

Verfassungs- und europarechtliche Vorgaben an die Einführung neuer
Verbrauchssteuern

Verprobt am Beispiel der Kernbrennstoffsteuer

von
Astrid Eiling

1. Auflage

Utz, Herbert 2014

Verlag C.H. Beck im Internet:
www.beck.de
ISBN 978 3 8316 4366 0

Astrid Eiling

**Verfassungs- und europarechtliche Vorgaben an
die Einführung neuer Verbrauchsteuern**

Verprobt am Beispiel der Kernbrennstoffsteuer



Herbert Utz Verlag · München

Neue Juristische Beiträge

herausgegeben von

Prof. Dr. Klaus-Dieter Drüen (Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf)

Prof. Dr. Thomas Küffner (Fachhochschule Landshut)

Prof. Dr. Georg Steinberg (EBS Universität für Wirtschaft und Recht Wiesbaden)

Prof. Dr. Fabian Wittreck (Westfälische Wilhelms-Universität Münster)

Band 99



Zugl.: Diss., Düsseldorf, Univ., 2014

D 61

Bibliografische Information der Deutschen

Nationalbibliothek: Die Deutsche

Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation
in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte
bibliografische Daten sind im Internet über
<http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Dieses Werk ist urheberrechtlich geschützt.
Die dadurch begründeten Rechte, insbesondere
die der Übersetzung, des Nachdrucks, der
Entnahme von Abbildungen, der Wiedergabe
auf fotomechanischem oder ähnlichem Wege
und der Speicherung in Datenverarbeitungs-
anlagen bleiben – auch bei nur auszugsweiser
Verwendung – vorbehalten.

Copyright © Herbert Utz Verlag GmbH · 2014

ISBN 978-3-8316-4366-0

Printed in EC

Herbert Utz Verlag GmbH, München

089-277791-00 · www.utzverlag.de

Vorwort

Die Arbeit wurde von der Juristischen Fakultät der Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf als Dissertation angenommen. Die Untersuchung wurde zunächst im März 2013 abgeschlossen. Für die Veröffentlichung konnten wesentliche neue Beiträge aus Wissenschaft und Rechtsprechung – wie insbesondere die Vorlagebeschlüsse des FG Hamburg – bis April 2014 berücksichtigt werden.

Zum Abschluss dieser Arbeit haben zahlreiche Personen beigetragen, denen ich an dieser Stelle danken möchte. Mein Dank gilt in erster Linie Herrn Prof. Dr. Klaus-Dieter Drüen, der bei Erstellung der Arbeit stets wertvolle fachliche Anregungen gegeben hat und mich ermutigt hat, bestehende Auffassungen – so auch seine eigene – kritisch zu hinterfragen. Herrn Dr. Mehrdad Payandeh danke ich für die Erstellung des Zweitgutachtens.

Ich danke ferner Herrn Rechtsanwalt Benedikt Neumaier für die sorgsame Durchsicht großer Teile des Manuskriptes sowie Frau Rechtsanwältin Janina Fellmeth, die nicht nur als Erste die Rohfassung der Arbeit durchgesehen und wertvolle Hinweise gegeben hat, sondern auch während der Entstehung der Arbeit durch den Austausch zu unseren Dissertationsprojekten die Entwicklung wesentlich gefördert hat.

Mein besonderer Dank gilt meinen Eltern, ohne deren stete Unterstützung diese Arbeit nicht zustande gekommen wäre.

Inhaltsübersicht

Teil 1 Einführung.....	1
§ 1 Untersuchungsgegenstand und -bedarf.....	4
§ 2 Begriff der Verbrauchsbesteuerung.....	8
§ 3 Grenzen der Verbrauchsbesteuerung.....	15
§ 4 Grundzüge des Kernbrennstoffsteuergesetzes.....	16
Teil 2 Entwicklung der Verbrauchsbesteuerung in Deutschland und Europa.....	18
§ 5 Entwicklung der Verbrauchsbesteuerung in Deutschland.....	18
§ 6 Entwicklung der Verbrauchsbesteuerung in Europa.....	24
Teil 3 Begriff der Verbrauchsteuern bzw. Verbrauchsabgaben.....	57
§ 7 Bisheriges Verständnis des Verbrauchsteuer-/abgabenbegriffs.....	57
§ 8 Verbrauchsteuerbegriff als Typus- oder Klassenbegriff.....	63
§ 9 Merkmale des nationalen Verbrauchsteuerbegriffs.....	73
§ 10 Merkmale des unionsrechtlichen Verbrauchsabgabenbegriffs.....	113
§ 11 Möglicher europarechtlich induzierter Wandel des nationalen Verbrauchsteuerbegriffs.....	124
Teil 4 Grenzen der Verbrauchsbesteuerung.....	128
§ 12 Grenzen der Ausgestaltungsfreiheit bei Verbrauchsteuern.....	129
§ 13 Einsatz und Einsatzoptionen der Verbrauchsteuern.....	176
Teil 5 Bewertung der Kernbrennstoffsteuer und Fazit.....	193
§ 14 Bewertung der Kernbrennstoffsteuer.....	193
§ 15 Fazit in Thesen.....	218

Teil 1 Einführung.....	1
§ 1 Untersuchungsgegenstand und -bedarf.....	4
§ 2 Begriff der Verbrauchsbesteuerung.....	8
I. Verständnis des Terminus „Begriff“.....	8
II. Folgen für die Verbrauchsteuerbegriffsbestimmung.....	9
III. Nationaler Verbrauchsteuerbegriff.....	10
IV. Begriff der örtlichen Verbrauchsteuern.....	10
V. Unionsrechtlicher Verbrauchsteuerbegriff.....	15
§ 3 Grenzen der Verbrauchsbesteuerung.....	15
§ 4 Grundzüge des Kernbrennstoffsteuergesetzes.....	16
Teil 2 Entwicklung der Verbrauchsbesteuerung in Deutschland und Europa.....	18
§ 5 Entwicklung der Verbrauchsbesteuerung in Deutschland.....	18
I. Verbrauchsteuern in „Deutschland“ im Mittelalter.....	19
II. Verbrauchsteuern in der Zeit des Absolutismus.....	20
III. Verbrauchsteuern in Deutschland im 19. und 20. Jahrhundert.....	21
IV. Verbrauchsbesteuerung unter Geltung des Grundgesetzes.....	22
V. „Autonome“ nationale Entwicklung nach ersten Harmonisierungserfolgen.....	24
§ 6 Entwicklung der Verbrauchsbesteuerung in Europa.....	24
I. Grundgedanken der Steuerharmonisierung.....	25
II. Verbrauchsteuern in den Mitgliedstaaten.....	27
1. Verbrauchsteuersysteme in den Mitgliedstaaten vor 1972.....	27
2. Aus der Ausgangslage folgende Harmonisierungshindernisse.....	29
III. Harmonisierungsgrundlage des Primärrechts.....	32
1. Entwicklung der Harmonisierungsgrundlage.....	33
2. Voraussetzungen der Harmonisierungsgrundlage.....	34
a) Begriffe der Abgaben und Steuern insbesondere in Art. 113 AEUV.....	35
b) Einstimmigkeitserfordernis beim Beschluss von Harmonisierungsmaßnahmen.....	39
c) Begriff der Harmonisierung.....	41
IV. Gang der Harmonisierung.....	44
1. Ziel der Verbrauchsteuerharmonisierung.....	44
2. Anfänge der Harmonisierung.....	46
3. Umsatzsteuerharmonisierung als Vorbild.....	47
4. Stand der Harmonisierung der Verbrauchsteuern.....	49
5. Regelungsinhalt der Verbrauchsteuersystemrichtlinie.....	53
6. Bewertung des Harmonisierungsstands.....	55
Teil 3 Begriff der Verbrauchsteuern bzw. Verbrauchsabgaben.....	57
§ 7 Bisheriges Verständnis des Verbrauchsteuer-/abgabenbegriffs.....	57
I. Ansätze zum nationalen Verbrauchsteuerbegriff.....	58
II. Ansätze zum europäischen Verbrauchsabgabenbegriff.....	62

III

§ 8 Verbrauchsteuerbegriff als Typus- oder Klassenbegriff.....	63
I. Annahme eines Numerus clausus der Steuerarten.....	64
II. Verbrauchsteuerbegriff als Typusbegriff.....	68
1. Wesen des Typusbegriffs.....	70
2. Auswirkung des Typusverständnisses auf die Prüfung möglicher Begriffsmerkmale.....	72
§ 9 Merkmale des nationalen Verbrauchsteuerbegriffs.....	73
I. Gemeinsame Merkmale tradierter Verbrauchsteuern.....	74
II. Verifizierung möglicher Verbrauchsteuermerkmale.....	75
1. Anforderungen an die Erhebungsform der Verbrauchsteuern.....	75
a) Verbrauchsteuern als indirekte Steuern.....	76
b) Anlage auf Überwälzbarkeit als typusprägendes Merkmal.....	80
i. Terminologie Überwälzbarkeit / Abwälzbarkeit / Weiterwälzbarkeit.....	80
ii. Aktuelle Interpretation des Überwälzbarkeitskriteriums.....	82
iii. Erhebung der Steuer beim Hersteller oder Händler.....	86
iv. Verständnis des Überwälzungskriteriums.....	91
c) Anknüpfung an einen steuerlichen Nexus.....	92
2. Anforderungen an die Wahl des Besteuerungsgutes.....	97
a) Private Konsumierbarkeit des Besteuerungsgutes.....	98
i. Notwendigkeit des nur-privaten Endkonsums.....	98
ii. Notwendigkeit des auch-privaten Endkonsums.....	99
b) Gleichsetzung von Verbrauch und „entwertendem“ Gebrauch.....	104
c) (Teil-)Identität von Besteuerungs- und privatem Verbrauchsgut.....	107
d) Eigentum im Zeitpunkt der Steuerentstehung.....	109
e) Dienstleistungen als Besteuerungsgut.....	111
3. Vorläufiges Fazit zum nationalen Verbrauchsteuertypus.....	112
§ 10 Merkmale des unionsrechtlichen Verbrauchsabgabenbegriffs.....	113
I. Begriff der indirekten Abgaben/Steuern im europäischen Recht.....	114
1. Indirekte Erhebung als Merkmal der Verbrauchsabgaben.....	114
2. Auslegung des Begriffs der indirekten Erhebung.....	116
II. Auswahl des Besteuerungsgutes – Besteuerung von Waren und Dienstleistungen.....	118
III. Einschränkung auf Privatkonsumgüter.....	120
IV. Keine zollgleiche Wirkung.....	121
V. Kriterium des steuerlichen Nexus.....	122
VI. Weitere mögliche Einschränkungen des Verbrauchsabgabenbegriffs.....	123
VII. Fazit zum unionsrechtlichen Verbrauchsabgabenbegriff.....	123
§ 11 Möglicher europarechtlich induzierter Wandel des nationalen Verbrauchsteuerbegriffs.....	124

IV

Teil 4 Grenzen der Verbrauchsbesteuerung.....	128
§ 12 Grenzen der Ausgestaltungsfreiheit bei Verbrauchsteuern.....	129
I. Grenzen der freien Ausgestaltbarkeit nationaler Verbrauchsteuern.....	130
1. Gesetzgebungskompetenz für Lenkungssteuern.....	130
2. Verbot von Erdrosselungssteuern.....	131
3. Maßstab des Leistungsfähigkeitsprinzips.....	135
a) Herleitung und Bedeutung des Leistungsfähigkeitsprinzips.....	135
b) Bedeutung des Leistungsfähigkeitsprinzips in der indirekten Besteuerung.....	137
c) Einhaltung des Leistungsfähigkeitsprinzips i.w.S.....	142
4. Maßstab des Verbrauchsteuerprinzips.....	147
5. Begrenzung der Ausgestaltungsfreiheit durch Grundrechte.....	147
a) Begrenzungen der Verbrauchsbesteuerung durch den Gleichheitssatz.....	148
b) Begrenzungen der Verbrauchsbesteuerung durch Freiheitsrechte... 150	
i. Begrenzung der Verbrauchsbesteuerung durch die Eigentumsfreiheit.....	151
ii. Begrenzungen der Verbrauchsbesteuerung durch die Berufsfreiheit.....	154
6. Begrenzung der Ausgestaltungsfreiheit durch europarechtliche Vorgaben.....	155
a) Wirkung des Diskriminierungsverbots.....	155
b) Beihilfeverbot als Grenze der Verbrauchsbesteuerung.....	158
c) Begrenzende Wirkung der Mehrwertsteuersystemrichtlinie.....	163
d) Begrenzende Wirkung der Verbrauchsteuersystemrichtlinie.....	165
II. Grenzen der Harmonisierungsfreiheit.....	168
1. Kompetenz der Europäischen Union zum Erlass lenkender Harmonisierungsreglungen.....	169
2. Kompetenz zur Schaffung erdrosselnder Harmonisierungsmaßnahmen.....	169
3. Bedeutung des Leistungsfähigkeitsprinzips in der Harmonisierung ..	170
4. Verbrauchsteuerprinzip in Europa.....	173
5. Bedeutung von Grundrechten für die Harmonisierung.....	173
6. Wirkung des Diskriminierungs- und Beihilfeverbots.....	175
7. Einwirken des erlassenen Sekundärrechts auf die Harmonisierungskompetenz.....	176
§ 13 Einsatz und Einsatzoptionen der Verbrauchsteuern.....	176
I. Idee einer ökologischen Steuerreform und andere Lenkungsanliegen.....	177
II. Eignung von Verbrauchsteuern zur Verfolgung von Lenkungszwecken. 182	
1. Eignung von Steuern als Lenkungsinstrument.....	183
2. Eignung von Verbrauchsteuern zur Verfolgung von Lenkungszwecken.....	185
III. Entwicklungsperspektiven, -gefahren und bestehende Vorhaben.....	189

Teil 5 Bewertung der Kernbrennstoffsteuer und Fazit.....	193
§ 14 Bewertung der Kernbrennstoffsteuer.....	193
I. Kernbrennstoffsteuer und der Begriff der Verbrauchsteuern.....	193
1. Einordnung als Steuer.....	193
2. Einordnung als Verbrauchsteuer.....	195
a) Überwälzbarkeit der Kernbrennstoffsteuer.....	195
b) Bewertung des Besteuerungsgutes „Kernbrennstoff“.....	197
c) Verbrauch des Besteuerungsgutes.....	197
d) Fehlen eines steuerlichen Nexus.....	199
e) Bewertung der Verbrauchsteuerqualität.....	200
II. Kernbrennstoffsteuer und die Grenzen der Verbrauchsteuern.....	201
1. Vereinbarkeit mit dem Verbot der Erdrosselungssteuer.....	201
2. Vereinbarkeit mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip.....	203
3. Vereinbarkeit mit den Grundrechten.....	204
a) Bewertung am Maßstab des Art. 3 GG.....	204
b) Bewertung am Maßstab des Art. 14 GG.....	206
c) Bewertung am Maßstab des Art. 12 GG.....	206
4. Vereinbarkeit mit sonstigen Verfassungsvorgaben.....	208
5. Vereinbarkeit mit europarechtlichen Vorgaben.....	208
a) Bewertung am Maßstab des Diskriminierungsverbots.....	208
b) Bewertung am Maßstab des Beihilfeverbots.....	209
c) Bewertung am Maßstab des europäischen Sekundärrechts.....	211
i. Bewertung am Maßstab der EnergieStRL.....	211
ii. Bewertung am Maßstab der VbrStSystRL.....	214
d) Vereinbarkeit mit sonstigen Vorgaben.....	216
III. Fazit zur Kernbrennstoffsteuer.....	216
§ 15 Fazit in Thesen.....	218

Ich habe nie einen Hehl daraus gemacht, dass ich das Steuerrecht nicht für ein ideales System von Regeln halte, ja insbesondere den besonderen Verbrauchsteuern liegen in der Tat keine sachgerechten Regeln zugrunde.

(Klaus Tipke)¹

Teil 1 Einführung

Die Einführung der Kernbrennstoffsteuer im Jahr 2010² hat eine lebhafte Auseinandersetzung mit dem Begriff und den Grenzen von bundeseinheitlichen Verbrauchsteuern im Schrifttum³ und in der Rechtsprechung⁴ angeregt. Diese brachte eine Vielzahl an offenen Fragen zur Möglichkeit der Einführung und Anpassung von Verbrauchsteuern zurück in den Fokus von Wissenschaft und Praxis.

Der Gesetzestext bezeichnet die Kernbrennstoffsteuer ausdrücklich als Verbrauchsteuer i.S.d. Abgabenordnung (§ 1 Abs. 1 S. 2 KernbrStG). Die Einordnung der Kernbrennstoffsteuer als Verbrauchsteuer auch im verfassungsrechtlichen Sinne ist jedoch umstritten. Daneben ist die Vereinbarkeit mit Verfassungssätzen außerhalb der Finanzverfassung, mit allgemeinen Besteuerungsprinzipien und mit dem primären und sekundären Unionsrecht⁵ umstritten.

Der Kernbrennstoffsteuer wird – zentral aber nicht abschließend – vorgeworfen, dass sie:

- 1 *Tipke*, Steuergerechtigkeit in Theorie und Praxis, 1981, S. VII; *Englisch* stellt ebenso fest, dass es kein „rationales System“ gebe, *Englisch* in Tipke/Lang, Steuerrecht²¹, 2013, § 18 Rn. 123.
- 2 Kernbrennstoffsteuergesetz (KernbrStG) v. 8.12.2010, BGBl. I 2010, 1804.
- 3 Zum Stand der Diskussion in der Literatur insbesondere *Bruch/Greve*, BB 2012, 234; *Cordewener*, Ubg 2012, 607; *Drüen*, ZfZ 2012, 309; *Englisch*, StuW 2012, 318; *Fährmann/Ringwald*, IR 2012, 30; *Gärditz*, N&R 2013, 11; *Hartmann*, DSz 2012, 205; *Jatzke*, ZfZ 2010, 279; *ders.*, ZfZ 2012, 150; *Kube*, IStR 2012, 553; *Martini*, ZUR 2012, 219; *Möckel*, DÖV 2012, 265; *Schoenfeld*, AW-Prax 2011, 415; *Seer*, DSz 2012, 325; *Stein/Thoms*, BB 2011, 471; *dies.*, BB 2012, 1380 (1388 f.); *Waldhoff*, ZfZ 2012, 57; *Wernsmann*, NVwZ 2011, 1367; *ders.*, ZfZ 2012, 29.
- 4 Chronologisch: FG Hamburg v. 16.9.2011, 4 V 133/11, DStRE 2012, 53; FG München v. 4.10.2011, 14 V 2155/11, DStRE 2012, 48; FG Baden-Württemberg v. 11.1.2012, 11 V 2661/11, DStRE 2012, 296; hingegen im AdV-Verfahren nur in Ansätzen zum Begriff der Verbrauchsteuern i.S.d. Finanzverfassung BFH v. 9.3.2012, VII B 171/11, BFHE 236, 206; FG Hamburg, 29.1.2013, 4 K 270/11, BeckRS 2013, 95378; FG Hamburg v. 19.11.2013 – 4 K 122/13, BeckRS 2014, 96469.
- 5 Zur Nutzung der Begriffe Union/EU/Gemeinschaft/EG sowie Unionsrecht/ Gemeinschaftsrecht: Die Begriffe Gemeinschaft/EG sowie Gemeinschaftsrecht werden im Folgenden nur verwendet, wenn beschriebene Vorgänge vor dem 1.12.2009 bereits abgeschlossen waren. Die Begriffe Union/EU sowie Unionsrecht werden in Bezug auf Vorgänge gewählt, die entweder erst ab dem 1.1.2009 stattfanden oder sich über beide der genannten Zeiträume erstreckten oder weiter erstrecken.

- dem finanzverfassungsrechtlichen Verbrauchsteuerbegriff nicht gerecht werde, da sie weder eine wirtschaftliche Belastung des Verbrauchers herbeiführe noch an ein privat konsumierbares Gut anknüpfe,
- gegen Art. 3 Abs. 1 GG, Art. 12 GG und Art. 14 GG verstoße,
- gegen das Beihilfeverbot der Art. 107 ff. AEUV verstoße,
- nicht mit dem Vertrag über die Gründung der Europäischen Atomgemeinschaft⁶ (EURATOM-Vertrag⁷) vereinbar sei⁸ und
- nicht mit den Richtlinien zur Harmonisierung der Energiebesteuerung (Verbrauchssteuersystemrichtlinie⁹ und Energiesteuerrichtlinie¹⁰) vereinbar sei.

Bereits die Tatsache, dass das FG Hamburg das Kernbrennstoffsteuergesetz sowohl dem BVerfG zur verfassungsrechtlichen Prüfung vorgelegt hat,¹¹ als auch ein Vorabentscheidungsverfahren zum EuGH eingeleitet hat,¹² zeigt, dass die bestehende Kritik an der Steuer durchaus gewichtig ist. Dies wird durch den jeweils sehr umfassenden Charakter der Vorlagebegründungen weiter unterstrichen.

Dass die Kernbrennstoffsteuer auf so vielen Ebenen und hinsichtlich einer solchen Vielzahl von Einzelaspekten Fragen aufwirft, macht eine umfassende Auseinandersetzung mit dem Bereich der Verbrauchsbesteuerung notwendig. Die Kernbrennstoffsteuer mag zwar nicht die einzige in der jüngsten Vergangenheit eingeführte bundeseinheitliche Steuer sein, die im Schrifttum erhebliche und vielschichtige Kritik erfahren hat,¹³ die Zahl der beanstandeten möglichen Rechtsverstöße ist jedoch bei keiner anderen Steuer so groß. Auch löste schon

6 Vertrag zur Gründung der Europäischen Atomgemeinschaft v. 25.3.1957, BGBl. II 1957, 1014.

7 Ebenfalls gebräuchliche Abkürzung: EAV.

8 Die Frage der Vereinbarkeit der Kernbrennstoffsteuer mit dem EURATOM-Vertrag wird in dieser Arbeit weitgehend ausgeklammert. Vgl. jedoch einen Verstoß prüfend und letztlich ablehnend *Martini*, ZUR 2012, 219, 226; ohne abschließendes Ergebnis erwägend *Schoenfeld*, AW-Prax., 2011, 415 (422).

9 RL 2008/118/EG des Rates v. 16.12.2008 über das allgemeine Verbrauchsteuersystem und zur Aufhebung der RL 92/12, ABl. 2008, L 76/42.

10 Richtlinie 2003/96/EG des Rates v. 27. Oktober 2003 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom, ABl. 2003, L 283/51 (im Folgenden: EnergieStRL).

11 FG Hamburg v. 29.1.2013 – 4 K 270/11, BeckRS 2013, 95378.

12 FG Hamburg v. 19.11.2013 – 4 K 122/13, BeckRS 2014, 96469.

13 Vgl. beispielhaft die Diskussion um die Einordnung der Luftverkehrssteuer (Luftverkehrssteuergesetz v. 9.12.2010, BGBl. I 2010, 1885) als Verkehrssteuer *Eilers/Hey*, DStR 2011, 97 ff.; *Friedrich*, DStR 2010, 2601 (2604); *Kloepfer/Bruch*, BB 2010, 2791; *Sopp*, DB 2010, 2243; *Stein/Thoms*, BB 2011, 471 (475).

die Neueinführung anderer junger bundeseinheitlicher Verbrauchsteuern (Stromsteuer¹⁴, Alkopopsteuer¹⁵) Diskussionen um die Vereinbarkeit mit der Finanzverfassung aus,¹⁶ was die bestehenden Unsicherheiten in diesem Rechtsbereich weiter verdeutlicht.

14 Stromsteuergesetz (StromStG) v. 24.3.1999, BGBl. I 1999, 378.

15 Alkopopsteuergesetz (AlkopopStG) v. 23.7.2004, BGBl. I 2004, 1857.

16 Beispielhaft kritisch zur Stromsteuer *Arndt*, Stromsteuergesetz, 1999, S. 44 f.; *Herdegen/Schön*, Ökologische Steuerreform, 2000, S. 28 ff.; schon den Steuercharakter der Stromsteuer verneinend *List*, DB 2000, 1216 (1217); zur Alkopopsteuer *Pfab*, ZfZ 2005, 110 ff.

§ 1 Untersuchungsgegenstand und -bedarf

Die aktuelle Diskussion um die Rechtmäßigkeit der Kernbrennstoffsteuer zeigt, dass der Gesetzgeber bei der Neueinführung einer bundeseinheitlichen Verbrauchsteuer vielfältige Vorgaben einhalten muss.

Es gibt zwei Wege, auf denen in Deutschland bundeseinheitliche Verbrauchsteuern eingeführt werden können. Zum einen kann der Bundesgesetzgeber nach Art. 105 Abs. 2 i.V.m. Art. 106 Abs. 1 Nr. 2 GG autonom Verbrauchsteuern einführen.¹⁷ Zum anderen können auf Grundlage von Art. 113 AEUV durchgeführte Harmonisierungsmaßnahmen¹⁸ dem nationalen Gesetzgeber aufgeben, bislang in Deutschland nicht bestehende Steuern zu erlassen. Diesem europarechtlichen Erfordernis kann der Gesetzgeber, bei entsprechenden europarechtlichen Vorgaben, durch die Einführung einer Verbrauchsteuer nachkommen. Am Ende beider Verfahren steht eine neue bundeseinheitliche Verbrauchsteuer. In beiden genannten Verfahren sind der nationale wie auch der europäische Gesetzgeber nicht vollständig frei in der Ausgestaltung einer „Verbrauchsteuer“. In dieser Arbeit sollen die wesentlichen Grenzen beleuchtet werden, die das bestehende Gefüge an Rechtssätzen den Gesetzgebern beim Erlass von sekundärem Unionsrecht bzw. nationalen Gesetzen zur Einführung von Verbrauchsteuern aufzeigt. Zentrales Element der Prüfung ist die Frage, wann es sich bei einer Steuer überhaupt (begrifflich) um eine Verbrauchsteuer im Sinne der Finanzverfassung handelt. Erst wenn feststeht, dass eine Steuer diesen Begriff erfüllt, sind außerfinanzverfassungsrechtliche Begrenzungen mit in die Betrachtung einzubeziehen.

Unter Annahme eines *Numerus clausus* der Steuerarten¹⁹ können Bundes- und Landesgesetzgeber nur Steuern erlassen, die einer der in der Finanzverfassung genannten Steuerarten oder Einzelsteuern zuzuordnen sind. Die Bestimmung des Begriffs der Verbrauchsteuern – sowie der anderen genannten Steuerarten – hat daher Auswirkungen nicht nur auf die Kompetenzverteilung zwischen Bund und Ländern, sondern auf Möglichkeit der Neueinführung von Steuern. Die Begriffsfindung hat damit zentrale Bedeutung für die Entwicklung des einfachgesetzlichen Steuergefüges.

In den vergangenen Jahren²⁰ sind in Deutschland – wie in anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union – weitere neue nichtharmonisierte Verbrauch-

17 Zum Umfang des Steuererfindungsrechts des Gesetzgebers Teil 3 § 8 I.

18 Zur Harmonisierungsnorm Teil 2 § 6 III.

19 Hierzu Teil 3 § 8 I.

20 Lang sprach insoweit schon 1992 von einer neuen Blütezeit spezieller Verbrauchsteuern, DStJG Bd. 15 (1992), S. 115 (120).

steuern eingeführt worden. Ein solch unabhängiges nationales Vorgehen ermöglicht der aktuelle Harmonisierungsstand bewusst. Während in der Zeit des aktiven Anstrebens einer Verbrauchssteuer-Vollharmonisierung – also im wesentlichen bis 1992 – angenommen wurde, dass der Grundsatz der Gemeinschaftstreue die Mitgliedstaaten verpflichte, vor der Einführung neuer Verbrauchsteuern einen (reglementierenden) Erfolg oder das endgültige Scheitern der Harmonisierungsbemühungen abzuwarten,²¹ verschafft der derzeitige Harmonisierungsstand den Mitgliedstaaten bewusst Freiheiten zur Ausgestaltung und Erweiterung ihres Verbrauchsteuersystems. Von dieser Freiheit wird nun in Zeiten desolater Haushaltslagen und der allgemeinen Finanzkrise zunehmend Gebrauch gemacht, weswegen die Frage der Begrenzung neue praktische Bedeutung gewinnt.

Wissenschaft und Rechtsprechung haben sich in den letzten zwanzig Jahren durchaus intensiv mit dem Gebiet der Verbrauchsbesteuerung auseinandergesetzt. Der Fokus der Betrachtungen wich jedoch wesentlich vom zentralen Anliegen dieser Arbeit ab. Die Bestrebungen zur Erreichung einer europäischen Harmonisierung prägten im ausgehenden 20. Jahrhundert wesentlich die rechtswissenschaftliche Auseinandersetzung mit dem Gebiet der Verbrauchsteuern.²² Die Europäische Union hat auf Grundlage des primärrechtlichen Harmonisierungsgebots seit 1992 ein auf einer einheitlichen Grundlage stehendes Verbrauchsteuer-Teilsystem der Mitgliedstaaten geschaffen.²³ Dieses entwickelten die Mitgliedstaaten, insbesondere hinsichtlich der Besteuerung von Energieträgern, in der Folge weiter. Eine vorbildlose autonom-nationale Entwicklung verschwand lange weitgehend aus dem Fokus der wissenschaftlichen Betrachtung.

Es gibt bereits monographische Arbeiten, die sich intensiv mit der Thematik der Verbrauchsbesteuerung auseinandersetzen. Nach der grundlegenden aber rein national fokussierten Arbeit von Förster²⁴ aus dem Jahr 1986 entstanden bis 1998 zwei Dissertationen von Jatzke und Müller, auch das System der Ver-

21 Arndt, DStR 1989, 471 (476); Grabitz, Stillhalte-Verpflichtungen vor dem Binnenmarkt, 1988, S. 52; Jenzen geht jedenfalls von der Erforderlichkeit eines „integrationsfreundlichen Verhaltens“ aus, was hinter dem Maßstab einer Stillhalteverpflichtung zurückbleibt, Jenzen, Energiesteuern im nationalen und internationalen Recht, 1998, S. 267. Ausdrücklichen vorgeschlagenen Stillhalte-Verpflichtungen hat u.a. Deutschland widersprochen, Finanzausschuss (7. Ausschuss) Beschlussempfehlung und Bericht zu der Unterrichtung durch die Bundesregierung (Drucks. 10/4583 Nr. 4) – Vorschlag für die Richtlinie des Rates zur Einführung einer Stillhaltevereinbarung im Bereich der Mehrwertsteuer und der Verbrauchsteuern – KOM (85) 606 endg., BT-Drucks. 10/6673, S. 7 f.; vgl. erläuternd Beichelt, StuW 1989, 83 (87).

22 Vgl. Jatzke, Das System des Verbrauchsteuerrechts, 1997, S. 21 f.

23 Zum Harmonisierungsstand in den 90er-Jahren Beermann, DStZ 1993, 257 ff.; ders., DStZ 1998, 306 ff.

24 Förster, Die Verbrauchsteuern, 1989.

brauchsbesteuerung auf europäischer Ebene aufgreifen.²⁵ Die drei genannten Arbeiten setzen sich unter anderem mit dem Begriff der Verbrauchsteuern auseinander, wobei die gefundenen Definitionsansätze sich in Teilen widersprechen.²⁶ Wie die aktuelle Diskussion zeigt, kann der wissenschaftliche Forschungsstand noch nicht als gesichert beschrieben werden. Eine zumindest weitgehend anerkannte trennscharfe Begriffsbestimmung gibt es noch nicht.²⁷ Schrifttum und Rechtsprechung erörterten zwar die Begrenzung der Ausgestaltbarkeit von Verbrauchsteuern, dies geschah jedoch nur punktuell bei der Beleuchtung einzelner Verbrauchsteuerprojekte, nicht hingegen in einem umfassenden abstrakten Rahmen. Zudem unterlag die Rolle der Verbrauchsteuern mit Blick auf das gesamte staatliche Eingriffsrecht in der Vergangenheit einem sukzessiven Wandel. Während die tradierten Verbrauchsteuern jedenfalls im Zeitpunkt ihrer Einführung – nicht unbedingt jedoch im Zeitpunkt der Harmonisierung – primär der Einkünfteerzielung dienen,²⁸ steht bei den neu eingeführten Verbrauchsteuern sowie bei der Änderung bestehender Verbrauchsteuern zu meist – jedenfalls in der politischen Debatte – die Verfolgung von Lenkungszielen im Vordergrund.²⁹ Diesem Wandel des Einsatzes von Verbrauchsteuern werden die nunmehr 15 oder mehr Jahre zurückliegenden monographischen Betrachtungen – dem damaligen Forschungsfokus entsprechend – nur begrenzt gerecht.

Die Eignung von Verbrauchsteuern zu Lenkungs Zwecken ist jedenfalls bei Anstreben eines Systemwandels hin zu einem lenkungssteuergeprägten Steuersystem³⁰ unter Berücksichtigung der derzeitigen Aufkommensaufteilung durch die Finanzverfassung durchaus zweifelhaft. Der Einsatz kann nicht pauschal aus einem häufig stark ordnungspolitisch geprägten Blickwinkel in jedem Maße und für jeden verfolgten Zweck befürwortet werden.³¹ Eine mögliche Umstellung des Abgabensystems hin zu einem in großen Teilen auf lenkenden Abgaben basierenden System hat in der juristischen wie finanz- und politikwissenschaftlichen Diskussion erhebliche Beachtung gefunden.³² Der Fokus der Diskussion

25 *Jatzke*, Das System des Verbrauchsteuerrechts, 1997; *Müller*, Struktur, Entwicklung und Begriff der Verbrauchsteuern, 1997.

26 Vgl. unten Teil 3 § 7 I.

27 Anders einzig *Bruch/Greive*, BB 2010, 234 (235).

28 So auch noch 1997 *Jatzke*, Das System des Verbrauchsteuerrechts, 1997, S. 87.

29 *F. Kirchhof*, DÖV 1992, 233 (239); *Söhn*, FS Stern, 1997, S. 587; *Weber-Grellet*, NJW 2001, 3657; *Tipke* ging 2003 davon aus, dass die Kaffeesteuer die letzte verbliebene reine Fiskalzwecksteuer sei, *Tipke*, Die Steuerrechtsordnung, Bd. II², 2003, S. 1055; bestätigend *ders.* in FS Reiss, 2008, S. 9 (19); zur früheren reinen Fiskalfunktion *Schmölders*, Zur Begriffsbestimmung der Verbrauchsteuern, 1955, S. 31.

30 Insbesondere zur Ökologisierung des Steuersystems, vgl. Teil 4 § 13 I.

31 Vgl. grundlegende Kritik bei *Löwer*, Wen oder was steuert die Ökosteuer?, 2000, S. 37 ff.

32 Vgl. insbesondere die umfangreichen Arbeiten *Görres/Ehringhaus/v. Weizsäcker*; Der Weg zur ökologischen Steuerreform, 1994; *Herdgen/Schön*, Ökologische Steuerreform, 2000; *Jenzen*,

um die Vereinbarkeit einer solchen Umgestaltung mit dem derzeit bestehenden Finanzverfassungssystem lag jedoch zumeist auf der Gefahr der Unterwanderung des Mittelverteilungssystems des Art. 106 GG von „ausen“ durch die übermäßige Einführung von Sonderabgaben.³³ Die Gefahr der Sprengung des Finanzverfassungssystems quasi von „innen“ – durch die Ausweitung und übermäßige Nutzung einzelner Steuerarten – stand bislang nicht im Zentrum der Überlegungen. Ein erheblicher Ausbau des Verbrauchsteuersystems, mit der Folge einer relativen Aufkommensausweitung der ausschließlich dem Bund zustehenden Steuern könnte jedoch zu einer Gefährdung des Steueraufteilungssystems von „innen“ führen.

Die folgende Untersuchung befasst sich ausschließlich mit dem Begriff und den Grenzen der sog. besonderen Verbrauchsteuern, nicht auch mit der innerhalb der Europäischen Union weitgehend harmonisierten Umsatzsteuer³⁴ als allgemeine Verbrauchsteuer.³⁵ Wird in der Folge der Terminus Verbrauchsteuer verwendet, bezieht er sich – so nicht ausdrücklich anders gekennzeichnet – ausschließlich auf die Gruppe der besonderen Verbrauchsteuern.³⁶ Einzelne Ausführungen zu

-
- Energiesteuern im nationalen und internationalen Recht, 1998; *Jobs*, Steuern auf Energie als Element der ökologischen Steuerreform, 1999; *Löwer*, Wen oder was steuern die Ökosteuern?, 2000; *Sowala-Kopold*, Die Stromsteuer als Maßnahme einer so genannten ökologischen Steuerreform, 2007; *Wasmeyer*, Umweltabgaben und Europarecht, 1995; sowie aus der juristischen Aufsatzliteratur mit verfassungsrechtlichen Fokus *Bach*, *StuW* 1995, 264; *Hey*, *StuW* 1998, 32; *Höfling*, *StuW* 1992, 242; *List*, *BB* 2000, 1216; *Manssen*, *UTR* 36 (1996), 137; *Osterloh*, *NVwZ* 1991, 823; *Sacksofsky*, *NJW* 2000, 2619; *Zitzelsberger*, *DB* 1996, 1791; weitere umfangreiche Nachweise gerade auch zu frühen Auseinandersetzungen bei *Vogel/Waldhoff* in *Bonner Kommentar zum Grundgesetz*, Vorbem. z. Art. 104a-115 Rn. 467 Fn. 416 (Dez. 1997).
- 33 *Hendler*, *AöR* 115 (1990), 577 (607); *Jenzen*, Energiesteuern im nationalen und internationalen Recht, 1998, S. 119.
- 34 Im rein nationalen deutschen Recht ist die Bezeichnung „Umsatzsteuer“ gebräuchlich, im europarechtlichen Kontext werden die Bezeichnungen „Umsatzsteuer“ wie „Mehrwertsteuer“ synonym verwendet und zumeist der Terminus „Mehrwertsteuer“ genutzt, vgl. *Robisch* in *Bunjes*, *Umsatzsteuergesetz*², 2013, Vor § 1 Rn. 13. Da die primärrechtliche Norm des Art. 113 AEUV wie das nationale Recht den Terminus der Umsatzsteuer verwendet, wird in der Folge einheitlich dieser Terminus genutzt.
- 35 Nach der tradierten Auffassung des BVerfG steht die deutsche Umsatzsteuer im Schnittpunkt zwischen Verbrauch- und Verkehrssteuern, so schon BVerfG v. 4.2.1958, 2 BvL 31, 33/56, BVerfGE 7, 244 (260) („die allgemeine Umsatzsteuer steht [...] im Schnittpunkt zwischen Verbrauchsteuern und Verkehrssteuern“) aus der Literatur *Birk/Desens/Tappe*, *Steuerrecht*¹⁶, 2013, Rn. 1671; *Stadie*, *Umsatzsteuergesetz*, 2009, Vorbem. Rn. 17 f.; *Tipke*, *DStR* 1983, 595 ff.; *Vogel/Walter* in *Bonner Kommentar zum Grundgesetz*, Art. 105 Rn. 118a (Juli 2004); Auf europäischer Ebene ist die Umsatzsteuer eindeutig den Verbrauchsteuern zugeordnet. Vgl. aus dem Sekundärrecht Art. 1 Abs. 2 MwStSystRL; *Voß*, *Steuern in Europa*, *DStR* 1991, 925 (927). Dies gilt, obwohl mit Blick auf die Steuersysteme der Gründungsmitglieder der EWG nur die niederländische Umsatzsteuer zweifelsfrei materiell als Verbrauchsteuer zu qualifizieren war, v. *Hoorn*, *DVBl.* 1961, 313 (314).
- 36 Auch die im Gesetzestext als besondere Verbrauchsteuer bezeichnete Einfuhrumsatzsteuer stellt aufgrund ihres Annexcharakters zur Umsatzsteuer materiell einen Teil der allgemeinen Verbrauchsbesteuerung, keine besondere Verbrauchsteuer dar. Vgl. auch *Bongartz/Schröer-Schal-*

Umsatzsteuer können nicht ausbleiben. Diese dienen aber lediglich der inhaltlichen Unterstützung der eigentlichen rein verbrauchsteuerrechtlichen Untersuchung.

§ 2 *Begriff der Verbrauchsbesteuerung*

Bei der Bestimmung „des“ Verbrauchsteuerbegriffs kann nicht pauschal vorgegangen werden. Vielmehr ist in der Ausgangshypothese sogar von einer Mehrheit von Verbrauchsteuerbegriffen auszugehen. Dabei können insgesamt drei unterschiedliche Begriffe bestehen:

- der europarechtliche (primärrechtliche) Verbrauchsabgabenbegriff
- der nationale (verfassungsgesetzliche) Verbrauchsteuerbegriff
- der nationale (verfassungsrechtliche) Begriff der örtlichen Verbrauchsteuern.

Die Frage, ob neben diesen „Verfassungsbegriffen“ noch einfachrechtliche Verbrauchsteuer- bzw. Verbrauchsabgabenbegriffe auf europäischer, nationaler und kommunaler Ebene bestehen, drängt sich bei Betrachtung dieser Aufzählung quasi auf. Eine genauere Betrachtung, was einen „Begriff“ ausmacht, führt jedoch zur Verneinung dieser Frage.³⁷

I. Verständnis des Terminus „Begriff“

Ein „Begriff“ ist dem etymologischen Ursprung nach eine „Allgemeinidee“, eine übergeordnete Vorstellung von der Gesamtheit.³⁸ Der Jurist versteht unter einem Begriff einen „Namen für eine Klasse von Gegenständen“,³⁹ dabei darf im Rahmen einer sauberen Argumentation gerade nicht invers ein (verfassungsrechtlicher) Begriff aus bestehendem (einfachen) Recht herausgelesen werden.⁴⁰ Vielmehr steht der Begriff immer in seiner Generalität und Abstraktheit über der untergeordneten tatsächlichen Ausgestaltung.⁴¹ Die Gemeinsamkeiten bestehender Verbrauchsteuern spiegeln nur ein Ausgestaltungsbild, nicht aber einen Be-

lenberg, Verbrauchsteuerrecht², 2011, Rn. A 1.

37 Sogleich Teil 1 § 2 I.

38 *Kluge* (Begr.), Etymologisches Wörterbuch der deutschen Sprache²⁴, 2002, „Begreifen, Begriff“.

39 Zitat und Beleg *Röhl/Röhl*, Allgemeine Rechtslehre³, 2008, S. 57.

40 Frühe grundlegende Kritik an der mittlerweile sog. Inversionsmethode *Heck*, DJZ 1909, Sp. 1458 ff.; umfassende aktuelle kritische Darstellung zur Inversionsmethode und zur Verselbständigung von Begriffen *Röhl/Röhl*, Allgemeine Rechtslehre², 2008, S. 71 ff.

41 *Raschauer* in FS Stoll, 1990, S. 213 (214).

griff wider.⁴² Der Begriff einer Steuerart und die Begrenzung ihrer Ausgestaltbarkeit im Einzelnen ergeben sich allein aus dem übergeordneten Recht.⁴³ Der Begriff einer Steuerart ist aus dem „Inneren der Finanzverfassung“ bzw. dem „Inneren des europäischen Primärabgabenrechts“ zu bestimmen. Er beschreibt das dem Terminus in der konkreten Verwendung im Grundgesetz/Primärrecht innewohnende Verständnis des Gesetzgebers von dem dahinter stehenden Bild. An dieses Bild ist der einfache Gesetzgeber bei der Ausgestaltung neuer Steuern gebunden. Während der Begriff aus dem „Inneren“ der Finanzverfassung bzw. des Primärrechts zu ermitteln ist, wird die Ausgestaltung von Steuern weiter durch Grenzen „außerhalb der Finanzverfassung“ beschränkt.⁴⁴ Beschränkend wirken sowohl Regelungen des Grundgesetzes außerhalb der Finanzverfassung als auch das europäische Recht außerhalb der Steuerharmonisierungsregelung. Nicht jede Steuer, die einer Steuerart i.S.d. Finanzverfassung zuzuordnen ist, wäre auch verfassungsgemäß bzw. mit dem Europarecht als höherrangigem Recht vereinbar. Das außerhalb der Finanzverfassung stehende Verfassungsrecht sowie das Unionsrecht setzen Grenzen, in deren Rahmen eine einfachrechtliche Ausgestaltung der dem Begriff einer Steuerarten i.S.v. Art. 105 i.V.m. Art. 106 zuzuordnenden Abgabe möglich ist.

II. Folgen für die Verbrauchsteuerbegriffsbestimmung

Der Begriff der Verbrauchsteuer ist aus dem Inneren der Finanzverfassung, insbesondere der Vorschrift des Art. 105 Abs. 1 i.V.m. Art. 106 Abs. 1 Nr. 2 GG, zu ermitteln. Die Grenzen der Verbrauchsbesteuerung sind dem außerhalb der Finanzverfassung stehenden Recht zu entnehmen, das dem einfachen Bundesrecht gegenüber höherrangig ist. Paralleles gilt hinsichtlich des Verbrauchsabgabenbegriffs des europäischen Primärrechts. Eigenständige Begriffe sind auf den niederrangigen Gesetzesstufen nicht anzunehmen. Das aktuelle Bild der nationalen Verbrauchsteuern muss in seiner Gesamtschau nicht mit dem Begriff der Verbrauchsteuern nach dem Verfassungsrecht übereinstimmen. Das einfachgesetzliche Verbrauchsteuersystem mag sich entwickelt haben und nicht mehr in seiner Gesamtausrichtung dem Gesamtbild des Systems entsprechen, das dem Verfassungsgesetzgeber im Zeitpunkt der letzten die Verbrauchsteuern betref-

-
- 42 Nachweis zur Annahme einer solchen inversen Herangehensweise *Birk/Förster*, DB 1985, Beil.17, 1 (3).
- 43 Zum Verständnis eines „Begriffs“ im europäischen Primärrecht vgl. auch *Kreibohm* Der Begriff der Steuer im Europäischen Gemeinschaftsrecht, 2004, S. 44 ff., der jedoch teilweise nicht sauber zwischen dem „Wort“ und dem „Begriffsinhalt“ differenziert oder diese weitgehend gleichzusetzen scheint.
- 44 A.A. *Mellinghoff*, der jedenfalls terminologisch davon ausgeht, dass auch die Finanzverfassung „Grenzen“ der Steuerausgestaltungsfreiheit enthält, *Mellinghoff*, FR 2012, 989 (990); im Ergebnis ebenso zum europäischen Recht *Waldhoff* in *Callies/Ruffert*, EUV/AEUV⁴, 2011, Art. 113 AEUV Rn. 26.

fenden Verfassungsänderung vorschwebte. Eine Entwicklung ist freilich nur innerhalb der Begriffsgrenzen möglich. Selbiges gilt im Verhältnis zwischen primärem und sekundärem Unionsrecht.

III. Nationaler Verbrauchsteuerbegriff

Die bisherigen Auseinandersetzungen mit dem (nationalen) Verbrauchsteuerbegriff differenzieren zum Teil nicht klar zwischen dem Verbrauchsteuerbegriff und dem Gesamtbild/dem Entwicklungsstand der Verbrauchsteuern im einfachen Recht. Je weiter man in der Historie zurückgeht, desto weniger unterscheiden die „Begriffsansätze“ zudem zwischen dem juristischen Verbrauchsteuerbegriff und dem Verständnis der Verbrauchsteuern in der Finanzwissenschaft als Teildisziplin der Volkswirtschaftslehre. Ein differenziertes Vorgehen ist jedoch geboten. Schon die Herangehensweise an die Betrachtung des Steuersystems ist in beiden Disziplinen völlig verschieden. Der Blick des Finanzwissenschaftlers ist stets entweder *ex post* analysierend oder *ex ante* schätzend, während der Jurist im konkreten Moment eine Bestimmung vollziehen muss und in der Gesetzgebung mit Bindung an die Verfassung verändernd auf das System einwirkt. Ziel der Arbeit kann nur eine juristische Betrachtung der Neueinführung von Verbrauchsteuern sein; finanzwissenschaftliche Überlegungen sind allenfalls unterstützend anzustellen.

Die bislang bestehenden Definitionsansätze verfolgen in der Regel einen Ansatz der negativen Abgrenzung zu anderen Steuerarten.⁴⁵ Richtigerweise hat eine Begriffsbestimmung jedoch positiv zu erfolgen. Dies entspricht dem Ansatz des Grundgesetzes, enumerativ einzelne erlassbare Steuerarten aufzuzählen, die bewusst mit Abständen⁴⁶ nebeneinander stehen.⁴⁷

IV. Begriff der örtlichen Verbrauchsteuern

Neben den bundesweiten Verbrauchsteuern gibt es in Deutschland auch örtliche Verbrauchsteuern. Nach Art. 105 Abs. 2a GG haben die Länder die Gesetzgebungsbefugnis über die örtlichen Verbrauchs- sowie Aufwandsteuern, solange und soweit sie nicht bundesgesetzlich geregelten Steuern gleichartig sind.⁴⁸ Den Ländern steht mithin die ausschließliche Gesetzgebungskompetenz für örtliche

45 *Drüen* in Tipke/Kruse, AO/FGO, § 3 AO Rn. 68 (Jan. 2012).

46 Zum Abstandsgebot *Drüen*, StuW 2008, 3 (7 f.).

47 Vgl. auch Teil 3 § 8 I.

48 Anders die Kompetenz bis zum 1.1.1970, bis dahin lautete Art. 105 Abs. 2 lit. 1 GG: „Der Bund hat die konkurrierende Gesetzgebung über die Verbrauchs- und Verkehrsteuern mit örtlich bedingtem Wirkungskreis, insbesondere der Grunderwerbsteuer, der Wertzuwachssteuer und der Feuerschutzsteuer“.

Verbrauch- und Aufwandsteuern zu. Der Bund kann den Erlass von örtlichen Verbrauchsteuern durch den Erlass bundeseinheitlicher Verbrauchsteuern verhindern, weil den bundeseinheitlichen Verbrauchsteuern Sperrwirkung gegenüber einem Tätigwerden der Länder zukommt.⁴⁹ Die Länder ermächtigen regelmäßig wiederum die Gemeinden und Gemeindeverbände zum Erlass von Steuersatzungen.⁵⁰ Das Aufkommen der örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern steht nach Art. 106 Abs. 6 S. 1 Hs. 2 GG den Gemeinden bzw. den Gemeindeverbänden zu. Verbrauch- und Aufwandsteuern gehören nach einer wirtschaftlichen Betrachtung einer gemeinsamen Steuerkategorie an und weisen eine Reihe Parallelen auf, was die gemeinsame Nennung örtlicher Verbrauch- und Aufwandsteuern erklärt. Es handelt sich jedoch um von einander zu unterscheidende, lediglich nah verwandte Steuerarten.⁵¹ Dass es sich gerade nicht um zwei Ausprägungen einer Steuerart handelt, ist insbesondere bei der recht häufig geschehenden Übertragung von Rechtsprechungsfeststellungen von den Aufwandsteuern zu den Verbrauchsteuern und umgekehrt⁵² zu bedenken. Ein unreflektiertes Vorgehen ohne umfassende Einzelfallprüfungen schafft insoweit erhebliche Verwerfungen und zeugt von mangelndem Systembewusstsein.⁵³

Tradierte örtliche Verbrauch- und Aufwandsteuern sind z.B. Getränkesteuern, Hundesteuern und Vergnügungssteuern.⁵⁴ Aufgrund der zur Frage der Verfassungsmäßigkeit ergangenen Judikatur⁵⁵ ist auch die sog. Kasseler Verpackungssteuer – jedenfalls in Juristenkreisen – besonders bekannt. Zunehmender Beliebtheit – und damit auch wachsender wirtschaftlicher Bedeutung⁵⁶ – erfreuen sich bei den Gemeinden Zweitwohnungssteuern (auch Zweitwohnsitzsteuern).⁵⁷ Die erste Zweitwohnungssteuer wurde im Jahre 1972 in der Gemeinde Überlin-

49 Statt vieler *Jachmann* in v. Mangoldt/Klein/Starck, Grundgesetz⁶, 2010, Art. 105 Rn. 54.

50 *J. Becker*; BB 2011, 1175 (1177); *Lechelt*, NWB Fach 12, 249.

51 *Heintzen* in v. Münch/Kunig, Grundgesetz⁶, 2012, Art. 106 Rn. 18; *Heun* in Dreier, Grundgesetz, Bd. III^F, 2008, Art. 105 Rn. 39; *Hidien* in Bonner Kommentar zum Grundgesetz, Art. 106 Rn. 1416 (Dez. 2002); *Jachmann* in v. Mangoldt/Klein/Starck, Grundgesetz⁶, 2010, Art. 105 Rn. 54; Aufwandsteuern als Verbrauchsteuern i.w.S. ansehend hingegen noch BVerfG v. 7.5.1963, 2 BvL 8 10/61, BVerfGE 16, 64 (74); *Maunz* in Maunz/Dürig, Grundgesetz, Art. 105 Rn. 49 (1979); *Vöβ*, DStJG Bd. 11 (1988), S. 261 (262).

52 Vgl. beispielhaft Bezugnahme auf BVerfG v. 7.3.1958, BVerfG C 84.57, BVerfGE 6, 247 zur örtlichen Spielautomatensteuer bei *Förster*, Die Verbrauchsteuern, 1989, S. 98, Fn. 473.

53 Vgl. vertiefte Auseinandersetzung unter Teil 3 § 9 II. 1. b) ii.

54 Umfassende Auflistung bei *Kube* in Beck'scher Onlinekommentar Grundgesetz, Art. 105 Rn. 51.1 (Stand 1.3.2014)

55 Insbesondere BVerfG v. 7.5.1998, 2 BvR 1991/95, 2004/95, BVerfGE 98, 106; BVerfG v. 19.08.1994, 8 N 1/93, NVwZ 1995, 59.

56 Zum bundesweiten Gesamtaufkommen von Zweitwohnungssteuern sowie zum Anteil der Zweitwohnungssteuern an den kommunalen Steuereinnahmen *Buchmaier*; Bundesstaatliche, verfassungs- und europarechtliche Aspekte der Zweitwohnungssteuer, 2010, S. 14 ff.

57 *Kasper*, DStR 2006, 2005; *Oelschläger*, DStR 2008, 590 (591).

gen am Bodensee eingeführt.⁵⁸ Mittlerweile bestehen Zweitwohnungssteuern in einer Vielzahl von Gemeinden.⁵⁹ Auch die neueren als „Bettensteuern“ bekannt gewordenen Steuern auf Übernachtungen in Beherbergungsbetrieben stellen örtliche Steuern i.S.d. Art. 105 Abs. 2a GG dar.⁶⁰ Eine Abgrenzung zwischen örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern nehmen Wissenschaft und Rechtsprechung, ob der gleichen Voraussetzungen und Rechtsfolgen,⁶¹ häufig nicht eindeutig und trennscharf vor.⁶² Von einer fundierten Auseinandersetzung mit der Abgrenzung der Steuerarten des Art. 105 Abs. 2a GG kann kaum gesprochen werden. Rechtsprechung und Literatur haben jedoch ständig genutzte – freilich nicht völlig trennscharfe – Begriffsbestimmungen gebildet.⁶³ Örtliche Verbrauchsteuern sind Warensteuern, durch die der Verbrauch vertretbarer Güter belastet wird.⁶⁴ Aufwandsteuern belasten hingegen denjenigen, der eine besondere Leistungsfähigkeit zeigt, indem er bestimmte Ge- und Verbrauchsgegenstände hält.⁶⁵ Hinsichtlich der in vielen Gemeinden bestehenden örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern ergibt sich nach weithin anerkannter Ansicht folgende Zuordnung: Getränke- und Verpackungssteuern sind Verbrauchsteuern, während Vergnügungssteuern, Hundesteuern, Jagdsteuern und Zweitwohnungssteuern Aufwandsteuern darstellen.⁶⁶

Die Vereinbarkeit einer großen Anzahl von örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern mit höherrangigem Recht wurde in der Vergangenheit bezweifelt und musste gerichtlich geklärt werden. Dadurch entstand eine umfassende Judikatur

-
- 58 Satzung der Stadt Überlingen über die Erhebung einer Zweitwohnungssteuer v. 28.06.1972, abgedruckt bei *Bayer*; Die Zweitwohnungssteuer, 1982, Rn. 115 ff.
- 59 Zu unterschiedlichen Ausformungen und Intentionen bei Zweitwohnungssteuern *Oelschläger*, DStR 2008, 590 (591).
- 60 Kritisch *Petry*, BB 2010, 2860 ff.
- 61 *Siekmann* in Sachs, Grundgesetz⁶, 2011, Art. 105 Rn. 36.
- 62 Vgl. beispielhaft zur Einordnung von Vergnügungssteuern *Kronisch*, NVwZ 1990, 322 (324).
- 63 Anders jedoch *Birk*, der Verbrauchsteuern als indirekte, Aufwandsteuern als direkte Steuern ansieht und entsprechend die Abgrenzung vornimmt, *Birk* in Rose, Konsumorientierte Neuordnung des Steuersystems, 1991, S. 351 (354); folgend *Oelschläger*, DStR 2008, 590 (593).
- 64 BVerfG v. 16.12.1997, 2 BvR 1991, 2004/95, BVerfGE 98, 106 (123 f.); *Kube*, Beck'scher Onlinekommentar Grundgesetz, Art. 105 Rn. 47 (Stand 1.3.2014); *Lechelt*, NWB Fach 12, 249 (253); *Pieroth* in Jarass/Pieroth, Grundgesetz¹³, 2014, Art. 105 Rn. 27 f.
- 65 *Birk/Desens/Tappe*, Steuerrecht¹⁶, 2013, Rn. 88; *Kube*, Beck'scher Onlinekommentar Grundgesetz, Art. 105 Rn. 48 (Stand 1.10.2012); *Küssner*, Die Abgrenzung der Kompetenz des Bundes und der Länder im Bereich der Steuergesetzgebung sowie der Begriff der Gleichartigkeit von Steuern, 1992, S. 229; *Lechelt*, NWB Fach 12, 249, 254; *Pieroth* in Jarass/Pieroth, Grundgesetz¹³, 2014, Art. 105 Rn. 27; im Ergebnis ebenso *Tipke* in FS Wacke, 1972, S. 211 (222), *ders.* BB 1994, 437 (443); einen besonderen Aufwand beim Halten einer Waffe ablehnend und daher eine als Aufwandsteuer geplante Waffensteuer als verfassungswidrig ablehnend *Heller/Soschinka*, DStR 2012, 494 (495).
- 66 *Voß*, DStJG Bd. 11 (1988), S. 261 (263); soweit ausgeführt ebenso *Daumke*, DStR 1992, 852 (853); grundsätzlich ebenso bei abweichender Zuordnung der Vergnügungssteuern *Hidien* in Bonner Kommentar zum Grundgesetz, Art. 106 Rn. 1087 (Nov. 2002).

des Bundesverfassungsgerichts, der Verwaltungsgerichte und der Finanzgerichte wie auch des Europäischen Gerichtshofs zu den örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern.⁶⁷ Im Vordergrund dieser Judikatur steht allerdings nicht die Frage nach dem Begriff oder den Grenzen der örtlichen Verbrauchsteuern, sondern vielmehr wird die Verfassungsmäßigkeit der Einzelsteuern regelmäßig hinsichtlich der Kriterien der Örtlichkeit sowie der Gleichartigkeit mit nationalen Verbrauchsteuern geprüft.⁶⁸ Die einzelnen Erkenntnisse der Rechtsprechung werden hier nicht *en détail* dargestellt, folgende Feststellung ist aber allgemein anerkannt: Der Begriff der Gleichartigkeit ist nach der ständigen Rechtsprechung⁶⁹ eng zu verstehen, um den Ländern einen substantziellen Kompetenzbereich zu erhalten.⁷⁰

Auch wenn die Zahl örtlicher Verbrauch- und Aufwandsteuern zunimmt, werden in der Tendenz eher völlig „neue“ Aufwandsteuern geschaffen,⁷¹ während Verbrauchsteuern regelmäßig nur in mehr und mehr Gemeinden Anwendung finden.⁷² Das Übergewicht der Neugestaltung örtlicher Steuern i.S.d. Art. 105 Abs. 2a GG als Aufwandsteuern basiert zu einem Großteil darauf, dass bei der Ausgestaltung einer Steuer als Aufwandsteuer die Gefahr einer Klassifizierung als gleichartig mit einer Bundessteuer weniger zu befürchten ist, da der Bund keine Kompetenz zum Erlass von Aufwandsteuern hat.⁷³ Damit fällt es leichter – auch in der Ausgestaltung – in diesem Bereich gemeindliche Finanzquellen zu

-
- 67 Beispielhaft EuGH v. 10.3.2005, C-491/03, Slg. 2005, I-2025 (*Ottmar Herrmann/Stadt Frankfurt a.M.*); BVerfG v. 4.6.1975, 2 BvR 824/74, BVerfGE 40, 56; BFH v. 26.6.1996, II R 47/95, BFHE 180, 497; FG Bremen v. 1.2.2000, 299283 K 2, NordÖR 2000, 295; BVerwG v. 13.5.1955, V C 71/54, NJW 1955, 1205; v. 14.6.1996, 8 NB 6/95, NVwZ 1995, 59; OVG Schleswig v. 5.4.2000, 2 L 160/98, NVwZ-RR 2001, 683;
- 68 *Starck*, StuW 1974, 271 (276); umfassende Darstellung beider Problemkreise unter besonderer Beachtung der historischen Entwicklung *Küssner*, Die Abgrenzung der Kompetenz des Bundes und der Länder im Bereich der Steuergesetzgebung sowie der Begriff der Gleichartigkeit von Steuern, 1992, S. 230 ff.
- 69 Statt vieler BVerfG v. 4.6.1975, 2 BvR 824/74, BVerfGE 40, 56 (63 f.); v. 6.12.1983, 2 BvR 1275/79, BVerfGE 65, 325 (350 f.).
- 70 Vgl. BVerfG v. 4.6.1975, 2 BvR 824/74, BVerfGE 40, 56 (63); v. 6.12.1983, 2 BvR 1275/79, BVerfGE 65, 325 (350 f.); *Jachmann* in v. Mangoldt/Klein/Starck, Grundgesetz⁶, 2010, Art. 105 Rn. 66; *Pieroth*, in Jarass/Pieroth, Grundgesetz¹³, 2014, Art. 105 Rn. 29; *Siekmann* in Sachs, Grundgesetz⁶, 2011, Art. 105 Rn. 44; grundlegend zur Gleichartigkeitsklausel *Selmer*, DÖV 1974, 374 ff.
- 71 Hinweis auf eine Aufwandsteuer-„Renaissance“ hinsichtlich der (wieder) eingeführten Steuern *Küssner*, Die Abgrenzung der Kompetenzen des Bundes und der Länder im Bereich der Steuern sowie der Begriff der Gleichartigkeit von Steuern, 1992, S. 167 ff.
- 72 Abweichend eine Beschränkung der Steuerkompetenz der Länder auf „herkömmliche“ bereits ab dem 1.1.1970 üblicher Weise bestehende örtliche Verbrauch- und Aufwandsteuern annehmend *Daumke*, DStR 1992, 852 (853).
- 73 Vgl. insoweit auch *Küssner*, Die Abgrenzung der Kompetenz des Bundes und der Länder im Bereich der Steuergesetzgebung sowie der Begriff der Gleichartigkeit von Steuern, 1992, S. 313.

erschließen.

Letztlich erfolgte die Auseinandersetzung von Rechtsprechung und Wissenschaft mit den örtlichen Verbrauchs- und Aufwandsteuern vor allem mit Blick auf die Vereinbarkeit mit Grundrechten, der örtliche Wirkung und einer möglichen Gleichartigkeit mit Bundessteuern.⁷⁴ Hinsichtlich des Begriffs der örtlichen Verbrauchsteuern haben Wissenschaft und Rechtsprechung in den letzten Jahrzehnten keine entscheidenden Fortschritte gemacht. Augenscheinlich stuft die Wissenschaft das Diskussionspotential sowie die Notwendigkeit einer Diskussion als eher gering ein. Tiefgehende Auseinandersetzungen mit dem örtlichen Verbrauchs- und Aufwandsteuerbegriff liegen kaum vor.⁷⁵ Einzig die gänzliche „Neueinführung“ von Zweitwohnungssteuern Anfang der 1980er sowie die gegenwärtig zunehmende Erhebung sog. „Bettensteuern“⁷⁶ belebten die Diskussion um örtliche Verbrauchs- und Aufwandsteuern bundesweit.⁷⁷ Da beide Steuern jedoch dem Bereich der Aufwandsteuern zuzuordnen sind,⁷⁸ führt auch diese wissenschaftliche Diskussion in dem hier angesprochenen Zusammenhang nicht weiter. Auch ist die fiskalische Bedeutung der örtlichen Verbrauchsteuern eher nachrangig. Die Steuern werden vielmehr wegen ihres geringen Gesamtaufkommens⁷⁹ als Bagatelsteuern bezeichnet.⁸⁰ Zum Zwecke einer sinnvollen Beschränkung dieser Arbeit wird auf eine weitere Auseinandersetzung mit örtlichen Verbrauchsteuern verzichtet.⁸¹ Ein Auseinanderfallen der Begriffe der

74 Vgl. beispielhaft BVerfG v. 23.7.1963, 2 BvL 11/61, BVerfGE 16, 306; v. 16.12.1983, 2 BvR 1275/79, NJW 1984, 785; v. 7.5.1998, 2 BvR 1991/95, 2 BvR 2004/95, NJW 1998, 2341.

75 Relativ ausführlich, hinsichtlich der Differenzierung zwischen Verbrauchs- und Aufwandsteuern jedoch in Teilen ungenau *Lechelt*, NWB Fach 12, 249 ff.

76 Umfassend zu Bettensteuern Rechtsprechungs- und Literaturauffassungen darstellend und bewertend *Dziadkowski*, UR 2012, 821 ff.

77 *Betzinger* und *Müller* stellen jedoch eine zunehmende Erweiterung des Steuerkanons um Katzen-, Pferde-, Waffen-, Übernachtungs-, Sex-, Solarstudio- und Windkraftsteuern fest, betonen zugleich aber die herausragende Bedeutung der Zweitwohnungssteuer unter den „neuen“ örtlichen Verbrauchs- und Aufwandsteuern, *Betzinger/Müller*, KStZ 2012, 101.

78 Zur Zweitwohnungssteuer BVerfG v. 6.12.1983, 2 BvR 1275/79, NJW 1984, 785; BFH v. 15.10.2002, IX R 58/01, DSIRE 2003, 333; *Drasdo*, NJW-Spezial 2007, 289; zur „Bettensteuer“ *Dziadkowski*, UR 2012, 821 (830) m.w.N.; *Petry*, BB 2010, 2860 (2861); *Rutemöller*, ZRP 2010, 108 f; *Wernsmann*, NVwZ 2013, 124.

79 In manchen Bundesländern werden nicht einmal 1 % des Steueraufkommens der Gemeinden durch örtliche Verbrauchs- und Aufwandsteuern erzielt, wobei die Aufwandsteuer- die Verbrauchsteuereinnahmen regelmäßig übersteigen, *Michel*, Statistisches Monatsheft Baden Württemberg, 8/2007, 44 (46); *Seer* in *Tipke/Lang*, Steuerrecht²¹, 2013, § 2 Rn. 54; das Aufkommen jedenfalls unter der 2 %-Grenze ansiedelnd *Kasper*, KommJur 2006, 449.

80 *Kasper*, KommJur 2006, 449.

81 Da europarechtliche Richtlinien im Bereich des Verbrauchsteuerrechts jedoch auch Einfluss auf die Verbrauchsteuern haben, die nicht von den jeweiligen Nationalstaaten, sondern von untergeordneten Gliederungseinheiten erhoben werden, wird auf die örtlichen Verbrauchsteuern an späterer Stelle bei der Auseinandersetzung mit den Grenzen des europarechtlichen Verbrauchsteuerbegriff noch einmal in der gebotenen Kürze einzugehen sein, vgl. Teil 4 § 12 I. 6. b). Die bislang gemachten Ausführungen zu den örtlichen Verbrauchsteuern genügen jedoch als Basis

örtlichen und der bundeseinheitlichen Verbrauchsteuern erscheint möglich, jedoch keineswegs zwingend. Jedenfalls ein weitgehender Gleichlauf der Begriffe kann vermutet werden.

V. Unionsrechtlicher Verbrauchsteuerbegriff

Der europäische Verbrauchsabgabenbegriff, den das Primärrecht insbesondere in der Harmonisierungsnorm des Art. 113 AEUV voraussetzt, wurde bislang relativ wenig wissenschaftlich untersucht. Leitaussage der beschränkten Auseinandersetzung ist, dass der europäische Verbrauchsabgabenbegriff dem nationalen Verbrauchsteuerbegriff zwar ähnele, aber autonom zu bestimmen sei.⁸² Die Feststellung der völligen Eigenständigkeit des unionsrechtlichen Begriffs von den in den unterschiedlichen Mitgliedstaaten hinter den genutzten Termini stehenden Begriffen, führt auf dem Weg zu einer Begriffsbestimmung jedoch zunächst wenig weiter. Bei einem Versuch der Herleitung eines europäischen Verbrauchsteuerbegriffs i.S.v. Art. 113 AEUV ist mit noch erheblich größeren Schwierigkeiten zu rechnen, als bei der Herleitung eines nationalen finanzverfassungsrechtlichen Verbrauchsteuerbegriffs. Grund hierfür ist u.a. die Vielsprachigkeit des AEUV⁸³ sowie des weiteren europäischen Primärrechts,⁸⁴ die eine einheitliche Begriffsbestimmung erschwert.

§ 3 Grenzen der Verbrauchsbesteuerung

Mit dem Terminus „Grenzen der Verbrauchsbesteuerung“ sollen die verfassungsrechtlichen wie europarechtlichen Beschränkungen einer freien Ausgestaltung von Verbrauchsteuern bezeichnet werden, die außerhalb der „Finanzverfassungen“ (des Art. 105 i.V.m. Art. 106 GG im nationalen Kontext bzw. Art. 113 AEUV im europarechtlichen Kontext) zu finden sind.⁸⁵ Die Grenzen der Verbrauchsbesteuerung i.d.S. tragen zur Gestaltung des tatsächlich möglichen und in der näheren Zukunft vielleicht zu erwartenden Systems der Verbrauchsbesteuerung ebenso bei wie der Begriff der Verbrauchsteuern.

Ein abstrakter Hinweis auf mögliche Grenzen bietet sich an dieser Stelle nicht an, eine Auseinandersetzung mit der Begrenzung der Verbrauchsteuererhebung ist erst nach einer vertieften Auseinandersetzung mit dem Begriffsverständnis

für eine solche spätere Auseinandersetzung.

82 *Takacs*, Das Steuerrecht der Europäischen Union, 1998, S. 456 m.w.N.

83 Der AEUV ist in insgesamt 23 Sprachen verbindlich, Art. 358 AEUV i.V.m. 55 EUV.

84 Zu aus der Mehrsprachigkeit resultierenden Problemen *Braselmann*, EuR 1992, 55 ff.; *Hilpold*, EuR 2010, 695 ff.

85 Vgl. oben Teil 1 § 2 I.

möglich.⁸⁶

§ 4 Grundzüge des Kernbrennstoffsteuergesetzes

Die Einführung der Kernbrennstoffsteuer war ein Anlass dieser Arbeit. An vielen Stellen der Arbeit dient eine Referenz zur Kernbrennstoffsteuerrückblick dazu, Fragestellungen herauszuarbeiten und dem Leser in ihrer praktischen Konsequenz aufzuzeigen. Daher geht die Arbeit nicht nur bei der Verprobung der gewonnenen Ergebnisse⁸⁷ auf die Kernbrennstoffsteuer ein, sondern macht die Kernbrennstoffsteuerrückblick zu einem zentralen Ausgangspunkt und Element einer Vielzahl der Einzelbetrachtungen. Dies gebietet nicht zuletzt die Aktualität des Themas. Den weiteren Überlegungen ist eine kurze Darstellung der Grundzüge der Kernbrennstoffsteuer voranzustellen, die sich auf die für den weiteren Verlauf der Arbeit unverzichtbaren Grundzüge beschränkt: Die Kernbrennstoffsteuer belastet den Verbrauch der Isotope von Plutonium 239 und 241, Uran 233 und 235 sowie entsprechender Verbindungen, Legierungen, Keramikerzeugnisse und Mischungen (§ 2 Nr. 1 KernbrStG) zur gewerblichen Erzeugung von Strom. Die konkrete Benennung des Verwendungszwecks grenzt den Steuergegenstand stark ein, wobei die Begrenzung auf die gewerbliche Nutzung rein deklaratorisch wirkt. Bemessungsgrundlage der Steuer ist die Masse des im Brennelement/Brennstab enthaltenen Urans bzw. Plutoniums (§ 3 KernbrStG). Die Steuer entsteht durch erstmaliges Einsetzen des Brennelements/Brennstabs in den Kernreaktor zur Auslösung einer sich selbst tragenden Kettenreaktion (§ 5 Abs. 1 KernbrStG). Steuerschuldner ist nach § 5 Abs. 2 KernbrStG der Betreiber der Anlage zur Erzeugung von Kernenergie, mithin des Kernkraftwerks als Inhaber einer Genehmigung zum Betrieb einer Anlage zur Spaltung von Kernbrennstoffen zur Stromerzeugung (§ 2 Nr. 6 KernbrStG). In der Praxis wurde diese Genehmigung regelmäßig einer Mehrzahl von Personen erteilt, nämlich allen Anteilseignern des das Kernkraftwerk betreibenden Unternehmens.⁸⁸ Das Gesetz ist insoweit zeitlich begrenzt, als es nur vor dem 1.1.2017 ausgelöste Energiegewinnungskettenreaktionen erfasst. Der Bund erwartete bei Verabschiedung des Kernbrennstoffsteuergesetzes für den relevanten Zeitraum (2011 bis 2016) ein jährliches Steueraufkommen von 2,3 Mrd. Euro,⁸⁹ mithin ein Gesamtaufkommen von 13,8 Mrd. Euro. Durch die Abschaltung der älteren deutschen Kernkraftwerke nach der Atomkatastrophe von Fukushima werden in Deutschland jedoch weniger Brennstäbe neu in Reaktoren eingesetzt. Das jähr-

86 Vgl. sodann Teil 4.

87 Vgl. Teil 5 § 14.

88 *Bongartz/Schröer-Schallenberg*, Verbrauchsteuerrecht², 2011, Rn. N 12.

89 *Fractionen CDU/CSU und FDP v. 28.9.2010*, Entwurf eines Kernbrennstoffsteuergesetzes, BT-Drucks. 17/3054, S. 1.

liche Aufkommen schmilzt damit auf „lediglich“ ca. 1,3 Mrd. Euro jährlich.⁹⁰ Nach Medienberichten plante der Bund – zumindest zwischenzeitlich – eine Erhöhung der Kernbrennstoffsteuer.⁹¹ Die SPD hat eine mögliche Erhöhung der Kernbrennstoffsteuer im Bundestagswahlkampf 2013 aufgegriffen.⁹²

90 Vgl. zur Schätzung auf 1,3 Mrd. € p.a. BFH v. 9.3.2012, VII B 171/11, DStR 2012, 605 (608); zur Schätzung auf 1,4 Mrd. € p.a. Bundeshaushaltsplan 2013, S. 10 Ordnungsziffer 04101.

91 Nach Presseberichten erwog das BMF eine Erhöhung der Kernbrennstoffsteuer; vgl. dahingehend auch RWE, Bericht über das erste Quartal 2012, S. 32.

92 SPD, Regierungsprogramm 2013-2017, 2013, S. 41.

Neue Juristische Beiträge

herausgegeben von

Prof. Dr. Klaus-Dieter Drüen (Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf)

Prof. Dr. Thomas Küffner (Fachhochschule Landshut)

Prof. Dr. Georg Steinberg (EBS Universität für Wirtschaft und Recht Wiesbaden)

Prof. Dr. Fabian Wittreck (Westfälische Wilhelms-Universität Münster)

- Band 99: Astrid Eiling: **Verfassungs- und europarechtliche Vorgaben an die Einführung neuer Verbrauchsteuern** · Verprobt am Beispiel der Kernbrennstoffsteuer
2014 · 268 Seiten · ISBN 978-3-8316-4366-0
- Band 98: Matthias Wieser: **Intelligente Elektrizitätsversorgungsnetze – Ausgewählte Rechtsfragen unter besonderer Berücksichtigung des EnWG 2011 und des EEG 2012**
2014 · 324 Seiten · ISBN 978-3-8316-4349-3
- Band 97: Sarah Regina Helml: **Die Reform der Selbstanzeige im Steuerstrafrecht**
2014 · 246 Seiten · ISBN 978-3-8316-4340-0
- Band 96: Jan Peter Müller: **Rezeption privater Rechnungslegungsstandards durch den Staat**
2014 · 416 Seiten · ISBN 978-3-8316-4327-1
- Band 95: Thomas Barth: **Tarifverträge in der Zeitarbeit** · Das Spannungsverhältnis zwischen gesetzlicher Gleichstellung und Tarifautonomie
2013 · 234 Seiten · ISBN 978-3-8316-4259-5
- Band 94: Carla Wiedeck: **Priorisierung in der Gesetzlichen Krankenversicherung**
2013 · 240 Seiten · ISBN 978-3-8316-4307-3
- Band 93: Robert Ulrich Fischer: **Die Anrechnungslösung des § 19 Abs. 4 GmbHG**
2013 · 174 Seiten · ISBN 978-3-8316-4301-1
- Band 92: Stephanie Greil-Lidl: **Die Verfügungsverwaltung in der Erbengemeinschaft** · Ein Interessenkonflikt zwischen Gläubigerschutz und Privatautonomie unter dem Deckmantel des Gesamthandprinzips
2014 · 158 Seiten · ISBN 978-3-8316-4260-1
- Band 91: Felix Kampmann: **Gehaltsstrukturuntersuchungen im Steuerrecht** · Praxis und weitere Beurteilungsansätze zur Bestimmung der Angemessenheit von Gesellschafter-Geschäftsführervergütungen
2013 · 250 Seiten · ISBN 978-3-8316-4257-1
- Band 90: Christoph Dachner: **Der Abwendungsvergleich in § 302 Abs. 3 S. 2 AktG an der Schnittstelle von Gesellschafts-, Steuer- und Insolvenzrecht**
2013 · 326 Seiten · ISBN 978-3-8316-4218-2
- Band 89: Florian Muß: **Präsident und Ersatzmonarch** · Die Erfindung des Präsidenten als Ersatzmonarch in der amerikanischen Verfassungsdebatte und Verfassungspraxis
2013 · 258 Seiten · ISBN 978-3-8316-4251-9
- Band 88: Joseph Schwartz: **Die Zulässigkeit der Erhebung von Baukostenzuschüssen nach nationalem und europäischem Energierecht**
2013 · 262 Seiten · ISBN 978-3-8316-4211-3

- Band 87: Martin Lars Brückner: **Sozialisierung in Deutschland** · Verfassungsgeschichtliche Entwicklung und ihre Hintergründe
2013 · 268 Seiten · ISBN 978-3-8316-4230-4
- Band 86: Mirko Werler: **Sabbaticals** · Rechtliche Rahmenbedingungen der Realisierung längerer Freistellungszeiten mit Arbeitszeitkonten
2013 · 420 Seiten · ISBN 978-3-8316-4219-9
- Band 85: Sebastian Konrads: **Entschärfung des Haftungsrisikos des verantwortlichen Vorstands einer Aktiengesellschaft zum Zwecke der Inanspruchnahme einer kartellrechtlichen Kronzeugenregelung**
2012 · 248 Seiten · ISBN 978-3-8316-4222-9
- Band 84: Caroline Zagajewski: **Das fakultative Widerspruchsverfahren** · Eine Alternative zur Abschaffung des Vorverfahrens in Nordrhein-Westfalen?
2012 · 192 Seiten · ISBN 978-3-8316-4207-6
- Band 83: Janire Mimentza Martin: **Die sozialrechtliche Stellung von Ausländern mit fehlendem Aufenthaltsrecht** · Deutschland und Spanien im Rechtsvergleich
2012 · 380 Seiten · ISBN 978-3-8316-4160-4
- Band 82: Christine Feltes: **Steuerliche Verlustkompensation und Anteilsübertragung bei Kapitalgesellschaften**
2012 · 400 Seiten · ISBN 978-3-8316-4146-8

Erhältlich im Buchhandel oder direkt beim Verlag:

Herbert Utz Verlag GmbH, München

089-27791-00 · info@utzverlag.de

Gesamtverzeichnis mit mehr als 3000 lieferbaren Titeln: www.utzverlag.de