

Das Abgaben(er)fin- dungsrecht der Bundesländer – Rahmenbedingungen, Möglichkeiten und Verfahren

Von Dr. Gerlinde Zimmer*

* Für Informationen zur Autorin siehe das Autorenverzeichnis auf Seite 112.

1 Vorbemerkungen

Eine umfassende Behandlung des Themas ist im vorgegebenen Rahmen nicht möglich. Der folgende Beitrag konzentriert sich auf die finanzverfassungsrechtlichen Grundsätze des Abgabenerfindungsrechtes der Länder und spannt den Bogen von den rechtlichen Grundlagen, dem Spannungsverhältnis zwischen Einschränkungen und Möglichkeiten, dem Verfahren der Landesgesetzgebung bis hin zu ausgewählten Beispielen.

2 Rechtspolitischer Rahmen

Österreich zählt zu den traditionell föderalen Staaten in Europa und hat sich – in Bezug auf die Abgabenkompetenz – von einem im 19. Jahrhundert stark dezentralisierten Einheitsstaat zu Beginn des 20. Jahrhunderts hin zu einem stark zentralistischen Bundesstaat entwickelt.¹

Zu den Grundprinzipien der Bundesverfassung zählt unter anderem das bundesstaatliche Prinzip, das gemeinsam mit den anderen Grundprinzipien die Grundlagen der Bundesverfassung bildet. Art. 2 der Bundes-Verfassung (B-VG) bestimmt – kurz und knapp formuliert –, dass Österreich ein Bundesstaat ist.

Österreich besteht aus neun selbstständigen Gliedstaaten, den Bundesländern, die in ihrem jeweiligen Bereich selbstständig handeln und eigene Gesetze beschließen können. Gemeinsam mit dem Bund bilden diese den Bundesstaat Österreich – damit wird die politische Macht zwischen Bund und Ländern aufgeteilt.

Die Bundesverfassung gibt auch die wesentlichen Grundlagen für die politischen Institutionen der Länder vor. Von besonderer Bedeutung ist die sogenannte „Kompetenzverteilung“ zwischen dem Bund und

¹ Vgl. *Kofler*, § 1 F-VG Rz 7 ff, in Kneihls/Lienbacher (Hg), *Rill-Schäffer-Kommentar Bundesverfassungsrecht* (2020); *Bennett R.J.*, *Intergovernmental Fiscal Relations in Austria*, Centre for Research on Federal Financial Relations, The Australian National University, Canberra, Australia (1985), 4.

den Ländern. Sie legt fest, wer für welche Aufgabenbereiche im Staat zuständig ist, in welchen Bereichen es einheitliche Bestimmungen für ganz Österreich geben soll und welche Angelegenheiten je nach den Bedürfnissen in den einzelnen Bundesländern unterschiedlich geregelt werden können.²

3 Kompetenzrechtliche Vorüberlegungen und der Abgabebegriff der Finanzverfassung von 1948

Das allgemeine Legalitätsprinzip gemäß Art. 18 Abs. 1 B-VG, wonach „die gesamte staatliche Verwaltung [...] nur auf Grund der Gesetze ausgeübt werden [darf]“, gilt grundsätzlich auch für die Erhebung von Abgaben.³

Die Kompetenzverteilung des Bundes-Verfassungsgesetzes ist im Wesentlichen in den Art. 10 bis 15 B-VG geregelt. Für den Bereich des Abgabewesens wird die Regelung der Zuständigkeiten zwischen Bund und Ländern auf diesem Gebiet allerdings einem Finanz-Verfassungsgesetz vorbehalten – einem eigenen Bundesgesetz im Verfassungsrang, das den Rahmen für die finanziellen Beziehungen zwischen den Gebietskörperschaften bildet. § 1 des F-VG 1948 nimmt darauf Bezug und stellt damit klar, dass dieses Verfassungsgesetz genau jenes Gesetz ist, das von Art. 13 B-VG angesprochen wird.⁴

² Vgl. Art. 10 bis 15 B-VG.

³ Das Legalitätsprinzip der Bundesverfassung schreibt vor, dass die gesamte Vollziehung nur auf Grund von Gesetzen zu erfolgen hat. Städten und Gemeinden steht grundsätzlich kein Steuererfindungsrecht zu, da die Gesetzgebungskompetenz Bund und Ländern vorbehalten ist. Sie können allerdings auf Grund von bundes- bzw. landesgesetzlicher Ermächtigung Abgaben im Rahmen des freien Beschlussrechts ausschreiben (Ermächtigung gemäß § 7 Abs. 5 F-VG bzw. § 8 Abs. 5 F-VG). Den Gemeinden kommt damit das Recht zu, durch Beschluss der Gemeindevertretung – eines Verwaltungskörpers – materielles Steuerrecht zu schaffen. Darin liegt eine Ausnahme des Legalitätsprinzips vor, die allerdings verfassungsrechtlich durch § 7 Abs. 5 bzw. § 8 Abs. 5 F-VG gedeckt und unbestritten ist; siehe dazu *Mühlberger/Ott/Pilz/Sturmlechner*, Das Abgabenrecht der Städte und Gemeinden (2014), 106.

⁴ Cit. Art. 13 Abs. 1 B-VG: „Die Zuständigkeiten des Bundes und der Länder auf dem Gebiet des Abgabewesens werden durch ein eigenes Bundesverfassungsgesetz („Finanz-Verfassungsgesetz“) geregelt.“

Diese im Vergleich zur allgemeinen Kompetenzverteilung des B-VG besondere Kompetenzverteilung erfolgt durch die Bestimmung von Abgabentypen (§ 6 F-VG 1948), an die die Zuständigkeiten zur Gesetzgebung und Vollziehung geknüpft werden (§ 7 F-VG 1948). Über die Zuordnung der Abgabentatbestände und damit der Abgabenhöhe über die Erträge aus diesen Abgaben entscheidet der einfache Gesetzgeber.

Die Verteilung der Besteuerungsrechte erfolgt in weiten Bereichen durch den Bundesgesetzgeber im Rahmen des einfachgesetzlichen Finanzausgleichsgesetzes, derzeit FAG 2017, das die einzelnen Abgaben den jeweiligen Abgabentypen der Finanzverfassung zuweist. Dem Landesgesetzgeber kommt die Kompetenz für die landesgesetzliche Regelung bei Landes(Gemeinde)abgaben zu. Wegen des Übergewichts des Bundes bei dieser Verteilung erfolgt de facto in weiten Bereichen die Gesetzgebung im Bereich der finanziellen Beziehungen zwischen den Gebietskörperschaften durch das Bundesparlament (Gesetzgebung durch Nationalrat und Bundesrat).⁵

Abgesehen vom F-VG 1948 gibt es keine speziellen, auf das Abgaberecht bezogenen verfassungsrechtlichen Schranken der Gesetzgebung.⁶

Auf das Legalitätsprinzip der Bundesverfassung wird vom Bundesgesetzgeber auch im Finanz-Verfassungsgesetz nochmals explizit hingewiesen: „Öffentliche Abgaben können vorbehaltlich der Bestimmungen der §§ 7 Abs. 5 und 8 Abs. 5 F-VG 1948 nur auf Grund von Gesetzen erhoben werden.“⁷ Der Begriff „öffentliche Abgaben“ wird allerdings im Finanz-Verfassungsgesetz nicht definiert.

⁵ Siehe auch Art. 10 Abs. 1 Z 4 B-VG der allgemeinen Kompetenzverteilung, wonach „Bundesfinanzen, insbesondere öffentliche Abgaben, die ausschließlich oder teilweise für den Bund einzuheben sind“, in den Kompetenzbereich des Bundes fallen.

⁶ Vgl. *Ruppe*, Verfassungsrechtliche Schranken der Gesetzgebung im Steuerrecht in: Rechtsstaat – Liberalisierung und Strukturreform, Tagung der Österreichischen Juristenkommission 1997, Wien (1998), 119.

⁷ Cit. § 5 F-VG 1948.

Im Unterschied zum finanzwissenschaftlichen Begriff, der unter dem Begriff „Abgaben“ allgemeine Abgaben (Steuern) ebenso wie Gebühren (die sich als Gegenleistung für individuell zurechenbare Leistungen der öffentlichen Hand darstellen)⁸ sowie Beiträge (die ihre Begründung in Vorteilen finden, die dem Abgabepflichtigen durch bestimmte Maßnahmen der öffentlichen Hand entstehen)⁹ versteht, hat sich aus der Judikatur des Verfassungsgerichtshofes ein für das Finanz-Verfassungsgesetz eigener Abgabebegriff entwickelt. Die Judikatur des Verfassungsgerichtshofes (VfGH) dazu ist allerdings sehr anlassbezogen.

Unter öffentlichen Abgaben sind nach der Rechtsprechung des VfGH „Geldleistungen zu verstehen, die der Bund, die Länder oder Gemeinden kraft öffentlichen Rechts zur Deckung ihres Finanzbedarfs erheben“¹⁰ bzw. anders ausgedrückt: Öffentliche Abgaben sind unter Zwang – somit im Wege der Hoheitsverwaltung – eingehobene Geldleistungen, deren Ertrag Bund, Land oder Gemeinde zufließt.

4 Das Abgaben(er)findungsrecht der Länder

a. Finanzverfassungsrechtliche Rahmenbedingungen und Möglichkeiten des Landesgesetzgebers

Der Bund regelt nach § 3 F-VG 1948 im Rahmen der Bundesgesetzgebung „die Verteilung der Besteuerungsrechte und Abgabenerträge zwischen dem Bund und den Ländern (Gemeinden)“. Daraus folgt, dass dem einfachen Bundesgesetzgeber die Kompetenz-Kompetenz auf dem Gebiet des Abgabewesens zukommt. In der Praxis erfolgt die Verteilung der Besteuerungsrechte in der Regel durch das Finanzausgleichsgesetz,¹¹ ein – in Bezug auf die Abstimmungserfordernisse im parlamentarischen Gesetzgebungsprozess – „einfaches“, befristet er-

⁸ Vgl. VfSlg 5156/1965.

⁹ Vgl. VfSlg 3919/1961.

¹⁰ Siehe z.B. VfSlg 1465/1932; VfSlg 3670/1960; VfSlg 3919/1961; VfSlg 16.454/2002 sowie VfSlg 17.414/2004.

¹¹ Derzeit FAG 2017 (BGBl. I Nr. 116/2016 idF 9/2022).

lassenes Bundesgesetz.¹² Dadurch, dass die Finanzverfassung keine abschließende Aufzählung der zulässigen Abgaben enthält, ist dem Bund ein umfassendes Abgabenerfindungsrecht eingeräumt.

Das Konzept der Finanzverfassung und deren Durchführung im Finanzausgleichsgesetz stellen darauf ab, dass konkrete Abgaben und nicht abstrakte, weit gefasste Abgabentatbestände angeführt und verteilt werden.¹³

Die Bundesgesetzgebung regelt „Art und Ausmaß der Beteiligung des Bundes und der Länder (Gemeinden) an den geteilten Bundesabgaben“ (§ 7 Abs. 2 letzter Satz F-VG 1948). Der Bund ist bei Verteilung der Besteuerungsrechte und Abgabenerträge an das System der Abgabentypen des § 6 F-VG 1948 gebunden, das zwischen ausschließlichen und geteilten Abgaben unterscheidet und aus dem sich die Verfügungsgewalt über die jeweiligen Erträge im eigenen Haushalt ergibt.¹⁴

Zentrale Normen für die Kompetenzen des Landesgesetzgebers im Bereich der Abgabehoheit sind § 8 F-VG 1948 sowie die finanzausgleichsrechtlichen Regelungen:

Die Finanzverfassung überträgt dem Landesgesetzgeber gemäß § 8 Abs. 1 F-VG 1948 die Kompetenz, die „ausschließlichen Landes(Gemeinde)abgaben, die Zuschläge der Länder (Gemeinden) zu Bundesabgaben und die Abgaben von demselben Besteuerungsgegenstand wie eine Bundesabgabe [...] vorbehaltlich der Bestimmungen des § 7 Abs. 3 bis 5“ (= vorbehaltlich einer bundesgesetzlichen Regelung) zu regeln.¹⁵

¹² Das FAG 2017 tritt mit 1.1.2024 außer Kraft.

¹³ Vgl. *Ruppe*, Verfassungsrechtliche Schranken der Gesetzgebung im Steuerrecht, 144.

¹⁴ *Kofler*, § 7 F-VG 1948 Rz 10 f, in Kneihs/Lienbacher (Hg), Rill-Schäffer-Kommentar (2020); *Ruppe* in: Korinek/Holoubek (Hg), Bundesverfassungsrecht, 3. Lfg (2000) Springer-Verlag, Band IV, zu § 7 F-VG 1948 Rz 8.

¹⁵ *Kofler*, § 7 F-VG 1948 Rz 10 f, in Kneihs/Lienbacher (Hg), Rill-Schäffer-Kommentar (2020); *Ruppe* in: Korinek/Holoubek (Hg), Bundesverfassungsrecht, 3. Lfg (2000) Springer-Verlag, Band IV, zu § 8 F-VG 1948 Rz 3.

Das Finanzausgleichsgesetz überträgt bestimmte Abgaben in die Gesetzgebungskompetenz der Länder wie für ausschließliche Landes(Gemeinde)abgaben nach § 16 FAG 2017, soweit deren Regelung nicht ausnahmsweise auf Basis des § 7 Abs. 3 F-VG dem Bund vorbehalten wurde. Aus der Verwendung des Begriffs „insbesondere“ lässt sich anerkanntermaßen¹⁶ ein Abgabenerfindungsrecht ableiten.

Kernbestimmung des Abgabenerfindungsrechts der Länder ist § 8 Abs. 3 F-VG, wonach „neben Bundesabgaben [...] Zuschläge der Länder (Gemeinden) oder gleichartige Abgaben der Länder (Gemeinden) von demselben Besteuerungsgegenstand nur mit bundesgesetzlicher Ermächtigung erhoben werden [dürfen]“.¹⁷ Aus dieser Bestimmung ist abzuleiten, dass die Bundesgesetzgebung nicht verpflichtet ist, die ausschließlichen Landes(Gemeinde)abgaben taxativ zu bestimmen. Die geübte Praxis, den Katalog an Landes(Gemeinde)abgaben demonstrativ zu beschreiben, ist laut *Ruppe* verfassungsrechtlich gedeckt.¹⁸

Der Landesgesetzgeber nimmt sein Abgabenerfindungsrecht wahr, indem er auf Basis des § 8 Abs. 1 F-VG 1948 eine Abgabe regelt und sie sich so selbst oder den Gemeinden zuordnet – im Rahmen der Grenzen des § 8 Abs. 3 F-VG 1948.

b. Grenzen des Abgabenerfindungsrechtes

„Eine wesentliche Grenze des Abgabenerfindungsrechtes liegt dort, wo die neue Abgabe einer bestehenden Bundesabgabe von demselben Besteuerungsgegenstand gleichartig ist. In diesem Fall bedarf die Steuererhebung einer bundesgesetzlichen Ermächtigung, wie sich aus § 8 Abs. 3 F-VG 1948 ergibt.“¹⁹ Dadurch wird eine wesentliche Grenze

¹⁶ Vgl. VfSlg 3221/1957, 3742/1960, 4398/1963 sowie *Ruppe* in: Korinek/Holoubek (Hg), Bundesverfassungsrecht, 3. Lfg (2000) Springer-Verlag, Band IV, zu § 8 F-VG 1948 Rz 14.

¹⁷ Leg. cit. § 8 Abs. 3 F-VG 1948.

¹⁸ Vgl. *Ruppe* in Korinek/Holoubek (Hg), Österreichisches Bundesverfassungsrecht Rz 13 zu § 8 F-VG 1948 sowie VfSlg 3221/1957, 3742/1960, 4398/1963, 5859/1968.

¹⁹ VfSlg 11.667; vgl. auch schon VfSlg 3221, 3742, 5859, 9804; dagegen Mayer, Verfassungsrechtliche Probleme des Wiener Parkometergesetzes, ÖStZ 1975, 147 (153 f).

dieses Abgabenerfindungsrechtes bereits in der selben Bestimmung festgelegt, aus der sich dieses Recht ableitet.

Wann ist nun eine Landesabgabe einer Bundesabgabe gleichartig? § 8 Abs. 3 F-VG 1948 fordert ein zweistufiges Prüfungsverfahren. Im ersten Schritt ist festzustellen, ob eine Identität des Steuergegenstandes vorliegt. Wird dies bejaht, ist in einem zweiten Schritt zu prüfen, ob die beiden Abgaben gleichartig sind. § 8 Abs. 3 F-VG 1948 wirft mit der dort getroffenen Formulierung zwei grundsätzliche Fragen auf: Erstens, was ist unter „Besteuerungsgegenstand“ zu verstehen, und zweitens, wodurch lässt sich feststellen, ob ein Besteuerungsgegenstand bereits von einer Bundesabgabe „besetzt“ ist?

Der Begriff des Steuergegenstandes ist für den Umfang des Abgabenerfindungsrechts von entscheidender Bedeutung – wird er (zu) weit gefasst, sind den Ländern eigenständige Besteuerungsrechte de facto verwehrt. Nach *Ruppe* kommt es für die Bestimmung des Steuergegenstandes auf den Inhalt der Regelung an und nicht auf die Bezeichnung oder formelle Gesichtspunkte. Nach der Rechtsprechung genügt für die Identität des Steuergegenstandes eine partielle Identität: Es ist in diesem Prüfungsstadium ausreichend, dass die Landesabgabe lediglich einen Teil einer vom Bund bereits erfassten Abgabe besteuert.²⁰

Bereits die Wortwahl des Bundesverfassungsgesetzgebers macht deutlich, dass Abgaben nicht allein durch den selben Besteuerungsgegenstand als gleichartig anzusehen sind; es muss vielmehr noch hinzukommen, dass von diesem Besteuerungsgegenstand die Abgaben gleichartig erhoben werden.²¹

Eine „gleichartige“ Abgabe liegt nur dann vor, wenn der Besteuerungsgegenstand – zumindest in einem „Ausschnitt“ – derselbe ist und die

²⁰ Vgl. *Ruppe* in Korinek/Holoubek (Hg), Österreichisches Bundesverfassungsrecht Rz 20 zu § 8 F-VG 1948.

²¹ Vgl. VfSlg 19.638, 14.688 sowie VfSlg 1064/1928, 3221/1957, 4398/1963; *Grabenwarter/Frank*, B-VG Art. 13 (Stand 20. Juni 2020, rdb.at), Rz 8; *Kofler*, § 8 F-VG 1948 Rz 13 f, in *Kneihls/Lienbacher* (Hg), *Rill-Schäffer-Kommentar* (2020).

Regelungen der verglichenen Gesetze im Wesentlichen übereinstimmen;²² entscheidend ist das „Gesamtbild“^{23, 24}.

Ob eine Nennung im Abgabekatalog des jeweiligen Finanzausgleichsgesetzes ausreicht, um den Abgabengegenstand für den Bund zu reservieren und damit dem Zugriff der Landesgesetzgebung zu entziehen, wurde noch nicht höchstgerichtlich entschieden. Zumindest in einem Prüfbeschluss im Zusammenhang mit der Salzburger Stromerzeugungsabgabe²⁵ ist der VfGH indirekt davon ausgegangen, dass der Bund auch bei Nichterhebung einer Abgabe diese der Landesgesetzgebung entziehen kann.²⁶

Eine durchaus wirksame Schranke für die Landesgesetzgebung bildet § 8 Abs. 4 F-VG 1948, wonach „Verbrauchssteuern der Länder (Gemeinden), die auch den Verbrauch außerhalb des Geltungsgebietes der Abgaben treffen oder nicht grundsätzlich den gesamten Verbrauch in diesem Geltungsgebiet erfassen“, unzulässig sind. Der Landesgesetzgeber wird dadurch de facto gezwungen, bei Verbrauchsabgaben eine Steuerbefreiung für Exporte vorzusehen und umgekehrt Importe zu besteuern oder auf die Erhebung der Abgabe zu verzichten.

Diese Bestimmung begründet jedoch keine subjektiven Rechte für den Einzelnen.²⁷

Eine weitere Einschränkung ergibt sich aus § 7 Abs. 3 F-VG 1948, wonach die Bundesgesetzgebung Gemeinden ermächtigen kann, bestimmte Abgaben durch Beschluss der Gemeindevertretung auszuschreiben.

²² Vgl. etwa VfSlg 14.688, 17.890.

²³ Vgl. etwa VfSlg 19.638.

²⁴ Vgl. *Ruppe* in Korinek/Holoubek (Hg), Österreichisches Bundesverfassungsrecht, Rz 15 zu § 8 F-VG 1948; *Kofler*, § 8 F-VG 1948 Rz 14 f, in Kneihns/Lienbacher (Hg), Rill-Schäffer-Kommentar; *Muzak*, B-VG⁶ (2020), § 8 F-VG 1948 Rz 6.

²⁵ Prüfungsbeschluss des VfGH vom 10.3.1994, B 417/93; diese Frage wurde allerdings im Gesetzesprüfungsverfahren nicht entschieden.

²⁶ Vgl. *Ruppe* in Korinek/Holoubek (Hg), Österreichisches Bundesverfassungsrecht Rz 19 zu § 8 F-VG 1948.

²⁷ Vgl. VfSlg 5393.

Den Gemeinden kommt in diesem Fall ein freies Beschlussrecht zu, während es dem Land verwehrt ist, das der Gemeinde eingeräumte Recht auf Abgabenausschreibung in irgendeine Richtung einzuschränken (es zu erweitern, wäre hingegen zulässig). Der Bundesgesetzgeber kann im Rahmen des Finanzausgleichsgesetzes nicht nur eine Abgabe dem Typus ausschließliche Gemeindeabgabe zuordnen, sondern auch normieren, dass solche Abgaben aufgrund eines Beschlusses der Gemeindevertretung ausgeschrieben werden. Damit schränkt er die grundsätzlich nach § 8 Abs. 1 und 2 F-VG 1948 bestehende Zuständigkeit des Landesgesetzgebers insofern ein, als der Landesgesetzgeber nun keine ausschließliche oder gemeinschaftliche Landesabgabe oder Zuschlagsabgabe, sondern lediglich materiell die Gemeindeabgabe regeln kann.

§ 8 Abs. 5 F-VG 1948 sieht eine Ermächtigung des Landesgesetzgebers vor, die Gemeinden zur Erlassung von selbständigen Gemeindeverordnungen zu ermächtigen (so genannte „Abgaben aufgrund des freien Beschlussrechts“), wobei die Landesgesetzgebung die wesentlichen Merkmale dieser Abgaben bestimmen muss. Derartige Landesgesetze unterliegen jedoch nicht dem strengen Determinierungsgebot des Legalitätsprinzips des Bundes-Verfassungsgesetzes.²⁸

Die bundesgesetzliche Ermächtigung des § 7 Abs. 5 F VG 1948 (= Ermächtigung der Bundesgesetzgebung, bestimmte Abgaben auf Grund eines Beschlusses der Gemeindevertretung auszuschreiben)²⁹ muss

²⁸ Vgl. VfSlg 14.523; VwGH 19.5.1994, 91/17/0165; 20.4.1998, 96/17/0385.

²⁹ Der VfGH hat zu Art. 18 Abs. 1 B-VG ausgesprochen, dass bei der Beantwortung der Frage, ob eine Norm dem Bestimmtheitsgebot entspricht, auch deren Entstehungsgeschichte und der Gegenstand und Zweck der Regelung zu beachten sind (vgl. VfSlg 8209/1977, 9883/1983, 12.947/1991, 14.466/1996). Eine Regelung verletzt das Legalitätsprinzips erst dann, wenn auch nach Heranziehung sämtlicher Interpretationsmethoden nicht beurteilt werden kann, was im Einzelfall rechtens sein soll (vgl. etwa VfSlg 5993/1969, 7163/1973, 7521/1975, 8209/1977, 8395/1978, 11.499/1987, 14.466/1996, 14.631/1996, 15.493/1999, 16.137/2001, 16.635/2002, 19.771/2013). Eine Verordnung darf daher bloß präzisieren, was in den wesentlichen Konturen bereits im Gesetz selbst vorgezeichnet wurde. Soll ein Gesetz mit Durchführungsverordnung vollziehbar sein, müssen daraus also alle wesentlichen Merkmale der beabsichtigten Regelung ersehen werden können (Prinzip der Vorausbestimmung des Verordnungsinhaltes durch

hingegen die wesentlichen Merkmale nicht zwingend regeln. Die Finanzverfassung verlangt dies nur vom Landesgesetzgeber. Zu den wesentlichen Merkmalen gehören der Besteuerungsgegenstand, die Bemessungsgrundlage, der Steuerschuldner und das Höchstausmaß der Abgabe.³⁰ Der VfGH geht davon aus, dass § 8 Abs. 5 F-VG 1948 der Gemeinde einen gewissen Freiraum sichert und dass es dem Landesgesetzgeber daher verwehrt sei, das Abgabenausmaß „vollständig“ festzusetzen³¹ – § 8 Abs. 5 F-VG 1948 bestimmt damit das Minimum an landesgesetzlicher Regelung.³²

5 Das Verfahren nach § 9 F-VG 1948

a. Norminhalt

§ 9 F-VG 1948 sieht für Gesetzesbeschlüsse der Landtage, die Landes- und/oder Gemeindeabgaben zum Gegenstand haben, ein besonderes Gesetzgebungsverfahren vor; zusammenfassend:

- Bekanntgabe des Gesetzesbeschlusses an das Bundeskanzleramt durch den Landeshauptmann unmittelbar nach der Beschlussfassung des Landtages;
- Begründetes Einspruchsrecht der Bundesregierung wegen Gefährdung von Bundesinteressen binnen acht Wochen nach Einlangen im Bundeskanzleramt;
- im Falle eines Einspruchs – Möglichkeit eines Beharrungsbeschlusses durch den Landtag bei erhöhtem Anwesenheitsquorum;

das Gesetz); eine bloße formalgesetzliche Delegation, die der Verwaltungsbehörde eine den Gesetzgeber supplierende Aufgabe zuweist, stünde mit Art. 18 Abs. 1 und 2 B-VG in Widerspruch (z.B. VfSlg 10.296/1984).

³⁰ Vgl. VfSlg 6192.

³¹ Vgl. VfSlg 15.107, 15.666; vgl. auch VwGH 20.4.1998, 96/17/0385.

³² Vgl. VfSlg 3853, 7967, 8188, 20.175; VfGH 14.3.2018, V 112/2017; VwSlgNF 5599 F; VwGH 10.11.1995, 95/17/0219; 26.1.1996, 92/17/0188; *Muzak*, B-VG⁶ § 8 F-VG 1948 Rz 9.

- allfälliges Zurückziehen des Einspruchs durch die Bundesregierung innerhalb von drei Wochen nach dem Einlangen des wiederholten Gesetzesbeschlusses beim Bundeskanzleramt;
- Entscheidung über die Aufrechterhaltung des Einspruchs durch einen ständigen gemeinsamen Ausschuss des Nationalrates und des Bundesrates („26er-Ausschuss“).

Wird das Verfahren nach § 9 F-VG 1948 nicht eingehalten, ist das entsprechende Landesgesetz verfassungswidrig.³³

b. Sachliche Reichweite

Das Verfahren nach § 9 F-VG 1948 gilt für „Gesetzesbeschlüsse der Landtage, die Landes(Gemeinde)abgaben zum Gegenstand haben“. Die Gesetzgebungskompetenzen der Länder bei Landes(Gemeinde)abgaben ergeben sich aus § 8 des F-VG 1948. Ein § 9 F-VG-Verfahren ist auch für die Aufhebung eines Abgabengesetzes oder einer abgabenrechtlichen Bestimmung durchzuführen.

Vom Anwendungsbereich dieser Bestimmung sind nicht nur jene Gesetzesbeschlüsse der Landtage erfasst, die materielles Abgabenrecht³⁴ betreffen (= die inhaltliche Regelung einer Abgabe nach § 8 Abs. 1 F-VG 1948), sondern auch Regelungen mit finanzausgleichsrechtlichem Inhalt (etwa die Festlegung des finanzverfassungsrechtlichen Typus einer Abgabe nach § 8 Abs. 2 F-VG 1948 oder die Ermächtigung bzw. Verpflichtung von Gemeinden zur Ausschreibung von Abgaben nach § 8 Abs. 5 bzw. Abs. 6 F-VG 1948).³⁵

³³ Vgl. VfSlg 13.971/1994.

³⁴ Lange Zeit hat Art. 98 B-VG ein paralleles Einspruchsrecht der Bundesregierung wegen Gefährdung von Bundesinteressen für alle Gesetzesbeschlüsse der Landtage vorgesehen. Dieses allgemeine Einspruchsrecht wurde mit der Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012 aus dem Rechtsbestand genommen.

³⁵ Vgl. *Ruppe* in Korinek/Holoubek (Hg), Österreichisches Bundesverfassungsrecht Rz 7 zu § 9 F-VG; *Kofler*, § 9 F-VG Rz 5, in Kneihls/Lienbacher (Hg), Rill-Schäffer-Kommentar.

Aufgrund des Begriffs „Abgabe“³⁶ sind weder Landesumlagen, Transfers noch Gemeindeverordnungen auf Grund des freien Beschlusrechts erfasst.³⁷

Entscheidend ist, ob der Gesetzesbeschluss seine Kompetenzgrundlage in § 8 F-VG 1948 hat. Ausnahmen von dieser Mitwirkung der Bundesregierung an der Landesgesetzgebung im Abgabenrecht können weder dem Wortlaut noch der Systematik des § 9 F-VG 1948 entnommen werden. Auch die historische Entwicklung dieser beiden Bestimmungen spricht für einen systematischen Zusammenhang zwischen § 8 und § 9 F-VG 1948.

In vielen Fällen werden im Rahmen eines Gesetzesbeschlusses nicht ausschließlich abgabenrechtliche Regelungen getroffen. Da sich das Verfahren nach § 9 F-VG 1948 allerdings ausschließlich auf abgabenrechtliche Bestimmungen bezieht, sind mögliche Kritikpunkte an anderen materiellrechtlichen Bestimmungen nicht einspruchsbegründend.

Sind in einem Gesetzesbeschluss nur zum Teil Regelungsgegenstände iSd § 9 F-VG 1948 enthalten, soll nach herrschender Auffassung das Verfahren nach § 9 F-VG 1948 für den gesamten Gesetzesbeschluss durchgeführt werden (keine Teilung des Verfahrens, „Absorption“).³⁸ Die Vorschriften des Verfahrens nach § 9 F-VG 1948 sind zudem nach § 14 zweiter Satz F-VG 1948 bei Regelungen betreffend „Aufnahme von Anleihen (Darlehen) der Länder, Gemeindeverbände und Gemeinden“ sinngemäß anzuwenden.

³⁶ Unter öffentlichen Abgaben sind nach der Rechtsprechung des VfGH nur „Geldleistungen zu verstehen, die der Bund, die Länder oder Gemeinden kraft öffentlichen Rechts zur Deckung ihres Finanzbedarfs erheben“; vgl. VfSlg 1465/1932; VfSlg 3670/1960; VfSlg 3919/1961; VfSlg 16.454/2002; VfSlg 17.414/2004.

³⁷ Vgl. *Ruppe* in Korinek/Holoubek (Hg), Österreichisches Bundesverfassungsrecht Rz 7 zu § 9 F-VG; *Kofler*, § 9 F-VG Rz 5, in Kneihls/Lienbacher (Hg), Rill-Schäffer-Kommentar.

³⁸ Vgl. *Ruppe* in Korinek/Holoubek (Hg), Österreichisches Bundesverfassungsrecht Rz 7 zu § 9 F-VG 1948; *Kofler*, § 9 F-VG 1948 Rz 5, in Kneihls/Lienbacher (Hg), Rill-Schäffer-Kommentar.

c. **Einspruchsrecht der Bundesregierung (§ 9 Abs. 2 F-VG 1948)**

§ 9 F-VG 1948 soll einen Ausgleich zwischen gesamtstaatlichen Interessen und Landesinteressen ermöglichen und dient der „politischen Konfliktlösung“. Inhaltlich geht es bei dieser Vorschrift daher um eine politische Entscheidung divergierender wirtschafts- und finanzpolitischer Interessen zwischen Bund und Land, nicht jedoch um eine Rechtskontrolle von Landesvorschriften. Jegliche Gefährdung von Interessen des Bundes kann einen Einspruch begründen. Eine Nichtbeachtung von Stellungnahmen des Bundes durch die Länder alleine stellt noch keine ausreichende Gefährdung von Bundesinteressen dar. Nur bei schwerwiegenden Bedenken („Gefährdung von Bundesinteressen“) ist ein Einspruch der Bundesregierung gerechtfertigt.³⁹

Das Verfahren nach § 9 F-VG 1948 bietet für die Bundesregierung folgende theoretische Möglichkeiten:⁴⁰

- Zustimmung im Ministerrat;
- Zustimmung im Ministerrat, jedoch mit kritischem Kommentar im Schreiben an den Landeshauptmann;
- Beschluss im Ministerrat, die Acht-Wochenfrist verstreichen zu lassen, sowie ein kritisches Schreiben an den Landeshauptmann;
- Einspruch im Ministerrat (Landtag kann Beharrungsbeschluss fassen, zieht Bundesregierung den Einspruch nicht binnen drei Wochen zurück, entscheiden Nationalrat und Bundesrat über die Aufrechterhaltung des Einspruchs im „26er Ausschuss“).

³⁹ Vgl. *Ruppe* in *Korinek/Holoubek* (Hg), Österreichisches Bundesverfassungsrecht Rz 3 zu § 9 F-VG 1948; *Kofler*, § 9 F-VG 1948 Rz 2, in *Kneihls/Lienbacher* (Hg), *Rill-Schäffer-Kommentar*.

⁴⁰ Vgl. *Sturmlechner*, Verfahren gemäß § 9 F-VG 1948 bei Abgabengesetzen der Länder, Schriftenreihe des Landes Oberösterreich, Band 18, Linzer Legistik-Gespräche 2019, 121 ff.

**d. Beharrungsbeschluss des Landtags
(§ 9 Abs. 4 F-VG 1948)**

Ein Beharrungsbeschluss des Landtags kann den Einspruch der Bundesregierung *nicht* beseitigen. Diesen kann nur die Bundesregierung (binnen drei Wochen) mittels formellem Beschluss zurückziehen. Eine „implizite Zurückziehung“ kommt nicht in Betracht.⁴¹ Wird der Einspruch der Bundesregierung nicht binnen dieser drei Wochen zurückgezogen, ist diese zur Vorlage an den gemeinsamen Ausschuss nach § 9 Abs. 5 F-VG 1948 verpflichtet.⁴²

**e. Gelebte Praxis – Einsprüche der Bundesregierung
seit dem Jahr 1991**

Seit 1991 wurden – soweit ersichtlich – acht⁴³ Einsprüche der Bundesregierung erhoben:

1. Niederösterreichische Standortabgabe,⁴⁴
2. Salzburger Mautstraßenerhaltungsabgabe und Stromerzeugungabgabe,⁴⁵
3. Niederösterreichische Starkstromleitungsabgabe,⁴⁶

⁴¹ Vgl. Erläuterungen zur RV 1618 BlgNR XXIV. GP 24; zu Z 3 (§ 9), 24.

⁴² Kofler, § 9 F-VG Rz 6 ff, in Kneihls/Lienbacher (Hg), Rill-Schäffer-Kommentar (2020).

⁴³ Stand 3. März 2023.

⁴⁴ Gesetzesbeschluss des Niederösterreichischen Landtages vom 19. Dezember 1991 betreffend das Niederösterreichische Abfallwirtschaftsgesetz (NÖ AWG 1992), Einspruch der Bundesregierung am 11. Februar 1992.

⁴⁵ Gesetzesbeschluss des Salzburger Landtages vom 11. März 1992 über die Einrichtung eines Salzburger Umweltfonds (Salzburger Umweltfondsgesetz), Einspruch der Bundesregierung am 12. Mai 1992.

⁴⁶ Gesetzesbeschluss des Niederösterreichischen Landtages vom 30. Juni 1994, mit dem das NÖ Starkstromleitungsabgabegesetz erlassen wird (NÖ Starkstromleitungsabgabegesetz 1994), Einspruch der Bundesregierung am 17. August 1994.

4. Steiermärkische Wasserentnahmesteuer und Bodenmaterialentnahmesteuer,⁴⁷
5. Salzburger Naturschutzabgabe,⁴⁸
6. Niederösterreichische Landschaftsabgabe,⁴⁹
7. Burgenländische Windkraft- und Photovoltaikabgabe (Einführung der Abgabe),⁵⁰
8. Burgenländische Windkraft- und Photovoltaikabgabe (massive Erhöhung).⁵¹

Daraus lässt sich ableiten, dass die Bundesregierung bei der Ausübung ihres Einspruchsrechts gemäß § 9 F-VG 1948 mit äußerster Bedachtnahme vorgeht und einen Einspruch nur bei wichtigen Interessenskonflikten erhebt. Grund dafür dürfte wohl auch sein, dass das Verfahren eher aufwändig ist und der gemeinsame Ausschuss des Nationalrates und des Bundesrates kaum mit Lappalien befasst werden würde.⁵²

⁴⁷ Gesetzesbeschluss des Steiermärkischen Landtages vom 23. April 1996 betreffend ein Gesetz über die Erhebung von Abgaben für die über den Gemeingebrauch hinausgehende Nutzung der Natur (Steiermärkisches Naturnutzungsabgabengesetz 1996), Einspruch der Bundesregierung am 18. Juni 1996.

⁴⁸ Gesetzesbeschluss des Salzburger Landtages vom 23. Oktober 1997, mit dem das Salzburger Naturschutzgesetz 1993 geändert wird, Einspruch der Bundesregierung am 16. Dezember 1997.

⁴⁹ Gesetzesbeschluss des Niederösterreichischen Landtages vom 12. November 1998 betreffend ein NÖ Landschaftsabgabengesetz 1999, Einspruch der Bundesregierung am 14. Dezember 1998.

⁵⁰ Gesetzesbeschluss des Burgenländischen Landtages vom 10. Dezember 2020 betreffend ein Gesetz, mit dem das burgenländische Raumplanungsgesetz 2019 geändert wird, Einspruch der Bundesregierung am 10. Februar 2021.

⁵¹ Gesetzesbeschluss des Burgenländischen Landtages vom 17. November 2022 betreffend ein Gesetz, mit dem das Burgenländische Raumplanungsgesetz 2019 geändert wird, Einspruch der Bundesregierung am 11. Jänner 2023.

⁵² Siehe dazu auch *Sturmlechner*, Verfahren gemäß § 9 F-VG 1948 bei Abgabengesetzen der Länder, Schriftenreihe des Landes Oberösterreich, Band 18, Linzer Legistik-Gespräche 2019 (2020), 121 (128).

In den letzten zehn Jahren wurde lediglich in zwei Fällen – jeweils bei einer Novelle des Burgenländischen Raumplanungsgesetzes 2019 – ein Einspruch im Verfahren gemäß § 9 F-VG 1948 erhoben.

Gegenstand beider Novellen ist jeweils eine Windkraft- und Photovoltaikabgabe des Landes Burgenland. Diese Abgabe wurde Anfang des Jahres 2021 mit einer Novelle des Raumplanungsgesetzes 2019 (RPG 2019) eingeführt und besteuert Windkraftanlagen (ungeachtet von Größe und Leistung) sowie Photovoltaikanlagen (ab bestimmten Größengrenzen). Abgabepflichtig ist die Inhaberin oder der Inhaber der Genehmigung zur Errichtung und zum Betrieb der Windkraft- oder Photovoltaikanlage (§ 53b Abs. 3 Bglid RPG 2019).

Dabei handelt es sich materiellrechtlich um abgabenrechtliche Vorschriften, die dem Verfahren gemäß § 9 F-VG 1948 unterliegen. Da es keine bundesgesetzliche Regelung gibt, die Windkraft- und Photovoltaikabgaben als Steuergegenstand definiert und es damit auch keine einer bundesgesetzlichen Regelung gleichartige Abgabe gibt, kommt den Ländern – vorbehaltlich eines Einspruchs der Bundesregierung im Verfahren gemäß § 9 F-VG 1948 – ein Abgabenerfindungsrecht für diese Tatbestände zu.

Die konkrete Ausgestaltung der Abgabe wurde von der Bundesregierung als Gefährdung von Bundesinteressen gesehen. Diese Gefährdung wurde im Einspruch der Bundesregierung am 10. Februar 2021⁵³ im Wesentlichen damit begründet, dass diese neue Abgabe kontraproduktiv für die Errichtung und den Betrieb von Windkraftanlagen bzw. Photovoltaikanlagen auf Freiflächen wirkt: „Diese Abgabe steht damit im starken Gegensatz zum aktuellen Regierungsprogramm mit dem Ziel, die Stromversorgung bis 2030 auf 100% (national bilanziell) Ökostrom bzw. Strom aus erneuerbaren Energieträgern umzustellen. Dieses Vorhaben ist eingebettet in die übergeordnete Zielsetzung, Ös-

⁵³ Siehe Ministerratsbeschluss 47/15 vom 10. Februar 2021 https://www.bundestkanzleramt.gv.at/dam/jcr:7a00da9e-b3a3-4240-9d53-72ea12948ccd/47_15_mrv.pdf (abgerufen am 3. März 2023).

terreich bis 2040 klimaneutral zu machen – ein Ziel, das auch für die Zielerreichung der Richtlinie (EU) 2018/2001 – Erneuerbare-Energien-Richtlinie (RED II) von hoher Relevanz ist.“

In weiterer Folge wurde der Bundesregierung am 4. März 2021 ein inhaltlich marginal geänderter, neuer Gesetzesbeschluss des Burgenländischen Landtags bekannt gegeben; die Achtwochenfrist der Bundesregierung verstrich ohne Beschlussfassung.

Der jüngste Einspruch der Bundesregierung⁵⁴ richtet sich gegen eine massive Erhöhung der burgenländischen Windkraft- bzw. Photovoltaikanlagenbesteuerung. Hauptkritikpunkt der Bundesregierung ist eine „exorbitante“ (teilweise auf das Zehnfache im Vergleich zur bestehenden Regelung) Erhöhung der Photovoltaik- und Windkraftabgabe, die die österreichischen Erneuerbaren-Ausbau-Ziele in höchstem Ausmaß konterkarieren würde. Die Abgabe an sich stünde im starken Gegensatz zum aktuellen Programm der Bundesregierung mit dem Ziel, die Stromversorgung bis 2030 auf 100 % (national bilanziell) Ökostrom bzw. Strom aus erneuerbaren Energieträgern umzustellen.

Das Verfahren ist zu Redaktionsschluss⁵⁵ noch offen, die weiteren Entwicklungen bleiben abzuwarten.

6 Schlussbemerkungen

Die Gesetzgebungskompetenz für Abgaben wird durch die Bestimmungen der Finanz-Verfassung zwischen Bund und Ländern aufgeteilt. Dem Bund kommt allerdings bei genauer Betrachtung die dominante Position zu, da dem Abgabenerfindungsrecht der Länder kompetenzrechtlich sehr enge Schranken gesetzt werden:⁵⁶

⁵⁴ Siehe Ministerratsbeschluss vom 11. Jänner 2023 zum Gesetzesbeschluss des Burgenländischen Landtages vom 17. November 2022 betreffend ein Gesetz, mit dem das Raumplanungsgesetz 2019 geändert wird; https://www.bundestkanzleramt.gv.at/dam/jcr:7caa9ed1-4ada-4a56-bf13-f64109917b71/43a_8_bei1.pdf (abgerufen am 3. März 2023).

⁵⁵ 3. März 2023.

⁵⁶ Vgl. *Ruppe*, Verfassungsrechtliche Schranken der Gesetzgebung im Steuerrecht, 141.

Während dem Bund ein umfassendes Abgabenerfindungsrecht zukommt, wird jenes der Länder insofern eingeschränkt, als die Erhebung von gleichartigen Landesabgaben neben Bundesabgaben von einer bundesgesetzlichen Ermächtigung abhängig gemacht wird. Da die meisten abgabenrechtlichen Steuergegenstände bereits durch die Bundesgesetzgebung geregelt sind, bleibt – zumindest für vom Abgabenvolumen her interessante Steuerquellen – wenig Anwendungsbereich für eine Abgabenerfindung durch die Landesgesetzgebung. *Achatz/Kirchmayr*⁵⁷ konstatieren allerdings, dass die Finanzverfassung bereits heutzutage den Ländern erhebliche Spielräume zur Ausweitung ihrer Steuerautonomie bietet.

Die Frage ist, inwieweit diese Spielräume genützt werden können. Die Spannweite für die Möglichkeit der Ausübung des Abgabenerfindungsrechts ist bei kreativer Herangehensweise weit. Sie reicht von der Besteuerung für das Parken von mehrspurigen Kraftfahrzeugen auf Straßen mit öffentlichem Verkehr *außerhalb* von Kurzparkzonen (Parkabgabe),⁵⁸ über die Einführung von Leerstandsabgaben⁵⁹ bis hin zur Besteuerung von Photovoltaik- und Windkraftanlagen.

⁵⁷ Vgl. *Achatz/Kirchmayr*, Steuerforderungen der Länder: Wer schützt den Steuerzahler? *taxlex* 2023/1, 1 Heft 1 (2023).

⁵⁸ Hintergrund: § 16 Abs. 2 FAG 2017 definiert Abgaben für das Abstellen mehrspuriger Kraftfahrzeuge in Kurzparkzonen gemäß § 25 der Straßenverkehrsordnung 1960 als ausschließliche Gemeindeabgabe. Das Land Niederösterreich hat im Rahmen einer Novelle des NÖ Kraftfahrzeugabstellabgabegesetzes im Jahr 2010 (LGBl. Nr. 66/2010) von seinem Abgabenerfindungsrecht Gebrauch gemacht und seine Gemeinden ermächtigt, auch außerhalb von Kurzparkzonen eine Abgabe zu erheben (Parkabgabe). Dies gilt auch für den Bereich von Kurzparkzonen außerhalb der Zeit der Kurzparkzonenregelung.

⁵⁹ Die Bundesländer Steiermark (Steiermärkisches Zweitwohnsitz- und Wohnungsleerstandsabgabegesetz vom 26. April 2022), Salzburg (Salzburger Zweitwohnsitz- und Wohnungsleerstandsabgabegesetz vom 6. Juli 2022) und Tirol (Tiroler Freizeitwohnsitz- und Leerstandsabgabegesetz vom 6. Juli 2022) haben im Rahmen ihres Abgabenerfindungsrechts eine Besteuerung leerstehender Wohnungen unter definierten Ausnahmen und im verfassungsrechtlich zulässigen Rahmen eingeführt (Anmerkung: im Vergleich zu dem durch den VfGH wegen Missbrauchs der Abgabenform aufgehobenen Wiener Wohnungsabgabegesetz (VfSlg. 3378) erscheinen die in den genannten Novellen vorgesehenen Abgabenhöhen zu gering, um als Missbrauch der Abgabenform qualifiziert zu werden. Siehe dazu auch *Bußjäger/Eller*, Verfassungsrechtliche Aspekte einer Leerstandsabgabe als Landesabgabe, *ÖHW* 2023, 1 (4 ff, in diesem Heft).

Landesgesetze sind nicht nur dem besonderen Einspruchsverfahren gemäß § 9 F-VG 1948 ausgesetzt – die im Rahmen des Abgabenerfindungsrechtes eingeführten Abgaben unterliegen auch der Disposition des (einfachen) Bundesgesetzgebers, da dieser durch eine Änderung des finanzverfassungsrechtlichen Typus diese Abgabe der Zuständigkeit der Länder auch wieder entziehen kann.

Die Erfindung von Landesabgaben steht damit im Spannungsverhältnis zwischen finanzverfassungsrechtlichen Möglichkeiten und Einschränkungen. Realpolitisch unterliegen Abgabengesetze der Länder der Zustimmung der Bundesregierung im Verfahren nach § 9 F-VG 1948 sowie – dem rechtsstaatlichen Prinzip der Bundesverfassung folgend – der nachprüfenden Kontrolle durch den Verfassungsgerichtshof.