



Öffentliches Fachgespräch zu dem Antrag der Fraktion AfD, Antrag auf sofortige und uneingeschränkte Abschaffung des Solidaritätszuschlags, BT-Drucksache 19/1179 und Gesetzesentwurf der Fraktion der FDP, Entwurf eines Gesetzes zur Aufhebung des Solidaritätszuschlaggesetzes 1995, BT-Drucksache 19/1038

Stellungnahme

I. Die Gesetzgebungsanträge

Der Antrag der Abgeordneten Christian Lindner u.a. und der Fraktion der FDP enthält im Wesentlichen die Begründung, der zur Vollendung der deutschen Einheit aufgelegte Solidarpakt II laufe 2019 aus, so dass auch die Legitimation des Solidaritätszuschlaggesetzes (SolzG) spätestens zu diesem Zeitpunkt weg falle. Der Fortbestand des „Sonderopfers Soli“ wäre auch ein Verstoß gegen das Grundgesetz, „da er als sog. Ergänzungsabgabe gegenüber der regulären Besteuerung Ausnahmecharakter“ besitze und nicht dauerhaft, sondern nur zur Deckung vorübergehender Bedarfsspitzen erhoben werden dürfe.

Der Antrag der Abgeordneten Stefan Keuter u.a. und der Fraktion der AfD verweist in der Begründung auf den Beschluss des Niedersächsischen FG vom 21.8.2013 – 7 K 143/08. Mit diesem Beschluss hat das Niedersächsische FG ein Verfahren ausgesetzt und einen entsprechenden Vorlagebeschluss an das Bundesverfassungsgericht gerichtet. Das Niedersächsische Finanzgericht und sich daran ausrichtend der Antrag der AfD rügen u. a. einen Verstoß gegen den Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG. § 3 SolzG 1995 i.V.m. § 35 EStG behandle die Gruppe der gewerblichen Einkünfte und der nicht gewerblichen Einkünfte sowie inländische und ausländische Einkünfte durch die Reduzierung der Bemessungsgrundlage ohne tragfähige

Rechtfertigungsgründe ungleich. Gerügt wird auch ein angeblicher Verstoß gegen Art. 2 Abs. 1, 20 Abs. 3 GG. Es soll nicht begründbar sein, dass der Solidaritätszuschlag nach dem SolZG 1995 noch eine zulässige Ergänzungsabgabe im Sinne der Art. 105 Abs. 2, 106 Abs. 1 Nr. 6 GG sei.

Der Solidaritätszuschlag dürfe als Ergänzungsabgabe allein zur Deckung (vorübergehender) Bedarfsspitzen im Bundeshaushalt erhoben werden. Die Fortführung widerspreche den erkennbaren Vorstellungen des Verfassungsgebers, weil es in den letzten Jahren immer wieder umfassend und auf Dauer angelegte allgemeine punktuelle Steuerermäßigungen gegeben habe, obwohl der Solidaritätszuschlag weitgehend unverändert erhoben worden sei. Das Steueraufkommen sei durch den Solidaritätszuschlag über die Jahre stark angestiegen und habe gegenüber anderen Steuerarten ein starkes Gewicht erlangt. Werde der Solidaritätszuschlag als Instrument zur Schließung von Deckungslücken genutzt, so wäre er verfassungswidrig. Auch eine zunächst nur selektive Abschaffung sei mit dem Gleichheitssatz unvereinbar.

II. Ausgewählte Rechtsprechung

Im Vorlagebeschluss des Niedersächsischen FG werden Rechtsprechung und Literatur sowie Gesetzgebungsgeschichte einschließlich der Historie der verfassungsrechtlichen Grundlagen zum Solidaritätszuschlag ausführlich dargestellt. Darauf kann im Interesse der Kürze dieses Dokuments verwiesen werden.

Hinzuweisen ist auch auf die Entscheidung des BFH vom 21.7.2011 – II R 50/09 (Vorinstanz FG München, Urteil vom 18.8.2009 – 2 K 108/08). Der BFH hat darin ein verfassungskonformes Zustandekommen des SolZG angenommen. Eine verfassungswidrige Aushöhlung der Bund und Ländern nach Art. 106 Abs. 3 S. 2 GG gemeinschaftlich zustehenden Steuern wurde verneint, die fehlende zeitliche Befristung des Solidaritätszuschlags beim Erlass des Gesetzes verfassungsrechtlich nicht beanstandet. Eine Verpflichtung des Gesetzgebers, den Solidaritätszuschlag ab dem Veranlagungszeitraum 2005 aufzuheben, wurde verneint. Der BFH gab allerdings zu bedenken, dass sich das Erfordernis einer zeitlichen Befristung einer nach Art. 106 Abs. 1 Nr. 6 GG unbefristet erhobenen Ergänzungsabgabe daraus ergeben könne, dass diese nach ihrem Charakter den Zweck habe, einen vorübergehenden, aufgabenbezogenen Mehrbedarf des Bundes zu finanzieren und damit kein dauerhaftes Instrument der Steuerumverteilung sein könne. Auch sonstige Grundrechtsverletzungen wurden nicht gesehen.

Der damals erkennende 2. Senat des BFH hat die Besserstellung der gewerblichen Einkünfte beim Solidaritätszuschlag als verfassungsgemäß erachtet. Der BFH hielt die Beschränkung der Steuerermäßigung des § 35 EStG 2005 auf gewerbliche Einkünfte für verfassungsgemäß; auch soweit aufgrund § 35 EStG 2005 i.V.m. § 1 und § 3 Abs. 2 SolZG für bestimmte Fallgruppen eine Überkompensation der Gewerbesteuerbelastung eintreten sollte, begründe dies keine Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des SolZG. Die Überkompensation sei eine Folge der

gesetzlichen Typisierung gewesen, die wegen ihrer Größenordnung und der Intention des Gesetzgebers verfassungsrechtlich zulässig gewesen sei.

Das Bundesverfassungsgericht hat mit Kammerbeschluss der 3. Kammer des 2. Senats vom 19.11.1999 – 2 BvR 1167/96 – eine Verfassungsbeschwerde gegen ein Urteil des BFH und zwei Urteile des Hessischen Finanzgerichts sowie gegen die zugrunde liegenden Steuerbescheide nicht zur Entscheidung angenommen. Es hat das Erfordernis der Befristung verneint und auch weitere Argumente der Verfassungsbeschwerde für nicht zielführend erachtet.

In einem im Auftrag der Initiative Neue Soziale Marktwirtschaft (INSM) erstellten Rechtsgutachten hat sich *Kube* mit den Verfassungsfragen des Solidaritätszuschlags beschäftigt. Er schließt sich der überwiegenden Meinung im Schrifttum und in der Rechtsprechung des BFH und der Finanzgerichte an, dass der Solidaritätszuschlag im Nachgang zur deutschen Wiedervereinigung bei seiner Einführung verfassungsgemäß gewesen sei. Allerdings ist er der Meinung, dass der Ablauf von inzwischen mehr als 20 Jahren seit der ersten Erhebung „eine sehr genaue Prüfung des weiteren Fortbestehens dieser Steuer rechtfertigenden Mittelbedarfs verlange“. Er geht von einer „gradueller Verflüchtigung der Rechtfertigung für die Erhebung des Solidaritätszuschlags“ aus. Eine zunächst nur selektive Abschaffung des Solidaritätszuschlags zum Jahr 2020, wonach ausschließlich für die Bezieher kleiner und mittlerer Einkommen eine Abschaffung geplant sei, stößt bei *Kube* „auf verfassungsrechtliche Probleme“.

III. Stellungnahme

Dieser Überblick verdeutlicht, dass die Einführung des Solidaritätszuschlags durchwegs als verfassungsgemäß erachtet wurde.

M.E. empfiehlt es sich, wenn bei einer Änderung des Gesetzes auch künftig eine Einbeziehung bestimmter Einkünfte nicht vorgesehen sein sollte oder der Solidaritätszuschlag nur bei der Einkommensteuer abgeschafft werden sollte, dafür eine gesetzgeberische Rechtfertigung zu geben.

Aus verfassungsrechtlicher Sicht ist im Hinblick auf die Gesetzgebungskompetenz nach Art. 105 Abs. 2 GG i.V.m. Art 106 GG der Solidaritätszuschlag nur als „Ergänzungsabgabe zur Einkommensteuer und zur Körperschaftsteuer“ i.S.d. Art. 106 Abs. 1 Nr. 6 GG zulässig. Da die Einnahmen daraus dem Bund allein zustehen, bedarf eine solche Ergänzungsabgabe einer Rechtfertigung im Hinblick auf den besonderen Finanzierungsbedarf des Bundes. Dieser bestand ohne Zweifel im Zusammenhang mit der Wiedervereinigung, ungeachtet, aus welchem Anlass der Solidaritätszuschlag erstmals eingeführt wurde. Mit dem Ende des Solidaritätspaktes II fällt m.E. dieser Finanzierungsbedarf nicht zwingend und gleichsam „automatisch“ weg. Nach wie vor kann der Gesetzgeber im Rahmen seines politischen Ermessens besondere Aufgaben, z.B. auch in den neuen Bundesländern, die es zu finanzieren gilt, als hinreichend relevant erkennen, um eine solche Abgabe zu benötigen. Sofern diese Aufgaben konkret bezeichnet werden können und ein entsprechender Mittelbedarf

dargelegt werden kann, könnte hieran anknüpfend die weitere Erhebung des Solidaritätszuschlags über das Jahr 2019 hinaus für eine am Zweck der Aufgabe orientierte und damit grundsätzlich beschränkte Zeit potentiell gerechtfertigt werden.

Die im Koalitionsvertrag festgelegte „Abschmelzung“ des Solidaritätszuschlags ab 2021 zeigt den politischen Willen des Gesetzgebers zur Abschaffung des Solidaritätszuschlags. Nicht erkennbar ist m.E. ein Rechtfertigungsgrund, der die Abschaffung nur für die Bezieher kleiner und mittlerer Einkommen begründen kann. Der Gesetzgeber kann zwar auch bei Ergänzungsabgaben die Belastung sachgerecht unterschiedlich verteilen. Jedoch besteht kein sachlicher Grund, der es rechtfertigen könnte, die ohnehin steuerlich deutlich geringer belasteten Einkommensbezieher und damit, wie es im Koalitionsvertrag vorgesehen ist, ca. 90 % aller potenziellen Zahler des Solidaritätszuschlags auszunehmen. Vielmehr zeigt dieses Vorgehen, dass es vorrangig um die Verwirklichung einer verteilungspolitischen Belastungsentscheidung geht.

Das ist geeignet, die Rechtfertigung des besonderen Finanzierungsbedarfs durch den Bund insgesamt in Frage zu stellen. Denn eine solche Herausnahme von 90 % aller bisherigen Zahler des Solidaritätszuschlags führt faktisch zu einer primär sozialpolitisch motivierten einseitigen Veränderung der Tarifbelastung, wobei die Einnahmen aus der Höherbelastung der oberen Einkommensbezieher durch den Solidaritätszuschlag ausschließlich dem Bund zufließen. Es erschließt sich nicht, warum der Gesetzgeber einerseits einen spezifischen Einnahmebedarf des Bundes im Hinblick auf nach wie vor bestehende Aufgaben in den neuen Bundesländern erkennt, dessen Finanzierung andererseits jedoch nur den Beziehern höherer Einkommen aufbürden und sich allein und nicht auch den Ländern die aus der Höherbelastung fließenden Mittel zukommen lassen will. Ein hinreichend sachgerechter Grund für eine derartige ausschließlich sozialpolitisch motivierte Belastung höherer Einkommen mit Zufließen nur an den Bund ist m.E. nicht erkennbar.

Univ.-Prof. Dr. Karl-Georg Loritz
Steuerberater