



Sachstand

**Anpassung der Nutzungsdauer von Computerhardware und Software
zur Dateneingabe und -verarbeitung**
Vereinbarkeit mit dem parlamentarischen Budgetrecht

Anpassung der Nutzungsdauer von Computerhardware und Software zur Dateneingabe und -verarbeitung

Vereinbarkeit mit dem parlamentarischen Budgetrecht

Aktenzeichen: WD 4 - 3000 - 059/22
Abschluss der Arbeit: 27.05.2022
Fachbereich: WD 4: Haushalt und Finanzen

Die Wissenschaftlichen Dienste des Deutschen Bundestages unterstützen die Mitglieder des Deutschen Bundestages bei ihrer mandatsbezogenen Tätigkeit. Ihre Arbeiten geben nicht die Auffassung des Deutschen Bundestages, eines seiner Organe oder der Bundestagsverwaltung wieder. Vielmehr liegen sie in der fachlichen Verantwortung der Verfasserinnen und Verfasser sowie der Fachbereichsleitung. Arbeiten der Wissenschaftlichen Dienste geben nur den zum Zeitpunkt der Erstellung des Textes aktuellen Stand wieder und stellen eine individuelle Auftragsarbeit für einen Abgeordneten des Bundestages dar. Die Arbeiten können der Geheimschutzordnung des Bundestages unterliegende, geschützte oder andere nicht zur Veröffentlichung geeignete Informationen enthalten. Eine beabsichtigte Weitergabe oder Veröffentlichung ist vorab dem jeweiligen Fachbereich anzuzeigen und nur mit Angabe der Quelle zulässig. Der Fachbereich berät über die dabei zu berücksichtigenden Fragen.

Inhaltsverzeichnis

1.	Fragestellung	4
2.	Vorbemerkung	4
2.1.	BMF-Schreiben vom 26. Februar 2021	4
2.2.	BMF-Schreiben vom 22. Februar 2022	5
2.3.	Finanzielle Auswirkungen	5
3.	Rechtliche Einordnung der BMF-Schreiben	6
4.	Vereinbarkeit mit dem parlamentarischen Budgetrecht	7
4.1.	Begriff	7
4.2.	Bezugspunkt	8
4.3.	Grenzen	9
4.4.	Verhältnis zu Maßnahmen der Exekutive	10
5.	Ergebnis	12

1. Fragestellung

Der Auftraggeber bittet um eine Einschätzung zu der Frage, ob die in den beiden Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) vom 26. Februar 2021 und 22. Februar 2022 vorgesehene Verkürzung der steuerrechtlichen betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von Computerhardware und Software im Hinblick auf die sich daraus ergebenden Steuermindereinnahmen gegen das parlamentarische Budgetrecht verstößt.

2. Vorbemerkung

2.1. BMF-Schreiben vom 26. Februar 2021

Am 26. Februar 2021 veröffentlichte das BMF ein an die obersten Finanzbehörden der Länder gerichtetes Schreiben bezüglich der Nutzungsdauer von Computerhardware und Software zur Dateneingabe und -verarbeitung.¹ Darin wird ausgeführt, dass für die nach § 7 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) anzusetzende Nutzungsdauer bezüglich der im Einzelnen näher bezeichneten Wirtschaftsgüter „Computerhardware“ sowie „Betriebs- und Anwendersoftware“ eine **betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von einem Jahr** zugrunde gelegt werden könne. Das BMF führt weiter aus, dass das Schreiben erstmals in Gewinnermittlungen für Wirtschaftsjahre Anwendung finde, die nach dem 31. Dezember 2020 enden. Vorgesehen ist zudem, dass in Gewinnermittlungen nach dem 31. Dezember 2020 die vorgenannten Grundsätze auch auf entsprechende Wirtschaftsgüter angewandt werden können, die in früheren Wirtschaftsjahren angeschafft oder hergestellt wurden und bei denen eine andere als die einjährige Nutzungsdauer zugrunde gelegt wurde.

In dem Schreiben wird weiterhin darauf hingewiesen, dass die Regelungen des BMF-Schreibens vom 18. November 2005 zur bilanzsteuerrechtlichen Beurteilung von Aufwendungen zur Einführung eines betriebswirtschaftlichen Softwaresystems (sog. ERP-Software)² sowie die auf Computerhardware bezogene Regelung des BMF-Schreibens vom 15. Dezember 2000 (AfA-Tabelle³ für die allgemein verwendbaren Anlagegüter)⁴ letztmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden seien, die vor dem 1. Januar 2021 enden. In den beiden letztgenannten Schreiben war das BMF bei Computerhardware von einer Nutzungsdauer von drei Jahren und bei ERP-Software von fünf Jahren ausgegangen.

1 BMF, Schreiben vom 26. Februar 2021, IV C 3 - S 2190/21/10002, BStBl. I 2021, 298, DStR 2021, 540.

2 BMF, Schreiben vom 18. November 2005, IV B 2 - S 2172 - 37/05, BStBl. I 2005, 1025, DStR 2005, 2076.

3 „AfA“ wird als Abkürzung für „Absetzung für Abnutzung“ verwendet. Hierunter wird die „Verteilung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines abnutzbaren Wirtschaftsguts auf die mehrjährige betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer (§ 7 EStG)“ im Rahmen der steuerrechtlichen Abschreibungen verstanden, vgl. Aichberger, in: Weber, Rechtswörterbuch, 27. Edition 2021. Zur Funktion der AfA-Tabellen vgl. noch unter 3.

4 BMF, AfA-Tabelle für die allgemein verwendbaren Anlagegüter vom 15. Dezember 2000, IV D 2-S 1551 - 188/00, FANR565000000, BStBl. I 2000, 1532, juris.

2.2. BMF-Schreiben vom 22. Februar 2022

Mit Schreiben vom 22. Februar 2022⁵ ergänzt das BMF seine Ausführungen zur Nutzungsdauer von Computerhardware und Software zur Dateneingabe und -verarbeitung vom 26. Februar 2021 und weist darauf hin, dass

- die betroffenen Wirtschaftsgüter weiterhin der Abschreibung gemäß § 7 Absatz 1 EStG unterliegen und dass die Möglichkeit, eine kürzere betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer zugrunde zu legen, keine besondere Form der Abschreibung, keine neue Abschreibungsmethode und keine Sofortabschreibung darstelle (Tz. 1.1),
- die Anwendung der kürzeren Nutzungsdauer auch kein Wahlrecht gemäß § 5 Absatz 1 EStG darstelle (Tz. 1.1).

Auch bei einer grundsätzlich anzunehmenden Nutzungsdauer von einem Jahr gelte, dass

- die Abschreibung bei Fertigstellung beginne und die Wirtschaftsgüter in ein Verzeichnis nach R 5.4. Einkommensteuerrichtlinie aufzunehmen seien (Tz. 1.2),
- der Steuerpflichtige von dieser Annahme auch abweichen könne und die Anwendung anderer Abschreibungsmethoden grundsätzlich möglich sei (Tz. 1.2).

Zudem weist das BMF darauf hin, dass

- die Regelung auch für Überschusseinkünfte Anwendung finde (Tz. 1.3),
- nicht beanstandet werde, wenn die Abschreibung im Jahr der Anschaffung oder Herstellung in voller Höhe in Anspruch genommen werde (Tz. 1.4).

2.3. Finanzielle Auswirkungen

Mit Schreiben vom 25. April 2022 an den Vorsitzenden des Finanzausschusses des Deutschen Bundestags hat das BMF anlässlich der Frage eines Abgeordneten das Finanztableau übersandt, dass die Einschätzung des BMF zu den finanziellen Auswirkungen wiedergibt, die mit dem Erlass des BMF-Schreibens zur Nutzungsdauer von Computerhardware und Software zur Dateneingabe und -verarbeitung einhergehen.⁶ In dem Finanztableau sind für die Kassenjahre 2021 bis 2024 **Steuermindereinnahmen** in Höhe von insgesamt (Bund, Länder und Gemeinden) rund 12,2 Milliarden Euro ausgewiesen. Auf den Bund entfallen davon rund 3,8 Milliarden Euro. Für das Kassenjahr 2025 weist das Finanztableau **Steuermehrereinnahmen** in Höhe von insgesamt 15 Millionen Euro aus. Auf den Bund entfallen davon 10 Millionen Euro.

5 BMF, Schreiben vom 22. Februar 2022, IV C 3 - S 2190/21/10002, BStBl. I 2022, 187, DStR 2022, 362.

6 BMF, Schreiben vom 25. April 2022, IV C 3 - S 2190/20/10002, Ausschussdrucksache (Finanzausschuss) 20(7) – 0064.

3. Rechtliche Einordnung der BMF-Schreiben

Bei den BMF-Schreiben handelt es sich um allgemeine Weisungen im Sinne der Artikel 108 Abs. 3 Satz 2, 85 Abs. 3 Grundgesetz (GG), die der Vollzugsgleichheit im Bereich der von den Ländern im Auftrag des Bundes verwalteten Steuern dienen. Als **Verwaltungsanweisungen** dienen sie der Auslegung und Anwendung der Steuergesetze des Bundes und sind entsprechend von der Steuerverwaltung im Vollzug dieser Gesetze zu beachten.⁷

BMF-Schreiben sind im allgemeineren Sinne auch als Verwaltungsvorschriften einzuordnen.⁸ Hierbei handelt es sich nicht um Rechtsnormen, sondern um „abstrakt-generelle Rechtssätze vorgesetzter Behörden gegenüber den nachgeordneten Behörden und damit sog. Innenrecht.“⁹ Der Begriff der Verwaltungsvorschriften wird als Oberbegriff für darunter fallende Erscheinungsformen, wie etwa „Verwaltungsanweisungen, Richtlinien, Verfügungen, Erlasse, Grundsätze etc.“ angesehen.¹⁰

Die genannten BMF-Schreiben beziehen sich auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer im Sinne von § 7 Abs. 1 EStG. Deren Ermittlung erfolgt im Wege der Schätzung.¹¹ Vor diesem Hintergrund erfüllen sie dieselbe Funktion wie die vom BMF veröffentlichten AfA-Tabellen, welche der Bundesfinanzhof (BFH) als „Hilfsmittel für die Schätzung der Nutzungsdauer“¹² ansieht. Die AfA-Tabellen werden in der Literatur als sog. „typisierende Verwaltungsvorschriften“¹³ beziehungsweise „Typisierungsvorschriften“¹⁴ angesehen. Diese vereinfachen aufgrund von Erfahrungswerten die Anwendung von unbestimmten Rechtsbegriffen.¹⁵

Entsprechendes dürfte auch für die genannten BMF-Schreiben gelten. Diese gewähren keine von den steuerrechtlichen Rechtsgrundlagen losgelöste Steuererleichterung, sondern sollen gerade der einheitlichen Anwendung dieser Vorschriften dienen.

7 BMF, Glossareintrag „BMF-Schreiben“, abrufbar unter: www.bundesfinanzministerium.de, zuletzt abgerufen am 23. Mai 2022.

8 BMF, Glossareintrag „Verwaltungsvorschriften“, abrufbar unter: www.bundesfinanzministerium.de, zuletzt abgerufen am 23. Mai 2022; so offenbar auch Koenig, in: Koenig AO, 4. Auflage 2021, § 4, Rn. 53.

9 Koenig, in: Koenig AO, 4. Auflage 2021, § 4, Rn. 51.

10 Geis, in: Schoch/Schneider, Verwaltungsrecht, Werkstand: 1. EL August 2021, § 40 VwVfG, Rn. 171.

11 Brandis, in: Brandis/Heuermann (vormals Blümich), Ertragsteuerrecht, Werkstand: 160. EL Dezember 2021, § 7, Rn. 346.

12 BFH, Urteil vom 14. April 2011 – IV R 46/09 –, juris, Rn. 32.

13 Koenig, in: Koenig AO, 4. Auflage 2021, § 4, Rn. 56.

14 Gersch, in: Klein AO, 15. Auflage 2020, Rn. 11.

15 Gersch, in: Klein AO, 15. Auflage 2020, Rn. 11.

Dementsprechend wird in den Schreiben darauf hingewiesen, dass die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer, die der Abschreibung nach § 7 EStG zugrunde zu legen sei, einer „**Anpassung an die geänderten tatsächlichen Verhältnisse**“¹⁶ bedürfe. Wie bereits ausgeführt, wird in dem Schreiben vom 22. Februar 2022 zudem klargestellt, dass die betroffenen Wirtschaftsgüter weiterhin der Abschreibung gemäß § 7 Absatz 1 EStG unterlägen und dass die Möglichkeit, eine kürzere betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer zugrunde zu legen, keine besondere Form der Abschreibung, keine neue Abschreibungsmethode und keine Sofortabschreibung darstelle.¹⁷

Letztlich geben die BMF-Schreiben somit eine veränderte Einschätzung hinsichtlich der im Rahmen der Rechtsanwendung zu beurteilenden Sachverhalte wieder.

Allerdings hat die Bundesregierung bezüglich des BMF-Schreibens vom 26. Februar 2021 darauf hingewiesen, dass bei entsprechendem Sachvortrag des Steuerpflichtigen auch von den verwaltungsseitig festgelegten betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauern abgewichen werden könne. Sowohl das BMF-Schreiben vom 26. Februar 2021 als auch die ebenfalls in BMF-Schreiben bekanntgegebenen AfA-Tabellen stellten insoweit ein Angebot der Verwaltung an den Steuerpflichtigen dar, leichter und einfacher zu einer Verständigung über die Schätzung betriebsgewöhnlicher Nutzungsdauern zu kommen.¹⁸ Dementsprechend wird in dem BMF-Schreiben vom 22. Februar 2022 auch lediglich auf die „Möglichkeit“ hingewiesen, eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von einem Jahr zugrunde zu legen und klargestellt, dass „der Steuerpflichtige von dieser Annahme auch abweichen könne“.¹⁹

4. Vereinbarkeit mit dem parlamentarischen Budgetrecht

Die Verkürzung der Nutzungsdauer von Computerhard- und Software führt in den Kassenjahren 2021 bis 2025 zu **Steuerminder- und Steuermehreinnahmen** in erheblichem Umfang (vgl. oben unter 2.3). Im Folgenden wird der Frage nachgegangen, ob die in den beiden dargestellten BMF-Schreiben vorgesehenen Maßnahmen mit dem parlamentarischen Budgetrecht vereinbar sind. Dabei werden zunächst der Begriff des parlamentarischen Budgetrechts sowie dessen Bezugspunkt und Grenzen erörtert (vgl. hierzu 4.1 bis 4.3). Anschließend wird untersucht, in welchem Verhältnis das parlamentarische Budgetrecht zu Maßnahmen der Exekutive steht (vgl. hierzu 4.4).

4.1. Begriff

Das parlamentarische Budgetrecht des Deutschen Bundestags kommt in dem in

16 BMF, Schreiben vom 26. Februar 2021, IV C 3 - S 2190/21/10002, BStBl. I, 2021, 298, DStR 2021, 540; BMF, Schreiben vom 22. Februar 2022, IV C 3 - S 2190/21/10002, BStBl. I, 2022, 187, DStR 2022, 362 (Hervorhebung nur hier).

17 BMF, Schreiben vom 22. Februar 2022, IV C 3 - S 2190/21/10002, BStBl. I, 2022, 187, DStR 2022, 362.

18 Antwort der Parlamentarischen Staatssekretärin Sarah Ryglewski vom 11. Mai 2021 auf die Schriftliche Frage der Abgeordneten Katja Hessel (FDP), BT-Drs. 19/29651, S. 7.

19 BMF, Schreiben vom 22. Februar 2022, IV C 3 - S 2190/21/10002, BStBl. I, 2022, 187, DStR 2022, 362, vgl. hierzu bereits unter 2.2.

Art. 101 Abs. 2 Satz 1 GG enthaltenen Parlamentsvorbehalt zum Ausdruck.²⁰ Danach wird der Haushaltsplan für ein oder mehrere Rechnungsjahre, nach Jahren getrennt, vor Beginn des ersten Rechnungsjahres durch das Haushaltsgesetz festgestellt. Das Parlament verschafft mit der gesetzlichen Feststellung dem von der Regierung vorgelegten Haushaltsplan demokratische Legitimation.²¹ Das parlamentarische Budgetrecht ist mithin das Recht, den Haushaltsplan des Staates verbindlich festzustellen.²² Das Bundesverfassungsgericht verwendet dementsprechend zum Teil auch den Begriff des „Haushaltsbewilligungsrechts“²³ und weist auf die „rechtlich umfassende, alleinige Entscheidungskompetenz und **Feststellungskompetenz** des Gesetzgebers“ hin.²⁴

Das Bundesverfassungsgericht führt zudem aus, dass mit dem Beschluss über den Haushaltsplan eine „wirtschaftliche Grundsatzentscheidung für zentrale Bereiche der Politik während des Planungszeitraums“ getroffen werde.²⁵ Insofern komme dem Parlament eine im Verhältnis zu den anderen Verfassungsorganen hervorgehobene verfassungsrechtliche Stellung zu.²⁶ Die Entscheidung über Einnahmen und Ausgaben der öffentlichen Hand sei „grundlegender Teil der demokratischen Selbstgestaltungsfähigkeit im Verfassungsstaat.“ Der Deutsche Bundestag müsse dem Volk gegenüber verantwortlich über Einnahmen und Ausgaben entscheiden. Das Budgetrecht stelle insofern ein „zentrales Element der demokratischen Willensbildung dar“.²⁷ Das Bundesverfassungsgericht sieht das Haushaltsbewilligungsrecht zudem als „eines der wesentlichen Instrumente der parlamentarischen Regierungskontrolle“ an.²⁸

4.2. Bezugspunkt

In dem Schreiben des BMF vom 25. April 2022 an den Vorsitzenden des Finanzausschusses des Deutschen Bundestags wird ausgeführt, dass Abschreibungsverbesserungen lediglich zu einer Verschiebung von Abschreibungspotential führen, ohne dies zu vergrößern, sodass die Gesamt-

20 Kube, in: Dürig/Herzog/Scholz, Grundgesetz-Kommentar, Werkstand: 95. EL Juli 2021, Art. 110, Rn. 1; BVerfG, Urteil vom 25. Mai 1977 – 2 BvE 1/74 –, juris, Rn. 161.

21 Heintzen, in: von Münch/Kunig, Grundgesetz-Kommentar, 7. Auflage 2021, Art. 110, Rn. 3.

22 Weber, in: Weber, Rechtswörterbuch, 27. Edition 2021.

23 BVerfG, Urteil vom 25. Mai 1977 – 2 BvE 1/74 – juris, Rn. 178.

24 BVerfG, Urteil vom 25. Mai 1977 – 2 BvE 1/74 –, juris, Rn. 105 (Hervorhebung nur hier).

25 BVerfG, Urteil vom 25. Mai 1977 – 2 BvE 1/74 –, juris, Rn. 105; BVerfG, Urteil vom 14. Januar 1986 – 2 BvE 14/83 –, juris, Rn. 125; BVerfG, Urteil vom 28. Februar 2012 – 2 BvE 8/11 –, juris, Rn. 105.

26 BVerfG, Urteil vom 28. Februar 2012 – 2 BvE 8/11 –, juris, Rn. 105.

27 BVerfG, Urteil vom 07. September 2011 – 2 BvR 987/10 –, juris, Leitsatz 2 a).

28 BVerfG, Urteil vom 10. Dezember 1980 – 2 BvF 3/77 –, juris, Rn. 67.

veränderung der kassenmäßigen Steuereinnahmen „mittelfristig gegen Null laufen (**Vorzieheffekt**)“.²⁹

Hiervon ausgehend stellt sich die Frage, ob ein Verstoß gegen das parlamentarische Budgetrecht von vornherein ausscheidet, wenn eine staatliche Maßnahme (hier der Erlass der genannten BMF-Schreiben) nicht zu einer dauerhaften, sondern lediglich zu einer temporären Einnahmeminderung führt. Dagegen spricht die vorstehend beschriebene Einordnung des parlamentarischen Budgetrechts als Haushaltsbewilligungsrecht. Die damit verbundene Feststellungskompetenz des Haushaltsgesetzgebers kann sich nur auf das zu beschließende Haushaltsgesetz und den damit festzustellenden Haushaltsplan beziehen. Bezugspunkt des parlamentarischen Budgetrechts ist somit die Feststellungskompetenz des Deutsche Bundestags bezüglich der Haushaltsmittel innerhalb des durch den jeweiligen Haushaltsplan erfassten Planungszeitraums.

Ergeben sich aus einer Maßnahme – wie vorliegend – in bestimmten Haushaltsjahren Steuermindereinnahmen, lässt sich ein Verstoß gegen das parlamentarische Budgetrecht somit nicht allein unter Hinweis auf den durch das BMF angesprochenen Vorzieheffekt ausschließen.

4.3. Grenzen

Ausnahmen von dem Budgetrecht des Parlaments enthalten die Art. 111 GG (vorläufige Haushaltsführung) und 112 GG (über- und außerplanmäßige Ausgaben).³⁰

Das Budgetrecht ist zudem den rechtlichen und faktischen Grenzen der parlamentarischen Beratung und Willensbildung unterworfen.³¹ Insbesondere muss der Haushaltsgesetzgeber **außerbudgetäre, sachrechtliche Bindungen** beachten. So ist ein großer Teil der Ausgaben durch Leistungsgesetze festgeschrieben.³² Als faktische Grenze wird der „prognostische und dadurch mit Unsicherheiten behaftete Charakter von Haushaltsansätzen“ genannt.³³ Vorgaben für den Haushaltsgesetzgeber können sich zudem aus der Einbindung Deutschlands in die Europäische Union ergeben.³⁴

29 BMF, Schreiben vom 25. April 2022, IV C 3 - S 2190/20/10002, Ausschussdrucksache (Finanzausschuss) 20(7)–0064 (Hervorhebung nur hier). Zu dem mit diesem Schreiben übersandten Finanztableau und der daraus hervorgehenden Einschätzung des BMF zu den finanziellen Auswirkungen der geänderten Nutzungsdauer vgl. bereits unter 2.3.

30 Siekmann, in: Sachs, Grundgesetz, 9. Auflage 2021, Art. 110, Rn. 16.

31 Kube, in: Dürig/Herzog/Scholz, Grundgesetz-Kommentar, Werkstand: 95. EL Juli 2021, Art. 110, Rn. 38; Siekmann, in: Sachs, Grundgesetz, 9. Auflage 2021, Art. 110, Rn. 18; in diesem Sinne auch: BVerfG, Urteil vom 25. Mai 1977 – 2 BvE 1/74 –, juris, Rn. 105.

32 Kube, in: Dürig/Herzog/Scholz, Grundgesetz-Kommentar, Werkstand: 95. EL Juli 2021, Art. 110, Rn. 39; Siekmann, in: Sachs, Grundgesetz, 9. Auflage 2021, Art. 110, Rn. 18.

33 Siekmann, in: Sachs, Grundgesetz, 9. Auflage 2021, Art. 110, Rn. 18.

34 Vgl. im Einzelnen: Kube, in: Dürig/Herzog/Scholz, Grundgesetz-Kommentar, Werkstand: 95. EL Juli 2021, Art. 110, Rn. 44 ff.

Außerbudgetäre, sachrechtliche Bindungen dürften jedoch nicht nur bezüglich der Ausgaben, sondern auch bezüglich der Einnahmen zu beachten sein. So ist die Erhebung von Steuern aufgrund des insoweit bestehenden Gesetzesvorbehalts in Steuergesetzen geregelt. Diese stellen einen maßgeblichen Faktor bei der Berechnung der zu erwartenden Einnahmen dar und sind somit im Rahmen der Haushaltsaufstellung zu berücksichtigen. Dies folgt bereits aus dem Grundsatz der Haushaltswahrheit, der „eine der Höhe nach möglichst genaue Aufstellung der erwarteten Einnahmen und der geplanten Ausgaben“ erfordert.³⁵

Die Erhebung von Einnahmen auf Grundlage der entsprechenden Fachgesetze ist indes **unabhängig von den Ansätzen des Haushaltsplans**.³⁶ Letztere stellen hinsichtlich der Einnahmen reine Schätzungen dar.³⁷ Sie haben, anders als die im Haushaltsplan veranschlagten Ausgaben, nicht die Funktion einer Ermächtigung beziehungsweise höhenmäßigen Begrenzung.³⁸ Somit bilden die entsprechenden Haushaltsansätze weder eine Ober- noch eine Untergrenze hinsichtlich der zu erhebenden Einnahmen.

Mithin folgt aus dem parlamentarischen Budgetrecht zwar die Feststellungskompetenz des Deutschen Bundestags hinsichtlich des zu beschließenden Haushaltsplans. Allerdings ergibt sich hieraus keine Verpflichtung der Verwaltung, Einnahmen in der Höhe zu erheben, wie sie im Haushaltsplan veranschlagt wurden. Maßgeblich für die Steuererhebung sind vielmehr allein die jeweiligen steuerrechtlichen Vorschriften und deren Anwendung im Einzelfall.

4.4. Verhältnis zu Maßnahmen der Exekutive

Bei der Frage, inwieweit die genannten Verwaltungsanweisungen das parlamentarische Budgetrecht verletzen können, sind die verschiedenen Phasen des Haushaltskreislaufs zu berücksichtigen. Insoweit lassen sich die Haushaltsaufstellung (durch die Exekutive), die gesetzliche Haushaltsfeststellung (durch die Legislative), der Haushaltsvollzug (durch die Exekutive) sowie die Haushaltskontrolle (durch die Legislative) unterscheiden.³⁹

Wie bereits ausgeführt, sieht das Bundesverfassungsgericht in dem parlamentarischen Budgetrecht die „rechtlich umfassende, alleinige Entscheidungs- und Feststellungskompetenz des Gesetzgebers“.⁴⁰ Hiervon ausgehend betrifft das parlamentarische Budgetrecht den Bereich der Haushaltsfeststellung. Die Feststellungskompetenz des Deutschen Bundestags bezüglich des Haushaltsplans wird durch die BMF-Schreiben nicht in Frage gestellt. Als Verwaltungsanweisungen betreffen diese vielmehr die Rechtsanwendung durch die Exekutive und damit den Bereich

35 Reus/Mühlhausen, Haushaltsrecht in Bund und Ländern, 1. Auflage 2014, Rn. 550.

36 Gröpl, in: Gröpl, Bundeshaushaltsordnung/Landeshaushaltsordnungen, 2. Auflage 2019, § 3, Rn. 31; Tappe, in: Gröpl, Bundeshaushaltsordnung/Landeshaushaltsordnungen, 2. Auflage 2019, § 34, Rn. 14.

37 Tappe, in: Gröpl, Bundeshaushaltsordnung/Landeshaushaltsordnungen, 2. Auflage 2019, § 34, Rn. 14.

38 Tappe, in: Gröpl, Bundeshaushaltsordnung/Landeshaushaltsordnungen, 2. Auflage 2019, § 34, Rn. 14.

39 Kloepfer, Finanzverfassungsrecht, 2014, § 10, Rn. 60.

40 BVerfG, Urteil vom 25. Mai 1977 – 2 BvE 1/74 –, juris, Rn. 105, vgl. hierzu bereits unter 4.1.

des Haushaltsvollzugs.

Trotz der grundsätzlichen Trennung dieser beiden Ebenen kann das Handeln der Exekutive in bestimmten Fällen für das parlamentarische Budgetrecht relevant werden. In Bezug auf Art. 115 Abs. 1 GG, wonach die Aufnahme von Krediten sowie die Übernahme von Bürgschaften, Garantien oder sonstigen Gewährleistungen, die zu Ausgaben in künftigen Rechnungsjahren führen können, einer der Höhe nach bestimmten oder bestimmbaren Ermächtigung durch Bundesgesetz bedürfen, hat das Bundesverfassungsgericht zum Zweck der Vorschrift ausgeführt, dass „die Exekutive nicht im Wege der Kreditaufnahme und/oder der Gewährleistungsermächtigung das Budgetrecht des Parlaments aushöhlen oder umgehen“ können solle. Die Vorschrift des Art. 115 Abs. 1 GG erweise sich damit als „Konkretisierung des demokratischen Parlamentsvorbehalts“.⁴¹

Fraglich erscheint indes, ob sich diese Ausführungen auf die hier zu beurteilende Fragestellung übertragen lassen.

Dagegen spricht zunächst, dass das Grundgesetz für Maßnahmen der Exekutive, aus denen sich Einnahmемinderungen ergeben, keine gesonderte Ermächtigung durch Bundesgesetz vorsieht. Dies deutet darauf hin, dass der Verfassungsgesetzgeber in derartigen Einnahmемinderungen keine generelle Gefahr einer Aushöhlung des parlamentarischen Budgetrechts gesehen hat. Entsprechendes gilt für die einfachgesetzliche Ebene. Zwar sieht **§ 40 Abs. 1 Satz 1 Bundeshaushaltsordnung (BHO)** für den Fall, dass der Erlass von Verwaltungsvorschriften – wie vorliegend – zu Einnahmемinderungen im laufenden Haushaltsjahr oder in künftigen Haushaltsjahren führen kann, eine Einwilligung des BMF vor. Eine Entscheidung des Deutschen Bundestages wird dagegen gerade nicht vorausgesetzt.

Weiterhin ist zu berücksichtigen, dass sich die vorgenannten Erwägungen des Bundesverfassungsgerichts zu Art. 115 Abs. 1 GG auf zukünftige Ausgaben des Staates beziehen, die im Falle der Kreditaufnahme bereits feststehen und im Falle der Übernahme von Bürgschaften, Garantien oder sonstigen Gewährleistungen dann getätigt werden müssen, wenn der Sicherungsfall eintritt. Im Unterschied dazu betreffen die BMF-Schreiben allein die Einnahmen des Staates. Die Veranschlagung von Einnahmen im Haushaltsplan stellt – wie bereits ausgeführt – eine Schätzung, nicht jedoch eine Ober- oder Untergrenze für deren Erhebung durch die Exekutive dar. Die Erhebung der Einnahmen erfolgt unabhängig von entsprechenden Ansätzen im Haushaltsplan. Maßgeblich sind hierfür die entsprechenden Fachgesetze und deren Anwendung durch die Exekutive im Einzelfall.⁴²

Dementsprechend gewähren die genannten BMF-Schreiben auch keine von den gesetzlichen Grundlagen losgelöste Steuererleichterung durch die Exekutive. Vielmehr dienen sie als Verwal-

41 BVerfG, Urteil vom 28. Februar 2012 – 2 BvE 8/11 –, juris, Rn. 111; BVerfG, Urteil vom 06. November 1984 – 2 BvL 19/83 –, juris, Rn. 72.

42 Vgl. hierzu bereits unter 4.3.

tungsanweisungen gerade der **Anwendung der Steuergesetze** und sind bei deren Vollzug zu beachten.⁴³ Wie bereits ausgeführt stellen die Steuergesetze im Bereich der Einnahmen (ebenso wie Leistungsgesetze im Bereich der Ausgaben) eine Grenze des parlamentarischen Budgetrechts in Form einer außerbudgetären sachrechtlichen Bindung dar.⁴⁴

Eine veränderte Einschätzung hinsichtlich der im Rahmen der Rechtsanwendung zu beurteilenden Sachverhalte, wie sie vorliegend in den genannten BMF-Schreiben vorgesehen ist, verletzt somit grundsätzlich auch dann nicht das parlamentarische Budgetrecht, wenn daraus Einnahmeminderungen resultieren. Derartige Änderungen müssen vielmehr – auch im Hinblick auf den Grundsatz der Gewaltenteilung – immer möglich sein, wenn die Exekutive zu neuen Sachkenntnissen bezüglich der Rechtsanwendung kommt. Dies gilt unabhängig davon, ob diese Erkenntnisse, wie vorliegend, auf eigenen Erwägungen des zuständigen Ministeriums beruhen oder sich auf andere Quellen, wie etwa Vorgaben der Rechtsprechung, stützen. Die rechtlichen Grenzen für entsprechende Verwaltungsanweisungen liegen in den jeweils einschlägigen Fachgesetzen, nicht jedoch im parlamentarischen Budgetrecht.

5. Ergebnis

Die in den BMF-Schreiben vom 26. Februar 2021 und 22. Februar 2022 vorgesehene Verkürzung der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von Computerhardware und Software verletzt auch im Hinblick auf die sich daraus ergebenden Steuermindereinnahmen nicht das parlamentarische Budgetrecht.

43 Vgl. hierzu bereits unter 3.

44 Vgl. hierzu bereits unter 4.3.