

Abhandlungen

Verbandslast – Mitgliedsabgabe – Kammersteuer

Gestaltungsmaßstäbe für Kammerbeiträge der gewerblichen Wirtschaft

Zugleich ein Beitrag zur Dogmatik der nichtsteuerlichen Abgaben

Prof. Dr. JOHANNA HEY, Köln

Inhaltsübersicht

- I. Einführung
 - 1. Die Belastung des Gewerbeertrags durch den Beitrag zur Industrie- und Handelskammer
 - 2. Offene Fragen des IHK-Beitragsrechts
- II. Qualifikation des Kammerbeitrags als Mitgliedsabgabe
 - 1. Einordnung in das System der Abgabenformen
 - a) Zur Abgrenzung von Steuern und nichtsteuerlichen Abgaben
 - b) Der Kammerbeitrag als Steuer – eine geklärte Frage?
 - aa) Gewerbesteuergeleiche Ausgestaltung und Wirkung der Kammerumlage
 - bb) Erhebung von einem öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen – Kammer als tauglicher Steuergläubiger?
 - cc) Besonderer Erhebungsgrund – Gegenleistungsbezug
 - (1) Deckung des allgemeinen Finanzbedarfs der Industrie- und Handelskammern
 - (2) Gegenleistungsfiktion des BVerwG: „Beitrag im rechtlichen Sinne“
 - (3) Abgeschwächter Gegenleistungsbezug bei Verbandslasten im Hinblick auf die Vorteile aus der Mitgliedschaft
 - 2. Eigene Auffassung
- III. Zusammenhang zwischen der Verfassungsmäßigkeit der Zwangsmitgliedschaft und der Verfassungsmäßigkeit des Kammerbeitrags
- IV. Anforderungen an die inhaltliche Ausgestaltung von Mitgliedsabgaben
 - 1. Zweckgerechte Ausgestaltung
 - 2. BVerfG zu den Rechtmäßigkeitsvoraussetzungen nichtsteuerlicher Abgaben
 - a) Art. 3 Abs. 1 GG und der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit
 - b) Schutz- und Begrenzungsfunktion der Finanzverfassung
 - 3. Zu den Prinzipien der Ausgestaltung von Mitgliedsabgaben
 - a) Äquivalenz- und Kostendeckungsprinzip
 - b) Vorteilsabschöpfung und Leistungsfähigkeitsprinzip
 - c) Abgabenstaffelung und soziale Zwecke
 - 4. Zusammenfassung der verfassungsrechtlichen Anforderungen an die Ausgestaltung von Mitgliedsabgaben
- V. Schlussfolgerungen für den IHK-Beitrag
 - 1. Verletzung der Schutz- und Begrenzungsfunktion der Finanzverfassung sowie des Verhältnismäßigkeitsprinzips
 - a) Grundbeitrag
 - b) Umlage
 - 2. Konsequenzen für die zukünftige Finanzierung der Industrie- und Handelskammern

I. Einführung

1. Die Belastung des Gewerbeertrags durch den Beitrag zur Industrie- und Handelskammer

Zentrales Anliegen der Unternehmensteuerreform 2008 ist die dem internationalen Steuerwettbewerb geschuldete Absenkung der Tarifbelastung gewerblicher Gewinne¹. Um jedes Viertelprozent wird gefeilscht, um zumindest auf dem Papier die magische Grenze der 30 % zu unterschreiten². Unternehmen

werden aber keineswegs nur durch Steuern, sondern auch durch nichtsteuerliche Abgaben finanziell belastet. Von besonderem Gewicht sind dabei die Beiträge zu den Industrie- und Handelskammern (IHK)³. Der IHK-Beitrag setzt sich zusammen aus einem Grundbeitrag und einem Umlageanteil (§ 3 Abs. 3 Satz 1 IHKG). Während der Grundbeitrag in festen, zumeist gestaffelten⁴ Beträgen erhoben wird, bemisst sich die Umlage als Prozentsatz des nach dem Gewerbesteuer-gesetz ermittelten Gewerbeertrags⁵; tritt also wie eine zweite Gewerbesteuer zu dieser hinzu. Die von den

1 Vgl. Entwurf eines Unternehmensteuerreformgesetzes 2008 v. 27.3.2007, BT-Drucks. 16/4841, 1.

2 Dabei hängt die Zielerreichung maßgeblich von der Gewerbesteuerhebesatzpolitik der Kommunen ab. Der in der Gesetzesbegründung angegebenen Gesamtbelastung von 29,83 % liegt ein leicht unterdurchschnittlicher Hebesatz von 400 % zugrunde, Bundesdurchschnitt 2005: 433 %, vgl. IFSt-Schrift Nr. 434, 2005, S. 20.

3 Den Etat der 82 Industrie- und Handelskammern beziffert R. Jahn, JuS 2002, 434 für das Jahr 2001 auf immerhin 770 Mio. €.

4 Vgl. die Ermächtigung in § 3 Abs. 3 Satz 2 IHKG, den Beitrag zur Berücksichtigung der Leistungskraft des Unterneh-

mens zu staffeln, von der in den Beitragssatzungen der Industrie- und Handelskammern regelmäßig Gebrauch gemacht wird, z.B. IHK Bonn/Rhein-Sieg: Grundbeitrag für das Geschäftsjahr 2007 ertragsabhängig gestaffelt zwischen 45 und 400 € bzw. für Unternehmen mit einer Bilanzsumme von mehr als 16 Mio. € oder Umsatzerlösen von mehr als 33 Mio. € je nach der Anzahl der Arbeitnehmer von 2.500 bis zu 50.000 € (mehr als 5000 Arbeitnehmer).

5 Wird kein Gewerbesteuermessbetrag festgesetzt, ist Bemessungsgrundlage der nach Einkommen- und Körperschaftsteuergesetz ermittelte Gewinn aus Gewerbebetrieb (§ 3 Abs. 3 Satz 3, 2. Alt IHKG).

Industrie- und Handelskammern festgesetzten Umlagesätze variierten im Jahr 2005 bundesweit zwischen 0,05 und 0,45 % des Gewerbeertrags⁶. Eine Kappung ist nicht vorgesehen, so dass der IHK-Beitrag bei entsprechend hohem Gewerbeertrag mehrere Millionen Euro betragen kann.

2. Offene Fragen des IHK-Beitragsrechts

Dieser tatbestandlichen Anknüpfung des Kammerbeitrags an den Gewerbeertrag ist bisher wenig Beachtung geschenkt worden. Auseinandersetzungen über die Beitragspflicht werden vielfach auf die Frage nach der Legitimation der Zwangsmitgliedschaft in der Industrie- und Handelskammer reduziert⁷. Dass der Kammerbeitrag auch jenseits der Grundsatzfrage der Verfassungsmäßigkeit der Zwangsmitgliedschaft erhebliches Konfliktpotential birgt⁸, weil weder seine Rechtsnatur noch die Prinzipien, an denen er zu messen ist, auch nur annähernd geklärt sind, ist im Streit über Grundsätzliches bisher untergegangen.

Im Wesentlichen stützt sich das Recht der IHK-Beiträge auf eine wenig überzeugende Leitentscheidung des BVerwG aus dem Jahr 1990⁹. Als „Beitrag im rechtlichen Sinne“ eingeordnet, zog das Gericht zur Legitimation der konkreten Ausgestaltung des IHK-Beitrags einen bunten Prinzipienstrauß heran: Neben dem Äquivalenzprinzip wurde sowohl der Gedanke der Vorteilsabschöpfung als auch das Leistungsfähigkeitsprinzip bemüht.

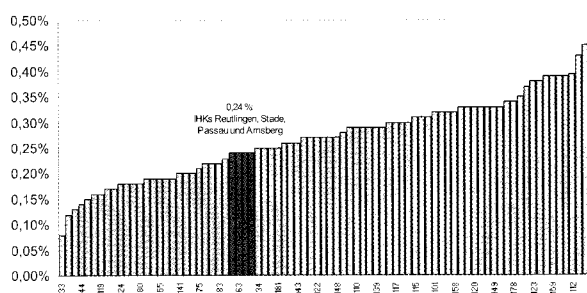
Im Schrifttum finden sich nur wenige Stellungnahmen zum Kammerbeitrag¹⁰. Sie haben meist nur die rechtliche Einordnung, nicht aber die inhaltliche Ausgestaltung zum Gegenstand. Dass der Kammerbeitrag durch den Umlagenanteil wie eine zweite Gewerbesteuer wirkt, erregt nach einer in den 1950er Jahre geführten kurzen Grundsatzdebatte¹¹ kaum noch Anstoß. Dabei ist die Einordnung zwischen Beitrag (im rechtlichen Sinne)¹², Verbandslast¹³, Mitgliedsabgabe¹⁴ oder Sonderabgabe¹⁵ allerdings bis heute nicht abschließend geklärt¹⁶.

Die mangelnde Klarheit über die Einordnung des Kammerbeitrags setzt sich fort in der Ausgestaltung des Beitragstatbestandes. Die Beitragsbemessung ist immer wieder Gegenstand gerichtlicher Auseinandersetzungen¹⁷, jedoch ohne dass die zentralen Fragen nach der Wirkung des Äquivalenzprinzips, des Kostendeckungsprinzips, des Beitragszwecks der Vorteilsabschöpfung sowie die Frage, ob das Fehlen betragsmäßiger Obergrenzen mit dem Verhältnismäßigkeitsprinzip vereinbar ist, bisher geklärt worden wären.

Im Folgenden sollen, ausgehend von einer Überprüfung der rechtlichen Einordnung des Kammerbeitrags, die für die Ausgestaltung von Mitgliedsabgaben maßgebenden Prinzipien ermittelt werden. Dabei ist insbesondere die bisher in der Auseinandersetzung um den IHK-Beitrag nicht gewürdigte neuere Rechtsprechung des BVerfG zu den nichtsteuerlichen Abgaben¹⁸, namentlich die Entscheidung zur baden-württembergischen Rückmeldegebühr vom 19.3.2003¹⁹ so-

6 Umlagesätze nach Angabe der IHK Reutlingen für 2005 www.reutlingen.ihk.de/showMedia.php/4585/13 (Stand: 6.6.2007):

Übersicht der Hebesätze 2005



7 Kürzlich erneut von BVerfG v. 7.12.2001 – 1 BvR 1806/98, GewArch. 2002, 111 bestätigt; s. dazu auch unten III.

8 Dies verkennen die meisten Autoren des Kammerrechts, vgl. etwa R. Jahn, JuS 2002, 434 (437).

9 BVerwG v. 26.7.1990 – 1 C 45/87, NVwZ 1990, 1167.

10 P. J. Tettinger in FS H. W. Kruse, 2001, S. 79 ff.; P. Axer, GewArch. 1996, 453 ff.; T. Ubbex, Der Beitrag als Institut der Finanzverfassung, 1993, S. 304–342; A. Merkt, Die mitgliedschaftsbezogene Abgabe des öffentlichen Rechts, 1990; zum älteren Schrifttum s. FN 11.

11 Vgl. K. Vogel, DVBl. 1958, 491 ff.; dagegen F. Klein, DVBl. 1959, 315 ff.; aus finanzwissenschaftlicher Sicht s. auch F. K. Mann in FS G. Briefs, 1968, S. 483 f.; „Quasi-Steuern“.

12 BVerwG v. 26.7.1990 – 1 C 45/87, NVwZ 1990, 1167; BVerwG v. 3.9.1991 – 1 C 24/88, GewArch. 1992, 28 (29); BVerwG v. 3.5.1995 – 1 B 222/93, GewArch. 1995, 425 (426); BVerwG v. 4.6.2002 – 9 B 15/02, NVwZ 2002, 1508; früher: „Beitrag im weiteren Sinne“ BVerwG v. 25.11.1971 – 1 C 48.65, BVerwGE 39, 100 (107); BVerwG v. 23.5.1973 – IV C 21.70, BVerw-

GE 42, 210 (217); ebenso F. Klein, DVBl. 1959, 315 (318); H.-M. Mache, GewArch. 1986, 122 (123 f.); A. Weber, Die Finanzierung der Wirtschaftsverwaltung durch Abgaben, 1990, S. 148 ff.

13 Frentzel/Jäkel/Junge, IHKG Kommentar, 6. Aufl. 1999, § 3 Rz. 45; R. Wernsmann in Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO-/FGO-Kommentar, § 3 AO Rz. 161; P. J. Tettinger in FS H. W. Kruse, 2001, S. 79 (89 ff.); K.-D. Drien in Tipke/Kruse, AO-/FGO-Kommentar, § 3 AO Rz. 26.

14 P. Axer, GewArch. 1996, 453 (458 f.).

15 L. Schemmel, Quasi-Steuern, 1980, S. 10 FN 9; A. Merkt (FN 10) S. 40, 54, 94; C. Weller, Aufgaben, Organisation und Finanzierung der Wasser- und Bodenverbände, 1991, S. 167 f.; auch P. Axer, GewArch. 1996, 453 (457) konzediert eine große Nähe zur Sonderabgabe.

16 Dazu umfassend P. Axer, GewArch. 1996, 453 ff. und P. J. Tettinger in FS H. W. Kruse, 2001, S. 79 ff. und unten II.1.b).

17 „Flut von Beitragsstreitigkeiten“, vgl. R. Jahn, JuS 2002, 434 (437); z.B. zum Fehlen von Obergrenzen VG Gießen v. 24.9.2003 – 8 E 2022/01, www.juris.de; zur Rechtsformabhängigkeit aufgrund der Verknüpfung mit dem Gewerbesteuerrecht BVerwG v. 19.1.2005 – 6 C 10.04, BVerwGE 122, 344 ff.; zur Anknüpfung an den Gewerbeertrag OVG NW v. 29.4.1998 – 4 A 238/97, GewArch. 1998, 413 (414); zur Beitragspflicht im Verlustfall VG Darmstadt v. 21.6.2005 – 3 E 22239/04, GewArch. 2005, 429; zur Ertragsunabhängigkeit des Grundbeitrags VG Freiburg v. 7.10.2004 – 7 K 1559/04, DStR 2005, 126.

18 Vgl. insb. BVerfG v. 7.11.1995 – 2 BvR 413/88, BVerfGE 93, 319 – Wasserpfeffnig; BVerfG v. 10.3.1998 – 1 BvR 178/97, BVerfGE 97, 332 – Kindergartenbeiträge; BVerfG v. 19.3.2003 – 2 BvL 9/98, BVerfGE 108, 1 – Rückmeldegebühr; BVerfG v. 23.5.2006 – 1 BvR 1484/99, BVerfGE 115, 381 – Pflugschäftsgebühren.

19 FN 18.

wie die aktuelle Sonderabgabenjudikatur²⁰, auszuwerten. Die Darstellung konzentriert sich auf den IHK-Kammerbeitrag, die Ausführungen zu den allgemeinen Anforderungen an Mitgliedsabgaben können aber ohne weiteres auf die Beiträge zu anderen öffentlich-rechtlichen Personalkörperschaften übertragen werden²¹.

II. Qualifikation des Kammerbeitrags als Mitgliedsabgabe

1. Einordnung in das System der Abgabenformen

a) Zur Abgrenzung von Steuern und nichtsteuerlichen Abgaben

Die Einordnung einer Abgabe als Steuer oder als nichtsteuerliche Abgabe hat entscheidende Bedeutung sowohl für die Ermittlung der Gesetzgebungskompetenz als auch für ihre Rechtfertigung und tatbestandliche Ausgestaltung²². Nicht die Bezeichnung ist entscheidend²³, sondern der „materielle Gehalt“ der Abgabe²⁴.

Zentrales Abgrenzungskriterium der Steuer ggü. den Vorzugslasten ist die *Gegenleistungslosigkeit*²⁵. Die Finanzverfassung des Grundgesetzes rezipiert den Steuerbegriff des § 3 Abs. 1 AO. Demnach ist die Steuer voraussetzungslos geschuldete Gemeinlast zur Finanzierung des allgemeinen Finanzbedarfs des öffentlichen Gemeinwesens²⁶. Nichtsteuerliche Abgaben bedürfen dagegen stets eines besonderen Erhebungsgrundes, sei es die Abgeltung eines Sondervorteils oder eine besondere Finanzierungsverantwortung.

So setzen Gebühren und Beiträge einen Zusammenhang mit einer speziellen staatlichen Leistung bzw. einem staatlicherseits gewährten Vorteil voraus²⁷. Während die *Gebühr* für die Inanspruchnahme einer *konkreten* staatlichen Leistung erhoben wird, stellt der *Beitrag* eine *Gegenleistung*²⁸ für die *Möglichkeit* der In-

anspruchnahme staatlicher Leistungen dar. Der Beitragsverpflichtete wird an den Kosten einer öffentlichen Einrichtung beteiligt, deren Vorteile ihm zugutekommen, unabhängig davon, ob er sie tatsächlich in Anspruch nimmt. Da es keinen *numerus clausus* zulässiger Abgabentypen²⁹ gibt, konnten sich neben den Vorzugslasten weitere Abgaben nichtsteuerlicher Art etablieren. Eine Sonderrolle spielen seit jeher die mit dem Versicherungsprinzip legitimierten *Sozialversicherungsbeiträge*³⁰. Daneben hat sich die *Sonderabgabe* zu einem festen Bestandteil des Systems nichtsteuerlicher Abgaben entwickelt.

Die Begriffsränder der Sonderabgabe sind allerdings bis heute nicht vollständig geklärt. In neueren Entscheidungen scheint das BVerfG alle sonstigen nichtsteuerlichen Abgaben als *Sonderabgaben im weiteren Sinne* verstehen zu wollen, von denen aufgrund ihrer besonderen Nähe zur Steuer die besonders rechtfertigungsbedürftigen *Sonderabgaben mit Finanzierungszweck* zu unterscheiden sind. Eine derartige Kategorie der Sonderabgabe im weiteren Sinne als Auffangbecken sämtlicher sonstiger nichtsteuerlicher Abgaben bietet indes keinen Erkenntnisgewinn³¹. Der Unterscheidung zwischen Sonderabgaben mit Finanzierungszweck, Sonderabgaben mit Lenkungszweck und Abschöpfungsabgaben bedarf es, weil sie unterschiedlichen Rechtfertigungsanforderungen unterstehen. Ein abgestufter Prüfungsmaßstab lässt sich hieraus jedoch nicht ohne weiteres ableiten³². Auch für nichtsteuerliche Abgaben, die nicht zu den Sonderabgaben mit Finanzierungszweck (Sonderabgaben im engeren Sinne) gehören, lässt sich ein Konkurrenzverhältnis zur Steuer nicht von vornherein ausschließen.

Umstritten ist, ob bei Vorliegen eines besonderen Erhebungsgrundes stets von einer nichtsteuerlichen Abgabe auszugehen ist oder ob es darauf ankommt, dass der besondere Erhebungsgrund die Abgabe auch der Höhe nach rechtfertigt. Während im Schrifttum, aber auch seitens des EuGH³³ verbreitet angenommen

20 BVerfG v. 17.7.2003 – 3 BvL 1/99, BVerfGE 108, 186 – Altenpflegeumlage; BVerfG v. 18.5.2004 – 2 BvR 2374, BVerfGE 110, 370 – Klärschlamm-Entschädigungsfonds; BVerfG v. 6.7.2005 – 2 BvR 2335/95, BVerfGE 113, 128 – Solidarfonds Abfallrückführung.

21 Beispiele s. R. Wernsmann in Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO-/FGO-Kommentar, § 3 AO Rz. 161. Die Bandbreite der tatbestandlichen Ausgestaltung ist erheblich. Ähnlich strukturiert wie der IHK-Beitrag ist z.B. der aus Grund- und Zusatzbeitrag zusammengesetzte Beitrag zur Handwerkskammer auf der Grundlage von § 113 Abs. 1, 2 und 3 i.V.m. § 106 Abs. 1 Nr. 5 HandwO, der ebenfalls nach dem gewerbesteuerrechtlichen Ertrag bemessen wird; vgl. des Weiteren: Ärztekammern: Einkünfte aus ärztlicher Tätigkeit; Apothekerkammern: Umsatz; andere Kammern erheben von allen Mitgliedern gleich hohe Beiträge, z.B. Notarkammern, Rechtsanwaltskammern.

22 R. Wernsmann in Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO-/FGO-Kommentar, § 3 AO Rz. 49 und 70–359; F. Klein, DVBl. 1959, 315 (318).

23 BVerfG v. 26.5.1976 – 2 BvR 995/75, BVerfGE 42, 223 (228); BVerfG v. 24.1.1995 – 1 BvL 18/93, BVerfGE 92, 91 (114); BVerfG v. 17.3.2003 – 2 BvL 1/99, BVerfGE 108, 186 (213); P. Axer, GewArch. 1996, 453 (454); P. J. Tettinger in FS H. W. Kruse, 2001, S. 79 (90).

24 BVerfG v. 24.1.1995 – 1 BvL 18/93, BVerfGE 92, 91 (114);

BVerfG v. 19.3.2003 – 2 BvL 9/98, BVerfGE 108, 1 (13).

25 M. Amdt in Henneke/Pünder/Waldhoff, Recht der Kommunalfinanzen, 2006, § 16 Rz. 7.

26 BVerfG v. 11.10.1994 – 2 BvR 633/86, BVerfGE 91, 186 (201); BVerfG v. 6.7.2005 – 2 BvR 2335/95, BVerfGE 113, 128 (146).

27 J. Isensee in K.-H. Hansmeyer (Hrsg.), Staatsfinanzierung im Wandel, Schriften des Vereins für Socialpolitik Bd. 134 (1983), S. 435 (440).

28 BVerfG v. 26.5.1976 – 2 BvR 995/75, BVerfGE 42, 223 (228).

29 BVerfG v. 6.7.2005 – 2 BvR 2335/95, BVerfGE 113, 128 (146 f.); P. Kirchhof in Isensee/Kirchhof, HStR IV, 2. Aufl. 1999, § 88 Rz. 222; P. J. Tettinger in FS für H. W. Kruse, 2001, S. 79 (89).

30 BVerfG v. 18.7.2005 – 2 BvF 2/01, BVerfGE 113, 167 (221); F. Kirchhof, DStJG Bd. 29 (2006), 39 (45).

31 Wie hier gegen die Auffangfunktion des Sonderabgabenbegriffs R. Wernsmann in Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO-/FGO-Kommentar, § 3 AO Rz. 45; a.A. H. Jochum, StuW 2006, 134 (136).

32 So aber scheinbar H. Jochum, StuW 2006, 134 (140), die sich allerdings mit der Verbandslast nicht auseinandersetzt.

33 EuGH v. 31.3.2002 – Rs. C-264/00, EuGHE 2002, I-3333 Rz. 31 ff. – Gründerzentrum-Betrieb-GmbH; EuGH v. 21.6.2001 – Rs., EuGHE 2001, I-4679, Rz. 33 ff. – Sonae.

wird, die Vorzugslast schlage in eine Steuer um, wenn sie überhöht ist³⁴, geht das BVerfG in der Entscheidung zur baden-württembergischen Rückmeldegebühr vom 19.3.2003 davon aus, dass über die Abgrenzung allein die rechtliche Verknüpfung von Leistung und Gegenleistung entscheidet³⁵. Ist eine Abgabe danach als Vorzugslast zu qualifizieren, bleibt es unabhängig davon, ob Bemessung und Höhe der Abgabe sachlich gerechtfertigt sind, bei der formalen Zuordnung zu den Sachgesetzgebungskompetenzen der Art. 70 ff. GG. Die überhöhte Vorzugslast mag rechtswidrig sein, sie bleibt aber Vorzugslast³⁶. Dem ist zuzustimmen. Zum einen führt eine formale Abgrenzung zu klareren Ergebnissen als ein materielles Leistungsverständnis. Denn der Wendepunkt zwischen überhöhter nichtsteuerlicher Abgabe und Steuer lässt sich kaum exakt bestimmen. Zum anderen wohnt der Lösung über die Kompetenz eine – zur Wahrung der *Begrenzungs- und Schutzfunktion der Finanzverfassung*³⁷ nicht erforderliche – Rigorosität inne, weil sie konsequenterweise dazu führen müsste, dass die Erhebung der überhöhten nichtsteuerlichen Abgabe mangels Kompetenz insgesamt verfassungswidrig ist, d.h. nicht nur in Höhe des überhöhten Teils³⁸.

Als Konsequenz der formalen Abgrenzung ist allerdings zum einen zu fordern, dass der besondere Erhebungsgrund hinreichend konkret ist, also nicht bloß behauptet oder fingiert wird. Zum anderen muss der Gesetzgeber den von ihm zugrunde gelegten besonderen Erhebungsgrund auch bei der Ausgestaltung des Abgabentatbestandes gegen sich gelten lassen, ist also insofern in seiner Gestaltungsfreiheit, was Abgabemaßstab und Abgabenhöhe angeht, festgelegt.

b) Der Kammerbeitrag als Steuer – eine geklärte Frage?

aa) Gewerbesteuerergleiche Ausgestaltung und Wirkung der Kammerumlage

Die Schlachten um die Einordnung des IHK-Beitrags als Steuer scheinen schon in den 1950er Jahren geschlagen worden zu sein. Auch *Klaus Vogel* hat die damalige These³⁹ vom Kammerbeitrag als Steuer aufgegeben⁴⁰. Besonders überzeugen kann die Einordnung

als nichtsteuerliche Abgabe jedoch, zumindest wenn man den Umlageanteil betrachtet, nicht. Das Ergebnis scheint auf den ersten Blick eher dem Satz, „was nicht sein kann, das nicht sein darf“⁴¹, geschuldet. Die Regelung des Kammerbeitrags stützt sich auf die Sachkompetenz des Art. 74 Nr. 11 GG. Die fatale Konsequenz der Einordnung als Steuer wäre die Rechtswidrigkeit mangels Steuergesetzgebungskompetenz.

Zweifel entstehen durch die gewerbesteuerergleiche Ausgestaltung der Kammerumlage⁴². Wie kann es sein, dass zwei identisch ausgestaltete Abgaben unterschiedlich qualifiziert werden? Die Kammerumlage wirkt nicht nur *materiell wie eine zweite Gewerbesteuer*. Sie gleicht dieser auch in ihrer technischen Ausgestaltung durch § 3 Abs. 3 Satz 5 IHKG. Die Umlage wird auf dieselbe Bemessungsgrundlage, den Gewerbebeitrag, erhoben. Sie knüpft sogar formal an den Gewerbesteuermessbescheid an⁴³. Auch der Kreis der Abgabenschuldner ist identisch, er wird lediglich technisch insofern anders bestimmt, als § 2 GewStG eine gewerbliche Tätigkeit i.S.d. Einkommensteuergesetzes voraussetzt, während § 3 Abs. 2 IHKG auf die Kammerzugehörigkeit abstellt, die sich aber gem. § 2 Abs. 1 IHKG danach bestimmt, ob ein Unternehmen zur Gewerbesteuer veranlagt wird⁴⁴. Schließlich kann mit dem EuGH auch das Fehlen einer Obergrenze als Indiz für eine Steuer gewertet werden⁴⁵. Dabei geht es nicht mehr um die Tatfrage, ob der IHK-Beitrag überhöht ist, sondern um eine der nichtsteuerlichen Abgabe wesensfremde Ausgestaltung.

bb) Erhebung von einem öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen – Kammer als tauglicher Steuergläubiger?

Der Hauptunterschied zwischen Gewerbesteuer und der IHK-Umlage besteht im Abgabengläubiger. Erhebungsberechtigt ist gem. § 3 Abs. 3 IHKG die jeweilige Industrie- und Handelskammer. Indes schließt der Umstand, dass die Industrie- und Handelskammern nicht zu den in Art. 106 GG genannten Gebietskörperschaften gehören, die Qualifikation als Steuer nicht aus. Die Verengung des verfassungsrechtlichen Steuerbe-

34 Materieller Gebührenbegriff vgl. *K.-D. Drüen* in *Tipke/Kruse*, AO-/FGO-Kommentar, § 3 AO Rz. 19; *Kloepfer/Follmann*, DÖV 1988, 573 (581); *P. Bohley*, Gebühren und Beiträge, 1977, S. 124 f.; *G. Kreft*, DVBl. 1977, 369 (373); *R. Wendt*, Die Gebühr als Lenkungsmittel, 1975, S. 54 ff.; a.A. *M. Wienbrake*, Bemessungsgrenzen der Verwaltungsgebühr, 2003, S. 154.

35 BVerfG v. 19.3.2003 – 2 BvL 9/98, BVerfGE 108, 1 (13 f.).

36 Ebenso *G. Schiller*, NVwZ 2003, 1337 (1338).

37 BVerfG v. 19.3.2003 – 2 BvL 9/98, BVerfGE 108, 1, 1. Leitsatz.

38 Zur dritten denkbaren Möglichkeit einer nur teilweisen Kompetenzwidrigkeit vgl. *G. Schiller*, NVwZ 2003, 1337 f.

39 *K. Vogel*, DVBl. 1958, 491 (492 f.); dagegen *F. Klein*, DVBl. 1959, 315 ff.

40 *Vogel/Walter* in *Bonner Kommentar*, Loseblatt, Art. 105 Rz. 39 (Bearbeitung 1971); nur noch vereinzelt fanden sich danach Autoren, die den Kammerbeitrag in die Nähe der Steuer rückten, vgl. *P. Selmer*, Steuerinterventionismus und Verfassungsrecht, 1972, S. 207: „Art Besteuerungsrecht“. Wenig überzeugend *A. Merkt*, Die mitgliedschaftsbezogene Abgabe des öffentlichen Rechts, 1990, S. 94, der die Einordnung als Steuer lediglich aufgrund des von ihm

angenommenen Verstoßes gegen das Gebot der Lastengleichheit ablehnt.

41 *C. Morgenstern*, Die unmögliche Tatsache, 1894.

42 Dem Begriff der „Umlage“ kommt keine Bedeutung für die Abgabenqualifikation zu; es handelt sich lediglich um eine Umschreibung der Zuweisung und Verteilung von Kosten auf die Abgabenschuldigen, vgl. BVerfG v. 17.3.2003 – 2 BvL 1/99, BVerfGE 108, 186 (213).

43 *Frenzel/Jäkel/Junge*, IHKG Kommentar, 6. Aufl. 1999, § 3 Rz. 70 ff.

44 Gewerbesteuerrechtliche Einordnung als allein ausschlaggebendes Kriterium vgl. VG Ansbach v. 14.11.2005 – AN - 4 K 05.02434, FamRZ 2006, 728. Dass in den Fällen, in denen ein Gewerbesteuermessbetrag nicht festgesetzt wird, auf den nach dem KStG bzw. EStG ermittelten Gewinn aus Gewerbebetrieb abgestellt wird (§ 3 Abs. 3 Satz 6 Halbs. 2 IHKG) ändert hieran nichts. In diesem Fall ist die Kammerumlage Zusatz zur Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer.

45 Vgl. EuGH v. 31.3.2002 – Rs. C-264/00, EuGHE 2002, I-3333 Rz. 31 ff. – Gründerzentrum-Betrieb-GmbH; EuGH v. 21.6.2001 – Rs., EuGHE 2001, I-4679, Rz. 36 – Sonae.

griffs auf die durch Bund, Länder, Kommunen und Kirchen erhobenen Abgaben⁴⁶ vermengt Tatbestand und Rechtsfolge. Dass nach Art. 106 GG nur Gebietskörperschaften und Kirchen zur Steuererhebung berechtigt sind, schließt nicht aus, dass eine von einer anderen Körperschaft erhobene Abgabe die Tatbestandsmerkmale einer Steuer erfüllt⁴⁷, soweit es sich um einen allgemeinen Finanzierungsbeitrag ohne Gegenleistung handelt.

cc) Besonderer Erhebungsgrund – Gegenleistungsbezug

(1) Deckung des allgemeinen Finanzbedarfs der Industrie- und Handelskammern

Wie aus der Formulierung von § 3 Abs. 2 IHKG eindeutig hervorgeht, dient der IHK-Beitrag der Deckung des *allgemeinen* Finanzbedarfs der Industrie- und Handelskammer. Für die Inanspruchnahme besonderer Anlagen, Einrichtungen und Tätigkeiten der Kammern können zusätzlich Gebühren erhoben werden (§ 3 Abs. 6 IHKG).

In den Kammerhaushalten sind die Kammerbeiträge allerdings organisatorisch aus dem allgemeinen Staatshaushalt ausgegliedert. Schon dies könnte gegen die Einordnung als Steuer sprechen⁴⁸. Beschränkt man jedoch den Steuerbegriff nicht auf Gebietskörperschaften und Religionsgemeinschaften, muss die Frage, ob hiermit ein ggü. dem allgemeinen Finanzbedarf gesonderter Vorteil abgegolten wird, grundsätzlich auf die jeweilige Körperschaft bezogen werden⁴⁹, so dass allein aus dem Umstand, dass der Beitrag in einem gesonderten Kammerhaushalt verwaltet wird, nicht gefolgert werden kann, es handele sich um einen von der allgemeinen Staats- bzw. Körperschaftsfinanzierung unterscheidbaren Finanzierungsbeitrag.

(2) Gegenleistungsfiktion des BVerwG: „Beitrag im rechtlichen Sinne“

Das BVerwG ordnet den IHK-Beitrag gleichwohl als „Beitrag im rechtlichen Sinne“⁵⁰ ein. Zwar stünden ihm weder konkrete Leistungen noch individuell bestimmbare Vorteile gegenüber, die fehlende Individualisierbarkeit der Vorteile aus der Kammertätigkeit ergebe sich aber aus der „besonderen Natur“ des Kammerbeitrags⁵¹. Der Zusammenhang zwischen dem Erhebungsanlass und dem Vorteil des Pflichtigen könne sich zu einer „bloßen Vermutung des Vorteils verflüchtigen“⁵².

Diese Einordnung auf der Grundlage der *Fiktion* ist nicht haltbar⁵³. Wenn das Tatbestandsmerkmal der Gegenleistung das *entscheidende* Abgrenzungskriterium zwischen Steuer und Vorzugslast sein soll, andererseits aber jedweder abstrakte Vorteil für ausreichend erachtet wird, verliert das Kriterium jede Unterscheidungskraft. Vorzugslasten sind gerade durch Individualäquivalenz gekennzeichnet. Zwischen Kammerbeitrag und Kammertätigkeit bzw. Vorteil aus der Kammertätigkeit besteht aber lediglich eine Generaläquivalenz. Andernfalls ließe sich auch die Gewerbesteuer als nichtsteuerliche Abgabe einordnen. Auch der Gewerbesteuerpflichtige hat einen abstrakten Vorteil aus der Tätigkeit der Gemeinde, an die er die Gewerbesteuer entrichtet. Der einzige Unterschied ist, dass die Kammer eine Personalkörperschaft, die Gemeinde dagegen eine Gebietskörperschaft ist, so dass insofern nicht von Mitgliedschaft im korporatistischen Sinne⁵⁴ gesprochen werden kann.

(3) Abgeschwächter Gegenleistungsbezug bei Verbandslasten im Hinblick auf die Vorteile aus der Mitgliedschaft

Im Schrifttum wird der fehlende unmittelbare Gegenleistungsbezug durch die Figur der sog. *Verbandslast*⁵⁵ bzw. *Mitgliedsabgabe*⁵⁶ überwunden. In der Mitgliedschaft wird ein ausreichender „besonderer Erhe-

46 So R. Wernsmann in Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO-/FGO-Kommentar, § 3 AO Rz. 83; Vogel/Waldhoff in Bonner Kommentar, Vorbem. z. Art. 104a-115, Rz. 378; R. Mußgnug in FS Forstthoff, 1972, S. 259 (273).

47 Wie hier K.-D. Drüen in Tipke/Kruse, AO-/FGO-Kommentar, § 3 AO Rz. 11; P. Selmer, Steuerinterventionismus und Verfassungsrecht, 1972, S. 192; H. W. Kruse, Lehrbuch des Steuerrechts, 1991, S. 33; W. Heun in H. Dreier, GG, 2. Aufl. 2004, Art. 105 GG Rz. 14.

48 Vgl. BVerfG v. 10.12.1980 – 2 BvF 3/77, BVerfGE 274 (305); BVerfG v. 6.11.1984 – 2 BvL 19/83, BVerfGE 67, 256 (276); a.A. BVerfG v. 9.11.1999 – 2 BvL 5/95 BVerfGE 101, 141 (148).

49 T. Ubbex, Der Beitrag als Institut der Finanzverfassung, 1993, S. 308 ff.; BVerfG v. 6.7.2005 – 2 BvR 2335/95, BVerfGE 113, 128 (146) lässt sich insofern nicht übertragen, als die dortige als Mitgliedsbeitrag des Solidarfonds Abfallrückführung erhobene Abfallausfuhrabgabe einem ganz spezifischen Zweck diene.

50 Im Unterschied zu „fiskalischen“ Beiträgen im engeren Sinne wie z.B. Erschließungsbeiträgen, vgl. BVerwG v. 3.9.1991 – 1 C 24/88, GewArch. 1992, 28 (29).

51 BVerwG v. 26.7.1990 – 1 C 45/87, NVwZ 1990, 1167; BVerwG v. 3.9.1991 – 1 C 24/88, GewArch. 1992, 28 (29); BVerwG v. 3.5.1995 – 1 B 222/93, GewArch. 1995, 425 (426).

52 St. Rspr., vgl. BVerwG v. 25.11.1971 – 1 C 48.65, BVerwG 39,

100 (108).

53 Kritisch ebenfalls C. Behlert, Staffelung von Leistungsentgelten der Verwaltung nach dem Einkommen der Nutzer, 2002, S. 119; T. Ubbex, Der Beitrag als Institut der Finanzverfassung, 1993, 321 ff. Insofern stimmiger BVerwG v. 23.5.1973 – IV C 21.70, BVerfGE 42, 210 (217), wo der Beitrag zum niedersächsischen Wasserverband allein mit der Mitgliedschaft begründet und das Erfordernis eines äquivalenten Vorteils ausdrücklich verneint wurde.

54 Zur Bedeutung des korporationsrechtlichen Charakters des Kammerbeitrags vgl. P. J. Tettinger in FS H. W. Kruse, 2001, S. 79 (80).

55 F. Klein, DVBl. 1959, 315 (318 f.); H. W. Kruse, Steuerrecht I, 3. Aufl. 1973, S. 16 f., 23; Frenzel/Jäkel/Junge, IHKG, Kommentar, 1999, § 3 Rz. 43; P. J. Tettinger in FS H. W. Kruse, 2001, S. 79 (89 ff.); a.A. H.-M. Mache, GewArch. 1986, 122 (123), der die Rechtsfigur der Verbandslast auf die Fälle der zur Erfüllung einer gesetzlichen Unterhaltungspflicht verpflichteten Mitglieder einer Lastengemeinschaft beschränken will.

56 P. Axer, GewArch. 1996, 453 (458); C. Behlert, Staffelung von Leistungsentgelten der Verwaltung nach dem Einkommen der Nutzer, 2002, S. 120; zur Begrifflichkeit vgl. auch A. Merkt, Die mitgliedschaftsbezogene Abgabe des öffentlichen Rechts, 1990, S. 36 ff.

bungsgrund“ gesehen⁵⁷. Die Verbandslast sei Gegenleistung für die Tätigkeit der Kammer, die den Kammermitgliedern zumindest mittelbar zugutekomme⁵⁸. Die Erhebungsberechtigte Körperschaft verschaffe ihren Mitgliedern spezifische Vorteile, die eine „Gegenleistung im weitesten Sinne“⁵⁹ darstellten. Anders als in die Steuerpflicht werde man in die Beitragspflicht nicht hineingeboren, sondern die Zwangsmitgliedschaft sei Folge einer Freiheitsbetätigung (Ausübung eines bestimmten Berufs)⁶⁰. Zum Teil wird auch aus der Verfassungsmäßigkeit der Pflichtmitgliedschaft automatisch auf die Verfassungsmäßigkeit der Abgabenerhebung geschlossen⁶¹ und auf den besonderen Gegenleistungsbezug ganz verzichtet.

In eine ähnliche Richtung geht die vom BVerfG rezipierte⁶² Rechtsprechung des BVerwG zu *umweltrechtlichen Verbandslasten*, z.B. Mitgliedsbeiträgen zu einem Wasserverband. Des Nachweises eines äquivalenten Vorteils des Umlagepflichtigen bedürfe es nicht⁶³. Die Verbandslast sei die „selbstverständliche Folge“⁶⁴ einer gesetzlich angeordneten Pflichtmitgliedschaft. Allerdings hat das BVerfG mit Blick auf diese Judikatur des BVerfG herausgestellt, dass aus seiner Sicht die Mitgliedsbeiträge zu den Industrie- und Handelskammern nicht als Verbandslasten einzuordnen seien, sondern als „Beiträge im Rechtssinne“, an deren Erhebung strengere Anforderungen zu stellen seien⁶⁵. Welche das sind, bleibt offen.

2. Eigene Auffassung

Trotz der dargelegten Nähe zur Steuer spricht im Ergebnis mehr dafür, den IHK-Beitrag als nichtsteuerliche Abgabe einzuordnen. Grundbeitrag und Umlage können als Bestandteile eines einheitlichen Kammerbeitrags keiner getrennten Qualifikation zugeführt, sondern der Kammerbeitrag kann nur einheitlich entweder als Steuer oder als nichtsteuerliche Abgabe eingeordnet werden. Die gewerbesteuergleiche tatbestandliche Ausgestaltung der Kammerumlage steht der Qualifikation als nichtsteuerliche Abgabe auf einer ersten Stufe nicht entgegen, sie ist erst auf der zweiten Stufe der inhaltlichen Ausgestaltung zu

würdigen. Zwar definiert die Kammerzugehörigkeit – ebenso wie bei der Gewerbesteuer die Gemeindezugehörigkeit – zunächst nur den Kreis der Abgabenschuldner und dient der räumlichen Abgrenzung der Abgabengläubiger; es liegt in ihr nicht automatisch eine Gegenleistung. Der besondere Erhebungsgrund, der den Kammerbeitrag von der Steuer unterscheidet, liegt jedoch in den speziell durch die Mitgliedschaft vermittelten Vorteilen⁶⁶. Für die Einordnung als nichtsteuerliche Abgabe kann ferner angeführt werden, dass der Kammerbeitrag zu den herkömmlichen⁶⁷ Finanzierungsformen funktionaler Selbstverwaltungsaufgaben außerhalb der Steuergesetzgebungskompetenz gehört.

Damit handelt es sich jedoch nicht um eine Vorzugslast, wie die verwirrende Begrifflichkeit des BVerwG („Beitrag im Rechtssinne“⁶⁸) suggeriert, sondern um eine Abgabe sui generis⁶⁹, die aufgrund des weitgehenden Verzichts auf einen Gegenleistungsbezug der Sonderabgabe mit Finanzierungszweck nahe steht. Letztlich unterscheidet sich der Kammerbeitrag von der Sonderabgabe nur insofern, als ihm ein korporatives Rechtsverhältnis zugrunde liegt und der Abgabenschuldner im Gegenzug zur Abgabepflicht Mitgliedsrechte erhält⁷⁰. Deshalb muss dem Kammerbeitrag dasselbe Misstrauen entgegengebracht werden, wie den neomodischen Sonderabgabenkreationen. Allein der Umstand einer korporatistischen Organisation in einer Kammer gegenüber einer rein vermögensrechtlichen Organisationsform als Sonderfonds kann nicht über den Prüfungsmaßstab entscheiden⁷¹. Die Begrenzungs- und Schutzfunktion der Finanzverfassung wird auch durch die Kategorie der Verbandslast herausgefordert. Der inhaltlichen Ausgestaltung sind enge Grenzen zu setzen, um einen hinreichenden Abstand zur Steuer zu wahren⁷². Andernfalls bestünde die Gefahr, dass durch bloße Auslagerung von Staatsaufgaben auf Selbstverwaltungskörperschaften neue Finanzierungsquellen außerhalb der Steuergesetzgebungshoheit erschlossen werden⁷³. Der Staat nimmt sich mannigfaltiger Gruppeninteressen an, die sich in öffentlich-rechtlichen Personalkörperschaften „out-sourcen“ ließen. Der Schutz des Bürgers vor abgaben-

57 C. Behlert, *Staffelung von Leistungsentgelten der Verwaltung nach dem Einkommen der Nutzer*, 2002, S. 116.

58 R. Wernsmann in Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO/FGO-Kommentar, § 3 AO Rz. 161.

59 Maunz/Dürig, GG, Art. 105 GG Rz. 14; K.-D. Drüen in Tipke/Kruse, AO/FGO-Kommentar, § 3 AO Rz. 26.

60 A. Merkt, Die mitgliedschaftsbezogene Abgabe des öffentlichen Rechts, 1990, S. 2.

61 In diese Richtung wohl P. J. Tettinger in FS H. W. Kruse, 2001, S. 79 (89 ff.); ablehnend T. Ubbex, Der Beitrag als Institut der Finanzverfassung, 1993, S. 312 ff.; W. Kluth, Funktionale Selbstverwaltung, S. 312 f.; 319 f.; „Zirkelschluss“.

62 BVerfG v. 6.7.2005 – 2 BvR 2335/95, BVerfGE 113, 128 Rz. 113.

63 Vgl. BVerwG v. 23.5.1973 – IV C 21.70, BVerwGE 42, 210 (217); BVerwG v. 4.6.2002 – 9 B 15/02, NVwZ 2002, 1508.

64 So auch BVerfG v. 9.5.1972 – 1 BvR 518/62, 1 BvR 308/64, BVerfGE 33, 125 (156); BVerfG v. 2.5.1961 – 1 BvR 203/53, BVerfGE 12, 319 (323); kritisch A. Merkt, Die mitgliedschaftsbezogene Abgabe des öffentlichen Rechts, 1990, S. 33 f.

65 BVerwG v. 4.6.2002 – 9 B 15/02, NVwZ 2002, 1508.

66 BVerfG v. 19.3.2003 – 2 BvL 9/98, BVerfGE 108, 1 (13 f.).

67 Zugegebenermaßen ein eher schwaches Argument, s. im Zusammenhang mit Art. 105 Abs. 2 a GG – K. Tipke, StRO Bd. III, 1995, S. 1103 ff.

68 Überholt ist J. Isensee (FN 27), S. 435: Beitrag als Bezeichnung für heterogene Abgabentypen. Stattdessen ordnet das BVerfG nichtsteuerliche Abgaben, die nicht zu den Vorzugslasten gehören, als Sonderabgaben im engeren bzw. im weiteren Sinne ein (BVerfG v. 17.3.2003 – 2 BvL 1/99, BVerfGE 108, 186 [219 f.]); hierzu H. Jochum, StuW 2006, 134 (136 ff.).

69 F. Kirchhof, Grundriss des Steuer- und Abgabenrechts, 2. Aufl. 2001, Rz. 18.

70 BVerfG v. 6.7.2005 – 2 BvR 2335/95, BVerfGE 113, 128 Rz. 113.

71 So aber augenscheinlich BVerfG v. 6.7.2005 – 2 BvR 2335/95, BVerfGE 113, 128 Rz. 113 ff.

72 A.A. R. Wernsmann in Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO/FGO-Kommentar, § 3 AO Rz. 51.

73 In diesem Sinne auch A. Merkt, Die mitgliedschaftsbezogene Abgabe des öffentlichen Rechts, 1990, S. V.

rechtlichen Mehrfachzugriffen wäre dann nicht mehr Sache der Finanzverfassung, sondern hinge allein von der an Art. 2 Abs. 1 GG zu messenden Verfassungsmäßigkeit der der Beitragspflicht zugrunde liegenden Zwangsmitgliedschaft ab.

Terminologisch wird dabei im Folgenden von der „Mitgliedsabgabe“ bzw. dem „Mitgliedsbeitrag“⁷⁴ als Unterfall der Verbandslast die Rede sein. Der Begriff der Verbandslast ist insofern weiter, als er neben den Beiträgen zu den traditionellen Mitgliederverbänden des Berufsrechts und der gewerblichen Wirtschaft auch die Zwangsbeiträge zu den sog. „Lastengemeinschaften zur gemeinsamen Erfüllung einer gesetzlichen Unterhaltspflicht“⁷⁵ erfasst⁷⁶.

III. Zusammenhang zwischen der Verfassungsmäßigkeit der Zwangsmitgliedschaft und der Verfassungsmäßigkeit des Kammerbeitrags

Voraussetzung für die Rechtmäßigkeit der Mitgliedsabgabe ist, dass die sie auslösende Zwangsmitgliedschaft ihrerseits verfassungskonform ist, und zwar auch und gerade im Hinblick auf die Abgabepflicht⁷⁷.

Das BVerfG hält die Pflicht zur Mitgliedschaft in der Industrie- und Handelskammer nach wie vor für mit dem Grundgesetz vereinbar. Mit Kammerbeschluss vom 7.12.2001⁷⁸ hat der 2. Senat nach 1962⁷⁹ abermals einen Verstoß gegen Art. 2 Abs. 1 GG verneint. Die Organisation der Interessen der gewerblichen Wirtschaft in einer Selbstverwaltungskörperschaft mit Zwangsmitgliedschaft sei im Hinblick auf den weiten Einschätzungs- und Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers auch im Lichte geänderter Rahmenbedingungen noch verhältnismäßig. Es reiche aus, dass an der Erfüllung der der Körperschaft übertragenen Aufgaben ein „gesteigertes Interesse der Gemeinschaft“ bestehe.

Sonderlich überzeugend ist diese Argumentation nicht. Zum einen ist die in § 1 Abs. 1 IHK in das Zentrum der Tätigkeit der IHK gestellte Aufgabe der Verfolgung der Gesamtinteressen der kammerzugehörigen Gewerbetreibenden und die Förderung der gewerblichen Wirtschaft so allgemein gehalten, dass sie sich von der allgemeinen staatlichen Wirtschaftspolitik nicht abgrenzen lässt. Zum anderen ist fraglich, ob es der staatlich organisierten Mittlerrolle der Industrie- und Handelskammer zwischen Staat und Wirt-

schaft⁸⁰ tatsächlich (noch) bedarf. Die *gemeinwohl-orientierte* Verwirklichung der Interessen der Wirtschaft sollte keiner besonderen Vermittlung bedürfen, sondern ureigenstes Interesse des modernen Steuer- und Sozialversicherungsstaates sein, der auf eine funktionierende, prosperierende Wirtschaft angewiesen ist. Zur Verhinderung wirtschaftsfeindlicher Gesetze und Durchsetzung von Gruppeninteressen der Wirtschaft haben sich zudem zahlreiche privatrechtliche Verbände und Lobbygruppen formiert, die sich ohne staatliche Mitwirkung in Form von Zwangsmitgliedschaften Gehör verschaffen können. Die Verfolgung des Gesamtinteresses der Wirtschaft scheint angesichts der fruchtbaren Zusammenarbeit der privatrechtlichen Wirtschaftsverbände in der sog. „Achterbände“⁸¹ bestens gewährleistet, zumal der Verzicht auf die Zwangsmitgliedschaft keineswegs das Ende der Industrie- und Handelskammern bedeuten muss. Nur nebenbei sei bemerkt, dass die Abhängigkeit der Kammerfinanzierung von der Gewerbesteuer, den DIHT nicht gerade zu einem besonders glaubwürdigen Advokaten der Abschaffung dieser Steuer macht, obwohl es sich hierbei um ein zentrales Petition der gewerblichen Wirtschaft handelt. Die den Kammern ebenfalls obliegende Wahrnehmung von Verwaltungsaufgaben auf wirtschaftlichem Gebiet könnte ebenso gut durch steuerfinanzierte staatsunmittelbare Behörden erledigt werden.

Indes soll hier nicht dem verfassungsrechtlichen Streit um die Zwangsmitgliedschaft und Existenz der Industrie- und Handelskammern⁸² ein weiteres Kapitel hinzugefügt werden, sondern die Rechtmäßigkeit der Beitragserhebung geklärt werden. Ohnehin ist die Kritik am Kammerwesen als solchem müßig, nachdem das BVerfG keinen Zweifel daran gelassen hat, dass es verfassungsgerichtsfest ist⁸³.

Dass zwischen beiden Fragen Wechselwirkungen bestehen, liegt jedoch auf der Hand. Denn zum einen ist die Verfassungsmäßigkeit der Zwangsmitgliedschaft als abgabenkonstituierendes Tatbestandsmerkmal notwendige⁸⁴, wenn auch keineswegs hinreichende Voraussetzung für die Annahme einer rechtmäßigen Abgabe⁸⁵. Zum anderen wird, je weiter die der Kammer übertragenen Aufgaben sind und je weniger unterscheidbar vom allgemeinen öffentlichen Interesse, auch der Abstand der Mitgliedsabgabe zur Steuer immer geringer. In der Terminologie der Sonderabgaben

74 Zum Begriff des Mitgliedsbeitrags auch BVerfG v. 6.7.2005 – 2 BvR 2335/95, BVerfGE 113, 128 (149).

75 BVerwG v. 23.5.1973 – IV C 21.70, BVerwGE 42, 210 (217).

76 F. Ossenbühl, DVBl. 2004, 1132 (1134).

77 BVerfG v. 25.2.1960 – 1 BvR 239/52, BVerfGE 10, 354 (370); BVerfG v. 2.5.1961 – 1 BvR 203/53, BVerfGE 12, 319 (323); BVerfG v. 19.12.1962 – 1 BvR 541/57, BVerfGE 15, 235 (243 f.); BVerfG v. 18.12.1974 – 1 BvR 430/65, 1 BvR 259/66, BVerfGE 38, 281 (310).

78 BVerfG v. 7.12.2001 – 1 BvR 1806/98, DÖV 2002, 429 (430); vgl. ferner die Senatsentscheidung BVerfG v. 5.12.2002 – 2 BvL 5/98, BVerfGE 107, 59 ff. zur funktionalen Selbstverwaltung.

79 BVerfG v. 19.12.1962 – 1 BvR 541/57, BVerfGE 15, 232.

80 Vgl. R. Stober, Die Industrie- und Handelskammer zwischen Staat und Wirtschaft, 1992.

81 Abgeleitet aus den gemeinsamen Stellungnahmen des

Deutschen Industrie- und Handelskammertags (DIHT), Bundesverbands der deutschen Wirtschaft (BDI), Bundesverbands deutscher Banken (BdB), Zentralverbands des deutschen Handwerks (ZdH), Bundesverbands der deutschen Arbeitgeberverbände (BDA), Hauptverbands des deutschen Einzelhandels (HdE), Gesamtverbands der deutschen Versicherungswirtschaft (GDV) und Bundesverbands des deutschen Groß- und Außenhandels (BGA).

82 Siehe dazu die verfassungsrechtliche Bewertung von Alternativmodellen bei W. Kluth, IFK, aktuelle Stellungnahmen 1/06.

83 So auch die Bewertung der Entscheidung des BVerfG v. 7.12.2001 – 1 BvR 1806/98, DÖV 2002, 429 durch R. Jahn, JuS 2002, 434 (437).

84 P. J. Tettinger in FS H. W. Kruse, 2001, S. 79 (93).

85 Ebenso A. Merkt, Die mitgliedschaftsbezogene Abgabe des öffentlichen Rechts, 1990, S. 10.

fehlt es dann sowohl an der Gruppenhomogenität als auch an der besonderen Finanzierungsverantwortung⁸⁶. Dieser finanzverfassungsrechtliche Aspekt taucht in der Entscheidung des BVerfG zur Zulässigkeit der Zwangsmitgliedschaft nicht auf. Die Ausgestaltung der Abgabepflicht wird nicht als eigenständiges verfassungsrechtliches Problem wahrgenommen⁸⁷.

Dennoch erübrigen sich die Überlegungen zu den rechtlichen Vorgaben für die Ausgestaltung des Kammerbeitrags nicht bereits im Hinblick auf die vom BVerfG festgestellte Verfassungskonformität der Zwangsmitgliedschaft. Die Belastung mit dem Kammerbeitrag stellt einen eigenständig zu rechtfertigenden Grundrechtseingriff dar⁸⁸. Deshalb bietet auch die Möglichkeit, Kompetenzüberschreitungen der Industrie- und Handelskammern im Wege der Unterlassungsklage abzuwehren⁸⁹, keinen ausreichenden Schutz vor Verstößen gegen die Abgabengerechtigkeit. Zwar wird damit einer unbegrenzten Aufgabenerweiterung ein Riegel vorgeschoben. Die Aufgabenbeschreibung in § 1 IHKG ist aber derart weit gefasst, dass allenfalls äußerste Auswüchse – wie die Verfolgung allgemeiner politischer Ziele⁹⁰ – unterbunden werden können. Außerdem ergeben sich aus Aufgabengrenzen lediglich Grenzen für den Gesamtfinanzbedarf der Kammern, aber keine Anhaltspunkte für die Verteilung der Finanzierungslast auf die einzelnen Kammerzugehörigen. Dass der Beitrag bzw. die Verbandslast „die selbstverständliche Folge der gesetzlich angeordneten Pflichtmitgliedschaft“ ist⁹¹, rechtfertigt nur das „Ob“ der Abgabenerhebung, nicht aber das „Wie“. Die konkrete Ausgestaltung der Verbandslast bedarf einer eigenständigen Überprüfung⁹².

IV. Anforderungen an die inhaltliche Ausgestaltung von Mitgliedsabgaben

1. Zweckgerechte Ausgestaltung

Da in ihm das zentrale Rechtfertigungsmoment der nichtsteuerlichen Abgabe liegt, ist der von der reinen

Einnahmeerzielung verschiedene besondere Abgabenzweck gleichzeitig Maßstab für die Ausgestaltung des gesetzlichen Abgabentatbestandes.

Das BVerfG erkennt als zulässige Zwecke nichtsteuerlicher Abgaben die *Kostendeckung*⁹³ als klassischen Zweck der Vorzugslast, ferner den *Vorteilsausgleich*, die *Verhaltenslenkung* sowie *soziale Zwecke* an. Der jeweilige besondere Erhebungszweck muss klar im gesetzlichen Tatbestand normiert sein⁹⁴. Von den verschiedenen möglichen Erhebungszwecken nichtsteuerlicher Abgaben muss sich der Gesetzgeber folglich auf einzelne festlegen. Die hinreichend konkrete Festlegung des Zwecks verhindert Mehrfachinanspruchnahmen für ein und dieselbe staatliche Leistung bzw. Mehrfachabschöpfungen ein und desselben Vorteils.

Angesichts der Heterogenität der nichtsteuerlichen Abgaben und Abgabenzwecke ist es nicht möglich, einheitliche Grundsätze für die tatbestandliche Ausgestaltung zu entwickeln⁹⁵. Dementsprechend differenziert auch das BVerfG zwischen den unterschiedlichen Formen nichtsteuerlicher Abgaben.

2. BVerfG zu den Rechtmäßigkeitsvoraussetzungen nichtsteuerlicher Abgaben

a) Art. 3 Abs. 1 GG und der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit

Zur inhaltlichen Überprüfung von Vorzugslasten zieht das BVerfG in erster Linie Art. 3 Abs. 1 GG sowie das Verhältnismäßigkeitsprinzip heran⁹⁶. Äquivalenz- und Kostendeckungsprinzip konkretisieren das Verhältnismäßigkeitsprinzip. Ihnen kommt als bereichsspezifische Konkretisierungen von Art. 3 Abs. 1 GG – entgegen der Auffassung des BVerfG⁹⁷ – Verfassungsrang zu⁹⁸, weil sie den aus finanzverfassungsrechtlicher Sicht unverzichtbaren Kostendeckungszweck sachgerecht umsetzen. Das Äquivalenzprinzip stellt dabei die „beitragsrechtliche Ausprägung des verfassungsrechtlichen Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes“ dar⁹⁹.

86 BVerfG v. 11.10.1994 – 2 BvR 633/86, BVerfGE 91, 186 (203 f.).

87 BVerfG v. 7.12.2001 – 1 BvR 1806/98, DÖV 2002, 429 (431), wo sich das BVerfG zur Abgabepflicht lediglich die dürftige Feststellung abringt, im Hinblick darauf, dass die Tätigkeit der IHK – obwohl es sich um eine öffentliche Aufgabe handle – auch dem Interesse der Mitglieder diene, sei es gerechtfertigt die Mitglieder angemessen an der Kostenlast der Kammer zu beteiligen. Würde der IHK-Beitrag nicht als bloßer Annex zur Zwangsmitgliedschaft, sondern als Sonderabgabe – der er inhaltlich ist – überprüft, hätte dieser Hinweis wohl kaum ausgereicht. Ebenso R. Jahn, JuS 2002, 434 (437), der meint, außer der Frage der Zulässigkeit der Zwangsmitgliedschaft böten die Beitragsbescheide regelmäßig keine rechtlichen Angriffsflächen.

88 Ebenso A. Merkt, Die mitgliedschaftsbezogene Abgabe des öffentlichen Rechts, 1990, S. 35; a.A. J. Isensee (FN 27) S. 448.

89 A.A. P. Axer, GewArch. 1996, 453 (460).

90 BVerwG v. 17.12.1981 – 5 C 56/79, BVerwGE 64, 298 (299 ff.).

91 BVerwG v. 1.3.1977 – 1 C 42/74, GewArch. 1977, 232; OVG Rh.-Pf. v. 23.12.1992 – 11 A 10144/92, GewArch. 1993, 289 f.;

VG Ansbach v. 14.11.2005 – AN – 4 K 05.02434, FamRZ 2006, 728 (729); zur verfassungsrechtlichen Zulässigkeit der Pflichtmitgliedschaft s. BVerfG v. 7.12.2001 – 1 BvR 1806/98, DÖV 2002, 429.

92 Unzulässig vermengt bei P. J. Tettinger in FS H. W. Kruse, 2001, S. 79 (91), der das Problem allein in der Zulässigkeit der Pflichtmitgliedschaft sieht.

93 BVerfG v. 6.2.1979 – 2 BvL 5/76, BVerfGE 50, 217 (226); BVerfG v. 10.3.1998 – 1 BvR 178/97, BVerfGE 97, 332 (345).

94 BVerfG v. 19.3.2003 – 2 BvL 9/98, BVerfGE 108, 1 (20).

95 J. Isensee (FN 27) S. 443 f.

96 Vgl. etwa BVerfG v. 6.2.1979 – 2 BvL 5/76, BVerfGE 50, 217 (227).

97 BVerfG v. 6.2.1979 – 2 BvL 5/76, BVerfGE 50, 217 (225 ff.); BVerfG v. 10.3.1998 – 1 BvR 178/97, BVerfGE 97, 332 (345).

98 Zutreffend M. Wienbrake, Bemessungsgrenzen der Verwaltungsgebühr, 2003, S. 193 ff. (mit sorgfältiger Herleitung).

99 BVerwG v. 13.3.1962 – 1 C 155.59, NJW 1962, 1311 (1312); BVerwG v. 25.11.1971 – 1 C 48.65, BVerwGE 39, 100 (107 f.); BVerwG v. 3.9.1991 – 1 C 24/88, GewArch. 1992, 28 (29); VG Gießen v. 24.9.2003 – 8 E 2022/01, www.juris.de.

Gleichzeitig misst das BVerfG dem Gebühren- und Beitragsgesetzgeber einen weiten Entscheidungs- und Gestaltungsspielraum¹⁰⁰ zu, innerhalb dessen er entscheiden kann, welche öffentlichen Leistungen er einer Abgabepflicht unterwerfen, welche Abgabemaßstäbe und -sätze er hierfür aufstellen und welche über die Kostendeckung hinausgehenden Zwecke er mit nichtsteuerlichen Abgaben anstreben will¹⁰¹. Die Grenzen der Gestaltungsfreiheit werden nur in Fällen eines „groben Missverhältnisses“ zwischen staatlicher Leistung und Gegenleistung überschritten¹⁰².

b) Schutz- und Begrenzungsfunktion der Finanzverfassung

Sonderabgaben überprüft das BVerfG seit jeher primär unter dem Gesichtspunkt des Steuerstaatsprinzips¹⁰³. Diesen Maßstab hat der 2. Senat in der richtungsweisenden Entscheidung zur baden-württembergischen Rückmeldegebühr vom 19.3.2003 nun insofern verallgemeinert, als er einen generellen Zusammenhang zwischen der inhaltlichen Ausgestaltung nichtsteuerlicher Abgaben und der Schutz- und Begrenzungsfunktion der Finanzverfassung hergestellt hat¹⁰⁴:

„Die grundgesetzliche Finanzverfassung verlöre ihren Sinn und ihre Funktion, wenn unter Rückgriff auf die Sachgesetzgebungskompetenzen beliebig hohe Gebühren erhoben werden könnten; die Bemessung bedarf *kompetenzrechtlich* im Verhältnis zur Steuer einer besonderen, *unterscheidungskräftigen*¹⁰⁵ Legitimation“.

Drei grundlegende Prinzipien der Finanzverfassung begrenzen danach die Auferlegung nichtsteuerlicher Abgaben¹⁰⁶:

1. Nichtsteuerliche Abgaben bedürfen einer über die bloße Einnahmeerzielung hinausgehenden *besonderen sachlichen Rechtfertigung*. Sie müssen sich zudem „ihrer Art nach“ von der Steuer „deutlich“ unterscheiden.

2. Die Erhebung der nichtsteuerlichen Abgabe muss der Belastungsgleichheit der Abgabepflichtigen insbesondere im Hinblick auf die daneben regelmäßig bestehende Steuerpflicht Rechnung tragen.

3. Zur Wahrung des Grundsatzes der Vollständigkeit des Haushaltsplans sind die erzielten Einnahmen innerhalb des regulären Haushalts zu organisieren.

Diese bisher bereits zur Überprüfung von Sonderabgaben zur Anwendung gebrachten Grundsätze sollen nunmehr auch für die klassischen Vorzugslasten Gebühr und Beitrag¹⁰⁷ gelten. Angedeutet hatte sich diese Hinwendung zu einer generalisierenden kompetenzrechtlichen Überprüfung¹⁰⁸ bereits in der Entscheidung zum sog. Wasserpennig¹⁰⁹, dessen Einordnung allerdings im Ergebnis offen geblieben war.

Ob sich der kompetenzrechtliche Ansatz durchsetzen wird, ist noch offen¹¹⁰. Berechtigt ist die Kritik, die Kompetenznormen würden überstrapaziert, wenn sie als *ausschließliche* Quelle für die inhaltliche Ausgestaltung herangezogen werden¹¹¹. Ein sachgerechtes System von Prinzipien zur Ausgestaltung nichtsteuerlicher Abgaben ist vorrangig aus Art. 3 Abs. 1 GG und den Freiheitsrechten zu gewinnen¹¹². Zu rechtfertigen ist zum einen, warum einer bestimmten Gruppe finanzielle Sonderlasten auferlegt werden, zum anderen ist innerhalb der Gruppe der Abgabenschuldner Abgabengerechtigkeit dergestalt herzustellen, dass die Abgabenschuldner bezogen auf den besonderen Erhebungszweck der nichtsteuerlichen Abgabe gleichheitssatzkonform zur Finanzierung herangezogen werden. Den Kompetenznormen der Art. 105 f. GG kommt aber ebenfalls *inhaltsgestaltende* Wirkung zu, weil sie auch bei der Abfassung des Abgabentatbestandes zur Abstandswahrung ggü. der Steuer zwingen, einerseits um die in Art. 106 GG normierte Ertragsverteilung nicht zu gefährden, andererseits um den Bürger vor unkontrollierten Mehrfachzugriffen zu schützen. Diese Funktion wird vor allem dann aktiviert, wenn sich der Gesetzgeber vom klassischen Entgeltzweck für die Inanspruchnahme besonderer staatlicher Leistungen entfernt. Aus der besonders strengen Handhabung der kompetenzrechtlichen

100 So für die Ausgestaltung des IHK-Beitrags VG Freiburg v. 7.10.2004 – 7 K 1559/04, DStR 2005, 126 (127); eingeschränkte gerichtliche Überprüfbarkeit: OVG Nds. v. 9.12.2002 – 8 LA 156/02, NVwZ-RR 2003, 664 (665).

101 BVerfG v. 10.3.1998 – 1 BvR 178/97, BVerfGE 97, 332 (345).

102 BVerfG v. 11.10.1966 – 2 BvR 179/64, BVerfGE 20, 257 (270); BVerfG v. 7.2.1991 – 2 BvL 24/84, BVerfGE 83, 363 (392); BVerfG v. 19.3.2003 – 2 BvL 9/98, BVerfGE 108, 1 (19). Dabei ist ein Grund für die Reduktion der Kontroll-dichte auf ein „grobes Missverhältnis“ zwischen der Ausgestaltung der nichtsteuerlichen Abgabe und dem verfolgten Abgabenzweck nicht ersichtlich. Eine derartige Einschränkung lässt sich weder aus dem Normtext der Finanzverfassung noch der von einer zweckwidrig ausgestalteten Abgabe verletzten Grundrechte ablesen. Zur Verwaltungsvereinfachung im Massenverfahren unerlässliche Typisierungen schließt dies nicht aus, aber auch sie sind regulär an Art. 3 Abs. 1 GG zu messen.

103 Grundlegend BVerfG v. 10.12.1980 – 2 BvF 3/77, BVerfGE 55, 274 (304 ff.).

104 Vgl. BVerfG v. 19.3.2003 – 2 BvL 9/98, BVerfGE 108, 1, 1. Leitsatz. Zur Bedeutung dieser Entscheidung für die Dogmatik der Vorzugslasten M. Kaufmann in Henneke/Wald-

hoff/Pünder, Recht der Kommunalfinanzen, 2006, § 15 Rz. 54; G. Schiller, NVwZ 2003, 1337; T. Jobs, LKV 2003, 350 ff.; C. Winterhoff, DÖV 2007, 321 (322 f.) und kritisch B. Schaffarzik, NJW 2003, 3250 ff.

105 Hervorhebung nur hier; vgl. auch BVerfG v. 17.3.2003 – 2 BvL 1/99, BVerfGE 108, 186 (216): „deutliche“ Unterscheidung.

106 BVerfG v. 19.3.2003 – 2 BvL 9/98, BVerfGE 108, 1 (16 f.); ferner BVerfG v. 7.11.1995 – 2 BvR 413/88, BVerfGE 93, 319 (342 ff.); und st.Rspr. zu Sonderabgaben z.B. BVerfG v. 11.10.1994 – 2 BvR 633/86, BVerfGE 91, 186 (202 f.); BVerfG v. 6.7.2005 – 2 BvR 2335/95, BVerfGE 113, 128 (146 ff.).

107 BVerfG v. 19.3.2003 – 2 BvL 9/98, BVerfGE 108, 1 (17).

108 BVerfG v. 10.12.1980 – 2 BvF 3/77, BVerfGE 55, 274 (298 ff.).

109 BVerfG v. 7.11.1995 – 2 BvR 413/88, BVerfGE 93, 319 (342 ff.).

110 Zur Frage der Rezeption durch den 1. Senat skeptisch C. Winterhoff, DÖV 2007, 321 (342 f.).

111 B. Schaffarzik, NJW 2003, 3250 (3252).

112 Ebenso G. Schiller, NVwZ 2003, 1337 (1339).

Vorgaben im Bereich der Sonderabgaben lässt sich schließen, dass je steuerähnlicher die nichtsteuerliche Abgabe ist, desto strenger auf die Einhaltung der verfassungsrechtlichen Vorgaben geachtet werden muss¹¹³.

3. Zu den Prinzipien der Ausgestaltung von Mitgliedsabgaben

a) Äquivalenz- und Kostendeckungsprinzip

Damit stellt sich die Frage, welche spezifischen Legitimationsprinzipien für die Mitgliedsabgabe gelten. Dass der Kammerbeitrag zum „tradierten Bestand staatlicher Tätigkeit“ gehört, schließt auch nach Auffassung des BVerfG lediglich grundsätzliche Bedenken gegen die Erhebung aus, entbindet aber nicht von der Forderung einer von Steuern unterscheidbaren inhaltlichen Ausgestaltung¹¹⁴.

Das BVerwG geht in ständiger Rechtsprechung davon aus, auch für den Kammerbeitrag gelte das Äquivalenzprinzip¹¹⁵, relativiert diese Aussage aber sogleich wieder mit der Feststellung, aus dem Äquivalenzprinzip ergäben sich für diesen Typus von Beiträgen „regelmäßig keine konkreten Anforderungen“¹¹⁶. Diese wenig überzeugende Leerformel stößt im Schrifttum zu Recht auf Kritik¹¹⁷. Josef Isensee etwa hält das Äquivalenzprinzip von vornherein für nicht anwendbar, weil die Mitgliedsabgabe nicht auf einen einzelnen Zweck, sondern einen „globalen, unspezifischen Finanzbedarf“ ausgerichtet sei¹¹⁸. Peter Axer meint, die alleinige Grenze für die Bemessung von Verbandslasten liege statt im Äquivalenzprinzip im Kostendeckungsprinzip. Die Mitgliedsabgabe dürfe die zur Erfüllung der Aufgaben der Kammer erforderlichen Kosten nicht übersteigen¹¹⁹.

Zutreffend ist, dass zur allgemeinen Finanzierung einer Selbstverwaltungskörperschaft erhobene Mitgliedsabgaben mangels eines konkreten Gegenleistungsverhältnisses nicht nach dem Prinzip der Individualäquivalenz¹²⁰ bemessen werden können. Die Aufrechterhaltung der Organisation der Körperschaft

wird nicht dem einzelnen Mitglied gegenüber geleistet, sondern der Gesamtheit aller Mitglieder. Dies bedeutet aber nicht, dass das Äquivalenzprinzip unanwendbar wäre. Der Kammerbeitrag ist Äquivalent der Mitgliedschaft. Da von der Gleichwertigkeit der mitgliedschaftlichen Rechte und Pflichten auszugehen ist und in der Mitgliedschaft der besondere, die Abgrenzung von der Steuer begründende Erhebungszweck liegt¹²¹, gelangt man daher grundsätzlich, soweit sie sich nicht konkreten Leistungen gegenüber einzelnen Kammerangehörigen zuordnen lassen, zu einer gleichmäßigen Verteilung der Kosten nach Köpfen¹²². In der Folge käme es für alle Mitglieder zu gleich hohen Beiträgen¹²³. Auch der Umstand, dass ein kammerzugehöriges Unternehmen keine Gewinne bzw. Verluste macht, steht einer Inanspruchnahme grds. nicht entgegen, da auch ihm die Tätigkeit der Kammer zugute kommt¹²⁴. Andererseits lässt sich eine nach oben hin unbegrenzte Abgabenlast nicht mit dem besonderen Erhebungsgrund der gleichmäßigen Umlegung der durch das Tätigwerden der Kammern verursachten Kosten vereinbaren.

b) Vorteilsabschöpfung und Leistungsfähigkeitsprinzip

Das BVerwG greift indes zur Legitimation des IHK-Beitrags zusätzlich zu dem aus seiner Sicht weitgehend wirkungslosen Äquivalenzprinzip auf den Gedanken der *Vorteilsabschöpfung* zurück¹²⁵. Vorteilsabschöpfung gehört zu den vom BVerfG anerkannten Zwecken nichtsteuerlicher Abgaben¹²⁶. Dabei kann es allerdings nur um die Abschöpfung von *Sondervorteilen*¹²⁷ gehen, die auf staatliches Handeln zurückzuführen bzw. dem Staat *unmittelbar zurechenbar* sind¹²⁸. Nur eine auf derartige Sondervorteile beschränkte Abschöpfung wahrt die Distanz zur Steuer.

Das Problem der Abschöpfungsabgaben liegt sowohl in der Identifikation des zurechenbaren Sondervorteils als auch in seiner sachgerechten Bemessung¹²⁹. Nutzenmaßstäbe haben gegenüber Leistungsmengenmaßstäben den Nachteil, dass sich der Nutzen meist lediglich indirekt quantifizieren lässt¹³⁰. Die Vorteils-

113 So auch H. Jochum, StuW 2006, 134 (140).

114 BVerfG v. 10.10.1972 – 2 BvL 51/69, BVerfGE 34, 52 (61); BVerfG v. 24.1.1995 – 1 BvL 18/93, BVerfGE 92, 91 (113); BVerfG v. 19.3.2003 – 2 BvL 9/98, BVerfGE 108, 1 (17); a.A. R. Wemsmann in Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO/FGO-Kommentar, § 3 AO Rz. 51.

115 BVerwG v. 13.3.1962 – 1 C 155.59, NJW 1962, 1311 (1312); BVerwG v. 25.11.1971 – 1 C 48.65, BVerwGE 39, 100 (107); BVerwG v. 25.7.1989 – 1 B 109/89, GewArch. 1989, 328; BVerwG v. 26.7.1990 – 1 C 45/87, NVwZ 1990, 1167.

116 BVerwG v. 26.7.1990 – 1 C 45/87, NVwZ 1990, 1167.

117 P. J. Tettinger in FS H. W. Kruse, 2001, S. 79 (87); J. Isensee in GS W. K. Geck, 1989, S. 355 (375); ders. (FN 27) S. 448; P. Axer, GewArch. 1996, 453 (459).

118 J. Isensee (FN 27) S. 448.

119 P. Axer, GewArch. 1996, 453 (459).

120 Zur Begrifflichkeit K. Tipke, StRO Bd. II, 2. Aufl. 2003, S. 476.

121 P. Axer, GewArch. 1996, 453 (459).

122 Ebenso BGH v. 8.7.2002 – NotZ 25/01, NJW 2002, 3026.

123 Ebenso C. Behlert, Staffelung von Leistungsentgelten der Verwaltung nach dem Einkommen der Nutzer, 2002, S. 124; und grundsätzlich auch P. J. Tettinger in FS H. W.

Kruse, 2001, S. 79 (91 f.).

124 Zutr. VG Regensburg v. 1.6.1995 – RO - 5 K 95.314, GewArch. 1995, 480; VG Darmstadt v. 19.8.1997 – 3 E 528/97, GewArch. 1997, 475 (Zulässigkeit der Erhebung bei Verlust); VG Koblenz v. 17.6.1996 – 3 K 3079/95, GewArch. 1996, 418 (kein Gebot progressiver oder linearer Ausgestaltung des IHK-Beitragssystems).

125 BVerwG v. 26.6.1990 – 1 C 45/87, NVwZ 1990, 1167.

126 BVerfG v. 8.6.1988 – 2 BvL 9/85, BVerfGE 78, 249 (267 ff.); BVerfG v. 7.11.1995 – 2 BvR 413/88, BVerfGE 93, 319 (344); BVerfG v. 19.3.2003 – 2 BvL 9/98, BVerfGE 108, 1 (18).

127 H. D. Jarass, Nichtsteuerliche Abgaben und lenkende Steuern unter dem Grundgesetz, 1999, S. 38; H. Jochum, StuW 2006, 134 (143).

128 Dazu ausführlich D. Drömann, Nichtsteuerliche Abgaben im Steuerstaat 2000, 219 ff.; s. ferner L. Osterloh, NVwZ 1991, 823 (827).

129 BGH v. 8.7.2002 – NotZ 25/01, NJW 2002, 3026 (3027); T. Ubbex, Der Beitrag als Institut der Finanzverfassung, 1993, S. 270 ff.; R. Wemsmann in Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO/FGO-Kommentar, § 3 AO Rz. 240; 283 ff.

130 D. Wilke, Gebührenrecht und Grundgesetz. Ein Beitrag zum allgemeinen Abgabenrecht, 1973, S. 201.

abschöpfung arbeitet deshalb in der Regel mit Vermutungen. Da es sich bei den Vorteilsabschöpfungsabgaben um eine heterogene Gruppe handelt, muss dabei weiter differenziert werden: Subventionsabschöpfungsabgaben, die wie die Fehlbelegungsabgabe¹³¹ zu Unrecht empfangene Subventionen zurückführen sollen, sind am Subventionsvorteil zu bemessen¹³². Bei Umweltabgaben zur Abschöpfung der (Sonder-)Nutzung öffentlicher Güter wie dem sog. Wasserpfennig¹³³ orientiert sich das Entgelt an der Nutzungsmenge, wobei der Preis pro Nutzungseinheit mangels Erstellungskosten im Weg politischer Festlegung ermittelt werden muss. Die *Verleihungsgebühr*, die ebenfalls in den Kreis der Vorteilsabschöpfungsabgaben gehört¹³⁴, ist, da sie nicht Entgelt für die Verwaltungskosten der Rechtseinräumung, sondern für den Sondervorteil des eingeräumten Nutzungsrechts ist, an dessen Wert zu bemessen¹³⁵.

Fraglich ist, ob jenseits der mit der (Zwangs-)Mitgliedschaft verbundenen mitgliedschaftlichen Rechte aus der Kammerzugehörigkeit ein Sondervorteil resultiert und wie sich dieser sachgerecht bemessen lässt. Nach Ansicht des BVerwG soll der Gedanke der Vorteilsabschöpfung insbesondere die Beitragsstaffelung sowie die ertragsabhängige Umlage rechtfertigen. Eine Differenzierung der Beitragssätze sei zulässig, wenn sie den wesentlichen Verschiedenheiten der Mitglieder Rechnung trägt¹³⁶. Dem liegt die Annahme zugrunde, dass die Mitgliedschaft nicht allen Mitgliedern den gleichen Vorteil verschafft.

Es ist in der Tat denkbar, dass die Tätigkeit einer Kammer einzelnen Gruppen der Mitglieder in unterschiedlicher Weise zugute kommt, etwa wenn die Interessen bestimmter Berufsgruppen, weil sie regelmäßig auch durch eine andere Kammer vertreten werden¹³⁷, nur am Rande mitverfolgt werden. Nach Auffassung des BVerwG rechtfertigt der Gedanke der Vorteilsabschöpfung jedoch nicht nur eine Differenzierung zwischen einzelnen Gruppen, sondern auch die Bemessung anhand der im Gewerbeertrag ausgedrückten *Leistungsfähigkeit* der Kammermitglieder. Die Anknüpfung an einen steuerlichen Maßstab stehe nicht in Widerspruch zum Äquivalenzprinzip, weil sich in der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Kammermitglieder „das Gewicht des Vorteils“ abbilde, den der Beitrag abgelten soll.

Diese Auffassung ist gleich aus zwei Gründen nicht haltbar. Zum einen ist die im wirtschaftlichen Erfolg ausgedrückte Leistungsfähigkeit kein Indikator für unmittelbar auf die Kammertätigkeit zurückzuführende Sondervorteile, zum anderen verletzt die Abschöpfung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit durch eine nichtsteuerliche Abgabe die finanzverfassungsrechtlichen Kompetenzzuweisungen. Indem das BVerwG zur Rechtfertigung der Bemessung anhand des Gewerbeertrags das Leistungsfähigkeitsprinzip¹³⁸ als originär steuerrechtlichen Gestaltungsmaßstab heranzieht, verwischt es die Grenzen zur Steuer¹³⁹.

Zudem ist nicht die Abschöpfung irgendwelcher Vorteile sachgerecht, sondern nur solcher Vorteile, die auf die Tätigkeit der Kammern zurückzuführen sind. Der wirtschaftliche Erfolg eines Kammerzugehörigen lässt sich aber weder unmittelbar noch mittelbar auf die Zwangsmitgliedschaft in einer öffentlich-rechtlichen Selbstverwaltungskörperschaft zurückführen. Anders als die Verleihungsgebühr, die man zumindest bei typisierender Betrachtung am durch die Nutzung des eingeräumten Rechts erwirtschafteten Ertrag bemessen kann¹⁴⁰, weil erst die Rechtseinräumung die wirtschaftliche Betätigung ermöglicht, ist die Zwangsmitgliedschaft in berufsständischen oder gewerbe-rechtlichen Kammern nicht Voraussetzung für die wirtschaftliche Betätigung, sondern schränkt diese ein. Das Recht, wirtschaftlich tätig zu werden, folgt unmittelbar aus Art. 12 und Art. 2 GG. Soweit die Tätigkeit der Kammern zu einer günstigen Beeinflussung der rechtlichen Rahmenbedingungen führt, schlägt sich dieser Vorteil allenfalls in besseren *Erwerbschancen* nieder. Fraglich ist bereits, ob sich die Verbesserung der Erwerbschancen der Betätigung der Kammern hinreichend konkret zurechnen lässt¹⁴¹. Aber selbst wenn man dies bejaht, würde sich – unter der Prämisse, dass derartige Erwerbschancen für größere Unternehmen mehr wert sind – allenfalls eine *größenklassenabhängige Beitragsstaffelung* rechtfertigen lassen, nicht aber eine Bemessung an der im Ertrag ausgedrückten individuellen Leistungsfähigkeit. Der Gewerbeertrag ist das Resultat dessen, was der Gewerbetreibende aus diesen Chancen gemacht hat, und weder unmittelbar noch mittelbar auf die Kammertätigkeit zurückzuführen.

131 BVerfG v. 8.6.1988 – 2 BvL 9/85, BVerfGE 78, 249 (267 ff.).

132 Dieser liegt bei öffentlich gefördertem Wohnungsbau in der ermäßigten Miete und war damit folgerichtig als Aufschlag auf den Mietpreis pro Quadratmeter bemessen.

133 BVerfG v. 7.11.1995 – 2 BvR 413/88, BVerfGE 93, 319.

134 Vgl. J. Heimlich, Die Verleihungsgebühr als Umweltabgabe, 1996, S. 255 ff.; R. Wernsmann in Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO-/FGO-Kommentar, § 3 AO Rz. 283 ff.

135 Hierzu ausführlich J. Heimlich, Die Verleihungsgebühr als Umweltabgabe, 1996, S. 274 ff.

136 BVerwG v. 3.5.1995 – 1 B 222/93, GewArch. 1995, 425 (426); BVerwG v. 26.1.1993 – 1 C 33/89, BVerwGE 92, 24 (26).

137 So z.B. bei Doppelmitgliedschaft von in gewerblicher Rechtsform organisiertem Freiberufler, vgl. § 3 Abs. 4 Satz 2 und 3 IHKG; s. dazu aber auch – eine Pflicht zur Ermäßigung der Beiträge zur Handwerkskammer ablehnend – BVerwG v. 26.4.2006 – 6 C 19/04, BVerwGE 125,

384 ff.; OVG Nds. v. 13.12.2001 – 8 L 4694/99, DVBl. 2002, 420 (Verstoß gegen Art. 3 Abs. 1 GG, wenn von im öffentlichen Dienst angestellten Ärzten derselbe Beitrag erhoben wird wie von niedergelassenen Ärzten).

138 BVerwG v. 26.7.1990 – 1 C 45/87, NVwZ 1990, 1167; OVG NW v. 29.4.1998 – 4 A 238/97, GewArch. 1998, 413 (414).

139 Ebenso T. Ubber, Der Beitrag als Institut der Finanzverfassung, 1993, S. 330 ff.; E. Heyen, DVBl. 1956, 288 (289).

140 J. Heimlich, Die Verleihungsgebühr als Umweltabgabe, 1996, S. 280 ff.

141 Insofern zu Recht zweifelnd D. Drömann, Nichtsteuerliche Abgaben im Steuerstaat, 2000, S. 355, der zwischen der „Verstetigung der eigenen Reproduktionsfähigkeit“ durch die Bereitstellung staatlicher Rahmenbedingungen und die „Verbreiterung der Reproduktionsbasis“ durch Rechtsverleihung differenziert und nur in letzterem überhaupt einen Anknüpfungspunkt für nichtsteuerliche Abgaben sieht.

c) Abgabenstaffelung und soziale Zwecke

Auch aus sozialen Gründen, lässt sich eine am Leistungsfähigkeitsprinzip ausgerichtete Bemessung von Mitgliedsabgaben nicht rechtfertigen¹⁴². Die Umverteilung durch Anknüpfung an die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit ist dem Instrument der Steuer vorbehalten.

Allerdings ist trotz des Spannungsverhältnisses mit dem Äquivalenzprinzip verfassungsgerichtlich anerkannt, dass auch Vorzugslasten nach sozialen Gesichtspunkten ausgestaltet werden können. Akzeptiert hat das BVerfG eine degressive Gebührengestaltung unterhalb einer „kostenorientierten Obergrenze“¹⁴³. Die sozialstaatlich begründete Gebührenstaffelung darf das Äquivalenzprinzip und den Zusammenhang zwischen öffentlicher Leistung und Abgabe jedoch nicht vollständig außer Kraft setzen. Im Kindergartengebühren-Beschluss hat das BVerfG eine Gebührenstaffelung für „unter dem spezifischen Blickwinkel der Abgabengerechtigkeit unbedenklich“ erachtet¹⁴⁴, wenn „auch die Nutzer, die die volle Gebühr zahlen, ... nicht zusätzlich und voraussetzungslos zur Finanzierung allgemeiner Lasten und vor allem nicht zur Entlastung sozial schwächerer Nutzer herangezogen (werden), ... sondern auch diejenigen Kindergartenbenutzer, die die volle Gebühr zahlen, ... in den Genuss einer öffentlichen Infrastrukturleistung (kommen), deren Wert die Gebührenhöhe erheblich übersteigt.“

Wenn eine degressive Staffelung selbst bei Gebühren mit konkretem Gegenleistungsbezug für zulässig erachtet wird, muss dies erst recht für die Mitgliedsabgabe gelten¹⁴⁵. Damit lassen sich Mitgliedsbeiträge unterhalb der rechnerisch durch Aufteilung der Gesamtkosten nach Köpfen ermittelten Beitragshöhe ohne weiteres rechtfertigen.

Doch wie soll eine derart aus sozialen Erwägungen ermäßigte Mitgliedsabgabe finanziert werden? Lehnt man einen unter dem Gesichtspunkt der Vorteilsabschöpfung für einzelne Kammerzugehörige über ihren rechnerischen Anteil an den Gesamtkosten hinausgehenden Beitrag ab¹⁴⁶, stellt sich die Frage, ob – wie im Sozialversicherungsrecht – im Hinblick auf eine zwischen den Kammerzugehörigen bestehende Solidargemeinschaft die Festsetzung höherer Beiträge gegenüber leistungsstärkeren Mitgliedern zulässig ist¹⁴⁷. Verneint man dies, bliebe als Alternative nur ein Zuschuss aus Steuermitteln zur Subventionierung degressiv gestaffelter Beiträge bzw. eine deutliche Einschränkung der Kammertätigkeit auf ein Maß, das durch einen sozial verträglichen Einheitsbeitrag zu finanzieren ist.

Grundsätzlich besteht zwischen den Zwangsmitgliedern einer Kammer ebenso wenig eine Solidargemeinschaft wie zwischen den Nutzern öffentlicher Einrichtungen¹⁴⁸. Die leistungsstarken Kammermitglieder sind für die Leistungsschwäche der anderen Mitglieder nicht verantwortlich. Nur wenn man der Argumentation des BVerfG zur Verteidigung der Zwangsmitgliedschaft folgt¹⁴⁹, besteht im Hinblick auf die Durchsetzungsmacht des Gesamtinteresses der Wirtschaft ein Interesse der ertragsstarken Unternehmen daran, dass auch kleine, ertragsschwache Unternehmen der Kammer angehören. Allerdings erstreckt sich dieses Interesse wohl nicht auf die Beitragsreduktion. Im Übrigen sind die Interessen von Unternehmen unterschiedlicher Größenklassen keineswegs immer gleichgerichtet, sondern stehen – z.B. im Steuerrecht – häufig in einem Spannungsverhältnis. Auch das spricht gegen die Annahme von Solidarpflichten. Umverteilungspotential resultiert damit allein aus der soeben angesprochenen Möglichkeit einer größenklassenabhängigen Beitragsstaffelung.

4. Zusammenfassung der verfassungsrechtlichen Anforderungen an die Ausgestaltung von Mitgliedsabgaben

Nicht nur neuartige, sondern auch hergebrachte Finanzierungsinstrumente nichtsteuerlicher Art wie die Mitgliedsabgaben als Unterfall der Verbandslast sind daraufhin zu überprüfen, ob sie einen hinreichenden Abstand zur Steuer wahren. Für die inhaltliche Ausgestaltung ergeben sich folgende Anforderungen:

1. Soweit Kosten der Verbandstätigkeit nicht durch Gebühren abgedeckt werden können, sind sie ausgehend von der Gleichwertigkeit der Mitgliedschaft grundsätzlich gleichmäßig auf alle Verbandsmitglieder umzulegen.
2. Das Leistungsfähigkeitsprinzip scheidet als Prinzip der Bemessung von Mitgliedsabgaben aus. Eine Beitragsbemessung auf der Grundlage von Ertrag, Gewinn oder Einkünften ist mit der Schutzfunktion der Finanzverfassung unvereinbar, weil sie zu einer steuergleichen Ausgestaltung führt.
3. Ein der Höhe nach unbegrenzter Mitgliedsbeitrag ist verfassungsrechtlich unzulässig. Der besondere Erhebungszweck begrenzt die nichtsteuerliche Abgabe der Höhe nach.
4. Zulässig ist unter dem Gesichtspunkt der Vorteilsabschöpfung allerdings eine nach Größenklassen gestaffelte Beitragsgestaltung. Eine Beitragsstaffelung ist ferner aus sozialen Gesichtspunkten zulässig, allerdings nur in Form der Reduktion des Mitgliedsbeitrags unter den durch proportionale Auf-

142 So aber BVerwG v. 25.11.1971 – I C 48.65, BVerwGE 39, 100 (108); BVerwG v. 26.6.1990 – I C 45/87, NVwZ 1990, 1167.

143 BVerfG v. 9.5.1989 – 1 BvL 35/86, BVerfGE 80, 103 (107); BVerfG v. 10.3.1998 – 1 BvR 178/97, BVerfGE 97, 332 (346 f.); BVerfG v. 19.3.2003 – 2 BvL 9/98, BVerfGE 108, 1 (18).

144 BVerfG v. 10.3.1998 – 1 BvR 178/97, BVerfGE 97, 332 (346 f.).

145 So im Ergebnis trotz Bedenken auch J. Isensee (FN 27) S. 448: Die Beitragsbemessung gehe „an die Grenzen ih-

rer Möglichkeiten, wenn sie Beitragsklassen nach der Höhe des beruflichen Einkommens bilde“.

146 Siehe dazu soeben IV.3.b).

147 So scheinbar W. Junge, GewArch. 1986, 153; ablehnend T. Ubber, Der Beitrag als Institut der Finanzverfassung, 1993, S. 338.

148 V. Schumacher, Rechtsfragen der sozialen Bemessung von kommunalen Gebühren, 2003, S. 109 f.

149 Siehe oben III.

teilung bzw. am Maß der Vorteilsabschöpfung ermittelten Betrag. Für eine darüber hinausgehende Heranziehung der anderen Verbandsangehörigen zur Finanzierung einer degressiven Abgabengestaltung gibt es keine Rechtfertigung.

V. Schlussfolgerungen für den IHK-Beitrag

1. Verletzung der Schutz- und Begrenzungsfunktion der Finanzverfassung sowie des Verhältnismäßigkeitsprinzips

Die Ausgestaltung des IHK-Beitrags durch § 3 Abs. 3 IHKG wird den hier aufgestellten Rechtfertigungsanforderungen nicht gerecht. Dabei muss zwischen Grundbeitrag und Umlage differenziert werden.

a) Grundbeitrag

Die Festsetzung des Grundbeitrags entspricht dem Äquivalenzprinzip. Angeknüpft wird gem. § 3 Abs. 2 Satz 1 IHKG an die Leistungsmenge (Kammerzugehörigkeit). Die Staffelung des Grundbeitrages nach Art, Umfang und Leistungskraft des Gewerbebetriebs, wie sie in den meisten IHK-Beitragsatzungen auf der Grundlage von § 3 Abs. 3 Satz 2 IHKG vorgesehen ist, kann jedenfalls dann gerechtfertigt werden, wenn auch der Höchstbetrag den rechnerisch nach Köpfen ermittelten Anteil an den nicht anderweitig gedeckten Kosten nicht übersteigt. Darüber hinaus lässt sich die zur Finanzierung des Beitragsverzichts gegenüber weniger leistungskräftigen Unternehmen notwendige Anhebung der Beiträge der übrigen Mitglieder in engen Grenzen dergestalt mit dem Gedanken der Vorteilsabschöpfung begründen, dass größere Unternehmen die Verbesserung der Erwerbschancen aufgrund der Kammertätigkeit besser nutzen können (s. oben IV.3.b)). Insofern handelt es sich bei den regelmäßig an Umsatz, Arbeitsplätze und Gewerbeertrag anknüpfenden Beitragsstaffelungen in den Haushaltssatzungen der Industrie- und Handelskammern um grundsätzlich sachgerechte Typisierungen¹⁵⁰.

b) Umlage

Nicht verfassungskonform ist dagegen die Ausgestaltung der Umlage. Nach Auffassung des BVerwG trägt die Anknüpfung der Umlage an den Gewerbeertrag bzw. den Gewinn aus Gewerbebetrieb (§ 3 Abs. 3 Satz 5 IHKG) dem Umstand Rechnung, „dass leistungs-

starke Unternehmen aus der der Kammer aufgegebenen Wahrnehmung des Gesamtinteresses der ihr zugehörenden Gewerbetreibenden in der Regel höheren Nutzen ziehen können als wirtschaftlich schwächere¹⁵¹“. Insbesondere komme eine günstige Beeinflussung der wirtschaftlichen Rahmenbedingungen im Allgemeinen den größeren Unternehmen – entsprechend ihrer größeren Wirtschaftskraft – stärker zugute als kleinen¹⁵². Da der Vorteil in der Beeinflussung der allgemeinen Rahmenbedingungen gesehen wird, soll es nicht auf den – zutreffenden – Einwand ankommen, dass das Serviceangebot der Industrie- und Handelskammern sogar vorrangig von kleinen und mittleren Unternehmen in Anspruch genommen wird, während Großunternehmen derartige Bedürfnisse zu meist unternehmensintern befriedigen¹⁵³.

Nach dem neuen kompetenzrechtlichen Ansatz des BVerfG¹⁵⁴ bedarf es einer *besonderen* Legitimation, wenn der Gesetzgeber eine nichtsteuerliche Abgabe wie im Fall des § 3 Abs. 3 Satz 5 IHKG an eine steuerliche Bemessungsgrundlage anknüpft. Hieran fehlt es. Wie bereits dargelegt, scheidet das Leistungsfähigkeitsprinzip als Maßstab nichtsteuerlicher Abgaben per se aus (s. oben IV.3.b)).

Aber selbst wenn man dem BVerwG in der Grundannahme eines mit dem Unternehmenserfolg proportional steigenden Vorteils aus der Kammerzugehörigkeit folgt, stellt der gewerbesteuerrechtliche Ertrag aus beitragsrechtlicher Sicht keine geeignete Bemessungsgrundlage dar¹⁵⁵. Die unmittelbare Verknüpfung von gewerbesteuerrechtlicher und beitragsrechtlicher Bemessungsgrundlage trägt dem kategorialen Unterschied von Steuer und nichtsteuerlicher Abgabe, der unterschiedlichen Teleologie und Rechtfertigung beider Abgabensarten nicht hinreichend Rechnung. Die Gewerbesteuer erfasst als kommunale Ertragsteuer die objektive Leistungsfähigkeit eines Gewerbebetriebs, ist aber nach h.M. weder in der Lage, einen individuellen Vorteil, noch einen abstrakten Vorteil im Sinne einer Gruppenäquivalenz abzugelten¹⁵⁶. Unabhängig von der umstrittenen Frage, ob die Existenz der Gewerbesteuer als solche mit dem Äquivalenzprinzip gerechtfertigt werden kann¹⁵⁷, besteht kein Zweifel, dass die Ausgestaltung der Bemessungsgrundlage – mit Ausnahme der in § 8 GewStG verbliebenen Hinzurechnungstatbestände – mittlerweile *allein* dem *steuerrechtlichen* Leistungsfähigkeitsprinzip folgt¹⁵⁸. Der gewerbesteuerrechtlichen Bemessungsgrundlage fehlt jeder Bezug zu einer staatlichen Leistung, weder in Form der Bereitstellung kommunaler

150 Vgl. etwa VG Karlsruhe v. 21.4.1998 – 1 K 2075/96, GewArch. 1998, 423.

151 Siehe die Leitscheidung BVerwG v. 26.6.1990 – 1 C 45/87, NVwZ 1990, 1167; ferner BVerwG v. 21.7.1998 – 1 C 32.97, BVerwGE 107, 169 (176); BVerwG v. 25.7.1989 – 1 B 109/89, GewArch. 1989, 328.

152 BVerwG v. 25.7.1989 – 1 B 109/89, GewArch. 1989, 328 f.

153 Vgl. z.B. T. Ubbel, Der Beitrag als Institut der Finanzverfassung, 1993, S. 334 f. Dieser Einwand kann aber nur dann unbeachtlich sein, wenn die Kammerumlage tatsächlich ausschließlich zur politischen Durchsetzung der Bedürfnisse der gewerblichen Wirtschaft und nicht auch zur Subventionierung des Serviceangebots verwendet wird.

154 Siehe oben IV.2.b).

155 So auch schon H.-M. Mache, GewArch. 1986, 122 (124).

156 K. Tipke, StRO, Bd. II, 2. Aufl. 2003, S. 1144; R. Wendt, BB 1987, 1263; M. Jachmann, BB 2000, 1432 (1438 ff.); J. Hey, StuW 2002, 314 (319 f.).

157 Denkbar i.S. einer Generaläquivalenz s. K. Tipke, StRO Bd. I, 2. Aufl. 2000, S. 476, die aber letztlich jeder Steuererhebung zugrunde liegt.

158 K. Tipke, StRO, Bd. II, 2. Aufl. 2003, S. 1149 f.; D. Gosch, DStZ 1998, 328 f. Dies gilt insbesondere, seitdem die gewerbesteuerliche Bemessungsgrundlage durch Abschaffung der Lohnsummen- und Gewerkekaptalsteuer dem einkommen- und körperschaftsteuerrechtlichen Ertrag immer stärker angenähert wurde.

Infrastruktur noch – als Anknüpfung für den Kammerbeitrag – in Bezug auf die abstrakten Vorteile der Kammertätigkeit¹⁵⁹.

Schließlich verstößt die fehlende Höchstgrenze für die Kammerumlage entgegen der verwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung¹⁶⁰ gegen das Verhältnismäßigkeitsprinzip. Das BVerwG hat die Möglichkeit einer Deckelung der Beiträge¹⁶¹ bisher nur vage angedeutet, hierfür aber das Vorliegen besonderer Umstände verlangt, unter denen die Umlage tatsächlich zu unverhältnismäßig hohen Beiträgen für Großunternehmen führe. Derartige Umstände werden sich allerdings in der verwaltungsgerichtlichen Logik nie nachweisen lassen¹⁶², schließlich soll es auf eine irgendwie messbare Äquivalenz zwischen Beitrag und Vorteil ja gerade nicht ankommen. Der Hinweis auf das Verhältnismäßigkeitsprinzip ist deshalb ebenso wirkungslos wie im Steuerrecht¹⁶³. Indes bedarf es keiner besonderen Umstände, wenn man richtigerweise Mitgliedschaft und Mitgliedsabgabe ins Verhältnis setzt. Dann nämlich ist jede Abweichung von einer Lastenverteilung nach Köpfen rechtfertigungsbedürftig und nicht umgekehrt.

2. Konsequenzen für die zukünftige Finanzierung der Industrie- und Handelskammern

Die Folgen einer Verfassungswidrigkeit der Kammerumlage wären gravierend. Sie könnten, nachdem erst kürzlich die Zwangsmitgliedschaft erneut erfolgreich gegen verfassungsrechtliche Angriffe verteidigt wurde, der Tätigkeit der Industrie- und Handelskammern

den finanziellen Boden entziehen. Denn auch nach der Aufwertung des Grundbeitrags in der letzten Beitragsreform¹⁶⁴ gilt die Umlage als Kernstück des Beitragswesens und der Kammerfinanzierung¹⁶⁵. Zwar schwankt der Anteil je nachdem, ob im Kammerbezirk ertragsstarke Gewerbetreibende ansässig sind¹⁶⁶, in der Regel macht die Umlage aber rund 50 % des Beitragsvolumens aus¹⁶⁷. Die Umlage ist, insbesondere im Hinblick auf die durch sie bewirkte Umverteilung unverzichtbarer Bestandteil des Kammerhaushalts. Eine Kompensation durch Erhöhung der Grundbeiträge ist kaum denkbar.

Will man dennoch am derzeitigen Umfang der Kammertätigkeit festhalten, bliebe letztlich nur eine ergänzende Steuerfinanzierung. Nun kann man sich – unabhängig davon, ob eine derartige Steuerbezuschussung mit der notwendigen Staatsferne der Industrie- und Handelskammer als „Mittler zwischen Staat und Wirtschaft“¹⁶⁸ vereinbar ist – fragen, was damit gewonnen wäre, wenn es im Gegenzug zu einer Erhöhung – etwa der Gewerbesteuer – käme. Die Antwort ist einfach: Transparenz! Genau hierauf zielt die Begrenzungs- und Schutzfunktion der Finanzverfassung ab. Die Aufteilung in Gewerbesteuer und IHK-Kammerbeitrag verschleierte dagegen das Ausmaß der Belastung. In einer Zeit, in der die Steuergläubiger sich dem Druck des internationalen Steuerwettbewerbs auf die Belastung gewerblicher Gewinne beugen, wäre es zudem auch ein Gebot fairer Aufteilung der verfügbaren Gesamteinnahmen des Staates, auch die Industrie- und Handelskammern am notwendigen Verzicht zu beteiligen.

159 Dass die Anknüpfung an den Gewerbebeitrag sachwidrig ist, zeigt auch die Behandlung des Verlustunternehmens. Auch ihm kommen sowohl die konkreten Leistungen als auch die Interessenvertretung durch die Kammer zugute (VG Darmstadt v. 21.6.2005 – 3 E 2239/04, GewArch. 2005, 429). Zwar wird auch von ihm der Grundbeitrag erhoben. Dieser ist jedoch im Verhältnis zum Anteil der Umlage am Beitragsaufkommen gering.

160 OVG Rh.-Pf. v. 24.4.2001 – 11 A 11224/00, NVwZ 2002, 362; sehr unklar VG Gelsenkirchen v. 26.11.2004 – 7 L 2061/04, das zwar einerseits ausführt, Kappungsgrenzen seien grundsätzlich verfassungsrechtlich geboten, ihre Abschaffung aber nicht für verfassungswidrig hält.

161 Angedeutet in BVerwG v. 26.7.1990 – 1 C 45/87, NVwZ 1990, 1167; zurückhaltend VG Gießen v. 24.9.2003 – 8 E

2022/01, www.juris.de.

162 Dementsprechend unbefriedigend OVG Rh.-Pf. v. 24.4.2001 – 11 A 11224/00, NVwZ 2002, 362.

163 Vgl. BVerfG v. 18.1.2006 – 2 BvR 2194/99, BVerfGE 115, 97 gegen BVerfG v. 22.6.1995 – 2 BvL 37/91, BVerfGE 93, 121.

164 Frentzel/Jäkel/Junge, IHKG Kommentar, 6. Aufl. 1999, § 3 Rz. 40 ff.

165 Frentzel/Jäkel/Junge (FN 164), § 3 Rz. 58.

166 Frentzel/Jäkel/Junge (FN 164) § 3 Rz. 52.

167 Vgl. etwa Kammerhaushalt IHK Köln für 2006, wonach die Grundbeiträge 36,76 %, die Umlagen 35,49 % zum Jahresergebnis beitragen.

168 Vgl. R. Stober, Die Industrie- und Handelskammer als Mittler zwischen Staat und Wirtschaft, 1992, S. 107 ff.

Nr. 4 · November 2008 · PVSt 6492

STEUER UND WIRTSCHAFT

Zeitschrift für die gesamten
Steuerwissenschaften

Herausgegeben von
Prof. Dr. Joachim Lang, Köln

in Verbindung mit

Prof. Dr. Dieter Birk, Münster · Prof. Dr. Karl Heinrich Friauf,
LL. M., Köln · Prof. Dr. Norbert Herzig, Köln · Prof. Dr. Dr. h.c.
mult. Paul Kirchhof, Heidelberg · Prof. Dr. Heinrich Wilhelm
Kruse, Hamburg · Richter am BFH Prof. Dr. Heinz-Jürgen Pezzer,
München · Rechtsanwalt Prof. Dr. Arndt Raupach, München
Prof. Dr. Wolfram Reiß, Nürnberg · Prof. Dr. Dr. h.c. mult. Dieter
Schneider, Bochum · Prof. Dr. Joachim Schulze-Osterloh,
Berlin · Prof. Dr. Hartmut Söhn, Passau · Prof. Dr. Klaus Tipke,
Köln · Prof. Dr. Dr. h.c. Klaus Vogel, München · Prof. Dr. Dr. h.c.
Franz W. Wagner, Tübingen · Vors. Richter am BFH a.D.
Prof. Dr. Dr. h.c. Franz Wassermeyer, München

ols
Verlag
Dr. Otto Schmidt
Köln

www.otto-schmidt.de

Gegründet 1922 von H. Reinach (Hrsg. bis 1934). Hrsg. seit 1934 C. Boettcher, bis 1936 mit W. Ehrhard, ab 1958 mit D. Leibrecht (1963 bis 1970 Alleinhrg.). Mithrsg. waren E. Becker, O. Bühler, H. Dorn, R. Grabower, A. Hensel, O. Kahn, L. Mirre, J. Popitz, A. Prugger, O. Veiel, F. Zitzlaff.

Hrsg. 1971 bis 1973: K. H. Friauf, K.-H. Hansmeyer, G. Mann, G. Rose, G. Schmolders, K. Tipke; 1974 bis 1988: K. Tipke.

Bände 1-12 erschienen bei J. Heß, Stuttgart; Bände 13 (1934) bis 47 (1970) bei J. F. Bergmann, München, und Springer, Berlin; ab Band 48 (Band 1 NF, 1971) bei Verlag Dr. Otto Schmidt, Köln.

GESCHÄFTSFÜHRENDER HERAUSGEBER: Prof. Dr. iur. Joachim Lang, Institut für Steuerrecht der Universität zu Köln, Albertus-Magnus-Platz, 50923 Köln; Tel. 02 21/4 70 22 71.

VERLAG: Verlag Dr. Otto Schmidt KG, Gustav-Heinemann-Ufer 58, 50968 Köln.

Erfüllungsort und Gerichtsstand ist Köln.

ERSCHEINUNGSWEISE: Die Hefte erscheinen jeweils zum 15.2., 15.5., 15.8. und 15.11.

BEZUGSPREIS: Preis jährlich 209 €, Preis des Einzelheftes 64,80 €, jeweils zuzügl. Versandkosten. In diesen Preisen ist die Umsatzsteuer mit 6,90 v.H. (Steuersatz 7 v.H.) enthalten.

BESTELLUNGEN: bei jeder Buchhandlung und beim Verlag. Kündigungstermin für das Abonnement 6 Wochen vor Jahresschluss.

REKLAMATIONEN: bei Ihrer Buchhandlung bzw. beim Verlag.

REZENSIONS-EXEMPLARE sind nur auf Anforderung erwünscht.

ANZEIGENLEITUNG: Regina Hamdorf, Telefon 02 11/887-1484, Fax 02 11/887-1500, E-Mail: fz.marketing@fachverlag.de, gültig ist Preisliste 27 vom 1.1.2008.

URHEBER- UND VERLAGSRECHTE: Die Zeitschrift sowie alle in ihr enthaltenen einzelnen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt.

1. Manuskriptsendungen und Schriftverkehr werden an die Anschrift des geschäftsführenden Herausgebers erbeten. Wenn der Autor ein Textverarbeitungssystem verwendet, bitten wir um Übersendung einer Diskette mit Ausdruck und Angabe des verwendeten Systems. Manuskripte werden nur zur Alleinveröffentlichung angenommen. Der Autor versichert, über die urheberrechtlichen Nutzungsrechte an seinem Beitrag einschließlich aller Abbildungen allein verfügen zu können und keine Rechte Dritter zu verletzen. Mit Annahme des Manuskripts (Aufsatz, Bearbeitung, Leitsatz) gehen für die Dauer von vier Jahren das ausschließliche, danach das einfache Nutzungsrecht vom Autor auf den Verlag über; jeweils auch für Übersetzungen, Nachdrucke, Nachdruckgenehmigungen und die Kombination mit anderen Werken oder Teilen daraus. Das Nutzungsrecht umfasst insbesondere auch die Befugnis zur Einspeicherung in Datenbanken sowie zur weiteren Vervielfältigung und Verbreitung zu gewerblichen Zwecken im Wege fotomechanischer, elektronischer und anderer Verfahren einschließlich CD-ROM und Online-Diensten.

2. Dieser urheberrechtliche Schutz gilt auch für Entscheidungen und deren Leitsätze, soweit sie redaktionell oder vom Einsender redigiert bzw. erarbeitet wurden.

3. Jede vom Urheberrechtsgesetz nicht ausdrücklich zugelassene Verwertung bedarf vorheriger schriftlicher Zustimmung des Verlags. Das gilt insbesondere für Vervielfältigung, Bearbeitung, Übersetzung, Mikroverfilmung und Einspeicherung, Verarbeitung bzw. Wiedergabe in Datenbanken oder anderen elektronischen Medien und Systemen. Fotokopien dürfen nur als Einzelkopien für den persönlichen Gebrauch hergestellt werden.

REDAKTIONSTERMINE: Redaktionsschluss ist jeweils zum 8.1., 8.4., 8.7., 8.10.

DRUCK: rew, Wissen.

ISSN 0341-2954

Abhandlungen

- | | | |
|------------------------------|---|-----|
| J. Hey | Verbandslast – Mitgliedsabgabe – Kammersteuer
Gestaltungsmaßstäbe für Kammerbeiträge der gewerblichen Wirtschaft
Zugleich ein Beitrag zur Dogmatik der nicht-steuerlichen Abgaben | 289 |
| R. Schnorr | Steuergeheimnis, presserechtlicher Informationsanspruch und Öffentlichkeitsprinzip im Finanzgerichtsverfahren | 303 |
| M. Wehrheim/
K. Haussmann | Die gewerbsteuerliche Verlustnutzung von Personenunternehmen und Körperschaften: Eine vergleichende Analyse | 317 |
| G. Krause-
Junk | W.F. Richter zur Pendlerpauschale:
Ein Kommentar | 325 |

Internationale Besteuerung

- | | | |
|-------------|--|-----|
| M. Rodi | Internationaler Steuerwettbewerb | 327 |
| B. Kaminski | Die Festlegung von Maßstäben zur internationalen Einkünftekorrektur durch § 1 Außensteuergesetz
Systematik des § 1 AStG und sein Verhältnis zum innerstaatlichen Recht, zum DBA-Recht und zum Europarecht | 337 |

Rechnungslegung

- | | | |
|-------------------------|--|-----|
| C. Watrin/
A. Scholz | Bilanzrecht und Kapitalschutz:
Experimentelle Befunde zur Wirksamkeit des Solvenztests | 348 |
| U. Niehus | Zur Realisierung stiller Reserven über gewerblich geprägte Personengesellschaften – zugleich ein Plädoyer zur Abschaffung von § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG | 359 |

Bericht

- | | | |
|-------------------------|---|-----|
| H. Krüger/
P. Sander | Bericht über die Sächsische Steuertagung 2008 | 375 |
|-------------------------|---|-----|

Literatur

- | | | |
|----------|--|-----|
| K. Tipke | Zur Kritik der steuerrechtlichen Methodenlehre durch Ralf P. Schenke
Eine Kritik der Kritik | 377 |
|----------|--|-----|