

Möglichkeiten und Grenzen örtlicher Aufwandsteuern

-

eine Interessenabwägung anhand der Beherbergungssteuer der Stadt Dresden

B a c h e l o r a r b e i t

der Hochschule Meißen (FH) und Fortbildungszentrum

zum Erwerb des Hochschulgrades

Bachelor of Laws (LL.B.)

Vorgelegt von

Hannah Illing

aus Königswalde

Meißen, 01.07.2021

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	3
1. Kleine Gemeindesteuern als Ausprägung kommunaler Steuerautonomie	4
2. Steuererhebung in Deutschland	5
2.1 Der Steuerbegriff	5
2.2 Kommunale Steuerautonomie.....	6
2.3 Aufwandsteuern.....	8
2.3.1 Kommunale Satzungsautonomie im steuerrechtlichen Bezug.....	11
2.3.2 Rechtsstaatliche Grenzen kommunaler Steuersatzungen.....	11
2.4 Motive kommunaler Steuererhebung	13
3. Die Beherbergungssteuer der Stadt Dresden.....	15
3.1 Über (Um-)Wege zur Beherbergungssteuer.....	16
3.2 Mindestinhalte kommunaler Steuersatzungen.....	18
3.2.1 Mindestinhalte in der Beherbergungssteuersatzung	19
3.3 Einnahmepotential und Erhebungsaufwand.....	21
3.4 Fiskalpolitische Ziele oder Lenkungssteuer.....	24
3.5 Normenkontrolle durch das SächsOVG	27
4. „Zankapfel“ Beherbergungssteuer.....	32
4.1 Interessenabwägung der beteiligten Parteien	32
4.2 Die Stadt Dresden	32
4.3 Die Tourismusverbände.....	33
4.4 Die Betreiber der Beherbergungseinrichtungen	35
5. Die Besteuerung anderer Aufwände	38
6. Gewonnene Erkenntnisse zu kommunalen Aufwandsteuern	41
Kernsätze	44
Anhangsverzeichnis.....	45
Literaturverzeichnis.....	60
Rechtssprechungsverzeichnis	65
Rechtsquellenverzeichnis	66
Eidesstattliche Versicherung.....	67

Abkürzungsverzeichnis

Abkürzung	Erläuterung
a. a. O.	am angegebenen Ort
a.F.	alte Fassung
Abs.	Absatz
Art.	Artikel
bspw.	beispielsweise
BVerfG	Bundesverfassungsgericht
BVerwG	Bundesverwaltungsgericht
DEHOGA	Deutscher Hotel- und Gaststättenverband
ebd.	ebenda
etc.	et cetera
ggf.	gegebenenfalls
i. S.	im Sinne
i. V. m.	in Verbindung mit
Nr.	Nummer
OVG	Oberverwaltungsgericht
Rn.	Randnummer
SächsOVG	Sächsisches Oberverwaltungsgericht
SächsGemO	Sächsische Gemeindeordnung
u.	und
u. a.	unter anderem
usw.	und so weiter
Vgl.	Vergleiche
z.B.	zum Beispiel

1. Kleine Gemeindesteuern als Ausprägung kommunaler Steuer- autonomie

„Steuerrecht ist als Pflichtenrecht auf Akzeptanz angewiesen [...]. Hierbei ist es die Aufgabe des Gesetzgebers das Steuerrecht als Eingriffsrecht so auszugestalten, dass es Akzeptanz findet“.¹ Akzeptanz gegenüber Steuern - ein heikles Thema, da es wohl vorrangig nicht objektiv, sondern emotional betrachtet wird. Dass Steuern in unserem Land keinen guten Ruf hätten und deshalb oftmals von Anfang an abgelehnt würden widerlegte eine Untersuchung des „Basel Institute of Commons and Economics“ aus dem Jahr 2019. Die Akzeptanz der Deutschen zur Steuerzahlung lag demnach bei sieben von maximal 10 Bewertungseinheiten und zeugte somit von einer hohen Bereitschaft zur Steuerzahlung für öffentliche Güter.² Es ist davon auszugehen, dass Steuern für Deutsche weitaus mehr, als nur eine „Abgabe ohne direkte Gegenleistung“ darstellen.

Besonders spannend ist die Frage der Akzeptanz auf der kommunalen Ebene. Aus fiskalischer Sicht fallen vorrangig die Gewerbe- und Grundsteuer in das Blickfeld des Betrachters. Neben diesen Realsteuern gibt es jedoch auch andere Steuerarten, welche lediglich 2,4 Prozent (Durchschnittswert der Jahre 2014 bis 2017) der kommunalen Einnahmen aus Steuern ausmachen.³ Diese kleinen Gemeindesteuern, auch als Bagatellsteuern bezeichnet, sind die örtlichen Aufwand- und Verbrauchsteuern.⁴ Sie stellen eine Ausprägung des kommunalen Steuerfindungsrechts dar. Dabei erweist sich als fraglich, inwieweit Gemeinden dieses Recht überhaupt wahrnehmen. Aufgrund des geringen Anteils an den Gesamteinnahmen durch Steuern erscheinen die kleinen Gemeindesteuern auf fiskalpolitischer Ebene als irrelevant, doch ist dies tatsächlich die einzige Motivation zur Steuerfindung?⁵

Die Stadt Dresden machte 2015 durch Erhebung einer Beherbergungssteuer von ihrem Steuerfindungsrecht Gebrauch. Sie wollte ursprünglich durch eine Übernachtungsabgabe den Aufwand, welcher im Zusammenhang mit Tourismus-Marketing entsteht,

¹ Birk, Dieter; Desens, Marc; Tappe, Henning: *Steuerrecht*. 20. Auflage. Heidelberg 2017. S. V.

² Vgl. Süddeutsche Zeitung: *Deutsche sehen Steuern nicht so negativ*. München 04.01.2019, verfügbar unter: <https://www.sueddeutsche.de/wirtschaft/verbraucher-deutsche-sehen-steuern-nicht-so-negativ-dpa-urn-newsml-dpa-com-20090101-190103-99-418357> [Zugriff am: 23.06.2021].

³ Vgl. Bundesministerium der Finanzen: *Steuereinnahmen nach Steuerarten 2010 - 2017*. Berlin, verfügbar unter: https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Steuern/Steuer-schaetzungen_und_Steuereinnahmen/2018-08-28-steuereinnahmen-nach-steuerarten-2010-2017.pdf?__blob=publicationFile&v=3 [Zugriff am 02.06.2021].

⁴ Vgl. Ehlers, Dirk; Fehling, Michael; Pünder, Hermann: *Besonderes Verwaltungsrecht - Band 3*. Heidelberg 2013. S. 314.

⁵ Vgl. Bundesministerium der Finanzen: *Steuern von A bis Z*. Ausgabe 2019. Berlin 2019. S. 110. verfügbar unter: https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/Broschueren_Bestellservice/2018-03-26-steuern-von-a-z.pdf?__blob=publicationFile&v=4 [Zugriff am 10.05.2021].

besteuern.⁶ Nur über Umwege wurde die Abgabe in Form der Beherbergungssteuer erhoben.

Inwieweit das Steuerfindungsrecht für Kommunen im deutschen Steuersystem integriert ist, soll in dieser Arbeit ergründet werden. Dabei sollen Möglichkeiten und Grenzen anhand des Beispiels der Beherbergungssteuer der Stadt Dresden verdeutlicht werden. Durch eine Interessenabwägung soll ein Meinungsbild von der Stadt Dresden, den Betreibern einiger Beherbergungseinrichtungen und einzelnen Tourismusverbänden erstellt werden. Daraus könnten sich Aussagen über die Akzeptanz gegenüber dieser kleinen Gemeindesteuer schlussfolgern lassen.

Die gewonnenen Erkenntnisse sollen für eine allgemeine Aussage über Möglichkeiten und Grenzen kommunaler Steuererhebung genutzt werden. Dabei soll auch für andere eventuell besteuerbare Aufwände abgebildet werden, inwieweit deren Besteuerung möglich sein und wo sie ihre Grenzen finden könnte.

2. Steuererhebung in Deutschland

2.1 Der Steuerbegriff

Um einen Einblick in das deutsche Steuersystem zu erhalten, muss der Steuerbegriff grundlegend definiert werden. Historisch gesehen wurde bereits durch Otto Mayer im Jahr 1895 eine Steuer als „eine Geldzahlung, welche dem Unterthanen durch die Finanzgewalt nach einem allgemeinen Maßstabe auferlegt ist“⁷ bezeichnet. Diese Begriffsbestimmung wurde für die Reichsabgabenordnung (RAO) im Jahr 1919 aufgegriffen und in § 1 RAO abgeändert niedergeschrieben. Steuern wurden als „einmalige oder laufende Geldleistung, die nicht eine Gegenleistung für eine besondere Leistung darstellen und von einem öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen zur Erzielung von Einkünften allen auferlegt werden, bei denen der Tatbestand zutrifft, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft“ definiert.

Auch in der Gegenwart findet sich in § 3 Abs. 1 Abgabenordnung (AO) eine nicht wesentlich veränderte Definition wieder. Es wurde lediglich die Möglichkeit einer Lenkungssteuer in § 3 Abs. 1 HS 2 AO aufgegriffen. Der Steuerbegriff wird folgendermaßen

⁶ Anhang 2: Fragebogen der Stadt Dresden zur Beherbergungssteuer, 1.Frage.

⁷ Mayer, Otto: *Deutsches Verwaltungsrecht*. 1. Band. Leipzig 1895. S.386.

definiert: „Steuern sind Geldleistungen, die nicht eine Gegenleistung für eine besondere Leistung darstellen und von einem öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen zur Erzielung von Einnahmen allen auferlegt werden, bei denen der Tatbestand zutrifft, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft; die Erzielung von Einnahmen kann Nebenzweck sein.“ Ein verfassungsrechtlicher Steuerbegriff ist im Grundgesetz nicht vorhanden. Der im 10. Abschnitt (Finanzwesen) ab Art. 104a GG verwendete Begriff kann nur im Zusammenhang mit der Bundesstaatlichen Finanzverfassung verstanden werden und ist somit nicht konkret definiert. Folglich ist der einfachgesetzliche Steuerbegriff als Auslegungshilfe für den verfassungsrechtlichen Begriff unabdingbar.⁸

2.2 Kommunale Steuerautonomie

Der Verfassungsgeber bezieht in das deutsche Steuersystem neben Bund und Ländern auch die Gemeinden ein und sieht für jede Ebene eigene Kompetenzen vor. Steuern haben somit nicht nur auf Bundes- und Landesebene eine große Bedeutung. Da auch die Gemeinden vom Bundesgesetzgeber erwähnt werden erweist es sich als fraglich, inwieweit ihnen eine kommunale Steuerautonomie zusteht?

Der Begriff der Autonomie „bezeichnet das Recht einer natürlichen oder juristischen Person [...] zur Regelung der eigenen Rechtsverhältnisse“, so die Bundeszentrale für politische Bildung.⁹ Um von einer kommunalen Steuerautonomie sprechen zu können müssten die Kommunen ihre Angelegenheiten in Bezug auf Steuern eigenverantwortlich und unabhängig von einer anderen Institution regeln können.

In Art. 105 GG wird die Steuergesetzgebungshoheit betrachtet, wobei in Absatz 2a, Satz 1 die Länder die „Befugnis zur Gesetzgebung über die örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern, solange und soweit sie nicht bundesgesetzlich geregelten Steuern gleichartig sind“ erhalten. Der Bund gesteht den Ländern durch diesen Regelungsinhalt ein Steuerfindungsrecht zu. Dieses Recht üben die Länder jedoch nur bedingt aus, da sie es den Gemeinden regelmäßig durch ihre Kommunalabgabengesetze übertragen haben.¹⁰ Sachsen hat dies in § 7 Abs. 2 des Sächsischen Kommunalabgabengesetz (SächsKAG) verwirklicht: „Soweit solche Gesetze nicht bestehen, können die Gemeinden örtliche Verbrauch- und Aufwandsteuern erheben, solange und soweit sie nicht bundesgesetzlich geregelten Steuern gleichartig sind, jedoch nicht Steuern, die vom Land

⁸ Vgl. Birk, Desens, Tappe: a. a. O., S. 30.

⁹ Bundeszentrale für politische Bildung: *Autonomie*. Bonn, verfügbar unter: <https://www.bpb.de/nachschlagen/lexika/politiklexikon/17135/autonomie> [Zugriff am: 19.05.2021].

¹⁰ Vgl. Drüen, Klaus-Dieter: *Allgemeines Steuerrecht*. 19. Auflage. Münster 2020, S. 16.

erhoben werden oder den Kreisfreien Städten und Landkreisen vorbehalten sind.“ Folglich steht den Gemeinden ein Steuerfindungsrecht zu, welches sich nicht aus der grundgesetzlichen Norm des Art. 105 Abs. 2a GG ergibt. Es besteht nur, da die Länder ihre bundesgesetzlich zugesicherte Kompetenz zur Steuerfindung den Gemeinden, durch eine landesrechtliche Norm, übertragen haben. Die Kommunen können herkömmliche Steuern, wie z.B. die Hundesteuer oder die Vergnügungssteuer, erheben. Sie werden deshalb als herkömmlich bezeichnet, da sie historisch betrachtet schon sehr lang erhoben werden. Die Ausgestaltung variiert deshalb kaum. Des Weiteren besteht ausführliche Rechtsprechung, welche den Kommunen Rechtssicherheit bei der Erhebung verschafft.¹¹ Neben diesen Steuern ist es jedoch möglich neue Steuern zu erheben. Diese werden im Rahmen ihres sogenannten Steuererfindungsrechts erhoben und beziehen sich auf andere/neue Aufwände. Rechtssicherheit durch bereits bestehende Rechtsprechung liegt dabei nicht vor. Es beeinflusst diese Variante eher negativ, da sie auch zu einem Wagnis für Kommunen werden kann.¹²

Die Befugnis der Kommunen zur Steuerfindung ist jedoch von der (den Gemeinden verfassungsrechtlich zugestandenen) Selbstverwaltungsgarantie (Art. 28 Abs. 2 GG, sowie Art. 82 Abs. 2 SächsVerf) abzugrenzen. Die daraus abzuleitende Ausprägung der Finanzhoheit in ihrem Gemeindegebiet ist nicht so auszulegen, dass sie den Kommunen ein Steuerfindungsrecht einräumt, welches das der Länder und des Bundes übersteigt. Insbesondere entsteht daraus keine uneingeschränkte Möglichkeit zur Steuererhebung. Es überwiegt die speziellere Regelung des Art. 105 Abs. 2a GG.¹³ „Auch unter Berücksichtigung des Art. 28 Abs. 2 S. 1 GG dürfen die Gemeinden also, wenn überhaupt, nur solche Steuern erfinden, die unter den Begriff der örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern i.S. des Art. 105 Abs. 2a GG fallen.“¹⁴

Neben dem Steuerfindungsrecht steht den Gemeinden auch eine verfassungsrechtlich garantierte Steuerertragskompetenz zu. In Art. 106 Abs. 6 S.1 HS. 2 GG heißt es: „[...] das Aufkommen der örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern steht den Gemeinden oder nach Maßgabe der Landesgesetzgebung den Gemeindeverbänden zu.“ Die Steuerertragskompetenz haben die Gemeinden jedoch nicht inne. Diese steht nach Art. 108 Abs. 2 GG den Ländern durch deren Landesfinanzbehörden zu. Die Bezeichnung „andere Steuern“ umfasst auch die örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern.

¹¹ Vgl. Kasper, Andreas: *Kommunale Steuern*. Stuttgart 2006. S. 8ff.

¹² Vgl. Ebd.

¹³ Vgl. Ebd. S. 181.

¹⁴ Püttner, Günter: *Handbuch der kommunalen Wissenschaft und Praxis - Kommunale Finanzen*. Band 6. 2. Auflage. Berlin 2013, S. 172.

Eine kommunale Steuerautonomie liegt nicht vor. Die Gemeinden besitzen ein Steuer(er-)findungsrecht und die dazugehörige Ertragskompetenz. Das verschafft ihnen Gestaltungsmöglichkeiten auf der Einnahmenseite ihres Haushalts und dadurch auch ein Stück Finanzautonomie.¹⁵ Trotzdem unterliegt das Steuerfindungsrecht verfassungsrechtlichen Vorgaben, welche die uneingeschränkte und damit autonome Wahrnehmung dessen unmöglich macht.

Folglich ist viel mehr davon auszugehen, dass der Verfassungsgeber den Gemeinden durch die Ertragskompetenz (Art. 106 Abs. 6 GG) ein finanzielles Rückgrat zur Erfüllung ihrer Aufgaben im Rahmen ihrer Selbstverwaltungsgarantie (Art. 28 Abs. 2 GG) zugehen will. Des Weiteren ist der Bund durch die Normen des Art. 104a ff. GG als Zentralinstanz mit daraus resultierenden Rechtspflichten zu verstehen. Den Gemeinden wird hingegen eine selbstständige Rechtsposition zugesichert, welche den Bund verpflichtet für eine aufgabengerechte Finanzausstattung zu sorgen.¹⁶ Diese Möglichkeit erhalten die Gemeinden durch die Ertragskompetenz für die Realsteuern, sowie für ihre Verbrauch- und Aufwandsteuern. Das autonome Handeln der Kommunen entspricht im steuerrechtlichen Bezug nicht der Intention des Verfassungsgebers.

Für das Recht zur Steuergesetzgebung erwähnt der Verfassungsgeber lediglich die Länder. Somit kommt ihnen zwar dieses Recht, jedoch nicht die Ertragskompetenz für die örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern zu. Diese Tatsache ist als ein Grund für die Übertragung des Rechts zur Steuergesetzgebung (durch das jeweilige Kommunalabgabengesetz) auf die Gemeinden anzusehen.¹⁷ Die Steuerfindungskompetenz ist mit diversen Einschränkungen verbunden, welche die These der nicht vorhandenen kommunalen Steuerautonomie stützen. Im Folgenden sollen ebendiese Grenzen für Aufwandsteuern genauer erläutert werden.

2.3 Aufwandsteuern

Eine Ausprägung des kommunalen Steuerfindungsrechts stellen die örtlichen Aufwandsteuern dar. Da der Gesetzgeber keine Legaldefinition bereithält, wurde vom Oberverwaltungsgericht (OVG) Koblenz eine Charakterisierung durch Nennung typischer Merkmale getroffen. Im Urteil vom 11. Juli 2012 wird dazu folgendes geschrieben: „Aufwandsteuern zielen auf die in der Vermögens- und Einkommensverwendung für den

¹⁵ Vgl. Ehlers, Fehling, Pünder: a. a. O., S. 314f.

¹⁶ Vgl. Ebd. S. 1.

¹⁷ Vgl. Birk, Desens, Tappe: a. a. O., S. 39.

persönlichen Lebensbedarf zum Ausdruck kommende besondere wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen, welche durch den Gebrauch von Gütern, das Halten eines Gegenstandes oder die Inanspruchnahme von Dienstleistungen vermutet wird. Belastet werden soll lediglich der über die Befriedigung der allgemeinen Lebensführung hinausgehende Aufwand, der Teil des persönlichen Lebensbedarfs und der persönlichen Lebensführung ist, und nur die in diesem Konsum zum Ausdruck kommende besondere Leistungsfähigkeit. [...] Wird ein Aufwand in diesem Sinne betrieben, kommt es nicht darauf an, von wem und mit welchen Mitteln der Konsum finanziert wird und welchen Zwecken er des Näheren dient.“¹⁸ Aufwandsteuern sind demnach Steuern, welche auf Grund der Vermutung einer besonderen finanziellen Leistungsfähigkeit eines Einzelnen erhoben werden. Die tatsächliche Leistungsfähigkeit spielt dabei keine Rolle, da sie bei Erfüllung des Steuertatbestandes unterstellt wird. Typische in Deutschland erhobene Aufwandsteuern sind unter anderem die Hundesteuer, diverse Vergnügungssteuern und die Zweitwohnungssteuer.¹⁹

Der Bundesgesetzgeber setzt für Aufwandsteuern das Kriterium der Örtlichkeit in Art. 105 Abs. 2a GG voraus. „Örtliche Steuern sind nach ständiger Rechtsprechung nur solche Steuern, die an örtliche Gegebenheiten, vor allem an die Belegenheit einer Sache oder an einen Vorgang im Gebiet der Steuererhebenden Gemeinde anknüpfen und wegen der Begrenzung ihrer unmittelbaren Wirkungen auf das Gemeindegebiet nicht zu einem die Wirtschaftseinheit berührenden Steuergefälle führen können.“, so Andreas Kasper.²⁰

Örtliche Steuern sind an die Voraussetzungen der örtlichen Radizierung gebunden, welche sich aus dem speziellen Steuertatbestand ergeben muss.²¹ Eine Abgrenzung ist zu treffen, wenn die Natur des Gegenstandes an sich ein Örtlichkeitskriterium auslöst. Als Beispiel ist hier die Zweitwohnungssteuer anzusehen. Der Besitz einer Wohnung im Gemeindegebiet löst ein Örtlichkeitskriterium aus, welches jedoch nicht dem aus Art. 105 Abs. 2a GG gerecht wird. Erst mit Verwirklichung des in der jeweiligen Satzung festgelegten Steuertatbestandes entfaltet sich das vom Bundesgesetzgeber für diese Steuerart vorgegebene Örtlichkeitskriterium.

Des Weiteren stellt Art. 105 Abs. 2a GG das Erfordernis, dass die Gesetzgebungsbe fugnis der Länder nur dann geben ist „solange und soweit sie nicht bundesgesetzlich

¹⁸ OVG Koblenz, Urteil vom 17.05.2011, AZ.: 6 C 11408/10 - juris, Rn.13ff.

¹⁹ Vgl. Kasper, Andreas: a. a. O., S. 209-263.

²⁰ Ebd. S. 185f.

²¹ Vgl. Ebd.

geregelten Steuern gleichartig sind.“ Hierbei ist zwischen dem herkömmlichen Gleichartigkeitsbegriff aus Art. 72 Abs. 1 GG (konkurrierende Gesetzgebung) und dem aus Art. 105 Abs. 2a GG zu differenzieren.

Dieses Gleichartigkeitsverbot konkretisierte das Bundesverwaltungsgericht (BVerwG) am 11. Juli 2012: „Es ist davon ausgegangen, dass eine kommunale Aufwand- oder Verbrauchsteuer jedenfalls dann einer Bundessteuer nicht gleichartig ist, wenn sie die Merkmale einer bundesrechtlich geregelten Steuer nicht erfüllt. Danach sind der Steuergegenstand, Steuermaßstab, Art der Erhebungstechnik und die wirtschaftlichen Auswirkungen zu vergleichen. Insbesondere ist darauf abzustellen, ob die eine Steuer dieselbe Quelle wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit ausschöpft wie die andere.“²² Um diesen Gleichartigkeitsverbot gerecht zu werden ist es erforderlich, die individuellen Merkmale der Aufwandssteuer mit denen einer bundesgesetzlichen Steuer zu vergleichen. Ausschließlich bei einer nicht deckungsgleichen Ausgestaltung entspricht die Aufwandssteuer der Vorgabe aus Art. 72 Abs. 1 GG.

Die Abgrenzung für Art. 105 Abs. 2a GG trifft das BVerwG wie folgt: „Damit die ausschließliche Gesetzgebungsbefugnis der Länder (auch) für nach dem 1. Januar 1970 geschaffene neue Verbrauch- und Aufwandsteuern nicht leerläuft, muss davon ausgegangen werden, dass der Verfassungsgeber dem Begriff der Gleichartigkeit in Art. 105 Abs. 2a GG einen eigenständigen Inhalt gegeben hat, der von dem Inhalt des Begriffs abweicht, den das Bundesverfassungsgericht zur Abgrenzung der Zuständigkeiten im Bereich der konkurrierenden Gesetzgebung verwendet.“²³ Dieser eigenständige Inhalt ist deshalb relevant, da bei einer Bewertung nach dem herkömmlichen Gleichartigkeitsbegriff die Steuerfindungskompetenz der Gemeinden stark beschränkt, wenn nicht sogar erdröselt werden würde. Ein Beispiel hierfür ist die Umsatzsteuer. Sie würde nach dem herkömmlichen Gleichartigkeitsbegriff (als bundesrechtlich geregelte große Verbrauchsteuer) jegliche Besteuerung von Gütern und Dienstleistungen in den Gemeinden von vornherein ausschließen.²⁴

Eine Bewertung für örtliche Aufwandsteuern bezüglich des Gleichartigkeitsverbotes erfolgt zunächst nach den Merkmalen des Gleichartigkeitsbegriffes aus Art. 72 Abs. 1 GG. Wird die Steuer demnach als gleichartig mit einer bundesgesetzlichen Steuer deklariert, so ist eine umfassende Bewertung aller Merkmale der jeweiligen Steuer im Rahmen des Gleichartigkeitsbegriffes aus Art. 105 Abs 2a GG erforderlich. Diese Regelung soll

²² BVerwG, Urteil vom 11.07.2012, Az.: 9 CN 1/11 - juris, Rn. 22.

²³ Ebd. Rn. 24.

²⁴ Vgl. Ebd. Rn. 25.

verhindern, dass eine derartige Beschneidung des Steuerfindungsrechts den Gemeinden eine Steuererhebung unmöglich machen würde.

2.3.1 Kommunale Satzungsautonomie im steuerrechtlichen Bezug

Als Grundlage der kommunalen Satzungsautonomie ist die sich aus Art. 28 Abs. 2 GG ergebende Selbstverwaltungsgarantie. Sie ermöglicht es den Gemeinden, nach Maßgabe der Gesetze, Regelungen für mehrere Bereiche der örtlichen Gemeinschaft in Form von Satzungen zu treffen. Diese Rechtsetzungshoheit wird auch im Bereich der kommunalen Steuern relevant, da sie als Grundlage für den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Besteuerung notwendig ist.²⁵

Die Generalermächtigung des § 4 Abs. 1 SächsGemO ist als Rechtsgrundlage für eine kommunale Steuersatzung als nicht ausreichend zu bewerten. Sie gilt nur für weisungsfreie Angelegenheiten, soweit Gesetze oder Rechtsverordnungen keine Regelungen enthalten.²⁶ Bei einer örtlichen Aufwandsteuer handelt es sich um eine weisungsfreie Angelegenheit der Gemeinden nach § 2 Abs. 1 SächsGemO. Jedoch wurde in § 2 Abs. 1 S. 1 SächsKAG eine speziellere Regelung zum Erlass einer Satzung (lex specialis) getroffen, welche der Generalermächtigung vorgeht. Eine Genehmigungspflicht ist für Steuersatzungen nicht vorgeschrieben. Lediglich die Pflicht zur Anzeige in ihrem vollen Wortlaut bei der Rechtsaufsichtsbehörde schreibt § 4 Abs. 3 S. 3 SächsGemO vor. Das SächsKAG enthält diesbezüglich keine gesonderte Vorschrift, sodass das lex generalis der Gemeindeordnung auf Steuersatzungen Anwendung findet.

2.3.2 Rechtsstaatliche Grenzen kommunaler Steuersatzungen

Das Steuerrecht im Allgemeinen, aber auch das kommunale Abgabenrecht samt den kommunalen Steuern, setzt die Gesetzmäßigkeit der Besteuerung voraus. Darunter versteht man, dass die Erhebung von Steuern nur zulässig ist, wenn und soweit sie auf einer gesetzlichen Grundlage beruht. Dieser Grundsatz wird vom Verfassungsgeber nicht explizit erwähnt. Er kann jedoch implizit abgeleitet werden. Die Erhebung von Steuern ist als ein Eingriff in die grundrechtliche Position eines jeden Einzelnen zu sehen. „Als Eingriffsrecht trifft das Steuerrecht jedoch immer auf grundgesetzliche

²⁵ Vgl. Geis, Max-Emanuel: *Kommunalrecht*. 4. Auflage. München 2016. S. 65.

²⁶ Vgl. Fassbender, Kurt; König, Edgar; Musall, Peter: *Sächsisches Kommunalrecht*. Stuttgart 2018. S. 108.

Gesetzesvorbehalte und damit auf den Vorbehalt formeller (Parlaments-)Gesetze.²⁷ Beeinflusst die Geldleistungspflicht bspw. eine Person in Ehe und Familie, so kann dieser sich auf seine Rechte aus Art. 6 Abs. 1 GG berufen. Folglich ergibt sich, ausgelöst durch die Geldleistungspflicht der Steuer, ein subjektives Abwehrrecht für die betroffene Person und damit das Erfordernis der Gesetzmäßigkeit der Besteuerung. Wenn ein solcher Eingriff in ein spezielles Grundrecht nicht gegeben ist, entsteht nach Auffassung des BVerwG der Grundsatz jedenfalls aus Art. 2 Abs. 1 GG.²⁸

Des Weiteren setzt Art. 20 Abs. 3 GG einen Vorbehalt des Gesetzes voraus. Darunter versteht man allgemein, dass „staatliches Handeln in bestimmten grundlegenden Bereichen durch ein förmliches Gesetz legitimiert wird [...] mit der Folge, dass Maßnahmen der Exekutive ohne die erforderliche formalgesetzliche Ermächtigung rechtswidrig sind.“²⁹ Da Steuern durch die jeweiligen Steuerrechtssätze in die Grundrechtsposition eines jeden Einzelnen eingreifen, findet der Vorbehalt des Gesetzes auch in diesem Zusammenhang Anwendung. Ein Grundrechtseingriff wird nur dann möglich, wenn dieser eine ausdrückliche Ermächtigung beinhaltet, welche eine Einschränkung durch oder aufgrund eines förmlichen Gesetzes ermöglicht.³⁰

Auch auf kommunaler Ebene findet ein mit der Steuerhebung verbundener Eingriff in die Grundrechte der Steuerschuldner statt. Zur Erhebung kommunaler Steuern hält der Landesgesetzgeber eine Regelung in § 2 Abs. 1 SächsKAG bereit. Satz eins legt für Kommunalabgaben fest, dass diese aufgrund einer Satzung erhoben werden. Dies gilt auch für Aufwandsteuern, da sie neben Beiträgen und Gebühren eine Art der Kommunalabgaben sind (§ 1 Abs. 2 SächsKAG). Satzungen gelten als Gesetze im materiellen Sinn, da sie keine durch die Legislative verfassungsgemäß verabschiedeten Rechtssätze sind.³¹ Das verfassungsmäßige Gebot des Gesetzesvorbehalts aus Art. 20 Abs. 3 GG verlangt jedoch ein formelles Parlamentsgesetz. Kommunale Steuersatzungen sind folglich auf den ersten Blick nicht für einen Eingriff und damit für die Beschränkung eines Grundrechts geeignet. Diese Norm ist jedoch dahingehend auszulegen, da Steuersatzungen und das dazugehörige Satzungsrecht für kommunale Abgabensatzungen auf § 2 Abs. 1 S. 1 SächsKAG basieren. Dieser Rechtssatz kommt dem Erfordernis des formellen Parlamentsgesetzes nach. Die materielle Steuersatzung konkretisiert dieses

²⁷ Kasper, Andreas: a. a. O., S. 12.

²⁸ Vgl. Birk, Desens, Tappe: a. a. O., S. 47.

²⁹ Jarass, Hans D.; Pieroth, Bodo: *Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland* – Kommentar. 15. Auflage. München 2018. S. 550, Rn. 69.

³⁰ Vgl. Ebd. S. 550 Rn. 70.

³¹ Vgl. Bundeszentrale für politische Bildung: *Gesetz*. Bonn. Verfügbar unter: <https://www.bpb.de/nachschlagen/lexika/politiklexikon/17558/gesetz> [Zugriff am: 28.05.2021].

formelle Gesetz im Rahmen der Bestimmtheitsanforderungen.³² Des Weiteren wird in § 38 SächsKAG konkretisiert, dass durch Maßnahmen aufgrund dieses Gesetzes Grundrechte eingeschränkt werden können. Diese werden vom Landesgesetzgeber explizit genannt. Es handelt sich um die „Grundrechte auf Freiheit der Person, der Unverletzlichkeit der Wohnung und des Eigentums (Artikel 2 Absatz 2, Artikel 13, Artikel 14 Absatz 1 des Grundgesetzes und Artikel 16 Absatz 1 Satz 2, Artikel 30 und Artikel 31 Absatz 1 der Verfassung des Freistaates Sachsen)“. Folglich wird eine Einschränkung von Grundrechten durch Steuersatzungen ermöglicht.

Eine weitere Anforderung wird an den Steuerrechtssatz gerichtet. Dieser hat verpflichtend den Anforderungen des Bestimmtheitsgebots gerecht zu werden. Der Steuertatbestand muss, sobald durch ihn ein Eingriff in das Vermögen eines Bürgers stattfindet, dessen Reichweite möglichst genau erkennen lassen. Seinen Ursprung findet dieses Bestimmtheitsgebot in dem Vertrauensschutzprinzip, welches aus dem Rechtsstaatsprinzip resultiert. Durch die Bestimmtheit des Steuersatzes (Reichweite/Höhe und Begründung) soll es dem Bürger ermöglicht werden, sich auf die konkrete Belastung einzustellen. Die Grundlage dafür bildet der Grundsatz der Tatbestandsbestimmtheit. Dieser verlangt für Steuertatbestände eine möglichst genaue Abbildung des Gegenstands, Zwecks und des Ausmaßes.³³ Die Steuerrechtsnorm muss so genau, klar und verständlich gefasst werden, „wie dies nach der Eigenart des zu steuernden Lebenssachverhalts mit Rücksicht auf den Normzweck möglich ist“ (Grundsatz der Normklarheit).³⁴

2.4 Motive kommunaler Steuererhebung

Da der Erhebung von Steuern durch die Kommunen im Rahmen ihres Steuererfindungsrechts keine Verpflichtung für eine konkrete Gegenleistung gegenübersteht, werden dadurch nicht zweckgebundene Einnahmen erzielt. Die kommunale Steuererhebung hat grundsätzlich zwei Motive. Einerseits dienen sie der Gemeinde als zusätzliche Einnahmequelle im Haushalt zur Ausgabenfinanzierung. Neben dieser Zielsetzung können Steuern auch mit der Absicht, ein gewisses Verhalten hervorzurufen oder zu vermeiden erhoben werden. Diese Art der Steuer wird als Lenkungssteuer bezeichnet.³⁵ Die Problematik der Steuererhebung mit Lenkungsabsichten liegt in der Ungleichbehandlung der

³² Vgl. Jarass, Pieroth: a. a. O., S. 553, Rn. 77f.

³³ Vgl. Birk, Desens, Tappe: a. a. O., S. 48.

³⁴ Ebd.

³⁵ Vgl. Herbst, Tobias: *Gesetzgebungskompetenzen im Bundesstaat- eine Rekonstruktion der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts*. Tübingen 2014. S. 149.

Besteuerten. Diese wird toleriert, um das Ziel der Verhaltensbeeinflussung zu erreichen. Jedoch besteht dabei das Risiko, dem Leistungsfähigkeitsprinzip der Besteuerung nicht gerecht zu werden. Die Belastung durch eine öffentliche Abgabe sollte nach diesem Grundsatz für eine Person, gemessen an ihrer persönlichen wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, stattfinden.³⁶ Damit verbunden ist eine obligatorische Ungleichbehandlung, welche jedoch auf die persönlichen Gegebenheiten des Einzelnen bezogen zu einer Gleichbehandlung führt. Sie bedarf der Rechtfertigung, die erkennbar machen muss, dass der Rechtssatz geeignet ist ein gesetzgeberisches Ziel zu erreichen. Diesem Ziel muss ein „verfassungsrechtlicher bedeutsamer Stellenwert“ zukommen, wie beispielsweise „die Herstellung des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts (Art. 109 Abs. 2 GG)“.³⁷ Wenn die Norm diesen Anforderungen gerecht wird, kann sie als Lenkungsnorm erhoben werden.

Der finanzielle Aspekt kleiner Gemeindesteuern stellt sich kontrovers dar. Jedenfalls wird die Steuererhebung der Zielsetzung keine Verluste zu machen unterstellt sein. Selbst wenn es sich um eine Lenkungssteuer handelt, welche nicht vorrangig die Erzielung von Einnahmen im Fokus hat, wird es sehr unwahrscheinlich sein, dass eine Kommune damit verbundene Verluste toleriert.³⁸ Eine Lenkungssteuer verfolgt jedoch den Grundsatz durch einen Abgabensatz das Verhalten der Menschen zu beeinflussen. Anhand eines Beispiels auf Bundesebene lässt sich die Wirkung repräsentativ darstellen. Durch die Erhebung der Tabaksteuer soll der Konsum von Tabakprodukten unter dem Aspekt des Wohls der Allgemeinheit eingedämmt werden. Eine Minderung im Konsum führt jedoch zu geringeren Einnahmen des Steuergläubigers. Sie lagen 2017 bei rund 14,4 Milliarden Euro.³⁹ Bei Einnahmen in dieser Größenordnung ist jedenfalls davon auszugehen, dass der Steuerart neben der Lenkungsfunktion definitiv ein fiskalpolitisches Ziel zukommt. Es kann also de facto nicht nur der gemeinwohlorientierte Gedanke zur Steuererhebung führen. Dieses Prinzip ist auch auf die kommunale Ebene anzuwenden. Sobald eine Steuererhebung im Rahmen ihres Steuererfindungsrechts erfolgt, muss sie den eben erläuterten Anforderungen gerecht werden um als Lenkungssteuer zu

³⁶ Vgl. Bundeszentrale für politische Bildung: *Leistungsfähigkeitsprinzip*. Bonn, verfügbar unter: <https://www.bpb.de/nachschlagen/lexika/lexikon-der-wirtschaft/19969/leistungsfahigkeitsprinzip> [Zugriff am: 02.06.2021].

³⁷ Vgl. Birk, Desens, Tappe: a. a. O., S. 58f.

³⁸ Vgl. Deutscher Bundestag: *Das Aufkommen und die Wirkungsweise von Lenkungssteuern und Steuerergünstigungen in Deutschland*. Berlin 2007. S. 5 ff., verfügbar unter: <https://www.bundestag.de/resource/blob/411810/041b2cc14f57e59b196a5706a8e3c981/WD-4-048-07-pdf-data.pdf> [Zugriff am: 31.05.2021].

³⁹ Vgl. Bundesministerium der Finanzen: *Steuereinnahmen nach Steuerarten 2010 - 2017*. Berlin, verfügbar unter: https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Steuern/Steuerschaetzungen_und_Steuereinnahmen/2018-08-28-steuereinnahmen-nach-steuerarten-2010-2017.pdf?__blob=publicationFile&v=3 [Zugriff am 02.06.2021].

fungieren. Im Hinblick auf die finanzielle Situation der Kommunen ist dabei unweigerlich davon auszugehen, dass eine reine Lenkung des Verhaltens der Bürger das angestrebte Ziel sein kann.

Daneben gibt es die Steuererhebung mit einer rein fiskalpolitischen Zielsetzung. Diese wird unter der Bezeichnung der Fiskalzwecknorm geführt. Hierbei geht es dem Steuergläubiger vorrangig um die Erzielung von Einnahmen zur Erfüllung seiner Aufgaben. Die Belastungswirkungen, welche dem Bürger durch Auferlegung einer Steuer entstehen, haben dabei nach einem Gerechtigkeitsmaßstab zu erfolgen. So kann ein Lastenausgleich erreicht werden.⁴⁰ Diese Rechtssätze werden auch als Lastenausgleichsnormen bezeichnet, da sie mit der Zielsetzung erhoben werden „die durch das Gemeinwesen verursachten Lasten“ gerecht zu verteilen.⁴¹

3. Die Beherbergungssteuer der Stadt Dresden

Eine örtliche Aufwandsteuer auf entgeltliche Übernachtungen wird in Deutschland von 30 Kommunen erhoben (Stand Januar 2019).⁴² Eine dieser Kommunen ist die sächsische Landeshauptstadt Dresden. An deren Beispiel soll der Entstehungsprozess, bis hin zur Erhebung einer Aufwandsteuer, dargestellt werden.

Die ersten Überlegungen zur Erhebung einer Abgabe im touristischen Bereich der Landeshauptstadt fanden im Jahr 2011 statt. „Bereits mit Beschluß vom 31. Mai 2011 beauftragte der Stadtrat der Landeshauptstadt Dresden die Stadtverwaltung, zur Finanzierung des Tourismus-Marketings die Einführung einer Übernachtungsabgabe in Dresden zu prüfen und hierfür die Vor- und Nachteile der Erhebung einer Fremdenverkehrsabgabe gemäß § 35 SächsKAG (damalige alte Fassung), der Erhebung einer Kurtaxe gemäß § 34 SächsKAG a. F. und der Erhebung einer Übernachtungssteuer als örtliche Verbrauchs- und Aufwandssteuer gemäß § 7 Abs. 2 SächsKAG gegenüberzustellen“, so das Steuer- und Stadtkassenamtes Dresden.⁴³ Neben bereitgehaltenen verfassungsrechtlichen und einfachgesetzlichen Möglichkeiten für diese Abgabe sollten auch Grenzen deutlich gemacht werden, welche über Umwege zur Beherbergungssteuer führten.

⁴⁰ Vgl. Birk, Desens, Tappe: a. a. O., S. 58.

⁴¹ Winkels, Günter: *Gesellschafts- und steuerrechtliche Behandlung von Tracking Stocks bei Personen- und Kapitalgesellschaften*. Band 42. 1. Auflage: Göttingen 2013. S. 69.

⁴² Vgl. Deutscher Hotel- und Gaststättenverband (DEHOGA Bundesverband): *Übersicht über den Diskussionsstand in den Kommunen*. Berlin 2019, verfügbar unter: https://www.dehoga-bundesverband.de/fileadmin/Startseite/05_Themen/Bettensteuer/Bettensteuer_Generalkarte_0217.pdf [Zugriff am: 08.06.2021].

⁴³ Anhang 2: 1.Frage.

Seit dem 1. Juli 2015 erhebt die Stadtverwaltung Dresden eine Beherbergungssteuer auf entgeltliche Übernachtungen im Stadtgebiet. Um einen besseren Einblick in die Entwicklung und Abläufe der Beherbergungssteuer der Stadt Dresden zu gewinnen, wurde ein selbst entwickelter Fragebogen an das Steuer- und Stadtkassenamt Dresden gesendet. Im ersten Abschnitt wurden Fragen bezüglich des Satzungsentwurfs gestellt.⁴⁴

Die gewonnenen Erkenntnisse sollen empirisch ausgewertet werden. Durch eine Interessenabwägung der beteiligten Parteien soll deren Sicht auf die Steuer zur Geltung kommen. Zu diesem Zweck wurden weitere Fragebögen an verschiedene Hoteliers geschickt. Diese wurden stichprobenartig ausgewählt. Daraus soll es möglich werden einen Ausblick für die Besteuerung anderer Aufwände für andere Kommunen zu geben.

3.1 Über (Um-)Wege zur Beherbergungssteuer

Bereits im Jahr 2011 beschäftigte sich die Stadtverwaltung (im Anschluss an den Beschluss des Dresdner Stadtrates vom 31. Mai 2011) mit Möglichkeiten zur Finanzierung des Tourismus-Marketings. Damit verbunden war die Einführung einer Übernachtungsabgabe. Neben ihrem grundgesetzlichen Recht zur Findung einer örtlichen Verbrauchs- und Aufwandsteuer, stand die einfachgesetzliche bzw. kommunalabgabenrechtliche Möglichkeit zur Erhebung einer Fremdenverkehrsabgabe oder einer Kurtaxe (§ 34f. SächsKAG, a.F.). In einem „Werkstattprozess“, sowie mehreren Beratungen mit Vertretern der Fremdenverkehrswirtschaft, Mitgliedern der Ratsfraktionen und der Verwaltung (unter Hinzuziehung externer Rechtsberatung) fiel die Entscheidung zur Ausarbeitung einer Kurtaxensatzung durch die Exekutive, so das Steuer- und Stadtkassenamt der Stadt Dresden.⁴⁵

Die Satzung wurde am 21. November 2013 vom Stadtrat beschlossen. Die Erhebung erfolgte laut § 1 der Kurtaxensatzung zur „teilweisen Deckung des Aufwands für die Herstellung, Anschaffung, Erweiterung und Unterhaltung von Einrichtungen, die zu sonstigen Fremdenverkehrszwecken genutzt werden, sowie für die zu diesem Zweck durchgeführten Veranstaltungen in ihrem Stadtgebiet.“ Parallel zum Beschluss der Satzung kam es zu einem Eilverfahren vor dem Sächsischen Obergericht (SächsOVG). Der Betreiber einer Beherbergungseinrichtung versuchte dadurch das Inkrafttreten der Satzung zu verhindern.⁴⁶ Das angestrebte Ziel wurde nicht erreicht,

⁴⁴ Vgl. Anhang 1: Fragebogenmuster für die Stadt Dresden.

⁴⁵ Vgl. Anhang 2: 1.Frage.

⁴⁶ SächsOVG, Beschluss vom 28.01.2014, Az.: 5 B 5/14 - juris.

weshalb die Kurtaxesatzung am 01. Februar 2014 in Kraft trat. Rund acht Monate später, am 09. Oktober 2014, traf das SächsOVG die Entscheidung im Hauptsacheverfahren und erklärte die Satzung als von Anfang an unwirksam.⁴⁷ Als Begründung gab die Stadt Dresden an, dass sie (nach damaliger Rechtslage) weder ein Kurort, Erholungsort oder eine sonstige Fremdenverkehrsgemeinde im Sinne von § 34 Abs. 1 S. 1 SächsKAG (damals gültige, a. F.) war.⁴⁸ Folglich war die Erhebung einer Kurtaxe für Dresden nicht möglich. Über eine eventuelle Erhebung der Steuer als örtliche Aufwandsteuer (im Rahmen des Steuererfindungsrechts der Gemeinden) traf das SächsOVG keine Aussage. Laut dessen Auffassung war eine Entscheidung über die Möglichkeit der Erhebung als Bettensteuer nicht notwendig, da die Abgabe in Ausgestaltung einer Kurtaxesatzung ohnehin als unwirksam anzusehen sei.⁴⁹

32 Kommunen hatten bereits eine Kurtaxe als „sonstige Fremdenverkehrsgemeinde“ erhoben oder es in Erwägung gezogen. Aus diesem Grund rief das Urteil bei ihnen Unsicherheiten hervor.⁵⁰ Der sächsische Landesgesetzgeber sah sich gezwungen auf diese einschränkende Rechtsprechung zu reagieren. Die Tourismusstrategie für Sachsen beinhaltete eine Kofinanzierung durch Freistaat, Kommunen, Gäste und Tourismuswirtschaft zur Erfüllung touristischer Aufgaben. Durch die enge Auslegung des Begriffs einer Fremdenverkehrsgemeinde durch das SächsOVG konnte diese Strategie nicht verfolgt werden. Die Finanzierung durch die Erhebung einer Kurtaxe wäre für viele Gemeinden und die Kreisfreien Städte (Chemnitz, Dresden, Leipzig) unmöglich geworden. Um ihnen diese Möglichkeit wieder einzuräumen, änderte die Legislative das SächsKAG.⁵¹ Ziel war es die Beschränkungen zur Erhebung einer Kurtaxe zu lockern. Eine Gemeinde musste demzufolge nicht mehr Kur-, Erholungsort oder eine sonstige Fremdenverkehrsgemeinde (§ 34 Abs. 1 S. 1 SächsKAG, in der Fassung, welche zuletzt am 01. Januar 2014 geändert wurde) sein, um die Abgabe erheben zu können. Dieses Erfordernis bestand in der geänderten Fassung vom 20. November 2016 nicht mehr. Der Freistaat legte als Voraussetzung das Entstehen von „besonderen Kosten“ fest. Dieser Ausdruck wurde in § 34 Abs. 1 SächsKAG in der Fassung, welche zuletzt am 20. November 2016 geändert wurde, näher erläutert. Durch die Änderung wurde es bis heute für einen größeren Kreis der sächsischen Gemeinden möglich eine Kurtaxe zu erheben.

⁴⁷ SächsOVG, Urteil vom 09.10.2014, Az.: 5 C 1/14 - juris.

⁴⁸ Vgl. Ebd. Rn. 23-35.

⁴⁹ Vgl. Ebd. Rn. 21.

⁵⁰ Vgl. Landestourismusverband Sachsen e.V.: *Handreichung zur Finanzierung touristischer Aufgaben*. Dresden 2017, verfügbar unter: <https://www.ltv-sachsen.de/csdata/epaper/1/de/5a02d079c3d0b/epaper/ausgabe.pdf> [Zugriff am: 17.05.2021].

⁵¹ Vgl. Ebd.

Problematisch stellten sich für die Stadt Dresden die im Doppelhaushalt für die Jahre 2015/2016 veranschlagten Einnahmen aus einer örtlichen Aufwandssteuer auf touristische Übernachtungen heraus.⁵² Der Stadtratsbeschluss über die Haushaltssatzung erfolgte bereits am 11. Dezember 2014, jedoch war die Kurtaxesatzung vom SächsOVG als von Anfang an unwirksam erklärt worden. Die Änderung des SächsKAG, welche die Erhebung einer Kurtaxe wieder ermöglicht hätte, erfolgte jedoch erst im Jahr 2016. Aufgrund dessen musste eine andere Lösung geschaffen werden. Man sah sich gezwungen zu handeln: „Aus diesem Beschluß leitete die Stadtverwaltung den Auftrag ab, dem Rat eine entsprechende Steuersatzung zur Beschlußfassung vorzulegen“, so das Steuer- und Stadtkassenamt.⁵³ Dass die damalige Oberbürgermeisterin Helma Orosz am 25. Februar eine Verwaltungsvorlage mit dem Satzungsentwurf für eine Beherbergungssteuer in die Gremien überwiesen hatte, wurde im Dresdner Amtsblatt vom 25. Februar 2015 veröffentlicht.⁵⁴ Neben dieser Vorlage ging eine weitere aus der Mitte des Stadtrates zur Beschlussfassung ein. „Am 7. Mai 2015 beschloß der Rat die Beherbergungssteuersatzung in der Fassung des Verwaltungsvorschlages, lediglich zur Berechnung der Steuerhöhe wurde ein gestaffelter Tarif statt – wie von der Verwaltung ursprünglich vorgeschlagen – ein linearer Tarif von 6,6 Prozent der Übernachtungsentgelte beschließen.“⁵⁵ Die Satzung über die Erhebung einer Beherbergungssteuer in der Landeshauptstadt Dresden (BSS) trat am 01. Juli 2015 als örtliche Aufwandsteuer in Kraft. Veröffentlicht wurde die Satzung im Dresdner Amtsblatt vom 29. Mai 2015.⁵⁶

3.2 Mindestinhalte kommunaler Steuersatzungen

Der Landesgesetzgeber legt in § 2 Abs. 1 S. 2 SächsKAG folgende Mindestinhalte für kommunale Abgabensatzungen fest: „Die Abgabensatzung muss die Abgabenschuldner, den die Abgabe begründenden Tatbestand, den Maßstab und den Satz der Abgabe sowie die Entstehung und die Fälligkeit der Abgabenschuld bestimmen.“ Da es sich um eine Steuer und nicht allgemein um eine Abgabe handelt, müssen die Inhalte des § 2 Abs. 1 S. 2 SächsKAG analog auf die Steuerthematik angewandt werden. So muss

⁵² Vgl. Landeshauptstadt Dresden: *Haushaltsplan 2015/2016*. Band 1. Dresden 2014. S. 149, verfügbar unter: https://www.dresden.de/media/pdf/haushalt/haushalt2015-2016/HHPlan_2015-2016_Band_1.pdf [Zugriff am: 15.05.2021].

⁵³ Anhang 2: 1. Frage.

⁵⁴ Vgl. Landeshauptstadt Dresden: *Dresdner Amtsblatt*. Dresden 05.03.2015. S. 4, verfügbar unter: <https://www.dresden.de/media/pdf/amtsblatt/2015/dresdner-amtsblatt-2015-10.pdf> [Zugriff am 06.06.2021].

⁵⁵ Anhang 2: 1. Frage.

⁵⁶ Vgl. Landeshauptstadt Dresden: *Dresdner Amtsblatt*. Dresden 29.05.2015. S. 24, verfügbar unter: <https://www.dresden.de/media/pdf/amtsblatt/2015/dresdner-amtsblatt-2015-22.pdf> [Zugriff am: 06.06.2021].

bspw. anstatt eines allgemeinen Abgabenschuldners ein Steuerschuldner festgelegt werden. Außerdem eröffnet § 3 SächsKAG die Möglichkeit „einige Bestimmungen der Abgabenordnung sinngemäß anzuwenden, soweit sie sich nicht auf bestimmte Steuern beziehen und soweit nicht dieses Gesetz besondere Vorschriften enthält.“ Insbesondere zur Inhaltlichen Bestimmung der Mindestinhalte aus § 2 Abs. 2 S. 2 SächsKAG erweist sich diese Norm als hilfreich, da das SächsKAG bezüglich Steuersatzungen für örtliche Aufwandsteuern keine besonderen Vorschriften bereithält.

3.2.1 Mindestinhalte in der Beherbergungssteuersatzung

Die Stadt Dresden hat Ihre Beherbergungssteuersatzung auf Grundlage des § 4 Abs. 1 SächsGemO, sowie des § 2 Abs. 1 und 7 Abs. 2 SächsKAG erlassen. Folglich müssen die Mindestinhalte auch in deren Steuersatzung vorzufinden sein. Steuerschuldner ist derjenige, welcher verpflichtet ist die Steuer zu zahlen. Ob er dies selbst tut ist dabei nicht relevant. So kann eine Person auch dann, wenn eine andere Person verpflichtet ist für ihn die Steuer zu zahlen, Steuerschuldner sein (z.B. Lohnsteuer).⁵⁷ Ebenso gilt es für die Beherbergungssteuer der Stadt Dresden. Der Steuerschuldner ist nach § 5 BSS der Beherbergungsgast. Jedoch zahlt dieser die Steuer nicht direkt an den Steuergläubiger (nach § 1 BSS die Landeshauptstadt Dresden). Die Betreiber der Beherbergungseinrichtungen im Stadtgebiet werden verpflichtet von ihren Gästen die Steuer einzuziehen (§ 7 Abs. 2 BSS). Anschließend ist sie auf einem amtlich vorgeschriebenen Vordruck zu errechnen und bei der Stadt anzumelden. Fällig werden die Anmeldung und Zahlung an die Stadtkasse bis zum 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonats (§ 7 Abs. 5 BSS). Folglich ist auch der Mindestinhalt der „Fälligkeit der Abgabenschuld“ aus § 2 Abs. 1 SächsKAG (in diesem Fall der Steuerschuld) in der BSS der Stadt Dresden enthalten.

Sobald die in der Steuersatzung vorgegebenen Voraussetzungen vorliegen, führen sie zum Eintritt einer Rechtsfolge. Diese ist einerseits der Steueranspruch für den Steuergläubiger und andererseits die Steuerschuld des Beherbergungsgasts. Die BSS der Stadt Dresden legt hierfür in § 6 fest, dass der Steueranspruch mit Beendigung der entgeltpflichtigen privaten Beherbergung (Mindestinhalt der Entstehung der Steuerschuld) entsteht. Dies ist jedoch so auszulegen, dass lediglich die Möglichkeit einer entgeltpflichtigen, privaten Beherbergung geschaffen sein muss, um den Tatbestand zu erfüllen. Als Rechtsfolge wird die Steuer ausgelöst. Das Übernachten selbst entspricht nicht dem

⁵⁷ Ratjen, Carola; Sager, Silke; Schimpf, Nadine: *Abgabenordnung und Finanzgerichtsordnung*. 4. Auflage. Weil im Schönbuch 2019. S. 41.

Steuertatbestand. Die Steuerpflicht entsteht auch, wenn die Übernachtung nicht stattgefunden hat, jedoch ein Entgelt für die von der Beherbergungseinrichtung geschaffenen Gelegenheit zu entrichten ist. Die Zahlung entfällt nur, wenn bei einer Nichtnutzung der vom Betreiber der Beherbergungseinrichtung bereitgestellten Möglichkeit der Übernachtung kein Entgelt zu entrichten ist. Folglich ist die Steuerpflicht an den Tatbestand der reinen Bereitstellung einer Möglichkeit zur entgeltlichen privaten Beherbergung geknüpft. In § 2 BSS wird konkretisiert, wann es sich um diese handelt.

Das Erfordernis der Beherbergung wird an die Art der Beherbergungseinrichtung gebunden. § 2 Abs. 1 S. 2 u. 3 BSS legt fest, dass „Hotels, Gasthöfe und Pensionen, Ferienunterkünfte und ähnliche Beherbergungsstätten sowie Campingplätze“ jedenfalls Beherbergungsstätten sind und somit zum Steuertatbestand zählen. Wohnmobilstandplätze gelten nur unter der Voraussetzung, dass Sanitärräume angeboten werden als solche. Ausgenommen und damit keine Beherbergungseinrichtungen sind nach Auffassung der Landeshauptstadt „Krankenhäuser, Vorsorge- und Rehabilitationskliniken, stationäre Einrichtungen der Hilfe für behinderte Menschen und ähnliche Einrichtungen“.

Eine entgeltliche Übernachtung ist dann gegeben, wenn der Gast für die Bereitstellung der Übernachtungsmöglichkeit ein Entgelt an die Beherbergungseinrichtung zu zahlen hat. Sie darf also nicht unentgeltlich erfolgen. Des Weiteren trifft die Landeshauptstadt in § 2 Abs. 2 BSS eine Negativabgrenzung, wann eine Beherbergung nicht als „private Beherbergung“ zu verstehen ist. Dies ist der Fall, wenn die Beherbergung aus beruflichen, oder Gründen der Berufsausbildung stattfindet. Dafür schreibt die Satzung eine Nachweispflicht vor, im 2. Absatz vor.

Neben dem Grund zur Besteuerung (Steuertatbestand) muss auch die Höhe des Steueranspruchs für jedermann erkenntlich sein.⁵⁸ Erkenntlich wird dies durch den Steuermaßstab und den Steuersatz, welche die Mindestinhalte für kommunale Steuersatzungen sind. Der Steuermaßstab, auch Steuerbemessungsgrundlage genannt, ist die zahlenmäßige Größe, aufgrund derer die Steuer berechnet wird. Er erfüllt dabei eine Messfunktion.⁵⁹ In der Beherbergungssteuersatzung der Stadt Dresden ist der Steuermaßstab in § 4 Abs. 1 festgelegt. Der Maßstab ist „die jeweils für die einzelnen Übernachtungen der Beherbergung des Gastes geschuldeten Entgelte.“ Der Steuersatz hingegen besitzt eine Belastungsfunktion, da er in Anwendung auf den Steuermaßstab den Steuerbetrag ergibt. Dieser kann in Prozent-, Promillesätzen, festen Geldbeträgen oder als Tarif

⁵⁸ Vgl. Ebd. S.67f.

⁵⁹ Vgl. Drüen, Klaus-Dieter: a. a. O., S. 18.

festgelegt werden.⁶⁰ Die Stadt Dresden hatte in der BSS (vom 07. Mai 2015) einen Steuersatz nach Staffelbereichen in § 4 Abs. 3 BSS (a.F.) festgelegt. Als Bereiche wurden jeweils 30 Euro der Bemessungsgrundlage erfasst. Im ersten Bereich, also von 0,01 Euro bis 29,99 Euro Entgelt für die Übernachtung, lag der Steuersatz bei einem Euro. Im nächsten Staffelbereich, welcher ein Entgelt von 30 Euro bis 59,99 Euro bezeichnet, waren es drei Euro Steuer. Der Steuersatz stieg je höherem Staffelbereich also um zwei Euro an.

Diese Regelung wurde jedoch durch die Änderungssatzung vom 17. August 2017 umgestaltet. Die neue Satzung sieht bis heute einen proportional zur Höhe des, auf die Übernachtung entfallenden Entgelts, errechneten Steuersatz vor. Dieser lag zuerst bei einem fünfzehntel (6,6 Prozent) des Wertes der Bemessungsgrundlage.⁶¹ Mit Beschluss des Stadtrates änderte sich der Steuersatz ab dem 1. Januar 2019 jedoch nochmals. Er wurde auf sechs Prozent gesenkt und besteht in dieser Höhe bis heute.⁶²

Es lässt sich nun schlussfolgern, dass die Beherbergungssteuersatzung der Stadt Dresden den vom Landesgesetzgeber vorgegebenen Mindestinhalten für Abgabensatzungen gemäß § 2 Abs. 1 S. 2 SächsKAG gerecht wird.

3.3 Einnahmepotential und Erhebungsaufwand

Mit Beginn der Überlegungen eine Steuer zu erheben muss festgestellt werden, inwieweit der Ertrag einer Steuer den durch sie entstehenden Aufwand decken kann. Dazu muss eine Abwägung zwischen Einnahmepotential und Erhebungsaufwand stattfinden. Das Einnahmepotenzial bildet möglichst realistisch die Einnahmen ab, welche durch die geplante Steuer entstehen könnten. Da man sich in der Planung befindet, müssen alle Werte zur Berechnung neu ermittelt werden.

In der Verwaltungsvorlage zur Beherbergungssteuersatzung der Stadt Dresden wurde dafür ein durchschnittlicher Zimmerpreis für Beherbergungseinrichtungen (ausgenommen Ferienwohnungen und Campingplätze) ermittelt. Dieser lag bei 81 Euro im Jahr 2014. Der Einfachheit halber wurde ein durchschnittlicher Übernachtungspreis von 80 Euro für zwei Personen pro Übernachtung angesetzt. Die jährliche Anzahl der Gäste

⁶⁰ Ebd.

⁶¹ Vgl. Landeshauptstadt Dresden: *Dresdner Amtsblatt*. Dresden 31.08.2017. S.18, verfügbar unter: <https://www.dresden.de/media/pdf/amtsblatt/2017/dresdner-amtsblatt-2017-35.pdf> [Zugriff am: 10.06.2021].

⁶² Vgl. Landeshauptstadt Dresden: *Dresdner Amtsblatt*. Dresden 15.03.2018. S. 31, verfügbar unter: <https://www.dresden.de/media/pdf/amtsblatt/dresdner-amtsblatt-2018-11.pdf> [Zugriff am: 10.06.2021].

wurde auf vier Millionen geschätzt. Davon waren jedoch 35 Prozent beruflich bedingte Übernachtungen, drei Prozent minderjährige Personen und fünf Prozent Menschen mit Behinderungen bzw. deren Begleitpersonen, welche nach § 2 Abs. 2 u. 3, sowie § 3 Abs. 1 BSS nicht beherbergungssteuerpflichtig sind. In Anwendung des Steuersatzes von 6,6 Prozent ergab sich ein Einnahmepotential von sechs Millionen Euro pro Jahr.⁶³

Der Erhebungsaufwand zeichnet den administrativen Aufwand, welcher sich aus der Steuererhebung für die Kommune ergibt ab.⁶⁴ Zur Bestimmung muss der Zusammenhang zwischen Steuererhebung und dessen Vollzug deutlich gemacht werden. Anhand dessen lassen sich Kostenfaktoren, wie zum Beispiel zusätzliches Personal, räumliche Gegebenheiten oder neue Software ableiten. Nach Aussage des Steuer- und Stadtkassenamtes Dresden bezogen sich deren Überlegungen unter anderem auf das benötigte Personal. Da bereits Erfahrungen durch die Erhebung einer Kurtaxe gesammelt wurden, konnten diese in die Planung integriert werden. Abgabepflichtig waren im Jahr 2014 rund 800 Betriebe. Die Satzung verpflichtet die Beherbergungsbetriebe zur Mitwirkung (Errechnung und Anmeldung der Steuer). Zu den Aufgaben der Bediensteten zählen: „Buchung der angemeldeten Beträge, Kontrolle der Anmeldungen, Prüfung der Betriebe, Bearbeitung von Rechtsstreitigkeiten“. Für die Administration der Steuererhebung wurde eine Dienstkraft im gehobenen und zwei im mittleren Verwaltungsdienst eingeplant. Des Weiteren ergaben sich Aufwendungen zur Bereitstellung der Notwendigen Hardware und Software, sowie der Sachkosten. Die Stadt Dresden errechnete daraus einen Betrag von 185.000 Euro pro Jahr im laufenden Betrieb.⁶⁵

Weitere Aufgaben entstehen der Verwaltung durch die Regelung des § 2 Abs. 2 u. 3 i. V. m. § 7 Abs. 4, sowie § 8 BSS (Ausnahmetatbestand für berufliche oder aus Gründen der Berufsausbildung in Anspruch genommene Beherbergungen). Eine Kontrolle der bei den Beherbergungseinrichtungen eingegangenen Arbeitsbescheinigungen ist jedenfalls dann notwendig, wenn diese unklar oder zweifelhaft sind. Aus der Satzung ergibt sich für den Gast die Möglichkeit eine Rückerstattung der Steuer vom Steuer- und Stadtkassenamt, wenn während des Aufenthalts keine Bescheinigung vom Arbeitgeber vorgelegt wurde. Der Antrag ist in diesem Fall unter entsprechender Nachweisführung zu stellen. Diese Möglichkeit besteht auch dann, wenn es sich um eine Person handelt, welche nach § 3 BSS eine Steuerbefreiung erhalten kann. Jedenfalls ist die Verwaltung

⁶³ Vgl. Anhang 2: 2. Frage.

⁶⁴ Vgl. Leibnitz- Institut für Globale und Regionale Studien: *Entwicklungsfinanzierung: Steuern als wichtiges Instrument*. Hamburg 2013. S. 2. verfügbar unter: http://edoc.vifapol.de/opus/volltexte/2014/5005/pdf/gf_global_1306.pdf [Zugriff am: 30.05.2021].

⁶⁵ Vgl. Anhang 2: 2. Frage.

verpflichtet diese Anträge zu bearbeiten. Bei der Planung des dadurch verursachten Aufwandes fand eine Orientierung an den Erfahrungen anderer Städte statt. Die Aufgabe der Steuerrückerstattung wurde als eine Art Ausnahmefall deklariert, da die Wahrscheinlichkeit der Nutzung dieser Möglichkeit erfahrungsgemäß eher gering ausfallen würde.⁶⁶ Aus diesem Grund hatte die Verwaltung der Stadt Dresden lediglich zwei Dienstkräfte des mittleren Dienstes eingeplant. Der Kostenaufwand einschließlich Sachkosten liegt hier bei 110.000 Euro in der Planung.⁶⁷

Womöglich könnten die wenigen Anträge auf den nachträglichen Aufwand zurückzuführen sein. Der Gast muss nachdem die Reise bereits beendet war den Antrag stellen. Bei der Abwägung des Aufwandes für den Antrag und der dadurch entstehenden Erstattung lässt sich möglicherweise ableiten, weshalb sich erfahrungsgemäß viele Gäste dagegen entscheiden. Im Jahr 2019 lag die durchschnittliche Aufenthaltsdauer bei ca. zwei Nächten (1,98).⁶⁸ Bei einem durchschnittlichen Zimmerpreis von je 80 Euro pro Nacht ergibt sich ein Entgelt von insgesamt 160 Euro. Der aktuelle Beherbergungssteuersatz liegt in Dresden bei sechs Prozent. Folglich beträgt die Steuer 4,80 Euro. Es ist fraglich, ob ein Einzelner bei dieser Bagatellsumme von weniger als fünf Euro nachträglich einen Antrag stellen würde. Sobald die Beherbergung jedoch über einen längeren Zeitraum stattfindet oder mehrere Gäste z.B. aus einer Firma untergebracht sind, könnte die Wahrscheinlichkeit zur Nutzung eines Rückerstattungsanspruchs höher sein. Eine Ursache dafür könnte die Summe der sich ergebenden höheren Rückerstattungsbeträge sein. Fraglich bleibt, ab welcher Belastung bzw. welchem möglichen Vorteil die Anzahl der Antragstellungen ansteigt. Dazu wurden jedoch bisher keine statistischen Daten erhoben. Außerdem wäre die Stichprobe innerhalb der Stadt Dresden für ein allgemeines Urteil nicht aussagekräftig genug.

Ein weiterer Planungsaufwand in der Verwaltungsvorlage waren die Kosten für die Beschaffung und Erstellung der neuen Software. Im Einführungs- und Folgejahr wurden dafür jeweils 37.550 Euro veranschlagt.⁶⁹ Danach sollten die Kosten geringer ausfallen, da die bereits erstellte Software aktualisiert und gewartet werden, dieser Aufwand aber nicht dem der Ersterstellung gleichkommen muss. Außerdem hat die Stadt einen

⁶⁶ Vgl. Ebd.

⁶⁷ Vgl. Ebd.

⁶⁸ Vgl. Kommunale Statistikstelle der Landeshauptstadt Dresden: *Ankünfte und Übernachtungen nach Beherbergungsarten*. Dresden 2021. S. 1, verfügbar unter: https://www.dresden.de/media/pdf/statistik/Statistik_4505_Touri_2014_Unterkuenfte.pdf [Zugriff am: 15.06.2021].

⁶⁹ Vgl. Ebd.

Eigenbetrieb für IT-Leistungen, welcher sehr wahrscheinlich die Aufgabe der IT-Wartung und -Bereitstellung wahrnimmt.⁷⁰

Somit stand dem Erhebungsaufwand von insgesamt 332.550 Euro ein Einnahmepotential von sechs Millionen Euro in der Planung gegenüber. Die Erhebung der Beherbergungssteuer bringt der Stadt Dresden in der Theorie Einnahmen von über fünfseinhalb Millionen Euro ein.⁷¹

Tatsächlich sah der Doppelhaushalt der Landeshauptstadt für 2019/2020 einen Ansatz von 9,3 Millionen Euro im Jahr 2019 und 9,8 Millionen Euro im Jahr 2020 für die Beherbergungssteuer vor.⁷² Dieser Ansatz übersteigt das in der Planung für die Steuer veranschlagte Einnahmepotential. Die tatsächlichen Einnahmen aus der Steuer lagen 2019 bei rund zehn Millionen Euro und damit deutlich über dem im Haushaltsplan veranschlagten Ansatz.⁷³ Im Jahr 2020 gab das Steuer- und Stadtkassenamt Einnahmen in Höhe von rund 6,7 Millionen Euro an. Dieser prägnante Einnahmenrückgang könnte auf die derzeit vorherrschende Corona-Pandemie zurückzuführen sein. Der durch die Steuer tatsächlich verursachte Aufwand lag in den beiden Jahren jeweils bei rund einer halben Million Euro. Jedoch war in diesen Kosten auch eine pauschale Gemeinkostenumlage enthalten.⁷⁴ Damit überstiegen die veranschlagten Einnahmen des Haushaltsplanes, als auch die tatsächlichen Einnahmen der Steuer, den durch sie verursachten Erhebungsaufwand.

3.4 Fiskalpolitische Ziele oder Lenkungssteuer

Es ist fraglich, ob die Beherbergungssteuer der Stadt Dresden als eine rein fiskalpolitisch motivierte Steuer erhoben wird oder ob damit Lenkungsabsichten verwirklicht werden.

Aus fiskalpolitischer Sicht ist davon auszugehen, dass eine Steuer in dem Moment bedeutsam ist, wenn der Anteil der durch sie erzielten Einnahmen die anderen Steuereinnahmen der Kommune nicht unwesentlich beeinflusst. Dies könnte dann gegeben sein,

⁷⁰ Vgl. Landeshauptstadt Dresden: *Eigenbetrieb IT-Dienstleistungen*. Dresden 2020, verfügbar unter: https://www.dresden.de/de/rathaus/aemter-und-einrichtungen/oe/dborg/stadt_dresden_6860.php?pk_campaign=Shortcut&pk_kwd=EBIT [Zugriff am: 01.06.2021].

⁷¹ Vgl. Anhang 2: 2. Frage.

⁷² Vgl. Landeshauptstadt Dresden: *Haushaltsplan 2019/2020*. Band 1. Dresden 2019. S. 154, verfügbar unter: https://www.dresden.de/media/pdf/haushalt/haushalt-2019-2020/Haushaltsplan_LHD_2019-2020_Band_1.pdf [Zugriff am: 03.06.2021].

⁷³ Vgl. Landeshauptstadt Dresden: *Haushaltsplan 2021/2022*. Band 1. Dresden 2021. S. 84, verfügbar unter: https://www.dresden.de/media/pdf/haushalt/haushalt-2021-2022/210_4_HHPL_2021-2022_Band_1.pdf [Zugriff am: 03.06.2021].

⁷⁴ Vgl. Anhang 2: 3. Frage.

wenn die sie auf das Einkommen angewiesen ist und ein Ausbleiben oder eine Minderung spürbare Auswirkungen mit sich ziehen. Da Steuern ohne Zweckbindung erhoben werden, lässt sich deren Bedeutsamkeit nicht an deren reinen Verwendung messen. Des Weiteren ist zu bedenken, ob die Aufgabenerfüllung auch ohne die Steuer möglich wäre. Auch bei der Stadt Dresden wird dieser Grundsatz erkennbar. Das Steuer- und Stadtkassenamt gibt in ihrem Infoblatt zur Beherbergungssteuer für Gäste an, dass die Steuer allgemein als Einnahmequelle für den städtischen Haushalt dient. „Die wichtigsten kommunalen Ausgaben, die aus dem Haushalt der Stadt Dresden bestritten werden, sind Sozialleistungen und der Bau sowie die Unterhaltung von Schulen und Kindertagesstätten, daneben werden aber auch kulturelle Einrichtungen und Sportstätten aus dem Stadthaushalt finanziert“.⁷⁵

Da die Corona-Pandemie die finanzielle Lage der Stadt Dresden in 2020 außerordentlich beeinflusst hatte, ist es sinnvoller das Aufkommen der Beherbergungssteuer (stichprobenartig) in 2019 zu betrachten.

Die Einnahmen sämtlicher Steuerarten lagen 2019 bei rund 711,5 Millionen Euro. Die Beherbergungssteuer machte mit rund zehn Millionen Euro einen Anteil von rund 1,4 Prozent aus.⁷⁶ Folglich ist bezüglich der gesamten Steuereinnahmen festzustellen, dass eine örtliche Aufwandsteuer, wie die Beherbergungssteuer, keinen wesentlichen Anteil ausmachte. Dieser erscheint auf den ersten Blick unbedeutend. Betrachtet man die Beherbergungssteuer jedoch im Kontext der Steuerart und deren Charakteristik wird dadurch deutlich: „Aufwandsteuern zielen lediglich auf die über die Vermögens- und Einkommensverwendung für den persönlichen Lebensbedarf zum Ausdruck kommende besondere wirtschaftliche Leistungsfähigkeit“.⁷⁷ Besteuert wird demnach nur bei Erfüllung des Steuertatbestandes. Aufwandsteuern grenzen sich von anderen Steuern, dessen Ertragshöhe bei den Kommunen liegt, durch ihren kleineren Kreis der zu Steuernden ab. Bei den aufkommensstärksten Steuern, wie beispielsweise der Gewerbesteuer, ist der Kreis der Steuerschuldner sowie das Einnahmepotential, welches in der Bemessungsgrundlage (Gewerbeertrag) gründet, wesentlich größer. Eine Vergleichbarkeit ist demnach nicht gegeben. Die Einnahmen der Beherbergungssteuer können nicht ins Verhältnis zu den anderen Steuerarten, welche keine Aufwandsteuern sind, gesetzt

⁷⁵ Landeshauptstadt Dresden: *Beherbergungssteuer- Das Steuer- und Stadtkassenamt informiert*. Dresden 2020. S. 1, verfügbar unter: https://www.dresden.de/media/pdf/steueramt/2019-01_Infoblatt_Gaeste.pdf [Zugriff am 12.06.2021].

⁷⁶ Vgl. Ebd. Landeshauptstadt Dresden: *Haushaltsplan 2021/2022*.

⁷⁷ OVG Koblenz, Urteil vom 17.05.2011, AZ.: 6 C 11408/10- juris, Rn.13ff.

werden, da so keine Aussage über die Bedeutsamkeit der Steuer als Einnahmequelle für die Stadt getroffen werden kann.

Setzt man sie jedoch ins Verhältnis zu den anderen von der Landeshauptstadt im Jahr 2019 erhobenen örtlichen Steuern (Hundesteuer: rund 1,5 Millionen Euro, Vergnügungssteuer: rund 2,5 Millionen Euro und Zweitwohnungssteuer rund eine Million Euro) wird deutlich, dass ihr Aufkommen (zehn Millionen Euro im Jahr 2019) das der anderen deutlich übersteigt.⁷⁸ In diesem Kontext betrachtet ist die Beherbergungssteuer der Stadt Dresden als unabdingbar für diese Art der kommunalen Einnahmen einzustufen. Allein deshalb ist der fiskalpolitische Nutzen der Steuer unbestreitbar.

Wenn die Beherbergungssteuer neben ihrer fiskalpolitischen Zielsetzung auch eine lenkende Wirkung entfalten würde, müsste sie bei den Steuerpflichtigen ein gewisses Verhalten hervorrufen. Dieses kann einerseits ein erwünschtes Verhalten sein, welches durch steuerliche Vorteile begünstigt wird. Andererseits kann es aber auch ein nicht erwünschtes Verhalten sein, welchem steuerliche Nachteile in Aussicht gestellt werden.⁷⁹ Um beurteilen zu können, inwieweit es sich bei der Beherbergungssteuer der Stadt Dresden um eine Lenkungsnorm handelt, sind der Steuertatbestand, die Bemessungsgrundlage, sowie der Steuersatz ausschlaggebend. Der Tatbestand wird in § 6 BSS beschrieben. Es muss sich um eine entgeltpflichtige, private Beherbergung handeln. Die Bemessungsgrundlage und der Steuersatz werden in § 4 BSS mit sechs Prozent der für die Beherbergung geschuldeten Entgelte festgelegt. Die lenkende Wirkung, welche die Steuer auslösen könnte, würde sich in der Anzahl der Gäste widerspiegeln. Dabei könnte die Höhe des Steuersatzes die Anzahl der Übernachtungen mindern. Mithin könnte der Steuersatz so hoch gewählt werden, dass das Steueraufkommen und somit die Anzahl der Übernachtungen gegen null gehen. Solch eine Steuer wird auch als Erdrosslungssteuer bezeichnet.⁸⁰ Die für die Stadt Dresden festgeschriebenen sechs Prozent der geschuldeten Entgelte führen nicht zu einer Erdrosselung. Es ist zweifelsfrei davon auszugehen, dass diese destruktive Wirkung nicht im Interesse der Stadt liegt. So würde sich neben den Beherbergungsbetreibern der gesamte Tourismusbereich nicht halten können. Auch eine Minderung der Gästeanzahl durch einen hohen Steuersatz würde sich kontrovers darstellen, da auch hierbei eine negative Wirkung auf die Tourismusbranche entstehen würde. Die Begünstigung eines gewünschten Verhaltens ist ebenfalls nicht

⁷⁸ Vgl. Ebd.

⁷⁹ Vgl. Birk, Desens, Tappe: a. a. O., S. 59.

⁸⁰ Ebd.

ableitbar. Folglich ist davon auszugehen, dass die Steuer nicht mit etwaigen Lenkungsabsichten erhoben wird.

Ob die Höhe des Steuersatzes potentielle Gäste von einer Übernachtung im Stadtgebiet abhält ist fraglich. Es ist davon auszugehen, dass sich ein Großteil der Individualreisenden der Steuerschuld überhaupt nicht bewusst sind, geschweige denn ein ernsthaftes Interesse daran haben. Bei den durch Reiseveranstalter organisierten Reisen könnte die Steuer jedoch eine andere Wirkung haben, da hier ausschlaggebend ist, wie günstig Reisen angeboten werden können. Dabei könnte konkurrierend zu anderen Anbietern jeder Euro relevant sein. Lediglich die Vermutung über die Wirkung der Steuer ist nicht ausreichend um feststellen zu können, ob von ihr tatsächlich eine lenkende Wirkung auf Grund ihrer Höhe ausgeht. Es existieren außerdem keine statistischen Erhebungen, welche diese Einschätzung belegen könnten.

3.5 Normenkontrolle durch das SächsOVG

Die Erhebung von Abgaben im touristischen Bereich der Stadt Dresden war von Anfang an umstritten. Unterschiedliche Interessen führten schon bei der Kurtaxe zum Rechtsstreit, welcher zu Gunsten der Kläger ausging.⁸¹ Und auch die Beherbergungssteuer spaltet die unterschiedlichen Parteien. Jede möchte ihre Interessen durchsetzen. Beispielhaft dafür war der Rechtsstreit zwischen einer Betreiberin eines Beherbergungsunternehmens und der Landeshauptstadt Dresden.

In einem Normenkontrollverfahren beehrte die Antragstellerin die BSS für unwirksam zu erklären.⁸² Die damals gültige Fassung war die des 29. Oktober 2015. Das Sächsische Obergericht traf Entscheidungen bezüglich mehrerer Kernpunkte. Zu Beginn wurde grundlegend erörtert, weshalb es sich bei der Beherbergungssteuer tatsächlich um eine Aufwandsteuer im Sinn von § 7 Abs. 2 SächsKAG i. V. m. Art. 105 Abs. 2a S. 1 GG handelt.⁸³ Dabei stellt das SächsOVG primär auf die grundlegenden Merkmale einer Steuer aus § 3 Abs. 1 AO ab, welchen die Beherbergungssteuer gerecht wird. Anschließend wurde geprüft, ob es sich auch um eine Aufwandsteuer handelt. Dabei orientierte sich das SächsOVG an der Entscheidung des BVerwG vom 11. Juli 2012, worin der Charakter einer Aufwandsteuer grundlegend dargelegt wurde (siehe auch

⁸¹ SächsOVG, Urteil vom 09.10.2014, Az.: 5 C 1/14 - juris.

⁸² SächsOVG, Urteil vom 06.10.2016, Az.: 5 C 4/16 - juris.

⁸³ Vgl. Ebd. Rn. 58-63.

Kapitel 2.3 Aufwandsteuern). Man kam zu dem Ergebnis, dass es sich bei der Beherbergungssteuer der Stadt Dresden um eine um eine solche Steuer handelt.⁸⁴

Auch die Gleichartigkeit der Beherbergungssteuer mit der Umsatzsteuer wurde geprüft. Dabei wurde festgestellt, dass sich die Beherbergungssteuer aufgrund des Gleichartigkeitsbegriffs des Art. 105 Abs. 2a S.1 GG von der Umsatzsteuer abgrenzt. Wird sie lediglich anhand des Begriffs des Art. 72 Abs. 1 GG verglichen, so würde sie als gleichartig gelten. Dies war jedoch, bei Einführung der Regelung des Art. 105 Abs. 2a S.1 GG zum 01. Januar 1970, unweigerlich nicht die Absicht des Gesetzgebers. Die herkömmlichen (schon vor dieser Regelung erhobenen) örtlichen Steuern sollten unangetastet bleiben, weshalb sie das Bundesverfassungsgericht ohne weitere Prüfung als nicht gleichartig angesehen hat. Betrachtet man den Gleichartigkeitsbegriff des Art. 72 Abs. 1 GG jedoch im Rahmen des den Ländern durch Art. 105 Abs. 2a S.1 GG zugestandenen Steuerfindungsrechts für neue Steuern, würde dieser nach Auffassung des SächsOVG jegliche erfundene Steuer ins Leere laufen lassen. Es ist davon auszugehen, dass dem Gleichartigkeitsbegriff des Art. 105 Abs. 2a S.1 GG ein eigenständiger, enger auszulegender Inhalt, als der des Art. 72 Abs. 1 GG zukommt. So wird es für Aufwandsteuern möglich, Bestandskraft gegen große bundesgesetzlich geregelte Steuern zu erhalten.⁸⁵ Bei einer Ausdifferenzierung der einzelnen Merkmale der Beherbergungssteuer und der Umsatzsteuer stellt das SächsOVG Unterschiede bezüglich des Steuergegenstandes, des Anwendungsbereiches und des Steuermaßstabes fest. Markant ist hierbei der Unterschied beim Steuermaßstab. Eine Abgrenzung wurde hinsichtlich des in § 4 Abs. 3 BSS a.F. festgelegten Steuersatzes nach Staffelbereichen getroffen, welcher sich nicht wie bei der Umsatzsteuer proportional zur Bemessungsgrundlage verhält. Dieser Unterschied besteht nach heutigem Stand der BSS nicht mehr, da durch eine Änderungssatzung ein proportionaler Satz festgelegt wurde. Trotzdem ist davon auszugehen, dass aufgrund der anderen, fortbestehenden Abgrenzungskriterien bis heute keine Gleichartigkeit der Umsatzsteuer mit der Beherbergungssteuer der Stadt Dresden gegeben ist.

Dass die BSS entgegen Art. 5 Nr. 1 des Gesetzes zur Beschleunigung des Wirtschaftswachstums vom 22. Dezember 2009 steht, wurde im Urteil des SächsOVG verneint.⁸⁶ Das Gesetz änderte das Umsatzsteuergesetz mit dem Ziel der Wirtschaftsförderung. Für die Beherbergungsbetriebe bedeutete es, dass der Umsatzsteuersatz von 19 auf sieben Prozent gesenkt wurde. Bei ihrer Argumentation stützte sich das SächsOVG auf die

⁸⁴ Vgl. BVerwG, Urteil vom 11.07.2012, Az.: 9 CN 1/11 - juris, Rn. 13ff.

⁸⁵ Vgl. SächsOVG, Urteil vom 06.10.2016, Az.: 5 C 4/16 – juris, Rn. 64-69.

⁸⁶ Vgl. Ebd. Rn. 70-75.

vorangegangene Feststellung der nicht Gleichartigkeit von Beherbergungssteuer und Umsatzsteuer. Zudem verfehle sie durch ihren geringen Umfang den Zweck des Art. 5 Nr. 1 des Gesetzes zur Beschleunigung des Wirtschaftswachstums.⁸⁷ Diese Auffassung spaltet die verschiedenen beteiligten Parteien. Der Deutsche Hotel- und Gaststättenverband (DEHOGA Bundesverband) äußerte sich deutlich gegen die Erhebung einer Bettensteuer. Auch die Entscheidung, welche das SächsOVG bezüglich der Beherbergungssteuer im Zusammenhang mit der Änderung des Umsatzsteuergesetzes getroffen hatte, steht im Dissens zur Auffassung der DEHOGA. Dieser äußerte sich dazu auf seiner Website: „Damit ist die Erhebung von Bettensteuern aus Sicht des DEHOGA eine Kontrabesteuerung zur Mehrwertsteuersenkung, die der Bund zum 1. Januar 2010 beschlossen hat“.⁸⁸ Des Weiteren wurde das Handeln der Kommunen kritisiert: „Statt reflexartig eine Neidsteuer einzuführen, sollten die Kommunen die positiven Effekte des Wachstumsbeschleunigungsgesetzes auch im eigenen Interesse zur Entfaltung kommen lassen.“⁸⁹

Eine weitere Entscheidung wurde hinsichtlich der Vereinbarkeit des Steuervollzugs der Beherbergungssteuer mit dem allgemeinen Gleichheitssatz aus Art. 3 Abs. 1 GG getroffen. Nach Auffassung des SächsOVG liegt hier kein strukturelles Vollzugsdefizit vor, da die Satzung keine Erhebungsregelungen enthält, welche der Durchsetzung des Steueranspruchs entgegenstehen. Begründet wird dies anhand der von der Stadt Dresden dargelegten und in der Satzung enthaltenen Überprüfungsmöglichkeiten.⁹⁰ Des Weiteren setzt das SächsOVG die begrenzten finanziellen- und personellen Mittel der Stadt Dresden ins Verhältnis zur Durchsetzung des Steueranspruchs und der damit verbundenen Überprüfung der Richtigkeit der Angaben für nicht Steuerpflichtige. Das SächsOVG befand die dahingehenden Ausprägungen der Satzung, sowie der dargelegten Maßnahmen (Prüfung im Einzelfall bei unglaubwürdigen Arbeitgeberbescheinigungen, Stichprobenartige Prüfung, sowie geplante Außenprüfungen nach den Vorschriften der §§ 193 ff. AO) für verfassungsrechtlich hinreichend, um den Steueranspruch durchzusetzen. Jedenfalls wären die in der Satzung getroffenen Regelungen auf Grund der geringen Steuerbeträge ausreichend.⁹¹

⁸⁷ Vgl. Ebd.

⁸⁸ Deutscher Hotel- und Gaststättenverband (DEHOGA Bundesverband): *Bettensteuer*. Berlin 2018. S.2, verfügbar unter: https://www.dehoga-bundesverband.de/fileadmin/Startseite/05_Themen/99_DEHOGA-Standpunkte_2018/DEHOGA-Standpunkt_Bettensteuer.pdf [Zugriff am: 08.06.2021].

⁸⁹ Deutscher Hotel- und Gaststättenverband (DEHOGA Bundesverband): *Bettensteuern vor dem Bundesverfassungsgericht*. Berlin, verfügbar unter: <https://www.dehoga-bundesverband.de/branchenthemen/bettensteuer/> [Zugriff am: 08.06.2021].

⁹⁰ Vgl. SächsOVG, Urteil vom 06.10.2016, Az.: 5 C 4/16 – juris, Rn. 76-84.

⁹¹ Vgl. Ebd.

Allgemein hält das Oberverwaltungsgericht im Hinblick auf die Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen fest, dass die Durchsetzung eines Steueranspruchs auch bei anderen Steuern wegen der großen Anzahl der Steuerfälle nicht vollumfänglich überprüfbar sei. Diese Tatsache führe jedoch nicht zur Verfassungswidrigkeit des Steuerrechtssatzes. Nach Auffassung des SächsOVG ist, um die Bestandskraft der Beherbergungssteuersatzung vor dem Hintergrund des allgemeinen Gleichheitssatzes zu gewähren, eine Überprüfung sowohl durch Rechtssätze in der Satzung, als auch durch eine tatsächlich daraus resultierende Umsetzung dieser Maßnahmen notwendig. Die Überprüfung aller Arbeitgeberbescheinigungen bzw. der Angaben bezüglich einer Steuerbefreiung nach § 3 BSS sind nicht notwendig um den Steueranspruch ohne verfassungsmäßige Bedenken durchzusetzen. Auch die personellen und finanziellen Möglichkeiten sprechen sowohl bei der Stadt Dresden, als auch bei anderen Steuern in Kommunen gegen eine vollumfängliche Überprüfung. Zudem handelt es sich bei denen sich aus der Beherbergungssteuer ergebenden Steuerbeträgen oftmals um Bagatellbeträge, welche in keinem Verhältnis zu dem Aufwand, der durch die Überprüfung jeglicher Anträge entstünde, stehen.⁹²

Nicht mit dem allgemeinen Gleichheitssatz vereinbar sind nach Auffassung des SächsOVG, die Regelungen in § 3 S. 1 Nr. 2, S. 2 und § 7 Abs. 7 BSS (a.F.). Diese Rechtssätze haben Gäste von der Steuerpflicht befreit, welche in einer Beherbergungseinrichtung (ausgenommen Camping- und Wohnmobilstandplätze), die auf Dauer weniger als fünf Beherbergungsplätze anbot, entgeltpflichtig übernachteten.⁹³ „Wird die Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit durch bestimmte Satzungsregelungen eingeschränkt, so hat dies vor dem Willkürverbot des Art. 3 Abs. 1 GG nur Bestand, wenn die Einschränkung durch gewichtige sachliche Gründe gerechtfertigt ist.“⁹⁴ Sachlich gerechtfertigt wäre die Freistellung von der Steuerpflicht nur dann, wenn im Einzelfall eine Verifizierung nur unter unverhältnismäßig hohem Aufwand oder sogar unmöglich wäre. Des Weiteren ist die Bewertung unter dem Gesichtspunkt des strukturellen Vollzugsdefizits zu treffen. Um den verfassungsmäßigen Vollzug zu gewähren muss dieser durch die in der Satzung ausreichend getroffenen Regelungen auch tatsächlich umsetzbar sein. Da die Regelung des § 3 S. 1 Nr. 2 BSS (a.F.) vermehrt bei Internetportalen wie „airbnb.com“ oder „9flat.com“ Anwendung findet, sah sich die Stadt Dresden berechtigt eine Verwaltungsvereinfachung in Form der Steuerbefreiung zu treffen. Begründet wurde dies, mit dem unverhältnismäßig hohen Aufwand, welcher für die administrative

⁹² Vgl. Ebd. Rn. 76-86.

⁹³ Vgl. Ebd. Rn. 111 f.

⁹⁴ Ebd. Rn. 115.

Erfassung und Überwachung entstünde. Das SächsOVG entschied entgegen der Auffassung der Landeshauptstadt. Eine Verifizierung wäre auch bei Onlineportalen nicht gänzlich auszuschließen. Mithin möglich wäre dies bei Portalen, deren Geschäftssitz in Deutschland liegt.⁹⁵

Ein weiterer Kernpunkt des Urteils waren die Mitwirkungspflichten des Betreibers der Beherbergungseinrichtung und der daraus resultierende Aufwand. Ob dieser den Betreibern tatsächlich zumutbar ist wurde anhand mehrerer Konstellationen erörtert. Grundlegerend stellt das Obergerverwaltungsgericht fest, dass von der Anschaffung von Computersoftware kein Aufwand ausgeht, welcher für den Betreiber der Beherbergungseinrichtung unzumutbar wäre. Die daraus resultierenden Kosten wären zudem steuerlich absetzbar oder auf den Gast umzulegen⁹⁶

Weiterhin zumutbar sei die Berechnung der Beherbergungssteuer bei einem mehrtägigen Aufenthalt zu unterschiedlichen Übernachtungsentgelten. Ebenso gilt dies für Pauschalreisen, als auch bei einem teils beruflichen, teils privaten mehrtägigen Aufenthalt. Die Satzung gebe diesbezüglich praktikable Regelungen zur Aufwandsreduzierung bei der Entgeltermittlung vor. Anhand dieser Ausführungen sei es den Beherbergungsbetrieben möglich ohne einen unverhältnismäßigen Mehraufwand ihrer Mitwirkungspflicht nachzukommen.⁹⁷ Ebenso entschied das SächsOVG bezüglich der nicht durchgeführten Übernachtungen. Sobald trotzdem ein Entgelt anfällt ist darauf die Steuer zu entrichten, da der Steuertatbestand nach § 2 BSS keine Übernachtung, sondern lediglich die Möglichkeit der Bereitstellung einer entgeltlichen Übernachtung voraussetzt, um eine Steuerpflicht auszulösen.⁹⁸

Anhand der Ausführungen des SächsOVG wurde die Unwirksamkeit der Regelung des § 3 S. 1 Nr. 2, S. 2 und des § 7 Abs. 7 BSS (a.F.) erklärt. Die sonstigen Rechtssätze der Beherbergungssteuersatzung wurden jedoch für weiterhin bestandskräftig befunden, da ihnen eine selbstständige Bedeutung zukommt und sie nicht von den für unwirksam erklärten Vorschriften tangiert werden. Deutlich wird dies nach Auffassung des Obergerverwaltungsgerichts, da die Steuerpflicht weiterhin in unveränderter Form besteht.⁹⁹ Die Landeshauptstadt reagierte auf das Urteil durch die Änderungssatzung vom 15.

⁹⁵ Vgl. Ebd. Rn. 111-120.

⁹⁶ Vgl. Ebd. Rn. 100.

⁹⁷ Vgl. Ebd. Rn.106-108.

⁹⁸ Vgl. Ebd. Rn. 109.

⁹⁹ Vgl. Ebd. Rn. 120-122.

Dezember 2016, welche die für unwirksam erklärten Paragraphen aus der Steuersatzung entfernte.¹⁰⁰

4. „Zankapfel“ Beherbergungssteuer

Die Beherbergungssteuer der Stadt Dresden bietet Potenzial, welches für die Betroffenen positive und negative Auswirkungen haben kann. Die Betroffenen sind dabei die Landeshauptstadt, die Betreiber einer Beherbergungseinrichtung, die Tourismusverbände, sowie die Steuerschuldner (die Gäste). Dass die Interessen der beteiligten Parteien auseinandergehen, wurde bereits durch die gerichtlichen Bestrebungen gegen die Kurtaxe, als auch die Beherbergungssteuer deutlich. Diese Tatsache lässt vermuten, dass die Steuer äußerst umstritten ist. Bereits bei ihrer Einführung sorgte sie für Furore und spaltet die Betroffenen bis heute.

4.1 Interessenabwägung der beteiligten Parteien

Für eine aussagekräftige Interessenabwägung zur Beherbergungssteuer der Stadt Dresden wurden mehrere Fragebögen erstellt und stichprobenartig an die Beteiligten zur Beantwortung geschickt. Einen Fragebogen beantwortete das Steuer- und Stadtkassenamt der Stadtverwaltung Dresden, als für die Steuer zuständiges Amt. Daneben erhielten mehrere Beherbergungsbetriebe einen Fragebogen, um ihre Sichtweise darzustellen. Die Ansicht der Tourismusverbände soll durch veröffentlichte Stellungnahmen zur Beherbergungssteuer bzw. Bettensteuern im Allgemeinen einfließen. Anhand des daraus resultierenden Meinungsbildes soll die Praxis der Besteuerung eines örtlichen Aufwands besser nachvollziehbar gemacht werden. Außerdem sollen Möglichkeiten und Grenzen anhand des Beispiels der Beherbergungssteuer der Stadt Dresden abgebildet werden, welche auch zur Besteuerung anderer Aufwände relevant sein könnten.

4.2 Die Stadt Dresden

Der Fragebogen der Stadt Dresden wurde zur Informationssammlung erstellt. Diese erfolgte in vier Teilbereichen.¹⁰¹ Der erste Schwerpunkt war die Satzungsentstehung und

¹⁰⁰ Vgl. Landeshauptstadt Dresden: *Dresdner Amtsblatt*. Dresden 12.01.2017. S. 17, verfügbar unter: <https://www.dresden.de/media/pdf/amtsblatt/2017/dresdner-amtsblatt-2017-1-2.pdf> [Zugriff am: 10.06.2021].

¹⁰¹ Vgl. Anhang 1.

die damit verbundene Steuerentstehung. Ein Einblick über die wichtigsten Randpunkte der Entstehung, Probleme in Bezug auf die Kurtaxe, sowie Überlegungen bezüglich des Erhebungsaufwandes und des Einnahmepotentials wurden in diesem Fragenkatalog dargelegt und flossen bereits in die vorherigen Kapitel ein. Der zweite Fragenteil beschäftigt sich mit dem tatsächlichen Einnahmepotential, sowie dem Erhebungsaufwand. Dadurch wurde ersichtlich, dass die Beherbergungssteuer Einnahmen erzielt, welche den ihnen gegenüberstehenden Erhebungsaufwand deutlich decken können. Ebenso wurden allgemeine Informationen zur Thematik „Vollstreckung des Steueranspruchs“ erfragt. Einerseits wurden dabei die Möglichkeiten zur Kontrolle der rechtmäßigen Entrichtung der Steuer und andererseits der Ablauf einer Vollstreckung explizit bezüglich der Beherbergungssteuer erfragt. Es stellte sich heraus, dass die Vollstreckung einer örtlichen Aufwandsteuer, wie der Beherbergungssteuer, kaum Unterschiede zu anderen Steuern aufweist. In den Grundzügen erfolgt sie nach den §§ 12 bis 18 SächsVwVG i. V. m. den entsprechenden Normen der Abgabenordnung.¹⁰² Im dritten Fragenabschnitt sollten Probleme, welche im Zusammenhang mit der Steuer aufgetreten sind und eventuelle Verbesserungsvorschläge durch die daraus gewonnenen Erkenntnisse erfragt werden. Der vierte Abschnitt beschäftigt sich mit Zukunftsperspektiven, welche vor allem auf die gewonnenen Erkenntnisse zur Steuererfindung für andere Kommunen (zur Besteuerung anderer Aufwände) relevant sein könnte.

Die Stadt Dresden erhebt die Beherbergungssteuer mit der Zielsetzung Einnahmen für ihren Haushalt zu generieren.¹⁰³ Eine Lenkungsabsicht wird damit, wie bereits unter Kapitel „3.4 Fiskalpolitische Ziele oder Lenkungssteuer“ erwähnt, nicht verfolgt. Dieses Interesse steht gegen das der Tourismusverbände.

4.3 Die Tourismusverbände

Der Tourismusverband Dresden e.V. nahm im Dezember 2015 kritisch Stellung zur Beherbergungssteuer. Vertreten durch den Vorsitzenden Johannes Lohmeyer wurden dabei Probleme und Bedenken geäußert. Seiner Auffassung nach führe die Beherbergungssteuer zu einer ungerechtfertigten Belastung für die Tourismusbranche, welche stärker als in anderen Branchen sei. Außerdem seien die durch die Satzung verlangten

¹⁰² Vgl. Anhang 2: 5. Frage.

¹⁰³ Vgl. Landeshauptstadt Dresden: *Beherbergungssteuer- Das Steuer- und Stadtkassenamt informiert*. Dresden 2020. S. 1, verfügbar unter: https://www.dresden.de/media/pdf/steueramt/2019-01_Infolblatt_Gaeste.pdf [Zugriff am 12.06.2021].

Mitwirkungspflichten für die Betreiber der Beherbergungsstätten zu kompliziert.¹⁰⁴ Vor allem die Nachweispflicht der beruflich Reisenden wird fast schon als unzumutbar im Hinblick auf die Handhabung in anderen Städten, wie beispielsweise Berlin, dargestellt. „Offenbar unterstellt die Stadtratsmehrheit Dresdner Hoteliers eine höhere kriminelle Energie als ihren Berliner Kollegen.“¹⁰⁵ Auch die Höhe der Steuer (damals noch ein fünfzehntel des Übernachtungsentgelts) wird als unangemessen angesehen. Folglich würden Reiseveranstalter „einen großen Bogen“ um die Stadt machen. Daneben äußerte sich der Verbandsvorsitzende kritisch gegenüber den durch die Steuer erzielten Einnahmen: „Die Tourismuswirtschaft, die mit erheblichem Aufwand die Beherbergungssteuer eintreiben muss, erwartet zu Recht, dass ein angemessener Teil aus dieser Steuer auch dem Tourismus zugutekommt.“ Gerade im Bereich des Stadtmarketings durch die „Dresdner Marketing GmbH“ besteht nach deren Auffassung ein finanzieller Bedarf, welcher durch die Steuer gedeckt werden könnte. Außerdem fordert er für die Gäste eine „Gegenleistung“, da sie bisher der Steuer kein Verständnis entgegenbringen würden, was bis hin zur Vermeidung der Übernachtung in Dresden führen würde.¹⁰⁶ Aktuell lässt sich diese Auffassung widerlegen. Zum Zeitpunkt des Erscheinens der Stellungnahme gab es tatsächlich noch keine „Gegenleistung“ für die Gäste. Jedoch wurde im Dezember 2017 die „Dresden Card“ eingeführt, welche den Beherbergten Preisnachlässe in vielen Kulturstätten ermöglicht. Die Einführung der „Dresden Card“ fand rund eineinhalb Jahre nach Einführung der Steuer statt. Die Schaffung dieser „Gegenleistung“ ist keine Voraussetzung für die Steuererhebung, doch im Kontext der Akzeptanz spielt sie eine sehr große Rolle. Dass der Unmut vor ihrer Einführung groß war, könnte in diesem Zusammenhang nachvollziehbar sein. Allgemein ist die Objektivität, sowie die Repräsentativität als fraglich anzusehen, da zu den getroffenen Aussagen keine Angabe über die Art der Informationsbeschaffung vorhanden ist. Es ist dadurch nicht erkenntlich, woher die dargelegten Meinungen stammen und inwieweit diese die Lage aller Betroffenen widerspiegelt.

Auch der Bundesverband der Deutschen Tourismuswirtschaft e.V. äußerte sich auf deren Website allgemein zu Bettensteuern. Nach deren Auffassung ist eine Bettensteuer „unverhältnismäßig, kundenunfreundlich und tourismusfeindlich.“ Begründet wird diese Meinung unter anderem dadurch, dass die Kommunen sich selbst durch die

¹⁰⁴ Vgl. Tourismusverband Dresden e.V.: *6 Monate Bettensteuer – Dresdner Tourismuswirtschaft zieht Bilanz und richtet Forderungen an die Stadtverwaltung*. Dresden 17.12.2015, verfügbar unter: <https://www.tvdd.de/content/6-monate-bettensteuer> [Zugriff am: 13.06.2021].

¹⁰⁵ Ebd.

¹⁰⁶ Vgl. Ebd.

Steuererhebung belasten würden.¹⁰⁷ Durch den florierenden Tourismus in den letzten Jahren konnten steigende Einnahmen erzielt werden, welche jedoch durch die Steuer und deren Auswirkungen bedroht würden.¹⁰⁸ Des Weiteren sei die Bettensteuer unter rechtlichen Aspekten bedenklich. Vorrangig aus datenschutzrechtlicher Sicht würden die Steuersatzungen Mängel aufweisen, die zur Unwirksamkeit führen könnten. Explizit betrifft dies die Abfrage des Gastes, ob die Reise privat oder geschäftlich stattfindet. Der Verband berichtet außerdem: „[...] die Hoteliers sehen sich mit zusätzlicher Bürokratie und massiven datenschutzrechtlichen Bedenken konfrontiert.“ Im Ergebnis forderten Sie die Abschaffung von Bettensteuern.¹⁰⁹

Anhand dieser beiden Stellungnahmen aus der Tourismusbranche wird deren ablehnende Haltung gegenüber der Erhebung von Bettensteuern deutlich. Es ist davon auszugehen, dass auch von anderen Verbänden im touristischen Bereich diese Auffassung geteilt wird, da deren oberstes Ziel die Förderung der Branche ist.¹¹⁰ Unweigerlich entspricht eine Abgabe durch eine Beherbergungssteuer, deren Einnahmen ohne Zweckbindung dem kommunalen Haushalt zugutekommen, nicht diesen Zielen. Im Hinblick auf die Handhabung der Kommunen ist jedoch anzumerken, dass die teilweise Verwendung der Einnahmen für die Finanzierung von Projekten, welche der Tourismusbranche zugutekommen, zu einer höheren Akzeptanz führen könnte. In Dresden wurde ein Ansatz durch die Einführung der „Dresden Card“ geschaffen. Trotzdem widerspricht das Steuermerkmal der „nicht zweckgebundenen Einnahmen“ den Forderungen der Verbände bezüglich der gewünschten Einnahmenverwendung für den touristischen Sektor. Dieser kann nicht abgeholfen werden, da sonst die Steuer verfassungswidrig wäre. Zudem wird den weiteren geäußerten Bedenken (gegenüber der Steuer) nicht abgeholfen. Diese bestehen besonders in datenschutzrechtlichen Fragen und bürokratischen Aufwänden.

4.4 Die Betreiber der Beherbergungseinrichtungen

Um die Interessen der Betreiber der Beherbergungseinrichtungen abzubilden, wurden Fragebögen an 20 Einrichtungen versendet. Bedingt durch die außerordentlichen Belastungen der Coronapandemie und die daraus resultierende Schließung von Betrieben im

¹⁰⁷ Vgl. Bundesverband der Deutschen Tourismuswirtschaft e.V.: *Bettensteuer*. Berlin, verfügbar unter: <http://www.btw.de/themen/bettensteuer.html> [Zugriff am: 14.06.2021].

¹⁰⁸ Vgl. Bundesverband der Deutschen Tourismuswirtschaft e.V.: *Wirtschaftsfaktor Tourismus*. Berlin, verfügbar unter: <http://www.btw.de/tourismus-in-zahlen/wirtschaftsfaktor-tourismus.html> [Zugriff am: 14.06.2021].

¹⁰⁹ Vgl. Bundesverband der Deutschen Tourismuswirtschaft e.V.: *Bettensteuer*. a.a.O.

¹¹⁰ Vgl. Bundesverband der Deutschen Tourismuswirtschaft e.V.: *Über den BTW - Wer wir sind und für was wir stehen*. Berlin, verfügbar unter: <http://www.btw.de/der-btw/ueber-uns.html> [15.06.2021].

Jahr 2020, wurden die Daten aus dem Jahr 2019 herangezogen. Befragt wurden ausschließlich Hotels (Hotels und Hotels garnis), da diese mit insgesamt 90 Prozent der Ankünfte von Gästen im Raum Dresden den größten Anteil in 2019 verzeichneten.¹¹¹ In diesem Jahr hatten 103 Hotels in Dresden geöffnet.¹¹² Folglich wurden rund 20 Prozent der Hoteliere befragt. Jeweils zehn Bögen gingen dabei an die in drei und vier Sterne kategorisierten Hotels, da diese nach Auskunft gängiger Onlinebuchungsportale (Bspw. Booking.com) rund dreiviertel der gesamten geöffneten Hotels ausmachen. Die Befragung fand in Form einer Stichprobe statt. Repräsentativ ist sie dann, wenn „die Ergebnisse für alle potentiell Befragten gültig sind, auch wenn sie nicht befragt worden sind“.¹¹³ Die ausschließliche Befragung von Hoteliers führt auf Grund ihres großen Anteils an den Ankünften von Gästen auch dann zu einer repräsentativen Stichprobe, da die anderen Beherbergungsarten im Vergleich lediglich zehn Prozent der Ankünfte verzeichnen können. Dadurch können Ergebnisse erzielt werden, welche potentiell für alle, also auch die nicht befragten, wie bspw. Pensionen, Hütten, oder Jugendherbergen gültig sein könnten.

In der Planungsphase wurde davon ausgegangen, dass mindestens ein Viertel der 20 Befragten Hoteliers den Fragebogen tatsächlich beantworteten. Dies würde zudem (mit rund fünf Prozent aller Hotels) für eine repräsentative Aussage ausreichen. Die tatsächliche Beteiligung blieb jedoch unter den Erwartungen und fiel geringer aus, als geplant. Über einen Zeitraum von 4 Monaten wurden lediglich zwei Fragebögen beantwortet (zwei Prozent). Dies reicht nicht für eine aussagekräftige Stichprobe aus. Trotzdem konnten die Meinungen eines mit drei und eines mit vier Sternen kategorisierten Hotels eingeholt und in die Interessenabwägung eingebaut werden.

Es wurde gefragt, ob beide Hotels am Entstehungsprozess beteiligt worden oder die Möglichkeit zur Teilnahme hatten.¹¹⁴ Eine Einbeziehung zu diesem Zeitpunkt könnte sinnvoll sein, um Probleme und Uneinigheiten direkt vermeiden zu können. Ihren Antworten zufolge fand keine Beteiligung statt.¹¹⁵ Das Steuer- und Stadtkassenamt Dresden gab in ihrem Fragebogen an, dass die Satzungsvorlagen mit den Tourismusverbänden,

¹¹¹ Vgl. Kommunale Statistikstelle der Landeshauptstadt Dresden: *Dresden in Zahlen – IV. Quartal 2019*. Dresden 2020. S. 15, verfügbar unter: https://www.dresden.de/media/pdf/statistik/Dresden_in_Zahlen_2019_IV_Quartal.pdf [Zugriff am: 15.06.2021].

¹¹² Vgl. Kommunale Statistikstelle der Landeshauptstadt Dresden: *Ankünfte und Übernachtungen nach Beherbergungsarten*. Dresden 2021. S. 1, verfügbar unter: https://www.dresden.de/media/pdf/statistik/Statistik_4505_Touri_2014_Unterkuenfte.pdf [Zugriff am: 15.06.2021].

¹¹³ Von Lindern, Eike; Weinreich, Uwe: *Praxisbuch Kundenbefragungen - repräsentative Stichproben auswählen, relevante Fragen stellen, Ergebnisse richtig interpretieren*. München 2008. S. 37f.

¹¹⁴ Vgl. Anhang 3: Fragebogenmuster für die Betreiber der Beherbergungseinrichtungen.

¹¹⁵ Vgl. Anhang 4.1, 4.2: Fragebögen der Betreiber der Beherbergungseinrichtungen, 1.Frage.

sowie Vertretern der Fremdenverkehrswirtschaft erörtert wurden.¹¹⁶ Es könnte demnach sinnvoller sein, mindestens einen Verband der Branche in den Findungsprozess mit einzubeziehen, da dieser die Interessen mehrerer Betroffener vertreten könnte

Die Tatsache, dass die nicht zweckgebundenen Steuereinnahmen in den Stadthaushalt fließen und folglich nicht der Tourismusbranche zugutekommen, stört neben den Tourismusverbänden auch die Hotelbetreiber.¹¹⁷ Trotzdem wurde die Steuererhebung von einem Hotel als sinnvoll eingeschätzt. „Für uns als Beherbergungsstätte, wird dadurch die Attraktivität des Standortes aufrechterhalten bzw. gesteigert, wodurch sowohl Auslastungs- als auch Umsatzsteigerungen erzielt werden können.“¹¹⁸ Neben der Verwendung der Einnahmen stehen die den Betreibern im Zusammenhang mit der Steuer entstehenden Kosten.

Ob diese und der den Betreibern (durch die satzungsgemäßen Mitwirkungspflichten) entstehende Aufwand unverhältnismäßig groß ausfällt, wurde vom SächsOVG in deren Urteil zur Beherbergungssteuersatzung verneint.

Diese Entscheidung steht jedoch im Dissens zur Auffassung der Tourismusverbände und der befragten Hoteliers. Es würden zusätzliche Kosten zur Anpassung der Software, Druckerpapier für Formulare anfallen. Außerdem würde ein zeitlicher Aufwand hinsichtlich der steuerlichen Mitwirkungspflichten entstehen.¹¹⁹ Die gesamten Kosten beliefen sich für eines der beiden Hotels (nach deren Schätzung) auf circa 10.000 Euro im Monat, bei einem täglichen Arbeitsaufwand von 30 Minuten und einem durchschnittlichen Stundenlohn.¹²⁰ Diese intuitive Schätzung lässt jedoch nicht nachvollziehen, wie die gesamten Kosten zustande kamen, da die Anzahl der damit beschäftigten Mitarbeiter nicht erwähnt wurde. Außerdem fehlt es an einer groben Aufschlüsselung der Kosten (bspw. in Personalkosten, Sachkosten, etc.).

Um die Sichtweise der Gäste (also der Steuerpflichtigen) nicht außenvor zu lassen, bezog sich die vierte Frage auf deren Verhalten gegenüber der Steuer. Die Einschätzungen fielen hier teilweise unterschiedlich aus. Ein Hotelier berichtete von Unmut und keinem Verständnis der Gäste für die Steuer.¹²¹ Der Andere sprach von einerseits einer möglichen höheren Akzeptanz durch die Einführung der „Dresden Card“, andererseits von möglichem Ärger von Businessgästen auf Grund des durch die formalen Anforderungen

¹¹⁶ Vgl. Anhang 2: 1. Frage.

¹¹⁷ Vgl. Anhang 4.1, 4.2: 2. Frage.

¹¹⁸ Anhang 4.2: 2. Frage.

¹¹⁹ Vgl. Anhang 4.1, 4.2: 3. Frage.

¹²⁰ Vgl. Anhang 4.1: 3. Frage.

¹²¹ Vgl. Anhang 4.1: 4. Frage.

der Satzung entstehenden Mehraufwands.¹²² Einigkeit bestand bezüglich der Erklärung der Steuer gegenüber dem Gast. Diese verursache einen höheren Aufwand für die Betreiber und deren Mitarbeiter, da sie zusätzliche Zeit in Anspruch nehmen würde.¹²³ Zusammengefasst lässt sich sagen, dass die Antworten gemischt ausfallen. Es ist von einer gespaltenen Sichtweise bezüglich der Steuer auszugehen.

5. Die Besteuerung anderer Aufwände

Die Möglichkeit kommunale Steuern zu erheben unterliegt vielen Grenzen. Von Gemeinden, welche im Rahmen der gesetzlichen Anforderungen ihre Kompetenz zur kommunalen Steuererhebung nutzen wollen, sind grundlegende Überlegungen zu tätigen.

Diese sollten zu Beginn die gesetzlichen Möglichkeiten zur Steuerfindung, aber auch zur -Erfindung einbeziehen. Das Steuer- und Stadtkassenamt der Stadt Dresden äußerte sich hierzu wie folgt: „Jede Kommune ist aber gut beraten, bei der Beschlußfassung über eine solche Satzung kritisch zu prüfen, ob die in der Satzung normierte Abgabe tatsächlich den Vorgaben aus Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG genügt. Es muß sich um eine Steuer handeln (vgl. hierzu § 3 Abs. 1 AO), es muß sich um eine Aufwands- oder Verbrauchssteuer handeln, der Wirkungskreis der Steuersatzung muß strikt auf das Gemeindegebiet begrenzt sein, die Steuer darf anderen Steuern (z.B. der Umsatzsteuer) nicht gleichartig sein.“¹²⁴ Diese Vorüberlegungen sind für die verfassungsmäßige Bestandskraft einer kommunalen Steuersatzung unabdingbar, wie die Normenkontrolle vor dem SächsOVG zur Beherbergungssteuer der Stadt Dresden verdeutlicht hat. Des Weiteren ist das Motiv der Steuererhebung relevant. In der Steuerplanung muss erörtert werden, ob eine Lenkungsabsicht oder ein fiskalpolitisches Ziel (samt Einnahmepotenzial und Erhebungsaufwand) verfolgt werden soll. Sinnvoll ist allenfalls, nach Auffassung des Steuer- und Stadtkassenamtes Dresden, eine Orientierung an bereits bestehenden Steuersatzungen im Rahmen des Steuerfindungsrechts, sowie an dafür vielseitig vorhandener Rechtsprechung.¹²⁵ Bezugnehmend auf das Steuererfindungsrecht für neuartige Steuern ist festzustellen, dass die Rechtslage nicht durch bereits bestehende Urteile oder Beschlüsse abgeschätzt werden kann, weshalb diese Möglichkeit risikobehaftet für eine Kommune sein könnte.¹²⁶ Im Rahmen dieses Erfindungsrechts entstanden in

¹²² Vgl. Anhang 4.2: 4. Frage.

¹²³ Vgl. Anhang 4.1, 4.2: 4. Frage.

¹²⁴ Anhang 2: 8. Frage.

¹²⁵ Vgl. Ebd.

¹²⁶ Vgl. Kasper, Andreas: a. a. O., S. 9.

Deutschland verschiedenste Satzungsvorschläge, welche teils erfolgreich waren, aber auch teilweise gescheitert sind.

Die Stadt Essen wollte 2010 eine „Bräunungssteuer“ auf die entgeltliche Bereitstellung von Sonnenbänken erheben.¹²⁷ Steuerschuldner wären die Betreiber gewesen. Die Steuer sollte monatlich 20 Euro betragen. Jährlich würde sich so ein Einnahmepotential von 150.000 Euro ergeben.¹²⁸ Die Erhebung und der damit verbundene Grundrechtseingriff, wurde mit dem Schutz des gesundheitlichen Wohls der Essener begründet. Folglich sollte die Steuer neben der fiskalischen auch eine lenkende Funktion einnehmen. Jedoch scheiterte die Steuer an der landesgesetzlich vorgeschriebenen Genehmigungspflicht, da das Innen- und Finanzministerium von Nordrhein-Westfalen den Antrag ablehnte.¹²⁹ Inwieweit die Steuer verfassungsrechtlich zulässig wäre wurde nicht geklärt.

Über die Möglichkeit zur Erhebung einer Katzensteuer wurde 2011 im nordrhein-westfälischen und 2013 im bayrischen Landtag beraten. Die Steuer stellte sich als „Zankapfel“ dar. Hundebesitzer sahen sich möglicherweise ungerecht behandelt, wenn sie besteuert werden würden, Katzenbesitzer aber nicht. Grundlegend scheiterte die Steuer jedoch schon an der Eigenart des Tiers. Katzen lassen sich im Gegensatz zu Hunden nicht ausschließlich einem Besitzer zuordnen, da es auch Freigänger und streunende Katzen gibt, die von keinem, oder von mehreren Menschen gefüttert werden. Fraglich ist auch, ob die Tatsache der Fütterung als ausschlaggebend für den Besitz des Tiers zu werten ist. Des Weiteren stellt sich die Vollziehung der Steuer problematisch dar. Wie kann man herausfinden welche Katze welchen Besitzer hat? Dadurch ergäbe sich für die Steuererhebung womöglich ein Aufwand, der gegenüber dem Einnahmepotential unverhältnismäßig groß ausfallen würde.¹³⁰

Der Unmut über die durch Katzen verursachten Aufwände, wie beispielsweise „Dreck“ in Sandkästen, mündet in Überlegungen zur Steuererhebung. So äußerte sich auch Herr Marcus Weiss, Leipziger Stadtrat der Linksfraktion, im Jahr 2020 kritisch: „Grundsätzlich

¹²⁷ Vgl. Kuschel, Frank; Wogawa, Stefan - Kommunalpolitisches Forum Hessen e.V.: *Leitfaden „Grundlagen der Kommunalpolitik in Hessen“*. Frankfurt am Main 2021. S. 96, verfügbar unter: https://www.kommunelinks.de/media/attachments/2021/05/21/leitfaden-gesamt_17_05_2021.pdf [Zugriff am: 18.06.2021].

¹²⁸ Vgl. Deutscher Städte- und Gemeindebund: *Fakten zum kommunalen Steuerfindungsrecht*. Berlin 2010. S. 2 f., verfügbar unter: <https://www.dstgb.de/aktuelles/archiv/archiv-2010/die-finanznot-der-kommunen-eine-gefahr-fuer-den-gesamtstaat/anhang-kommunales-steuerfindungsrecht.pdf?cid=8oh> [Zugriff am: 18.06.2021].

¹²⁹ Vgl. Westdeutsche Zeitung: *Antrag abgelehnt: NRW untersagt „Bräunungssteuer“ in Essen*. Wuppertal 02.12.2011, verfügbar unter: https://www.wz.de/politik/landespolitik/antrag-abgelehnt-nrw-untersagt-braeu-nungssteuer-in-essen_aid-30552373 [Zugriff am: 18.06.2021].

¹³⁰ Vgl. Anwalt.de services AG – Günther Christian: *Katzensteuer, Hundesteuer, Pferdesteuer: Tierische Einnahmequellen*. Nürnberg 06.02.2020, verfügbar unter: https://www.anwalt.de/rechtstipps/katzensteuer-hundesteuer-pferdesteuer-tierische-einnahmequellen_097410.html [Zugriff am: 18.06.2021].

ist jede Haustierhaltung Zeichen eines spezialistischen und hedonistischem Strebens. An diesem Punkt gibt es genauso wenig einen Unterschied zwischen Hund, Katze und Vogelspinne wie in ihren ökologischen Auswirkungen“.¹³¹ Inwieweit diese Aussage als objektive Einschätzung der Gegebenheiten angesehen werden kann ist fraglich. Er beantragte die Erhebung einer Katzensteuer in Leipzig. Der Antrag wurde jedoch vom Finanzdezernat abgelehnt.

Diesen gescheiterten Aufwandsteuern stehen jedoch auch Beispiele mit ausführlicher Rechtsprechung für die verfassungsrechtliche Zulässigkeit einer im Rahmen des Steuererfindungsrechts erfunden kommunalen Steuer gegenüber. Die Zweitwohnungssteuer wurde vor dem BVerfG als wirksam erklärt und lässt sich somit dieser Kategorie zuordnen. Sie wurde 1972 erstmals von der Stadt Überlingen am Bodensee erhoben. Besteuert wird der Inhaber einer zweiten Wohnung, was bedeutet, dass die Person neben ihrem Hauptwohnsitz einen weiteren hat. Bemessen wird die Steuer an der Miete oder bei Eigentümern an der sonst üblichen Miete. Die Ausgestaltung der Satzung der Stadt Überlingen wurde für rechtswidrig erklärt, da sie gegen Art. 3 Abs. 1 GG verstieß. Steuerpflichtig waren nur auswärtige Zweitwohnsitzinhaber, die diese nicht aus Gründen des Berufes oder der Berufsausbildung hatten.¹³²

Grundlegend wurde die Abgabe durch Beschluss des BVerfG im Dezember 1983 für wirksam erklärt, weshalb sie bis heute eines der Beispiele für eine im Rahmen des Steuererfindungsrechts erfundene und wirksame Steuer ist.¹³³ Aus dieser ihr heraus entwickelten Gemeinden auch andere Varianten der Zweitwohnungssteuer. Ein Beispiel hierfür ist die Stellplatzsteuer für Dauercamper. Besteuert wird das Innehaben eines Stellplatzes für Mobilheime, Wohnmobile, sowie Wohn- und Campingwägen für einen nicht nur vorübergehenden Zeitraum. Bemessungsgrundlage ist die Stellplatzmiete inklusive Nebenkosten. Verfassungsrechtliche Bedenken bestehen gegen die Steuer nicht, da sie wie die Zweitwohnungssteuer nicht gegen das Gleichartigkeitsverbot und andere Grenzen kommunaler Steuererhebung verstößt.¹³⁴

Es wird deutlich, dass die verfassungsrechtlich zugestandene Möglichkeit zur Steuererfindung nicht durch ihre Grenzen dazu führt, dass das Erfinden unmöglich wird. Trotzdem scheitert der Ideenreichtum der Kommunen oftmals. In vielen Bundesländern gibt

¹³¹ Vgl. Leipziger Zeitung – Julke, Ralf: *Eine Katzensteuer ist rechtlich nicht möglich, teilt Leipzigs Finanzdezernat mit*. Leipzig 16.02.2020, verfügbar unter: <https://www.l-iz.de/politik/leipzig/2020/02/Eine-Katzensteuer-ist-rechtlich-nicht-moeglich-teilt-Leipzigs-Finanzdezernat-mit-316955> [Zugriff am: 18.06.2021].

¹³² Vgl. Bundesministerium der Finanzen: *Steuern von A bis Z*. a. a. O. S. 146 f.

¹³³ Vgl. Ebd.

¹³⁴ Vgl. Kasper, Andreas: a. a. O., S. 278.

es einen Genehmigungsvorbehalt durch die Landesregierung für Steuersatzungen. In Nordrhein-Westfalen bedarf die Steuersatzung „zu ihrer Wirksamkeit der Genehmigung des für Kommunales zuständigen Ministeriums und des für Finanzen zuständigen Ministeriums“, § 2 Abs. 2 Kommunalabgabengesetz für das Land Nordrhein-Westfalen (KAG). Diesen Vorbehalt gibt es in Sachsen nicht, weshalb sächsische Kommunen zu undurchdachten Steuererfindungen verleitet werden könnten.

Unabhängig davon ist allenfalls zur Besteuerung anderer Aufwände in anderen Kommunen die Orientierung an bereits Vorhandenem, wie Rechtsprechung, Satzungen anderer Kommunen, sowie Abwandlungen funktionierender Steuern (siehe Zweitwohnungssteuer und Stellplatzsteuer für Dauercamper) ratsam, wie auch das Steuer und Stadtkassenamt Dresden aus ihren Erfahrungen belegte.

6. Gewonnene Erkenntnisse zu kommunalen Aufwandsteuern

Aus der Befragung der Landeshauptstadt Dresden und deren Erfahrungen bezüglich der Besteuerung eines neuen Aufwandes konnten Erkenntnisse über die Möglichkeiten, aber auch die Grenzen der Besteuerung kommunaler Aufwände gewonnen werden.

Grundlegend entsteht das kommunale Steuerfindungsrecht nicht direkt aus dem Grundgesetz. Die Kompetenz zur Steuererhebung wird den Ländern zugesprochen. Die Ertragskompetenz liegt jedoch bei den Kommunen, weshalb die Länder durch ihre Kommunalabgabengesetze die Erhebungskompetenz auf die Gemeinden übertragen haben. Diese Kompetenz kann jedoch in einigen Bundesländern nicht uneingeschränkt wahrgenommen werden, da es beispielsweise in Nordrhein-Westfalen eine Genehmigungspflicht für kommunale Steuersatzungen gibt. In Sachsen besteht dieses Hindernis jedoch nicht. Trotzdem ist die Erhebung an gesetzliche Vorgaben gebunden. So stellt der Verfassungsgeber die Anforderung, dass kommunale Steuern mit bundesgesetzlich erhobenen Steuern nicht gleich sein dürfen (Art. 105 Abs. 2a S. 1 GG). Diesem Gleichartigkeitsbegriff kommt ein eigenständiger Inhalt zu, der ihn von dem des Art 72 Abs. 2 GG abgrenzt. Ansonsten würde die kommunale Steuererhebung unmöglich werden.

Auch die Planung einer Steuer ist mit Anforderungen verbunden. Eine Aufwandsteuer ist nur dann als solche zu sehen, wenn der durch sie besteuerte Tatbestand von einer über die Befriedigung der allgemeinen Lebensführung hinausgehenden Leistungsfähigkeit zeugt. Eine Besteuerung ist jedoch nur dann möglich, wenn es sich um den persönlichen Lebensbedarf, also nicht um einen im Rahmen des Berufes oder der

Berufsausbildung wahrgenommenen Aufwand handelt.¹³⁵ Zudem sollte im Rahmen der Steuerplanung ein Überblick über den durch sie verursachten Aufwand und die zu erwartenden Einnahmen getätigt werden, sodass die Kommune im Ergebnis nicht finanziellen Belastungen ausgesetzt ist. Neben diesen Anforderungen ist eine Konsultation der von der Steuer betroffenen (Steuerschuldner oder deren Vertreter) ratsam. So erörterte auch die Stadt Dresden, vor der Erhebung der Beherbergungssteuer, den Satzungsentwurf mit Vertretern der Fremdenverkehrswirtschaft.¹³⁶

Dass die Möglichkeit zur Steuererhebung von kleineren Kommunen fast ausschließlich im Rahmen der herkömmlichen Steuern wahrgenommen wird, zählt zu einer der Erkenntnisse dieser Arbeit. Ursächlich dafür könnten die allgemeinen Vorgaben für Steuern im kommunalen Bereich sein. Am Beispiel der Normenkontrolle des SächsOVG bezüglich der Beherbergungssteuer der Stadt Dresden ist deutlich geworden, welche Anforderungen an die Steuersatzung explizit, aber auch allgemein für die Besteuerung anderer Aufwände gelten. Den damit verbundenen Pflichten, bspw. der Steuervollzug, Steuerbefreiungen etc., muss derart gerecht geworden werden, dass grundgesetzliche Schranken, wie der allgemeine Gleichheitsgrundsatz (Art. 3 Abs. 1 GG), dem nicht entgegenstehen. Das Risiko für unwirksam erklärt zu werden ist für neu erfundene Steuersatzungen sehr hoch. Ursächlich könnten diese umfänglichen Anforderungen sein, welche mit der Erhebung verbunden sind. Kleineren Kommunen, welche nicht über die Möglichkeiten einer Landeshauptstadt verfügen, wird dadurch eine Grenze gesetzt, welche die Erhebung schier unmöglich macht. Gerade im Hinblick auf das Risiko einer Klage und die damit verbundenen Kosten könnte es deshalb nachvollziehbar sein, dass diese Möglichkeit bisher kaum genutzt wird.

Die Akzeptanz der Besteuerten, sowie die allgemeine Zustimmung im Gemeindegebiet könnten eine weitere Ursache dafür sein. Dass die Steuererhebung im kommunalen Bereich oftmals auf Unverständnis trifft, ist durch die Interessenabwägung zur Beherbergungssteuer der Stadt Dresden deutlich geworden. Allgemein betrachtet könnte der Charakter der durch sie verursachten Belastung ohne eine konkrete Gegenleistung für eine mindere Akzeptanz sprechen. Dieser Meinung waren auch die Tourismusverbände bezüglich der Beherbergungssteuer vor der Einführung der „Dresden Card“. Inwieweit diese Auffassung jedoch begründet war und tatsächlich die Meinung der Gäste widerspiegelte konnte nicht belegt werden. Eine konkrete Gegenleistung ist jedoch auf Grund des Charakters einer Steuer nicht möglich (§ 3 Abs. 1 AO). Die Einnahmen fließen

¹³⁵ Vgl. OVG Koblenz, Urteil vom 17.05.2011, a. a. O.

¹³⁶ Vgl. Anhang 2: 1. Frage.

deshalb nicht zweckgebunden in den Haushalt der Kommune. Um „gute“ Kommunalpolitik zu betreiben könnte es notwendig sein, dass die Bürger mit ihrer Gemeinde und deren Handeln zufrieden sind. Die Erhebung einer neuen Steuer könnte zu einer Verfehlung dieses Ziels führen. Differenziert zu betrachten sind die herkömmlichen Steuern. Auch hier wäre eine negative Resonanz denkbar, welche jedoch aufgrund ihrer breiten Etablierung geringer ausfallen könnte.

Zusammenfassend lässt sich feststellen, dass kommunale Aufwandsteuern und die dazu gesetzlich geschaffenen Möglichkeiten von Gemeinden genutzt werden. Hauptsächlich werden herkömmliche Aufwandsteuern erhoben, da sie für die Kommunen eine feste und rechtssichere Einnahmequelle darstellen. Neue Steuern im Rahmen des Steuererfindungsrechts werden kaum erhoben, da das Risiko der Unwirksamkeit durch eine Klage, die geringen personellen und finanziellen Möglichkeiten kleinerer Gemeinden, als auch die Akzeptanz der Bürger dem oftmals entgegenstehen.

Kernsätze

1. Der Verfassungsgeber gesteht in Art. 105 Abs. 2a S.1 GG den Ländern ein Steuer(er)findungsrecht zu, welches diese durch ihre Kommunalabgabengesetze den Gemeinden übertragen haben. In Sachsen geschieht dies durch das SächsKAG.
2. Die Ertragskompetenz der kommunalen Steuern liegt nach Art. 106 Abs. 6 GG bei den Gemeinden. Die Übertragung der unter 1. beschriebenen Kompetenz könnte sich aus und aus der verfassungsmäßigen Garantie der finanziellen Ausstattung zur Aufgabenerfüllung, im Rahmen der kommunalen Selbstverwaltungsgarantie, ergeben.
3. Die Erhebung einer kommunalen Aufwandsteuer unterliegt diversen Grenzen. Grundlegend muss es sich um eine Steuer nach § 3 Abs. 1 AO handeln. Dabei muss sie die Charakteristika einer örtlichen Aufwandsteuer erfüllen und ungleich zu einer anderen bundesgesetzlich geregelten Steuer sein.
4. Die Steuersatzung muss die grundgesetzlichen Anforderungen erfüllen.
5. Es gibt herkömmliche und neue Aufwandsteuern. Durch die derzeitige Rechtsprechung ist die Erhebung der ersten Art unproblematisch. Für erfundene Steuern besteht dieser Vorteil noch nicht, weshalb sie eher risikobehaftet sind.
6. Die Beherbergungssteuer der Stadt Dresden ist eine neu erfundene Aufwandsteuer. Sie wurde im Oktober 2016 vom SächsOVG, mit Ausnahme einzelner Paragraphen (welche nach dem Urteil entfernt wurden), für wirksam erklärt.
7. Anhand des Beispiels der Beherbergungssteuer wurde deutlich, dass die Möglichkeit zur Erhebung einer neuen kommunalen Aufwandsteuer zwar möglich, jedoch riskant und umstritten ist.
8. Zur Erfindung neuer Steuern in Kommunen gibt es zwar viele Ideen, jedoch kommt es kaum zur tatsächlichen Steuererhebung. Anhand der Beherbergungssteuer ergab sich, dass dies einerseits an der (fehlenden) Akzeptanz und andererseits an den diversen gesetzlichen Grenzen und dem damit verbundenen Risiko liegen könnte.

Anhangsverzeichnis

Anhang 1: Fragebogenmuster für die Stadt Dresden	46
Anhang 2: Fragebogen der Stadt Dresden zur Beherbergungssteuer	47
Anhang 3: Fragebogenmuster für die Betreiber der Beherbergungseinrichtungen	55
Anhang 4: Fragebögen der Betreiber der Beherbergungseinrichtungen	56

Anhang 1: Fragebogenmuster für die Stadt Dresden

1. Entwurf der Satzung
 1. Wie sah die Zusammenarbeit des Stadtrates und des Stadtkassenamtes bei Erstellung der Satzung aus?
 2. Gab es vorab eine Kalkulation über den Erhebungsaufwand, sowie die voraussichtlich entstehenden Einnahmen aus der Steuer?
2. Umsetzung der Steuer
 1. Können Sie mir konkrete Zahlen oder eine Einschätzung geben, inwieweit die Einnahmen den Erhebungsaufwand tatsächlich decken/nicht decken/übersteigen?
 2. Welche Möglichkeiten zur Kontrolle der rechtmäßigen Entrichtung der Steuer durch die Beherberger an die Stadt gibt es?
 3. Wie könnte die Kostenvollstreckung aussehen? Gibt es Beispiele aus der Praxis zur Veranschaulichung der Vollstreckung?
3. Probleme
 1. Welche Probleme/Schwierigkeiten gab es in Bezug auf die Steuer?
 2. Was hätten/würden Sie in Zukunft anders machen, wenn Sie könnten?
4. Zukunftsperspektiven
 1. Was würden Sie, basierend auf Ihren Erfahrungen, Gemeinden zur Besteuerung anderer Aufwände empfehlen?
 2. Inwieweit schätzen Sie die gesetzlichen Vorgaben zum Steuerfindungsrecht für Gemeinden als Einschränkung für deren Handlungsspielraum ein?

Anhang 2: Fragebogen der Stadt Dresden zur Beherbergungssteuer

1. Wie sah die Zusammenarbeit des Stadtrates und des Stadtkassenamtes bei Erstellung der Satzung aus?

Bereits mit Beschluß vom 31. Mai 2011 beauftragte der Stadtrat der Landeshauptstadt Dresden die Stadtverwaltung, zur Finanzierung des Tourismus-Marketings die Einführung einer Übernachtungsabgabe in Dresden zu prüfen und hierfür die Vor- und Nachteile der Erhebung einer Fremdenverkehrsabgabe gemäß § 35 SächsKAG (damalige alte Fassung), der Erhebung einer Kurtaxe gemäß § 34 SächsKAG a. F. und der Erhebung einer Übernachtungssteuer als örtliche Verbrauchs- und Aufwandssteuer gemäß § 7 Abs. 2 SächsKAG gegenüberzustellen. In der Folge wurden die einzelnen Modelle in einem Werkstattprozeß in mehreren Beratungen mit den Vertretern der Fremdenverkehrswirtschaft, Mitgliedern der Ratsfraktionen und der Verwaltung unter Hinzuziehung externer Rechtsberatung erörtert. Im Ergebnis dieses Prozesses beauftragte der Stadtrat im Januar 2013 die Erarbeitung einer Ratsvorlage für eine Kurtaxsatzung.

Für die Erarbeitung dieser Satzung waren verwaltungsseitig umfangreiche Vorarbeiten, insbesondere zur Ermittlung und Kalkulation der höchstzulässigen Kurtaxsätze (zur Thematik siehe OVG Lüneburg, U. v. 13.09.1990, 14 L 259/89, Juris) erforderlich. Die Kurtaxsatzung wurde schließlich am 21. November 2013 vom Stadtrat beschlossen, im „Dresdner Amtsblatt“ vom 5. Dezember 2013 öffentlich bekanntgemacht und trat am 1. Februar 2014 in Kraft. Ein beim SächsOVG angestrebtes Eilverfahren, das Inkrafttreten der Satzung zu verhindern, wurde abschlägig entschieden (SächsOVG, B. v. 28.01.2014, 5 B 5/14, Juris).

Im Hauptsacheverfahren allerdings erklärte das SächsOVG die Kurtaxsatzung der Landeshauptstadt Dresden mit Urteil vom 9. Oktober 2014 als von Anfang an unwirksam (5 C 1/14, Juris). Dresden sei keine "sonstige Fremdenverkehrsgemeinde" im Sinne von § 34 Abs. 1 S. 1 SächsKAG a. F. und deshalb nach dem Wortlaut dieser damals geltenden Vorschrift nicht berechtigt, eine Kurtaxe zu erheben. Dieses Urteil veranlaßte in der Folge den Landesgesetzgeber, die Vorschriften in §§ 7, 34 und 35 SächsKAG zu ändern (Gesetz zur Änderung des Sächsischen Kommunalabgabengesetzes vom 26. Oktober 2016, SächsGVBl. S. 504). Statt Kurtaxe und Fremdenverkehrsabgabe hat ein größerer Kreis sächsischer Gemeinden nunmehr die Möglichkeit, Gästetaxe und Tourismusabgabe zu erheben.

Der Stadtrat der Landeshauptstadt Dresden hatte da bereits in seinem Beschluß vom 11. Dezember 2014 über den Doppelhaushalt 2015/16 Einnahmen aus einer örtlichen Aufwandssteuer auf touristische Übernachtungen veranschlagt. Aus diesem Beschluß leitete die Stadtverwaltung den Auftrag ab, dem Rat eine entsprechende Steuersatzung zur Beschlußfassung vorzulegen. Parallel hierzu wurde aus der Mitte des Stadtrates eine alternative Beschlußvorlage in den Geschäftsgang des Rates eingebracht. Beide Satzungsvorlagen wurden bereits im Vorfeld mit Tourimusverbänden insbesondere hinsichtlich der Praktikabilität des Erhebungsverfahrens umfassend erörtert, schließlich in den Fachausschüssen des Stadtrates vorberaten, wobei zur Sitzung des Ratsausschusses für Wirtschaftsförderung am 26. März 2015 noch einmal Vertreter der Fremdenverkehrswirtschaft zugezogen wurden.

Am 7. Mai 2015 beschloß der Rat die Beherbergungssteuersatzung in der Fassung des Verwaltungsvorschlages, lediglich zur Berechnung der Steuerhöhe wurde ein gestaffelter Tarif statt – wie von der Verwaltung ursprünglich vorgeschlagen – ein linearer Tarif von 6,6 Prozent der Übernachtungsentgelte beschlossen. Die Satzung wurde im „Dresdner Amtsblatt“ am 29. Mai 2015 öffentlich bekanntgemacht und trat am 1. Juli 2015 in Kraft:

<https://www.dresden.de/media/pdf/amtsblatt/2015/dresdner-amtsblatt-2015-22.pdf>

Die Vereinbarkeit der so beschlossenen Beherbergungssteuersatzung in allen wesentlichen Punkten mit höherrangigem Bundes- und Landesrecht wurde durch das SächsOVG mit Urteil vom 6. Oktober 2016 bestätigt (5 C 4/16, Juris):

<https://www.justiz.sachsen.de/ovgentschweb/documents/16C4.U03.pdf>

2. Gab es vorab eine Kalkulation über den Erhebungsaufwand, sowie die voraussichtlich entstehenden Einnahmen aus der Steuer?

Die Verwaltungsvorlage zur Beherbergungssteuersatzung an den Stadtrat enthielt hierzu folgende Passage:

„Einnahmepotenzial:

Angaben zur Preisstruktur der Zimmerpreise in den Dresdner Beherbergungseinrichtungen liegen nur unzureichend vor. Das Hotel-Buchungsportal HRS.com hat insoweit für 2014 einen durchschnittlichen Zimmerpreis von 81 EUR ermittelt (Pressemitteilung vom 2. Januar 2015). Ferienwohnungen und Campingplätze wurden bei dieser Berechnung jedoch nicht einbezogen.

Unter Berücksichtigung folgender, aufgrund grober Schätzung gegriffener Eckdaten:

- ca. 4 Mio. Gästeübernachtungen insgesamt jährlich,
- davon 35 % beruflich bedingte Übernachtungen, 3 % Minderjährig und 5 % Menschen mit Behinderungen bzw. deren Begleitpersonen,
- durchschnittlicher Übernachtungspreis von 80 EUR für zwei Personen (Doppelzimmer im Hotel, Ferienwohnung oder Campingplatz-Stellplatz)

ergibt sich aus der hier vorgelegten Satzung, insbesondere dem in § 4 Abs. 3 des Satzungsentwurfes vorgeschlagenen Steuersatz, ein Einnahmepotenzial von rund 6 Mio. EUR p.a.

Erhebungsaufwand:

In der Stadt Dresden existierten im Jahr 2014 rund 800 zur Abführung der Kurtaxe pflichtige Betriebe. Diese Betriebe dürften bis auf wenige Ausnahmen (z. B. Gästehäuser von Betrieben und Institutionen, in denen Übernachtungen ausschließlich zu beruflichen Zwecken erfolgen) auch zur Abführung der Beherbergungssteuer verpflichtet sein. Durch das in der Satzung festzulegende Verfahren einer monatsfälligen Anmeldung und Zahlung der Beherbergungssteuer kann nach den Erfahrungen mit der Erhebung der Kurtaxe davon ausgegangen werden, dass die Administration der Steuererhebung von den Beherbergungsbetrieben (Buchung der angemeldeten Beträge, Kontrolle der Anmeldungen, Prüfung der Betriebe, Bearbeitung von Rechtsstreitigkeiten) durch eine Dienstkraft im gehobenen und zwei weitere Dienstkräfte im mittleren Verwaltungsdienst bewältigt werden kann. Einschließlich Sachkosten und ITAufwendungen dürften die Verwaltungsaufwendungen insoweit im laufenden Betrieb einen Betrag von 185.000 EUR p.a. nicht übersteigen.

Die Verwaltung geht nach den Erfahrungen anderer Großstädte derzeit davon aus, dass Personen, deren Übernachtung in Dresden berufliche Gründe hat, in der Regel bereits im Hotel eine Bescheinigung ihres jeweiligen Arbeitgebers vorlegen. Deshalb werden nur wenige Übernachtungsgäste mit einem Rückerstattungsanspruch unmittelbar an die Verwaltung herantreten. Für die Bearbeitung dieser Anträge sowie für die Nachkontrolle der bei den Beherbergungsbetrieben eingehenden Arbeitgeberbescheinigungen (z. B. Gegenprüfung durch Rückfrage beim Arbeitgeber bei unklaren oder zweifelhaften Bescheinigungen) bedarf es daher voraussichtlich auf Dauer lediglich zweier weiterer Dienstkräfte des mittleren Dienstes (zusätzlicher Kostenaufwand einschließlich Sachkosten ca. 110.000 EUR).

Für die Erstbeschaffung bzw. -erstellung der erforderlichen Software wurde im Einführungsjahr um im Folgejahr jeweils ein Betrag von 37.550 EUR veranschlagt.“

3. Können Sie mir konkrete Zahlen oder eine Einschätzung geben, inwieweit die Einnahmen den Erhebungsaufwand tatsächlich decken/nicht decken/ übersteigen?

Für die Erhebungsjahre 2019 und 2020 dürften die Personal- und Sachkosten einschließlich einer pauschalen Gemeinkostenumlage jeweils bei rund 0,5 Mio EUR gelegen haben. Die Einnahmen aus der Beherbergungssteuer betragen 2019 rund 10,0 Mio EUR und in 2020 pandemiebedingt nur rund 6,7 Mio EUR.

4. Welche Möglichkeiten zur Kontrolle der rechtmäßigen Entrichtung der Steuer durch die Beherberger an die Stadt gibt es?

Zur Beantwortung dieser Frage verweise ich auf die Ausführungen des SächsOVG in seinem Urteil vom 6. Oktober 2016 zur Thematik eines „strukturellen Vollzugsdefizits“ unter den Randnummern 75 bis 87 der Urteilsgründe:

<https://www.justiz.sachsen.de/ovgentschweb/documents/16C4.U03.pdf>

Insbesondere werden durch unser Amt bei Auffälligkeiten in den Steueranmeldungen der Beherbergungsbetriebe, aber auch sonst stichprobenhaft, Außenprüfungen nach § 193ff AO in Verbindung mit § 3 Abs. 1 SächsKAG angeordnet und durchgeführt.

5. Wie könnte die Kostenvollstreckung aussehen? Gibt es Beispiele aus der Praxis zur Veranschaulichung der Vollstreckung?

Beherbergungseinrichtungen haben die von ihnen vereinnahmte Steuer anzumelden und gleichzeitig in der angemeldeten Höhe abzuführen. Dies funktioniert – bis auf erforderliche Erinnerungen in wenigen Fällen – in der Regel problemlos.

Die Beitreibung von Forderungen, die auf Grund von Prüfungsfeststellungen nachgefordert werden müssen, erfolgt ansonsten auf der Rechtsgrundlage der §§ 12 bis 18 SächsVwVG. Es stehen alle dort direkt und indirekt in den verwiesenen Vorschriften der AO aufgeführten Instrumente der Forderungsbeitreibung zu Verfügung, die Auswahl des auf den Einzelfall „passenden“ Instrumentes erfolgt nach pflichtgemäßem

Ermessen unter Berücksichtigung der Lage des einzelnen Falles. Als Beispiel kann das probate Mittel der Pfändungs- und Einziehungsverfügung nach §§ 309, 314, 315 AO i.V.m. § 14 Abs. 1 SächsVwVG, also die Pfändung eines Bankkontos des Schuldner unmittelbar beim kontoführenden Kreditinstitut (= Drittschuldner), angeführt werden:

https://de.wikipedia.org/wiki/Pf%C3%A4ndungs-_und_Einziehungsverf%C3%BCgung

6. Welche Probleme/Schwierigkeiten gab es in Bezug auf die Steuer?

Auf Grund praktischer Erfahrungen, gerichtlicher Vorgaben und politischer Willensbildung im Interesse von Personengruppen oder der Tourismusbranche mußte die Beherbergungssteuersatzung trotz der oben dargestellten umfangreichen Vorabstimmungen seit ihrer Verabschiedung im Mai 2015 mehrfach geändert werden. Im einzelnen hat der Stadtrat der Landeshauptstadt Dresden bisher folgende Satzungsänderungen beschlossen:

Zunächst wurde mit Beschluß des Rates vom 29. Oktober 2015 die Berechnungsvorschrift zur Höhe der Steuer angepaßt, weil von Seiten der Beherbergungsbetriebe eine vorab übersehene Schwierigkeit bei der Anpassung an die in der Branche üblichen Berechnungsmodi für Übernachtungsentgelte reklamiert worden war („Dresdner Amtsblatt“ vom 12. November 2015):

<https://www.dresden.de/media/pdf/amsblatt/2015/dresdner-amsblatt-2015-46.pdf>

Weiter: In der bereits zitierten Entscheidung des SächsOVG vom 6. Oktober 2016 hatte das Gericht die in der Satzung ursprünglich enthaltene Regelung, wonach Übernachtungen in Beherbergungseinrichtungen, die insgesamt weniger als fünf Beherbergungsplätze anbieten, steuerfrei sein sollten, für rechtswidrig befunden. Die Bestimmung zu dieser Steuerfreistellung mußte aus der Satzung gestrichen werden. Der Stadtrat hat am 15. Dezember 2016 eine entsprechende Satzungsänderung beschlossen („Dresdner Amtsblatt“ vom 12. Januar 2017):

<https://www.dresden.de/media/pdf/amsblatt/2017/dresdner-amsblatt-2017-1-2.pdf>

Nach intensiver Debatte innerhalb der Berufsverbände des Beherbergungsgewerbes war von dort der Wunsch geäußert worden, von der ursprünglich dort präferierten Idee eines gestaffelten Steuermaßstabes doch wieder abzurücken und eine Berechnung der Steuerhöhe proportional zur Höhe der Übernachtungsentgelte zu normieren. Der Stadtrat hat die entsprechende Satzungsänderung am 17. August 2017 beschlossen und

den Steuersatz auf ein Fünftel des jeweiligen Übernachtungsentgelts festgesetzt („Dresdner Amtsblatt“ vom 31. August 2017):

<https://www.dresden.de/media/pdf/amtsblatt/2017/dresdner-amtsblatt-2017-35.pdf>

Mit einer vom Rat am 1. März 2018 beschlossenen Satzungsänderung wurden die Anforderungen an die Beherbergungsbetriebe zur Nachweisführung dafür, daß eine Übernachtung aus beruflichen Gründen erfolgt und damit steuerfrei bleibt, vereinfacht und der Steuersatz ab 2019 auf sechs Prozent des jeweiligen Übernachtungsentgelts abgesenkt („Dresdner Amtsblatt“ vom 15. März 2018):

<https://www.dresden.de/media/pdf/amtsblatt/dresdner-amtsblatt-2018-11.pdf>

Die vorerst letzte Satzungsänderung, mit der eine Steuerbefreiung für Personen, die auf Grund einer zwingend notwendigen medizinischen Behandlung in Dresden übernachten müssen, eingeführt wurde, erfolgte mit Beschluß des Rates vom 12. Dezember 2019 („Dresdner Amtsblatt“ vom 30. Januar 2020):

<https://www.dresden.de/media/pdf/amtsblatt/2020/dresdner-amtsblatt-2020-5.pdf>

7. Was hätten/würden Sie in Zukunft anders machen, wenn Sie könnten?

Die Beherbergungssteuersatzung der Landeshauptstadt Dresden wurde letztlich nach breiter politischer Debatte unter Einbeziehung der Vertreter der Fremdenverkehrswirtschaft beschlossen und im Laufe der Zeit ihres Vollzuges laufend nachgeschärft. Insofern ist eine andere, „bessere“ Verfahrensweise zur Erstellung einer solchen Satzung, wenn denn die Erhebung einer solchen Steuer einmal politischer Wille der Ratsmehrheit ist, schwer vorstellbar.

8. Was würden Sie, basierend auf Ihren Erfahrungen, Gemeinden zur Besteuerung anderer Aufwände empfehlen?

Die Rechtslage in Sachsen (hier § 7 Abs. 2 SächsKAG) gestattet den sächsischen Städten und Gemeinden, Satzungen zur Erhebung örtlicher Verbrauchs- und Aufwandsteuern ohne weitere Vorgaben, insbesondere ohne explizite rechtsaufsichtliche Genehmigung, zu beschließen und zu vollziehen. Jede Kommune ist aber gut beraten, bei der Beschlußfassung über eine solche Satzung kritisch zu prüfen, ob die in der Satzung normierte Abgabe tatsächlich den Vorgaben aus Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG genügt. Es muß sich um eine Steuer handeln (vgl. hierzu § 3 Abs. 1 AO), es muß sich um

eine Aufwands- oder Verbrauchssteuer handeln, der Wirkungskreis der Steuersatzung muß strikt auf das Gemeindegebiet begrenzt sein, die Steuer darf anderen Steuern (z.B. der Umsatzsteuer) nicht gleichartig sein. Werden mit der Satzung neben der Erzielung von Einnahmen auch andere, z. B. ordnungspolitische Zwecke verfolgt (z. B. Eindämmung des Aufstellens von Geldspielautomaten durch eine Spielautomatensteuer), darf die Höhe der Steuer für den jeweiligen Berufsstand nicht erdrosselnd sein und der Lenkungszweck darf bundesgesetzliche Vorschriften, etwa zur Wirtschaftsförderung, nicht konterkarieren.

Zu jedem einzelnen dieser Punkte existiert umfangreiche Rechtsprechung des Bundesverwaltungs- und Bundesverfassungsgerichts, die aus rechtlichen Auseinandersetzungen über kommunale Steuersatzungen hervorgegangen ist. Beispielhaft hier die Entscheidung des BVerwG zur Übernachtungssteuersatzung der Stadt Trier:

<https://www.bverwg.de/de/110712U9CN1.11.0>

und die Entscheidungen des BVerfG zur Verpackungssteuersatzung der Stadt Kassel:

https://www.bundesverfassungsgericht.de/SharedDocs/Entscheidungen/DE/1998/05/rs19980507_2bvr199195.html

und zum Hamburgischen Spielgerätesteuergesetz:

https://www.bundesverfassungsgericht.de/SharedDocs/Entscheidungen/DE/2009/02/ls20090204_1bvl000805.html

Sollte eine Stadt oder Gemeinde Finanzquellen durch die Einführung einer Verbrauchs- oder Aufwandsteuer erschließen wollen, ist die Gemeinde jedenfalls gut beraten, sich Steuersatzungen anderer Gemeinden in Deutschland zum Vorbild zu nehmen und auf solche Steuern zurückzugreifen, für die bereits gesicherte höchstrichterliche Rechtsprechung existiert.

9. Inwieweit schätzen Sie die gesetzlichen Vorgaben zum Steuerfindungsrecht für Gemeinden als Einschränkung für deren Handlungsspielraum ein?

Angesichts Globalisierung der Wirtschaft und der stetigen Übergabe weiterer Kompetenzen vom Bundesgesetzgeber auf die EU-Ebene ist es nachgerade erstaunlich, daß es überhaupt noch ein kommunales Steuerfindungsrecht für örtliche Verbrauchs- und Aufwandsteuern gibt. Daß die kommunalen Steuern weder in Konkurrenz zu

bundesrechtlichen Vorgaben stehen noch Wirkungen außerhalb des Gemeindegebietes entfalten dürfen, ist da unmittelbar einleuchtend.

Wie bereits oben dargestellt, gestattet § 7 Abs. 2 SächsKAG den sächsischen Städten und Gemeinden ansonsten, Satzungen zur Erhebung örtlicher Verbrauchs- und Aufwandsteuern ohne weitere Vorgaben, insbesondere ohne explizite rechtsaufsichtliche Genehmigung, zu beschließen und zu vollziehen. Insoweit bestehen keine formalen Einschränkungen für den Handlungsspielraum der Gemeinden.

Anhang 3: Fragebogenmuster für die Betreiber der Beherbergungseinrichtungen

1. Wurden Sie aktiv in den Entstehungsprozess der Steuersatzung einbezogen oder hatten Sie die Möglichkeit dazu?
2. Inwieweit würden Sie die Erhebung der Steuer als sinnvoll einschätzen? Welche Vor- und Nachteile entstehen Ihnen dadurch?
3. Sind Ihnen Kosten im Zusammenhang mit der Steuereinführung entstanden (z.B. Personalkosten)? Wie würden Sie diese einschätzen?
4. Haben Sie nach Einführung der Steuer Unterschiede im Verhalten der Gäste (z.B. verminderte Zimmernachfrage durch höhere Entgelte, Fragen bzgl. der Steuer usw.) feststellen können?
5. Sind Probleme oder Schwierigkeiten aufgetreten, wenn ja welche? Wie würden Sie die Besteuerung möglichst praxisorientiert verbessern?

Anhang 4: Fragebögen der Betreiber der Beherbergungseinrichtungen

Anhang 4.1: Hotelkategorie 3 Sterne

1. Wurden Sie aktiv in den Entstehungsprozess der Steuersatzung einbezogen oder hatten Sie die Möglichkeit dazu?

Nein, zumindest ist dies in Dresden nicht bekannt, da ich zu diesem Zeitpunkt nicht als Di- rektor in unserer Dresdner Betriebsstätte tätig war.

2. Inwieweit würden Sie die Erhebung der Steuer als sinnvoll einschätzen? Welche Vor- und Nachteile entstehen Ihnen dadurch?

Sinnvoll wäre es, wenn die Gelder tatsächlich in vollem Umfang von der Stadt für touristische Zwecke genutzt werden würde und dies in der gesamten Stadt und nicht nur mit Fokus auf die Altstadt. Nachteil ist, dass viele Gäste nach wie vor keine Verbindung sehen und der Meinung sind der Hotelier wolle ihnen was Böses. Für die gesamte Archivierung, Druckkosten, Abwicklung, Nachrichtenüberbringung und damit verbundene Diskussionen ist der Hotelier auf sich allein gestellt. Dies kostet Zeit und demotiviert das Personal

3. Sind Ihnen Kosten im Zusammenhang mit der Steuereinführung entstanden (z.B. Personal-kosten)? Wie würden Sie diese einschätzen?

Da es mehrere Gehaltsgruppen gibt, wurde hier noch nichts pauschal kalkuliert. Intuitive Schätzung liegt bei 30 Minuten am Tag 21 Tage im Monat mit durchschnittlichem Stunden-lohn bei knapp 10k im Monat zzgl. ggf. weiterführenden Gebühren

4. Haben Sie nach Einführung der Steuer Unterschiede im Verhalten der Gäste (z.B. verminderte Zimmernachfrage durch höhere Entgelte, Fragen bzgl. der Steuer usw.) feststellen können?

Grundsätzlich gab es Unmut, da Gäste das in erster Linie mit einer Kurtaxe gleichsetzten und weil der bürokratische Weg sehr aufwendig ist sich hiervon zu befreien. Thema keiner Zeit mehr haben.

5. Sind Probleme oder Schwierigkeiten aufgetreten, wenn ja welche? Wie würden Sie die Besteuerung möglichst praxisorientiert verbessern?

Siehe anteilig Nr. 2 & 4 – am einfachsten wäre es wenn auch Online Buchungen den Prozess pro Stadt implementieren könnten und es Bundesweit die gleichen Abfragen und Vor-lagen gäbe. So ist mehr Transparenz am Gast gegeben.

Anhang 4.2: Hotelkategorie 4 Sterne

1. Wurden Sie aktiv in den Entstehungsprozess der Steuersatzung einbezogen oder hatten Sie die Möglichkeit dazu?

Nein

2. Inwieweit würden Sie die Erhebung der Steuer als sinnvoll einschätzen? Welche Vor- und Nachteile entstehen Ihnen dadurch?

Die Erhebung der Steuer ist sinnvoll, da es als Einnahmequelle für den städtischen Haushalt dient und somit die Finanzierung von u. a. kulturellen Einrichtungen unterstützt.

Für uns als Beherbergungsstätte, wird dadurch die Attraktivität des Standortes aufrechterhalten bzw. gesteigert, wodurch sowohl Auslastungs- als auch Umsatzsteigerungen erzielt werden können. Der Nachteil der Beherbergungssteuer ist, dass diese eben nicht ausschließlich für den touristischen Sektor genutzt wird, sondern auch zur Finanzierung anderer Bereiche, wie etwa dem Bau sowie die Unterhaltung von Schulen und Kindertagesstätten verwendet wird. Dies hat zwar übergreifende Vorteile für die Stadt Dresden, ist aber nicht immer mit den touristischen Dienstleistungen in Verbindung zu bringen. Für das Hotel konkret, ergibt sich allerdings abgesehen von der variierenden Akzeptanz der Gäste, kein direkter Nachteil (siehe Frage 4).

3. Sind Ihnen Kosten im Zusammenhang mit der Steuereinführung entstanden (z.B. Personal-kosten)? Wie würden Sie diese einschätzen?

Der Einführung der Steuer geht ein personeller sowie finanzieller Aufwand im Sinne von Systemanpassungen voraus (PMS, Buchungsplattformen).

Zusätzlich zum personellen Aufwand kommt hier auch noch der ansteigende Papier- und Druckerpatronenverbrauch dazu. Da die Formulare in vielen Fällen vor Ort ausgedruckt werden müssen, geht pro Monat einiges mehr an Papier raus.

Zudem müssen wir im System die Steuer beim Nachreichen des Formulars stornieren, wo-für wir hier im Hotel ausgedruckt Stornobelege benötigen. Auch hier kommt nochmal einiges an Papier dazu.

4. Haben Sie nach Einführung der Steuer Unterschiede im Verhalten der Gäste (z.B. verminderte Zimmernachfrage durch höhere Entgelte, Fragen bzgl. der Steuer usw.) feststellen können?

Die Erläuterung der Beherbergungssteuer ist sowohl im Buchungsprozess, als auch vor Ort und teilweise auch nach Abreise von Nöten.

Als Übernachtungsgast und Steuerzahler erhält man die Dresden Card, welche ermäßigte Preis zu Kultureinrichtungen aber auch weiteren Angeboten wie Stadtführungen gewährleistet und entsprechend zu einer höheren Akzeptanz der Zahlung führt. Für den Businessgast resultiert aus der Beherbergungssteuer ein Mehraufwand, was wiederum zu einer negativen Akzeptanz führen kann. Darüber hinaus ist die Erläuterung der Beherbergungssteuer für die Mitarbeiter mit einem erhöhten Zeitaufwand verbunden.

5. Sind Probleme oder Schwierigkeiten aufgetreten, wenn ja welche? Wie würden Sie die Besteuerung möglichst praxisorientiert verbessern?

Die Stadt Dresden benötigt von jedem Gast, der geschäftlich anreist, ein ausgefülltes Formalar mit Firmenstempel. Für viele Gäste ist dies vor Ort schwierig zu regeln, da die Gäste keinen Firmenstempel dabei und haben und teilweise abends anreisen, wenn das Sekretariat nicht mehr besetzt ist. Somit müssen die Gäste die Beherbergungssteuer zunächst zahlen, da das Formular spätestens bei Abreise an der Rezeption abgegeben werden muss. Meines Erachtens nach wäre es ausreichend, wenn die Gäste ihre Visitenkarte abgeben und somit automatisch befreit sind. Für die Gäste ist das Ausfüllen dieses Formulars sehr aufwendig und für die Rezeption ist es im Nachgang aufwendig, wenn das Formular nachgereicht wird. In diesem Fall muss die Beherbergungssteuer wieder storniert werden und dem Gast der Betrag gutgeschrieben werden. Somit wäre es für beide Parteien einfacher, wenn dieses Formular nicht mehr ausgefüllt werden muss. Da die Gäste oftmals davon ausgehen, dass das Hotel für die Beherbergungssteuer zuständig ist, sind leider teilweise schlechte Bewertungen vorprogrammiert.

Literaturverzeichnis

Anwalt.de services AG – Günther Christian: *Katzensteuer, Hundesteuer, Pferdesteuer: Tierische Einnahmequellen*. Nürnberg 06.02.2020, verfügbar unter: https://www.anwalt.de/rechtstipps/katzensteuer-hundesteuer-pferdesteuer-tierische-einnahmequellen_097410.html [Zugriff am: 18.06.2021].

Bayer, Hermann-Wilfried: *Steuerlehre: Steuerverfassung – Steuergesetz- Steuergerecht*. Berlin 2016.

Birk, Dieter; Desens, Marc; Tappe, Henning: *Steuerrecht*. 20. Auflage. Heidelberg 2017.

Bundeszentrale für politische Bildung: *Autonomie*. Bonn, verfügbar unter: <https://www.bpb.de/nachschlagen/lexika/politiklexikon/17135/autonomie> [Zugriff am: 19.05.2021].

Bundeszentrale für politische Bildung: *Gesetz*. Bonn. Verfügbar unter: <https://www.bpb.de/nachschlagen/lexika/politiklexikon/17558/gesetz> [Zugriff am: 28.05.2021].

Bundeszentrale für politische Bildung: *Leistungsfähigkeitsprinzip*. Bonn, verfügbar unter: <https://www.bpb.de/nachschlagen/lexika/lexikon-der-wirtschaft/19969/leistungsfahigkeitsprinzip> [Zugriff am: 02.06.2021].

Bundesministerium der Finanzen: *Steuereinnahmen nach Steuerarten 2010 - 2017*. Berlin, verfügbar unter: https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Steuern/Steuerschaetzungen_und_Steuereinnahmen/2018-08-28-steuereinnahmen-nach-steuerarten-2010-2017.pdf?__blob=publicationFile&v=3 [Zugriff am 02.06.2021].

Bundesministerium der Finanzen: *Steuern von A bis Z*. Ausgabe 2019. Berlin 2019, verfügbar unter: https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/Broschueren_Bestellservice/2018-03-26-steuern-von-a-z.pdf?__blob=publicationFile&v=4 [Zugriff am 10.05.2021].

Bundesverband der Deutschen Tourismuswirtschaft e.V.: *Bettensteuer*. Berlin, verfügbar unter: <http://www.btw.de/themen/bettensteuer.html> [Zugriff am: 14.06.2021].

Bundesverband der Deutschen Tourismuswirtschaft e.V.: Über den BTW - Wer wir sind und für was wir stehen. Berlin, verfügbar unter: <http://www.btw.de/der-btw/ueber-uns.html> [Zugriff am: 15.06.2021].

Bundesverband der Deutschen Tourismuswirtschaft e.V.: Wirtschaftsfaktor Tourismus. Berlin, verfügbar unter: <http://www.btw.de/tourismus-in-zahlen/wirtschaftsfaktor-tourismus.html> [Zugriff am: 14.06.2021].

Deutscher Hotel- und Gaststättenverband (DEHOGA Bundesverband): *Übersicht über den Diskussionsstand in den Kommunen.* Berlin 2019, verfügbar unter: https://www.dehoga-bundesverband.de/fileadmin/Startseite/05_Themen/Bettensteuer/Bettensteuer_Generalkarte_0217.pdf [Zugriff am: 08.06.2021].

Deutscher Bundestag: *Das Aufkommen und die Wirkungsweise von Lenkungssteuern und Steuervergünstigungen in Deutschland.* Berlin 2007, verfügbar unter: <https://www.bundestag.de/resource/blob/411810/041b2cc14f57e59b196a5706a8e3c981/WD-4-048-07-pdf-data.pdf> [Zugriff am: 31.05.2021].

Deutscher Städte- und Gemeindebund: Fakten zum kommunalen Steuerfindungsrecht. Berlin 2010, verfügbar unter: <https://www.dstgb.de/aktuelles/archiv/archiv-2010/die-finanznot-der-kommunen-eine-gefahr-fuer-den-gesamtstaat/anhang-kommunales-steuerfindungsrecht.pdf?cid=8oh> [Zugriff am: 18.06.2021].

Drüen, Klaus-Dieter: *Allgemeines Steuerrecht.* 19. Auflage. Münster 2020.

Ehlers, Dirk; Fehling, Michael; Pünder, Hermann: *Besonderes Verwaltungsrecht - Band 3.* Heidelberg 2013.

Fassbender, Kurt; König, Edgar; Musall, Peter: *Sächsisches Kommunalrecht.* Stuttgart 2018.

Geis, Max-Emanuel: *Kommunalrecht.* 4. Auflage. München 2016.

Herbst, Tobias: *Gesetzgebungskompetenzen im Bundesstaat- eine Rekonstruktion der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts.* Tübingen 2014

Jarass, Hans D.; Pieroth, Bodo: *Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland – Kommentar.* 15. Auflage. München 2018.

Kasper, Andreas: *Kommunale Steuern.* Stuttgart 2006.

Kommunale Statistikstelle der Landeshauptstadt Dresden: *Ankünfte und Übernachtungen nach Beherbergungsarten*. Dresden 2021, verfügbar unter: https://www.dresden.de/media/pdf/statistik/Statistik_4505_Touri_2014_Unterkuenfte.pdf [Zugriff am: 15.06.2021].

Kommunale Statistikstelle der Landeshauptstadt Dresden: *Dresden in Zahlen – IV. Quartal 2019*. Dresden 2020, verfügbar unter: https://www.dresden.de/media/pdf/statistik/Dresden_in_Zahlen_2019_IV_Quartal.pdf [Zugriff am: 15.06.2021].

Kuschel, Frank; Wogawa, Stefan - Kommunalpolitisches Forum Hessen e.V: *Leitfaden „Grundlagen der Kommunalpolitik in Hessen“*. Frankfurt am Main 2021, verfügbar unter: https://www.kommunelinks.de/media/attachments/2021/05/21/leitfaden-gesamt_17_05_2021.pdf [Zugriff am: 18.06.2021].

Landeshauptstadt Dresden: *Beherbergungssteuer- Das Steuer- und Stadtkassenamt informiert*. Dresden 2020, verfügbar unter: https://www.dresden.de/media/pdf/steueramt/2019-01_Infoblatt_Gaeste.pdf [Zugriff am 12.06.2021].

Landeshauptstadt Dresden: *Dresdner Amtsblatt*. Dresden 05.03.2015, verfügbar unter: <https://www.dresden.de/media/pdf/amtsblatt/2015/dresdner-amtsblatt-2015-10.pdf> [Zugriff am 06.06.2021].

Landeshauptstadt Dresden: *Dresdner Amtsblatt*. Dresden 29.05.2015, verfügbar unter: <https://www.dresden.de/media/pdf/amtsblatt/2015/dresdner-amtsblatt-2015-22.pdf> [Zugriff am: 06.06.2021].

Landeshauptstadt Dresden: *Dresdner Amtsblatt*. Dresden 12.01.2017, verfügbar unter: <https://www.dresden.de/media/pdf/amtsblatt/2017/dresdner-amtsblatt-2017-1-2.pdf> [Zugriff am: 10.06.2021].

Landeshauptstadt Dresden: *Dresdner Amtsblatt*. Dresden 31.08.2017, verfügbar unter: <https://www.dresden.de/media/pdf/amtsblatt/2017/dresdner-amtsblatt-2017-35.pdf> [Zugriff am: 10.06.2021].

Landeshauptstadt Dresden: *Dresdner Amtsblatt*. Dresden 15.03.2018, verfügbar unter: <https://www.dresden.de/media/pdf/amtsblatt/dresdner-amtsblatt-2018-11.pdf> [Zugriff am: 10.06.2021].

Landeshauptstadt Dresden: *Haushaltsplan 2015/2016*. Band 1. Dresden 2014, verfügbar unter: https://www.dresden.de/media/pdf/haushalt/haushalt2015-2016/HHPlan_2015-2016_Band_I.pdf [Zugriff am: 15.05.2021].

- Landeshauptstadt Dresden:** *Haushaltsplan 2019/2020*. Band 1. Dresden 2019, verfügbar unter: https://www.dresden.de/media/pdf/haushalt/haushalt-2019-2020/Haushaltsplan_LHD_2019-2020_Band_I.pdf [Zugriff am: 03.06.2021].
- Landeshauptstadt Dresden:** *Haushaltsplan 2021/2022*. Band 1. Dresden 2021, verfügbar unter: https://www.dresden.de/media/pdf/haushalt/haushalt-2021-2022/210_4_HHPL_2021-2022_Band_1.pdf [Zugriff am: 03.06.2021].
- Landeshauptstadt Dresden:** *Eigenbetrieb IT-Dienstleistungen*. Dresden 2020, verfügbar unter: https://www.dresden.de/de/rathaus/aemter-und-einrichtungen/oe/dborg/stadt_dresden_6860.php?pk_campaign=Shortcut&pk_kwd=EBIT [Zugriff am: 01.06.2021].
- Landestourismusverband Sachsen e.V.:** *Handreichung zur Finanzierung touristischer Aufgaben*. Dresden 2017, verfügbar unter: <https://www.ltv-sachsen.de/csdata/epaper/1/de/5a02d079c3d0b/epaper/ausgabe.pdf> [Zugriff am: 17.05.2021].
- Leipziger Zeitung** – Julke, Ralf: *Eine Katzensteuer ist rechtlich nicht möglich, teilt Leipzigs Finanzdezernat mit*. Leipzig 16.02.2020, verfügbar unter: <https://www.liz.de/politik/leipzig/2020/02/Eine-Katzensteuer-ist-rechtlich-nicht-moeglich-teilt-Leipzigs-Finanzdezernat-mit-316955> [Zugriff am: 18.06.2021].
- Mayer, Otto:** *Deutsches Verwaltungsrecht*. 1. Band. Leipzig 1895.
- Ratjen, Carola; Sager, Silke; Schimpf, Nadine:** *Abgabenordnung und Finanzgerichtsordnung*. 4. Auflage. Weil im Schönbuch 2019.
- Süddeutsche Zeitung:** *Deutsche sehen Steuern nicht so negativ*. München 04.01.2019, verfügbar unter: <https://www.sueddeutsche.de/wirtschaft/verbraucher-deutsche-sehen-steuern-nicht-so-negativ-dpa.urn-newsml-dpa-com-20090101-190103-99-418357> [Zugriff am: 23.06.2021].
- Tourismusverband Dresden e.V.:** 6 Monate Bettensteuer – Dresdner Tourismuswirtschaft zieht Bilanz und richtet Forderungen an die Stadtverwaltung. Dresden 17.12.2015, verfügbar unter: <https://www.tvdd.de/content/6-monate-bettensteuer> [Zugriff am: 13.06.2021].
- Von Lindern, Eike; Weinreich, Uwe:** *Praxisbuch Kundenbefragungen - repräsentative Stichproben auswählen, relevante Fragen stellen, Ergebnisse richtig interpretieren*. München 2008.

Winkels, Günter: *Gesellschafts- und steuerrechtliche Behandlung von Tracking Stocks bei Personen- und Kapitalgesellschaften*. Band 42. 1. Auflage: Göttingen 2013.

Rechtsprechungsverzeichnis

Bundesverwaltungsgericht, Urteil vom 11. Juli 2012 – 9 CN 1/11 –, juris.

Sächsisches Oberverwaltungsgericht, Urteil vom 06. Oktober 2016 – 5 C 4/16 –, juris.

Sächsisches Oberverwaltungsgericht, Urteil vom 09. Oktober 2014 – 5 C 1/14 –, juris.

Sächsisches Oberverwaltungsgericht, Beschluss vom 28. Januar 2014 – 5 B 5/14 –, juris.

Oberverwaltungsgericht Rheinland-Pfalz, Urteil vom 17. Mai 2011 – 6 C 11408/10 –, juris

Rechtsquellenverzeichnis

Abgabenordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Oktober 2002 (BGBl. I S. 3866; 2003 I S. 61), die zuletzt durch Artikel 15 Absatz 26 des Gesetzes vom 4. Mai 2021 (BGBl. I S. 882) geändert worden ist.

Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 100-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, das zuletzt durch Artikel 1 u. 2 Satz 2 des Gesetzes vom 29. September 2020 (BGBl. I S. 2048) geändert worden ist.

Kommunalabgabengesetz des Landes Nordrhein-Westfalen in der Fassung vom 25. April 2005 (GV. NRW. S. 488), zuletzt geändert durch Gesetz vom 13. Dezember 2011 (GV. NRW. S. 687)

Reichsabgabenordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 13. Dezember 1919 (RGBl. S. 1993), die zuletzt durch Artikel 3 des Gesetzes vom 25. Juli 1975 (BGBl. S. 1973, 1974) geändert worden ist.

Sächsische Gemeindeordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 9. März 2018 (SächsGVBl. S. 62), die zuletzt durch Artikel 2 des Gesetzes vom 16. Dezember 2020 (SächsGVBl. S. 722) geändert worden ist.

Sächsisches Kommunalabgabengesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 9. März 2018 (SächsGVBl. S. 116), das durch Artikel 2 Absatz 17 des Gesetzes vom 5. April 2019 (SächsGVBl. S. 245) geändert worden ist.

Satzung über die Erhebung einer Beherbergungssteuer in der Landeshauptstadt Dresden in der Fassung vom 07. Mai 2015 (Dresdner Amtsblatt Nr. 22/2015), die zuletzt am 12. Dezember 2019 (Dresdner Amtsblatt 5/2020) geändert worden ist.

Verfassung des Freistaates Sachsen in der Fassung der Bekanntmachung vom 27. Mai 1992 (SächsGVBl. S. 243), die durch das Gesetz vom 11. Juli 2013 (SächsGVBl. S. 502) geändert worden ist.

Eidesstattliche Versicherung

Ich versichere hiermit an Eides Statt, dass ich die vorgelegte Arbeit selbständig verfasst, nur die angegebenen Quellen und Hilfsmittel benutzt sowie alle Stellen der Arbeit, die wörtlich oder sinngemäß aus anderen Quellen übernommen wurden, als solche kenntlich gemacht habe und die Arbeit in gleicher oder ähnlicher Form noch keiner Prüfungsbehörde vorlegt wurde.

Die gedruckte und digitalisierte Version der Arbeit sind identisch.

Königswalde, 01.07.2021

Unterschrift