

Die Finanzordnung der autonomen Provinzen Trient und Bozen: historisch-rechtliche Entwicklung und grundlegende Elemente¹

Alice Valdesalici

I. Ursprünge: vom Ersten Autonomiestatut (1948) zum Zweiten Autonomiestatut (1972)

Die Finanzverfassung von Trentino-Südtirol ist im VI. Abschnitt des Autonomiestatuts (ASt) geregelt und wird ergänzt durch die im Finanzbereich erlassenen Durchführungsbestimmungen (wenige noch geltende Bestimmungen) sowie durch einige in Staatsgesetzen enthaltene Bestimmungen (einzelne Absätze) in Umsetzung von gem Art 104 ASt unterzeichneten Vereinbarungen, deren Inhalt die statutarischen Bestimmungen nicht unmittelbar ergänzt oder ändert. Auch letztere sind wie statutarische Bestimmungen zu betrachten, da sie mit dem „Verhandlungsverfahren“ gem Art 104 ASt genehmigt wurden.

Dieser Rechtsrahmen bildet die Grundlage für die Finanzordnung sowohl der Region Trentino-Südtirol als auch der beiden autonomen Provinzen Trient und Bozen. Mit der Verabschiedung des Zweiten Autonomiestatus im Jahr 1972 kam es zu einer Umkehrung des Gewichts der finanziellen Ausstattung (und somit der Rolle) der Region zugunsten der Provinzen. Ursprünglich – im Ersten Autonomiestatut von 1948 (VerfG Nr 5 vom 26. Februar 1948²) – spiegelte sich die vorherrschende Stellung der Region in der Kompetenzausstattung auch auf Ebene der finanziellen Ausstattung wider. Infolgedessen waren die Regionalfinanzen viel höher als die Landesfinanzen, und die Provinzen waren finanziell indirekt vom Staat und direkt von der Region abhängig, auch - aber nicht nur - angesichts der Tatsache, dass der Landesebene keine Befugnis zur Einführung eigener Steuern zuerkannt war, sondern nur eine begrenzte Befugnis für einen Aufschlag auf die regionalen Steuern, der gemäß Art 69 VerfG 5/1948 der Genehmigung durch die Region unterlag. Im Rahmen des Ersten Autonomiestatuts wurde den Provinzen daher das Recht vorbehalten, sich in begrenztem Umfang

1 Aus dem Italienischen übersetzt von *Maria Tischler*.

2 GBl 62/1948.

an den staatlichen Steuern zu beteiligen.³ Der größte Teil der finanziellen Mittel der Provinzen bestand aber aus einem Anteil an den regionalen Steuereinnahmen, der jährlich vom Regionalrat im Verhältnis zu den im Bezugsgebiet erzielten Einnahmen festgelegt wurde.⁴

Mit dem Zweiten Autonomiestatut (DPR Nr 670 vom 31. August 1972⁵) kam es zu einer Umkehrung der Hauptakteure, da es zu einer weitgehenden Übertragung von Kompetenzen von der Region – und schrittweise auch vom Staat – auf die Provinz kam, woraus sich parallel eine Verringerung der regionalen Finanzen und eine Stärkung der Landesfinanzen ergab. Ab 1972 änderten sich die Beziehungen zwischen dem Staat, der Region Trentino-Südtirol und den autonomen Provinzen Trient und Bozen grundlegend. Während das Erste Autonomiestatut die meisten Kompetenzen – und damit auch die Finanzmittel – der Region vorbehalten hatte, kam es mit dem Zweiten Autonomiestatut zu einer Ausweitung der Kompetenzen der Provinzen und gleichzeitig zu einer beträchtlichen Stärkung der finanziellen Ausstattung der Provinzen, wodurch ein progressiver und schrittweiser Prozess in Gang gesetzt wurde, wie die beachtliche Zahl der verabschiedeten Durchführungsbestimmungen zur Übertragung von Aufgaben und Kompetenzen vom Staat auf die Provinzen zeigt.

Dieser Beitrag wird sich daher hauptsächlich auf die Finanzregelungen der beiden autonomen Provinzen Trient und Bozen konzentrieren, mit dem Hinweis, dass die Ausführungen sich im selben Maße auf beide Provinzen beziehen, da die einschlägigen Bestimmungen in Abschnitt VI AST für beide Provinzen gelten.

II. Rechtliche Entwicklung

A. Statut von 1972, Überarbeitung von 1989 und

Durchführungsbestimmungen im Bereich der Finanzen

Seit der Verabschiedung des Zweiten Autonomiestatuts bis heute hat die Finanzverfassung eine beträchtliche Anzahl von Änderungen erfahren. Fünf davon hatten unmittelbar den VI. Abschnitt des Statuts zum Inhalt, die anderen beiden hingegen bestehen in der Verabschiedung der Durchfüh-

3 Vgl Art 67-68 VerfG 5/1948.

4 Art 70 VerfG 5/1948.

5 GBl 301/1972.

rungsbestimmung GvD Nr 268 vom 16. März 1992⁶ und deren Änderung und Ergänzung durch GvD Nr 432 vom 24. Juli 1996.⁷ Außerdem hatte der Staat bereits in der Zeit vor der Genehmigung des Statuts im Jahr 1972 mit dem Gesetz Nr 875 vom 22. Oktober 1971⁸ eine Steuerreform verabschiedet, die zur Abschaffung zahlreicher staatlicher Steuern führte, für die das Statut eine Beteiligung der Provinzen (oder der Region) vorsah. Es war daher notwendig, die statutarischen Bestimmungen mit dem neuen staatlichen Steuersystem zu koordinieren.

Dazu kam es mit dem Gesetz Nr 38 vom 3.2.1989,⁹ wobei zwei Neuerungen besonders erwähnenswert sind. Zum einen wurde durch die Einführung einer Residualklausel die Beteiligung am festen Anteil auf „alle direkten und indirekten Steuereinnahmen mit Ausnahme derjenigen, die regionalen oder anderen öffentlichen Einrichtungen zustehen“¹⁰ ausgedehnt, zum anderen wurden dem Anstieg des sogenannten variablen Anteils Grenzen gesetzt, um die in den ersten Jahren des Zweiten Autonomiestatuts verzeichnete expansive Entwicklung zu bremsen. Insbesondere war vorgesehen, dass dieser Anteil nicht mehr als 4/10 der Einnahmen aus der Mehrwertsteuer auf Importe betragen sollte.

Nach Absicht des Gesetzgebers war die sogenannte variable Quote ein Instrument, das ausschließlich dazu bestimmt war, „die autonomen Provinzen finanziell in die Lage zu versetzen, den Zielsetzungen gerecht zu werden und die gesetzlich festgelegten Befugnisse auszuüben“;¹¹ dementsprechend machte sie im Jahr 1973 25,9 % der Gesamteinnahmen aus.¹² Der Grund für diese gesetzliche Bestimmung liegt in der Trennung zwischen den steuerlichen Zuständigkeiten – die zum größten Teil der staatlichen Ebene vorbehalten sind – und der Gesetzgebungs- und Verwaltungsautonomie – die der Landesebene zukommt –, aus der sich ein Missverhältnis

6 GBl 94/1992 BBl 69.

7 GBl 197/1996 BBl 140.

8 GBl 276/1971.

9 GBl 33/1989.

10 Der Originaltext lautet: „tutte le entrate tributarie, dirette e indirette, ad eccezione di quelle di spettanza regionale o di altri enti pubblici”.

11 Siehe Art 78 ASt in der ursprünglichen Fassung.

12 Quelle: Abschlussrechnungen der Haushalte der autonomen Provinzen Trient und Bozen.

zwischen den verfügbaren wirtschaftlichen Ressourcen und dem Finanzbedarf ergeben hätte können.¹³

Auch wenn der variable Anteil seine Rechtsgrundlage in Art 78 ASt hatte und an die Steuereinnahmen des Gebiets gebunden war, so handelte es sich gleichzeitig um eine Finanzierungsquelle, die von den beiden autonomen Provinzen jährlich mit dem Staat ausgehandelt werden musste, so dass ihre konkrete Höhe von der Verhandlungsmacht der Parteien abhing.

Die verzerrende Wirkung wird besonders deutlich, wenn man sich die Entwicklung der „variablen“ Finanzierungsquelle im Haushalt der Provinz ansieht. Obwohl sie laut Art 78 ASt nur eine ergänzende Funktion hat, hat sich das Verhältnis zwischen der festen und der variablen Quote im Laufe der Zeit umgekehrt, so dass sich die Funktion der letzteren von einer ergänzenden Quelle zur Hauptquelle der Landesfinanzen entwickelt hat. Es ist emblematisch, wie dieser Posten in nur fünfzehn Jahren – von 1973 bis 1988 – um nicht weniger als 32 % anstieg.¹⁴ Dieser Anstieg wurde zweifellos durch den Wortlaut der einzelnen statutarischen Bestimmung begünstigt. Ihr allgemeiner Wortlaut führte nämlich zu Auslegungsunsicherheiten, die letztlich eine beträchtliche, weit über die Intentionen des Gesetzgebers hinausgehende Ausweitung des Gewichts dieses Einnahmepostens im Landeshaushalt legitimiert haben. Diese Auslegungsunsicherheit wurde zusätzlich durch die fehlende Umsetzung der statutarischen Bestimmung verstärkt, die durch eine innerhalb von zwei Jahren nach Inkrafttreten des Statuts zu erlassende Durchführungsbestimmung erfolgen hätte sollen. Da sich der Staat und die Provinzen jedoch nicht über die genaue Anwendung der variablen Quote einigen konnten und die Auswirkungen der zwischenzeitlich erfolgten staatlichen Steuerreform¹⁵ berücksichtigt werden mussten, wurde die Durchführungsbestimmung zu den Finanzen erst 20 Jahre später im Jahr 1992 mit dem GvD 268/1992 erlassen, dem einige Jahre später mit dem GvD 432/1996 eine zweite Durchführungsbestimmung folgte, die die vorherige Bestimmung von 1992 präziserte, ergänzte und teilweise abänderte.

13 Vgl. *Degasperi/Tretter/Zambarda/Riccabona*, La finanza provinciale, in Marcantoni/Postal/Toniatti (Hg), *Quarant'anni di autonomia*, Band 1 - Le istituzioni e la funzione legislativa (2011) 370.

14 Quelle: Abschlussrechnungen der Haushalte der autonomen Provinzen Trient und Bozen.

15 G Nr 825 vom 9.10.1971.

B. Mailänder Abkommen von 2009

Nach einer Ergänzung im Jahr 1996 blieb die Finanzverfassung bis ins Jahr 2009 und dem sogenannten Mailänder Abkommen, das im Gesetz Nr 191 vom 23. Dezember 2009¹⁶ (Art 2 Abs 107-125) mündete, unverändert.¹⁷

Diese Vereinbarung führte zu einer Koordinierung des Finanzsystems der Provinzen (und der Region) mit den öffentlichen Finanzen des Staates in Anwendung von Art 27 Ermächtigungsgesetz Nr 42 vom 5. Mai 2009;¹⁸ gleichzeitig bot die Vereinbarung allerdings auch die Möglichkeit, die Autonomie der Provinzen sowohl in finanzieller als auch in politischer Hinsicht zu festigen.

Hinsichtlich der Koordinierung der öffentlichen Finanzen der Provinzen mit denen des Staates legt das Mailänder Abkommen die Eckpunkte des Beitrags der beiden autonomen Provinzen zum Ausgleich der öffentlichen Finanzen fest. Eine derartige Festlegung stellt nicht nur eine wichtige Grundsatzerklärung dar, da sie eine formelle Verantwortungsübernahme seitens der Provinzen für einen Beitrag zur nationalen Solidarität und zur

16 GBl 302/2009 BBl 243.

17 Für die Analyse des Abkommens wird verwiesen auf *Valdesalici*, *Federalismo fiscale e autonomie speciali: il nuovo assetto finanziario del Trentino - Alto Adige/Südtirol*, *Federalismi.it* (2010).

18 GBl 103/2009; es handelt sich um das Ermächtigungsgesetz zur Umsetzung von Art 119 Verf. Art 27 Abs 1 lautet: „Die Regionen mit Sonderstatut und die autonomen Provinzen Trient und Bozen tragen unter Beachtung ihrer Sonderautonomie zur Verwirklichung der Ziele zur Umsetzung der Ziele der öffentlichen Finanzen, des Finanzausgleichs und der Solidarität sowie zur Ausübung der daraus resultierenden Rechte und Pflichten und zum internen Stabilitätspakt und der Erfüllung der Verpflichtungen des Unionsrechts im Rahmen der Kriterien und den Modalitäten, wie sie in den Durchführungsbestimmungen der jeweiligen Statute basierend auf den in den Statuten vorgesehenen Verfahren zu definieren sind, bei“; der italienische Originaltext lautet: „Le regioni a statuto speciale e le province autonome di Trento e di Bolzano, nel rispetto degli statuti speciali, concorrono al conseguimento degli obiettivi di perequazione e di solidarietà ed all'esercizio dei diritti e doveri da essi derivanti, nonché al patto di stabilità interno e all'assolvimento degli obblighi posti dall'ordinamento comunitario, secondo criteri e modalità stabiliti da norme di attuazione dei rispettivi statuti, da definire, con le procedure previste dagli statuti medesimi (*omissis*)“. Für eine ausführliche Darstellung der lang andauernden Verhandlungen zwischen dem Staat und den beiden autonomen Provinzen, siehe: *Magnago*, *Prima, durante e dopo l'Accordo di Milano. Relazioni finanziarie Stato-Province Autonome tra federalismo fiscale e crisi economica*, in *Palermo/Parolari/Valdesalici* (Hg), *Federalismo fiscale e autonomie territoriali: lo stato dell'arte nell'Euregio Tirolo - Alto Adige/Südtirol - Trentino* (2013) 195-222.

Sanierung der öffentlichen Haushalte des Staates darstellt, auch um den europäischen Verpflichtungen nachzukommen, sondern enthält gleichzeitig auch grundlegende verbindliche Bestimmungen hinsichtlich der Art und Weise, wie dieser Beitrag festzulegen ist. Art 79 ASt – in der seit 2010 geltenden Fassung – sieht zum einen vor, dass der Beitrag der Provinzen zum finanziellen Ausgleich nur nach einer Vereinbarung¹⁹ zwischen den Parteien festgelegt und geändert werden kann, und zum anderen, dass die Provinzen durch verschiedene Maßnahmen zur Erreichung der Ziele der öffentlichen Finanzen beitragen.

Diese Maßnahmen sind erstens die Verringerung der Haushaltseinnahmen der Provinzen (und Region) infolge der Streichung einer Reihe von Einnahmeposten, die im weiten Sinne der Kategorie „staatliche Überweisungen“ zuzuordnen sind, nämlich der sogenannten variablen Quote, des Mehrwertsteuer-Ersatzbetrags auf Importe und schließlich der staatlichen Beiträge aus Sektorengesetzen – mit der einzigen Ausnahme der Mittel der EU. Dies führt zu erheblichen jährlichen Einsparungen im Staatshaushalt, schätzungsweise in Summe (bei Berücksichtigung beider Provinzen) in Höhe von 1.086 Mio Euro.

Zweitens wird die finanzielle Last für eine Reihe von staatlichen Aufgaben und Zuständigkeiten auf die Landeshaushalte verlagert. Da die Ausgaben für die einschlägigen Aufgaben von den beiden Provinzen getragen werden, führt dies zu Einsparungen bei den Ausgaben des Staates, weshalb diese Maßnahmen auch zu den Maßnahmen gezählt werden, mit denen die autonomen Provinzen zur nationalen Solidarität und ganz allgemein zum Ausgleich des öffentlichen Haushalts beitragen. In der Vereinbarung wird ein Beitrag von 100 Millionen pro Jahr festgelegt, der von jeder Provinz zu tragen sind. Zum Teil (40 Millionen) werden diese für die Finanzierung von Projekten und Initiativen im Rahmen der staatlichen Funktionen zugunsten angrenzender Gebiete verwendet, um den mit der besonderen Stellung als „Grenzgebiete“²⁰ zusammenhängenden Schwierigkeiten entge-

19 Gemäß Art 79 Abs 2 ASt – dh in Beachtung des Verfahrens, das Ausdruck des Verhandlungsprinzips gem Art 104 ASt ist.

20 Es erfolgte die Einrichtung eines Sonderfonds, aus dem jede Provinz jährlich 40 Mio Euro für die angrenzenden Gemeinden der Provinz Sondrio (Bormio an der Grenze zu Trient und Valfurva an der Grenze zu beiden autonomen Provinzen) und der Provinz Belluno (insgesamt 15 Gemeinden, davon 11 an der Grenze zur Provinz Trient, 3 an der Grenze zur Provinz Bozen und eine an der Grenze zu beiden autonomen Provinzen) bereitstellen muss, vgl Art 2 Abs 117 G 191/2009, der den Abschluss von Vereinbarungen zwischen dem Wirtschafts- und Finanzministerium

genzuwirken, 60 Mio. werden zur Finanzierung übertragener staatlicher Aufgaben, zB im Bereich der sozialen Sicherheit²¹ oder der Universität Trient²² verwendet. In jedem Fall sind die zu finanzierenden Aufgaben und Zuständigkeiten durch Durchführungsbestimmungen und damit am Ende eines Prozesses festzulegen, der die Zustimmung der beteiligten Parteien erfordert.

Drittens wurde in der Vereinbarung der Beitrag der Provinzen zum internen Stabilitätspakt festgelegt, indem die beiden Provinzen verpflichtet wurden, jährlich ein Gleichgewicht zwischen den endgültigen Einnahmen und den Ausgaben zu erreichen, wobei es den beiden autonomen Provinzen überlassen bleibt, wie sie dieses Gleichgewicht erreichen.

Gleichzeitig bot die Vereinbarung auch die Gelegenheit, weitere Änderungen am Statut vorzunehmen, die zur Festigung der Autonomie der Provinzen sowohl in finanzieller als auch in politischer Hinsicht beitrugen.

Was die Struktur der Einnahmen betrifft, ist insgesamt eine Stärkung der Steuerkomponenten zu verzeichnen, zum einen durch die Ausweitung der Beteiligungsquoten auf 9/10 beinahe aller Staatssteuern, zum anderen durch die Änderung der Kriterien für die Berechnung des landesinternen Steueraufkommens. Was die Ausgabenautonomie betrifft, wird diese insgesamt durch die bereits erwähnte Übertragung staatlicher Aufgaben und Kompetenzen gestärkt, was zur Stärkung der politischen Autonomie selbst beiträgt, wenn man den instrumentellen Charakter der ersteren gegenüber letzterer sowie den Umstand berücksichtigt, dass die Übertragung der Eigenverantwortung für die Ausgabenentscheidungen auch mit der Übernahme wichtiger Kompetenzen durch die Provinzen verbunden ist, und zwar

und jeder Provinz nach Anhörung der betroffenen Regionen vorsieht. Art 2 Abs 118 G 191/2009 sieht außerdem die Einrichtung eines Lenkungsgremiums vor, das sich aus Vertretern des Staates, der beiden autonomen Provinzen und der benachbarten Regionen mit Normalstatut zusammensetzt. Dieses ist für die Verwaltung der Projekte zuständig und hat die Aufgabe, gemäß Art 2 Abs 119 und 120 G 161/2009 die Leitlinien für die Bewertung und Genehmigung der Projekte festzulegen, und zwar auf der Grundlage des im Einvernehmen mit den Provinzen erlassenen Dekrets des Präsidenten des Ministerrates (DPM), das die Leitlinien und Leitkriterien festlegt und das Lenkungsgremium ernannt, siehe DPM vom 14.1.2011.

- 21 Konkret handelt es sich um die Lohnausgleichs-, Arbeitslosigkeits- und Mobilitätskasse. Die entsprechenden Bestimmungen sind in der Durchführungsbestimmung GvD 28/2013 enthalten, die in Art 1 die Verwaltungskompetenzen und in Art 2 die auf die autonomen Provinzen übertragenen Gesetzgebungskompetenzen festlegt.
- 22 GvD 142/2011 - Durchführungsbestimmung zum Autonomiestatut der Region Trentino-Südtirol betreffend die Delegierung von staatlichen Gesetzgebungs- und Verwaltungsfunktionen auf die autonome Provinz Trient im Bereich der Universität.

sowohl im Bereich der Verwaltung als auch – in einigen Fällen – der Gesetzgebung. Es bleibt jedoch zu bedenken, dass diese Maßnahmen auch dazu geführt haben, dass der Ausgabenbedarf bei insgesamt geringeren Einnahmen gestiegen ist.

Der dargestellte Rahmen brachte den Vorteil einer größeren Einnahmesicherheit für die Provinzen. Seit 2010 ist allerdings eine schrittweise Schwächung der finanziellen Autonomie der Provinzen und Regionen festzustellen. Diese Entwicklung wurde durch die Finanzmaßnahmen verursacht, mit denen der Staat einseitig eine Reihe von Bestimmungen vorsah, um die schwere Wirtschafts- und Finanzkrise in Italien, und die strengeren, von der EU auferlegten Verpflichtungen zu bewältigen und die das Finanzvermögen aller Gebietskörperschaften, sowohl jener mit Normal- als auch jener mit Sonderstatut betrafen.²³ Dies führte zu Kürzungen bei den staatlichen Zuwendungen, zur Einschränkung der dezentralisierten öffentlichen Ausgaben, zu einer Verschärfung der Beiträge zum Stabilitätspakt sowie zu Rückstellungen und Reserven in der Staatskasse, die gegen die in den einschlägigen Bestimmungen festgelegten Bedingungen und Grenzen verstießen.²⁴ Obwohl der Beitrag der Provinzen bereits mit dem Mailänder Abkommen und der darauf folgenden statutarischen Änderung von Art 79 ASt definiert und verfassungsmäßig verankert worden war, hat der Staat in einigen Fällen die Anwendung dieser Maßnahmen auch auf die autonomen Provinzen Trient und Bozen ausgedehnt und dies damit begründet, dass es sich um Grundsätze der Koordinierung der öffentlichen Finanzen handle.²⁵

Der VfGH hat mehrfach die Verfassungsmäßigkeit solcher staatlichen Eingriffe durch eine besonders weite Auslegung der staatlichen Zuständig-

23 Beispielhaft zitiert sei das GD 78/2010 (umgewandelt in G 122/2010, GBl 176/2010, BBl 174) betreffend dringende Maßnahmen zur finanziellen Stabilisierung und wirtschaftlichen Wettbewerbsfähigkeit.

24 Seit 2014 sind die Bedingungen und Grenzen für den Rückgriff auf dem Staat vorbehaltenen Beträge im Autonomiestatut enthalten (Art 79 ASt). Als „Rückstellungen“ wird jenes Instrument bezeichnet, durch das „Vermögenswerte, die gemäß Statut und Durchführungsbestimmungen im Eigentum der Region verbleiben (VfGH, Urteil Nr 23/2014), der unmittelbaren Verfügbarkeit entzogen werden, um die Sonderautonomie zu verpflichten, das Ausgabenniveau um einen entsprechenden Betrag zu senken“ (VfGH, Urteil Nr 188/2016); der Originaltext lautet: „[p]er mezzo [del quale], poste attive che permangono nella titolarità della Regione, cui infatti spettano in forza degli statuti e della normativa di attuazione (Corte cost., sent. n. 23/2014), sono sottratte a un'immediata disponibilità per obbligare l'autonomia speciale a ridurre di un importo corrispondente il livello delle spese“.

25 Unter vielen GD 78/2010.

keit im Bereich der Koordinierung der öffentlichen Finanzen anerkannt, auch wenn es sich um eine konkurrierende Zuständigkeit handelt, die als solche formal auf die Möglichkeit der Festlegung der Grundprinzipien der „Materie“ beschränkt ist.²⁶ Außerdem sind nach Auffassung des VfGH die Grundsätze der Koordinierung der öffentlichen Finanzen „aufgrund der allgemeinen Verpflichtung aller Regionen, einschließlich derjenigen mit Sonderstatut, sich an der Sanierung der öffentlichen Finanzen zu beteiligen, auch für die Sonderautonomien anwendbar“.²⁷ Zu dieser Schlussfolgerung gelangt die Verfassungsrechtsprechung, indem sie die Koordinierung der öffentlichen Finanzen als „funktionelle Zuständigkeit“ versteht, die sich im Sinne der Zweckmäßigkeit auf strategische Ziele bezieht und nicht auf einen genau definierten Gegenstand beschränkt. Gerade die Verfolgung dieser strategischen Ziele legitimiert von Fall zu Fall das Eingreifen des Staates zur Gewährleistung des gesamtstaatlichen finanziellen Gleichgewichts, wobei ein bestimmtes Maß an Autonomie auf nachgeordneter Ebene gewahrt bleibt.²⁸ Nicht von ungefähr wird in der Lehre die Koordinierung der Finanzen als ein „alles verschlingender“²⁹ Begriff, der alle Sektoren betreffen kann, aufgefasst.³⁰

Während wiederholt betont wurde, dass die staatliche Koordinierung der öffentlichen Finanzen in Bezug auf die Sonderautonomien Verhandlungscharakter³¹ haben muss, finden sich in der Praxis – sowohl auf der Ebene

26 Vgl. *Bilardo*, La prospettiva statale sul coordinamento dei meccanismi di stabilità finanziaria, in: Toniatti/Guella (Hg), *Il coordinamento dei meccanismi di stabilità finanziaria nelle regioni a statuto speciale*, (2014) 51-59.

27 VfGH, Urteile Nr 82/2007, Nr 417/2005, Nr 353/2004, Nr 345/2004, Nr 36/2004; ähnlich auch Urteile Nr 267/2006, Nr 229/2011, Nr 82/2007 und Nr 169/2007. Mit spezifischem Bezug auf die beiden autonomen Provinzen sei insbesondere auf folgende Urteile des VfGH hingewiesen: Urteil Nr 221/2013, RE Pkt 3.2. sowie Urteile Nr 3/2013, Nr 229/2011, Nr 120/2008 und Nr 169/2007. Für eine Rekonstruktion der verfassungsgerichtlichen Rechtsprechung zu diesem Thema und ihrer Entwicklung, siehe: *Gallo*, Attualità e prospettive del coordinamento della finanza pubblica alla luce della giurisprudenza della Corte costituzionale, *Rivista AIC* (2017).

28 Für den VfGH (Urteil Nr 414/2004, RE Pkt 4) handelt es sich um „mehr als um eine Materie um eine Funktion, die auf nationaler Ebene und angesichts der öffentlichen Finanzen dem Staat obliegt“; der Originaltext lautet: „più che [di] una materia, [di] una funzione che, a livello nazionale, e quanto alla finanza pubblica nel suo complesso, spetta allo Stato“.

29 Im Originaltext: „onnivora“.

30 Vgl. *Bifulco*, Il coordinamento finanziario tra crisi economica e contesto europeo, in: Toniatti/Guella (Hg), *Il coordinamento dei meccanismi di stabilità finanziaria* (2014) 47.

31 VfGH, Urteile Nr 241/2012, Nr 22/2014, Nr 44/2014.

der Gesetzgebung als auch der Auslegung seitens der Rechtsprechung – Maßnahmen von besonders weitreichender Tragweite.³² In jenen Fällen, in denen solche Eingriffe unabdingbar für die Wirksamkeit der Finanzmaßnahmen sind, hat der VfGH schließlich zugestanden, dass der Staat – wenn auch in besonderen Situationen – unter der Bedingung der Vorläufigkeit vom Verhandlungsprinzip abweichen kann, um den Beitrag zum finanziellen Ausgleich einseitig festzulegen.³³

Die wichtigste verfassungsrechtliche Rechtsprechung, die die beiden autonomen Provinzen Bozen und Trient direkt betrifft, bestätigt diese Situation. Unter den diversen Entscheidungen des VfGH ist das Urteil Nr 175/2014 von besonderem Interesse, in dem es heißt, dass „die Grundprinzipien der staatlichen Gesetzgebung zur Koordinierung der öffentlichen Finanzen – auch zur zweckmäßigen Garantie des Kriteriums der wirtschaftlichen Einheit der Republik³⁴ und der Vermeidung eines Haushaltsungleichgewichts³⁵ – auch auf die Regionen mit Sonderstatut und die autonomen Provinzen Trient und Bozen anwendbar sind, da sie zur Wahrung der wirtschaftlich-finanziellen Ausgeglichenheit aller öffentlichen Verwaltungen unter Berücksichtigung der verfassungsrechtlichen Vorgaben (Art 81, 119 und 120 Verf) und der sich aus den Verpflichtungen der Mitgliedschaft Italiens in der EU ergeben,³⁶ notwendig sind: Ausgeglichenheit und Verpflichtungen, die heute – im Rahmen von Art 97 Abs 1 Verf (idF Art 2 Abs 1 VerfG Nr 1 vom 11. Februar 2012³⁷) daran erinnern, dass „[...] die öffentlichen Verwaltungen in ihrer Gesamtheit, im Einklang mit dem Recht der Europäischen Union die Ausgeglichenheit der Haushalte und die Tragfähigkeit

32 Vgl. *Toniatti/Guella*, Introduzione, in Toniatti/Guella (Hg), *Il coordinamento dei meccanismi di stabilità finanziaria* (2014).

33 VfGH, Urteile Nr 23/2014, Nr 19/2015. Zur verfassungsgerichtlichen Rechtsprechung bzgl der Koordinierung der Finanzen und der Sonderautonomien siehe *Cerruti*, *Le Regioni speciali tra perequazione e coordinamento della finanza pubblica*, *Rivista AIC* (2017). So wurde die Rechtmäßigkeit staatlicher Eingriffe auf der Grundlage der Stärkung der rechtlichen und wirtschaftlichen Einheit der Republik anerkannt, mit der Folge einer starken Angleichung der Ausgabenautonomie der Sonderautonomien an den Staatshaushalt, unter vielen siehe VfGH, Urteile Nr 60/2013, Nr 39/2014, Nr 88/2014, Nr 188/2014.

34 VfGH, Urteile Nr 104/2003, Nr 79/2013, Nr 51/2013, Nr 28/2013 und Nr 78/2011.

35 VfGH, Urteil Nr 60/2013.

36 Art 11 und 117 Abs 1 Verf.

37 GBl 95/2012.

der öffentlichen Verschuldung zu gewährleisten, noch wichtiger sind (Urteil Nr 60/2013)³⁸

Ausgehend von diesem Ansatz ist es nach Auffassung des VfGH auch selbstverständlich, dass der Erlass einer Maßnahme des staatlichen Gesetzgebers zur Koordinierung der öffentlichen Finanzen in Bezug auf die Regionen zu einer, wenn auch nur teilweisen, Einschränkung der (legislativen und verwaltungsrechtlichen) Autonomie der Regionen und autonomen Provinzen sowie ihrer Ausgabenautonomie führt, und zwar auch dann, wenn es sich um eine konkurrierende Zuständigkeit handelt.³⁹ Dieser Auslegung steht (stand) die statutarische Bestimmung des Art 79 ASt entgegen, der die besonderen Formen der Beteiligung der Region Trentino-Südtirol und der autonomen Provinzen Trient und Bozen an den Zielen der öffentlichen Finanzen regelt. Denn „diese statutarische Bestimmung schreibt (schrieb) eine spezifische Regelung vor, die nur den internen Stabilitätspakt betrifft, während sich die Region Trentino-Südtirol und die autonomen Provinzen bei den anderen staatlichen Bestimmungen zur Koordinierung der öffentlichen Finanzen an die staatlichen Gesetzesbestimmungen halten müsse“.⁴⁰

Hinsichtlich Art 79 ASt (in der bis 2014 geltenden Fassung) wendet der VfGH insbesondere nach der Verfassungsänderung von 2012 eine besonders restriktive Auslegung an. Ausgehend von der verfassungsrechtlichen

38 Der Originaltext lautet: „i principi fondamentali della legislazione statale in materia di coordinamento della finanza pubblica – per essere funzionali anche ad assicurare il rispetto del parametro dell’unità economica della Repubblica (sentt. n. 104, n. 79, n. 51 e n. 28 del 2013, n. 78 del 2011) e a prevenire squilibri di bilancio (sent. n. 60/2013) – sono applicabili anche alle regioni a statuto speciale ed alle Province autonome di Trento e Bolzano, in quanto necessari per preservare l’equilibrio economico-finanziario del complesso delle amministrazioni pubbliche in riferimento ai parametri costituzionali (artt. 81, 119 e 120 Cost.) e ai vincoli derivanti dall’appartenenza dell’Italia all’Unione europea (artt. 11 e 117, primo comma, Cost.): equilibrio e vincoli oggi ancor più pregnanti [...] – nel quadro delineato dall’art. 2, comma 1, della Legge costituzionale n. 1 del 2012, che nel comma premesso all’art. 97 Cost., richiama [...] il complesso delle pubbliche amministrazioni ad assicurare, in coerenza con l’ordinamento dell’Unione europea, l’equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico (sent. 60/2013)“.

39 Siehe unter vielen VfGH, Urteile Nr 159/2008, Nr 169/2007, Nr 162/2007, Nr 353/2004 und Nr 36/2004.

40 VfGH, Urteile Nr 99/2014 und Nr 221/2013; der Originaltext lautet: „tale norma statutaria detta(va) una specifica disciplina riguardante il solo patto di stabilità interno, mentre per le altre disposizioni statali in materia di coordinamento della finanza pubblica, la Regione Trentino-Alto Adige e le Province autonome si conformano alle disposizioni legislative statali“.

Verankerung des Grundsatzes der Ausgeglichenheit des Haushalts bekräftigt der VfGH nämlich, dass Art 79 Abs 3 ASt nur die Regeln für den Beitrag der Provinzen zu den Zielen der öffentlichen Finanzen im Rahmen des innerstaatlichen Stabilitätspakts vorschreibt und hingegen die Bestimmung des Beitrags in Bezug auf andere staatliche Bestimmungen, die den „Grundprinzipien der Koordinierung der öffentlichen Finanzen“⁴¹ zuzurechnen sind, unberührt lässt. In dieser Hinsicht hat der Umstand, dass Art 79 Abs 4 ASt (in der von 2010 bis 2014 geltenden Fassung) nicht als auf den Stabilitätspakt bezogen, „sondern allgemeiner auf die Koordinierung der öffentlichen Finanzen“⁴² zu betrachten ist, die Provinz dazu verpflichtet, die eigene Gesetzgebung zum Zwecke der Koordinierung der öffentlichen Finanzen in Bezug auf spezifische staatliche Gesetzesbestimmungen an die Prinzipien gemäß Art 4 und Art 5 ASt anzupassen. Daraus folgt, dass die durch das Abkommen ausdrücklich festgelegten Modalitäten nicht in der Lage sind, die autonomen Provinzen von der Verpflichtung zu befreien, ihre Landesgesetze an die durch die staatliche Gesetzgebung festgelegten Grundsätze, die nicht unmittelbar wirken, sondern eine Anpassung durch den Landesgesetzgeber erfordern, anzupassen.⁴³ Diese würden nämlich eine auf die Landesrechtsordnung anwendbare Schranke gem Art 4 ASt iVm Art 5 ASt darstellen, ohne dass eine Einleitung des in Art 104 ASt vorgesehene Gesetzgebungsverfahren erforderlich ist.

C. Sicherungspakt von 2014 und Korrektiv von 2021

Die Festlegung eines zweiten Abkommens am 15.10.2014, das später gemäß Art 104 ASt in das G Nr 190 vom 23.12.2014⁴⁴ (Art 1 Abs 407 ff) aufgenommen wurde, ist in den Rahmen der im vorigen Absatz dargestellten intergouvernementalen Dynamik einzuordnen.

In diesem Zusammenhang stellt das Abkommen von 2014 den rechtlichen Höhepunkt der Entwicklung der Finanzautonomie der Provinzen aufgrund der veränderten Anforderungen an die Koordinierung und den fi-

41 Der Originaltext lautet: „principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica“.

42 Der Originaltext lautet: „ma, più in generale, al coordinamento della finanza pubblica“.

43 Vgl VfGH, Urteil Nr 72/2014, RE Pkt 6.2.

44 GBl 300/2014 BBl 99.

nanziellen Ausgleich dar. Angesichts des (zumindest teilweisen) Scheiterns der Bestimmungen des Art 79 ASt (in der seit 2010 geltenden Fassung), die auf das Ziel der Verhinderung einer einseitigen Festlegung des Beitrages der Provinzen seitens des Staates zur finanziellen Sanierung gerichtet sind, definiert die Vereinbarung von 2014 die Modalitäten und Bedingungen des Beitrags der Provinzen Trient und Bozen und der Region Trentino-Südtirol zu den Zielen der öffentlichen Finanzen sowie die schrittweise Überwindung des internen Stabilitätspakts und den Übergang zu einem ausgeglichenen Haushalt neu. Die Lösung bestand darin, auf statutarischer Ebene nicht nur die Verfahrensgarantien und -instrumente festzulegen, sondern auch die tatsächlichen Zahlen des Beitrags zum Haushaltsausgleich, die zulässigen Ausnahmen sowie die Methode, nach welcher der Beitrag im Laufe der Zeit angepasst wird.⁴⁵

Es ist kein Zufall, dass das Abkommen als „Sicherungspakt“ bezeichnet wird. Es bestätigt nämlich einerseits die notwendige Einhaltung des Verhandlungsgrundsatzes sowohl bei Einwirkungen auf die finanzielle Autonomie als auch zur Koordinierung des Finanzsystems der Provinzen mit den öffentlichen Finanzen des Staates. Andererseits legt es unmittelbar die Zahlen für den Beitrag der beiden Provinzen zum finanziellen Ausgleich fest, ebenso den Parameter für ihre Anpassung im Laufe der Zeit und das Ausmaß der zulässigen Abweichungen im Falle von bestimmten außergewöhnlichen Situationen.

Der *trade-off* ist eindeutig: Die beiden Gebietskörperschaften tragen mit einem beträchtlichen Teil ihrer Haushalte zur Stabilisierung der öffentlichen Finanzen des italienischen Staates bei und erhalten im Gegenzug die Garantie, dass das System vor dem VfGH standhält, dessen Kontrolle angesichts der detaillierten Definition der zu prüfenden Bestimmung vermutlich eng sein wird. Auch wenn der Sicherungspakt in erster Linie darauf abzielte, die Modalitäten und Bedingungen für den Beitrag der Provinzen zu den Zielen der öffentlichen Finanzen neu zu definieren, um die zwischenzeitlich⁴⁶ aufgetretenen Konflikte zu überwinden, bot er auch die Möglichkeit, das Finanzsystem im Hinblick auf die schrittweise Festigung der Autonomie der Provinzen anzupassen.

45 Siehe III.D.

46 Die autonomen Provinzen haben sich nämlich verpflichtet, die beim Verfassungsgericht anhängigen Klagen zurückzuziehen, nachdem der Staat den Inhalt der Vereinbarung im Stabilitätsgesetz von 2015 umgesetzt hatte.

Schlussendlich ist noch das Abkommen mit dem Staat vom 27.10.2021 zu erwähnen, das später im Gesetz Nr 234 vom 30. Dezember 2021⁴⁷ (Art 1 Abs 548-552) umgesetzt wurde. Auch in diesem Fall bestand das Hauptziel des Abkommens darin, den Beitrag zur Sanierung der öffentlichen Finanzen des Staates neu festzulegen, um die schweren wirtschaftlich-finanziellen Auswirkungen der COVID-19-Pandemie zu bewältigen. Gleichzeitig bot es erneut die Möglichkeit, die Autonomie durch die Regelung bestimmter offener Fragen in Zusammenhang mit den Rückständen des Staates für die Rücklagen an das Schatzamt für den Zeitraum 2014 bis 2018 zu festigen, ebenso wie den Anspruch der Provinz auf die Einnahmen aus den „Glücksspielen“ und die Aufwertung der lokalen Herkunft als Kriterium für die Aufteilung des Steueraufkommens.

III. Grundlagen der Finanzautonomie: eine Analyse im Lichte der Entwicklung des Rechtsrahmens und der Verfassungsrechtsprechung

Nach einer kurzen Rekonstruktion der historischen Entwicklung des Rechtsrahmens wird in diesem Abschnitt näher auf einzelne Institute der Finanzautonomie eingegangen, wie sie das derzeit geltende System charakterisieren. Dabei handelt es sich insbesondere um die Steuerautonomie,⁴⁸ die Beteiligung an den staatlichen Steuern⁴⁹ und schließlich um den Beitrag zum Ausgleich der öffentlichen Finanzen.⁵⁰ Diese können als die grundlegenden Elemente der Finanzverfassung betrachtet werden, die den besonderen Charakter des Landessystems in erster Linie gegenüber den Regionen mit Normalstatut, aber in bestimmten Fällen auch gegenüber den anderen Sonderautonomien ausmachen.⁵¹ Obwohl die Finanzautonomie auch weiterhin abgeleiteter Natur ist, dh überwiegend auf der Beteiligung an den Steuereinnahmen des Staates beruht, haben die Entwicklung in Gesetzgebung und Rechtsprechung der letzten fünfzig Jahre, zweifellos begünstigt

47 GBl 310/2021 BBl 49.

48 Siehe III.A. und III.B.

49 Siehe III.C.

50 Siehe III.D.

51 Für einen Vergleich der Landesfinanzen mit jenen von anderen Regionen mit Sonderstatut siehe Valdesalici, *Autonomia finanziaria e specialità: un modello per sei sistemi ad alto tasso di differenziazione*, in Palermo/Parolari (Hg), *Le variabili della specialità. Evidenze e riscontri tra soluzioni istituzionali e politiche settoriali* (2018) 161-198.

durch den sich wandelnden nationalen und europäischen Bezugsrahmen, die Substanz der Landesfinanzen durch eine Art ständige „Wartung“ tiefgreifend beeinflusst, deren Erfolg zweifellos durch das in Art 104 ASt vorgesehene besondere Verhandlungsprinzip für die Änderung des Titels VI ASt erleichtert (und auch garantiert) wurde. Die Ausgabenautonomie wurde aus der Analyse ausgeklammert, nicht weil sie in den letzten 50 Jahren keine tiefgreifenden Veränderungen erfahren hat, sondern weil es sich um ein Element handelt, das durch eine instrumentelle Beziehung zur Entwicklung der legislativen und administrativen Autonomie gekennzeichnet ist, so dass die Veränderungen, die diese Dimension der Finanzautonomie betroffen haben, implizit aus der Entwicklung der Zuständigkeiten der autonomen Provinzen abgeleitet werden können.⁵²

A. Steuerautonomie: eigene Steuern

In dem durch das DPR 670/1972 eingeführten System war es ursprünglich Aufgabe der Region, „eine Fremdenverkehrs-, Gesundheits- und Tourismussteuer einzuführen“. Es ist also kein Zufall, dass der erste normative Schritt zu diesem Thema auf den regionalen Gesetzgeber zurückgeht. Das Gleiche gilt für die „allgemeine“ Zuständigkeit zur Festlegung eigener Steuern, die gemäß Art 73 ASt idF von 1972 der Region vorbehalten war, während die Provinzen mit regionaler Genehmigung eine Zusatzsteuer erheben konnten.

Art 9 und Art 10 G Nr 386 vom 30.11.1989⁵³ änderten Art 72 und Art 73 ASt ab und erkannten die Zuständigkeit des Landesgesetzgebers zur Erhebung von Steuern und Abgaben auf den Tourismus an, ebenso ganz allgemein die Befugnis, eigene Steuern zu erheben, sofern diese Zuständigkeitsbereiche betreffen und die Besteuerung mit den Grundsätzen des staatlichen Steuersystems in Einklang steht. Darüber hinaus wurden die Steuerbefugnisse mit GvD 432/1996 weiter gestärkt, indem den autonomen Provinzen die Befugnisse übertragen wurden, die in der Zwischenzeit den Regionen mit Normalstatut zugestanden worden waren.⁵⁴

52 Siehe insbesondere mehrere Beiträge in diesem Sammelband.

53 GBl 283/1989.

54 Es folgte die Einführung der Landeskraftfahrzeugsteuer und der Landesumschreibungssteuer. Der Verweis bezieht sich auf Art 4 und Art 5 LG 10/1998.

Im Hinblick auf den im Laufe der Jahre erneuerten Rechtsrahmen haben sich zwei Fragen herauskristallisiert, für an die von der Verfassungsrechtsprechung eingeschlagene Richtung erinnert werden muss.

Die erste Frage betrifft den Umfang der statutarischen Schranken im Vergleich zu den Schranken aus Art 119 Verf, wie sie sich aus der Verfassungsreform von 2001 ergeben.⁵⁵

Die statutarische Bestimmung legt die Bedingungen fest, unter denen eine Steuer als eigene Steuer der autonomen Provinzen (oder der Region) betrachtet wird und verfassungsrechtlich erlaubt ist: sie muss erstens durch ein Landes- (oder Regional-) Gesetz festgelegt sein, zweitens mit den Grundsätzen des staatlichen Steuersystems in Einklang stehen und drittens in den Zuständigkeitsbereich der Provinz (oder der Region) fallen.

Zum Verständnis der Tragweite des ersten Erfordernisses ist die Rechtsprechung des VfGH entscheidend. Unter Bezugnahme auf die bereits im Urteil Nr 357/2010 angeführten Argumente verneinte der VfGH im Urteil Nr 323/2011, dass es sich bei der IRAP (Regionale Wertschöpfungssteuer) um eine eigene Steuer handle und erklärte, dass der Landesgesetzgeber, um eine eigene Steuer zu haben, diese nicht einfach einführen und für die entsprechenden Regelungen auf den Staat verweisen könne.

Aufschlussreich ist hierbei die Rechtsnatur der Kraftfahrzeugsteuer der Provinzen. Gemäß Art 73 Abs 1 Satz 2 ASt ist die Kraftfahrzeugsteuer eine eigene Steuer der beiden autonomen Provinzen. Diese Entwicklung begann vor mehr als zwanzig Jahren mit der Verabschiedung der Landesgesetze zur Einführung der Steuer⁵⁶ und mündete in der statutarischen Bestimmung „die mit Landesgesetz eingeführten Kraftfahrzeugsteuern sind eigene Steuern“.⁵⁷ Mit den genannten Gesetzen hat jede Provinz die betreffende Steuer eingeführt und auch die entsprechenden Vorschriften festgelegt, wenn auch vielfach durch einen bloßen Verweis auf die geltenden staatlichen Rechtsvorschriften in diesem Bereich. Ursprünglich wurden die Gesetze auf der

55 Art 119 Abs 1 Verf räumt den Regionen und autonomen Provinzen die Befugnis ein, durch Gesetz eigene Steuern für die in ihre Zuständigkeit fallenden Bereiche einzuführen, sofern diese steuerlichen Maßnahmen „in Übereinstimmung mit den Grundsätzen des staatlichen Steuersystems“ sind. In diesem Zusammenhang spezifiziert Art 3 GvD 268/1992 idF Art 1 GvD 432/1996, dass jene Parameter zu berücksichtigen sind „die aus (staatlichen) Gesetzen hervorgehen, durch welche sie ausdrücklich für die einzelnen Steuern festgelegt werden“, oder aus Grundsätzen, die wenn „nicht eigens durch Staatsgesetze geregelt sind, der geltenden einschlägigen Gesetzgebung zu entnehmen sind“.

56 Art 7-II LG Bozen 9/1998 und Art 4 LG Trient 10/1998.

57 Gemäß Art 73 Abs 1 idF Art 2 Abs 107 G 191/2009.

Grundlage der allgemeinen Bestimmung gemäß Art 73 ASt verabschiedet, der die Provinzen ermächtigte, ihre eigenen Steuern zu erheben; mit der Änderung durch das Mailänder Abkommen legitimiert das Autonomiestatut nun ausdrücklich den Landesgesetzgeber, diese Steuer einzuführen und fügte sie vollständig in das Steuersystem der Provinzen ein.

In Anbetracht dieser Bestimmung ist die Kraftfahrzeugsteuer auf dem Gebiet der beiden autonomen Provinzen als eigenständige Steuer zu betrachten, was im Gegensatz zur Situation in anderen Regionen steht, einschließlich der Regionen mit Sonderstatut, für die diese steuerliche Maßnahme als abgeleitete Steuer *sui generis* einzustufen ist.⁵⁸ In diesem Zusammenhang ist es entscheidend, auf ein Urteil des VfGH⁵⁹ zu verweisen, das die Kraftfahrzeugsteuer als eine den autonomen Provinzen zustehende Steuer einstuft, und zwar nicht nur im Hinblick auf die statutarische Bestimmungen, sondern auch angesichts der normativen Entwicklung dieser Steuer. Ursprünglich wurde den Provinzen gemäß Art 75 Abs 1 lit b) ASt ein Anteil an der staatlichen Kraftfahrzeugsteuer zuerkannt, der später⁶⁰ an den Betrag angepasst wurde, den die Regionen mit Normalstatut von der staatlichen Kraftfahrzeugsteuer erhalten. Bereits 1998 führten die Landesgesetzgeber die Kraftfahrzeugsteuer auf Landesebene ein, deren Regelung allerdings – bis zur Verabschiedung einer umfassenden Reform – weitgehend den damaligen staatlichen Bestimmungen zur einschlägigen staatlichen Steuer, enthalten in DPR Nr 39 vom 5. Februar 1953,⁶¹ unterlag.

Für den VfGH stellt die Einführung einer Steuer mittels Landesgesetz keine „entscheidende“ Bedingung für die Bestimmung ihrer rechtlichen Natur dar, erst recht nicht bei Berücksichtigung des umfassenden Verweises des Landesgesetzgebers auf die staatliche Gesetzgebung.⁶² Nichtsdestotrotz stellt im Fall der autonomen Provinzen eine solche Einführung „den Beginn eines Rechtsetzungsprozesses dar, der darauf abzielt, die Steuer in

58 VfGH, Urteil Nr 296/2003.

59 VfGH, Urteil Nr 118/2017; in diesem Fall entschied der VfGH über die Beschwerde seitens der Regierung zu Art 4 LG Trient 9/2015, das dem Art 4 LG 10/1998 Abs 6-sexies hinzufügte, mit der eine Steuerbefreiung für Kraftfahrzeuge und Motorräder eingeführt wurde, die zwischen zwanzig und dreißig Jahre alt, von historischem oder sammlerischem Interesse und in speziellen Registern eingetragen sind, vorausgesetzt, dass sie nicht zu beruflichen Zwecken genutzt werden, sowie eine „feste jährliche Kraftfahrzeugsteuer“ im Falle der Nutzung auf öffentlichen Straßen vorgesehen wurde.

60 Gemäß Art 23 GD 415/1989, umgewandelt in Art 1 Abs 1 G 38/1990.

61 GBl 33/1953 BBl 330.

62 VfGH, Urteil Nr 357/2010.

den Zuständigkeitsbereich der Provinz zu übertragen“⁶³ ein Prozess, der in der „ausdrücklichen Verankerung im Statut“⁶⁴ seinen krönenden Abschluss fand.⁶⁵ Insbesondere die Aufhebung von Art 75 Abs 1 lit b) ASt und die Einfügung des zweiten Satzes in Art 73 Abs 1 ASt sind als ausdrückliche Anerkennung der Natur als eigene Steuer zu interpretieren. Außerdem würde die Bestimmung einer „logischen Rechtfertigung“ entbehren, wenn der Schritt von der einen zur nächsten Bestimmung nicht darauf abzielen würde, die vorherige Regelung zu überwinden, dh die Regelung einer (wenn auch vollumfänglichen) Beteiligung am staatlichen Steueraufkommen zu überwinden und damit die Regelung zur Eingliederung in die Kategorie der eigenen Landessteuern vorzunehmen, womit es sich um keine staatliche Steuer mehr handeln würde.⁶⁶ Überdies ergibt sich nach Ansicht des VfGH ein solch umfassender Vorbehalt für den Landesgesetzgeber – einzig beschränkt durch die Grundsätze des staatlichen Steuersystems, an die auch die eigenen Steuern im engen Sinne gebunden sind – auch eindeutig daraus, dass sich diese Bestimmung nicht in Art 73 Abs 1-bis ASt – der sich auf die abgeleiteten eigenen Steuern, deren Quelle folglich die staatlichen Steuern sind, bezieht –, sondern in Art 73 Abs 1 ASt, der die eigenen Steuern der Provinzen regelt, befindet.

Zur Untermauerung dieser Schlussfolgerung verwies der VfGH auf das Urteil Nr 142/2012. In dieser Entscheidung stellte das Gericht im Rahmen der Beurteilung der Verfassungsmäßigkeit eines staatlichen Zuschlags auf die Kraftfahrzeugsteuer der Landes fest, dass „trotz der Klassifizierung als ‚eigene‘ Steuer die Zuschlagssteuer ihre staatliche Natur bewahrt“.⁶⁷ Ein derartiges Argument, das die Dichotomie zwischen den beiden Steuern hervorhebt, ordnet die Kraftfahrzeugsteuer in die Kategorie der landeseigenen Steuern im engen Sinne ein. Die Tatsache, dass die Landesregelung die staatliche Regelung im Wesentlichen übernimmt (durch den Verweis der ersteren auf die letztere), kann nicht als Argument angeführt werden, um zu einer anderen Schlussfolgerung zu gelangen. Unabhängig von Herkunft

63 Der Originaltext lautet: „l’inizio di una vicenda normativa tesa verso l’attrazione del tributo nella sfera di competenza provinciale”.

64 Der Originaltext lautet: „espressa copertura di carattere statutario”.

65 VfGH, Urteil Nr 118/2017.

66 Erneut VfGH, Urteil Nr 118/2017.

67 Der Originaltext lautet: „nonostante il carattere ‘proprio’ di quest’ultima, l’addizionale conservava invece la sua natura erariale”; für einen Kommentar zum Urteil siehe *La Porta*, Una sola materia (il sistema tributario), due legislazioni esclusive. brevi riflessioni sul concetto di „tributi propri” regionali, *Rivista AIC* (2012).

und Tragweite ist die Bestimmung nämlich immer Ausdruck der Entscheidung des (ordentlichen) Landesgesetzgebers, für welche die im Autonomiestatut enthaltene Qualifizierung der Kraftfahrzeugsteuer des Landes als eigene Steuer den Maßstab für ihre Verfassungsmäßigkeit darstellt.

Der verfassungsrechtlichen Rechtsprechung kommt auch zentrale Bedeutung für das Verständnis der zweiten Voraussetzung der Ausübung der Steuerautonomie der Provinzen zu, nämlich der „Übereinstimmung mit den Grundsätzen des staatlichen Steuersystems“. In diesem Zusammenhang sind zwei wichtige Aspekte zu erwähnen.

Der erste Aspekt betrifft die Auslegung des Begriffs „Übereinstimmung mit den Grundsätzen des Steuersystems“. Obwohl sowohl die „Übereinstimmung mit den Grundsätzen des Steuersystems des Staates“ als auch die Einhaltung der „Grundprinzipien der Koordinierung des Steuersystems“ eine Koordinierungsfunktion im weiten Sinne zwischen den verschiedenen Teilsystemen des gesamten Steuersystems ausüben, gibt es wichtige Unterschiede zwischen den beiden Parametern, die von der verfassungsgerichtlichen Rechtsprechung, wiederum im Urteil Nr 102/2008, deutlich herausgearbeitet werden. In dieser Rechtssache wies der VfGH darauf hin, dass sich die erste Schranke auf „die Art und den Aufbau der staatlichen Steuerinstitute sowie die diesen Instituten zugrundeliegende Ratio“ bezieht, wobei unter Übereinstimmung die Beachtung des „Geistes“ des staatlichen Steuersystems zu verstehen ist, um die „Kohärenz und Homogenität dieses Systems in seiner Gesamtheit und mit den einzelnen Instituten, die es bilden“,⁶⁸ zu gewährleisten. Die zweite Einschränkung hingegen betrifft „die die Vorschriften prägenden Elemente, welche die Beziehungen und Zusammenhänge zwischen dem Steuersystem des Staates, dem der Regionen mit Normalstatut und dem der lokalen Gebietskörperschaften bestimmen, und deren Voraussetzung die ausdrückliche Festlegung mittels Staatsgesetzes ist“.⁶⁹ Außerdem trifft es nur im ersten Fall zu, dass die Region bei der Festlegung ihrer eigenen Steuern „selbst die Kohärenz des regionalen Sys-

68 Der Originaltext lautet: „la tipologia e la struttura degli istituti tributari statali, nonché le rationes ispiratrici di detti istituti“, per cui l’armonia va letta come rispetto ‘dello “spirito” del sistema tributario dello Stato’ a garanzia della ‘coerenza e omogeneità con tale sistema nel suo complesso e con i singoli istituti che lo compongono’”.

69 Der Originaltext lautet: „agli elementi informativi delle regole che presiedono i rapporti e i collegamenti tra il sistema tributario dello Stato, quello delle Regioni a statuto ordinario e quello degli enti locali e presuppongono una legge statale che li fissi espressamente”.

tems mit dem des Staates⁷⁰ prüft und folglich „ihre eigenen Steuern an die wesentlichen Elemente des staatlichen Systems und an die Ratio der einzelnen Steuerinstitute“⁷¹ anpasst. Für die Regionen mit Normalstatut hingegen – da die „Grundprinzipien für die Koordinierung des Steuersystems eine ‘Koordinierung im engen Sinne’ darstellen und somit ‘die Abgrenzung der Steuergesetzgebungskompetenzen’ zum Gegenstand haben – ist „das Vorhandensein eines spezifischen („Staats“-)Gesetzes, das sie festlegt“,⁷² bis auf wenige Ausnahmen eine notwendige Voraussetzung.⁷³

Während „sich aus den auf der Reform des Teils II, Titel V der Verfassung (*omissis*) basierenden Vorschriften ein Verbot für die Regionen mit Normalstatut ergibt, die bereits durch staatliches Recht eingeführten Steuern zu regeln oder andere einzuführen, die die gleiche Grundlage wie die bereits bestehenden staatlichen Steuern haben, wenn es keine staatlichen Gesetzgebung über die grundlegenden Prinzipien für die Koordinierung gibt; ergibt sich hingegen ein solches Verbot nicht aus dem Sonderstatut (*omissis*), das lediglich verlangt, dass die eigenen Steuern (*omissis*) mit den Grundsätzen des staatlichen Steuersystems in Einklang stehen. Außerdem ist nicht davon auszugehen, dass das vorgenannte Verbot zu den Grundsätzen gehört, mit denen die (Landes-)Gesetzgebung im Einklang stehen muss“.⁷⁴

70 Der Originaltext lautet: „la tipologia e la struttura degli istituti tributari statali, nonché le rationes ispiratrici di detti istituti, per cui l’armonia va letta come rispetto dello ‘spirito’ del sistema tributario dello Stato“.

71 Der Originaltext lautet: „coerenza e omogeneità con tale sistema nel suo complesso e con i singoli istituti che lo compongono“.

72 Der Originaltext lautet: „principi fondamentali di coordinamento del sistema tributario realizzano ‘un coordinamento in senso stretto’ ed hanno dunque ‘per oggetto la delimitazione delle sfere di competenza legislativa tributaria’ - l’esistenza di un’apposita legge (statale) che li stabilisca“.

73 Erneut VfGH, Urteil Nr 102/2008; für einen Kommentar zum Urteil VfGH, Nr 102/2008 siehe unter vielen *Antonini*, La sent. n. 102 del 2008: una tappa importante per l’autonomia impositiva regionale, *Giurisprudenza costituzionale* (2008) 2646-2660. Hinsichtlich der Beziehungen zum Unionsrecht siehe *Immordino*, La sentenza della CGE sulla tassa sullo scalo turistico della Regione Sardegna nel contesto dei rapporti tra autonomia tributaria regionale e regole comunitarie, *Le Regioni* (2010), 979-998.

74 Urteil Nr 102/2008, RE Pkt 5. Der Originaltext lautet: „mentre la normativa risultante dalla riforma del titolo V della parte II della Costituzione (*omissis*) vieta alle regioni a statuto ordinario, in difetto di una legislazione statale sui principi fondamentali di coordinamento, di disciplinare tributi già istituiti da legge statale o di istituirne altri aventi lo stesso presupposto dei preesistenti tributi statali; un simile divieto non è, invece, desumibile dallo statuto speciale (*omissis*), il quale si limita ad esigere che i

Wollte der Staat in diesem Sinne eine solche Befugnis einschränken, so könnte er dies nicht durch ein einfaches Staatsgesetz tun, das die Grundprinzipien gemäß Art 117 Verf festlegt, sondern es bedürfte einer Änderung des Statuts in verstärkter Form gemäß Art 104 ASt als Ausdruck des Verhandlungsprinzips. Außerdem scheint eine solche abweichende Schlussfolgerung auch die Möglichkeit zu eröffnen, eigene Steuern der Provinzen unter der gleichen Prämisse wie eine staatliche Steuer einzuführen. Die Grenze der Übereinstimmung, wie sie vom VfGH ausgelegt wird, setzt nämlich nicht ein absolutes Verbot der Doppelbesteuerung in Bezug auf bereits bestehende staatliche Steuern voraus, sondern verlangt vielmehr die Kohärenz des Steuersystems der Provinz mit dem staatlichen System sowie die Übereinstimmung der Landessteuern mit dessen wesentlichen Elementen.

Der zweite Aspekt bezieht sich auf die umfassendere Steuerautonomie der Sonderautonomien gegenüber den Regionen mit Normalstatut und somit auf die Nichtanwendbarkeit der in Art 10 VerfG Nr 3 vom 18. Oktober 2001⁷⁵ enthaltenen Günstigkeitsklausel.⁷⁶ Aus dem Vergleich mit den Steuerbefugnissen der Regionen mit Normalstatut geht hervor, dass die Steuerbefugnisse der Sonderautonomien, verstanden als die Einführung eigener Steuern im engen Sinne, weiter gefasst sind als die der Regionen mit Normalstatut. Für letztere gilt die in Art 119 Abs 2 Verf enthaltene zweifache Schranke, dh es bedarf der Übereinstimmung mit der Verfassung und der Beachtung der Prinzipien der Koordinierung der öffentlichen Finanzen und des Steuersystems. Für die Sonderautonomien fungiert hingegen ausschließlich das Statut als Maßstab.

Allerdings hat der VfGH darauf hingewiesen, dass „die Bestimmungen des V. Titels von Teil II der Verfassung in diesem Fall nicht berücksichtigt werden können (*omissis*), da sie für das Sonderstatut nicht jene weitergehenden Formen der Autonomie garantieren, die allein ihre Anwendung auf

tributi propri (*omissis*) siano in armonia con i principi del sistema tributario dello stato”; der gegenständliche Fall betrifft das Statut der Region Sardinien, aber zur gleichen Auslegung kann es in Bezug auf die autonomen Provinzen kommen, da die statutarischen Grenzen dieselben sind.

75 GBl 248/2001.

76 Dazu sei verwiesen auf *Carboni*, La Corte riconosce la più ampia autonomia finanziaria delle regioni speciali e detta le regole per la costruzione del sistema finanziario della Repubblica, *Federalismi.it* 2008.

Regionen mit einem Sonderstatut gemäß Art 10 VerfG 3/2001 ermöglichen würden“.⁷⁷

Daraus ergibt sich einerseits, dass die Steuerkompetenz nur der Beachtung der alleinigen durch das Statut vorgesehenen Schranken, dh der Übereinstimmung mit den Grundsätzen des Steuersystems unterliegt; andererseits bringt jede Änderung der den Provinzen übertragenen Befugnisse in Steuerangelegenheiten die Notwendigkeit einer Änderung des Statuts unter Einhaltung der Verfahren und Gremien der Zusammenarbeit mit sich, in denen das Verhandlungsprinzip zum Ausdruck kommt.⁷⁸ Daraus ergibt sich noch eine weitere Konsequenz. Das Statut stellt nämlich „eine ausreichende Voraussetzung für die unmittelbare Ausübung der regionalen Steuergesetzgebungsbefugnis dar, ohne dass sich die Regionen (mit Sonderstatut) auf den vom staatlichen Gesetzgeber vorgezeichneten Wegen bewegen müssen“.⁷⁹ Gleichzeitig müssen sie aber die durch die Staatsgesetze definierten Verpflichtungen im Rahmen der Gewährleistung der Einheitlichkeit und der notwendigen Koordinierung des Steuersystems beachten.

Zu den genannten Schranken kommen schließlich noch die Verpflichtungen hinzu, die sich indirekt aus dem europäischen Rechtsrahmen und insbesondere aus der Beachtung der Grundfreiheiten sowie aus den Vorschriften über das Verbot staatlicher Beihilfen ergeben. Auch wenn das Primärrecht nur eine geringe Anzahl an steuerlichen Vorschriften enthält, stellt die notwendige Vereinbarkeit mit den unionsrechtlichen Bestimmungen eine erhebliche Einschränkung für den nationalen Gesetzgeber und somit auch für die Gesetzgeber der nachgeordneten Gebietskörperschaften dar. Ein Beweis dafür ist die Tatsache, dass die Thematik Gegenstand wichtiger Urteile des EuGH war, die nicht unwesentlich die Vereinbarkeit des Unionsrechts mit dem sog Steuerföderalismus beeinflussen, insbesondere

77 Der Originaltext lautet: „Non può (*omissis*) essere presa in considerazione, nella specie, la disciplina del titolo V della parte II della Costituzione, non garantendo essa, rispetto allo statuto speciale, quelle «forme di autonomia più ampie» che, sole, ne consentirebbero l'applicazione alle Regioni a statuto speciale ai sensi dell'art. 10 della legge costituzionale n. 3 del 2001.”

78 In diesem Sinne VfGH, Urteil Nr 102/2008, RE Pkt 5.

79 *Paladin*, Diritto regionale (2000) 238; der italienische Originaltext lautet: „un titolo bastante per l'esplicazione immediata della potestà legislativa regionale tributaria, senza che le regioni (*speciali*) debbano muovere lungo i binari prestabiliti dal legislatore statale“.

im Hinblick auf die Anerkennung der Möglichkeit, regional differenzierte Steuersysteme zu schaffen.⁸⁰

Ungeachtet der Unterschiede zwischen den Regionen mit Normalstatut und jenen mit Sonderstatut (*rectius* der beiden autonomen Provinzen Trient und Bozen) sind die Handlungsspielräume für beide auf inhaltlicher Ebene äußerst begrenzt, nicht nur, weil der steuerliche Rahmen durch die staatlichen Steuern nahezu ausgeschöpft ist, sondern auch, weil die Steuerlast besonders hoch ist und daher die politischen Kosten einer Landessteuer im Vergleich zu den möglichen Einnahmen zu hoch erscheinen.⁸¹ Bestätigt wird diese komplexe Gesamtsituation durch die Analyse der bestehenden Eigensteuern der Provinzen, die marginale Einnahmequellen darstellen. Auf der Grundlage des Haushaltsvoranschlages belaufen sich die laufenden Einnahmen aus eigenen Steuern in der Provinz Trient auf 3,2 % der Gesamteinnahmen, exklusive Durchlaufposten und Einnahmen für Dritte, während in der Provinz Bozen die laufenden Einnahmen aus eigenen Steuern 8 % der Gesamteinnahmen ausmachen. Hinsichtlich der Steuereinnahmen, die den autonomen eigenen Steuern zuzuordnen sind und die ein Minimum an Relevanz in Bezug auf die Einnahmen haben (mindestens fünf Mio Euro pro Jahr), sind die Kraftfahrzeugsteuer, die Überschreibungssteuer und die Tourismussteuer zu nennen.

80 Vgl. *Magliaro*, Limiti e prospettive dell'autonomia tributaria degli enti substatuali alla luce del diritto europeo e della sua applicazione nella giurisprudenza della Corte di Giustizia, in Palermo/Parolari/Valdesalici (Hg), *Federalismo fiscale e autonomie territoriali: Lo stato dell'arte nell'Euregio Tirolo-Alto Adige/Südtirol-Trentino* (2013) 257 ff. Was beispielsweise die Vereinbarkeit der Steuerautonomie mit den europäischen Rechtsvorschriften über das Verbot staatlicher Beihilfen betrifft, so sei an das Urteil des EuGH zu den Azoren erinnert (Rs C-88/03, EU:C:2006:511), in dem – unter wesentlicher Überarbeitung des Kriteriums der territorialen Selektivität – ein interessanter Test zur Beurteilung des Vorliegens der Autonomie entwickelt wurde. Der „Test“ gilt als bestanden, wenn drei Bedingungen vorliegen: institutionelle Autonomie, Verfahrensautonomie und finanzielle Autonomie. Für einen Kommentar zum Urteil siehe *Serranò*, Aiuti di stato e federalismo fiscale alla luce della sentenza della Corte UE causa C-88/03, *Il Fisco* (2006) 6044 ff und auch *Ficari*, Aiuti fiscali regionali, selettività e „insularità“ dalle Azzorre agli enti locali italiani, *Diritto e pratica tributaria internazionale* (2007) 321 ff.

81 Im Jahr 2022 lag die Steuerlast in Italien auf einem „Rekordniveau“ von 43,8 % des BIP, wodurch Italiens Position unter den OECD-Ländern mit der höchsten Steuerlast bestätigt wurde.

B. Steuerautonomie: abgeleitete eigene Steuern und „steuerliche Flexibilität“

Die wichtigsten Änderungen, die sich aus der Überarbeitung des Statuts durch das G 191/2009 (Mailänder Abkommen) für den Bereich der Steuern ergeben, sind zum einen die Anerkennung der Zuständigkeit der Provinzen für die Festlegung eigener lokaler Steuern (Art 80 Abs 2 ASt) und zum anderen die Befugnis, die Steuersätze der Staatssteuern zu ändern. Gemäß Art 73 Abs 1-bis erster Satz ASt sind die autonomen Provinzen befugt, die Steuersätze zu ändern und Abzüge, Befreiungen oder Freibeträge vorzusehen, und zwar in Bezug auf die staatlichen Steuern, für die das staatliche Gesetz eine dieser Möglichkeiten vorsieht, und innerhalb der dort festgelegten Obergrenzen, was Raum für die Entwicklung einer Steuerpolitik auf Landesebene eröffnet. Wo das staatliche Gesetz einen gewissen Spielraum bei den Steuersätzen zulässt, ist jede Provinz berechtigt, auf die Festlegung der Steuerlast Einfluss zu nehmen, mit der einzigen Einschränkung, dass die Obergrenze eingehalten werden müssen, die weiterhin vom Staat festgelegt werden. Wie die Rechtsprechung des VfGH – gerade mit Bezug auf das Autonomiestatut von Trentino-Südtirol⁸² – klargestellt hat, handelt es sich um abgeleitete eigene Steuern, dh um staatliche, durch staatliche Gesetze festgelegte und geregelte Steuern, deren Einnahmen den Regionen zuerkannt werden.⁸³ Im Grunde umfasst Art 73 Abs 1-bis ASt sowohl abgeleitete eigene Steuern als auch Zuschläge auf der Bemessungsgrundlage staatlicher Steuern (auch hier wird die in Art 7 G 42/2009 vorgesehene Kategorisierung der regionalen Einnahmen aufgegriffen).

Die statutarische Bestimmung verwendet jedoch nicht den Begriff der abgeleiteten eigenen Steuern, sondern den der staatlichen Steuern, wahrscheinlich um den Unterschied zu den im vorstehenden Absatz erwähnten eigenen Steuern zu verdeutlichen. Daher ist in erster Linie die staatliche Natur der Steuer – im Gegensatz zur Natur der eigenen Steuer – notwendig, damit der Absatz Anwendung findet.

Um den Unterschied zwischen den in Art 73 Abs 1 ASt und den in Art 73 Abs 1-bis ASt vorgesehenen Tatbestand zu verstehen, ist es hilfreich, auf die Rechtsprechung des VfGH zurückzugreifen, welche die Kriterien

82 VfGH, Urteile Nr 357/2010, Nr 323/2011.

83 In diesem Sinne Art 7 G 42/2009, mit dem der Gesetzgeber die vom VfGH entwickelte Definition aufgreift – unter vielen Urteil Nr 296/2003.

für die Definition des Begriffs „eigene Steuern der Regionen“⁸⁴ bestimmt. Hierzu sind zwei Urteile des VfGH aus dem Jahr 2003 relevant, nämlich Nr 296/2003 und Nr 297/2003.⁸⁵

In beiden Fällen handelte es sich um einen Rekurs des Staates gegen zwei Regionalgesetze, die „die Befreiung von der IRAP über die in den staatlichen Vorschriften vorgesehenen Fällen hinaus“ (Piemont) bzw „eine Abweichung von den staatlichen Vorschriften zu IRAP-Steuersubjekten“ (Venetien) vorsahen. Der VfGH stellte fest, dass die IRAP (regionale Wertschöpfungssteuer) – ungeachtet ihrer Bezeichnung, der Zuweisung des Aufkommens an die Regionen sowie der Verwaltungstätigkeit im Zusammenhang mit der Erhebung der Steuer und einer begrenzten Befugnis zur Änderung des geschuldeten Betrags – nicht in die Kategorie der regionalen Eigensteuern fällt, sondern eine staatliche Steuer ist. Für diese Schlussfolgerung war entscheidend, dass die einschlägige Steuer durch ein staatliches Gesetz eingeführt wurde. Die Betonung der Genese macht deutlich, dass die einschlägige Steuer nicht als „eine Steuer der Region“ in Sinne des heutigen Art 119 Abs 2 Verf angesehen werden kann, da dieser sich (in der Formulierung nach dem VerfG 3/2001) unzweifelhaft nur auf die mit Regionalgesetz eingeführten Steuern bezieht. Basierend auf dieser Argumentation wird auch deutlich, dass folgende Steuern, da mit Staatsgesetz eingeführt, nicht der Kategorie der eigenen Steuern zurechenbar sind: Landesabgabe für die Ablagerung von festen Abfällen in Deponien,⁸⁶ Gemeindeimmobiliensteuer,⁸⁷ regionaler IRPEF-Zuschlag.⁸⁸ Das andere zu beachtende Kriterium für die Anwendbarkeit von Art 73 Abs 1-bis Ast ist die Formulierung „sofern der Staat die Möglichkeit vorsieht“. Die staatliche Natur der Steuer ist nämlich notwendige, aber nicht hinreichende Voraussetzung für die Anwendung der im einschlägigen Absatz vorgesehenen Befugnisse, sondern es bedarf außerdem einer staatlichen Gesetzesbestimmung, die das Eingreifen des nachgeordneten Gesetzgebers legitimiert.

Um den Anwendungsbereich der einschlägigen Bestimmung zu verstehen, ist es daher notwendig, zwischen Staatssteuern, die keinerlei Handlungsmöglichkeiten für die Gebietskörperschaften vorsehen, und den anderen Staatssteuern, für die das staatliche Gesetz dagegen eine auch nur

84 Der Originaltext lautet: „tributi proprii delle regioni“.

85 Derselbe Grundsatz findet sich auch in Urteil Nr 311/2003.

86 VfGH, Urteil Nr 335/2005.

87 VfGH, Urteil Nr 75/2006.

88 VfGH, Urteil Nr 148/2006.

minimale Handlungsmöglichkeit einräumt, zu unterscheiden. In diesem Zusammenhang ist die angeführte direkte Verfassungsbeschwerde seitens der Regierung gegen ein Landesgesetz exemplarisch, in der behauptet wurde, dass der Landesgesetzgeber die ihm seitens des Statuts zuerkannte Zuständigkeit überschritten und in die ausschließliche Zuständigkeit des Staates für den Schutz des Steuersystems eingegriffen habe.⁸⁹ Für den VfGH ist eine solche „Einschränkung“⁹⁰ gerade aufgrund der Bestimmung von Art 73 Abs 1-bis ASt gerechtfertigt, der wie folgt auszulegen ist: „in jenen Fällen, in denen ein staatliches Steueraufkommen gänzlich den Provinzen übertragen ist und wo das Staatsgesetz einen Spielraum hinsichtlich der Steuersätze, Befreiungen, Abzüge oder Freibeträge zugesteht („die Möglichkeit vorsieht“), können diese beliebig („in jedem Fall“) eine dieser Handlungen vornehmen, sofern diese sich wirtschaftlich nicht derartig auswirken, dass sie den Rahmen der höheren Steuersätze, wie sie von den staatlichen Bestimmungen festgesetzt sind, übersteigen“.⁹¹ Mit dieser Argumentation erkennt der VfGH einerseits die unmittelbare Anwendbarkeit der statutarischen Bestimmung an, auch wenn die entsprechenden Durchführungsbestimmungen noch nicht erlassen wurden. Andererseits erkennt er die Befugnis des Landesgesetzgebers an, in diese Steuerkategorie einzugreifen und Änderungen vorzunehmen, die über die im staatlichen Gesetz ausdrücklich vorgesehenen hinausgehen, auch wenn sie zu einer Verringerung der Steuereinnahmen führen. Es gibt in diesem Sinne keine Grenze, ausgenommen das Gegenteil, dh die durch das staatliche Gesetz festgelegte Obergrenze darf nicht überschritten werden. Die in diesem Absatz enthaltene Formulierung „auf jeden Fall“ ist daher – so der VfGH – als „Multiplikator“ zu verstehen, der den Landesgesetzgeber zur Änderung all jener Staatssteuern legitimiert, für die das Staatsgesetz einen (auch nur begrenzten) Gestaltungsspielraum vorsieht.⁹²

89 Es handelt sich in diesem Fall um ein Gesetz der autonomen Provinz Trient, mit dem ua die Änderung des Sondersteuersatzes der IRAP vorgesehen wird.

90 Der Originaltext lautet: „intervento in riduzione“.

91 VfGH, Urteil Nr 357/2010. Der Originaltext lautet: „nel senso che, nell'ipotesi in cui il gettito di un tributo erariale sia interamente devoluto alle Province, queste, ove la legge statale consenta loro una qualche manovra sulle aliquote, sulle esenzioni, sulle detrazioni o sulle deduzioni («ne prevede la possibilità»), possono liberamente («in ogni caso») compiere una qualsiasi di tali manovre, purché essa non abbia l'effetto economico di superare il limite delle «aliquote superiori» fissate dalla legge statale”.

92 Barbero, Regioni: autonomia tributaria „in ordine sparso“, Le Regioni (2011) 1206-1209.

Trotz der klaren Argumentation der soeben dargestellten Entscheidung zur Funktionsweise von Art 73 Abs 1-bis ASt hat die Regierung dennoch kurz darauf zwei weitere Landesgesetze angefochten.⁹³ Auch in diesen Fällen begründete die Regierung die Anfechtung damit, dass die Art und Weise der Maßnahmen zu den betreffenden Steuern, sprich die Steuerabzüge und -befreiungen, im staatlichen Gesetz (dh im einfachen Gesetz) nicht ausdrücklich vorgesehen seien; dieses enthalte nur die Möglichkeit einer Änderung der Steuersätze.

Der VfGH hat mit den entsprechenden Entscheidungen⁹⁴ seine vorhergehende Judikatur⁹⁵ bestätigt. Er bekräftigt, dass Art 73 Abs 1-bis ASt (sprich: das VerfG) den Provinzen einen großen Handlungsspielraum einräumt, der sie ermächtigt, auch andere als die vom staatlichen Gesetz vorgesehenen Änderungen vorzunehmen. Dabei müssen folgende Bedingungen erfüllt sein: die gesetzlichen Maßnahmen beziehen sich auf abgeleitete Steuern, dh auf eine vom Staat erhobene Steuer, deren Aufkommen vollständig den Provinzen übertragen wird; ein staatliches Gesetz, das einen Spielraum für die einschlägige Steuer einräumt und auf dessen Grundlage die Provinz die Maßnahme setzt; die durch das staatliche Gesetz festgelegte Obergrenze der Steuersätze wird eingehalten und die Maßnahme der Provinz führt daher grundsätzlich zu einer Verringerung der Steuereinnahmen.

In Anwendung von Art 73 Abs 1-bis ASt haben die beiden autonomen Provinzen von der Befugnis Gebrauch gemacht, die Steuersätze zu ändern und auch Abzüge, Befreiungen oder Freibeträge bei den abgeleiteten eigenen Steuern sowie bei den Zuschlägen einzuführen. Neben der IRAP und dem regionalen IRPEF-Zuschlag gehören zu den „gestaltbaren“ staatlichen Steuern beispielsweise die Landesabgabe für die Ablagerung von Abfällen in Deponien, die Landesumschreibungssteuer und die Kraftfahrzeughaftpflichtversicherungssteuer, ausgenommen Mopeds.

Angesichts des weiten Handlungsspielraums, der dem Landesgesetzgeber durch Art 73 Abs 1-bis ASt eingeräumt wird, stellt sich schließlich auch die Frage nach der systematischen Einordnung dieser besonderen Steuer, insbesondere auch aufgrund ihres einzigartigen Charakters, der sich aus

93 Spezifisch handelt es sich dabei um Art 27 Abs 4 LG 27/2010 der Provinz Trient, mit dem ua die Abzüge der IRAP für die im einschlägigen Gesetz genannten Steuersubjekte vorgesehen wird; um Art 1 Abs 1 und 2 LG 15/2010 der Provinz Bozen, die eine Befreiung vom regionalen IRPEF-Zuschlag vorsieht.

94 VfGH, Urteil Nr 323/2011 für Trient und Urteil Nr 2/2012 für Bozen.

95 VfGH, Urteil Nr 357/2010.

dem Vergleich mit der Kategorie der abgeleiteten eigenen Steuern der Regionen mit Normalstatut ergibt. Zur Beantwortung dieser Frage ist auf eine Entscheidung des VfGH ⁹⁶ zurückzugreifen – auch wenn sie sich auf die Einordnung der Kfz-Steuer in das Finanzierungssystem der Regionen mit Normalstatut bezieht –, mit der der VfGH eine interessante Neuinterpretation der regionalen Finanzierungsquellen vornimmt, wobei er sich nicht auf die formalen Vorgaben des G 42/2009 (Art 7) beschränkt. Für den VfGH handelt es sich um „eigene Steuern, die nicht als ‚autonom‘ bezeichnet werden können, da sie durch ein staatliches Gesetz festgelegt sind, gleichzeitig können sie auch nicht als rein ‚abgeleitet‘ eingestuft werden, da in Bezug auf letztere ein größerer Handlungsspielraum besteht, der nur in eine Richtung eingeschränkt ist“.⁹⁷

Dieser neue systematische Ansatz bietet also eine Neukategorisierung des Bestehenden anhand des den Regionen zuerkannten Grades an Autonomie. Der VfGH ist der Auffassung, dass die Dichotomie zwischen eigenen und abgeleiteten Steuern durch das Vorhandensein eines *tertium genus* (zu dem im Falle der Regionen mit Normalstatut auch die Kraftfahrzeugsteuer gehört) im Wesentlichen überwunden wird. Für diese Art von Steuer können „die Regionen eine eigene Steuerpolitik entwickeln, die ohne Änderung ihrer strukturellen Voraussetzungen (da die Kraftfahrzeugsteuer weiterhin Teil der abgeleiteten eigenen Steuern ist) und ohne Überschreitung der für den Handlungsspielraum durch das staatliche Recht definierten Höchstgrenzen spezifischen Differenzierungserfordernissen gerecht werden kann“.⁹⁸ „Einerseits fällt sie, da sie nicht vollständig an die Regionen ‚abgetreten‘ wird (*omissis*), weiterhin in die Kategorie der abgeleiteten eigenen Steuern, andererseits weist sie innerhalb dieser Kategorie insofern besondere Merkmale auf, als dem regionalen Gesetzgeber ein größerer Spielraum eingeräumt wird, der in jedem Fall unter Beachtung der in

96 VfGH, Urteil Nr 122/2019.

97 VfGH, Urteil Nr 122/2019. Der Originaltext lautet: „tributi propri che non possono dirsi „autonomi“, in quanto istituiti con legge statale, ma che neanche possono dirsi puramente „derivati“, poiché rispetto a questi ultimi si individua un più ampio margine di manovrabilità, vincolato solo in termini unidirezionali“.

98 VfGH, Urteil Nr 122/2019, RE Pkt 5. Der Originaltext lautet: „rispetto al quale le regioni possono sviluppare una propria politica fiscale che, senza alterarne i presupposti strutturali (in quanto la tassa automobilistica continua a partecipare della natura dei tributi propri derivati) e senza superare i limiti massimi di manovrabilità definiti dalla legge statale, possa rispondere a specifiche esigenze di differenziazione“.

Art 81 Verf festgelegten Grundsätze des Haushaltsgleichgewichts und ohne Auswirkungen auf die Staatsfinanzen ausgeübt werden muss“.⁹⁹

Die Möglichkeit, diese neue Kategorisierung auch auf die autonomen Provinzen auszudehnen, um die starre Zweiteilung der Finanzierungsquellen nachgeordneter Gebietskörperschaften zu überwinden, findet sich im Übrigen in derselben Verfassungsrechtsprechung. Im vorgenannten Urteil zitiert der VfGH nämlich genau den Wortlaut von Art 73 Abs 1-bis ASt und stellt fest, dass „es in dem durch das Gesetz 42/2009 eingeleiteten Prozess zu einer ähnlichen Vorgehensweise bei anderen Regelungen im Rahmen von Statutsänderungen für Regionen mit Sonderautonomie in Umsetzung der Abkommen gemäß Art 27 des Gesetzes kam.“¹⁰⁰

Eine solche Neueinstufung ist nicht nur wichtig, um den Spielraum der den autonomen Provinzen Trient und Bozen im Steuerbereich zuerkannten Befugnissen zu verstehen, sondern auch, um den tiefgreifenden Unterschied in diesem Punkt zum Finanzsystem der Regionen mit Normalstatut zu begreifen. Während für letztere das Vorhandensein von dem oben erwähnten *tertium genus* zuordenbaren Steuern eine Ausnahme darstellt, ist der Anwendungsbereich der Ausnahmeregelung im Falle der beiden autonomen Provinzen viel weiter gefasst, da alle „staatlichen Steuern, für die der Staat irgendeine Eingriffsmöglichkeit vorsieht“¹⁰¹ im Wesentlichen als teilweise abgetretene abgeleitete Steuern zu betrachten sind, da sie innerhalb der Grenzen der vom Staatsgesetz festgelegten höheren Steuersätze frei gestaltbar sind.

C. Beteiligung an staatlichen Abgaben

Obwohl die Beteiligung an den staatlichen Abgaben von Anfang an das Rückgrat des Finanzierungssystems der Provinzen bildete, hat sie in den

99 Der Originaltext lautet: „ceduta alle regioni (*omissis*) continua a ricadere tra i tributi propri derivati, ma dall'altro, all'interno di tale categoria, assume caratteristiche distinte, in quanto al legislatore regionale viene riconosciuto un margine più ampio - da esercitarsi, in ogni caso, nel rispetto dei principi dell'equilibrio di bilancio di cui all'art. 81 Cost. e senza alcuna ricaduta sulle finanze statali”.

100 VfGH, Urteil Nr 122/2019, RE Pkt 5. Der Originaltext lautet: „una scelta analoga, nel processo avviato dalla legge n. 42 del 2009, è avvenuta in altri contesti disciplinari, nell'ambito delle modifiche statutarie delle regioni a statuto speciale adottate in attuazione degli accordi previsti dall'art. 27 della medesima legge”.

101 Der Originaltext lautet: „i tributi erariali per i quali lo stato prevede una qualsiasi possibilità di intervento”.

fünfzig Jahren seit der Verabschiedung des Autonomiestatuts im Jahr 1972 eine bedeutende Entwicklung durchlaufen. Die Veränderungen dieser Einnahmequelle lassen sich im Wesentlichen auf zwei für ihre Entwicklungsrichtungswisende Konzepte zurückführen: auf der einen Seite die (größere) Sicherheit der Einnahmen durch die Abschaffung des variablen Anteils und die Ausweitung der Palette der Beteiligung an Abgaben, auf der anderen Seite die Territorialisierung der dezentralisierten Einnahmen und damit die Herstellung einer immer engeren Verbindung zwischen der Finanzausstattung der Provinzen und dem vom Territorium erwirtschafteten Wohlstand. Auf diese Aspekte konzentrieren sich die folgenden Ausführungen.

1. (Größere) Sicherheit der Einnahmen

Die Hauptfinanzierungsquellen der beiden autonomen Provinzen Trient und Bozen wurden im Statut von 1972 festgelegt und bestanden im Wesentlichen einerseits in der Beteiligung an den in ihren Gebieten eingehobenen Staatssteuern, die im Statut abschließend in fixen Quoten aufgelistet waren, dh der der Provinz zustehende Prozentsatz wurde direkt vom Statut festgelegt, andererseits im sog variablen Anteil gemäß Art 78 AST. Dieser bezog sich auf die Einhebung bestimmter staatlicher Steuern auf dem Gebiet der Region, deren Betrag allerdings jährlich durch ein Einvernehmen zwischen der Regierung und den beiden Landeshauptleuten festzulegen war.

Auch wenn der variable Anteil seine Grundlage immer im Statut fand und es sich um gebietsbezogene Steuereinnahmen handelte, so war es dennoch eine jährlich auszuhandelnde Finanzierungsquelle. Da die konkrete Quantifizierung der Verhandlungsstärke der Parteien oblag und es sich um einen begrenzten Zeitrahmen (ein Jahr) handelte, ging die für eine mittel- und langfristige Finanzplanung vorteilhafte Wirkung verloren, die nur durch die Einnahmensicherheit gewährleistet werden kann.

Mit der Änderung des Autonomiestatuts durch das Mailänder Abkommen wurde der sog „variable“ Anteil abgeschafft und damit einer der Unsicherheitsfaktoren beseitigt. Die verzerrende Wirkung der „variablen“ Einnahmequelle lässt sich gut nachvollziehen, wenn man die Entwicklung ihres Gewichts im Haushalt der Provinz betrachtet. Obwohl Art 78 AST dem variablen Anteil lediglich eine ergänzende Funktion zuweist, war die-

ser Posten in nur fünfzehn Jahren – von 1973 bis 1988 – um nicht weniger als 32 % gestiegen,¹⁰² um dann ab 1989 deutlich zu sinken.

Die Erweiterung der Kategorie der Beteiligung an Abgaben und insbesondere die Einführung der Residualklausel tragen ebenfalls zu einer größeren Sicherheit der verfügbaren Einnahmen bei. Zusätzlich zu der im Gesetz enthaltenen abschließenden Aufzählung der Steuern, bei denen die Provinzen Anspruch auf einen Anteil an den jeweiligen Einnahmen haben, wurde mit der Reform von 1989 nämlich eine Residualklausel eingeführt, nach der die beiden autonomen Provinzen Anspruch auf neun Zehntel aller direkten oder indirekten staatlichen Steuern haben, die als solche im Staatshaushalt ausgewiesen sind, mit Ausnahme der Steuern, die der Region oder anderen öffentlichen Einrichtungen zustehen.

Von dieser allgemeinen Klausel sind gemäß Art 5 Abs 2 GvD 268/1992 Zuschläge, Erhöhungen und Zinsen wegen unterbliebener oder verspäteter Zahlung umfasst, nicht umfasst sind hingegen Geldstrafen, Geldbußen und Verwaltungsstrafen, die wegen Übertretungen auferlegt worden sind. Der weite Anwendungsbereich der Residualklausel wird durch die Verfassungsrechtsprechung bestätigt.

Zunächst ist jene Rechtsprechung anzuführen, die hervorhebt, dass auf die „tatsächliche steuerliche Natur“ und nicht auf die vom Gesetzgeber gewählte Terminologie (*nomen iuris*) zu achten ist (womit der tautologische Charakter der Definition in Art 5 Abs 2 GvD 268/1992 bestätigt wird). Daher ist es notwendig „die materiellen Vorschriften im Lichte der von der Verfassungsrechtsprechung entwickelten Kriterien zur Qualifizierung bestimmter Einnahmen als Steuereinnahmen (von Fall zu Fall und im Einzelnen) auszulegen“.¹⁰³ Außerdem erkennt der VfGH im Urteil Nr 142/2012 – im Rahmen der Erklärung der Verfassungsmäßigkeit eines staatlichen Zuschlages auf eine eigenen Steuer der Provinz (im konkreten Fall handelte es sich um die Landeskraftfahrzeugsteuer), der vom Staat in Ausübung seiner ausschließlichen Zuständigkeit im Bereich „Steuersystem des Staates“ gemäß Art 117 Abs 2 lit e) Verf rechtmäßig eingeführt wurde – ausdrücklich an, dass der Zuschlag als Steuereinnahme in den Anwendungsbereich der

102 Quelle: Abschlussrechnungen der Haushalte der autonomen Provinzen Trient und Bozen.

103 Der Originaltext lautet: „interpretarne (caso per caso e in concreto) la disciplina sostanziale alla luce dei criteri elaborati dalla giurisprudenza costituzionale per qualificare come tributarie alcune entrate”; so VfGH, Urteil Nr 141/2009; unter vielen weiteren Urteilen: Nr 335/2008, Nr 64/2008, Nr 334/2006, Nr 73/2005.

Residualklausel gemäß Art 75 lit g) ASt fällt: demgemäß stehen den Provinzen neun Zehntel davon zu.

Allerdings ist die Anwendung dieser Klausel im Zusammenhang mit der staatlichen Befugnis, staatliche Einnahmen von steuerlichen in nicht-steuerliche Quellen abzuändern, nicht unkritisch: während den Provinzen ein Anteil an den Einnahmen aus ersteren zusteht, ist bei letzteren keine Beteiligung vorgesehen. Der derivative Charakter der Landesfinanzen kann daher die Funktionsweise der Residualklausel beeinflussen und es dem Staat ermöglichen, einseitig in den Landeshaushalt einzugreifen, indem er anstatt einer materiellen Maßnahme bereits Bestehendes umbenennt und somit die statutarische Bestimmung umgeht.

Eine ähnliche Situation ergab sich bei den Einnahmen aus dem Superenalotto. Den Provinzen wurde ein Teil dieser Einnahmen zugewiesen, da sie im Staatshaushalt unter Titel I – Steuereinnahmen – ausgewiesen waren. Später wurden die unter diesem Titel erhaltenen Beträge jedoch aufgrund einer Stellungnahme der Autonomen Staatlichen Monopolbehörde, die die Superenalotto-Einnahmen als Nicht-Steuereinnahmen einstufte, an den Staat zurückgegeben.

Diese Frage wurde vor kurzem im Wege einer Änderung von Art 75 ASt durch das G 234/2021 (Art 1 Abs 549) geklärt. Dabei wurde vereinbart, dass die Provinzen Anspruch auf neun Zehntel der staatlichen Einnahmen aus Spielen mit Geldgewinnen haben, unabhängig davon, ob es sich um Steuereinnahmen handelt oder nicht.

In diesem Zusammenhang ist jedoch auch die Notwendigkeit der Einführung einer Klausel in das Statut zu überlegen, die alle Maßnahmen des staatlichen Gesetzgebers zur Änderung der Kategorisierung der Einnahmen als Steuerquelle in Quellen anderer Art unwirksam macht. Andernfalls besteht, wie Professor *Falcon* in seiner Eigenschaft als Präsident der „Trentiner *Consulta* für die Reform des Statuts“ feststellte, die Gefahr, „dass man Regeln aus Stahl hat (die statutarische Bestimmung der 9/10 Beteiligung, die nur und ausschließlich mittels Vereinbarung geändert werden kann), die jedoch auf tönernen Füßen ruhen (die staatlichen Gesetze, die das Steuersystem regeln)“.¹⁰⁴

104 Der Originaltext lautet: „di avere regole d'acciaio (la previsione statutaria della compartecipazione ai 9/10 modificabile solo ed esclusivamente previo accordo) che poggiano tuttavia su basi di terracotta (le leggi statali che disciplinano il sistema tributario)“; die Dokumentation bzgl der Arbeiten der *Consulta* für die Reform des

Die gemäß G 190/2014 erfolgte Eingliederung der in Art 9-10 Durchführungsbestimmung GvD 268/1992 enthaltenen Regelung der Rückstellungen für die Staatskasse in das Statut (Art 75-bis Abs 3-bis Ast) kann als Beitrag zu einer größeren Sicherheit der Einnahmen der Provinz gewertet werden. Indem sie die Bedingungen und Grenzen der Befugnis des Staates regelt, sich die Mehreinnahmen aus der Einführung neuer Steuern oder der Änderung bestehender Steuern selbst zuzuweisen, übernimmt die genannte Bestimmung faktisch den Wortlaut der inzwischen aufgehobenen Art 9 und Art 10 GvD 268/1992. Hierbei ist zu berücksichtigen, dass die Aufwertung der einschlägigen Bestimmung durch ihre Eingliederung in das Autonomiestatut eine Verbesserung der Einnahmesicherheit und der damit verbundenen Entscheidungsfreiheit und dementsprechend der durch Statut und Durchführungsbestimmungen den autonomen Provinzen zuerkannten politischen Autonomie, gegenüber Einwirkungen von außen (sprich staatlichen Einflüssen) zur Folge haben müsste. Daraus lässt sich auch der Charakter des Verbots auf statutarischer Ebene als Warnung politischer Natur ableiten. Eine Bestätigung dieses Ansatzes findet sich auch in der verfassungsgerichtlichen Judikatur. In einer Entscheidung aus dem Jahr 2017 – also nach der Eingliederung der Regelung der Durchführungsbestimmung in das Statut – fasst der VfGH die Voraussetzungen zusammen, die der nationale Gesetzgeber erfüllen muss, um Rückstellungen für die Staatskasse einzuführen, und verweist dabei auf seine Rechtsprechung.¹⁰⁵ Darüber hinaus wird im Urteil bekräftigt, dass die Befugnis des Staates, auf dem Gebiet der autonomen Provinzen Rückstellungen für die Staatskasse einzuführen, insoweit rechtmäßig ist, als sie alle in der statutarischen Bestimmung zwingend vorgeschriebenen Bedingungen erfüllt. Wenn auch nur eine dieser Bedingungen nicht erfüllt ist, ist die Rückstellung verfassungswidrig.

2. „Territorialisierung“ der Einnahmen: vom Prinzip des Ortes der Einhebung zum Prinzip der lokalen Herkunft

Der zweite Entwicklungsstrang der Beteiligung an Abgaben besteht wie bereits erwähnt in der schrittweisen Stärkung des Territorialitätsprinzips als Kriterium für die Verteilung der Einnahmen bei der Abgabenteilung,

Autonomiestatuts ist abrufbar unter <https://www.riformastatuto.tn.it/DOCUMENTO-CONCLUSIVO-DELLA-CONSULTA> (18.1.2023).

¹⁰⁵ VfGH, Urteil Nr 270/2017.

sodass die Abtretung an die Provinzen in zunehmendem Maße den im Gebiet tatsächlich erwirtschafteten Wohlstand und damit die Leistungsfähigkeit der lokalen Wirtschaft widerspiegelt.

Im Jahr 1972 stellte dieses Kriterium noch die Ausnahme dar. Damals basierte die Verteilung der Einnahmen und damit die Festlegung der den beiden Provinzen zustehenden Abtretung in der Regel auf dem Prinzip der lokalen Herkunft. Dieses Prinzip wird zwar auch heute noch auf eine beträchtliche Anzahl von Steuern angewandt, doch handelt es sich angesichts des Aufkommens um marginale Einnahmequellen (ca 10 %). Tatsächlich ist die Regel für die Verteilung der wirtschaftlich wichtigsten Staatssteuern (ca 90 % der Einnahmen) derzeit an das lokale Steueraufkommen gebunden. Anders formuliert erfolgt die Festlegung des steuerlichen Aufkommens, das der Provinz zusteht, mittels Territorialitätsprinzip, dh es wird auf Verteilungskriterien zurückgegriffen, die den im Gebiet produzierten Reichtum widerspiegeln oder zumindest an wirtschaftliche Größen gebunden sind, die repräsentativ für die lokale Realität sind.¹⁰⁶

Die Spezifizierung der Bestimmung für die Verteilung der Einnahmen wurde notwendig, weil zum einen eine – auch erhebliche – Diskrepanz zwischen den anfallenden Steuern und den Einnahmen bestand und zum anderen, weil die Festlegung der „eingekommenen“ Einhebung meist pauschal erfolgte und als solche einer Vereinbarung zwischen dem Staat und den Provinzen unterlag.

In Bezug auf die erste Frage genügt der Hinweis, dass nur das erste Kriterium an sich eine Stärkung der politischen Autonomie und damit der politischen und finanziellen Verantwortlichkeit der beiden autonomen Gebietskörperschaften zur Folge hat. In Bezug auf die zweite Frage sind hingegen zwei Aspekte zu berücksichtigen. Der erste betrifft die von der verfassungsgerichtlichen Rechtsprechung geteilte besonders restriktive Auslegung der statutarischen Bestimmung, welche die eingehobenen Mittel aufwertet. Durch die Inversion der Anwendung der einschlägigen Ausnahme nur in dem Fall, in dem die Einnahmen angesichts von unvorhergesehenen, rein verwaltungstechnischen Notwendigkeiten der Finanzverwaltung an Finanzämter, die sich außerhalb des Gebiets der Region befinden, fließen,

106 ZB IRPEF (Einkommenssteuer), Mehrwertsteuer auf Inlandgeschäfte und auf Importe, IRES (Gesellschaftssteuer), Akzisen auf Energieprodukte und Tabakprodukte, Steuer auf Spiele und Versicherungen, Ersatzsteuern auf Einkommen aus Kapital.

wurde die Anwendung der einschlägigen Ausnahme auf Änderungen, die mit der Struktur der Einhebung zusammenhängen, ausgeschlossen.¹⁰⁷

Der zweite Aspekt, der eine Konsequenz des ersten darstellt, besteht in der einfachen Möglichkeit für den staatlichen Gesetzgeber, durch die Änderung der Steuerstruktur oder der Struktur der Einhebung mittels einfachem Gesetz auf die finanzielle Ausstattung der Provinzen einzuwirken (und damit über sie zu verfügen). In Anbetracht der obigen Ausführungen überrascht es nicht, dass die Notwendigkeit, einen Konsens über die Methodik zur Berechnung der Einnahmen, die den Provinzen zustehen, zu finden, häufig zu langwierigen Verhandlungen und Verzögerungen bei der Abtretung geführt hat.

In diesem Zusammenhang hat die Aufwertung des Territorialitätsprinzips mindestens zwei Vorteile. Erstens ist die Abtretung unabhängig von Änderungen, die der Staat in Bezug auf die Modalität und den Ort der Entrichtung von Steuern vornimmt, und zweitens wird eine engere Verbindung zwischen der finanziellen Ausstattung der Provinzen und der Leistung der lokalen Wirtschaft hergestellt. Wie vorausgeschickt, wirkt sich dieser Aspekt maßgeblich auf die politisch-finanzielle Verantwortung aus, die umso höher ist, je größer die politische Autonomie der beiden Provinzen ist – die im Rahmen ihrer Politik die lokale Wirtschaftsentwicklung erheblich beeinflussen können – und je weniger wirtschaftliche Ausgleichsmechanismen bzw Solidaritätsmechanismen im Falle einer stagnierenden oder gar rezessiven Wirtschaft vorgesehen sind.¹⁰⁸

Diese Entwicklung weist allerdings auch einige kritische Aspekte auf, beispielsweise auf Ebene der Finanzverwaltung: Besteht der Maßstab für die Festlegung der Einnahmen in der „lokalen Einhebung“ ist der Betrag, der den Provinzen zusteht, am Ende des Haushaltsjahres bezifferbar. Dies ist hingegen anders, wenn der Maßstab im lokalen Anfall besteht, wo eine erste Abtretung in Form einer Vorauszahlung, die vorläufig als Prozentsatz der national gezahlten Einnahmen berechnet wird, erfolgt, während die definitive Festlegung auf wirtschaftlichen Parametern basiert, die erst in den Jahren nach dem Haushaltsjahr, auf das sie sich bezieht, verfügbar sind. Im

107 IdS VfGH, Urteil Nr 116/2010; gleichlautend Urteile Nr 81/1973, Nr 111/1999; im Gegensatz dazu Urteil Nr 306/2004.

108 Auf statutarischer Ebene ist keine Bestimmung vorgesehen, die eine Art Solidaritätsfallschirm gewährleistet, der, wenn sich die Wirtschaft der beiden Gebiete in einer ungünstigen wirtschaftlichen Konjunkturphase befindet, automatisch oder beim Vorliegen bestimmter Bedingungen zugunsten der beiden autonomen Provinzen greift.

Rahmen der interregionalen Koordinierung, insbesondere zwischen den Regionen mit Sonderstatut, kann das mögliche Nebeneinander verschiedener Methoden der Aufteilung der Einnahmen für dieselbe staatliche Steuer zu Überschneidungen führen, bei denen eine der beteiligten Parteien zwangsläufig einen Nachteil erleidet.

D. Beitrag zum Gleichgewicht der öffentlichen Finanzen

Die Regelung des Beitrags der Provinzen zum Gleichgewicht der öffentlichen Finanzen des Staates ist, wie oben dargelegt,¹⁰⁹ das Ergebnis mehrerer normativer Maßnahmen: zunächst dem Mailänder Abkommen, dann dem Garantiepakt und schließlich dem Korrektiv von 2021. Mit dem Mailänder Abkommen wurde 2009 das Statut geändert, indem eine *Ad-hoc*-Bestimmung – Art 79 ASt – eingeführt wurde, die diese Dynamik regeln oder, um es mit den Worten des staatlichen Gesetzgebers gemäß Art 27 G 42/2009 auszudrücken, die Koordinierung der Finanzen der Regionen mit Sonderstatut und der autonomen Provinzen mit den öffentlichen Finanzen des Staates gewährleisten sollte. Der Beitrag (der Region und) der autonomen Provinzen für den Ausgleich der öffentlichen Finanzen des Staates im Mailänder Abkommen ist jedoch keine Neuigkeit. In der Vergangenheit gab es mehrere Situationen, in denen die Sonderautonomien aufgefordert wurden, ihren Beitrag zu leisten; beispielhaft dafür ist die Wirtschaftskrise von 1992.

Art 79 ASt regelt somit den Solidaritätsbeitrag und den Beitrag für den Ausgleich der öffentlichen Finanzen.¹¹⁰ Abgesehen davon, dass Art 79 ASt der längste Artikel im Statut ist, sind einige seiner Absätze äußerst technischer Natur. Auch wenn dieses Charakteristikum nicht zu seiner Verankerung auf statutarischer, dh auf Verfassungsebene, passt, begünstigt es gleichzeitig die Einklagbarkeit des Systems vor dem VfGH als Garantie der Autonomie der Provinzen. Die Verankerung auf statutarischer Ebene ergab sich aus dem Klima der finanziellen Beziehungen zwischen dem Staat und den autonomen Provinzen zum Zeitpunkt der Unterzeichnung des Sicherheitspakts. Im Kontext betrachtet, ist die Änderung von 2014 normativer Ausdruck der intergouvernementalen Finanzdynamik, die sich aus den

109 Siehe II.B. und II.C.

110 Für eine Analyse der einschlägigen statutarischen Bestimmung siehe Valdesalici, Il regime della finanza pubblica provinciale. Alla ricerca di un equilibrio tra principio pattizio ed esigenze di riequilibrio finanziario, in Toniatti (Hg), La specialità nella specialità (2022) 191-216.

geänderten Notwendigkeiten zur Koordinierung und zum finanziellen Ausgleich ergeben hatten. Angesichts der Tatsache, dass Art 79 ASt in der seit 2010 geltenden Fassung der Befugnis des Staates zur einseitigen Neufestlegung des Beitrags der Provinzen zur finanziellen Konsolidierung nicht erfolgreich entgegenwirkte, wurde dies mit dem Sicherheitspakt dahingehend gelöst, dass auf statutarischer Ebene nicht nur die Verfahrensgarantien und -instrumente, sondern auch die tatsächlichen Beträge des Beitrags zu den Zielen der öffentlichen Finanzen, der Parameter für die im Laufe der Zeit entsprechende Anpassung und die zulässigen Ausnahmen festgelegt wurden. Damit wird auf der einen Seite insbesondere die Notwendigkeit der Beachtung des Verhandlungsprinzips sowohl bei Einwirkung auf die Finanzautonomie als auch bei Festlegung der Modalitäten der Koordinierung des Systems der Provinzen mit den öffentlichen Finanzen des Staates bestätigt, auf der anderen Seite werden die Instrumente, Modalitäten und Grenzen des Beitrags zum finanziellen Ausgleich sehr detailliert festgelegt.

In Bezug auf die Einrichtungen, die zum Beitrag verpflichtet sind, wird das erweiterte territoriale Regionalsystem eingeführt, das neben der Region und den autonomen Provinzen auch die örtlichen Körperschaften, die von ihnen und von den örtlichen Körperschaften abhängigen öffentlichen und privaten Körperschaften und Einrichtungen, das Gesundheitswesen, die Universitäten, die Handels-, Industrie-, Handwerks- und Landwirtschaftskammern sowie die anderen Körperschaften oder Einrichtungen, deren Ordnung in die Zuständigkeit der Region oder der Provinzen fällt und die von ihnen auf ordentlichem Wege finanziert werden, umfasst. Dieses System muss in seiner Gesamtheit nicht nur die Beachtung des Gleichgewichts der Haushalte gewährleisten, sondern muss auch zum Ausgleich der öffentlichen Finanzen des Staates und insbesondere zur Umsetzung der Ziele der öffentlichen Finanzen, des Finanzausgleichs und der Solidarität sowie zur Beachtung der wirtschaftlichen und finanziellen Verpflichtungen beitragen, die sich aus der Rechtsordnung der EU ergeben.

Die Provinzen tragen also unterstützt durch den Beitrag der anderen, territorialen und nicht-territorialen, Körperschaften zum Ausgleich bei, sind aber für die tatsächliche Einhaltung der Vereinbarungen verantwortlich. Jede Provinz hat somit eine zentrale Rolle in der Koordinierung des erweiterten territorialen Systems, unbeschadet der Koordinierungsfunktion des Staates gemäß Art 117 Verf. Es obliegt nämlich den Provinzen für ihre jeweiligen Gebiete, die Beitragsleistungen und Pflichten der Körperschaften festlegen, die Teil des erweiterten territorialen Systems sind. Außerdem

sind die Provinzen verantwortlich, die Umsetzung der Ziele seitens der verschiedenen Körperschaften zu überwachen.

Im Spezifischen ist der Beitrag der Provinzen Trient und Bozen zu den Zielen der öffentlichen Finanzen in verschiedene Zeitabschnitte unterteilt, für welche die Beträge des Beitrages der Provinzen zum finanziellen Ausgleich (bis 2028) direkt festgelegt sind. Danach gibt Art 79 ASt den Parameter für die zeitliche Anpassung des Beitrags an, welcher in der im letzten verfügbaren Jahr in Bezug auf das Vorjahr erhobene prozentuale Veränderung der Zinslast auf die Schulden der öffentlichen Verwaltung besteht. Es wird auch angeführt, inwieweit und unter welchen Bedingungen in Ausnahmesituationen vom Vereinbarten abgewichen werden darf. Abweichungen werden zwar toleriert, aber nur innerhalb der engen Grenzen, die von der statutarischen Bestimmung vorgesehen sind. So kann der Staat eine Erhöhung des Landesbeitrags für den Fall von außergewöhnlichen Erfordernissen der öffentlichen Finanzen oder von außerordentlichen Maßnahmen, die für die Einhaltung der europäischen Verpflichtungen notwendig sind, vorsehen. In beiden Fällen ist die Erhöhung nur für einen bestimmten Zeitraum möglich und darf maximal in zehn Prozent bestehen. Für höhere Beträge ist im Sinne des Verhandlungsprinzips die Zustimmung der Provinzen und der Region erforderlich.

Der oben genannte Beitrag kommt zu dem hinzu, was bereits als Beitrag zur Solidarität und zum finanziellen Ausgleich im Rahmen des Mailänder Übereinkommens festgelegt worden ist. Zu erwähnen ist der Wegfall der Haushaltseinnahmen im Zusammenhang mit dem Ersatzbetrag der Mehrwertsteuer auf die Einfuhr, der Zuweisungen aus staatlichen Sektorengesetzen und des variablen Anteils sowie die Übernahme der finanziellen Verpflichtungen aus der Ausübung von staatlichen, auch delegierten Funktionen, die im Einvernehmen festgelegt werden, bzw die jährlichen 100 Millionen zu Lasten einer jeden Provinz.¹¹¹

Die im Autonomiestatut enthaltene Liste ist abschließend. Auf die autonomen Provinzen – und allgemein auf die vom erweiterten territorialen Regionalsystem umfassten Körperschaften – sind gemäß Art 79 ASt staatliche Bestimmungen, die Pflichten, Lasten, Rückstellungen, der Staatskasse vorbehaltene Beträge oder wie auch immer benannte Beiträge vorsehen – außer denen, die in Abschnitt VI ASt vorgesehen sind – nicht anwendbar. Aufgrund dieser Bestimmung muss daher ihre unmittelbare Anwendung

111 Siehe II.B.

– auch wenn eine staatliche Rechtsvorschrift den Bestimmungen über die Koordinierung der öffentlichen Finanzen zuzuordnen ist – in den Gebieten der Provinzen ausgeschlossen werden. Die Bestimmung überträgt nämlich den autonomen Provinzen die Koordinierung der öffentlichen Finanzen, indem sie ihre Rechtsvorschriften an die Grundsätze anpassen, die gemäß Art 4 und Art 5 ASt unter Beachtung der in Art 2 GvD 266/1992 festgelegten Formen die Grenzen darstellen. Auf diese Weise wird ein Gleichgewicht zwischen dem verbindlichen Charakter der Grundsätze der Koordinierung der öffentlichen Finanzen und dem notwendigen Ermessensspielraum, der den Sonderautonomien vorbehalten ist, gewährleistet.¹¹²

Die staatliche Rechtsquelle kann daher keine direkte und einseitige Wirkung in den in die primäre und sekundäre Kompetenz der Provinzen fallenden Bereichen entfalten. Auch wenn davon ausgegangen wird, dass die Grundprinzipien der Koordinierung der öffentlichen Finanzen auf die Sonderautonomien als anwendbar angesehen werden,¹¹³ unterliegt ihre Anwendung der Beachtung der im Autonomiestatut und in den Durchführungsbestimmungen des Statuts vorgesehenen Verfahren. Insofern bindet die staatliche Bestimmung die autonomen Provinzen nur „mittelbar“, indem sie ein „Verhalten einfordert“.¹¹⁴ Sie besteht in einer Anpassungspflicht der Provinzen, um den Prinzipien der Koordinierung der öffentlichen Finanzen in den spezifischen Bestimmungen der staatlichen Gesetzgebung zu entsprechen, und zu diesem Zwecke Maßnahmen zur Rationalisierung und der Eindämmung der Ausgaben zu setzen.¹¹⁵

Der erschöpfend geregelte Charakter der Pflichten und Beiträge wird durch die verfassungsgerichtliche Rechtsprechung bestätigt, die betont, dass es der Verfassungsrang der statutarischen Regelung nicht zulässt, dass sich Bestimmungen – inklusive staatliche – von untergeordnetem Rang auf die Formen und Schranken des vom Statut vorgesehenen Beitrages auswirken.¹¹⁶ Bestätigt wird dieses System in einem jüngeren Urteil, in dem der VfGH festhält, dass der Sicherungspakt die einzige bis *dato* zwischen Staat und Regionen mit Sonderautonomien abgeschlossene Vereinbarung ist, die ein neues Maß an Stabilität aufweist, da sie die Möglichkeit der Änderungen *in pejus* dem Vorliegen der spezifisch im Statut genannten

112 Vgl VfGH, Urteil Nr 191/2017, RE Pkt 9.6.2.

113 VfGH, Urteil Nr 156/2015.

114 VfGH, Urteil Nr 141/2015.

115 VfGH, Urteil Nr 191/2017, RE Pkt 8.3.2.

116 VfGH, Urteil Nr 237/2017.

und festgelegten Bedingungen sowohl hinsichtlich des ob (*an*) als auch hinsichtlich des wie viel (*quantum*), unterwirft.¹¹⁷ Daraus folgt, dass selbst die Änderung dieser Verpflichtungen nur im Wege des Änderungsverfahrens gemäß Art 104 ASt erfolgen kann, das als Ausdruck des Verhandlungsprinzips eine Besonderheit darstellt.

IV. Schlussfolgerungen

Beim Versuch, eine Bilanz der fünfzig Jahre seit der Verabschiedung des Autonomiestatuts von 1972 zu ziehen, wird deutlich, dass die derzeit geltende Finanzverfassung der Provinzen (und der Region) das Ergebnis einer Reihe von Reformen ist, die im Laufe der Zeit viele Bestimmungen neu geschrieben haben. Auch wenn es sich dabei in vielen Fällen um eine Weiterentwicklung des Systems oder einzelner Institute auf Grundlage der ursprünglichen Fassung des Autonomiestatuts handelt, gibt es doch Fälle, in denen mit der ursprünglichen Idee „gebrochen“ wird. Die Veränderung des gesetzlichen Rahmens wurde zudem von der sorgfältigen und konstanten Rechtsprechung des VfGH begleitet, die zur Schaffung eines Systems beigetragen hat, das im Vergleich zu den anderen italienischen Regionen einschließlich der Regionen mit Sonderstatut noch nie dagewesene Merkmale aufweist.

Der vorliegende Beitrag hat sich mit dieser Entwicklung befasst und versucht, die wichtigsten Ereignisse zusammenzufassen und die erreichten Lösungen zu analysieren. Diese Entwicklung wurde durch die parallel stattfindende Entwicklung des zentralen Prinzips der Sonderautonomie möglich, nämlich des Verhandlungsprinzips. Die Anpassung des VI. Abschnitts des Autonomiestatuts an die Entwicklung des wirtschaftlich-finanziellen Kontextes war in der Tat aufgrund der besonderen Bestimmung in Art 104 ASt möglich. Dieser Artikel sieht vor, dass die statutarischen Bestimmungen des VI. Abschnittes mit einfachem Staatsgesetz, verstärkt durch das zuvor getroffene Einvernehmen zwischen Staat, Region und Provinzen je nach Zuständigkeit geändert werden können. Dieses Verfahren spiegelt das Wesen des Grundsatzes der bilateralen Zusammenarbeit wider und garantiert die Gleichheit der an den Verhandlungen beteiligten Parteien. Der Staat kann auf keinen Fall einseitig die statutarischen Bestimmungen, welche die finanzielle Struktur festlegen, abändern, denn die intergouver-

117 VfGH, Urteil Nr 103/2018.

nementalen Finanzbeziehungen mit den Sonderautonomien können nur bilateral im Rahmen von Verfahren der Zusammenarbeit in Beachtung des Grundsatzes der Gleichstellung definiert werden.

Gerade die Anerkennung eines besonderen Verfahrens im Gegensatz zu dem in Art 103 ASt vorgesehenen ordentlichen Verfahren zur Änderung des Statuts hat es ermöglicht, die Finanzordnung der Provinzen (und der Region) ständig zu aktualisieren. In dieser Hinsicht ist jedoch anzumerken, dass die zeitliche Dimension der Finanzvereinbarungen sowie deren Inhalt maßgeblich von der Verhandlungsmacht der beteiligten Parteien, dh der politischen und wirtschaftlichen Stärke der jeweiligen Sonderautonomie beeinflusst wird. Es ist nämlich kein Zufall, dass – obwohl dieses verfahrenstechnische Element ein gemeinsames Merkmal aller Sonderautonomien (mit der teilweisen Ausnahme von Sizilien¹¹⁸ ist – die von den Sonderautonomien erzielten Ergebnisse unterschiedlich sind. Während in einigen Fällen – nicht nur in den autonomen Provinzen Trient und Bozen, sondern auch im Aostatal – die mit dem Staat getroffenen Vereinbarungen zur Festlegung des Beitrags der Körperschaft zum Ausgleich der öffentlichen Finanzen auch zur Konsolidierung der finanziellen und politischen Autonomie geführt haben, beschränkten sich in den anderen Fällen die betreffenden Vereinbarungen darauf, den Beitrag der Sonderautonomien zu den europäischen Zielen der öffentlichen Finanzen auf bilateraler Basis neu festzulegen.

Wenn also das besondere Verfahren zur Änderung der Finanzverfassung die Entscheidungsfindung und die Gestaltung der finanziellen Beziehungen zum Staat erleichtern kann, so hängt das Ergebnis doch in hohem Maße von der Fähigkeit der Parteien ab, die Bedingungen in den Verhandlungen zu bestimmen; dies natürlich mit allen damit verbundenen Risiken und Unsicherheiten.

118 Hier handelt es sich um eine teilweise Ausnahme, da das Statut Siziliens kein ähnliches Verfahren für die Änderung der statutarischen Bestimmungen der Finanzordnung der Region vorsieht, diese Lücke aber zumindest teilweise durch die Möglichkeit, auch im Bereich der Finanzen auf Durchführungsbestimmungen zurückzugreifen, geschlossen wird.

