

**Vertiefungsveranstaltung Grundrechte**Donnerstag, den 10. Juni 2004

---

Das Folgende sind Hinweise auf die in den ausgeteilten Fällen enthaltenen Probleme, keine nach den Regeln der Technik der Falllösung aufgebauten Lösungsskizzen.

**Fall I: Die Einheitswertbeschlüsse**

Steuern belasten das Vermögen. Folglich könnte man erwarten, dass Art 14 I / II GG als Hauptvermögensgrundrecht im Steuerrecht eine besondere Rolle spielt. Das Gegenteil war jedoch lange Zeit der Fall.

**I. Die alte Rechtsprechung****1. Darstellung**

Ursprünglich ist das BVerfG davon ausgegangen, dass Art. 14 I 1 GG schon vom Schutzbereich her für das Steuerrecht nicht einschlägig sei. In der Investitionshilfeentscheidung vom 20. Juli 1954 findet sich der berühmte Satz, Geldleistungspflichten berührten die Eigentumsgarantie nicht (E 4, 7, 17). Diese Ansicht begründet das BVerfG damit, dass Art. 14 GG nur einzelne Vermögensgüter schütze, nicht aber das Vermögen als solches. Um dieses gehe es aber im Steuerrecht, weil die Steuerschuld nicht mit bestimmten Vermögensgütern zu erfüllen sei, sondern aus dem Vermögen insgesamt. Konsequenz zu Ende gedacht, bedeutet dies, dass Art. 14 I GG vor der Steuer überhaupt keinen Schutz bietet.

Vor dieser Konsequenz ist das BVerfG zurückgeschreckt. Es hat seine Rechtsprechung alsbald mit der Einschränkung versehen, dass Art. 14 I GG doch berührt, ja sogar verletzt sei, wenn eine Abgabe erdrosselnd bzw. konfiskatorisch wirke, also den Pflichtigen übermäßig belaste und seine Vermögensverhältnisse grundlegend beeinträchtige (E 14, 221, 241).

Diese Einschränkung ist aus zwei Gründen auf Kritik gestoßen: **(1)** Sie hat keine praktische Bedeutung. Das BVerfG hat in noch keinem Fall eine Steuer als erdrosselnd bzw. konfiskatorisch beanstandet. **(2)** Sie ist in sich widersprüchlich. Wenn nur einzelne Vermögensgüter von Art. 14 I GG geschützt werden, nicht das Vermögen als solches, dann kann auch ein besonders intensiver Zugriff auf das Vermögen keinen Eingriff in den Schutzbereich des Grundrechts darstellen. Andernfalls würde man den Umfang des Schutzbereichs von der Qualität des Eingriffs her bestimmen.

Trotz der Einschränkung blieb es praktisch dabei: Die Steuer ist die offene Flanke der Eigentumsgarantie.

## **2. Die Kritik, insbesondere Paul Kirchhofs**

An der praktischen Bedeutungslosigkeit von Art. 14 I GG im Steuerrecht vielfach Kritik geübt worden, besonders deutlich und fundiert von dem Bundesverfassungsrichter Paul Kirchhof, u.a. auf den Seiten 126 bis 133 des IV. Bandes des von ihm und Josef Isensee herausgegebenen Handbuchs des Staatsrechts. Die These, die Eigentumsgarantie schütze nicht vor der Auferlegung von Geldleistungspflichten, verkenne die Verknüpfung von Privateigentum und Steuerrecht, die durch Art. 14 GG erfolge. Wenn Art. 14 II GG von einer Sozialbindung des Eigentums spreche, sei damit in erster Linie die Steuerpflichtigkeit gemeint, die in der Tat nicht an einzelne Vermögensgüter, sondern an das Vermögen insgesamt anknüpfe. Kirchhof rechnet das private Vermögen also im Sinne von Art. 14 I GG zum Eigentum. Damit fällt das Vermögen in den Schutzbereich dieses Grundrechts und lässt die Besteuerung sich als ein Grundrechtseingriff qualifizieren.

Dieser Eingriff ist, so Kirchhof weiter, verfassungsrechtlich gerechtfertigt, wenn er sich im Rahmen der Sozialbindung des Eigentums hält. Dieses Rechtfertigungserfordernis gilt nicht nur für die einzelne Steuer, sondern für die Gesamtbelastung mit öffentlichen Abgaben, im Wesentlichen Steuern und Sozialversicherungsbeiträgen. Die eigentumsgrundrechtliche Sonderstellung der Steuer wird von Kirchhof beendet. Die Besteuerung fügt sich auf dieser Grundlage in das übliche Prüfungsschema von Schutzbereich - Eingriff (= Schranke) -

verfassungsrechtliche Rechtfertigung (= Schrankenschanke). Allerdings taugt auf der Rechtfertigungsebene der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit aus den schon dargestellten Erwägungen wenig. Er wird darum durch den sog. Halbteilungsgrundsatz konkretisiert. Das ist allerdings keine Besonderheit der Steuer. Im Anwendungsbereich des Art. 14 GG wird der Verhältnismäßigkeitsgrundsatz auch sonst durch andere Formeln konkretisiert, so durch die sogenannten Enteignungstheorien.

### 3. Die Einheitswertbeschlüsse

Vergleicht man die Einheitswertbeschlüsse des 2. Senats des BVerfG, dem Paul Kirchhof angehört hat, mit dessen einschlägigen wissenschaftlichen Veröffentlichungen, so kommt man um die Feststellung nicht herum, dass beide Beschlüsse Kirchhofs Handschrift tragen. Die Sozialpflichtigkeit bedeute, auf das Steuerrecht bezogen, Steuerstaatlichkeit. Der Staat enthalte sich eigener unternehmerischer Tätigkeit, gewährleiste eine privatnützige Eigentumsordnung und partizipiere über die Steuer an den Erfolgen privater Eigentumsnutzung.

**Sachverhalt:** Der Sachverhalt ist einfach, sofern der Unterschied zwischen Einheitswert und gemeinem Wert geläufig ist. Zum Zweck der Vermögensbesteuerung müssen die Vermögensgüter des Steuerpflichtigen, sofern sie nicht in Geld bestehen, bewertet, d.h. in Geld umgerechnet werden. Das BewertungsgG kennt unterschiedliche Methoden, dies zu tun. Der gemeine Wert ist der Preis, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr für ein Wirtschaftsgut bei seiner Veräußerung zu erzielen wäre (§ 9 II 1 BewG). Wichtig ist, dass der gemeine Wert bei der jeweiligen Steuerveranlagung ermittelt wird. Er ist also realitätsnah. Einheitswert ist dagegen ein Wert, der für mehrere Steuererveranlagungen in einem gesonderten Einheitswert-Hauptfestsetzungsverfahren festgesetzt wird. Über den Bewertungsmaßstab sagt der Begriff nichts Näheres. Entscheidend ist auch etwas anderes, nämlich dass die Festsetzung von Einheitswerten in der Regel zeitlich vor der Steuerveranlagung liegt und darum, im Unterschied zur Festsetzung gemeiner Werte, nicht realitätsnah erfolgt. Diesen Nachteil nimmt man wegen der mit Einheitswerten verbundenen Verfahrensvereinfachung in Kauf.

Die Einheitswerte für Grundstücke sind in dem vom BVerfG zu entscheidenden Fall letztmalig zum 1. Januar 1964 festgesetzt worden. In den neuen Bundesländern sind sogar noch die Werte vom 1. Januar 1935 maßgebend. Dies führt infolge der Geldentwertung dazu, dass die Einheitswerte für Grundbesitz den gemeinen Wert dieses Wirtschaftsgutes nur noch annähernd erfassen, während Vermögensgüter, die nach dem Gemeinwertprinzip bewertet werden, mit ihrem tatsächlichen Wert in die Vermögensbesteuerung eingehen. Da nach dem VStG für einheitswertgebundenes und nicht einheitswertgebundenes Vermögen derselbe Steuertarif galt, belastete die Vermögensteuer einheitsgebundenes und nicht einheitswertgebundenes Vermögen ungleich. Die Inhaber einheitswertgebundenen Vermögens wurden durch Niedrigbewertung steuerlich geschont. Das Missverhältnis wuchs in dem Maß, wie trotz Inflation die Einheitswerte nicht aktualisiert werden.

**Lösung:** Das BVerfG hätte sich damit begnügen können, die unterschiedliche Bewertung von Grundvermögen und anderem Vermögen als einen Verstoß gegen Art. 3 I GG, insbesondere als einen Verstoß gegen das Leistungsfähigkeitsprinzip zu beanstanden. Dies hätte niemand überrascht und wäre kaum zu bestreiten gewesen. Das BVerfG hat auch so entschieden.

Das Gericht ist aber darüber hinaus gegangen und hat neben Art. 3 I auch Art. 14 I GG geprüft. Zu diesem Grundrecht macht es zwei grundlegende Aussagen: **(1)** Der steuerliche Zugriff wird auf die Ertragsfähigkeit des Vermögens begrenzt. Sollte der Gesetzgeber sich entschließen, die Vermögensteuer wieder einzuführen, muss diese als Sollertragsteuer ausgestaltet und darf keine Substanzsteuer sein. **(2)** Die Vermögensteuer darf zu den übrigen Steuern auf den Ertrag nur hinzutreten, soweit die steuerliche Gesamtbelastung des Sollertrags bei typisierender Betrachtung von Einnahmen, abziehbaren Aufwendungen und sonstigen Entlastungen in der Nähe einer hälftigen Teilung zwischen privater und öffentlicher Hand verbleibt.

Sollertragsteuer bedeutet, dass die Vermögensteuer nur so hoch sein darf, dass sie aus den üblicherweise zu erwartenden Erträgen des Vermögensstammes bezahlt werden kann. Durch das Konzept der Sollertragsteuer wird dem Vermögensstamm selbst steuerlicher Bestandsschutz zuteil. Dieses Konzept wird maßgeblich damit begründet, dass die Vermögensteuer als wiederkehrende Steuer auf das ruhende

Vermögen ausgestaltet ist, das seinerseits aus schon versteuertem Einkommen besteht. Ruhendes Vermögen dürfe angesichts der steuerlichen Vorbelastung des Einkommens in seiner Substanz nicht angegriffen werden, weil dies auf längere Sicht eine Konfiskation bedeute, die unzulässig sei.

Neben der Begrenzung auf die Sollerträge wird die Vermögensteuer durch den Halbteilungsgrundsatz begrenzt. Die Vermögensteuer dürfe zu den übrigen Steuern auf den Ertrag nur hinzutreten, soweit die Gesamtbelastung der Sollerträge durch diese und andere Steuern, namentlich die Einkommensteuer, bei einer typisierenden Betrachtung von Einnahmen, abziehbaren Aufwendungen und sonstigen Entlastungen in der Nähe einer hälftigen Teilung zwischen privater und öffentlicher Hand verbleibe. Eine nähere Begründung für diesen das Steuerverfassungsrecht revolutionierenden, die gegenwärtigen Spitzensteuersätze als Obergrenze festschreibenden Satz gibt das Karlsruhe Gericht nicht. Man findet allenfalls Begründungssätze, so die Aussage, der Steuergesetzgeber dürfe nicht beliebig auf Privatvermögen zugreifen, weil Art. 14 GG dessen Privatnützigkeit und die Verfügungsbefugnis über selbst geschaffene Vermögenspositionen schütze. Das Halbteilungskriterium gilt nach dem Wortlaut des Vermögen- und des Erbschaftsteuerbeschlusses wohl nur für Steuern, die einen Vermögenserwerb oder -bestand belasten, der Ausdruck eigener Leistungsfähigkeit ist. Diese Begrenzung geht aus dem Einheitswertbeschluss des BVerfG zur Erbschaftsteuer hervor, der am selben Tag ergangen ist wie der Vermögensteuerbeschluss. Der Zugriff des Steuergesetzgebers auf den Erwerb von Todes wegen findet seine Grenze erst dort, wo die Steuerpflicht den Erwerber übermäßig belastet und die ihm zugewachsenen Vermögenswerte grundlegend beeinträchtigt (BVerfGE 93, 165 Leitsatz 2). In Bezug auf die Erbschaftsteuer ist das BVerfG also bei seiner bisherigen Rechtsprechung verblieben, die, wie gezeigt, keine effektive Schranke aufrichtet. Andererseits hat der Gesetzgeber die Entscheidungen des BVerfG zum Anlass genommen, den Spitzensteuersatz der Erbschaftsteuer von 70 auf 50 Prozent zu senken (§ 19 I ErbStG).

Die Ausführungen des BVerfG würde ich im Hinblick auf die Systematik von Art. 14 GG wie folgt verstehen: **(1)** Das Vermögen als solches fällt unter den verfassungsrechtlichen Eigentumsbegriff. [Beim ererbten Vermögen fraglich.]. **(2)** Die

Besteuerung ist ein Eingriff in den Schutzbereich von Art. 14 GG. **(3)** Der Eingriff lässt sich verfassungsrechtlich rechtfertigen, solange die Steuer im Rahmen der Sozialbindung des Eigentums verbleibt. **(4)** Das ist grundsätzlich der Fall, solange die Grenze hälftiger Teilung zwischen privater und öffentlicher Hand nicht überschritten wird. **(5)** Das Kriterium der hälftigen Teilung kann mit dem Wort "zugleich" in Art. 14 II GG in gewisser Weise verfassungsrechtlich absichern. Das BVerfG deutet "zugleich" im Sinne von "zu gleichen Teilen". **(6)** Steuern auf den Vermögensbestand sind überdies im gegenwärtigen Steuersystem als Sollertragsteuern auszugestalten, nicht als Substanzsteuern.

#### **4. Folgerungen aus den Einheitswert-Beschlüssen**

Die verfassungsrechtliche Problematik von Art. 14 I GG ist zu komplex, als dass man von nur einer Entscheidung des BVerfG eine abschließende Klärung erwarten dürfte. Diese Entscheidung ist wohl eher als erster Schritt zu einer Neukonzeption der freiheitsgrundrechtlichen Schranken öffentlicher Abgaben aufzufassen. Von den zahlreichen Punkten, die noch offen sind, will ich einige nennen:

**(1)** Bedeutet die Entscheidung tatsächlich, dass das Vermögen als solches in den Schutzbereich von Art. 14 GG fällt? Wie ist dann zu erklären, dass das Gericht am selben Tag den Halbteilungsgrundsatz auf die Erbschaftsteuer nicht angewandt hat?

**(2)** Profitieren von der Entscheidung auch juristische Personen, für die Art. 14 I gemäß Art. 19 III GG seinem Wesen nach anwendbar ist? Dabei ist zu bedenken, dass im verfassungsrechtlichen Sinne auch Personenhandelsgesellschaften juristische Personen sind.

**(3)** Welche Steuern werden von der Gesamtbetrachtung der Steuerbelastung erfasst? Auch die Verbrauchsteuern? Erstreckt sich die Entscheidung auch auf Sozialversicherungsabgaben, die zu Steuern hinzukommen? Trifft es zu, dass das BVerfG erstmals die Gesamtabgabenbelastung in den Blick nimmt?

**(4)** Ist Berechnungsgrundlage für das Kriterium der hälftigen Teilung das Brutto- oder das um Aufwendungen zur Erwerbs- und zur Existenzsicherung bereinigte Nettoeinkommen?

Die Unsicherheiten über den Halbteilungsgrundsatz kommen in einer Entscheidung des BFH aus dem Juli 1998 zum Ausdruck (NJW 1998, 3223), in der dieses Gericht

einen Antrag auf Aussetzung der Vollziehung eines Steuerbescheides im Verfahren des vorläufigen Rechtsschutzes abgelehnt hat. Der Antragsteller hat dort geltend gemacht, ein Steuerbescheid für das Jahr 1993 sei rechtswidrig, weil seine Gesamtbelastung aus Einkommen- und Vermögensteuer sich auf 56 % belaufe. Der BFH lässt es offen, ob die Entscheidung des BVerfG lediglich eine unverbindliche Meinungsäußerung bedeute, denn jedenfalls könne sie erst ab 1997 Wirkungen zeitigen. Diese Argumentation wird dem BFH mit voranschreitender Zeit bald abgeschnitten sein.

Die hier anklingende Skepsis an dem Halbteilungsgrundsatz ist meines Erachtens nicht berechtigt. Sie übersieht den langen Atem des BVerfG. Die Entscheidung wird keine Eintagsfliege bleiben, weil sie eine Antwort auf ein Problem zu geben versucht, das dauerhaft ist; das Standortproblem und die im Verhältnis zu anderen Staaten hohe Belastung der deutschen Wirtschaft mit Steuern und Sozialversicherungsabgaben. Man kann gegen das Kriterium auch schlecht einwenden, die Steuerbelastung der gewerblichen Wirtschaft liege derzeit bei 55 bis 65 Prozent, so dass sich ein Halbteilungsgrundsatz nicht durchhalten lasse. Denn erstens ist das Kriterium so flexibel formuliert, dass Ausnahmen möglich bleiben, und zweitens hat die permanente Missachtung eines steuerverfassungsrechtlichen Grundsatzes in einem anderen Bereich, der Familienbesteuerung, das BVerfG auch nicht gehindert, das Gebot einer realitätsgerechten Berücksichtigung von Kinderbetreuungskosten bei der Besteuerung über mehr als 10 Jahre anzunehmen. Es gibt andere Beispiele für verfassungsrechtliche Anforderungen, die erst allmählich durchgesetzt werden konnten, weil sie im Zeitpunkt ihrer Proklamation in einem zu großen Widerspruch zum einfachen Gesetzesrecht gestanden haben, z.B. die Ausdehnung des Vorbehalts des Gesetzes.

Praktische Auswirkungen wird der Halbteilungsgrundsatz in erster Linie im Unternehmensteuerrecht haben, denn die Abgabenbelastung von Unternehmen liegt unstreitig und deutlich über einer Quote von etwa 50 %. Natürliche Personen haben eine solche Last seltener zu tragen. Die Beschäftigung mit dem Halbteilungsgrundsatz dürfte weiterhin den Blick dafür schärfen, dass nicht zuletzt durch Abschreibungs- und Sonderabschreibungsregelungen nur knapp 60 % des Volkseinkommens der Besteuerung unterliegen.

**Fall II: Rückmeldegebühren, ergänzend Big-Mac-Steuer und Wasserpfennig**

**Sachverhalt:** Das Land Baden-Württemberg hat 1997 eine Rückmeldegebühr an staatlichen Hochschulen von 100 DM eingeführt, die nach ihrer gesetzlichen Grundlage die Kosten für die Bearbeitung jeder Rückmeldung decken sollen. Diese lagen jedoch nur bei 8,33 DM. Dem Land sind auf diese Weise 1997 39,2 Mio. DM und 1998, in dessen Verlauf die Gebühr ausgesetzt worden ist, 27,9 Mio. DM zugeflossen.

**Lösung:** Die Gebühr ist verfassungswidrig. Dem Land fehlt die Gesetzgebungskompetenz. Zwar unterfallen Hochschulgebühren grundsätzlich der Kulturhoheit der Länder, doch ergibt sich aus der Begrenzungs- und Schutzfunktion der Finanzverfassung, dass diese für überhöhte Gebühren nicht gilt. Aus dieser Funktion ergeben sich drei grundlegende Anforderungen an alle nicht-steuerlichen öffentlichen Abgaben. Sie bedürfen erstens einer besonderen sachlichen Rechtfertigung. Sie müssen sich zweitens ihrer Art nach von einer Steuer, die voraussetzungslos, d.h. ohne besondere sachliche Rechtfertigung erhoben wird, deutlich unterscheiden. Drittens muss der Belastungsgleichheit der Abgabepflichtigen Rechnung getragen sein. Zu den Zwecken, die Gebühren rechtfertigen können, rechnet das BVerfG die Kostendeckung, den Vorteilsausgleich, die Verhaltenslenkung sowie soziale Zwecke, wobei es dem Gesetzgeber einen Entscheidungs-, Gestaltungs- und Typisierungsspielraum zubilligt und nur bei einem „groben Missverhältnis“ einschreitet.

Im vorliegenden Fall liegt ein solcher aber vor; es fehlt schon am ersten. Die besondere sachliche Rechtfertigung muss sich auf den Grund und auf die Höhe der nicht-steuerlichen Abgabe beziehen. Im vorliegenden Fall kommt insoweit nur der Aufwand für Rückmeldungen in Betracht, nicht der Aufwand für das Hochschulstudium allgemein in Betracht. Hätte der Gesetzgeber Kostendeckungszwecke verfolgen wollen, die über die speziellen Kosten für die Bearbeitung von Rückmeldungen hinausgehen, hätte er dies nach dem Grundsatz der Normenklarheit im Gebührentatbestand mit hinreichender Deutlichkeit zum



Ausdruck bringen müssen. Das ist hier nicht geschehen; nach dem klaren Gesetzeswortlaut kann nicht von einer „versteckten Studiengebühr“ gesprochen werden. Mit einer Höhe von 100 DM im Verhältnis zu tatsächlichen Kosten von 8,33 DM entfernt die Gebühr sich so weit von ihrem Erhebungsgrund, dass sie verfassungswidrig in die Nähe einer – auch der Höhe nach – voraussetzungslosen Steuer gerät.

### **Ergänzung: Verpackungsteuersatzung**

**Sachverhalt:** Die Stadt Kassel erhob seit 1992, mit einer auf das hessische Gesetz über kommunale Abgaben gestützten Satzung, eine Steuer auf nicht wiederverwendbare Verpackungen und nicht wiederverwendbares Geschirr, sofern darin Speisen und Getränke und zum Verzehr an Ort und Stelle verkauft wurden (Bic Mac – Steuer). Ziel der Steuer war eine Eindämmung von Verpackungsmüll und auch die Verbesserung der Einnahmesituation der Stadt. Bundesgesetzlich war – in § 14 AbfG – vorgesehen, dass als Ausfluss des umweltrechtlichen Kooperationsprinzips zur Vermeidung von Abfällen auf freiwillige Maßnahmen der Hersteller und Vertreiber gesetzt werden solle. In ihren Verfassungsbeschwerden gegen letztinstanzliche Entscheidungen hessischer Verwaltungsgerichte über die Heranziehung zur Verpackungsteuer wird deren Unvereinbarkeit mit Art. 74 Abs. 1 Nr. 24, 105 Abs. 2a und dem Rechtsstaatsprinzip gerügt. Dem hat sich das BVerfG angeschlossen.

Die Beschwerdebefugnis begründet es mit der berufsregelnden Tendenz der Verpackungsteuer aus Art. 12 Abs. 1 GG. Zwar seien Lenkungswirkungen von Steuern grundsätzlich zulässig; die Steuer sei kein reines Fiskalinstrument. Für die Lenkungswirkung kann sich der Gesetzgeber auf eine Steuerkompetenz stützen, er braucht keine Sachkompetenz. Das heißt hier für den hessischen Landesgesetzgeber und für die Stadt Kassel als Satzungsgeberin, dass ihnen nicht die Sperrwirkung des Abfallgesetzes gemäß Art. 74 Abs. 1 Nr. 24, 72 Abs. 1 GG entgegengehalten werden kann, sondern sie sich auf Art. 105 Abs. 2a GG stützen können.

Die Ausübung der Steuergesetzgebungskompetenz zur Lenkung in einem anderweitig geregelten Sachbereich ist jedoch nur zulässig, wenn dadurch die Rechtsordnung nicht widersprüchlich wird. Das BVerfG geht insoweit von einem grundsätzlichen Nachrang des Steuer- im Verhältnis zum Sachgesetzgeber aus (S. 119) und begründet diese mit Bundestreue und Rechtsstaatsprinzip. Die Beschränkung der Steuergesetzgebungskompetenz trifft nicht nur die Länder, sondern auch den Bund.

Im vorliegenden Fall sieht das BVerfG einen Widerspruch darin, dass die zielgebundene umweltrechtliche Kooperationspflicht die konkrete Form der Zusammenarbeit bei der Zielverwirklichung offen lässt und auf Sanktionen verzichtet, während die zielorientierte, wenn auch zielungenaue steuerliche Lenkung dem Steuerpflichtigen ein finanzwirtschaftliches Motiv gibt, sich für eine bestimmte, staatlich erwünschte Verhaltensweise zu entscheiden, also auf eine Sanktion nicht verzichtet.

Aus diesen Gründen überschreitet die Stadt Kassel mit ihrer Satzung die Kompetenz aus Art. 105 Abs. 2a GG.

### **Ergänzung: Wasserpfennig**

**Sachverhalt:** Die Länder Baden-Württemberg und Hessen erheben für die Entnahme von Grundwasser und Oberflächenwasser im Wesentlichen zu Produktionszwecken ein Entgelt, das sich nach dem Umfang der Entnahme und der Wasserverschmutzung bemisst. Auf das komplizierte jährliche Berechnungs- und Festsetzungsverfahren kommt es nicht an. Das Entgelt fließt in Baden-Württemberg ohne Zweckbindung in den allgemeinen Landeshaushalt, Anfang der 90er Jahre immerhin zwischen 145 und 165 Mio. DM jährlich.

**Lösung:** Den rechtlichen Kern des Rechtsstreits über den baden-württembergischen Wasserpfennig bildete die Frage, ob zur Begrenzungs- und Schutzfunktion der Finanzverfassung ein numerus clausus öffentlicher Abgaben gehört, der umfasst: Steuern, Gebühren und Beiträge, also Vorzugslasten, und Sonderabgaben. Hätte man diese Frage bejaht, so wäre es sehr schwierig gewesen, den Wasserpfennig

verfassungsrechtlich zu halten. Für eine Steuer hätte dem Land mangels Örtlichkeit (Art. 105 Abs. 2a GG) eine Gesetzgebungskompetenz nur aus Art. 105 Abs. 2 GG zugestanden, doch eine Steuer liegt begrifflich nicht vor, weil die Höhe der Wasserentnahmeentgelte von einer individuell zurechenbaren öffentlichen Leistung abhängt, also nicht voraussetzungslos ist (S. 346). Eine Vorzugslast (Gebühr oder Beitrag) anzunehmen, ist sehr problematisch, weil die Wasserentnahmeentgelte keinen Aufwand ausgleichen sollen, der der öffentlichen Hand entstanden ist, es damit an einem Kriterium für die Bemessung fehlt. Eine Sonderabgabe scheidet mangels Gruppenhomogenität, Gruppenverantwortlichkeit und Gruppennützigkeit bei den Abgabepflichtigen aus.

Das BVerfG verneint einen *numerus clausus* öffentlicher Abgaben, stellt aber einige Kriterien auf, denen eine sonstige öffentliche Abgabe zu genügen hat, um nicht die Begrenzungs- und Schutzfunktion der Finanzverfassung zu gefährden.

1. Die Abgabe muss dem Prinzip des Steuerstaates entsprechen, was der Fall ist, weil sie einen Sondervorteil abschöpft, der in dem Recht besteht, ein knappes Umweltgut nutzen zu dürfen. Dieser Gedanke scheint der Kerngedanke der Entscheidung zu sein. Er kehrt an allen wichtigen Stellen wieder.
2. Die Abgabe muss sich begrifflich hinreichend scharf von Steuern unterscheiden, so dass die Art. 105 und 106 GG nicht durch ein Wahlrecht zwischen Steuer und sonstiger Abgabe zur Disposition des einfachen Gesetzgebers gestellt sind. Das ist hier der Fall (s.o.).
3. Die Höhe der Abgabe darf den Wert der öffentlichen Leistung nicht übersteigen. Anderenfalls läge doch eine voraussetzungslose Abgabe und damit eine Steuer vor.

### **Fall III: Kilometerpauschale**

**1. Sachverhalt:** Der Gesetzgeber hat die Kilometer-Pauschale bei Benutzung eines privaten Pkw von 0,50 DM auf 0,36 DM herabgesetzt. Dies sei, so wird geltend gemacht, ein Verstoß gegen Art. 3 Abs. 1 GG, weil diese Pauschale den tatsächlichen Aufwand nicht mehr decke – was nach den Feststellungen des BVerfG zutrifft - und weil private Pkw gegenüber anderen Verkehrsmitteln diskriminiert würden.

**Gründe:** Die Begründung transformiere ich von der Rechtslage des Jahres 1969 in ein Prüfungsschema von Art. 3 Abs. 1 GG, wie es heute praktiziert würde. Dabei ist insbesondere der vom Steuerrecht unabhängige Übergang von der sog. Willkürformel zur sog. neuen Formel zu beachten, wobei die neue Formel seit Anfang der 80er Jahre des letzten Jahrhunderts praktiziert wird, also so neu nicht mehr ist.

Bei der Prüfung von Art. 3 Abs. 1 GG ist zweistufig, nicht, wie bei einem Freiheitsgrundrecht, dreistufig vorzugehen. Die erste Frage lautet: Liegt eine Ungleichbehandlung vor? Die zweite Frage lautet: Ist diese Ungleichbehandlung gerechtfertigt?

Die erste Frage ist in zwei Unterfragen aufzugliedern. Erste Unterfrage: Sind verschiedene Personengruppen oder Situationen vergleichbar? Zweite Unterfrage: Werden sie durch dieselbe Normsetzungsgewalt (etwa den Bundesgesetzgeber, nicht im Verhältnis von Bundesgesetzgeber und Landesgesetzgeber bzw. europäischer Rechtsetzung oder im Verhältnis verschiedener Landesgesetzgeber) unterschiedlich behandelt?

Auch die zweite Frage lässt sich in drei Unterfragen aufgliedern. Erste Unterfrage: Ist das Gesetz formell verfassungsgemäß (Kompetenzen und Verfahren)? Zweite Unterfrage: Dient die Ungleichbehandlung einem legitimen Zweck? Dritte Unterfrage: Ist die Ungleichbehandlung im Hinblick auf diesen Zweck verhältnismäßig?

Im vorliegenden Fall ist die erste Frage zu bejahen. Der Bundesgesetzgeber behandelt unterschiedliche Personengruppen (Benutzer von privaten Pkw und Benutzer des ÖPNV, Benutzer privater Pkws mit unterschiedlichen Kosten) ungleich bzw. trotz Ungleichheit gleich.

Diese Ungleichbehandlung ist auch kompetenz- und verfahrensgemäß zustande gekommen. Sie dient einem legitimen Zweck. Dies sind verkehrspolitische Gründe. Sie bestehen in der Erwartung, durch die Kürzung der Kilometer-Pauschale eine Milderung der Verkehrsschwierigkeiten in den Ballungsräumen zu den Hauptverkehrszeiten und eine gewisse Verlagerung des Berufsverkehrs von dem

Kraftfahrzeug auf die öffentlichen Verkehrsmittel zu erreichen (S. 65). Das BVerfG lässt es für die Verfassungsmäßigkeit ausreichen, dass es sich um ein sachbezogenes und jedenfalls nicht evident ungeeignetes Mittel handele.

Im Ergebnis ist das Gesetz darum mit Art. 3 Abs. 1 GG vereinbar.