

§ 1 Einführung: Das Steuerstaatsprinzip und die abgabenrechtliche Lenkung

„Der Staat des Grundgesetzes ist Steuerstaat.“¹ Mit diesem Satz beginnt der viel beachtete Aufsatz *Steuerstaat als Staatsform* von Isensee aus dem Jahre 1977. Das Prinzip des Steuerstaates beschäftigt sich im Wesentlichen mit der Frage, wie hoheitliche Aufgaben finanziert werden sollen. Es verlangt, dass der Staat seinen Finanzbedarf vorrangig durch Steuern deckt.²

Die Frage nach der verfassungsmäßigen Finanzierung staatlicher Aufgaben hat in jüngerer Vergangenheit wieder an Aktualität gewonnen. Zunächst ist die Debatte über die Beteiligung privater Akteure an den Kosten der öffentlichen Sicherheit zu erwähnen. Im Zentrum dieser Diskussion steht die Erhebung einer Gebühr, um Veranstalter gewinnorientierter und erfahrungsgemäß gewaltgeneigter Großveranstaltungen an den zusätzlichen Kosten des Polizeieinsatzes zu beteiligen. Denn das Land Bremen hat im Jahr 2014 mit § 4 Abs. 4 BremGebBeitrG eine Rechtsgrundlage geschaffen, um den polizeilichen Mehraufwand, der bei solchen Veranstaltungen für die Gewährleistung der öffentlichen Sicherheit und Ordnung anfällt, über eine Gebührenerhebung abzudecken. Anlass waren insbesondere sog. „Hochrisikospiele“ im Fußball, bei denen aufgrund zu erwartender gewalttätiger Auseinandersetzungen ein erheblich gesteigerter Einsatz von Polizeikräften notwendig wird. Nach dem Bundesligaspiel zwischen dem Sport-Verein Werder Bremen und dem Hamburger Sport-Verein im Jahr 2015 wurde, gestützt auf diese Vorschrift, erstmals eine solche Gebühr i.H.v. etwas mehr als 425.000 Euro gegen eine Tochtergesellschaft der Deutschen Fußballliga e.V., die mit der Verantwortung für den Betrieb der Fußball-Bundesliga betraut ist, erhoben. Im Umfeld des Spiels waren 969 Polizisten im Einsatz; 90 Personen wurden in Gewahrsam genommen. Zudem wurden rund 150 Platzverweise für das Stadtgebiet ausgesprochen. Die verwaltungsgerichtlichen Klagen gegen den Gebührenbescheid blieben überwiegend erfolglos, sodass schließlich Urteilsverfassungsbeschwerde zum Bundesverfassungsgericht erhoben wurde.³

Die Kritik an der Gebühr gründet sich dabei im Kern auf einen Verstoß gegen das Steuerstaatsprinzip. Denn dieses sehe vor, dass allgemeine Staatsaufgaben, wie die Gewährung der öffentlichen Sicherheit und Ordnung, über Steuern zu finanzieren seien. Nur so werde

¹ Isensee, in: FS Ipsen, S. 409.

² Vgl. Heun, in: Sacksofsky/Wieland (Hrsg.), Vom Steuerstaat zum Gebührenstaat, S. 10; Sacksofsky, Umweltschutz durch nicht-steuerliche Abgaben, S. 127; Waldhoff, in: BK, GG, Vorbem. zu Art. 104a-115, Rn. 417; Vogel, in: Isensee/Kirchhof (Hrsg.), HBStR, Bd. II, § 30, Rn. 51.

³ Vgl. hierzu ausf. BVerfG, BeckRS 2025, 104, Rn. 2 ff.

sichergestellt, dass nicht nur Vermögende staatliche Leistungen in Anspruch nehmen können.⁴ Sehe das Polizeirecht daher keine Verantwortlichkeit des Veranstalters für die polizeilichen Maßnahmen vor, könne er auch über eine Gebühr nicht herangezogen werden.⁵ Diese allgemeine, jedem zustehende Gefahrenabwehr rechtfertige keine individuell zurechenbare Leistung und damit keinen gebührenrechtlichen Vorteil.⁶ Denn der Bürger zahle hierfür schon die gegenleistungsunabhängige Steuer, wodurch im Steuerstaat sämtliche Aufgaben des Staates abgegolten seien.⁷ Die Debatte um die Gebühr für „Hochrisikospiele“ stellt damit weit mehr als ein reines gebührenrechtliches Problem dar. Es geht grundlegend um die Frage, ob und unter welchen Voraussetzungen der Staat befugt ist, die Finanzierung von Staatsaufgaben nicht nur über Steuern vorzunehmen, sondern auch auf andere Einnahmequellen zurückzugreifen. Das Steuerstaatsprinzip wird dabei im Grundgesetz auf eine Vielzahl von Argumenten gestützt: die Unzulässigkeit öffentlicher Dienstverpflichtungen, die Entscheidung des Grundgesetzes für die Privatwirtschaft, die hervorgehobene Stellung der Steuer in Art. 105 ff. GG, die Ordnungsfunktion der Finanzverfassung für die bundesstaatliche Struktur, den Verfassungsgrundsatz der Vollständigkeit des Haushaltsplans, das Demokratieprinzip sowie das Sozial- und Rechtsstaatsprinzip. Hinzu tritt der verfassungsrechtliche Grundsatz der Belastungsgleichheit der Abgabepflichtigen und der mit allen Argumenten zusammenhängende Schutz des Steuerstaatsprinzips als Verfassungsvoraussetzung.

Das Prinzip des Steuerstaates gerät jedoch auch durch die zunehmende Verwendung abgabenrechtlicher Instrumente zur Verhaltenslenkung unter Druck.⁸ Über Lenkungsabgaben wird das Abgabenrecht nicht mehr nur primär zur Einnahmeerzielung, sondern gezielt zur Erreichung politisch gesetzter Ziele eingesetzt. Denn über eine gezielte Ausgestaltung des Tatbestands kann es dem Normgeber gelingen, ein gewünschtes Verhalten herbeizuführen oder ein unerwünschtes zu verhindern. Hervorzuheben ist die durch das BEHG⁹ zu erhebende emissionsabhängige Abgabe (im Folgenden: CO₂-Abgabe). Auch ihre verfassungsrechtliche Zulässigkeit wird in Teilen der Literatur unter Bezugnahme auf das Steuerstaatsprinzip abgelehnt.¹⁰ Erst recht könne zur verfassungsrechtlichen Rechtfertigung dem Grunde nach nicht der verfolgte Lenkungszweck herangezogen werden. Andernfalls würde der Gesetzgeber keiner Einschränkung mehr bei der Erhebung nichtsteuerlicher Abgaben unterliegen, denn Lenkungszwecke würden sich fast immer finden lassen.¹¹

⁴ P. Kirchhof/G. Kirchhof, Das Recht auf unentgeltliche Sicherheit, S. 25 f.

⁵ Mangels Störereigenschaft des Veranstalters auch eine gebührenrechtliche Inanspruchnahme über die Veranlassung und den Vorteilsausgleich ablehnend P. Kirchhof/G. Kirchhof, Das Recht auf unentgeltliche Sicherheit, S. 38 f. m.w.N.; tiefergehend Kap. § 5 D. I. 3.

⁶ P. Kirchhof/G. Kirchhof, Das Recht auf unentgeltliche Sicherheit, S. 39.

⁷ Vgl. hierzu Leisner-Egensperger, jM 2019, 290 (291) m.w.N.

⁸ Vgl. G. Kirchhof, Die Verwaltung 46 (2013), 349 (350); Rodi, in: FS Lehner, S. 377 (386).

⁹ Eingeführt mit dem Gesetz über einen nationalen Zertifikatehandel für Brennstoffemissionen, BGBl. I 2019, S. 2728.

¹⁰ Vgl. bspw. Fernkorn, Verfassungsrechtliche Anforderungen an Umweltabgaben, S. 128 f.; ausf. Kap. § 5 D. II. 4.

¹¹ Vgl. Wernsmann/Bering, NVwZ 2020, 497 (504).

Damit ist den Meinungen in der Literatur gegen nichtsteuerliche (Lenkungs-)Abgaben gemeinsam, dass ihre ablehnende und kritische Haltung mit dem Steuerstaatsprinzip begründet wird. Bei diesem geht es letztlich um das Verhältnis des Sach- (Art. 70 ff. GG) und Steuerrechts (Art. 105 f. GG) zueinander. Das Steuerstaatsprinzip beantwortet diese Frage mit einem Vorrang der Steuer- vor der Sachgesetzgebung. Demnach unterlägen nichtsteuerliche (Lenkungs-)Abgaben erhöhten Rechtfertigungsanforderungen, da insbesondere die Integrität der Finanzverfassung und die Belastungsgleichheit der Abgabepflichtigen nicht unterlaufen werden dürften.¹² Dadurch Sorge das Steuerstaatsprinzip dafür, dass die Finanzierung von Staatsaufgaben und die Verfolgung von Lenkungszwecken über Abgaben durch eine Delegitimierung nichtsteuerlicher Abgaben grundsätzlich den Steuern vorbehalten bleibe.¹³

Auch wenn das BVerfG ausdrücklich anerkennt, dass die Steuer ein Lenkungsinstrument aktiver staatlicher Wirtschafts- und Gesellschaftspolitik in einer modernen Industriegesellschaft ist,¹⁴ bleibt offen, unter welchen Voraussetzungen ein solcher Einsatz abweichend von ihrer eigentlich primären Finanzierungsfunktion möglich ist. Bereits die Bestimmung der Kompetenz einer steuerlichen Norm mit Lenkungszweck wirft in Bezug auf das Verhältnis von Sach- und Steuerrecht die Frage auf, welche Kompetenzgrundlage zur Erhebung notwendig ist. Nach dem Steuerstaatsprinzip müsste die Steuerkompetenz ausreichend sein. Zudem könnten sich durch die steuerlichen Normen mit Lenkungszweck auf materieller Ebene Gefahren einer Umgehung der Finanzverfassung und der Beeinträchtigung der Belastungsgleichheit der Abgabepflichtigen ergeben, welche bei den nichtsteuerlichen (Lenkungs-)Abgaben durch deren Delegitimierung geschützt werden sollen. Daher fordern vereinzelte Befürworter des Steuerstaatsprinzips konsequenterweise, auch Lenkungselemente im Steuerrecht grundsätzlich zu vermeiden,¹⁵ selbst wenn dies zu einem weitestgehenden Ausschluss der Lenkung über Abgaben im Steuerstaat führen würde.¹⁶ Dies steht allerdings im Kontrast zur stetigen Zunahme steuerlicher Normen mit Lenkungszweck.¹⁷

¹² Vgl. *Vogel*, in: Isensee/Kirchhof (Hrsg.), HBSStR, Bd. II, § 30, Rn. 70 m.w.N.; s. Kap. § 5 D. I. und II.

¹³ Vgl. *Dürschmidt*, ZfU 2024, 1; *Heintzen*, in: von Münch/Kunig (Begr.), GG, Art. 105, Rn. 4; *Selmer*, Steuerinterventionismus und Verfassungsrecht, S. 207 f.; *Weber-Grellet*, NJW 2001, 3657 (3661).

¹⁴ BVerfGE 55, 274 (299).

¹⁵ So insb. *P. Kirchhof*, Bundessteuergesetzbuch, § 1, Rz. 29 ff.; *Trzaskalik*, Gutachten E zum 63. DJT 2000, E 64, E 93; für eine behutsame Integration von Sachzwecken *Seiler*, in: Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 105, Rn. 95; *Hey*, DSuG 39, 11 (37) betont, dass der Einsatz des Steuerrechts zu außerfiskalischen Zwecken seit jeher umstritten ist.

¹⁶ Eine Ausnahme stellen die Verbrauchsteuern in Art. 105 Abs. 2a GG dar. Diesen wird immer auch ein nichtfiskalischer Zweck zuerkannt, vgl. *Jachmann-Michel/Vogel*, in: Huber/Voßkuhle (Hrsg.), GG, Art. 105, Rn. 58.

¹⁷ Vgl. zuletzt bspw. die Integration klimaschützender steuerbegünstigender Vorschriften in bestehende Steuergesetze durch das Gesetz zur Umsetzung des Klimaschutzprogramms 2030 im Steuerrecht, BGBl. I 2019, S. 2886, wie die Steuerermäßigung für energetische Maßnahmen bei zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden (§ 35c EStG) oder die Senkung der Umsatzsteuer für die Beförderung von Personen im Schienenbahnverkehr von 19 % auf 7 % (§ 12 Abs. 2 Nr. 10 lit. a UStG), sowie die Tübinger Verpackungssteuer (Satzung der Universitätsstadt Tübingen über die Erhebung einer Verpackungssteuer (Verpackungssteuersatzung) vom 30.01.2020 i d F. v. 27.07.2020, abrufbar un-

Doch ist der logische Rückschluss auf das Steuerstaatsprinzip dergestalt möglich? Ist das Prinzip des Steuerstaates überhaupt im Grundgesetz verankert? Schließt das Steuerstaatsprinzip durch den steuerlichen Vorrang dann nicht bereits andere Abgaben aus? Endet die Sachgesetzgebung bei der Verfolgung von Lenkungszwecken dort, wo Abgaben, und die Steuergesetzgebung dort, wo Lenkungszwecke beginnen? Oder ist es nicht vielmehr dem Gesetzgeber ohne steuerstaatliche Restriktion überlassen, zu entscheiden, welcher Abgaben er sich bei der Finanzierung von Staatsaufgaben, bspw. Sicherheitsaufgaben, und der Verfolgung von Lenkungszwecken bedient?¹⁸ In dieser Arbeit soll kurz gesagt folgender Fragestellung nachgegangen werden: Steuerrecht first, Sachrecht second oder besteht ein gleichrangiges Verhältnis? Die Diskussion um die Polizeikosten bildet hierfür den Ausgangspunkt der steuerstaatlichen Untersuchung; der Schwerpunkt der Arbeit liegt dann auf der abgabenrechtlichen Lenkung.

A. Stand der Diskussion

Vor allem durch den Erlass von § 4 Abs. 4 BremGebBeitrG sowie des BEHG ist die Diskussion um die verfassungsrechtliche Legitimität nichtsteuerlicher Abgaben erneut aufgeflammt. Während sich die Auseinandersetzung im Zusammenhang mit der Gebühr für den polizeilichen Mehraufwand bei Hochrisikospiele vornehmlich auf den Gebührenvorbehalt sowie die gebührenrechtliche Bestimmungsfragen unter Einbeziehung des Steuerstaatsprinzips konzentrierte,¹⁹ löste auch das BEHG eine verfassungsrechtliche Diskussion aus.

Bereits auffällig viele Abhandlungen²⁰ beschäftigten sich während des Gesetzgebungsverfahrens, aber auch nach dem Erlass des BEHG mit der Frage, in welche Kategorie die CO₂-Abgabe fällt, und folglich, ob und unter welchen steuerstaatlich eingrenzenden Voraussetzungen sie verfassungsrechtlich gerechtfertigt sein könnte.²¹ Das mehrheitlich kritische Diskussionsbild zeigt dabei, dass der Vorfrage – wie auch bei der Diskussion zu den Poli-

ter: https://www.tuebingen.de/verwaltung/uploads/satzung_verpackungssteuer.pdf (zuletzt: 09.01.2026)); diese Zunahme kritisch sehend vgl. bspw. Seiler, in: Dürig/Herzog/Scholz, GG, Art. 105, Rn. 93 ff.; Sureth-Sloane, FR 2022, 325 (331).

¹⁸ Der Gesetzgeber kann zwar durch die bloße Bezeichnung als Steuer oder nichtsteuerliche Abgabe die Kompetenzgrundlagen nicht verändern. Jedoch könnte ihm die spezifische Ausgestaltung des Tatbestands unter Umständen eine Formenwahl eröffnen.

¹⁹ Vgl. hierzu ausf. Leisner-Egensperger, jM 2019, 290.

²⁰ Dies auch feststellend Vollmer, in: Rodi (Hrsg.), Hdb. Klimaschutzrecht, § 16, Rn. 25.

²¹ Zuletzt hat sich G. Kirchhof, Die Verwaltung 46 (2013), 349 (367 ff.) mit den Vorgaben an eine nichtsteuerliche lenkende Abgabe auseinandergesetzt. Unter der Prämisse des Bestehens des Steuerstaatsprinzips werden die Maßstäbe der Lenkung durch Steuern als Orientierung genommen. Dabei wird jegliche Verschärfung der Anforderungen an die nichtsteuerliche Lenkung mit dem Steuerstaatsprinzip begründet. Diese Arbeit geht dagegen den umgekehrten Weg, in dem zunächst die rechtlichen Wirkungen des Prinzips auf nichtsteuerliche lenkende Abgaben herausgearbeitet werden und diese der derzeitigen rechtlichen Anwendung bei den steuerlichen Normen mit Lenkungszweck gegenübergestellt. So können präziser die bestehenden verfassungsrechtlichen Anforderungen an nichtsteuerliche Anforderungen herausgearbeitet werden, bevor ein Vergleich mit steuerlichen Normen hergestellt wird. Grundlage ist das Steuerstaatsprinzip und nicht, wie bei G. Kirchhof, die Lenkung durch Steuern.

zeikosten –, ob eine Restriktion aufgrund des Steuerstaatsprinzips verfassungsrechtlich geboten ist, und dem Gewicht des verfolgten Lenkungszwecks (Klima- und Umweltschutz) wenig Beachtung geschenkt wird. Eine direkte Gegenüberstellung zu den verfassungsrechtlichen Voraussetzungen an eine Lenkung über Steuern und deren Auswirkungen auf das Steuerstaatsprinzip findet sich nicht. Könnte doch gerade auch die Lenkung über Steuern im Vergleich zur verfassungsrechtlichen Rechtfertigung lenkender nichtsteuerlicher Abgaben die Inkonsistenz der Rechtsanwendung des Steuerstaatsprinzips offenbaren. Wird sich dennoch mit dem Steuerstaatsprinzip in der Diskussionen über das BEHG auseinandergesetzt, dann lediglich unter Rezeption bereits vielfach ausgetauschter Argumente.²² Dies überrascht, da es weiterhin Stimmen in der Literatur gibt, die dem Steuerstaatsprinzip grundsätzlich ablehnend gegenüberstehen.²³ Diese begründen ihre Ablehnung jedoch oftmals nur kurz und stellen hierbei u.a. auf fehlende Rechtsfolgen ab,²⁴ tiefergehende und umfangreiche Arbeiten finden sich dagegen kaum.²⁵ Schon deshalb verwundert es nicht, dass die Befürworter des Steuerstaatsprinzips mangels theoretischer oder rechtsdogmatischer Widerlegung weiterhin an diesem festhalten.²⁶ Die Diskussion über das Steuerstaatsprinzip und seiner Rechtsfolgen ist festgefahren.

B. Untersuchungsgang und Untersuchungshypothesen

Hier möchte die Arbeit im Wesentlichen ansetzen. Die in der Vergangenheit ausgetauschten Argumente zur normativen Anknüpfung und dogmatischen Herleitung des Steuerstaatsprinzips werden zunächst gesammelt.²⁷ Unter Bezugnahme auf die Diskussion über die Gebühr für die Polizeikosten werden die Rechtsfolgen des Steuerstaatsprinzips auf nichtsteuerliche Abgaben herausgearbeitet und auf den Schwerpunkt der abgabenrechtlichen Lenkung übertragen. Die Argumente werden anschließend durch eigene, methodisch hergeleitete Argumente ergänzt, wobei ein möglicher, zuvor aufgezeigter innerer Widerspruch bei der abgabenrechtlichen Lenkung selbst auch als Argument verstanden werden könnte.²⁸ Ziel ist es, die Existenz des Steuerstaatsprinzips zu hinterfragen und darauf aufbauend die verfassungsrechtlichen Anforderungen an die Lenkung über nichtsteuerliche Abgaben und Steuern zu bestimmen.²⁹ Ob diese Arbeit den Diskurs rund um die Legitimität abgabenrechtlicher Lenkung wiederaufleben lassen kann, wird im Nachgang zu entscheiden sein.

²² Vgl. *Fernkorn*, Verfassungsrechtliche Anforderungen an nichtsteuerliche Umweltabgaben, S. 41 ff.

²³ Vgl. bspw. *Kempny*, DVBl 2017, 862 (865) auch mit Bezug zu den Polizeikosten bei Hochrisikospiele.

²⁴ So *Perlitius*, Die vorteilsabschöpfende Verwaltungsgebühr, S. 89 f.; kurz angerissen selbst bei *Rodi*, in: FS Lehner, S. 377 (388 f.).

²⁵ Lediglich *Sacksofsky*, Umweltschutz durch nicht-steuerliche Abgaben, S. 161 ff. untersucht ausf. die normative Verankerung des Steuerstaatsprinzips im Grundgesetz. Allerdings lässt sie Argumente, wie z.B. das Grundgesetz habe sich auch für die Privatwirtschaft entschieden, außer Betracht.

²⁶ So bereits *Waldhoff*, DStJG 35, 11 (31).

²⁷ Vgl. dazu Kap. § 5 C.

²⁸ Vgl. dazu Kap. § 5 C. und D. sowie Kap. § 6.

²⁹ Vgl. dazu Kap. § 7.

Für diese Untersuchung werden zunächst die Abgabenarten des Grundgesetzes dargestellt, um Merkmale herauszuarbeiten, welche die Steuer von möglichen anderen Abgabenarten unterscheidet (Kap. § 2). Verfassungsrechtliche Bedeutung kommt unabhängig von der Wahl der Abgabenart dem aus Art. 3 Abs. 1 GG abzuleitenden Grundsatz der Belastungsgleichheit der Abgabepflichtigen zu. Dessen Geltungsgehalt sowie Wirkweise werden im Anschluss für die weitere Untersuchung erläutert (Kap. § 3)³⁰. Nach diesen grundlegenden Ausführungen wird die Frage beantwortet, warum sich der Gesetzgeber einer Verhaltenslenkung über Abgaben bedienen sollte (Kap. § 4). Nach begrifflicher und historischer Einordnung der abgabenrechtlichen Lenkung wird deren Wirkungsweise in Abgrenzung zu ordnungsrechtlichen Handlungsalternativen dargestellt. Da das Abgabenrecht eine Disziplin ist, die sowohl ökonomische als auch rechtliche Aspekte verknüpft, ist die juristische Arbeit nicht ohne vorherige Einordnung von Begriff, Zweck und Wirkung der Lenkung über Abgaben möglich.³¹ Im weiteren Gang der Untersuchung wird sich dem das Verhältnis von Steuern zu nichtsteuerlichen Abgaben beeinflussenden Steuerstaatsprinzip zugewendet (Kap. § 5). Nach kurzer Darstellung seiner Zielrichtung sowie historischen Entwicklung werden die bisher ausgetauschten Argumente zu seiner dogmatischen Herleitung und normativen Anknüpfung im Grundgesetz erläutert. Unter Bezugnahme auf die Diskussionen über die Erhebung von Gebühren für Hochrisikospiele werden daran anknüpfend die Rechtswirkungen des Steuerstaatsprinzips zunächst auf das grundsätzliche Verhältnis von Steuern zu nichtsteuerlichen Abgaben herausgearbeitet (Kap. § 5 D. I.), um sie im Anschluss konkret auf lenkende nichtsteuerliche Abgaben zu übertragen (Kap. § 5 D. II.). Die Ausarbeitung stellt dabei schwerpunktmäßig auf die Umweltlenkung ab, da nichtsteuerliche Abgaben überwiegend zur Allokation knapper Ressourcen eingesetzt werden. Die Ergebnisse werden auf die Diskussion über die Verfassungsmäßigkeit des BEHG übertragen. Eine kritische Auseinandersetzung mit der Lenkung über Steuern, ebenfalls unter der Prämisse des rechtlichen Bestehens des Steuerstaatsprinzips, mündet in der Untersuchung eines inneren Widerspruchs seiner derzeitigen Verfassungsrechtsanwendung (Kap. § 5 D. III., IV.). Diese Untersuchung umfasst dabei die Lenkungssteuern und -normen, da sich in beiden Formen den nichtsteuerlichen Lenkungsabgaben vergleichbare Konflikte zwischen den Prinzipien des Steuerstaates und der Steuerung unterschiedlicher Gemeinwohlinteressen ergeben könnten. Anschließend wird sich mit der verfassungsrechtlichen Herleitung des Steuerstaatsprinzips unter methodischer Erarbeitung bisher nicht berücksichtigter Argumente auseinandergesetzt (Kap. § 6). Vorbehaltlich dieser Ergebnisse werden die verfassungsrechtlichen Anforderungen für lenkende nichtsteuerliche Abgaben und Steuern mit Lenkungszweck formuliert und auf das BEHG übertragen (Kap. § 7). Abschließend werden die wesentlichen Ergebnisse der Arbeit zusammengefasst und die übergeordnete

³⁰ Die Arbeit umfasst daher nicht die freiheitsrechtlichen Anforderungen an eine abgabenrechtliche Lenkung, da nichtsteuerliche Abgaben auch ohne Lenkung immer der Prüfung von Art. 3 Abs. 1 GG unterliegen; vgl. bspw. zu den freiheitsrechtlichen Maßstäben an die Steuerlenkung *Kempny*, DSuG 44, 39 (67 ff.); *Wernsmann*, in: FS P. Kirchhof, § 152, Rn. 13 ff.

³¹ Vgl. hierzu *Wernsmann*, Verhaltenslenkung in einem rationalen Steuersystem, S. 3.

Fragestellung nach dem Verhältnis des Steuerrechts zum Sachrecht beantwortet (Kap. § 8).

Die Arbeit dient letztlich der Überprüfung folgender Hypothesen zur Bestätigung oder Widerlegung des Steuerstaatsprinzips:

1. Gegen das Steuerstaatsprinzip könnte sich anführen lassen, dass die Finanzverfassung keinen eigenständigen verfassungsrechtlichen Maßstab bilde, sondern lediglich Ausfluss des Bundesstaatsprinzips sei. Sie regle damit die Verteilung von Kompetenzen und Erträgen zwischen Bund und Ländern, nicht jedoch abschließend die Finanzierungsform staatlicher Aufgaben. Eine normative Hervorhebung der Steuerfinanzierung lasse sich ihr daher nicht entnehmen; vielmehr stünden Finanzverfassung und Sachrecht in einem gleichrangigen Verhältnis.³²
2. Gegen das Steuerstaatsprinzip könnte sich einwenden lassen, dass die offene Rahmenordnung des Grundgesetzes dem Gesetzgeber eine weitgehende Gestaltungsfreiheit belasse. Weder die Kompetenznormen der Finanzverfassung noch das Bundes- oder Sozialstaatsprinzip und die Grundrechte begründeten eine Vorrangigkeit der Steuer. Auch die verfassungsgeschichtliche Entwicklung spreche für eine Gleichrangigkeit der Einnahmenarten, sodass die Steuer allenfalls als eine mögliche, nicht jedoch als verpflichtend vorrangige Finanzierungsform verstanden werden könnte.³³

³² Vgl. Kap. § 6 A.

³³ Vgl. Kap. § 6 B.

§ 2 Die Abgabenarten des Grundgesetzes

Für eine tiefere Auseinandersetzung mit den Anforderungen an die abgabenrechtliche Lenkung ist zunächst herauszuarbeiten, inwiefern sich die Steuer von anderen, nichtsteuerlichen Abgabenarten unterscheidet.³⁴ Denn auch wenn das Steuerstaatsprinzip verlangt, die Steuer als Hauptfinanzierungsinstrument einzusetzen, sind andere Einnahmequellen wie nichtsteuerliche Abgaben nicht per se unzulässig. Als Ausnahme von der grundgesetzlichen Finanzierungsregel bedürfen sie dann jedoch besonderer Voraussetzungen.³⁵ Aus verfassungsrechtlicher Perspektive ist daher auch unter Geltung des Steuerstaatsprinzips eine Unterscheidung zwischen den Abgabenarten zwingend geboten, da die Gesetzgebungskompetenz und die Ertragshoheit bei Steuern aus Art. 105 ff. GG abgeleitet werden, demgegenüber beides bei den nichtsteuerlichen Abgaben den Sachkompetenzgrundlagen aus Art. 70 ff. GG zu entnehmen ist.³⁶ Aus der unterschiedlichen formellen Zuordnung folgen unterschiedliche materielle Voraussetzungen für die Verfassungsmäßigkeit an die jeweilige Abgabenform:³⁷ Steuern sind als Instrument der Staatsfinanzierung in der Finanzverfassung verfassungsrechtlich vorgesehen und müssen sich an den für sie geltenden Vorgaben messen lassen. Nichtsteuerliche Abgaben hingegen werden im Grundgesetz nur am Rande³⁸ erwähnt und haben sich an den jeweils für ihre Kategorie geltenden verfassungsrechtlichen Voraussetzungen zu orientieren.³⁹ Eine eindeutige Unterscheidung zwischen der Steuer und den nichtsteuerlichen Abgaben ist somit zwingend bereits auf formeller, begrifflicher Ebene erforderlich,⁴⁰ um nachgelagert auch das Verhältnis des Steuerrechts zum Sachrecht sowie die sich aus dem Steuerstaatsprinzip ergebenden zusätzlichen Legitimationsanforderungen zu klären.

Die Differenzierung zwischen der Steuer und den nichtsteuerlichen Abgaben könnte sich dabei nach dem verfassungsrechtlichen Steuerbegriff, wie er in Art. 105 ff. GG normiert

³⁴ Mischformen oder Hybridmodelle zwischen unterschiedlichen Abgabenarten existieren verfassungsrechtlich nicht, vgl. *Fernkorn*, Verfassungsrechtliche Anforderungen an nichtsteuerliche Umweltlenkungsabgaben, S. 21 mit Verweis auf *Wernsmann*, Verfassungswidrigkeit der CO₂-Bepreisung, S. 18 f.

³⁵ Vgl. hierzu *Seiler*, in: *Dürig/Herzog/Scholz*, GG, Art. 105, Rn. 43 f.

³⁶ stRspr. z.B. BVerfGE 55, 274 (297). Eine analoge Anwendung der Art. 105 ff. GG auf nichtsteuerliche Abgaben wird vom BVerfG abgelehnt, vgl. BVerfGE 105, 185 (193 f.); ebenfalls *Heun*, in: *Dreier* (Hrsg.), Art. 105, Rn. 6; *Jachmann-Michel/Vogel*, in: *Huber/Voßkuhle* (Hrsg.), GG, Art. 105, Rn. 7 jeweils m.w.N.

³⁷ Vgl. *Jachmann-Michel/Vogel*, in: *Huber/Voßkuhle* (Hrsg.), GG, Art. 105, Rn. 7; *Seiler*, in: *Dürig/Herzog/Scholz*, GG, Art. 105, Rn. 42.

³⁸ Vgl. Gebühren (Art. 74 Abs. 1 Nr. 22 GG, Art. 80 Abs. 2 GG), Beiträge (Art. 74 Abs. 1 Nr. 18 GG) und in Kompetenztiteln vorausgesetzte Sozialversicherungsabgaben (Art. 74 Abs. 1 Nr. 12 GG, Art. 87 Abs. 2 GG, Art. 120 Abs. 1 S. 4 GG); zu letzterem BVerfGE 93, 319 (344).

³⁹ Näher Kap. § 5 D. II.

⁴⁰ Für eine strikte Trennung der begrifflichen Einordnung einer Abgabe und ihrer verfassungsrechtlichen Rechtfertigung auch *Heun*, in: *Dreier* (Hrsg.), GG, Art. 105, Rn. 10, 24; *Jachmann-Michel/Vogel*, in: *Huber/Voßkuhle* (Hrsg.), GG, Art. 105, Rn. 15, Fn. 134 m.w.N.; *Selmer/Brodersen*, DVBl 2000, 1153. Die genaue Zuordnung der nichtsteuerlichen Abgaben zu einem vorgezeichneten Typen ist erst für die materielle Verfassungsmäßigkeit unabdingbar, vgl. Kap. § 5 D. II. 1.

ist, richten. Andere Abgrenzungskriterien⁴¹ überzeugen nicht, da sich die Trennung zwischen den Gesetzgebungskompetenzen von Art. 105 ff. GG zu Art. 70 ff. GG vorrangig am Wortlaut zu orientieren hat.⁴² Der Wortlaut des Art. 105 GG, speziell Art. 105 Abs. 2 und 3 GG, lässt erkennen, dass die Gesetzgebungskompetenzen von Steuern normiert sind. Art. 105 Abs. 2 und 3 GG ist somit im Bereich der Steuergesetzgebung *lex specialis* gegenüber den allgemeinen Gesetzgebungskompetenzen aus Art. 70 ff. GG.⁴³ Daher hat sich eine Abgrenzung zwischen der Steuer und den nichtsteuerlichen Abgaben am verfassungsrechtlichen Begriff der Steuer zu orientieren. Die Bezeichnung einer Abgabe durch den Gesetzgeber ist unbedeutend. Entscheidend ist allein ihr materieller Gehalt,⁴⁴ der zunächst im Hinblick auf die Steuer zu bestimmen ist (A.). Einen Schwerpunkt stellt hierbei die sich ergebende Abgrenzungsfrage zwischen reinen Fiskalsteuern und solchen mit primären Lenkungszweck dar. Anschließend sind im zweiten Schritt die maßgeblichen Abgrenzungsmerkmale zu den nichtsteuerlichen Abgaben herauszustellen (B.). Die wesentlichen Erkenntnisse werden abschließend zusammengefasst (C.).

A. Die Steuer

Auch wenn der Steuerbegriff in § 3 Abs. 1 AO legal definiert wird, bedarf es wegen des Vorrangs des Verfassungsrechts zunächst einer Bestimmung des verfassungsrechtlichen Steuerbegriffs (I.). Daran anschließend erfolgt die Konkretisierung einzelner Merkmale (II.). Tiefergehend wird die Konstellation erörtert, in welcher der Fiskalzweck der Abgabe lediglich einen Nebenzweck der Steuer bildet (III.).

I. Der verfassungsrechtliche Steuerbegriff

Das Grundgesetz verwendet den Steuerbegriff in Art. 105 ff. GG, ohne ihn legal zu definieren. Der verfassungsrechtliche Steuerbegriff ergibt sich daher aus der Rechtsprechung des BVerfG. Danach sind Steuern „einmalige oder laufende Geldleistungen, die nicht eine Gegenleistung für eine besondere Leistung darstellen und von einem öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen zur Erzielung von Einnahmen allen auferlegt werden, bei denen der Tatbestand zutrifft, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft“⁴⁵. Dieses Begriffsverständnis hat seinen Ursprung in § 1 Abs. 1 Reichsabgabenordnung und knüpft an den Steuerbegriff des § 3 Abs. 1 1. Hs. AO an, auf den das BVerfG ausdrücklich Bezug nimmt.⁴⁶ Der Steuerbegriff des Grundgesetzes reicht aber über das Konzentrat der einfach-gesetzlichen Norm

⁴¹ Tiefergehend *Sacksofsky*, Umweltschutz durch nicht-steuerliche Abgaben, S. 192 f.

⁴² Vgl. *Fernkorn*, Verfassungsrechtliche Anforderungen an nichtsteuerliche Umweltlenkungsabgaben, S. 22 mit Verweis auf BVerfGE 93, 319 (346), in welchem die Abgrenzung der nichtsteuerlichen Abgabe zur Steuer allein über die Merkmale des Steuerbegriffs vorgenommen wird.

⁴³ *Siekmann*, in: Sachs (Hrsg.), GG, Vorbem. zu Abschn. X, Rn. 12 m.w.N.

⁴⁴ Statt vieler *Siekmann*, in: Sachs (Hrsg.), GG, Vorbem. zu Abschn. X, Rn. 67 m.w.N.

⁴⁵ stRspr., so zuletzt BVerfGE 149, 222 (249).

⁴⁶ stRspr., so zuletzt BVerfGE 149, 222 (249); für den Bezug auf § 1 Abs. 1 Reichsabgabenordnung vgl. bspw. BVerfGE 3, 407 (435).