

Fall 8c: Steuerzahlungspflicht

Der langjährige Pazifist B wehrt sich dagegen, dass er die vom Finanzamt durch Steuerbescheid gegen ihn festgesetzten Steuern zahlen soll. Im finanzgerichtlichen Verfahren trägt er vor, dass er es nicht mit seinem Gewissen vereinbaren könne, mit seinen Steuern zur Finanzierung der Bundeswehr und ihres Kriegsgeräts beizutragen. Ohnehin dürfe der Staat nicht einfach Teile seines Vermögens beanspruchen, das sei sozialistisches Gebaren und verstoße gegen die Eigentumsgarantie.

Sie als Referendar am Finanzgericht werden gebeten, ein Gutachten darüber zu erstellen, ob tatsächlich Grundrechte des B verletzt sind.

Zusatzaufgabe: Bitte zeigen Sie in Stichpunkten und unter Angabe von Normen auf, welche Möglichkeiten bzw. Pflichten das Gericht hätte, wenn es durch eines der Steuergesetze, auf denen die Steuerfestsetzung beruht, das Grundgesetz verletzt sähe.

Zu prüfen ist, ob Grundrechte des B verletzt sind.

A. Verletzung der Gewissensfreiheit

In Betracht kommt zunächst eine Verletzung der Gewissensfreiheit aus Art. 4 I, III GG.

I. Schutzbereich

Das setzt die Eröffnung des Schutzbereichs der Gewissensfreiheit voraus.

1. Persönlicher Schutzbereich

In persönlicher Hinsicht ist die Gewissensfreiheit nicht beschränkt; jede natürliche Person ist Träger des Grundrechts.¹ B als natürliche Person ist somit vom persönlichen Schutzbereich erfasst.

2. Sachlicher Schutzbereich

Sachlich schützt das Grundrecht die Freiheit, eine Gewissensentscheidung zu haben, zu äußern und ihr entsprechend zu handeln,² wobei Gewissensentscheidung jede ernste sittliche, d. h. an den Kategorien von „Gut“ und „Böse“ orientierte Entscheidung ist, die der Einzelne in einer bestimmten Lage als für sich bindend und unbedingt verpflichtend innerlich erfährt, so dass er nicht ohne ernste Gewissensnot gegen sie handeln könnte.³ B weigert sich, durch Steuerzahlung zur Finanzierung der Bundeswehr und ihres Kriegsgeräts beizutragen. Dem liegt seine ernsthafte und vorbehaltlose Überzeugung als Pazifist zugrunde, dass es schlecht und undenkbar sei, die Streitkräfte zu unterstützen. Er verweigert die Steuerzahlung also aufgrund einer Gewissensentscheidung, so dass der sachliche Schutzbereich eröffnet ist.

Der Schutzbereich der Gewissensfreiheit ist damit eröffnet.

II. Eingriff

In dieses Grundrecht müsste auch eingegriffen werden. Eingriff ist jedes staatliche Handeln, das dem Grundrechtsträger ein Verhalten, das in den Schutzbereich des Grundrechts fällt, ganz oder teilweise unmöglich macht. Die staatliche Pflicht zur Steuerzahlung könnte es dem B unmöglich machen, nicht zur Finanzierung der Bundeswehr und ihres Kriegsgeräts – von der grundsätzlichen Unterhaltung einer Bundeswehr seitens des Staates ist aufgrund der Institutsgarantie des Art. 87a I GG auszugehen – beizutragen. Fraglich ist jedoch die Konnexität von Steuerzahlung einerseits und Finanzierung der Bundeswehr andererseits, mithin die Qualifikation als einheitlicher oder zumindest zusammenhängender Vorgang und Eingriff.

Die die Steuerzahlungspflicht betreffende Steuerfestsetzung ist ein Akt eines Finanzamtes und damit gem. § 2 I Nr. 4 FVG der Exekutive eines Landes. Die Verwendungen von Mitteln des Staatshaushaltes, zu denen auch die Finanzierung der Bundeswehr und ihres Kriegsgeräts gehören, sind Akte der Exekutive, hier allerdings der des Bundes, welcher gem. Art. 87a I 1 (militärischer Bereich) und 87b I 1 GG (ziviler Bereich) Verwaltungsträger der Bundeswehr und nach Art. 104a I GG damit zugleich ihr Kostenträger ist.⁴ Während die Besteuerung aufgrund von gesetzlichen Steuertatbeständen erfolgt, erfolgt die Mittelverwendung aufgrund eines gesetzlichen Haushaltstitels, durch den die Exekutive zur Finanzierung ermächtigt wird. Es liegen also verschiedene Akte der Staatsgewalten zweier Staaten vor, wobei aber die Steuerverwaltungshoheit der Länder nach Art. 108 II 1 GG von der Steuerertragshoheit nach Art. 106 GG zu trennen ist. Mangels gegenteiliger Angaben ist hier davon auszugehen, dass B auch solche Steuern zahlen soll, deren Ertrag gem. Art. 106 I, III GG ganz oder teilweise dem Bund zustehen. Zu klären ist jedoch, ob es eine Verbindung zwischen Steuerzahlung und Haushaltsmittelverwendung gibt. Während bei anderen öffentlich-rechtlichen Abgabearten ein Zusammenhang in der Art von Leistung und Gegenleistung – etwa bei Gebühren ein aktueller individueller Vorteil des Gebührenzahlers oder bei Beiträgen ein potentieller individueller Vorteil des Beitragszahlers – besteht, sind Steuern in dem Sinne voraussetzungslos geschuldet, dass sie nicht der Abgeltung einer bestimmten Staatsleistung dienen, sondern der unbestimmten Deckung aller Staatsausgaben (vgl. auch die einfachrechtliche Definition in § 3 I AO); es besteht also idealtypisch kein Zweckzusammenhang zwischen Steuerzahlungen und Haushaltsmittelverwendungen. Konkret gilt nach dem Haushaltsgrundsatz der Gesamtdeckung bzw. Nonaffektation, der einfachgesetzlich in § 7 HGrG und § 8 BHO niedergelegt ist, dass im Staatshaushalt grds. keine Zweckbindungen zwischen Einnahmen und Verwendungen bestehen; Ausnahmen betreffend den vorliegenden Fall in Gestalt von Zweckbindungen zwischen bestimmten Steuereinnahmen und der Finanzierung der Bundeswehr sind nicht gegeben. Es ist also nicht möglich, die Finanzierung der Bundeswehr und ihres Kriegsgeräts Steuerzahlungen des B zuzurechnen; zwischen ihnen besteht Inkonnexität, so dass auch zwischen der Steuerfestsetzung einerseits und der Finanzierung der Bundeswehr andererseits als zwei potentiellen Eingriffsakten zu trennen ist.⁵

1. Steuerzahlungspflicht

Zu prüfen ist, ob die durch die exekutivische Steuerfestsetzung vermittelte Steuerzahlungspflicht einen Eingriff in die Gewissensfreiheit des B darstellt. Aufgrund des Nonaffektationsprinzips besteht zwischen steuerrechtlicher Einnahmeseite und haushaltsrechtlicher Ausgabeseite keine Konnexität (s.o.), so dass der Besteuerung kein konkreter Verwendungszweck und damit auch nicht der Zweck der Finanzierung der Bundeswehr zugrunde liegt. Vielmehr dienen Steuern der Finanzierung der staatlichen Aufgaben als solcher (fiskalische Besteue-

1 Zur wesensmäßigen (Un-)Anwendbarkeit der Gewissensfreiheit auf juristische Personen nach Art. 19 III GG siehe BVerfG NJW 1990, 241 (241), Beschl. der 1. Kammer des Ersten Senats v. 18.10.1989, Az. 1 BvR 1013/89.

2 BVerfGE 48, 127 (163), Urt. des Zweiten Senats v. 13.4.1978, Az. 2 BvF 1, 2, 4 und 5/77 = NJW 1978, 1245 (1246);

BVerfGE 78, 391 (395), Beschl. des Zweiten Senats v. 30.6.1988, Az. 2 BvR 701/86 = NJW 1989, 1211 (1211).

3 BVerfGE 12, 45 (55), Beschl. des Ersten Senats v. 20.12.1960, Az. 1 BvL 21/60 = NJW 1961, 355 (357).

4 Hinsichtlich der Aufgabenwahrnehmung i.S.v. Art. 104a I GG ist grds. an die Verwaltungshoheit und nicht an die Gesetzgebungshoheit anzuknüpfen (BVerfGE 26, 338 (390), Beschl. des Zweiten Senats v. 15.7.1969, Az. 2 BvF 1/64 = DÖV 1970, 57 (59); BT-Drs. 2/480 v. 29.4.1954, S. 46 f.), wobei hier ohnehin nach Art. 73 I Nr. 1, 2. Alt. GG auch die Gesetzgebungshoheit beim Bund liegt.

rung) und in zunehmendem Maße auch der Verfolgung wirtschaftspolitischer Ziele durch Schaffung von Anreizen zu bestimmtem Tun oder Unterlassen der Besteuernten (nichtfiskalische Besteuerung). Diese Besteuerungszwecke und damit auch die Steuerfestsetzung sind in Bezug auf die Gewissensentscheidung des B, dass es schlecht und undenkbar sei, die Streitkräfte zu unterstützen, gewissensneutral, so dass insofern nicht nur kein Eingriff in seine Gewissensfreiheit vorliegt, sondern die Steuerzahlungspflicht schon nicht in den Schutzbereich der Gewissensfreiheit fällt.⁶

2. Finanzierung der Bundeswehr

Fraglich ist, ob die Finanzierung der Bundeswehr durch die legislative Haushaltsmittelbewilligung bzw. die exekutive Haushaltsmittelverwendung in die Gewissensfreiheit des B eingreift. Die Bewilligung des Verteidigungsetats erfolgt im Bundeshaushaltsplan, der der Budgethoheit des Parlaments entsprechend gem. Art. 110 II 1 GG durch Parlamentsgesetz, nämlich das Bundeshaushaltsgesetz, festgestellt wird. Haushaltsgesetze sind als innerstaatliche Haushaltsmittelbewilligungen Gesetze im rein formellen Sinn, haben mithin als Innenrecht des Staates keinerlei unmittelbare Außenwirkung gegenüber Grundrechtsträgern.⁷ Die Bewilligung des Verteidigungsetats kann folglich kein Grundrechtseingriff sein. Darüber hinaus statuiert Art. 38 I 2 GG für die Bundestagsabgeordneten das freie Mandat, wonach sie auch bei der Haushaltsgesetzgebung an Aufträge und Weisungen nicht gebunden und nur ihrem Gewissen unterworfen sind. Diese Gewissensfreiheit der Abgeordneten besteht als Gegensatz zum imperativen Mandat gerade auch gegenüber dem Volk und damit den einzelnen Grundrechtsträgern, so dass der Schutzbereich der Gewissensfreiheit des B spätestens dort enden müsste, wo die Gewissensfreiheit der Abgeordneten beginnt. Allerdings ist die grundrechtliche Gewissensfreiheit schon ihrer Schutzrichtung nach kein Leistungs- oder Teilhaberecht, sondern ein Abwehrrecht, dass als solches nicht in den staatlichen Entscheidungsprozess hineinreicht, weshalb einem Grundrechtsträger grds. weder in Hinblick auf die legislative Haushaltsmittelbewilligung, noch hinsichtlich der exekutivischen Haushaltsmittelverwendung subjektive öffentliche Rechte zustehen.⁸ Nur wenn ein solcher staatlicher Akt einen Grundrechtsträger wiederum in seiner Freiheit beeinträchtigte, eine Gewissensentscheidung zu haben, zu äußern oder ihr entsprechend zu handeln, könnte ein Eingriff in den Schutzbereich der Gewissensfreiheit bejaht werden. Die Bewilligung des Verteidigungsbudgets und dessen Verwendung für die Bundeswehr und ihr Kriegsgerät beeinträchtigen den B jedoch nicht in seiner Überzeugung, dass es schlecht und undenkbar sei, die Streitkräfte zu unterstützen, und auch nicht darin, diese Überzeugung zu äußern oder ihr entsprechend zu handeln. Es liegt somit kein Eingriff in die Gewissensfreiheit des B vor bzw. die Bewilligung und Verwendung des Verteidigungshaushalts fallen schon nicht in den Schutzbereich der Gewissensfreiheit.

Die Staatshandlungen, an die hier für die Prüfung eines Eingriffs anzuknüpfen war, fallen nicht in den Schutzbereich der Gewissensfreiheit, und soweit der Schutzbereich eröffnet ist, liegt kein Eingriff vor.

B ist folglich nicht in seinem Grundrecht auf Gewissensfreiheit aus Art. 4 I, III GG verletzt.

B. Verletzung der Eigentumsfreiheit

In Betracht kommt weiterhin eine Verletzung der Eigentumsgarantie aus Art. 14 I GG durch die Steuerzahlungspflicht.

I. Schutzbereich

Der Schutzbereich der Eigentumsgarantie müsste eröffnet sein.

1. Persönlicher Schutzbereich

In persönlicher Hinsicht kommt der Schutz der Eigentumsgarantie jeder natürlichen Person zu. B ist als natürliche Person demzufolge vom persönlichen Schutzbereich erfasst.

2. Sachlicher Schutzbereich

In sachlicher Hinsicht schützt die Eigentumsgarantie alle konkreten vermögenswerten Rechtspositionen. Die Steuerzahlungspflicht überlässt dem B die Wahl, aus welchen konkreten Mitteln er die Steuerschuld begleicht. Sie betrifft also keine konkrete vermögenswerte Rechtsposition, sondern das von der Eigentumsgarantie nicht erfasste⁹ Vermögen als solches. Die Rspr. kennt jedoch Ausnahmen hiervon.

⁵ Zu alledem BVerfG NJW 1993, 455 (455 f.), Beschl. der 3. Kammer des Zweiten Senats v. 26.8.1992, Az. 2 BvR 478/92; BVerfG NJW 2003, 2600 (2600), Beschl. der 3. Kammer des Zweiten Senats v. 2.6.2003, Az. 2 BvR 1775/02; ferner BFHE 166, 315 (317 f.), Urt. v. 6.12.1991, Az. III R 81/89 = NJW 1992, 1407 (1407). Die Ausführungen in den beiden Nichtannahmebeschlüssen, dass es für den einzelnen Steuerpflichtigen nicht ersichtlich sei, in welchen Haushalt seine Gemeinschaftsteuerzahlungen fließen und für welchen Verwendungszweck innerhalb eines Haushalts seine Zahlungen dienen, sind nicht recht verständlich, denn Steuerzahlung und -ertragsverteilung sind nicht physischer, sondern virtueller Natur, so dass darauf abzustellen wäre, welchen Anteil die Steuerzahlungen des Steuerzahlers an den Gesamteinnahmen des Bundes ausmachen, und dieser Anteil dann in Bezug auf den Bundeshaushalt und den geplanten Bundeswehretat von letzterem abzuziehen wäre, wobei aber ohnehin die Zurechnung schon dem Grunde nach verneint worden war, so dass es auf die anteilige Höhe nicht mehr hätte ankommen können.

⁶ Vgl. BVerfG NJW 1993, 455 (455 f.); BVerfG NJW 2003, 2600 (2600).

⁷ BVerfGE 38, 121 (125), Beschl. des Ersten Senats v. 22.10.1974, Az. 1 BvL 3/72 = NJW 1975, 254 (254); BVerfGE 55, 349 (362), Beschl. des Zweiten Senats v. 16.12.1980, Az. 2 BvR 419/80.

⁸ Zu alledem BVerfG, Beschl. der 2. Kammer des Ersten Senats v. 9.10.1986, Az. 1 BvR 1013/86, juris; BVerfG, Beschl. der 2. Kammer des Ersten Senats v. 26.2.1991, Az. 1 BvR 752/87 = BeckRS 1991, Nr. 6887; BVerfGK 11, 128 (129 f.), Beschl. der 3. Kammer des Zweiten Senats v. 2.5.2007, Az. 2 BvR 475/02 = NVwZ-RR 2007, 505 (505); BVerfGE 67, 26 (37), Beschl. des Ersten Senats v. 18.4.1984, Az. 1 BvL 43/81 = NJW 1984, 1805 (1806); ferner BFHE 166, 315 (317 f.) = NJW 1992, 1407 (1407). Nicht ganz korrekt stellt die Rspr. mitunter auch auf die Budgethoheit des Parlaments ab, die allerdings nicht gegenüber den Bürgern besteht, sondern gegenüber der Exekutive.

a. Konfiskatorische Besteuerung

Zum einen soll die Eigentumsgarantie dann greifen, wenn eine Geldleistungspflicht den Pflichtigen übermäßig belastet und seine Vermögensverhältnisse so grundlegend beeinträchtigt, dass eine konfiskatorische, sein vorhandenes Eigentum erdrosselnde Wirkung vorliegt.¹⁰ Gegen diese Ausnahme wird eingewandt, dass es nicht begründbar sei, unabhängig von konkreten vermögenswerten Rechtspositionen ab einer gewissen (Gesamt-)Steuerlast den Schutzbereich der Eigentumsgarantie als eröffnet anzusehen. Selbst wenn man diese Ausnahme dem Grunde nach für möglich hält, wäre aber fraglich, ab welcher Höhe von einer erdrosselnd wirkenden Geldleistungspflicht auszugehen wäre; das Bundesverfassungsgericht hat diese Ausnahme in bislang keinem Fall für einschlägig erachtet. Im vorliegenden Fall ist mangels gegenteiliger Angaben davon auszugehen, dass die Steuerzahlungspflicht bzw. die Gesamtabgabenlast den B nicht so grundlegend in seinen Vermögensverhältnissen beeinträchtigt, dass eine Erdrosselungswirkung entsteht. Es kann also dahingestellt bleiben, ob die Ausnahme dem Grunde nach gegeben sein kann, da sie jedenfalls der Höhe nach nicht einschlägig ist.

b. Steuerpflichtiger Umgang mit Eigentum

Zum anderen soll die Eigentumsgarantie ausnahmsweise bei Besteuerungen greifen, die gegenständlich an konkrete vermögenswerte Rechtspositionen, also an Eigentum i.S.v. Art. 14 I 1 GG, anknüpfen.¹¹ Auch solche Steuern bleiben jedoch Geldleistungspflichten, bei denen es dem Pflichtigen überlassen bleibt, aus welchen konkreten Mitteln er die Geldleistungspflicht begleicht, die mithin den Steuerpflichtigen in seinem Vermögen als solchem und nicht in konkreten vermögenswerten Rechtspositionen betreffen.¹² Die Ausnahme ist damit abzulehnen, so dass unabhängig davon, ob die Steuerzahlungspflicht des B auch an Eigentum i.S.v. Art. 14 I 1 GG anknüpft, die Eigentumsgarantie insofern nicht betroffen ist.

Der sachliche Schutzbereich der Eigentumsgarantie ist nach alledem nicht eröffnet.

Der Schutzbereich ist folglich insgesamt nicht eröffnet.

B ist durch die Steuerzahlungspflicht nicht in seiner Eigentumsgarantie aus Art. 14 I GG verletzt.

C. Verletzung der allgemeinen Handlungsfreiheit

Mangels Schutzbereichseröffnung eines spezielleren Freiheitsgrundrechts in Hinblick auf die Steuerzahlungspflicht ist schließlich zu prüfen, ob B durch diese Pflicht im subsidiären Freiheitsgrundrecht der allgemeinen Handlungsfreiheit aus Art. 2 I GG verletzt ist.

I. Schutzbereich**1. Persönlicher Schutzbereich**

Die allgemeine Handlungsfreiheit ist ein Jedermann(grund)recht; auch B ist vom persönlichen Schutzbereich erfasst.

2. Sachlicher Schutzbereich

Das Grundrecht schützt die Freiheit, zu tun und zu lassen, was man will. Der Steuerbescheid verpflichtet den B, die gegen ihn festgesetzten Steuern zu zahlen. Die Steuerzahlungspflicht fällt also in den sachlichen Schutzbereich der allgemeinen Handlungsfreiheit.

Der Schutzbereich ist damit eröffnet.

II. Eingriff

In dieses Grundrecht müsste auch eingegriffen werden. Die Steuerzahlungspflicht macht es dem B unmöglich, seinem Willen entsprechend die gegen ihn festgesetzten Steuern nicht zu zahlen. Sie stellt somit einen Grundrechtseingriff dar.

III. Rechtfertigung

Fraglich ist, ob dieser Grundrechtseingriff gerechtfertigt ist.

1. Einschränkung des Grundrechts

Das setzt zunächst voraus, dass die aus Art. 2 I GG resultierende allgemeine Handlungsfreiheit von Verfassung wegen einschränkbar ist. Für das Grundrecht gilt die Schrankentrias des Art. 2 I GG, die einen einfachen Gesetzesvorbehalt darstellt.

2. Verfassungsmäßigkeit der abstrakt-generellen Grundrechtsschranken

Abstrakt-generell beruht die Steuerzahlungspflicht des B auf Gesetzen des besonderen und allgemeinen Steuerrechts. Diese können nur dann als eingriffsrechtfertigende Schranken fungieren, wenn sie ihrerseits verfassungskonform sind.

9 BVerfGE 95, 267 (300), Ur. des Ersten Senats v. 8.4.1997, Az. 1 BvR 48/94 = NJW 1997, 1975 (1975); BVerfGE 4, 7 (17), Ur. des Ersten Senats v. 20.7.1954, Az. 1 BvR 459, 484, 548, 555, 623, 651, 748, 783 und 801/52, 5 und 9/53 sowie 96 und 114/54 = NJW 1954, 1235 (1236); BVerfGE 75, 108 (154), Beschl. des Zweiten Senats v. 8.4.1987, Az. 2 BvR 909, 934, 935, 936, 938, 941, 942 und 947/82, 64/83 und 142/84 = NJW 1987, 3115 (3117).

10 BVerfGE 14, 221 (241), Ur. des Zweiten Senats v. 24.7.1962, Az. 2 BvL 15 und 16/61 = DÖV 1962, 695 (698); BVerfGE 78, 232 (243), Beschl. des Ersten Senats v. 31.5.1988, Az. 1 BvL 22/85 = NJW 1988, 3258 (3258); BVerfGE 82, 159 (190), Beschl. des Zweiten Senats v. 31.5.1990, Az. 2 BvL 12 und 13/88, 2 BvR 1436/87 = NVwZ 1991, 53 (57); BVerfGE 87, 153 (169), Beschl. des Zweiten Senats v. 25.9.1992, Az. 2 BvL 5, 8 und 14/91 = NJW 1992, 3153 (3153); BVerfGE 93, 121 (137), Beschl. des Zweiten Senats v. 22.6.1995, Az. 2 BvL 37/91 = NJW 1995, 2615 (2617); BVerfGE 95, 267 (300) = NJW 1997, 1975 (1975).

11 BVerfGE 93, 121 (137) = NJW 1995, 2615 (2617); BVerfGE 115, 97 (111), Beschl. des Zweiten Senats v. 18.1.2006, Az. 2 BvR 2194/99 = NJW 2006, 1191 (1193).

12 So etwa E.-W. Böckenförde im Sondervotum BVerfGE 93, 121 (153 f.) = NJW 1995, 2615 (2621).

a. Formelle Verfassungsmäßigkeit

Die Steuergesetze sind jeweils formell verfassungskonform, wenn die Steuergesetzgebungszuständigkeit nach Art. 105 GG, das Gesetzgebungsverfahren sowie die Gesetzgebungsform eingehalten wurden. Hier- von ist mangels gegenteiliger Angaben auszugehen.

b. Materielle Verfassungsmäßigkeit

Die Steuergesetze sind auch materiell verfassungskonform, wenn sie den sich aus Art. 19 und 20 GG erge- benden Anforderungen genügen. Vorliegend gibt es keine Anhaltspunkte für einen Verstoß gegen das aus dem Rechtsstaatsprinzip gem. Art. 20 III GG folgende Bestimmtheitsgebot oder Rückwirkungsverbot. Allein das Verhältnismäßigkeitsgebot als weiterer Ausfluss des Rechtsstaatsprinzips ist näher zu prüfen. Dem Ver- hältnismäßigkeitsgrundsatz zufolge ist ein Grundrechtseingriff nur gerechtfertigt, wenn ihm ein legitimer Zweck zugrunde liegt und der Eingriff zur Erreichung dieses Zwecks geeignet und erforderlich sowie ange- messen ist.

aa. Legitimer Zweck

Wie bereits dargelegt bezweckt die Besteuerung die Finanzierung der staatlichen Aufgaben (fiskalische Besteuerung) sowie die Verfolgung wirtschaftspolitischer Ziele durch Schaffung von Anreizen zu be- stimmtem Tun oder Unterlassen der Besteueren (nichtfiskalische Besteuerung). Jedenfalls dem fiskali- schen Besteuerungszweck kommt aufgrund des finanzverfassungsrechtlichen Grundsatzes der Steuer- staatlichkeit (dem Steuerstaatsprinzip), nach welchem die Finanzierung der staatlichen Aufgaben in ers- ter Linie aus dem Ertrag der in Art. 105 ff. GG geregelten Einnahmequellen, also vorrangig aus Steuer- einnahmen, zu erfolgen hat,¹³ über das Verfassungsgut der Funktionsfähigkeit des Staates Verfassungs- rang zu.

bb. Geeignetheit

Geeignet ist der Grundrechtseingriff dann, wenn durch ihn das legitime Ziel erreicht wird oder er dessen Erreichung zumindest förderlich ist. Die gesetzliche Festlegung von Steuern ist der Staatsfinanzierung sowie der Verfolgung wirtschaftspolitischer Ziele förderlich, der Eingriff mithin geeignet.

cc. Erforderlichkeit

Erforderlich ist der Eingriff, wenn er von allen zur Verfügung stehenden Möglichkeiten zur Erreichung des legitimen Zwecks bei gleicher Geeignetheit das mildeste Mittel darstellt. Zur Finanzierung des Staa- tes könnte der Gesetzgeber aufgrund des Steuerstaatsprinzips weder gänzlich, noch überwiegend auf nichtsteuerliche Finanzierungsinstrumente wie etwa Finanzmonopole, Zinsen, eigene privatwirtschaftli- che Betätigung, Beiträge, Gebühren oder Kredite zurückgreifen. Im Übrigen gilt wie bei der Verfolgung wirtschaftspolitischer Ziele die Einschätzungsprärogative des Gesetzgebers, wonach bloße Zweifel an der Erforderlichkeit eines Mittels nicht schon zu dessen Unverhältnismäßigkeit führen. Hier liegen keine Anhaltspunkte dafür vor, dass andere Finanzierungsinstrumente im einzelnen einen mildereren, aber ebenso geeigneten Eingriff wie die Besteuerung darstellen würden. Die Steuern sind danach als erfor- derlich anzusehen.

dd. Angemessenheit

Angemessen schließlich ist ein Grundrechtseingriff, wenn bei Abwägung seiner Vorteile gegen die aus ihm resultierenden Nachteile für die Allgemeinheit und den Einzelnen die Vorteile überwiegen. Vorteile der Besteuerung für die Allgemeinheit ist die Aufrechterhaltung der Staatstätigkeit und die Förderung wirtschaftspolitischer Ziele, was letztlich auch dem B zugute kommt. Dem steht der Nachteil der Besteue- rten gegenüber, Teile ihres Vermögens an den Staat abgeben zu müssen, wobei ihnen die Wahl bleibt, aus welchen konkreten Mitteln sie ihre Steuerschuld begleichen. Die Legitimität des staatlichen Gemein- wesens vorausgesetzt überwiegen die Vorteile der Besteuerung ihre Nachteile, so dass die Steuern an- gemessen sind.

Die Verhältnismäßigkeit ist folglich gewahrt; die Steuergesetze sind materiell verfassungskonform.

Damit sind die Steuergesetze insgesamt verfassungsgemäß.

3. Verfassungsmäßigkeit der Einzelfallanwendungen der Schranken

Auch der auf Grundlage der Steuergesetze ergangene konkret-individuelle Steuerbescheid des B müsste ver- fassungskonform sein. Ein Verstoß etwa gegen das rechtsstaatliche Bestimmtheitsgebot ist nicht ersichtlich. Ein Verstoß gegen das Verhältnismäßigkeitsgebot kommt nur in Betracht, soweit die Finanzverwaltung nicht gesetzesakzessorisch tätig ist. Nach § 163 Satz 1 AO bspw. steht es im Ermessen der Finanzbehörde, Steuern niedriger festzusetzen oder einzelne Besteuerungsgrundlagen, die die Steuern erhöhen, bei der Festsetzung der Steuer unberücksichtigt zu lassen, wenn die Erhebung der Steuer nach Lage des Einzelfalls unbillig wäre. Es gibt aber vorliegend keine Anhaltspunkte für eine unverhältnismäßige Nichtanwendung, so dass der Steuer- bescheid mit der durch ihn begründeten Steuerzahlungspflicht des B verfassungskonform ist.

Der Eingriff in die allgemeine Handlungsfreiheit des B ist nach alledem gerechtfertigt.

Durch die Steuerzahlungspflicht ist B also auch in seiner allgemeinen Handlungsfreiheit aus Art. 2 I GG nicht verletzt.

B ist weder durch die Steuerzahlungspflicht, noch anderweitig im Zusammenhang mit den Steuern in seinen Grundrech- ten verletzt.

¹³ BVerfGE 93, 319 (342), Beschl. des Zweiten Senats v. 7.11.1995, Az. 2 BvR 413/88 und 1300/93 = NVwZ 1996, 469 (470); BVerfGE 78, 249 (266 f.), Beschl. des Zweiten Senats v. 8.6.1988, Az. 2 BvL 9/85 und 3/86 = NJW 1988, 2529 (2530); ferner BVerfGE 101, 141 (147), Beschl. des Zweiten Senats v. 9.11.1999, Az. 2 BvL 5/95 = NVwZ 2000, 307 (308); BVerfGE 82, 159 (178) = NVwZ 1991, 53 (54).

[Das im X. Abschnitt des Grundgesetzes niedergelegte Finanzverfassungsrecht inklusive des Haushaltsverfassungsrechts gehört in den meisten Ländern nicht zum Pflichtstoff der Ersten juristischen Prüfung, darf aber auch in diesen Ländern im Zusammenhang mit dem Pflichtstoff zum Gegenstand der Prüfung gemacht werden, soweit lediglich Verständnis und Arbeitsmethode festgestellt werden sollen und Einzelwissen nicht vorausgesetzt wird]

Zusatzaufgabe:

Wenn das Fachgericht durch eines der Steuergesetze, auf denen die Festsetzung der Steuern des B beruht, das Grundgesetz verletzt sähe, hätte es ggf. aufgrund der Monopolisierung der Kompetenz zur Verwerfung von Parlamentsgesetzen bei den Verfassungsgerichten nach Art. 100 I GG das Verfahren auszusetzen und die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts einzuholen. Die Zulässigkeit der konkreten Normenkontrolle im Wege der Richtervorlage setzt im Einzelnen voraus:

- **Zuständigkeit des BVerfG**
gem. Art. 93 I Nr. 5 i.V.m. Art. 100 I GG, § 13 Nr. 11 BVerfGG, § 80 I BVerfGG
- **Vorlagefähigkeit**
fähig, dem BVerfG eine Normenkontrollfrage zur Entscheidung vorzulegen, sind gem. Art. 100 I GG, § 80 I BVerfGG Gerichte, hier also auch das Finanzgericht
- **Vorlagegegenstand**
Gesetz i.S.v. Art. 100 I GG und damit potentieller Vorlagegegenstand sind in teleologischer Auslegung nur nachkonstitutionelle¹⁴ Parlamentsgesetze (wobei als nachkonstitutionell auch vorkonstitutionelle Gesetze gelten, die der nachkonstitutionelle Gesetzgeber in seinen Willen aufgenommen und damit bestätigt hat¹⁵), was bei den Steuergesetzen gegeben ist
- **Vorlagerecht und -pflicht**
vorlageberechtigt und zugleich vorlageverpflichtet ist ein Gericht gem. Art. 100 I GG, wenn es ein Gesetz, auf dessen Gültigkeit es bei der Entscheidung ankommt, für verfassungswidrig hält
 - **richterliche Überzeugung von der Verfassungswidrigkeit des Gesetzes**
das vorlegende Gericht muss von der Verfassungswidrigkeit überzeugt sein; bloße Zweifel reichen nicht aus; bei der Möglichkeit einer verfassungskonformen Auslegung des Gesetzes liegt keine Verfassungswidrigkeit vor¹⁶
 - **Entscheidungserheblichkeit des Gesetzes**
die Entscheidung des vorlegenden Gerichts im Ausgangsverfahren müsste bei Ungültigkeit des Gesetzes anders ausfallen als bei Gültigkeit
- **Form**
die Vorlage ist gem. § 23 I 1 BVerfGG in Schriftform einzureichen; die Vorlage ist gem. § 23 I 2 BVerfGG zu begründen, wobei gem. § 80 II BVerfGG die Akten beizufügen sind und die Begründung angeben muss, inwiefern die Entscheidung des vorlegenden Gerichts von der Gültigkeit der Rechtsvorschrift abhängig ist und mit welcher übergeordneten Rechtsnorm sie unvereinbar ist

14 BVerfGE 2, 124 (128 ff.), Urt. des Ersten Senats v. 24.2.1953, Az. 1 BvL 21/51 = NJW 1953, 497 (497-499).

15 BVerfGE 52, 1 (17), Beschl. des Ersten Senats v. 12.6.1979, Az. 1 BvL 19/76 m.w.N.

16 BVerfGE 85, 329 (333 f.), Beschl. des Ersten Senats v. 12.2.1992, Az. 1 BvL 21/88 = NJW 1992, 1951 (1951).