

**Vermögensabgaben im Sinne
von Art. 106 Abs. 1 Nr. 5 GG**

Rechtsgutachten

im Auftrag

der Hans-Böckler-Stiftung

und

der Vereinten Dienstleistungsgewerkschaft (ver.di)

erstellt von

Prof. Dr. Joachim Wieland, LL.M.

Lehrstuhl für Öffentliches Recht, Finanz- und Steuerrecht

Deutsche Universität für Verwaltungswissenschaften Speyer

17. August 2012

Gliederung

A	Gutachtenauftrag	2
1.	Voraussetzungen einer Vermögensabgabe.....	2
2.	Zusammenspiel Vermögensabgabe und Vermögenssteuer	3
3.	Eingriff in die Vermögenssubstanz	3
4.	Konkrete Ausgestaltung einer Vermögensabgabe.....	3
B	Verfassungsrechtliche Grundlagen der Vermögensabgabe.....	4
<i>I.</i>	<i>Begriff der Vermögensabgaben</i>	4
1.	Stand der Diskussion in der Literatur	4
2.	Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts	6
3.	Wortlaut von Art. 106 Abs. 1 Nr. 5 GG	7
4.	Entstehungsgeschichte.....	7
a.	Entstehung der ursprünglichen Fassungen von Art. 105 und Art. 106 Abs. 1 GG vom 23. Mai 1949	8
aa.	Die Beratungen auf Herrenchiemsee.....	8
bb.	Entstehungsgeschichte von Artikel 105 GG im Parlamentarischen Rat	9
cc.	Entstehungsgeschichte von Artikel 106 GG.....	11
b.	Entstehung der Neufassung aufgrund des 6. Änderungsgesetzes (Finanzverfassungsgesetz) vom 23. Dezember 1955	13
5.	Zwischenergebnis	15
<i>II.</i>	<i>Verfassungsrechtliche Voraussetzungen einer Vermögensabgabe</i>	16
1.	Stand der Diskussion in der Literatur.....	16
2.	Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts	19
3.	Wortlaut und Systematik von Art. 106 Abs. 1 Nr. 5 GG	20
a.	Allgemeines.....	20
b.	Besonderer Finanzbedarf des Staates	21
4.	Entstehungsgeschichte.....	23
a.	Entstehung der ursprünglichen Fassungen von Art. 105 und Art. 106 Abs. 1 GG	23
b.	Entstehung der Neufassung aufgrund des 6. Änderungsgesetzes (Finanzverfassungsgesetz) vom 23. Dezember 1955.....	24
5.	Zwischenergebnis	24
C	Konkrete Anforderungen an eine einmalige Vermögensabgabe.....	27
<i>I.</i>	<i>Finanzkrise als Ausgangslage für die Erhebung von Vermögensabgaben</i>	27
<i>II.</i>	<i>Zusammenspiel Vermögensabgabe und Vermögensteuer</i>	28
<i>III.</i>	<i>Eingriff in die Vermögenssubstanz</i>	28
<i>IV.</i>	<i>Konkrete Ausgestaltung einer Vermögensabgabe</i>	30
D	Ergebnis.....	33
1.	Voraussetzungen einer Vermögensabgabe.....	33
2.	Zusammenspiel Vermögensabgabe und Vermögensteuer.....	33
3.	Eingriff in die Vermögenssubstanz	33
4.	Konkrete Ausgestaltung einer Vermögensabgabe.....	35

A Gutachtenauftrag

Das Grundgesetz nennt in Artikel 106 neben der Vermögensteuer, die den Ländern zufließt und seit 1997 nicht mehr erhoben wird, als Steuern auch die einmaligen Vermögensabgaben, deren Ertrag dem Bund zusteht. Gegenwärtig wird erörtert, ob die Erhebung einer Vermögensabgabe zulässig wäre, um die Staatsschulden abzubauen, die durch die Finanzkrise und die Lasten der Eurorettung neu eingegangen wurden. Dagegen werden rechtliche Einwände erhoben, welche die verfassungsrechtliche Zulässigkeit einer einmaligen Vermögensabgabe in Zweifel ziehen oder bestreiten.

Das Gutachten untersucht die verfassungsmäßigen Rahmenbedingungen für die Erhebung von einmaligen Vermögensabgaben und prüft die erwähnten Einwände. Es analysiert auch, in welchen Ausgestaltungen der Gesetzgeber eine Vermögensabgabe einführen könnte. Dabei geht es um die folgenden vier Fragenkomplexe, die eng miteinander verknüpft sind:

1. Voraussetzungen einer Vermögensabgabe

- Können die Finanzkrise und die angestrebte Reduzierung des Schuldenstandes, der als Folge der Bankenrettung und der Finanzkrise in den letzten Jahren erheblich angestiegen ist, eine hinreichende Begründung für die Einführung einer einmaligen Vermögensabgabe sein?
- Wenn es außergewöhnlicher Umstände bedürfen sollte, um die Erhebung einer einmaligen Vermögensabgabe zu rechtfertigen, wie müssen diese beschaffen sein?
- Lässt sich die Erhebung einer einmaligen Vermögensabgabe mit den Erfordernissen der gerechten Finanzierung einer Energiewende und der Bekämpfung des Klimawandels rechtfertigen?
- Welche Lehren lassen sich aus den historischen Erfahrungen mit dem Lastenausgleich nach dem zweiten Weltkrieg ziehen?

2. Zusammenspiel Vermögensabgabe und Vermögensteuer

- Unter welchen Voraussetzungen ist die Erhebung einer einmaligen Vermögensabgabe ergänzend oder im Vorlauf zur Erhebung einer dauerhaften Vermögensteuer zulässig?
- Hat die gleichzeitige Erhebung einer Vermögensteuer und einer einmaligen Vermögensabgabe Auswirkungen auf die Höhe und Gestaltung der Steuer bzw. der Abgabe?

3. Eingriff in die Vermögenssubstanz

- Darf durch die Erhebung einer Vermögensabgabe und/oder einer Vermögensteuer auch Vermögenssubstanz umverteilt werden und falls ja, in welchem Maße?

4. Konkrete Ausgestaltung einer Vermögensabgabe

- Welche Möglichkeiten und Grenzen bestehen für die Belastung von Betriebsvermögen?
- Wie dürfen juristische Personen, insb. Kapitalgesellschaften, belastet werden?
- Wenn es um substantielle Vermögensumverteilung an den Staat geht, wäre es anstatt einer sonst geforderten baren Zahlung auch möglich und ggf. sinnvoll, eine Übertragung von Eigentumsanteilen mit allen daran hängenden Rechten auf Ertrag und Verfügung zu fordern, auch um Liquidität nicht zu überfordern oder Verkaufsdruck mit der Folge sinkender Preise und schlechter Erlöse zu vermeiden?
- Wie ist die Belastung im Ausland liegenden Vermögens deutscher Steuerpflichtiger zu gewährleisten?
- Wäre eine progressive Steuersatzgestaltung in Bezug auf besonders große Vermögen möglich?

Das Gutachten gliedert sich in zwei Hauptteile: in einem ersten Teil (B.) werden die verfassungsrechtlichen Grundlagen der Vermögensabgabe unter Auswertung des Schrifttums sowie einer Analyse der Materialien der Entstehung von Art. 106 Abs. 1 Nr. 5 GG und einer kritischen Auseinandersetzung mit den Publikationen des Wissenschaftlichen Dienstes des Deutschen Bundestages und des Karl-Bräuer-Instituts des Bundes der Steuerzahler dargestellt. In einem zweiten Teil (C.) werden die erwähnten vier Fragenkomplexe diskutiert und beantwortet. Abschließend (D.) folgt eine Zusammenfassung der Ergebnisse des Rechtsgutachtens in Form von Antworten auf die gestellten Gutachtenfragen.

B Verfassungsrechtliche Grundlagen der Vermögensabgabe

I. Begriff der Vermögensabgaben

Die verfassungsrechtliche Grundlage für die Erhebung einmaliger Vermögensabgaben findet sich in Art. 106 Abs. 1 Nr. 5 GG:

(1) Der Ertrag der Finanzmonopole und das Aufkommen der folgenden Steuern stehen dem Bund zu: (...)
5. die einmaligen Vermögensabgaben und die zur Durchführung des Lastenausgleichs erhobenen Ausgleichsabgaben,
(...)

In der rechtswissenschaftlichen Auseinandersetzung mit dieser Bestimmung wird erörtert, ob durch diese Vorschrift außer den zur Durchführung des Lastenausgleichs notwendigen Ausgleichsabgaben auch anderweitige Vermögensabgaben abgedeckt sind.

1. Stand der Diskussion in der Literatur

Die Vermögensabgaben werden in den einschlägigen Äußerungen der Literatur nur kurz oder gar nicht erwähnt. Zur Frage, ob neben den Ausgleichsabgaben zur Durchführung des Lastenausgleichs weitere Vermögensabgaben unter Art. 106 Abs. 1 Nr. 5 GG subsumierbar sind, gibt es zwei divergierende Auffassungen.

Einzelne Autoren sind der Ansicht, dass nur der Lastenausgleich bzw. allein Vermögensabgaben, die auf die Kriegsfolgesituation beschränkt sind, darunter fallen.

Birk, Dieter: Art. 106, in: Wassermann, Rudolf: Kommentar zum Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland in zwei Bänden, Reihe Alternativkommentare, Band 2, Art. 38-146, 2. Auflage 1989, Rz. 18; *Vialon*, Friedrich Karl: Haushaltsrecht, Kommentar zur Haushaltsordnung (RHO) und zu den Finanzbestimmungen des Bonner Grundgesetzes, 2., völlig neubearbeitete und erweiterte Auflage, 1959, S. 153. *Vogel*, Klaus/*Walter*, Hannfried: Art. 106, in: Kommentar zum Bonner Grundgesetz (Bonner Kommentar), 30. Lfg. (Zweitbearbeitung) 1972, Rn. 237;
so möglicherweise auch *Hidien*, der für den Fall einer gesonderten Vermögensabgabe allerdings Voraussetzungen auflistet, vgl. *Hidien*, Jürgen W.: Art. 106, in: Kommentar zum Bonner Grundgesetz (Bonner Kommentar), 100. Lfg. 2002, Rn. 1427.

Diese Haltung wird mit dem Verweis auf den Willen des verfassungsändernden Gesetzgebers begründet. So führt *Vogel/Walter* aus, dass nicht zwei selbständige Abgabentypen, sondern ein „einheitlicher, zusammengehöriger Abgabekomplex, der sich von der Kriegsfolgesituati-

on nicht lösen lässt“, gemeint sei. Dies entspreche dem Willen des verfassungsändernden Gesetzgebers, denn bei der Einfügung von Art. 106 Abs. 1 Nr. 5 GG sei die endgültige Ausgestaltung des Lastenausgleichs noch nicht absehbar gewesen und deshalb sollten auch weitere Vermögensabgaben, die im Zuge der Ausgestaltung des Lastenausgleichsrechts eingeführt werden könnten, ermöglicht werden.

Ähnlich argumentiert *Hidien*, wenn er feststellt, dass ein „wortlautverhaftetes, auf Trennung gerichtetes Verständnis“ den Vorstellungen, die der Verfassungsgeber hatte, widerspreche. Demnach hätten sowohl der Verfassungsgeber als auch der verfassungsändernde Gesetzgeber lediglich einen einheitlichen kriegsbedingten Abgabentatbestand regeln und damit gleichzeitig zukünftig einzuführende, autonome einmalige Vermögensabgaben grundsätzlich ausschließen wollen.

Hidien a.a.O., Rn. 1427; *Vogel/Walter*, a.a.O., Rn. 237.

Die Mehrzahl der Autoren ist dagegen der Ansicht, dass auch weitere Vermögensabgaben unter den Verfassungsbegriff „die einmaligen Vermögensabgaben“ fallen, dass also einmalige Vermögensabgaben und zur Durchführung des Lastenausgleichs erhobene Ausgleichsabgaben nicht identisch sind.

Brockmeyer, Hans-Bernhard: Art. 106, in: Schmidt-Bleibtreu, Bruno/Klein, Franz: Kommentar zum Grundgesetz, 11. Auflage 2008, Rn. 7g; *Fischer-Menshausen*, Herbert: Art. 106, in: von Münch, Ingo/Kunig, Philip: Grundgesetz Kommentar, Band 3: Art. 70 bis 146, 3., neubearbeitete Auflage 1996, Rn. 18; *Heintzen*, Markus: Art. 106, in: von Münch, Ingo/Kunig, Philip: Grundgesetz Kommentar, Band 2: Art. 70 bis 146, 6., neubearbeitete Auflage 2012, Rn. 20; *Henneke*, Hans-Günter: Art. 106, in: Schmidt-Bleibtreu, Bruno/Klein, Franz et. al.: Kommentar zum Grundgesetz, 12. Auflage 2011, Rn. 16; *Heun*, Werner: Art. 106, in: Dreier, Horst: Grundgesetz Kommentar, Band 3, Artikel 83-146. 2. Auflage 2008, Rn 15; *Kirchhof*, Gregor: Vermögensabgaben aus verfassungsrechtlicher Sicht, in: Steuer und Wirtschaft 88 (2011), S. 189-203, hier: S. 191; *Maunz*, Theodor: Art. 106, in: Maunz, Theodor/Dürig, Günter et. al.: Grundgesetz Kommentar, Band 4.1, Lfg. 1-32, 1996, Rn. 27; *Pieroth*, Bodo: Art. 106, in: Jarass, Hans D./Pieroth, Bodo: Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland Kommentar, 10. Auflage 2009, Rn. 4a; *Ruhe*, Hans: Art. 106, in: Hömig, Dieter/Seifert, Karl-Heinz: Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland, 8. Auflage 2007, Rn. 3; *Schemmel*, Lothar: Verfassungsfragen einer Vermögensabgabe, Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler, Sonderinformation 37 Oktober 1999, S. 6f.; *Schwarz*, Kyrill-A.: Art. 106 Abs. 1, in: v. Mangoldt, Hermann/Klein, Friedrich/Starck, Christian: Kommentar zum Grundgesetz, Band 3: Artikel 83-146, 6., vollständig neubearbeitete Auflage 2010, Rn. 48; *Siekman*, Helmut: Art. 106, in: Sachs, Michael: Grundgesetz Kommentar, 6. Auflage 2011, Rn. 6; *Stern*, Klaus/Aussem, Uwe: Die Vermögensabgabe – nach dem Entwurf eines Gesetzes über die Entschädigung nach dem Gesetz zur Regelung offener Vermögensfragen und über staatliche

Ausgleichsleistungen für Enteignungen auf besatzungsrechtlicher oder besatzungshoheitlicher Grundlage (Entschädigungs- und Ausgleichsleistungsgesetz – EALG -) in verfassungsrechtlicher Sicht, in: Die Verwaltung 27 (1994), S. 1-48, hier: S. 13; so wohl auch *Merati-Kashani*, Jasmin: Rechtliche Rahmenbedingungen einer Vermögensabgabe, Wissenschaftliche Dienste des Deutschen Bundestages, Ausarbeitung WD 4 – 3000 – 176/08, 29.10.2008.

Heintzen weist zur Begründung auf den Wortlaut von Art. 106 Abs. 1 Nr. 5 GG und die Zweckmäßigkeit einer von dem inzwischen gelösten Problem des Lastenausgleichs nach dem zweiten Weltkrieg abgekoppelten Ertragskompetenz des Bundes hin. Meist wird die Ansicht, dass neben den Lastenausgleichsabgaben noch ein selbständiger Typus von Vermögensabgaben durch Art. 106 Abs. 1 Nr. 5 GG abgedeckt sei, wegen des Wortlauts von Art. 106 Abs. 1 Nr. 5 GG als selbstverständlich angesehen und deshalb nicht näher begründet. Nach der Auffassung von *Gregor Kirchhof* schließlich sollte die Verfassungsänderung im Jahre 1955 keine grundlegend neue Regelung schaffen. Vielmehr sollte die Bedeutung des offenen Wortlauts der ursprünglichen Fassung beibehalten werden.

2. Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts

Das Bundesverfassungsgericht hat sich nie ausdrücklich mit dem Verfassungsbegriff der einmaligen Vermögensabgaben und der Auslegung von Art. 106 Abs. 1 Nr. 5 GG befasst. Zwar geht *Schemmel* davon aus, das Bundesverfassungsgericht habe implizit eine Gesetzgebungskompetenz für einmalige Vermögensabgaben bejaht. Er stützt sich auf ein obiter dictum des Bundesverfassungsgerichts, in welchem es beispielhaft das Reichsnotopfer und das Lastenausgleichsgesetz erwähnt und festhält, dass unter besonderen Voraussetzungen auch unter den geltenden steuerrechtlichen Rahmenbedingungen ein Zugriff auf die Vermögenssubstanz erlaubt sei.

BVerfGE 93, 121 (138 f.).

Für *Schemmel* ist klar, dass der damit gemeinte Zugriff auf die Vermögenssubstanz einzig und allein durch Vermögensabgaben i.S. von Art. 106 Abs. 1 Nr. 5 GG stattfinden könne. Tatsächlich muss nach dem Wortlaut der Äußerung des Gerichts im Vermögensteuerurteil aber die Frage offen bleiben, ob das Bundesverfassungsgericht Vermögensabgaben i.S. von Art. 106 Abs. 1 Nr. 5 GG gemeint oder an andere Steuern gedacht hat, offen bleiben.

Schemmel, a.a.O., S. 7; das obiter dictum in BVerfGE 93, 121 (138f.) lautet: „Unter besonderen Voraussetzungen, etwa in staatlichen Ausnahmefällen, erlaubt die Verfassung auch unter den geltenden steuerrechtlichen Rahmenbedingungen einen Zugriff

auf die Vermögenssubstanz. So konnte das Reichsnotopfergesetz vom 31. Dezember 1919 (RGBl II 1919 S. 2189) zur Finanzierung der mit dem Versailler Vertrag auferlegten Lasten Vermögenssubstanzen in Anspruch nehmen. Ähnliches gilt für die Steuern nach dem Lastenausgleichsgesetz vom 14. August 1952 (BGBl I S. 446)“.

3. Wortlaut von Art. 106 Abs. 1 Nr. 5 GG

Der Wortlaut der aktuellen Fassung von Art. 106 Abs. 1 Nr. 5 GG selbst ist klar. Es ist die Rede von zwei verschiedenen Abgabeformen: Auf der einen Seite stehen die einmaligen Vermögensabgaben und auf der anderen Seite werden die zur Durchführung des Lastenausgleichs erhobenen Ausgleichsabgaben aufgeführt. Der Wortlaut zeigt also, dass die beiden Abgabeformen nicht identisch sind, oder anders ausgedrückt, dass neben den Abgaben zu Zwecken des Lastenausgleichs andere Vermögensabgaben erhoben werden dürfen. Das Resultat einer Auslegung nach dem Wortlaut ist in der Literatur auch unbestritten. Hingegen wird teilweise angeführt, dass eine reine Auslegung nach dem Wortlaut dem historischen Willen des Verfassungsgebers bzw. des verfassungsändernden Gesetzgebers widerspreche.

Vgl. oben Abschnitt 1.

4. Entstehungsgeschichte

Die ursprüngliche Fassung von Art. 106 Abs. 1 GG vom 23. Mai 1949 lautete:

- (1) Die Zölle, der Ertrag der Monopole, die Verbrauchsteuern mit Ausnahme der Biersteuer, die Beförderungssteuer, die Umsatzsteuer und einmaligen Zwecken dienenden Vermögensabgaben fließen dem Bunde zu.

BGBl. S. 1.

Art. 106 Abs. 1 Nr. 5 GG in seiner aktuellen Fassung, wonach das Aufkommen der einmaligen Vermögensabgaben und der zur Durchführung des Lastenausgleichs erhobenen Ausgleichsabgaben dem Bund zusteht, wurde in dieser Form durch das Finanzverfassungsgesetz 1955 eingeführt.

a. *Entstehung der ursprünglichen Fassungen von Art. 105 und Art. 106 Abs. 1 GG vom 23. Mai 1949*

aa. Die Beratungen auf Herrenchiemsee

Die Idee des Lastenausgleichs findet sich bereits in ersten Vorentwürfen für eine deutsche Bundesverfassung:

„Die Versammlung [gemeint war eine zu konstituierende gesetzgebende Versammlung] hat die Gesetzgebung über (...) den Finanz- und Lastenausgleich und die Steuerhoheit“

Westdeutsche Satzung (Erster Menzel-Entwurf) vom 26. Juli 1948, IfZ, ED 120/130 b².

„Der Bund hat die Gesetzgebung über (...) den Lastenausgleich der Kriegs- und Nachkriegsschäden sowie die Aufbringung der hierfür erforderlichen Mittel“

Bayerische Leitgedanken für die Schaffung des Grundgesetzes mit zwei Ergänzungen, undat., BayHStA, StK 110010; HCh, Dr. Kollmann, Bayerischer Vorschlag II: Zur Regelung des Bundesfinanzwesens, Anlage 1 zum Prot. der 5. Sitzung des Unterausschusses II: Zuständigkeitsfragen, undat., S. 207; HCh, Vorschläge der Finanzsachverständigen, Anlage 3 zum Prot. der 6. Sitzung des Unterausschusses II: Zuständigkeitsfragen, undat., S. 246.

„Der Bund hat die Gesetzgebung über (...) den Ausgleich der Kriegs- und Nachkriegsschäden sowie die Aufbringung der hierfür erforderlichen Mittel“.

HCh, Unterausschuß II: Zuständigkeitsfragen, Vorschläge der Finanzsachverständigen in abgeänderter Fassung, Anlage zum Prot. der 11. Sitzung vom 18. August 1948, S. 421.

„Der Bund hat die Vorranggesetzgebung über (...) den Lastenausgleich (...)“.

Grundgesetz (Zweiter Menzel-Entwurf), 2. September 1948, Drs. PR 9.48 – 53.

Bereits relativ früh in den Diskussionen des Verfassungskonvents auf Herrenchiemsee wurde daran gedacht, den Kriegslastenausgleich über Vermögensabgaben zu finanzieren. Auch wurde der Lastenausgleich als ‚erweiterte Vermögenssteuer‘ betrachtet. Auf Herrenchiemsee wurde auch bereits die Frage aufgeworfen, ob der Lastenausgleich als einmaliger Vermögensausgleich gestaltet werden sollte oder ob laufende kriegsbedingte Fürsorgeausgaben einbezogen werden sollten.

HCh, Plenum, Prot. der 4. Sitzung vom 11. August 1948, 15.25 Uhr, S. 71; HCh, Unterausschuß II: Zuständigkeitsfragen, Prot. der 5. Sitzung vom 16. August 1948, 15.00

Uhr, S. 164; HCh, Unterausschuß II: Zuständigkeitsfragen, Prot. der 6. Sitzung vom 17. August 1948, 9.00 Uhr, S. 217 und 229; HCh, Verfassungsausschuß der Ministerpräsidentenkonferenz der westlichen Besatzungszonen, Bericht über den Verfassungskonvent auf Herrenchiemsee vom 10. Bis 23. August 1948, undat., S. 53.

bb. Entstehungsgeschichte von Artikel 105 GG im Parlamentarischen Rat

Auf dem Verfassungskonvent auf Herrenchiemsee war unbestritten, dass die Gesetzgebungskompetenz über den Lastenausgleich beim Bund liegen sollte. Gleiches galt für die Diskussionen im Parlamentarischen Rat. Dort wurden insbesondere im Finanzausschuss mehr die Auswirkungen des Lastenausgleichs auf andere Steuern als die Frage der Gesetzgebungskompetenz thematisiert.

Vgl. z.B. HCh, Unterausschuß II: Zuständigkeitsfragen, Bericht über die Abgrenzung der Zuständigkeiten in den Finanzfragen, Anlage 4 zum Prot. der 10. Sitzung, undat., S. 377; HCh, Verfassungsausschuß der Ministerpräsidentenkonferenz der westlichen Besatzungszonen, Bericht über den Verfassungskonvent auf Herrenchiemsee vom 10. bis 23. August 1948, undat., S. 35 und 66; PR, Finanzausschuß, Sten. Prot. der 4. Sitzung vom 21. September 1948, 15.00 Uhr, S. 19 und 23; PR, Finanzausschuß, Kurzprot. der 4. Sitzung vom 21. September 1948, mit Ergänzung des Abg. Dr. Menzel (SPD) vom 30. September 1948, Drs. PR 9.48 – 82, S. 3; PR, Finanzausschuß, Kurzprot. der 5. Sitzung vom 22. September 1948, Drs. PR 9.48 – 100, S. 4; PR, Finanzausschuß, Sten. Prot. der 6. Sitzung vom 23. September 1948, 10.00 Uhr, S. 39f. und 56; PR, Finanzausschuß, Kurzprot. der 6. Sitzung vom 23. September 1948, Drs. PR 9.48 – 103, S. 6; PR, Finanzausschuß, Sten. Prot. der 8. Sitzung vom 29. September 1948, 10.00 Uhr, S. 28; PR, Finanzausschuß, Sten. Prot. der 12. Sitzung vom 5. Oktober 1948, 15.00 Uhr, S. 7; PR, Finanzausschuß, Kurzprot. der 12. Sitzung vom 5. Oktober 1948, Drs. PR 10.48 – 153, S. 2; die Unterscheidung in Materialien zu Artikel 105 und zu Artikel 106 folgt der Aufteilung von *Schneider*, Hans-Peter (Hrsg): Das Grundgesetz. Dokumentation seiner Entstehung, Artikel 105-107, Bd. 25, 1997.

Basierend auf einem Vorschlag von Dr. Höpker-Aschoff wurde im Finanzausschuss des Parlamentarischen Rates der Ausdruck ‚Lastenausgleich‘ fallen gelassen und statt dessen von ‚Vermögenssteuern‘ (im Plural) gesprochen: „Der Bund hat die ausschließliche Gesetzgebung über (...) die Vermögenssteuern (...)“. Der Plural sollte verdeutlichen, dass nicht nur die laufende Vermögenssteuer, sondern auch „Vermögensteuerabgaben, die im Zuge des Lastenausgleichs erhoben werden“ gemeint waren. Im Hauptausschuss wurde diese Regelung sodann wie folgt abgeändert: „Der Bund hat die ausschließliche Gesetzgebung über (...) die Steuern vom (...) Vermögen (...)“.

PR, Finanzausschuß, Sten. Prot. der 13. Sitzung vom 6. Oktober 1948, 10.00 Uhr, S. 1, 6 und 70; PR, Finanzausschuß, Sten. Prot. der 13. Sitzung vom 6. Oktober 1948, 10.00 Uhr, S. 6; PR, Hauptausschuß, Kurzprot. der 14. Sitzung vom 2. Dezember 1948, Drs.

PR 1.49 – 452, S. 7; kursive Hervorhebungen nur hier;
zur tragenden Rolle Höpker-Aschoffs (FDP) bei der Gestaltung der Finanzverfassung
des Grundgesetzes vgl. *Spieker*, Frank: Hermann Höpker Aschoff, Vater der Finanz-
verfassung, 2004.

Vermutlich dank eines Versehens bei der Bereitstellung der Diskussionsgrundlagen für den
Parlamentarischen Rat sind zu dieser Formulierung weitere Hinweise vorhanden. Es findet
sich in den Materialien ein Antrag der CDU/CSU-Fraktion, der den betreffenden Artikel an-
scheinend um einen zusätzlichen Absatz folgenden Wortlauts ergänzen wollte: „Der Bund
kann zum Zwecke des Lastenausgleichs die Erhebung einmaliger Vermögensteuern vor-
schreiben.“ In den Verhandlungen wurde dann festgestellt, dass dieser Absatz bei der Rege-
lung der Gesetzgebungskompetenz entbehrlich sei, da die einmalige Vermögensteuer für
Zwecke des Lastenausgleichs von den Steuern vom Vermögen [„Der Bund hat die ausschließ-
liche Gesetzgebung über (...) die Steuern vom (...) Vermögen (...)“] mit umfasst seien. Der
zusätzlich beantragte Absatz war fälschlicherweise in den Antrag zu diesem Artikel eingeflos-
sen und sollte erst anlässlich der Besprechung des nächsten Artikels, der dem heutigen
Art. 106 GG entspricht, zur Diskussion gestellt werden. Der zusätzlich beantragte Absatz
wurde in dem Artikel über die Gesetzgebungskompetenzen wieder gestrichen.

PR, Antrag der CDU/CSU-Fraktion zu den Artikeln 122, 122a, 122b und 123, 6. April
1949, Drs. PR 4.49 – 686; PR, Finanzausschuß, StenProt. der 20. Sitzung vom 7. April
1949, 15.00 Uhr, S. 11 und 13; PR, Finanzausschuß, Kurzprot. der 20. Sitzung vom 7.
April 1949, Drs. OR 4.49 – 696, S.3.

Der hier interessierende Teil von Artikel 105 Absatz 2 des Grundgesetzes für die Bundesre-
publik Deutschland vom 23. Mai 1949 lautet in seiner damaligen Fassung:

- (2) Der Bund hat die konkurrierende Gesetzgebung über
 1. (...)
 2. Die Steuern vom Einkommen, Vermögen, von Erbschaften und Schenkungen.
 3. (...)Wenn er die Steuern ganz oder zum Teil zur Deckung der Bundesausgaben in An-
spruch nimmt oder die Voraussetzungen des Artikels 72 Absatz 2 vorliegen.

BGBI. S. 1.

cc. Entstehungsgeschichte von Artikel 106 GG

Zentrale Fragen bei der Aussprache über Art. 106 GG waren immer wieder, wie viel Geld mit dem Lastenausgleich erhoben werden konnte oder sollte, welche Ausgaben damit zu finanzieren wären und ob nach dem Lastenausgleich realistischer Weise noch eine Vermögensteuer erhoben werden sollte oder konnte.

Vgl. bspw. PR, Finanzausschuß, StenProt. der 4. Sitzung vom 21. September 1948, 15.00 Uhr, S. 3; PR, Finanzausschuß, StenProt. der 6. Sitzung vom 23. September 1948, 10.00 Uhr, S. 56; PR, Finanzausschuß, StenProt. der 7. Sitzung vom 24. September 1948, 10.00 Uhr, S. 27-42, 50-52; aufgrund der umfangreichen Quellenlage wird auf eine vollständige Enumeration verzichtet.

Während die Frage der Gesetzgebungskompetenz im Bereich der Steuern weniger heftig diskutiert wurde, war die Frage der Verteilung des Steueraufkommens zwischen Bund und Ländern umstritten. Nicht nur im Laufe der Diskussionen auf Herrenchiemsee und in den Ausschüssen des Parlamentarischen Rates, sondern auch in den Stellungnahmen der alliierten Vertreter kamen stark divergierende Ansichten zum Ausdruck, aufgrund derer sich die einzelnen Fassungen der Entwürfe des heutigen Artikel 106 GG im Laufe der Beratungen ständig änderten. Was den Lastenausgleich angeht, so war dieser von wechselnden Formulierungen weniger stark betroffen. Auch rein inhaltlich standen bezüglich des Lastenausgleichs keine Grundsatzfragen zur Debatte. Die Entwicklung der den Lastenausgleich sowie die einmaligen Vermögensabgaben betreffenden Normen während der Beratungen auf Herrenchiemsee und in den Ausschüssen des Parlamentarischen Rates lässt sich wie folgt zusammenfassen:

Es wurde diskutiert, ob die für den Lastenausgleich vorzunehmende Vermögensabgabe unter den Begriff der Vermögensteuern subsumierbar oder ob eine separate Erwähnung von Abgaben notwendig sei. Für die explizite Erwähnung der Abgaben wurde angeführt: „Denn es ist möglich, dass es über eine einmalige Vermögensabgabe hinaus erforderlich ist, besondere Abgaben bei Notständen abzuführen, was durch den Begriff der Steuern nicht gedeckt wird.“ Dagegen wurde eingewendet, dass die einmalige Vermögensabgabe vom Begriff der Steuern umfasst sei. Man befürchtete, dass bei expliziter Erwähnung von Abgaben darunter auch weitere Gebühren und Beiträge verstanden würden. Außerdem seien weitere Vermögensabgaben neben dem Lastenausgleich schon rein praktisch undenkbar. Man einigte sich dann auf folgenden Wortlaut der betreffenden Passage: „Die Länder erhalten (...) das Reinaufkommen (...) der Vermögensteuer (mit Ausnahme der für den Vermögensausgleich erhobenen Vermögensabgaben), (...)“ bzw. „Die Länder erhalten (...) das Reinaufkommen (...) der Vermö-

genssteuer (mit Ausnahme einmaliger Vermögenssteuern), (...)“. Diese Fassung wurde auch vom Redaktionsausschuss unverändert beibehalten.

Vgl. PR, Finanzausschuß, StenProt. der 13. Sitzung vom 6. Oktober 1948, 10.00 Uhr, S. 50-55. Die Frage wurde auch im Hauptausschuß noch einmal aufgeworfen; vgl. PR Hauptausschuß, StenProt. der 14. Sitzung vom 2. Dezember 1948, 10.49 Uhr, S. 168 und 171f; PR, Hauptausschuß, StenProt. der 14. Sitzung vom 2. Dezember 1948, 10.49 Uhr, S. 168; PR, Finanzausschuß, Fassung 1. Lesung der Bestimmungen über das Finanzwesen als Vorlage für den Hauptausschuß, mit Anschreiben vom 13. Oktober 1948, Drs. PR 10.48 – 176; PR Hauptausschuß, Fassung 1. Lesung einzelner Artikel aus den Abschnitten III „Bund und Länder“, V „Der Bundesrat“, VI „Der Bundespräsident“, IX „Die Gesetzgebung“ und XI „Das Finanzwesen“ (10.-14. Sitzung), 30. November bis 2. Dezember 1948, Drs. PR 11.48 – 330; PR, Allgemeiner Redaktionsausschuß, Grundgesetzentwurf Teil B: Redigierte Fassung der Artikel 86 bis 149, Stand vom 16. Dezember 1948, Drs. PR 12.48 – 374, mit Ergänzungsberichtigung vom 18. Dezember 1948, Drs. PR 12.48 – 394.

Interessanterweise legte der Redaktionsausschuss praktisch zeitgleich noch einen Diskussionsvorschlag für die Bestimmungen über das Finanzwesen vor, der inhaltlich von der Fassung des Hauptausschusses abwich. Die Passage betreffend die Vermögensabgaben im Diskussionsvorschlag lautete: „Der Bund erhält das Aufkommen aus (...) einmaligen Vermögenssteuern und Vermögensabgaben zum Zwecke des Vermögensausgleichs (Lastenausgleich), (...)“.

Vgl. PR, Allgemeiner Redaktionsausschuß, Vorschlag über die Neufassung des Abschnitts XI „Das Finanzwesen“, Stand vom 13. Und 16. Dezember 1948, dem Vorsitzenden des Finanzausschusses mit Anschreiben Zinns vom 17. Dezember 1948 übermittelt, Drs. PR 1.49 - 451.

Dieser Vorschlag wurde in der Folge allerdings nicht weiter beraten.

Vgl. insbes. PR, Hauptausschuß, StenProt. der 41. Sitzung vom 15. Januar 1949, 9.19 Uhr, S. 511.

Im weiteren Verlauf wurden die Bestimmungen über das Finanzwesen mehrfach umformuliert. Dabei war die Passage über die Vermögensabgaben zeitweilig in den Übergangsbestimmungen vorgesehen [in der Fassung „Die Länder erhalten (...) das Reinaufkommen (...) der Vermögensteuer (mit Ausnahme einmaliger Vermögensabgaben), (...)“ bzw. in der Fassung „Die Länder erhalten (...) die Vermögensteuer (mit Ausnahme einmaliger Vermögenssteuern), (...)“].

PR, Hauptausschuß, Fassung 2. Lesung des Abschnitts IX „Das Finanzwesen“, 15. Januar 1949, Drs. PR 1.49 – 518; PR, Hauptausschuß, Grundgesetzentwurf, Fassung 3. Lesung, Stand vom 10. Februar 1949, Drs. PR 4.49 - 679.

Wesentliche Anpassungen erfuhren die Bestimmungen über das Finanzwesen sodann aufgrund des alliierten Memorandums vom 2. März 1949 sowie weiterer Besprechungen zwischen Mitgliedern des Parlamentarischen Rates und alliierten Vertretern. Als Resultat wurden die Übergangsbestimmungen wieder fallen gelassen und die Passage betreffend die Vermögensabgaben lautete wie folgt: „(...) einmaligen Zwecken dienenden Vermögensabgaben fließen dem Bunde zu.“ Diese Formulierung blieb bis zu ihrer Verabschiedung unverändert.

PR, Alliiertes Memorandum (deutsch und englisch) vom 2. März 1949; PR, Protokoll der Besprechung von Mitgliedern des Parlamentarischen Rates mit alliierten Vertretern am 9. März 1949, 10.00 Uhr, StBKAH 09.09., Bl. 22-49; PR, Protokoll der Besprechung von Mitgliedern des Parlamentarischen Rates mit alliierten Vertretern am 9. März 1949, 17.00 Uhr, StBKAH 09.09., Bl. 2-21; PR, Protokoll der Besprechung von Abgeordneten des Parlamentarischen Rates mit alliierten Vertretern vom 18. März 1949, 11.00 Uhr, PA, Best. 5 Nr. 8; PR, Protokoll der Besprechung von Mitgliedern des Siebnerausschusses mit alliierten Vertretern vom 25. März 1949, 15.00 Uhr, PA Best. 5 Nr. 8; PR, Hauptausschuß, Fassung 4. Lesung, Stand vom 5. Mai 1949, Drs. PR 5.49 - 850.

Der hier interessierende Artikel 106 Absatz 1 des Grundgesetzes für die Bundesrepublik Deutschland vom 23. Mai 1949 lautet in seiner ursprünglichen Fassung:

- (1) Die Zölle, der Ertrag der Monopole, die Verbrauchsteuern mit Ausnahme der Biersteuer, die Beförderungssteuer, die Umsatzsteuer und einmaligen Zwecken dienenden Vermögensabgaben fließen dem Bunde zu.

BGBI. S. 1.

b. Entstehung der Neufassung aufgrund des 6. Änderungsgesetzes (Finanzverfassungsgesetz) vom 23. Dezember 1955

Bereits die Vorlage der Bundesregierung (Entwurf eines Gesetzes zur Änderung und Ergänzung der Finanzverfassung) vom 29. April 1954 enthielt im Wesentlichen die gegenwärtig geltende Formulierung betreffend die Vermögensabgaben:

„Artikel 106a: Der Ertrag der Finanzmonopole und das Aufkommen der folgenden Steuern stehen dem Bund zu (ausschließliche Bundessteuern):
(...)
(5.) die einmaligen Vermögensabgaben und die zur Durchführung des Lastenausgleichs erhobenen Ausgleichsabgaben,
(...)“

Vgl. Verhandlungen des Deutschen Bundestages, 2. Wahlperiode 1953, Anlagen zu den stenographischen Berichten, Band 29, Drucksache 480 (BT-Drucks. II/480), Anlage 1.

In der Begründung dazu führte die Bundesregierung aus:

„Die zur Durchführung des Lastenausgleichs erhobenen Lastenausgleichsabgaben ergeben sich aus §3 des Lastenausgleichsgesetzes: die Vermögensabgabe, die Hypothekengewinnabgabe und die Kreditgewinnabgabe. Darüber hinaus fallen unter Nr. 5 auch einmalige Vermögensabgaben und sonstige Ausgleichsabgaben, die etwa künftig im Zuge der Ausgestaltung des Lastenausgleichsrechts eingeführt werden.“

Vgl. BT-Drucks. II/480, Rz. 160.

Mehrere Änderungsanträge, die u.a. aufgrund von Differenzen zwischen dem Bundestag und dem Bundesrat bezüglich der Verteilung der Steuereinnahmen gestellt wurden, betrafen indirekt auch die Formulierung der Bestimmung zu den Vermögensabgaben:

„Der Ertrag der Finanzmonopole und das Aufkommen der Zölle, (...) der einmaligen Vermögensabgaben, der zur Durchführung des Lastenausgleichs erhobenen Ausgleichsabgaben, (...) stehen dem Bund zu (ausschließliche Bundessteuern).“

Vgl. Antrag des Ausschusses für Finanz- und Steuerfragen vom 9. November 1954, BT-Drucks. II/960, Anlage 1.

Denselben Wortlaut betreffend die Vermögensabgaben enthielt auch ein Änderungsantrag der Abgeordneten Höcherl, Niederal, Dr. Gleissner und Genossen vom 18. November 1954 sowie der Antrag des Vermittlungsausschusses vom 11. März 1955.

Vgl. Verhandlungen des Deutschen Bundestages, 2. Wahlperiode 1953, Stenographische Berichte, S. 2845 D (StenBer. S. 2845 D), Umdruck 242 und BT-Drucks. II/1254.

Die endgültige Fassung von Art. 106 Abs. 1 Nr. 1 GG geht zurück auf einen weiteren Antrag des Vermittlungsausschusses vom 26. Oktober 1955:

„Artikel 106:

(1) Der Ertrag der Finanzmonopole und das Aufkommen der folgenden Steuern stehen dem Bund zu:

(...)

5. die einmaligen Vermögensabgaben und die zur Durchführung des Lastenausgleichs erhobenen Ausgleichsabgaben,

(...)“

Vgl. BT-Drucks. II/1819 und StenBer. S. 6050 B, C.

In den Erläuterungen zu den verschiedenen Änderungsanträgen finden sich allerdings keine Hinweise darauf, dass mit den verschiedenen Formulierungen bezüglich der Vermögensabgaben inhaltliche Abweichungen gegenüber der Ursprungsfassung der Bundesregierung beabsichtigt waren. Insgesamt ist festzuhalten, dass die Formulierung der Regelung der Vermögensabgaben in Artikel 106a bzw. 106 GG weder im Bundestag noch im Bundesrat Anlass zu Diskussionen gab.

5. Zwischenergebnis

Wortlaut und herrschende Lehre sprechen dafür, Art. 106 Abs. 1 Nr. 5 GG so zu verstehen, dass darunter nicht nur Vermögensabgaben in Zusammenhang mit dem Lastenausgleich, sondern auch andere Vermögensabgaben subsumierbar sind. Die Entstehungsgeschichte des ursprünglichen Wortlauts von Art. 106 GG unterstützt diese Auslegung insofern, als daraus hervor geht, dass explizit auf die Verwendung des Begriffs „Lastenausgleich“ verzichtet und eine offenere Formulierung, die auch die Erhebung weiterer Vermögensabgaben zuließ, verwendet wurde.

Aus den Materialien zur Entstehung der Neufassung von Art. 106 Abs. 1 Nr. 5 GG geht hervor, dass dabei in erster Linie an Vermögensabgaben für den Lastenausgleich gedacht wurde. Die gewählte Formulierung sollte es ermöglichen, neben den zum Zeitpunkt der Neufassung absehbaren Ausgleichsabgaben für den Lastenausgleich, auch weitere Vermögensabgaben zum Zweck des Lastenausgleichs einzuführen. Damit war aber nach den Materialien nicht gemeint, dass Vermögensabgaben, die nicht dem Lastenausgleich zugeführt werden, ausgeschlossen werden sollten. So lautet die entsprechende Passage in den Erläuterungen der Bundesregierung zum Gesetzesentwurf denn auch:

„Darüber hinaus fallen unter Nr. 5 auch einmalige Vermögensabgaben und sonstige Ausgleichsabgaben, die *etwa* künftig im Zuge der Ausgestaltung des Lastenausgleichsrechts eingeführt werden.“

Hervorhebung nur hier.

Es wird also nur exemplarisch – zum Ausdruck gebracht durch das Wort „etwa“ – auf den Lastenausgleich verwiesen.

Als Zwischenergebnis kann festgehalten werden, dass Art. 106 Abs. 1 Nr. 5 GG dem Bund die Kompetenz einräumt, einmalige Vermögensabgaben zu erheben, die nicht dem Lastenausgleich dienen.

Unter welchen Voraussetzungen der Bund von dieser Kompetenz Gebrauch machen kann, wird im Folgenden analysiert.

II. Verfassungsrechtliche Voraussetzungen einer Vermögensabgabe

1. Stand der Diskussion in der Literatur

Nachdem geklärt ist, dass eine einmalige Vermögensabgabe unabhängig vom Lastenausgleich erhoben werden kann, stellt sich die Frage, unter welchen Voraussetzungen eine solche erhoben werden kann. Auch dazu gibt es in der Literatur nur wenige Stellungnahmen.

Einigkeit besteht darin, dass es sich bei der einmaligen Vermögensabgabe i.S. von Art. 106 Abs. 1 Nr. 5 GG um eine Steuer handeln muss, die allerdings von der Vermögensteuer, deren Ertrag den Ländern zusteht, unterschieden werden muss.

Brockmeyer a.a.O., Rn. 7g; *Heintzen a.a.O.*, Rn. 20; *Heun a.a.O.*, Rn. 15; *Hidien a.a.O.*, Rn. 1427; *Merati-Kashani a.a.O.*, S. 11; *Schemmel a.a.O.*, S. 7f. und 13; *Schwarz a.a.O.*, Rn. 48; *Siekmann a.a.O.*, Rn. 6.

G. Kirchhof spricht von „steuerähnlichen Vermögensabgaben“, wobei der Begriff Abgabe – in Abgrenzung zur Vermögensteuer – die einmalige Erhebung und den besonderen Finanzierungszweck verdeutlichen sollte, *G. Kirchhof a.a.O.*, S. 193.

Einige Autoren fordern darüber hinaus, dass einmalige Vermögensabgaben zusätzliche Voraussetzungen erfüllen müssten, um mit dem Grundgesetz vereinbar zu sein:

Heintzen ist der Auffassung, dass eine Vermögensabgabe allein in Fällen, die dem Lastenausgleich vergleichbar sind, erhoben werden dürfen. Im Ergebnis entspricht das der Auffassung von *Schemmel*. Er argumentiert, dass eine einmalige Vermögensabgabe den bisher in Deutschland erhobenen Steuern dieses Typs entsprechen müsse, also etwa dem Wehrbeitrag, dem Reichsnotopfer oder dem Lastenausgleich.

Heintzen a.a.O., Rn. 20; *Schemmel a.a.O.*, S. 9 f.

Die Argumentation von *Schemmel* baut auf drei historischen Beispielen (Wehrbeitrag, Reichsnotopfer und Lastenausgleich) auf, wovon zwei sich auf die Rechtslage vor Inkrafttreten des Grundgesetzes beziehen. Aus diesen drei historischen Beispielen leitet er eine Reihe konkreter „verfassungsrechtlicher“ Voraussetzungen ab, die zur Erhebung einmaliger Vermögensabgaben erfüllt sein müssen.

Als wichtigste Voraussetzung soll eine „staatliche Ausnahmelage“ bzw. eine „existenzbedrohende finanzielle Notlage des Staates (...) in der weder eine Steigerung der Einnahmen aus den übrigen Steuern noch eine Ausweitung der Kreditaufnahme oder eine entsprechende Ausgabenkürzung möglich ist“, vorliegen, damit der Bund von seiner Kompetenz zur Erhebung einmaliger Vermögensabgaben Gebrauch machen darf. Faktisch sei damit eine einmalige Vermögensabgabe lediglich in Kriegszeiten denkbar, denn in Friedenszeiten bestehe immer die Alternative der Rückführung von Ausgaben und Aufgaben.

Schemmel a.a.O., S. 7ff.

Schemmel leitet aus den drei von ihm genannten historischen Beispielen neben der staatlichen Ausnahmelage vier weitere Voraussetzungen ab:

- Es muss sich um eine *einmalige* Abgabe handeln (dies geht allerdings bereits aus dem Verfassungswortlaut hervor)

Schemmel a.a.O., S. 13.

- Die Vermögensabgabe muss *zweckgebunden* sein.

Schemmel a.a.O., S. 14.

- Die Vermögensabgabe muss dem *Gleichbehandlungsgrundsatz* genügen, d.h. Steuerzahler mit gleicher Leistungsfähigkeit müssen gleich hoch belastet werden. Eine einmalige Vermögensabgabe würde gemäß *Schemmel* diesen Grundsatz jedoch per se verletzen, da Einkünfte aus Vermögen, obwohl sie bereits der progressiven Einkommensteuer unterliegen, zusätzlich belastet würden; bei Einkünften aus Gewerbebetrieb kämen noch die Sonderbelastung der Gewerbesteuer hinzu. Ein solcher Eingriff wäre höchstens durch die existenzbedrohende Ausnahmelage zu rechtfertigen.

Schemmel a.a.O., S. 15ff.

- Die *Eigentumsgarantie* muss gewahrt bleiben. Eine Verletzung des Halbteilungsgrundsatzes wäre höchstens in einer existenzbedrohenden Ausnahmelage zu rechtfertigen.

Schemmel a.a.O., S. 20f.

Merati-Kashani übernimmt die Argumentation Schemmels und postuliert das Vorliegen einer existenzbedrohenden finanziellen Notlage des Staates als grundlegende Voraussetzung dafür, dass der Bund von seiner Kompetenz gemäß Art. 106 Abs. 1 Nr. 5 GG Gebrauch machen kann. Ebenso setzt sie die Einmaligkeit und die Zweckbindung einer allfälligen Vermögensabgabe voraus und fordert, dass diese die grundgesetzliche Eigentumsgarantie und den Gleichheitsgrundsatz respektieren müsse.

Merati-Kashani a.a.O., S. 10ff.

Unter Berufung auf die Beratung des ursprünglichen Wortlauts von Art. 106 GG im Parlamentarischen Rat und den aktuellen Wortlaut von Art. 106 Abs. 1 Nr. 5 GG, nennt *Gregor Kirchhof* drei Kriterien, die eine einmalige Vermögensabgabe nach seiner Auffassung erfüllen muss:

- Es müsse sich um eine *einmalige* Abgabe handeln.
- Die Vermögensabgabe müsse *zweckgebunden* sein und dürfe nicht in den allgemeinen Staatshaushalt fließen. Die Ertragszuweisung an den Bund (im Gegensatz zur Ertragszuweisung an die Länder bei der Vermögensteuer) würde ihren Sinn verfehlen, wenn mit den einmaligen Vermögensabgaben nicht spezielle Lasten des Bundes finanziert würden. Das soll nach *Gregor Kirchhofs* Meinung auch bedeuten, dass einmalige Vermögensabgaben nicht weiter erhoben werden dürfen, sobald das Ziel der Erhebung erreicht ist.
- Der Bund dürfe einmalige Vermögensabgaben nur zur Deckung von Ausgaben erheben, die aus „historisch einzigartigen Geschehnissen“ resultieren. Gemeint sei damit ein Ereignis, „das in seinen außerordentlichen Finanzwirkungen vermutlich nicht nochmals auftreten“ werde. Neben dem einzigartigen auslösenden Ereignis ist für Kirchhof auch die Einzigartigkeit der dadurch bewirkten Finanzlasten wesentlich.

G. Kirchhof a.a.O., S. 193.

2. Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts

In Zusammenhang mit der *Vermögensteuer* hat das Bundesverfassungsgericht ausgeführt, dass diese die Substanz des Vermögens, also den Vermögenstamm, unberührt lasse und aus den Erträgen entrichtet werden könne, da sie andernfalls konfiskatorisch wirken würde. Gleichzeitig hat das Bundesverfassungsgericht in einem obiter dictum erwähnt, dass die Verfassung „unter besonderen Voraussetzungen“ einen Zugriff auf die Vermögenssubstanz erlaube. Das Gericht hat dafür beispielhaft „staatliche Ausnahmelagen“ genannt:

„Unter besonderen Voraussetzungen, etwa in staatlichen Ausnahmelagen, erlaubt die Verfassung auch unter den geltenden steuerrechtlichen Rahmenbedingungen einen Zugriff auf die Vermögenssubstanz. So konnte das Reichsnotopfergesetz vom 31. Dezember 1919 (RGBl II 1919 S. 2189) zur Finanzierung der mit dem Versailler Vertrag auferlegten Lasten Vermögenssubstanzen in Anspruch nehmen. Ähnliches gilt für die Steuern nach dem Lastenausgleichsgesetz vom 14. August 1952 (BGBl I S. 446).“

BVerfGE 93, 121 (138f.).

Die Heranziehung des zitierten obiter dictums des Bundesverfassungsgerichts durch *Schemmel* und *Merati-Kashani* als Basis ihrer Argumentation unterstellt, dass das Bundesverfassungsgericht bei der Erwähnung der „staatlichen Ausnahmelage“ als Rechtfertigung für den Eingriff in die Vermögenssubstanz an die Erhebung von einmaligen Vermögensabgaben i.S. von Art. 106 Abs. 1 Nr. 5 GG gedacht habe.

Davon geht auch *Gregor Kirchhof* aus: „Einmalige Vermögensabgaben i.S.d. Art. 106 Abs. 1 Nr. 5 GG dürfen nur zu einem historischen einmaligen Ereignis erhoben werden, das zu einzigartigen Lasten des Bundes führt. Zwingende Umstände (*Menzel*), Notstände (*Wolff*) müssen die Abgabe fordern. Dieser Tatbestand läuft mit den „staatlichen Ausnahmelagen“ parallel, die besondere Steuereingriffe rechtfertigen.“

G. Kirchhof, a.a.O., S. 200.

Für diese Interpretation findet sich jedoch kein Hinweis in den Ausführungen des Bundesverfassungsgerichts selbst. Vielmehr legt der Zusammenhang, in dem das obiter dictum getätigt wurde, die Annahme nahe, dass das Bundesverfassungsgericht das Vorliegen einer staatlichen Ausnahmelage als Rechtfertigung für den Eingriff in die Vermögenssubstanz durch *Vermögenssteuern* meinte. Aber auch wenn man die beiden vom Bundesverfassungsgericht angeführten historischen Beispiele so interpretieren will, dass das Bundesverfassungsgericht allein von

Vermögensabgaben habe sprechen wollen, so hätte es damit nur zum Ausdruck gebracht, dass Eingriffe in die Vermögenssubstanz durch Vermögensabgaben nur unter besonderen Voraussetzungen, wie zum Beispiel in staatlichen Ausnahmelagen, erlaubt sind. Die staatlichen Ausnahmelagen werden also nur exemplarisch erwähnt und nicht als *conditio sine qua non* postuliert. Ferner äußert sich das Bundesverfassungsgericht nicht zur Situation, in welcher eine Vermögensabgabe nicht in die Vermögenssubstanz eingreift. *E contrario* könnte daraus vielmehr gefolgert werden, dass für eine Vermögensabgabe ohne Eingriff in die Vermögenssubstanz gerade keine besonderen Voraussetzungen wie beispielsweise eine staatliche Ausnahmelage vorliegen müssen.

3. Wortlaut und Systematik von Art. 106 Abs. 1 Nr. 5 GG

a. Allgemeines

Aus dem Wortlaut von Art. 106 Abs. 1 GG geht hervor, dass die Vermögensabgabe eine *Steuer* sein muss: „Der Ertrag der Finanzmonopole und das Aufkommen der *folgenden Steuern* stehen dem Bund zu“

Hervorhebung nur hier.

Außerdem müssen allgemeine Vermögensabgaben als *einmalige Abgaben* ausgestaltet sein. Indem das Grundgesetz von Vermögensabgaben im Plural spricht, macht es deutlich, dass es immer wieder Anlässe zur Erhebung einmaliger Vermögensabgaben geben kann. Sie müssen aber einmalig in dem Sinne sein, dass sie nur anlassbezogen und nicht dauerhaft wie die Vermögensteuer erhoben werden dürfen. Einmalige Vermögensabgaben sind in diesem Sinne von der *Vermögensteuer* im Sinne von Art. 106 Abs. 2 Nr. 1 GG *abzugrenzen*.

Von Bedeutung ist ferner die Tatsache, dass die einmaligen Vermögensabgaben und die Lastenausgleichsabgaben unmittelbar nebeneinander genannt werden. Dies bedeutet allerdings nicht, dass es sich dabei um ein und denselben, auf Kriegsfolgesituationen beschränkten Abgabentypus handelt. Dagegen spricht, dass es dann nicht der Erwähnung von zwei verschiedenen Abgabenarten bedurft hätte. Aber die systematische Stellung der allgemeinen Vermögensabgaben neben den Ausgleichsabgaben zur Durchführung des Lastenausgleichs legt den Gedanken nahe, dass der verfassungsändernde Gesetzgeber dem Bund die Kompetenz zur Erhebung von allgemeinen Vermögensabgaben auch nur bei einem besonderen Anlass ein-

räumen wollte. Die Ausgleichsabgaben zur Durchführung des Lastenausgleichs waren an den besonderen Finanzbedarf des Staates in der Nachkriegszeit geknüpft, in der die Lasten ausgeglichen werden mussten, die Krieg, Flucht und Vertreibung mit sich gebracht hatten. Allgemeine Vermögensabgaben setzen nach ihrer systematischen Stellung ebenfalls einen besonderen Finanzbedarf des Staates voraus, der sich von dem allgemeinen staatlichen Finanzbedarf unterscheidet und den einmaligen Zugriff auf das Vermögen der Steuerpflichtigen rechtfertigt.

Aus dem Wortlaut von Art. 106 Abs. 1 Nr. 5 GG i.V.m. Art. 105 Abs. 2 GG ist außerdem ersichtlich, dass dem *Bund* die (konkurrierende) *Gesetzgebungskompetenz* über die Vermögensabgaben zusteht und die Erträge dem Bund zufließen.

Zusammenfassend können sechs Elemente festgehalten werden:

- Es handelt sich um eine *Steuer*.
- Die Abgabe belastet die Steuerpflichtigen *einmalig*.
- Die allgemeine Vermögensabgabe ist *von der Vermögensteuer abzugrenzen*.
- Die Vermögensabgabe setzt einen *besonderen, außerordentlichen* Finanzbedarf des Staates voraus.
- Der Ertrag steht dem *Bund* zu.

b. Besonderer Finanzbedarf des Staates

Wie der besondere Finanzbedarf beschaffen sein muss, an den die Berechtigung des Bundes zur Erhebung einmaliger Vermögensabgaben geknüpft ist, lässt sich aus einem Vergleich mit den Ausgleichsabgaben zur Durchführung des Lastenausgleichs erschließen.

Die für den Lastenausgleich kennzeichnende Ausgangslage ergibt sich aus dem Lastenausgleichsgesetz selbst. Das Gesetz hatte zum Ziel, Bevölkerungsteilen, die infolge des zweiten Weltkrieges und seiner Nachwirkungen Vermögensschäden oder besondere andere Nachteile erlitten hatten, eine finanzielle Entschädigung zu gewähren. So heißt es in der Präambel:

„In Anerkennung des Anspruchs der durch den Krieg und seine Folgen besonders betroffenen Bevölkerungsteile auf einen die Grundsätze der sozialen Gerechtigkeit und die volkswirtschaftlichen Möglichkeiten berücksichtigenden Ausgleich von Lasten und auf die zur Eingliederung der Geschädigten notwendige Hilfe (...) hat der Bundestag mit Zustimmung des Bundesrates das (...) Gesetz beschlossen.“

Der außerordentliche Finanzbedarf des Staates, der zur Erhebung der Ausgleichsabgaben zur Durchführung des Lastenausgleichs führte, ergab sich also daraus, dass der Bund den Anspruch auf einen Ausgleich von Lasten und Hilfe zur Eingliederung anerkannte. Dieser Anspruch wurde den Bevölkerungsteilen gewährt, die durch den Krieg und seine Folgen besonders betroffen waren. Die Abgabenbelastung hatte ihre Ursache also in dem außerordentlichen Finanzbedarf, der dem Staat daraus entstand, dass er für einen Ausgleich zwischen den Teilen der Bevölkerung, die durch den Krieg und seine Folgen ihr Vermögen verloren hatten, und den Bevölkerungsgruppen, deren Vermögen erhalten geblieben war, sorgen musste. Entscheidend für die Erhebung der Ausgleichsabgaben war damit der besondere Finanzbedarf als Folge der nach dem Kriege völlig ungleichen Vermögensverteilung, die eine Sonderbelastung der Steuerpflichtigen rechtfertigte, die noch über Vermögen verfügten.

Wenn Gregor *Kirchhof* on diesem Zusammenhang Bezug auf eine *außerordentliche, historisch einzigartige Situation* nimmt,

Vgl. *Kirchhof* a.a.O., S. 193.

so trifft das zwar die geschichtliche Lage Deutschlands nach dem zweiten Weltkrieg, nicht jedoch die tatsächlichen Umstände, die zur Erhebung der Ausgleichsabgaben zur Durchführung des Lastenausgleichs geführt haben. Nicht der beendete Krieg, sondern die großen Unterschiede im Vermögen der verschiedenen Bevölkerungsteile, die ausgeglichen werden sollten, begründeten den außerordentlichen Finanzbedarf des Staates, der über eine Abschöpfung von Vermögen gedeckt werden sollte. Die Ausgleichsabgaben befriedigten den besonderen Finanzbedarf des Staates und verringerten zugleich die Vermögensunterschiede in der Bevölkerung. Tatbestandsvoraussetzung der Ausgleichsabgaben wie der allgemeinen Vermögensabgaben ist also ein außergewöhnlicher Finanzbedarf des Staates, eine finanzielle Sonderlage, die mit den üblichen Steuereinnahmen nicht oder nur schwer bewältigt werden kann und die den einmaligen Rückgriff auf die bestehenden Vermögen rechtfertigt. Eine einzigartige Situation im Sinne von *Gregor Kirchhof* fordert die Verfassung schon deshalb nicht, weil sie neben den Ausgleichsabgaben zur Durchführung des Lastenausgleichs von allgemeinen Vermögensabgaben im Plural spricht und damit deutlich macht, dass sie nicht eine einzigartige Situation, sondern eine Mehrzahl von Situationen für möglich hält, die durch einen außerordentlichen Finanzbedarf des Staates gekennzeichnet sind.

Dies korrespondiert auch mit den spärlichen Hinweisen in den Materialien zur Entstehungsgeschichte des ursprünglichen Wortlauts von Art. 106 GG. Dort wird an einer Stelle erwähnt, dass es notwendig sein könnte, besondere Abgaben bei *Notständen* vorzusehen.

Vgl. oben Abschnitt I.4.a.cc.

Dabei handelt es sich offenkundig um finanzverfassungsrechtlich relevante Notstände. Solche Notstände liegen demnach vor, wenn der Staat einen außerordentlichen Finanzbedarf nicht durch das Aufkommen der regelmäßigen Steuern befriedigen kann, sondern einmalig bestehende Vermögen belasten muss.

Ursache eines solchen außerordentlichen Finanzbedarfs des Staates muss keineswegs ein verlorener Krieg sein. Vielmehr war den Mitgliedern des Parlamentarischen Rates der Gedanke völlig fremd, dass Deutschland noch einmal in einen Krieg verwickelt werden und in dessen Folge in Finanznot kommen könnte. Zu denken ist vielmehr an andere Notsituationen, wie etwa Naturkatastrophen oder Finanz- oder Wirtschaftskrisen. In diesem Sinne beschreibt *Bach* zutreffend die Voraussetzungen der Erhebung einmaliger Vermögensabgaben:

„Einmalige außerordentliche Vermögensabgaben zielen explizit auf eine Abschöpfung oder Umverteilung des vorhandenen Vermögensbestands ab. Anlass sind fiskalische Notsituationen oder der Ausgleich großer Belastungen von Teilen der Bevölkerung, etwa nach Kriegen, Naturkatastrophen oder gravierenden Wirtschaftskrisen.“

Stefan *Bach*, Lastenausgleich aus heutiger Sicht: Renaissance der allgemeinen Vermögensbesteuerung?, in: Vierteljahreshefte zur Wirtschaftsforschung 04/2011, S. 123-146, hier S. 127:

4. Entstehungsgeschichte

a. Entstehung der ursprünglichen Fassungen von Art. 105 und Art. 106 Abs. 1 GG

Während den Diskussionen im Verfassungskonvent von Herrenchiemsee und im Parlamentarischen Rat war der Lastenausgleich im Vergleich mit anderen Bestimmungen über das Finanzwesen kaum umstritten. Die Gesetzgebungskompetenz sollte beim Bund liegen und das Geld dem Bund zufließen. Auf eine explizite Erwähnung des Lastenausgleichs im Grundgesetz wurde verzichtet, da er durch den Begriff der Vermögensteuern

Vgl. die Entstehungsgeschichte von Art. 105 GG.

bzw. der Vermögensabgaben

Vgl. die Entstehungsgeschichte von Art. 106 GG.

abgedeckt sei. Man beschränkte die einmaligen Vermögensabgaben bewusst nicht auf den Ausgleich von durch den Krieg bedingten Lasten, sondern begnügte sich mit dem allgemeinen Hinweis auf „besondere Abgaben bei Notständen“. Aus dem Wortlaut des 1949 verabschiedeten Art. 106 Abs. 1 GG ergibt sich, dass eine solche Vermögensabgabe einem einmaligen Zweck zu dienen hat. Im Unterschied zu der regelmäßig zu erhebenden Vermögensteuer, deren Ertrag den Ländern zufließt, sollte dem Bund mit der Vermögensabgabe ein eigenes Finanzierungsinstrument zur Verfügung gestellt werden, mit dem er einen einmaligen Finanzbedarf decken können sollte, der aus dem regelmäßigen Steueraufkommen nicht gedeckt werden kann und in diesem Sinne außerordentlich ist.

b. Entstehung der Neufassung aufgrund des 6. Änderungsgesetzes (Finanzverfassungsgesetz) vom 23. Dezember 1955

Den Materialien zur Neufassung von Art. 106 Abs. 1 GG sind keine spezifischen, ausformulierten Voraussetzungen für die Erhebung einmaliger Vermögensabgaben zu entnehmen. Während den Beratungen standen auch Entwürfe zur Debatte, in denen die einmaligen Vermögensabgaben und die Lastenausgleichsabgaben zusammen mit weiteren Steuern in demselben Absatz aufgezählt wurden. Letztlich optierte man für eine Fassung, in welcher die einmaligen Vermögensabgaben und die Lastenausgleichsabgaben zusammen in einer separaten Nummer stehen. Wie bereits ausgeführt

Vgl. oben Nr. 3.

legt dies den Schluss nahe, dass wie bei den Ausgleichsabgaben für den Lastenausgleich ein außerordentlicher Finanzbedarf des Staates gedeckt werden soll.

5. Zwischenergebnis

Die einmalige Vermögensabgabe i.S. von Art. 106 Abs. 1 Nr. 5 GG ist eine *Steuer*. Es muss sich folglich um Geldleistungen handeln, die nicht eine Gegenleistung für eine besondere

Leistung darstellen und von einem öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen zur Erzielung von Einnahmen allen auferlegt werden, bei denen der Tatbestand zutrifft, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft; die Erzielung von Einnahmen kann ein Nebenzweck sein. Nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts knüpft der verfassungsrechtliche Steuerbegriff mit dem verfassungsrechtlichen an den einfachgesetzlichen Steuerbegriff an, wie er in § 3 Abs. 1 AO legal definiert ist. Allerdings sind beide Rechtsbegriffe nicht identisch. Vielmehr ist der verfassungsrechtliche Steuerbegriff „im Funktionszusammenhang der bundesstaatlichen Finanzverfassung“ auszulegen.

BVerfGE 67, 256 (282); st. Rspr.

Aus dieser Modifikation des gesetzlichen Steuerbegriffs im verfassungsrechtlichen Zusammenhang ergibt sich im vorliegenden Zusammenhang, dass zwischen der Vermögensteuer, deren Ertrag gemäß Art. 106 Abs. 2 Nr. 1 GG den Ländern zusteht, und den einmaligen Vermögensabgaben, deren Aufkommen gemäß Art. 106 Abs. 1 Nr. 5 GG in den Bundeshaushalt fließt, rechtliche Unterschiede bestehen müssen, die beide Steuern unterscheidbar machen. Diese Unterschiede bestehen darin, dass mit der Vermögensteuer der regelmäßige, ordentliche Finanzbedarf der Länder gedeckt werden soll. Demgegenüber sollen es einmalige Vermögensabgaben dem Bund ermöglichen, einen situationsbezogenen außerordentlichen Finanzbedarf des Bundes zu befriedigen. Damit sind Finanzbedarfe des Bundes, die sich nicht aus einer besonderen Situation ergeben, nicht geeignet, die Erhebung einer Vermögensabgabe zu rechtfertigen. Andererseits ergibt sich aus der Finanzverfassung keine Beschränkung der tatsächlichen Ursachen für den außerordentlichen Finanzbedarf des Bundes. Die Finanzverfassung regelt die Befriedigung von Finanzbedarfen und verhält sich nicht dazu, wie tatsächliche Umstände beschaffen sein müssen, die den Finanzbedarf verursacht haben.

Einmalige Vermögensabgaben sind zudem von den so genannten Sonderabgaben zu unterscheiden. Bei Sonderabgaben handelt es sich zwar ebenfalls um Abgaben, denen keine zurechenbare Gegenleistung gegenübersteht. Sie werden aber im Unterschied zu Steuern nicht von der Gesamtheit der Steuerbürger, sondern nur von bestimmten Gruppen erhoben und sind gruppennützig zu verwenden, dürfen also nicht zur Finanzierung allgemeiner Staatsaufgaben eingesetzt werden.

Birk, Dieter, Steuerrecht, 14. Auflage 2011, Rn. 116 und 121; *Lang*, Joachim, in: *Tipke*, Klaus/Lang, Joachim, Steuerrecht, 20. Auflage, § 3, Rz. 13ff. und 24; *Musil*,

Andreas: Steuerbegriff und Non-Affektationsprinzip, in: Deutsches Verwaltungsblatt 24/2007, S. 1526-1532.

Schon der Wortlaut der Verfassung zeigt, dass es sich um eine *einmalige* Abgabe handeln muss. Wie das Beispiel der Ausgleichsabgaben zeigt, kann eine einmalige Vermögensabgabe auch entsprechend dem Vorgehen beim Lastenausgleich über mehrere Jahre in Teilbeträgen erhoben werden kann, wobei der Gesamtbetrag einmalig festgelegt oder der Abgabensatz einmalig angewendet wird.

So auch *Schemmel a.a.O.*, S. 13 und im Ergebnis auch *Kirchhof a.a.O.*, S. 194.

Will man dem erwähnten obiter dictum des Bundesverfassungsgerichts folgen, das allerdings für den Gesetzgeber nicht bindend ist,

Siehe oben Abschnitt Nr. 2.

müssen „*besondere Voraussetzungen*“ wie etwa eine „staatliche Ausnahmelage“ vorliegen, wenn mit der Vermögensteuer in die *Vermögenssubstanz* eingegriffen wird, die Steuer also nicht aus den zu erwartenden üblichen Vermögenserträgen bezahlt werden kann. Die vom Bundesverfassungsgericht in seinem obiter dictum erwähnten „*besonderen Voraussetzungen*“, die den Eingriff in die Vermögenssubstanz rechtfertigen sollen, zählen folglich nicht zu den Voraussetzungen, unter denen eine einmalige Vermögensabgabe erhoben werden darf. Sie beziehen sich nur den speziellen Fall der Belastung der Vermögenssubstanz durch die regelmäßig erhebbare Vermögensteuer.

Weitere Voraussetzungen für die Erhebung einmaliger Vermögensabgaben, wie sie etwa *Schemmel* oder *Kirchhof* postulieren, sind weder durch die Entstehungsgeschichte noch durch den Wortlaut oder die Systematik von Art. 106 Abs. 1 Nr. 5 GG zu stützen. Entscheidend ist vielmehr nur ein außerordentlicher Finanzbedarf des Bundes, der durch einmalige Vermögensabgaben gedeckt werden soll.

C Konkrete Anforderungen an eine einmalige Vermögensabgabe

I. Finanzkrise als Ausgangslage für die Erhebung von Vermögensabgaben

Wie dargelegt

Vgl. oben Abschnitt B.II.3.b.

darf der Bund einmalige Vermögensabgaben nicht zur Deckung seines regulären Finanzbedarfs erheben, sondern nur um einen *außerordentlichen Finanzbedarf* mit einer einmaligen Abgabe zu decken.

Ein in diesem Sinne außerordentlicher Finanzbedarf kann sich aus der Notwendigkeit ergeben, die erforderlichen Finanzmittel zur Bewältigung einer Finanzkrise zu beschaffen. Dabei kann es sich um Geld handeln, das zur Vermeidung der Erhöhung der Staatsschulden als Folge der Finanzierung der Rettung von Banken oder anderer Staaten oder zur Rückführung aus diesem Grund bereits aufgenommener Kredite benötigt wird. Der Ertrag einer einmaligen Vermögensabgabe kann auch zur Absicherung der Risiken aus vom Bund übernommenen Garantien und Gewährleistungen für fremde Schulden benötigt werden. Alle drei Finanzierungsbedarfe begründen einen außerordentlichen Finanzbedarf, der sich vom regulären Finanzbedarf des Bundes unterscheidet und deshalb die Erhebung einer einmaligen Vermögensabgabe rechtfertigt.

Wenn *Gregor Kirchhof* demgegenüber bezweifelt, dass die Finanz- und Bankenkrise die Voraussetzungen erfüllt, unter denen der Bund einmalige Vermögensabgaben erheben darf, so vermag das nicht zu überzeugen. Nach *Kirchhof* soll insbesondere fraglich sein, ob die Finanz- und Bankenkrise zu einer einzigartigen Finanzlast führt. Letztlich lässt *Kirchhof* die Frage denn auch offen. Wenn das Parlament sich auf Art. 106 Abs. 1 Nr. 5 GG stützen wolle, so müsse es darlegen, dass die entsprechenden Voraussetzungen erfüllt seien. Im Rahmen eines Rechtsstreits könne das Bundesverfassungsgericht die entsprechenden Ausführungen prüfen.

Kirchhof a.a.O., S. 194; ähnlich wohl auch *Merati-Kashani* a.a.O., S. 11, wenn sie im Jahr 2008 generell festhält: „Ob eine einmalige Vermögensabgabe rechtfertigende Ausnahmesituation unter den gegenwärtig herrschenden Verhältnissen angenommen werden kann, mag bezweifelt werden.“

Dagegen ist nichts einzuwenden. Selbstverständlich kann und muss das Bundesverfassungsgericht prüfen, ob die Voraussetzungen des Art. 106 Abs. 1 Nr. 5 GG vorliegen, wenn ihm diese Frage vorgelegt wird. Das Gericht muss dann feststellen, ob der sich aus der gegenwärtigen Banken- und Finanzkrise ergebende Finanzbedarf außerordentlich ist. Da der verfassungsändernde Gesetzgeber bei der Einführung von Art. 115 Abs. 1 Satz 6 GG selbst erklärt hat, dass es sich bei der Finanzkrise um eine außergewöhnliche Notsituation handelt, die sich der Kontrolle des Staates entzieht,

BT-Drs. 16/12410, S. 11.

steht zu erwarten, dass das Gericht die Qualifizierung des aus der Krise erwachsenden Finanzbedarfs als außerordentlich durch den Gesetzgeber nicht beanstanden würde.

II. Zusammenspiel Vermögensabgabe und Vermögensteuer

Vermögensteuer und Vermögensabgabe können grundsätzlich gleichzeitig erhoben werden. Wichtig dabei ist allerdings, dass die Vermögensabgabe so ausgestaltet sein muss, dass es sich nicht um eine verdeckte Vermögensteuer handelt, deren Ertrag den Ländern zusteht. Eine allgemeine Vermögensabgabe kann gleichzeitig mit einer etwaigen Wiedereinführung der Vermögensteuer oder auch im Nachgang zu einer Wiedereinführung der Vermögensteuer beschlossen werden. Berücksichtigt werden muss nur, dass es sich um zwei unterschiedliche Steuern handelt. Deshalb darf keine Vermischung stattfinden. Im Wesentlichen unterscheiden sich die beiden Instrumente wie folgt: Während die Vermögensteuer regelmäßig ohne weitere Voraussetzungen zu Gunsten der Länderhaushalte erhoben werden darf, ist es dem Bund nur bei einem außerordentlichen Finanzbedarf gestattet, zu dessen Befriedigung auf einmalige Vermögensabgaben zurückzugreifen.

III. Eingriff in die Vermögenssubstanz

Wie die Ausgleichsabgaben zur Durchführung des Lastenausgleichs sind auch allgemeine Vermögensabgaben typischerweise durch den Zugriff auf die Vermögenssubstanz gekennzeichnet. Regelmäßig erlaubt nur die Belastung der Vermögenssubstanz die Befriedigung des außerordentlichen Finanzbedarfs, der Voraussetzung einer allgemeinen Vermögensabgabe ist. So betrug die zur Durchführung des Lastenausgleichs erhobene Vermögensabgabe gemäß

§ 31 Satz 1 des Lastenausgleichsgesetzes „einheitlich 50 vom Hundert des abgabepflichtigen Vermögens“.

Gesetz über den Lastenausgleich vom 14. August 1951, BGBl. 1952 I S. 445.

In seiner Vermögensteuer-Entscheidung vom 22. Juni 1995 hat das Bundesverfassungsgericht in einem obiter dictum erwähnt, dass unter besonderen Voraussetzungen, etwa in staatlichen Ausnahmelagen, die Verfassung einen Zugriff auf die Vermögenssubstanz erlaube. Dieses obiter dictum bezieht sich nicht auf die Erhebung einer allgemeinen Vermögensabgabe, sondern ist im Rahmen der Erörterung der „verfassungsrechtlichen Schranken der Besteuerung des Vermögens durch Einkommen- und Vermögensteuer“ gefallen.

BVerfGE 93, 121 (136).

Es liegt auf der Hand, dass der Zugriff der jährlich wiederkehrenden Vermögensteuer auf die Substanz des ruhenden Vermögens verfassungsrechtlich stärker beschränkt ist als der Zugriff durch eine einmalige Vermögensabgabe. Ein jährlicher Zugriff auf die Vermögenssubstanz durch die Vermögensteuer belastet das Vermögen auf die Dauer erheblich stärker als eine einmalige Vermögensabgabe, die bei einem außerordentlichen Finanzbedarf erhoben werden darf.

Auch wenn eine einmalige Vermögensabgabe eine solche Höhe hat, dass sie nur aus der Vermögenssubstanz bezahlt werden kann, ist der Gesetzgeber an die Äußerung des Bundesverfassungsgerichts zu den verfassungsrechtlichen Schranken für die Erhebung der Vermögensteuer im Übrigen deshalb nicht gebunden, weil es sich nicht um die Entscheidung tragende Gründe handelt, auf welche die Bindungswirkung der Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts für die Verfassungsorgane von Bund und Ländern beschränkt ist.

Dazu BVerfGE 96, 375 (404); 104, 151 (197); st. Rspr.

Unabhängig davon dürfte angesichts der Qualifizierung der Finanzkrise durch den verfassungsändernden Gesetzgeber als außergewöhnliche Notsituation, die sich der Kontrolle des Staates im Sinne von Art. 115 Abs. 1 Satz 6 GG entzieht, die in dem obiter dictum genannte Voraussetzung erfüllt sein, wenn gegenwärtig eine einmalige Vermögensabgabe zur Befriedigung des aus der Finanz- und Bankenkrise folgenden außerordentlichen Finanzbedarfs erhoben würde.. Es wäre widersprüchlich, wenn der Finanzbedarf des Bundes als Folge der Fi-

nanzkrise den Bund zwar berechtigte, über die Grenzen der so genannten Schuldenbremse hinaus Kredite aufzunehmen, wenn ihm aber nicht erlaubt wäre, durch die Erhebung einer einmaligen Vermögensabgabe seine Staatsverschuldung wieder zu senken.

Zum Einsatz einer allgemeinen Vermögensabgabe zur Verhinderung eines Staatsbankrotts vgl. *Jahndorf*: Grundlagen der Staatsfinanzierung durch Kredite und alternative Finanzierungsformen im Finanzverfassungs- und Europarecht, 2003, S. 11: „Dabei kommt es nicht darauf an, ob die staatliche Finanznot durch Kriegsfolgen oder schlichte übermäßige Kreditinanspruchnahme in Friedenszeiten verursacht ist. Ein Staatsbankrott ist eine Ausnahmelage, in der der Staat auf das Eigentum der Bürger zugreifen muss. Der Vorbehalt des Möglichen versagt hier den Grundrechten, Schutzwirkung zu entfalten.“

IV. Konkrete Ausgestaltung einer Vermögensabgabe

Zur konkreten Ausgestaltung einer einmaligen Vermögensabgabe können im Rahmen des vorliegenden Gutachtens lediglich einzelne, nicht abschließende Ausführungen gemacht werden.

Grundsätzlich ist klar, dass die Einführung einer einmaligen Vermögensabgabe die Erfassung und Bewertung von Vermögenswerten voraus setzt. Entsprechende Vorschläge finden sich u.a. in der jüngsten Auseinandersetzung um die Wiedereinführung der Vermögensteuer resp. die Einführung einer Vermögensabgabe.

Vgl. bspw. *Bach*, Stefan: Lastenausgleich aus heutiger Sicht: Renaissance der allgemeinen Vermögensbesteuerung?, in: Vierteljahreshefte zur Wirtschaftsforschung 04/2011, S. 123-146, hier S. 129ff.; *Schratzenstaller*, Margrit: Vermögensbesteuerung – Chancen, Risiken und Gestaltungsmöglichkeiten. Expertise im Auftrag der Abteilung Wirtschafts- und Sozialpolitik der Friedrich-Ebert-Stiftung, WISO-Diskurs. <http://library.fes.de/pdf-files/wiso/07994.pdf> [abgerufen am 28.05.2012]; zu den ökonomischen Auswirkungen einer Vermögensabgabe *Spengel*, Christoph/*Zinn*, Benedikt: Vermögensabgaben aus ökonomischer Sicht, in: Steuer und Wirtschaft 88 (2011), S. 173-188.

Eine ***Steuerpflicht juristischer Personen*** stößt aus verfassungsrechtlicher Sicht auf keine Bedenken. Dem Grundgesetz lassen sich keine Anhaltspunkte dafür entnehmen, warum eine Vermögensabgabe anders als die Vermögensteuer nur natürliche Personen belasten sollte. So waren auch im Rahmen des Lastenausgleichs von 1952 juristische Personen gesondert steuerpflichtig.

Siehe § 16 Abs. 1 Nr. 2 Lastenausgleichsgesetz.

Solange das Vermögensteuergesetz angewandt wurde, mussten gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 2 Vermögensteuergesetz (VStG) selbstverständlich auch juristische Personen Vermögensteuer zahlen. Würde man juristische Personen von der Pflicht zur Zahlung einer allgemeinen Vermögensabgabe ausnehmen, ergäben sich vielfältige Anreize zur Steuergestaltung durch die Übertragung von Vermögenswerten natürlicher auf juristische Personen, die im Ergebnis zu einem Verstoß gegen das Prinzip der Leistungsfähigkeit führen würden.

Der Vorschlag von Bündnis 90/Die Grünen (sog. „Grüne Vermögensabgabe“) bezieht sich allein auf die Erhebung von Abgaben von natürlichen Personen, die am 1. Januar 2010 ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in Deutschland haben und zu diesem Zeitpunkt über ein Vermögen von über einer Mio. Euro verfügen. Juristische Personen („Betriebe“) sind von der Abgabepflicht nicht umfasst, sondern nur die Anteilseigner, die natürliche Personen sind.

Vgl. zur Grünen Vermögensabgabe *Bach, Stefan/Beznoska, Martin/Steiner, Viktor: Aufkommens- und Verteilungswirkungen einer Grünen Vermögensabgabe. DIW Berlin; Politikberatung kompakt 59 (2010), http://www.diw.de/documents/publikationen/73/diw_01.c.366543.de/diwkompakt_2010-059.pdf [abgerufen am 28.05.2012]; Paus, Lisa/Trittin, Jürgen/Künast, Renate et. al.: Die grüne Vermögensabgabe, Autorenpapier vom 14.01.2011. <http://www.gruene-bundestag.de/themen/finanzen/die-gruene-vermoegensabgabe.html> [abgerufen am 28.05.2012]; Bundestagsfraktion Bündnis 90/Die Grünen: Eckpunkte einer Grünen Vermögensabgabe, März 2010. http://www.gruene-bundestag.de/fileadmin/media/gruenebundestag_de/themen_az/steuern/eckpunkte_einer_gruenen_vermoegensabgabe.pdf [abgerufen am 28.05.2012].*

Da die Vermögensabgabe eine **Steuer** ist, muss es sich dabei grundsätzlich um eine **Geldleistung** handeln

Vgl. die Definition oben B.II.5.

Was die Problematik der **Belastung im Ausland liegenden Vermögens** deutscher Steuerpflichtiger angeht, so ist Deutschland rechtlich nicht gehindert, das ausländische Vermögen von Personen, die in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtig sind, auf der ganzen Welt zu besteuern. So erstreckte § 1 Abs. 3 VStG die unbeschränkte Vermögensteuerpflicht auf das Gesamtvermögen. Nur beschränkt Vermögensteuerpflichtige, die als natürliche Personen im Inland weder einen Wohnsitz im Sinne von § 8 Abgabenordnung (AO) noch einen gewöhnlichen Aufenthalt im Sinne von § 9 AO hatten, sowie Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die im Inland weder ihre Geschäftsleitung noch ihren Sitz haben,

waren gemäß § 2 Abs. 1 und 2 VStG nur mit ihrem Inlandsvermögen steuerpflichtig. §§ 11 und 12 VStG sahen für ausländisches Vermögen unbeschränkt Steuerpflichtiger allerdings wahlweise die Anrechnung ausländischer Steuern oder eine Steuerermäßigung vor.

Insoweit gilt im Vermögensteuerrecht nichts anderes als im Einkommensteuerrecht. Dort orientiert sich die deutsche Steuergesetzgebung ebenfalls am Welteinkommensprinzip für unbeschränkt Steuerpflichtige. Zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung durch Deutschland und den ausländischen Staat, in dem das Vermögen belegen ist, können Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen werden, in denen regelmäßig eine Anrechnung der im Ausland gezahlten Steuer oder sogar eine Freistellung von der deutschen Steuerpflicht nach Zahlung einer Steuer auf den gleichen Steuergegenstand in Deutschland vorgesehen wird. Nach dem geltenden Außensteuerrecht kann Deutschland auch nach der Verlagerung des Wohnsitzes oder des ständigen Aufenthalts des Steuerpflichtigen ins Ausland für bis zu zehn Jahre die Pflicht zur Zahlung deutscher Einkommensteuer aufrechterhalten (§ 2 Außensteuergesetz). Eine entsprechende Regelung könnte für einmalige Vermögensabgaben eingeführt werden. Sie wäre ein erhebliches Hindernis für Steuergestaltungen mit dem Ziel, die Zahlung einer einmaligen Vermögensabgabe in Deutschland durch eine Verlagerung des Wohnsitzes ins Ausland zu vermeiden.

Eine *progressive Steuersatzgestaltung* in Bezug auf besonders große Vermögen ist ebenso zulässig wie an der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ausgerichtete Freibeträge, die sicherstellen, dass nur Steuerpflichtige eine allgemeine Vermögensabgabe zahlen müssen, deren Vermögen eine Größe erreicht, die Grundlage einer vermögensbezogenen besonderen wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ist. Die Steuerprogression führte zwar zu einer überproportional steigenden steuerlichen Belastung bei wachsendem Vermögen und damit zu einer relativ stärkeren Belastung größerer Vermögen. So sieht etwa auch die Grüne Vermögensabgabe eine Differenzierung der Besteuerung nach der Höhe des Vermögens vor. Es sollen nur Vermögen, die am 1. Januar 2010 nach Abzug der darauf lastenden Verbindlichkeiten einen Wert von über 1 Mio. Euro haben, belastet werden. Für Kinder und Betriebe werden Freibeträge gewährt.

Sowohl die Grüne Vermögensabgabe als auch eine progressive Steuersatzgestaltung führen zu einer Differenzierung der Steuerbelastung nach der Höhe des Vermögens. Das ist mit dem Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG grundsätzlich vereinbar. Er verpflichtet den Gesetzge-

ber, wesentlich Gleiches gleich und wesentlich Ungleiches ungleich zu behandeln. Die verfassungsrechtlich geforderte Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit gibt nicht vor, jedes Vermögen zu besteuern bzw. jedes Vermögen mit dem gleichen Steuersatz zu besteuern. Die Grundformel lautet vielmehr: Steuerpflichtige mit gleicher Leistungsfähigkeit müssen gleich, Steuerpflichtige mit unterschiedlicher Leistungsfähigkeit entsprechend unterschiedlich besteuert werden (horizontale und vertikale Steuergleichheit).

BVerfGE 122, 210 (230 f.); 116, 164 (180 f.); jeweils m.w.N.; vgl. zur Beurteilung der Grünen Vermögensabgabe Gregor *Kirchhof* a.a.O., S. 197; eine kritische Auseinandersetzung mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip bei *Lang*, Joachim, in: Tipke, Klaus/Lang, Joachim, Steuerrecht, 20. Auflage, § 4, Rz. 81ff. und *Birk*, Dieter: Das Ungerechte an der Steuergerechtigkeit, in: Steuer und Wirtschaft 88 (2011), S. 354-364, hier: S. 357.

D Ergebnis

Damit können die eingangs gestellten Fragen wie folgt beantwortet werden:

1. Voraussetzungen einer Vermögensabgabe

- Die Finanzkrise und die angestrebte Reduzierung des Schuldenstandes, der als Folge der Bankenrettung und der Finanzkrise zuletzt sprunghaft angestiegen ist, sind eine hinreichende Begründung für die Einführung einer einmaligen Vermögensabgabe. Die Finanzkrise und der durch sie verursachte erhebliche Anstieg der Staatsverschuldung begründen einen außerordentlichen Finanzierungsbedarf des Bundes, der nicht aus den regelmäßigen Einnahmen befriedigt werden kann. Bei der Finanzkrise handelt es sich im Übrigen auch um einen Notstand im Sinne des obiter dictums des Bundesverfassungsgerichts in seiner Vermögensteuerentscheidung. Das erhellt nicht zuletzt daraus, dass der verfassungsändernde Gesetzgeber selbst die Finanzkrise als Notstand im Sinne der Regelung der Schuldenbremse in Art. 115 Abs. 1 Satz 6 GG qualifiziert hat. Ein Grund für eine unterschiedliche Bewertung der Finanzkrise in Bezug auf Art. 106 Abs. 1 Nr. 5 GG und 115 Abs. 1 Satz 6 GG, die beide Bestandteil der einheitlichen Finanzverfassung des Grundgesetzes sind, ist nicht ersichtlich.
- Die außergewöhnlichen Umstände, welche die Erhebung einer einmaligen Vermögensabgabe rechtfertigen, bestehen in einem außerordentlichen Finanzbedarf des Bundes, ohne dass es in dem finanzverfassungsrechtlichen Zusammenhang des Art. 106 Abs. 1 Nr. 5 GG auf die Ursachen für den außerordentlichen Finanzbedarf ankäme. Während die Vermögensteuer zu Deckung des regulären Finanzbedarfs der Länder re-

regelmäßig und dauerhaft erhoben werden darf, darf der Bund eine einmalige Vermögensabgabe nicht regelmäßig und dauerhaft, sondern nur anlassbezogen zur Deckung eines außerordentlichen Finanzbedarfs einsetzen darf. Durch diese Voraussetzung lassen sich die den Ländern zustehende Vermögensteuer und die in den Bundeshaushalt fließenden Vermögensabgaben begrifflich unterscheiden. So wird die Funktion der bundesstaatlichen Finanzverfassung gesichert, Bund und Ländern einen angemessenen Anteil am gesamten Finanzaufkommen des Staates zu sichern.

- Die Erhebung einer einmaligen Vermögensabgabe lässt sich mit den Erfordernissen der gerechten Finanzierung einer Energiewende rechtfertigen, da die Energiewende einen einmaligen außerordentlichen Finanzbedarf des Bundes zur Finanzierung der Kosten der Umstellung der Energieversorgung verursacht.
- Die Bekämpfung des Klimawandels erfüllt dagegen nicht die Voraussetzung eines einmaligen außerordentlichen Finanzbedarfs des Bundes, weil es sich um eine Daueraufgabe handelt, die aus den regulären Steuererträgen finanziert werden muss, die allerdings ohne weiteres auch aus dem Aufkommen einer Vermögensteuer fließen können.
- Aus den historischen Erfahrungen mit dem Lastenausgleich nach dem zweiten Weltkrieg lässt sich die Lehre ziehen, dass einmalige Vermögensabgaben nur zur Finanzierung eines außerordentlichen Finanzbedarfs des Bundes eingesetzt werden dürfen, während der reguläre Finanzbedarf auch aus dem regulären Steueraufkommen gedeckt werden muss. Zudem zeigt das Beispiel der Ausgleichsaufgaben zum Lastenausgleich, dass einmalige Vermögensabgaben zwar aus einem einmal festgelegten Betrag bestehen müssen, dass diese Steuerschuld aber in Teilbeträgen über einen längeren Zeitraum erbracht werden kann.

2. Zusammenspiel Vermögensabgabe und Vermögensteuer

- Die Erhebung einer einmaligen Vermögensabgabe ist ergänzend oder im Vorlauf zur Erhebung einer dauerhaften Vermögensteuer zulässig, solange sie zur Deckung eines außerordentlichen Finanzbedarfs des Bundes dient.
- Die gleichzeitige Erhebung einer Vermögensteuer und einer einmaligen Vermögensabgabe hat insoweit Auswirkungen auf die Höhe und Gestaltung der Steuer bzw. der Abgabe, dass beide Steuern zusammen genommen die aus dem besteuerten Vermögen er-

wachsende wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen nicht übersteigen dürfen.

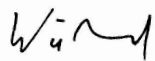
3. Eingriff in die Vermögenssubstanz

- Durch die Erhebung einer Vermögensabgabe und/oder einer Vermögensteuer darf auch Vermögenssubstanz umverteilt werden. Ein Zugriff auf die Vermögenssubstanz durch die Vermögensteuer ist nach dem erwähnten obiter dictum des Bundesverfassungsgerichts „unter besonderen Voraussetzungen, etwa in staatlichen Ausnahmefällen“ verfassungsgemäß. Unabhängig davon, dass das obiter dictum den Gesetzgeber nicht bindet und auch nicht begründet worden ist, ist davon auszugehen, dass auch Eingriffe in die Vermögenssubstanz nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen zu bemessen sind. Je größer ein Vermögen ist, desto größer ist die daraus erwachsende wirtschaftliche Leistungsfähigkeit und desto eher sind Eingriffe in die Vermögenssubstanz zulässig.

4. Konkrete Ausgestaltung einer Vermögensabgabe

- Die Belastung von Betriebsvermögen ist zulässig und richtet sich nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Unternehmens. Wie die Vermögensteuer können von Verfassungen wegen auch einmalige Vermögensabgaben Unternehmensvermögen belasten.
- Auch die Belastung juristischer Personen, insbesondere von Kapitalgesellschaften, ist an deren wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit auszurichten. Diese Leistungsfähigkeit nimmt mit der Größe des Unternehmensvermögens zu.
- Wenn eine substanzielle Vermögensumverteilung an den Staat geregelt würde, könnte es sich anbieten, zwar eine Geldleistung zu fordern, aber ebenso wie das schon gegenwärtig in § 224a AO bei der Erbschaft- und Vermögensteuer für Kunstgegenstände vorgesehen ist, die Möglichkeit des Abschlusses eines öffentlich-rechtlichen Vertrages vorzusehen, durch den an Zahlungs statt das Eigentum an Vermögensgegenständen dem Bund übertragen wird. So könnte eine Überforderung der Liquidität oder ein Verkaufsdruck mit der Folge sinkender Preise und schlechter Erlöse vermieden werden.

- Die Belastung im Ausland liegenden Vermögens deutscher Steuerpflichtiger könnte durch die Vereinbarung von Informationspflichten in Doppelbesteuerungsabkommen gewährleistet werden
- Eine progressive Steuersatzgestaltung in Bezug auf besonders große Vermögen wäre nach Maßgabe der sich aus dem Vermögen ergebenden wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit möglich.



(Wieland)