

Ministerium für Verkehr Baden-Württemberg

15. April 2021

Gutachten

Zulässigkeit von
Arbeitgeberabgabe und
„Parkplatzsteuer“

Gliederung

A. Ausgangslage	4
I. Arbeitgeberabgabe	5
II. Parkplatzsteuer	5
B. Zusammenfassung der wesentlichen Ergebnisse	6
C. Rechtliche Würdigung	7
I. Finanzverfassungsrechtliche Einordnung	7
1. Finanzverfassungsrechtliche Vorgaben	7
a) Steuer	8
b) Nicht-steuerliche Abgabe	10
aa) Gebühren.....	11
bb) Beitrag	13
cc) Sonderabgaben	14
2. Einordnung der Instrumentarien	18
a) Arbeitgeberabgabe.....	18
aa) Keine Einordnung als Steuer	18
bb) Keine Einordnung als Gebühr	21
cc) Einordnung als Beitrag	21
dd) Keine Einordnung als Sonderabgabe	24
ee) Zusammenfassung	25
b) Parkplatzsteuer	25
aa) Einordnung als Steuer	25
bb) Keine Einordnung als Gebühr	27
cc) Keine Einordnung als Beitrag	28
dd) Einordnung als Sonderabgabe	28
ee) Zusammenfassung	32

II. Ausgestaltung	32
1. Ausgestaltung der Arbeitgeberabgabe	32
a) Gesetzgebungskompetenz für Arbeitgeberabgabe als Beitrag	32
aa) Art. 73 Abs. 1 Nr. 6a GG	33
bb) Art. 74 Abs. 1 Nr. 23 GG	33
cc) Art. 74 Abs. 1 Nr. 12 GG	34
dd) Art. 74 Abs. 1 Nr. 11 GG	35
ee) ungeschriebene Gesetzgebungskompetenzen	39
ff) Ergebnis	40
b) Finanzverfassungsrechtliche Vorgaben - Leitplanken	40
aa) Kreis der Beitragspflichtigen	41
bb) Beitragshöhe - Bemessungsprinzipien	42
cc) Gleichheitsgrundsatz	46
c) Ausgestaltung	46
aa) Differenzierung nach bestimmten betrieblichen Kennzahlen	46
bb) Differenzierung nach Unternehmensgröße	47
cc) Berücksichtigung von Menschen mit Behinderungen	47
dd) ÖPNV - Erschließung	49
ee) Zwischenergebnis	50
2. Ausgestaltung der Parkplatzsteuer	51
a) Gesetzgebungskompetenz	51
aa) Aufwandsteuer	52
bb) Gleichartigkeit mit bundesgesetzlich geregelten Steuern	53
cc) Örtlichkeit	54
dd) Zwischenergebnis	55
b) Finanzverfassungsrechtliche Vorgaben - Leitplanken	55
aa) Allgemeiner Gleichheitssatz	55
bb) Verbot der erdrosselnden Wirkung	56
cc) Widerspruchsfreiheit der Rechtsordnung	57

c) Ausgestaltung 58

A. Ausgangslage

Im Koalitionsvertrag bekennt sich das Land Baden-Württemberg zu einer Stärkung des ÖPNV in Stadt und Land. Der kommunale ÖPNV ist demnach für eine nachhaltige Verkehrsentwicklung und zur Umsetzung eines verlässlichen Mobilitätsangebots mit Bahnen und Bussen von großer Bedeutung. Der ÖPNV ist seit Jahren strukturell unterfinanziert und muss künftig erhebliche Mittel aufwenden, um die Substanz und das Angebot im ÖPNV zu erhalten und zu verbessern. Um dieser Zukunftsaufgabe zu begegnen, muss das Land frühzeitig mögliche Finanzierungsoptionen im ÖPNV unter Berücksichtigung der ökologischen und sozialen Lenkungswirkung aufzeigen.

Eine nachhaltige Finanzierung des ÖPNV ist angesichts knapper öffentlicher Haushaltsmittel zunehmend schwieriger zu realisieren. Insbesondere die Finanzierung der ÖPNV-Betriebskosten ist vielerorts unzureichend gesichert. Gleichzeitig nehmen die Anforderungen an den Betrieb des ÖPNV zu. Damit die Klimaschutz-, Luftreinhalte- und Lärmschutzziele des Landes und des Bundes erreicht werden, muss der Anteil des Umweltverbunds am Modal-Split gesteigert werden. Konkret bedeutet dies, dass durch eine Attraktivitätssteigerung des Nahverkehrs Anreize zum Umstieg vom PKW auf Bus und Bahn geschaffen werden sollen.

Aus diesem Grund besteht die Notwendigkeit, weitere Instrumente zur nachhaltigen Finanzierung des ÖPNV zu implementieren.

Das Verkehrsministerium hat daher Anfang 2017 eine Grundlagenuntersuchung „Instrumente zur Drittnutzerfinanzierung für den ÖPNV in Baden-Württemberg“ veröffentlicht, die konzeptionell-theoretische Aspekte für ca. 20 denkbare Instrumente systematisch betrachtet. Ein Effekt der Instrumente kann darin bestehen, die zahlenden Akteure zur Nutzung des ÖPNV (bspw. für ein bestimmtes Gebiet) zu berechtigen, in dem sie einen „Mobilitätsausweis“ als Gegenleistung erhalten.

Die Zulässigkeit der Einführung von drei Finanzierungsmodellen (Mobilitätspass für Einwohner, Mobilitätspass für Kfz-Halter, Mobilitätspass für Kfz-Nutzer) haben wir bereits in unserem Gutachten vom 20. November 2020 rechtlich geprüft.

Daneben sind aber auch weitere Erhebungsgrundlagen denkbar und waren Gegenstand der Grundlagenuntersuchung 2017. So könnten beispielsweise Arbeitgeber / Unternehmen zur Finanzierung herangezogen werden (sog. Arbeitgeberabgabe). Weiterhin wäre es denkbar, das Vorhalten von Parkplätzen mit einer entsprechenden Abgabe zu belegen (sog. Parkplatzsteuer). Die rechtlichen Möglichkeiten zur Einführung dieser beiden Erhebungsgrundlagen sollen im Folgenden untersucht werden.

I. Arbeitgeberabgabe

Im Rahmen einer Arbeitgeberabgabe sollen Arbeitgeber mit einer Abgabe zur Förderung des ÖPNV belegt werden. Vorbild hierfür wären zum einen die Dienstgeberabgabe, die in der österreichischen Hauptstadt Wien erhoben wird sowie der französische Versement transport.

Im Rahmen der Dienstgeberabgabe, die auf der Grundlage eines Gesetzes des Landes Wien¹ erhoben wird, hat jeder Dienstgeber (Arbeitgeber) für jeden auf dem Gebiet der Stadt Wien beschäftigten Dienstgeber pro angefangene Woche eines Arbeitsverhältnisses eine Abgabe in Höhe von 2,00 € zu entrichten. Nach § 9 des Gesetzes zur Einhebung einer Dienstgeberabgabe fließt der Ertrag der Abgabe der Stadt Wien zu und ist zur Errichtung einer Untergrundbahn zu verwenden.

Mit dem französischen Versement transport wurde Kommunen bzw. Kommunalverbänden die Möglichkeit eingeräumt, zweckgebunden für die Förderung des ÖPNV von Arbeitgebern eine Abgabe zu erheben, die einen von der abgabenerhebenden Körperschaft festzusetzenden Prozentsatz der Lohnsumme beträgt.²

II. Parkplatzsteuer

Bei der Parkplatzsteuer handelt es sich um eine Abgabe, die dafür erhoben wird, dass Parkplätze durch Private (insbesondere im innerstädtischen Bereich) vorgehalten/angeboten werden. Dabei sind verschiedene Ausgestaltungsmöglichkeiten zu unterscheiden.

Zunächst kann eine Kommune eine Abgabe auf das Anmieten von Parkplätzen beispielsweise in Parkhäusern oder auf gebührenpflichtigen Parkplätzen erheben. Ein merkliches Aufkommen dürfte eine solche Abgabe aber lediglich in Innenstadtbereichen erzielen.

Dementsprechend wird der Begriff Parkplatzsteuer teilweise auch weiter bzw. anders interpretiert. Hierunter lassen sich auch Abgaben verstehen, die grundsätzlich auf das Vorhalten von Parkplätzen erhoben werden. Ab dem Jahr 2022 soll beispielsweise im Schweizer Kanton Tessin eine Abgabe für das Vorhalten von Parkplätzen erhoben werden, mit deren Aufkommen der ÖPNV gefördert werden soll. Abgabepflichtig sollen dabei private Eigentümer

¹ Gesetz über die Einhebung einer Dienstgeberabgabe, abrufbar unter <https://www.ris.bka.gv.at/GeltendeFassung.wxe?Abfrage=LrW&Gesetzesnummer=20000133>, zuletzt abgerufen am 1. Februar 2021.

² Art. L2333-64ff. Code général des collectivités territoriales [=französisches Gesetz ähnlich den Gemeindeordnungen der deutschen Bundesländer], abrufbar unter https://www.legifrance.gouv.fr/codes/texte_lc/LEGITEXT000006070633/, zuletzt abgerufen am 1. Februar 2021.

von Grundstücken sein, auf denen mindestens 50 Parkplätze vorhanden sind, wobei verkehrsintensive Einrichtungen in den Bereichen Wohnen, Tourismus und Kultur von der Abgabe ausgenommen sind. Im Wesentlichen wird die Abgabe damit von großen Privatfirmen und Einkaufszentren erhoben. Zudem wird die Abgabe nur in bestimmten, besonders vom Straßenverkehr betroffenen Gemeinden erhoben. Die entsprechende Abgabe soll nach verschiedenen Grundsätzen gestaffelt sein und zwischen 1 und 3,50 CHF (ca. 0,92 bis 3,23 €) pro Parkplatz und Tag betragen.³

B. Zusammenfassung der wesentlichen Ergebnisse

Eine **Arbeitgeberabgabe** kann als Beitrag ausgestaltet werden, da grundsätzlich, bei ausreichender verkehrlicher Erschließung sowie der Zurverfügungstellung von ermäßigten Fahrscheinen durch den Arbeitgeber, eine „potenzielle Gegenleistung“ festzustellen ist. Eine Gebühr liegt mangels tatsächlicher (und nicht nur potenzieller) Gegenleistung nicht vor. Da eine Gruppe belastet würde, die hinreichend homogen für die Annahme einer Sonderabgabe wäre, läge keine Steuer vor. Da keine besondere Gruppenverantwortung der Arbeitgeber für den ÖPNV besteht, läge auch keine Sonderabgabe vor. Aus diesem Grund scheiden die Einordnung als Gebühr, als Steuer oder als Sonderabgabe aus.

Für die gesetzliche Erhebung eines Beitrags wäre auch der Landesgesetzgeber gesetzgebungsbefugt, da insoweit keine Bundeskompetenz besteht.

Um die Annahme eines Beitrags nicht zu gefährden, sollten nur solche Arbeitgeber mit einer Arbeitgeberabgabe belastet werden, deren Niederlassung über eine ausreichende ÖPNV-Anbindung verfügt. Ertragsabhängige Differenzierungen sollten - wenn überhaupt - sehr vorsichtig gehandhabt werden. Auch eine Differenzierung nach Unternehmensgröße sollte nicht vorgenommen werden. Für Behinderte, die unter § 228 SGB IX fallen, sollte keine Abgabe erhoben werden.

Vor dem Hintergrund zahlreicher Beschränkungen und Begrenzungen bleibt nur ein kleiner Anwendungsbereich für eine **Parkplatzsteuer** übrig. Im Ergebnis dürfte diese lediglich als kommunale Aufwandsteuer im Sinne von Art. 105 Abs. 2a GG durch den Landesgesetzgeber erlassen werden können. Dagegen dürfte weder ein Beitrag noch eine Gebühr gestaltbar sein. Sowohl Beitrag als auch Gebühr würden am Vorliegen einer tatsächlichen bzw. potenziellen Gegenleistung scheitern. Zwar käme noch die Annahme einer Sonderabgabe in Betracht. Insoweit wären aber die rechtlichen Voraussetzungen für die Erhebung einer solchen

³ Einzelheiten finden sich im entsprechenden Gesetz dem „Regolamento sulla tassa di collegamento“, abrufbar unter <https://m3.ti.ch/CAN/RLeggi/public/index.php/raccolta-leggi/legge/num/438>, zuletzt abgerufen am 1. Februar 2020.

Abgabe mangels besonderer Gruppenverantwortung der Personen, die „übermäßig“ Parkplätze vorhalten oder anmieten, nicht erfüllt.

Besteuert werden könnte lediglich die private Anmietung oder Vorhaltung von Parkplätzen, die über den allgemeinen Lebensbedarf hinausgeht. Dabei dürfte im Hinblick auf die Vorhaltung von Parkplätzen nur die Vorhaltung solcher Parkplätze besteuert werden, bei denen es sich nicht um nach dem Bauordnungsrecht notwendige Stellplätze handelt.

Da es sich nur um eine örtliche Steuer handeln darf, wäre eine Einführung für das gesamte Land mit Rechtsunsicherheiten behaftet. Zwar könnte auch die Steuer auch für bestimmte Gebiete durch Landesgesetz eingeführt werden. Da der Ertrag aus der Steuer aber den Gemeinden (oder nach Regelung durch ein Landesgesetz) den Gemeindeverbänden zusteht (Art. 106 Abs. 6 S. 1 GG⁴), empfiehlt es sich eher, eine Einführung den Kommunen zu überlassen. Diese dürften sie bereits jetzt erheben können.

C. Rechtliche Würdigung

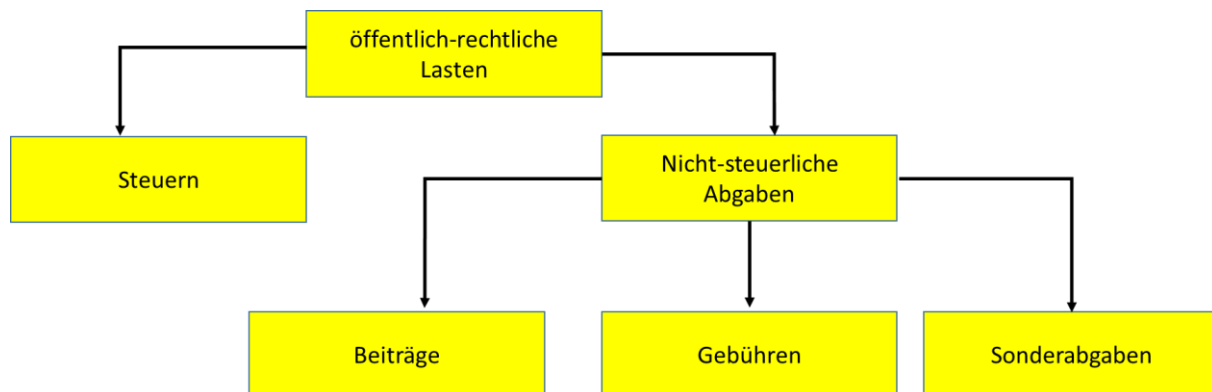
I. Finanzverfassungsrechtliche Einordnung

1. Finanzverfassungsrechtliche Vorgaben

Die finanzverfassungsrechtliche Einordnung einer Geldleistungspflicht unter eine bestimmte Abgabenart ist entscheidend, da hiervon die Gesetzgebungszuständigkeit abhängen kann. Darüber hinaus können an eine Erhebung von Abgaben je nach Abgabentypus unterschiedliche rechtliche Voraussetzungen geknüpft sein.

Die finanzverfassungsrechtliche Ordnung unterteilt Geldleistungspflichten an den Staat in Steuern und nicht-steuerliche Abgaben. Letztere unterteilen sich in Gebühren, Beiträge und Sonderabgaben. Die nachfolgende Abbildung zeigt, vereinfacht dargestellt, die Kategorien öffentlich-rechtlicher Lasten auf:

⁴ Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 100-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, zuletzt geändert durch Artikel 1 u. 2 Satz 2 des Gesetzes vom 29. September 2020 (BGBl. I S. 2048).



Entscheidend für eine Qualifizierung einer hoheitlichen Maßnahme in eine dieser Gruppen ist ihr materieller Gehalt und nicht die vom Gesetzgeber gewählte Bezeichnung. Andernfalls könnte der Gesetzgeber allein durch die gewählte Abgabebezeichnung die verfassungsrechtliche Kompetenzordnung unterlaufen.⁵

a) Steuer

Das Grundgesetz definiert den Begriff der Steuer nicht. Steuern i. S. d. Grundgesetzes sind nach allgemeiner Auffassung einmalige oder laufende

„Geldleistungen, die nicht eine Gegenleistung für eine besondere Leistung darstellen und von einem öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen zur Erzielung von Einnahmen allein auferlegt werden, bei denen der Tatbestand zutrifft, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft.“⁶

⁵ Kloepfer, Finanzverfassungsrecht, § 2 Ziff. 2 Rn. 5; Jachmann, in: v. Mangoldt/Klein/Starck (Hrsg.), GG, 5. Aufl., Art. 105 Rn.3; BVerfG, B. v. 04.02.1956 - 2 BvL 31/56, 2 BvL 33/56 - BVerfGE 7, S. 244 ff. - juris Rn. 16 ff. „Badische Weinabgabe“; Jarass, DÖV 1989, S. 1013 ff. (1017); BVerfG, Urt. v. 10.12.1980 - 2 BvF 3/77 - BVerfGE 55, S. 274 ff. „Berufsausbildungsabgabe“; Kloepfer/Thull, DVBl. 1992, S. 195 ff. (198).

⁶ Vgl. § 3 Abs. 2 der Abgabenordnung (AO); ebenso § 1 Abs. 1 der Reichsabgabenordnung vom 22.05.1931 - RGBl. I S. 161; BVerfG, Gutachten v. 16.06.1954 - 1 PBvV 2/52 - BVerfGE 3, S. 407 ff. „Baugutachten“; BVerfG, B. v. 04.02.1956 - 2 BvL 31/56, 2 BvL 33/56 - BVerfGE 7, S. 244 ff. „Badische Weinabgabe“; BVerfG, B. v. 26.05.1976 - 2 BvR 995/75 - BVerfGE 42, S. 223 ff. „Fremdenverkehrsabgabe“; BVerfG, B. v. 12.10.1978 - 2 BvR 154/74 - BVerfGE 49, S. 343 ff. „KAG Schleswig-Holstein“; BVerfG, Urt. v. 10.12.1980 - 2 BvF 3/77 - BVerfGE 55, S. 274 ff. „Berufsausbildungsabgabe“; BVerfG, Urt. v. 18.07.2018 - 1 BvR 1675/16 u. a. - Rn. 53 „Rundfunkbeitrag“; Bockmeyer, in: Schmidt-Bleibtreu u. a., GG, Art. 105 Rn. 7.

Zölle fallen hierunter, nicht jedoch Gebühren für besondere Inanspruchnahme der Verwaltung und Beiträge (Vorzugslasten).⁷

Die Finanzverfassung des Grundgesetzes (Art. 104a ff. GG) orientiert, entsprechend dem Prinzip des "Steuerstaates", die Finanzierung der staatlichen Aufgabenerfüllung grundsätzlich an der Steuererhebung.

„Kennzeichnend für eine Steuer ist somit, dass sie ohne individuelle Gegenleistung und unabhängig von einem bestimmten Zweck („voraussetzungslos“) zur Deckung des allgemeinen Finanzbedarfs eines öffentlichen Gemeinwesens erhoben wird. Ihre Höhe ist nicht durch die mit ihnen finanzierten staatlichen Aufgaben begrenzt.“⁸

Steuern dienen grundsätzlich der Deckung des allgemeinen Finanzbedarfs.⁹ Sie werden ohne staatliche „Gegenleistung“ gezahlt.¹⁰ Dies grenzt sie von den sog. Vorzugslasten (Gebühr und Beitrag) ab.

§ 3 Abs. 1, 2. Hs. AO stellt klar, dass die Erzielung von Einnahmen nicht Hauptzweck der Steuer sein muss. Dies trägt dem Umstand Rechnung, dass der Steuergesetzgeber nach der Rspr. des BVerfG mit einer Abgabe auch außerfiskalische Zwecke, insbesondere Lenkungszwecke verfolgen darf, ohne dass hierdurch die Abgabe ihre Eigenschaft als Steuer verliert.¹¹

„Für den Begriff der Steuer ist es aber nicht erforderlich, daß eine Abgabe überwiegend oder in erster Linie zur Erzielung von Einkünften dient. Eine Abstellung des Steuerbegriffs auf den überwiegenden Zweck würde einer Begriffsabgrenzung jeden festen Boden entziehen. Es genügt, daß die Erzielung von Einkünften einer von mehreren Zwecken ist. Das ergibt sich für die Zuständigkeitsregelung des Grundgesetzes betreffend "Steuern" auch daraus, daß Art. 105 GG die Wertzuwachssteuer ausdrücklich nennt. Die Einführung der Wertzuwachssteuer ist von den Bodenreformern als bodenpolitische Maßnahme erkämpft worden. Dabei traten fiskalische Gesichtspunkte in den Hintergrund. Wenn also Art. 105 die Wertzuwachssteuer unter den Steuern anführt, so ergibt sich daraus, daß das Grundgesetz für die Zwecke der Abgrenzung

⁷ § 1 Abs. 1 der Reichsabgabenordnung vom 22.05.1931 - RGBl. I S. 161.

⁸ BVerfG, Urt. v. 18.07.2018 - 1 BvR 1675/16 u. a. - Rn. 53 „Rundfunkbeitrag“.

⁹ Pieroth, in Jarass/ders., GG, 4. Aufl., Art. 105 Rn. 5; Heun, in: Dreier, GG, Bd. III, Art. 105 Rn. 13.

¹⁰ BVerfG, Urt. v. 20.07.2014 - 1 BvR 459, 484, 548, 555, 623, 651, 748, 783, 801/52, 5, 9/53, 96, 114/54 - NJW 1954, S. 1235 ff. „Investitionshilfe“.

¹¹ Murswiek, Die Entlastung der Innenstädte vom Individualverkehr, S. 18.

der Zuständigkeit zur Gesetzgebung den Steuerbegriff nicht in dem engen von der Bundesregierung behaupteten Sinne meint“.¹²

Die steuerliche Gesetzgebungskompetenz erfasst die Zuständigkeit für die von der Steuer u. a. angestrebten nichtfiskalischen Lenkungsziele. Ein Hinzutreten der entsprechenden (Sach-) Gesetzgebungskompetenz ist insoweit nicht erforderlich.

Zweckbindungen des Aufkommens aus einer Steuer sind grundsätzlich zulässig, es handelt sich dann um sog. **Zwecksteuern**.¹³ Die Erfüllung der öffentlichen Aufgaben, zu deren Finanzierung Zwecksteuern dienen, hat aber dann nicht den Charakter einer *Gegenleistung* der Abgabeberechtigten zugunsten der Abgabepflichtigen. Die Zweckbindung beruht vielmehr auf einer gleichzeitigen Entscheidung des Haushaltsgesetzgebers über die Verwendung des Steueraufkommens. Der Kreis der Abgabepflichtigen knüpft darum bei den Zwecksteuern nicht an solche Personen an, die einen wirtschaftlichen Vorteil aus dem öffentlichen Vorhaben ziehen.¹⁴ Es handelt sich somit um Abgaben, deren Aufkommen, in Durchbrechung des Haushaltsgrundsatzes der Gesamtdeckung, für einen bestimmten Zweck reserviert sind. Beispiele hierfür sind die sog. „Ökosteuer“, die „Stromsteuer“ und die „Mineralölsteuer“.¹⁵ Als Durchbrechung des Grundsatzes der Gesamtdeckung müssen Zwecksteuern aber die Ausnahme bleiben.¹⁶

b) Nicht-steuerliche Abgabe

Die nicht-steuerlichen Abgaben untergliedern sich in Beiträge, Gebühren und Sonderabgaben. Beiträge und Gebühren werden auch als Vorzugslasten bezeichnet.

Gebühren und Beiträge unterscheiden sich insbesondere durch ihre Gegenleistung, die der Staat dem Abgabenschuldner erbracht hat bzw. erbringen soll. Sie rechtfertigen sich jedoch aus diesem Grund nicht von selbst - sie kommen vielmehr nur in Betracht, wenn der Aufwand (für die „Gegenleistung“) einzelnen oder Gruppen zugerechnet werden kann.

¹² BVerfG, Gutachten v. 16.06.1954 - 1 PBvV 2/52 - BVerfGE 3, S. 407 ff. „Baugutachten“.

¹³ BVerfG, B. v. 04.02.1956 - 2 BvL 31/56, 2 BvL 33/56 - BVerfGE 7, S. 244 ff. „Badische Weinabgabe“.

¹⁴ BVerfG, Urt. v. 18.07.2018 - 1 BvR 1675/16 u. a. - Rn. 53 „Rundfunkbeitrag“; BVerfG, B. v. 12.10.1978 - 2 BvR 154/74 - BVerfGE 49, S. 343 ff.; Patzig, DÖV 1981, S. 729 ff. (734).

¹⁵ Kloepfer, Finanzverfassungsrecht, § 2 Ziff. 2 Rn. 17.

¹⁶ Kube, in: Epping/Hillgruber (Hrsg.), BeckOK GG, Art. 105 GG Rn. 5.

aa) Gebühren

Als Gebühren werden öffentlich-rechtliche Geldleistungen bezeichnet, die aus Anlass individuell zurechenbarer Leistungen dem Gebührenschuldner durch eine öffentlich-rechtliche Norm oder sonstige hoheitliche Maßnahme auferlegt werden. Gebühren sind durch ihren Entgeltcharakter geprägt. Sie sind von einer individuell zurechenbaren öffentlichen Leistung abhängig.

Die Gebühr ist insofern eine Geldleistung, die der Verpflichtete für eine von ihm beanspruchte und vom Staat gewährte öffentliche Leistung zu erbringen hat.¹⁷

„Gebühren gehören zu den öffentlichen Abgaben. Sie sind gesetzlich - oder aufgrund eines Gesetzes - festgelegte Entgelte für die Inanspruchnahme der öffentlichen Verwaltung. Dadurch unterscheiden sie sich von den Steuern und Sonderabgaben, die in erster Linie dem Finanzbedarf des Staates (oder der Gemeinden) dienen und die nicht in einem Zusammenhang mit einer konkreten Gegenleistung an den Abgabeschuldner stehen. Für die Gebühren gilt außerdem - anders als für Steuern - das Äquivalenzprinzip.“¹⁸

Die Gebühren müssen hierbei lediglich

„aus Anlaß individuell zurechenbarer, öffentlicher Leistungen dem Gebührenschuldner durch eine öffentlich-rechtliche Norm oder sonstige hoheitliche Maßnahme auferlegt werden und dazu bestimmt sein, in Anknüpfung an diese Leistung deren Kosten ganz oder teilweise zu decken.“¹⁹

Die (staatliche) Gegenleistung kann eine Amtshandlung oder sonstige Tätigkeit der Verwaltung (Verwaltungsgebühr) oder die Inanspruchnahme öffentlicher Einrichtungen (Benutzungsgebühr) sein. Beispiele für Verwaltungsgebühren sind Gebühren für die behördliche Entscheidung über einen Antrag oder eine Beurkundung, wie z. B. Passgebühren oder Ge-

¹⁷ BVerfG, Urt. v. 19.03.2003 - 2 BvL 9/98 u. a. - NVwZ 2003, S. 715 ff. „Rückmeldegebühr“; B. v. 06.02.1979 - 2 BvL 5/76 - NJW 1979, S. 1345 ff. (S. 1345); B. v. 04.02.1958 - 2 BvL 31 u. 33/56 - NJW 1958, S. 625 ff. (S. 625); Kirchhof, Hdb. d. Staatsrecht, Bd. IV, § 88 Rn. 185; Brockmeyer, in: Schmidt-Bleibtreu u. a. (Hrsg.), GG, Art. 105 Rn. 7a.

¹⁸ BVerfG, B. v. 11.10.1966 - 2 BvR 179/64 u. a. - BVerfGE 20, S. 257 ff.

¹⁹ BVerfG, B. v. 06.02.1979 - 2 BvL 5/76 - BVerfGE 50, S. 217 ff.; BVerfG, Urt. v. 19.03.2003 - 2 BvL 9/98 u. a. - BVerfGE 108, S. 1 ff. „Rückmeldegebühr Baden-Württemberg“; BVerfG, Urt. v. 06.07.2005 - 2 BvR 2335/95 u. a., BVerfGE 113, S. 128 ff. „Solidarfonds Abfallrückführung“.

bühren für die Ausstellung eines Kfz-Scheines, Beispiele für die Benutzungsgebühr sind Entgelte für Inanspruchnahme öffentlicher Einrichtungen, z. B. öffentliche Bäder, Kindergärten²⁰ oder Verkehrsmittel.²¹

Mit Gebühren dürfen jedoch keine Gewinne erzielt werden, die dann losgelöst vom Gebührenzweck zur Finanzierung allgemeiner Staatsaufgaben dienen.²²

Zudem darf eine Gebührenerhebung nicht vor der Leistungsanspruchnahme „abschrecken“, soweit bestimmten öffentlichen Leistungen eine grundrechtliche oder sozialstaatliche Bedeutung zukommt.²³

Die Höhe der Gebühr ist schließlich an ihrem zulässigen Gebührenzweck zu orientieren. Die sachliche Rechtfertigung der Gebührenhöhe kann sich aus den Gebührenzwecken

- der Kostendeckung,
- des Vorteilsausgleichs,
- der Verhaltenslenkung sowie
- aus sozialen Zwecken

ergeben.

Auch Lenkungszwecke können die Bemessung einer Gebühr sachlich rechtfertigen. Die Gebührenhöhe darf unter Berücksichtigung des Ziels einer begrenzten Verhaltenssteuerung festgelegt werden.

Die Gebührenbemessung ist dann verfassungsrechtlich nicht sachlich gerechtfertigt, wenn sie in einem groben Missverhältnis zu den verfolgten legitimen Gebührenzwecken steht.²⁴

²⁰ BVerfG, B. v. 10.03.1998 - 1 BvR 178/97 - NJW 1998, S. 2128 ff. „Kindergartengebühren“.

²¹ Kirchhof, Hdb. d. Staatsrecht, Bd. IV, § 88 Rn. 185.

²² BVerfG, Urt. v. 19.03.2003 - 2 BvL 9/98 u. a. - NVwZ 2003, S. 715 ff. „Rückmeldegebühr“; Kloepfer, Finanzverfassungsrecht, § 2 Ziff. 2 Rn. 25.

²³ BVerfG, B. v. 25.10.2007 - 1 BvR 943/02 - NVwZ 2008, S. 414 ff. „Kostenbescheid für Erlass versammlungsrechtlicher Auflagen“; Greve/Quast, NVwZ 2009, S. 500 ff.; Kloepfer, Finanzverfassungsrecht, § 2 Ziff. 2 Rn. 25.

²⁴ BVerfG, Urt. v. 19.03.2003 - 2 BvL 9/98 u. a. - BVerfGE 108, S. 1 ff. „Rückmeldegebühr Baden-Württemberg“; Brockmeyer, in: Schmidt-Bleibtreu u. a. (Hrsg.), GG, Art. 105 Rn. 7a.

bb) Beitrag

Beiträge sind Abgaben zur vollen und teilweisen Deckung der Kosten einer öffentlichen Einrichtung, die von denjenigen erhoben werden, denen die Einrichtung einen besonderen Vorteil gewährt.²⁵

Auch der Beitrag hebt sich durch seinen Entgeltcharakter von der Steuer ab. Von der Gebühr unterscheidet er sich idealtypisch dadurch, dass er nicht den Empfang einer Leistung, sondern das bevorzugende Angebot einer Leistung der öffentlichen Hand betrifft.²⁶ Ein Beitrag wird somit im Gegensatz zur Gebühr nur für die potenzielle Inanspruchnahme einer staatlichen Einrichtung erhoben.²⁷

Wesentlich für den Begriff des Beitrags ist der Gesichtspunkt der Gegenleistung: Wenn das Gemeinwesen in Erfüllung einer öffentlichen Aufgabe eine besondere Einrichtung zur Verfügung stellt, so soll derjenige, der daraus besonderen wirtschaftlichen Nutzen zieht, zu den Kosten ihrer Errichtung und Unterhaltung beitragen.²⁸

Der Kreis der Begünstigten sollte sich dabei von vorneherein von anderen Personen abgrenzen lassen, d. h. wer bei tatsächlicher Entgegennahme einen Vorteil erhalten könnte, kann Schuldner des Beitrags sein.

Zu den Beiträgen gehören beispielsweise Erschließungs- und Straßenbeiträge, Fremdenverkehrsbeiträge²⁹ und Kurtaxen.

Im Gegensatz zur Gebühr sind lenkende Beiträge in der Realität kaum denkbar. Der Beitragsstatbestand besteht im bloßen Angebot einer staatlichen Leistung und ein Lenkungsziel kann sich nur auf die tatsächliche Annahme richten. Daher kommen zwar lenkende Gebühren, aber nicht lenkende Beiträge vor.³⁰

²⁵ BVerwG, Urt. v. 14.11.1985 - 3 C 44/83 - NJW 1987, S. 793 ff. (S. 794); Patzig, DÖV 1981, S. 729f ff. (735).

²⁶ Kirchhof, Hdb. d. Staatsrecht, Bd. IV, § 88 Rn. 213.

²⁷ BVerfG, B. v. 24.01.1995 - 1 BvL 18/93 u.a. - NJW 1995, S. 1733 ff. (S. 1735); Brockmeyer, in: Schmidt-Bleibtreu u. a. (Hrsg.), GG, Art. 105 Rn. 7a.

²⁸ BVerfG, B. v. 16.10.1962 - 2 BvL 27/60 - NJW 1963, S. 199 ff. (199).

²⁹ BVerfG, B. v. 26.05.1976 - 2 BvR 995/75 - BVerfGE 42, S. 223 ff.

³⁰ Kirchhof, in: Achterberg/Püttner/Würtenberger (Hrsg.), Bes. Verwaltungsrecht, Bd. II, 2. Aufl., § 20 Rn. 249.

cc) Sonderabgaben

Sonderabgaben sind hoheitlich auferlegte Geldleistungspflichten, denen - ebenso wie der Steuer - keine unmittelbare Gegenleistung gegenübersteht.³¹ Sie werden nicht zur Finanzierung des allgemeinen Staatsbedarfs von der Allgemeinheit getragen, sondern zur Finanzierung besonderer Aufgaben von bestimmten Gruppen von Bürgern erhoben.³²

Von den Steuern grenzen sich Sonderabgaben dadurch ab, dass sie zweckgebunden sind, was Erhebung und Verwendung angeht.³³ Hierbei ist auf die Konkretheit der vom Gesetz angeordneten Zweckbindung des Abgabeaufkommens abzustellen.³⁴ Fehlt eine ausreichende Konkretisierung des Abgabeaufkommens, liegt eine Steuer vor, ist die Mittelverwendung hingegen hinreichend spezifiziert, so liegt eine Sonderabgabe vor. Diese Abgrenzung kann sich mithin abhängig vom Einzelfall als schwierig darstellen.

Von den Vorzugslasten unterscheidet die Sonderabgabe die fehlende Gegenleistung.

Sonderabgaben werden nicht aus einer eigenen Abgabenkompetenz erhoben, sondern unter Inanspruchnahme von Kompetenzen zur Regelung bestimmter Sachmaterien, die ihrer Art nach nicht auf Abgabenerhebung bezogen sind.³⁵ Dies setzt aber voraus, dass der Gesetzgeber mit der Abgabenerhebung einen Sachzweck verfolgt, der über die bloße Mittelbeschaffung hinausgeht.³⁶

Sonderabgaben dürfen wegen dieser verfassungsrechtlich anders gelagerten Kompetenzen nicht an die Stelle von Steuern treten. Aus diesem Grund ist es nicht möglich, Sonderabgaben zur Erzielung von Einnahmen für den allgemeinen Finanzbedarf des öffentlichen Gemeinwesens zu erheben und das Aufkommen aus derartigen Abgaben zur Finanzierung allgemeiner Staatsaufgaben zu verwenden. Sonderabgaben dürfen daher nur im Rahmen der

³¹ BVerfG, B. v. 08. 04. 1987 - 2 BvR 909/82 u. a. - NJW 1987, S. 3115 ff. (S. 3116); *Pieroth*, in *Jarass/ders.*, GG, Art. 105 Rn. 9; *Kloepfer/Thull*, DVBl. 1992, S. 195 ff. (198).

³² *Tipke/Lang*, Steuerrecht, 23. Aufl., § 2 Rn. 25; BVerfG, Urt. v. 26.05.1981 - 1 BvL 56/78 u. a. - BVerfGE 57, S. 139 ff. „Schwerbehindertenabgabe“; BVerfG, Urt. v. 10.12.1980 - 2 BvF 3/77 - BVerfGE 55, S. 274 ff. „Berufsausbildungsabgabe“; *Germelmann*, GewArch 2009, S. 476 ff. (477).

³³ *Germelmann*, GewArch 2009, S. 476 ff. (477).

³⁴ *Kloepfer/Thull*, DVBl. 1992, S. 195 ff. (198).

³⁵ BVerfG, B. v. 08. 04. 1987 - 2 BvR 909/82 u. a. - NJW 1987, S. 3115 ff. (S. 3116); BVerfG, Urt. v. 10.12.1980 - 2 BvF 3/77 - BVerfGE 55, S. 274 ff. „Berufsausbildungsabgabe“; BVerfG, Urt. v. 26.05.1981 - 1 BvL 56/78 u. a. - BVerfGE 57, S. 139 ff. „Schwerbehindertenabgabe“.

³⁶ *Kirchhof*, in: HdStR Bd. IV, § 88 Rn. 228.

Verfolgung eines Sachzwecks verwendet werden, der über die bloße Mittelbeschaffung hinausgeht.³⁷

Da Sonderabgaben vielfältigen verfassungsrechtlichen Bedenken begegnen, sind sie in besonderem Maße rechtfertigungsbedürftig. Sie müssen daher grundsätzlich „seltene Ausnahme“ bleiben.³⁸

Sonderabgaben finden sich vor allem im Wirtschaftsverwaltungsrecht und im Umweltrecht.³⁹

Innerhalb der Sonderabgaben sind zwei Gruppen zu unterscheiden:

- (klassische) **Sonderabgaben mit Finanzierungsfunktion** und
- Sonderabgaben mit Antriebs- und/oder Ausgleichsfunktion⁴⁰ (**Sonderabgaben mit Lenkungsfunktion**).

Sonderabgaben mit Finanzierungsfunktion (Sonderabgaben im engeren Sinn) sind dazu da, Mittel aufzubringen, um mit diesen Mitteln eine bestimmte Sachaufgabe zu erfüllen.⁴¹

Sonderabgaben mit Lenkungsfunktion sollen den Einzelnen durch finanzielle Belastung zu einem bestimmten Verhalten bewegen. Ihr Zweck ist daher nicht in erster Linie die Einnahmeerzielung, sondern die indirekte Verhaltenssteuerung ohne hoheitliche Ge- und Verbote.⁴² Da der Zweck dieser Sonderabgaben mit Lenkungsfunktion über die klassische Finanzierungsfunktion hinausgeht, stehen sie Steuern ferner als Finanzierungsabgaben.

Für ihre Abgrenzung voneinander wird herrschend auf den primären Zweck der Abgabe abgestellt. Tritt das Ziel der Gewinnerzielung in den Vordergrund, liegt eine Finanzierungsabgabe vor, ist dies ein Lenkungsziel, handelt es sich um eine Lenkungsabgabe.⁴³

Die gestaltende Sonderabgabe ist häufig darauf angelegt, ein bestimmtes Verhalten durch ausweichbare Belastung zu *lenken* (Lenkungsabgabe). So belastet die Abgabe bestimmte - unerwünschte - Verhaltensweisen, um dem potenziellen Abgabenschuldner zur Vermeidung

³⁷ BVerfG, Urt. v. 10.12.1980 - 2 BvF 3/77 - NJW 1981, S. 329 ff. (S. 329); BVerfG, B. v. 08. 04. 1987 - 2 BvR 909/82 u. a. - NJW 1987, S. 3115 ff. (S. 3116).

³⁸ BVerfG, Urt. v. 10.12.1980 - 2 BvF 3/77 - BVerfGE 55, S. 274 ff. „Berufsausbildungsabgabe“; Tipke/Lang, Steuerrecht, 23. Aufl., § 2 Rn. 25.

³⁹ Kloepfer, Finanzverfassungsrecht, § 2 Ziff. 2 Rn. 36.

⁴⁰ BVerfG, Urt. v. 26.05.1981 - 1 BvL 56/78 u. a. - BVerfGE 57, S. 139 ff. „Schwerbehindertenabgabe“

⁴¹ Jarass, DÖV 1989, S. 1013 ff. (1017).

⁴² Kirchhof, HdStR, Bd. IV, § 88 Rn. 245.

⁴³ Germelmann, GewArch 2009, S. 476 ff. (477).

dieser Tatbestände zu veranlassen, so beispielsweise eine Umweltschutzabgabe. Die Lenkungsabgabe dient damit nicht einem Finanzierungszweck, sondern der Durchsetzung eines bestimmten „Verwaltungsprogramms“. ⁴⁴ Dennoch bleibt eine Finanzierungsfunktion bestehen, denn die erlangten Abgaben werden zur Erfüllung des „Verwaltungsprogramms“ eingesetzt. Eine derartige Lenkungsfunktion erfordert eine zusätzliche Rechtfertigung. Die Lenkungsabgabe ist somit nur zulässig, wenn die Erfüllung des Lenkungsziels in die Verantwortlichkeit der belasteten Gruppe fällt.

- Sonderabgaben mit Finanzierungsfunktion

Für **Sonderabgaben mit Finanzierungsfunktion** hat das BVerfG konturierte, strenge Voraussetzungen entwickelt, die sowohl materieller- als auch verfahrensrechtlicher Art sind. ⁴⁵ Diese sind:

- Verfolgung eines Sachzwecks, der über die bloße Mittelbeschaffung hinausgeht,
- Betreffen einer homogenen Gruppe mit besonderer Sachnähe,
- Finanzierungsverantwortung und Gruppennützigkeit und
- Dokumentation und Überprüfungspflicht.

Der Gesetzgeber muss zunächst mit der Sonderabgabe einen Sachzweck verfolgen, der über die bloße Mittelbeschaffung hinausgeht.

Mit einer Sonderabgabe darf nur eine homogene, bestimmte Gruppe belegt werden, die in einer spezifischen Beziehung zu dem mit der Abgabenerhebung verfolgten Zweck steht. ⁴⁶ Die Homogenität der Gruppe muss objektiv vorliegenden Merkmalen folgen. ⁴⁷ Dies wird sich anhand des verfolgten Sachzwecks ergeben. ⁴⁸ Die homogene Gruppe muss dem Finanzierungszweck näher stehen als die Allgemeinheit und andere Gruppen:

„Die Erhebung einer Sonderabgabe setzt eine spezifische Beziehung zwischen dem Kreis der Abgabepflichtigen und dem mit der Abgabenerhebung verfolgten Zweck voraus. Die mit der Abgabe belastete Gruppe muß dem mit der Abgabenerhebung verfolgten Zweck evident näherstehen als jede andere Gruppe oder die Allgemeinheit der

⁴⁴ Kirchhof, in: HdStR Bd. IV, § 88 Rn. 245.

⁴⁵ Tipke/Lang, Steuerrecht, 23. Aufl., § 2 Rn. 25.

⁴⁶ BVerfG, Urt. v. 10.12.1980 - 2 BvF 3/77 - NJW 1981, S. 329 ff. (S. 330); BVerfG, B. v. 08. 04. 1987 - 2 BvR 909/82 u. a. - NJW 1987, S. 3115 ff. (S. 3116).

⁴⁷ BVerfG, Urt. v. 10.12.1980 - 2 BvF 3/77 - BVerfGE 55, S. 274 ff. „Berufsausbildungsabgabe“; BVerfG, Urt. v. 06.11.1984 - 2 BvL 19/83 u. a. - BVerfGE 67, S. 256 ff. (276) „Investitionshilfeabgabe“.

⁴⁸ BVerfG, B. v. 31.05.1990 - 2 BvL 12/88 u. a. - BVerfGE 82, S. 159 ff. (180) „Absatzfonds“.

Steuerzahler; andernfalls wäre die Sonderbelastung der durch die Abgabe in Anspruch genommenen Gruppe schon mit dem allgemeinen Gleichheitsgrundsatz nicht zu vereinbaren. Aus dieser zu fordernden Sachnähe der Abgabepflichtigen zum Abgabezweck muß eine besondere Gruppenverantwortung für die Erfüllung der mit der außersteuerlichen Abgabe zu finanzierenden Aufgabe entspringen. Die Aufgabe, die mit Hilfe des Abgabeaufkommens erfüllt werden soll, muß demnach ganz überwiegend in die Sachverantwortung der belasteten Gruppe, nicht in die der staatlichen Gesamtverantwortung fallen. Andernfalls würde es sich bei der Verfolgung des Zwecks um eine öffentliche Angelegenheit handeln, deren Lasten nur die Allgemeinheit treffen dürfen und die deshalb nur mit von der Allgemeinheit zu erbringenden Mitteln, das heißt im Wesentlichen mit Steuermitteln finanziert werden darf.“⁴⁹

Der allgemeine Gleichheitssatz verbietet Sonderlasten einzelner Gruppen, wenn kein sachlicher Grund vorliegt. Man kann insofern von Finanzierungsverantwortung sprechen. Die Verantwortung knüpft hierbei jedoch nur teilweise an vorangegangenes Tun an und beruht primär auf Zurechnung von Verantwortlichkeitssphären.⁵⁰

Das Abgabenaufkommen muss „gruppennützig“ verwendet werden.⁵¹ Dies bedeutet allerdings nicht, dass das Abgabenaufkommen im spezifischen Interesse jedes einzelnen Abgabepflichtigen zu verwenden ist; es genügt vielmehr, wenn es überwiegend im Interesse der Gesamtgruppe verwendet wird.⁵²

Schließlich muss der Gesetzgeber die Sonderabgaben haushaltsrechtlich vollständig dokumentieren, um einer parlamentarisch-demokratischen Legitimation und einer Kontrolle wirksam nachzukommen.⁵³ Da die Sonderabgabe gegenüber der Steuer eine Ausnahme darstellt, ist der Gesetzgeber bei einer auf längere Zeit angelegten Finanzierung einer in die spezifische Verantwortung einer Gruppe fallenden Aufgabe durch Erhebung einer Sonderabgabe von Verfassungswegen gehalten, stets zu überprüfen, ob seine ursprüngliche Entscheidung für den Einsatz des gesetzgeberischen Mittels „Sonderabgabe“ aufrecht erhalten bleiben

⁴⁹ BVerfG, Urt. v. 10.12.1980 - 2 BvF 3/77 - BVerfGE 55, S. 274 ff. „Berufsausbildungsabgabe“.

⁵⁰ Germelmann, GewArch 2009, S. 476 ff. (478).

⁵¹ BVerfG, B. v. 31.05.1990 - 2 BvL 12/88, 2 BvL 13/88, 2 BvR 1436/87 - NVwZ 1991, S. 53 ff. (S. 53); BVerfG, B. v. 08. 04. 1987 - 2 BvR 909/82 u. a. - NJW 1987, S. 3115 ff. (S. 3116); BVerfG, Urt. v. 10.12.1980 - 2 BvF 3/77 - BVerfGE 55, S. 274 ff. „Berufsausbildungsabgabe“.

⁵² BVerfG, Urt. v. 10.12.1980 - 2 BvF 3/77 - BVerfGE 55, S. 274 ff. „Berufsausbildungsabgabe“.

⁵³ BVerfG, Urt. v. 03.02.2009 - 2 BvL 54/06 - NVwZ 2009, S. 641 ff. (S. 642); BVerfG, B. v. 17.07.2003 - 2 BvL 1/99 u.a. - BVerfGE 108, S. 186 ff. (S. 218 f.); Jachmann, in: v. Mangoldt/Klein/Starck (Hrsg.), GG, Art. 105 Rn. 20.

kann oder ob sie wegen veränderter Umstände, insbesondere wegen Wegfalls des Finanzierungszwecks oder Zielerreichung, zu ändern oder aufzuheben ist.⁵⁴ Diese periodische Überprüfung einer Sonderabgabe ist haushaltsrechtlich zu dokumentieren.

- Sonderabgaben mit Lenkungsfunktion

Bezüglich **Sonderabgaben mit Lenkungsfunktion** hat das BVerfG keine ähnlich strikten Vorgaben aufgestellt. Insbesondere in Bezug auf Gruppenverantwortung und Gruppennützigkeit hat das BVerfG die Voraussetzungen gelockert, weil Anlass der Abgabe nicht die Finanzierung einer besonderen Aufgabe, sondern der Anreiz zu einem bestimmten Verhalten oder eine Sanktion für ein bestimmtes Fehlverhalten ist.⁵⁵

Die Kriterien der Homogenität und Sachnähe sind auf Sonderabgaben mit Lenkungsfunktion übertragbar.⁵⁶ Im Falle der „Finanzierungsverantwortung“ stellt sich zudem die Frage, ob den Abgabenschuldnern die Erreichung des Ziels auferlegt werden kann/darf. Eine lenkende Sonderabgabe ist damit nur zulässig, wenn die Erfüllung des Lenkungsziels in die Verantwortlichkeit der sonderbelasteten Gruppe fällt.⁵⁷

2. Einordnung der Instrumentarien

a) Arbeitgeberabgabe

Im Rahmen einer Arbeitgeberabgabe sollen Arbeitgeber mit einer Abgabe belegt werden, deren Erträge zweckgebunden zur Förderung des ÖPNV zu nutzen sind.

aa) Keine Einordnung als Steuer

Bei einer Arbeitgeberabgabe in der hier vorgesehenen Ausgestaltung handelt es sich **nicht** um eine Steuer.

Voraussetzung für eine Steuer ist, dass sie

⁵⁴ BVerfG, Urt. v. 10.12.1980 - 2 BvF 3/77 - BVerfGE 55, S. 274 ff. Ls. 2 „Bundesausbildungsplatzförderungsgesetz“; BVerfG, Urt. v. 10.12.1980 - 2 BvF 3/77 - BVerfGE 55, S. 274 ff. „Berufsausbildungsabgabe“; Kirchhof, in: HdStR Bd. IV, § 88 Rn. 239.

⁵⁵ Tipke/Lang, Steuerrecht, 23. Aufl., § 2 Rz. 31.

⁵⁶ Germelmann, GewArch 2009, S. 476 ff. (479).

⁵⁷ Kirchhof, HdStR, Bd. IV, § 88 Rn. 246; Jachmann, in: v. Mangoldt/Klein/Starck (Hrsg.), GG, Art. 105 Rn. 19.

- von einem öffentlichen Gemeinwesen,
- hoheitlich auferlegt wird,
- zur Deckung des allgemeinen Finanzbedarfs dient und
- ohne Bezug auf eine staatliche Leistung gefordert wird.

Während die ersten beiden Voraussetzungen bei einer Arbeitgeberabgabe noch unproblematisch erfüllt sind, kann dies bei den weiteren Voraussetzungen bereits hinterfragt werden.

Die „Abgabe“ wird nicht zur Deckung des allgemeinen Finanzbedarfs herangezogen. Sie soll vielmehr - zweckgebunden - zum Ausbau des ÖPNV verwendet werden. Zudem ist ein weiterer Grund der Erhebung der Abgabe eine beabsichtigte Verhaltenslenkung.

Es ist zwar anerkannt, dass gewisse Zweckbindungen von Abgaben nicht direkt zu Aberkennung der Einordnung als Steuer führen.⁵⁸ Als Durchbrechungen des Grundsatzes der Gesamtdeckung müssen derartige Zwecksteuern aber die Ausnahme bleiben.⁵⁹

„Zwecksteuern stehen zwar im Gegensatz zu den allgemeinen Steuern zu bestimmten Leistungen und Verwaltungszwecken des Abgabeberechtigten in Beziehung; die Erfüllung der öffentlichen Aufgaben, zu deren Finanzierung Zwecksteuern dienen, hat aber nicht den Charakter einer Gegenleistung des Abgabeberechtigten zugunsten des Abgabepflichtigen; der Kreis der Abgabepflichtigen ist darum bei den Zwecksteuern auch nicht auf solche Personen begrenzt, die einen wirtschaftlichen Vorteil aus dem öffentlichen Vorhaben ziehen. Gerade der besondere wirtschaftliche Vorteil, den bestimmte Personenkreise von einem öffentlichen Unternehmen haben, ist aber die Voraussetzung dafür, daß sie zu einem "Beitrag" zu den Kosten dieses Unternehmens herangezogen werden.“⁶⁰

Hierin liegt die Unterscheidung zum Beitrag: Der Kreis der Steuerpflichtigen ist bei Zwecksteuern nicht auf Personen begrenzt, die einen individualisierbaren wirtschaftlichen Vorteil durch ein öffentliches Vorhaben angeboten bekommen, sondern nur das Aufkommen ist verwendungsgebunden.⁶¹ Abgrenzungskriterium der Zwecksteuer zu Gebühren und Beiträgen ist die „Gegenleistung für eine besondere Leistung“.

Ob eine Zwecksteuer vorliegt, hängt also davon ab, ob alle Arbeitgeber eine Gegenleistung für die von ihnen entrichtete Arbeitgeberabgabe erhalten. Ist die Abgabenerhebung nicht

⁵⁸ BVerfG, B. v. 12.10.1978 - 2 BvR 154/74 - Juris Rn. 44; BVerfG, B. v. 04.02.1956 - 2 BvL 31/56, 2 BvL 33/56 - BVerfGE 7, S. 244 ff. „Badische Weinabgabe“.

⁵⁹ Kube, in: Epping/Hillgruber (Hrsg.), GG, Art. 105 Rn. 5.

⁶⁰ BVerfG, B. v. 04.02.1956 - 2 BvL 31/56, 2 BvL 33/56 - BVerfGE 7, S. 244 ff. „Badische Weinabgabe“; BVerfG, B. v. 12.10.1978 - 2 BvR 154/74 - BVerfGE 49, S. 343 ff. „KAG Schleswig-Holstein“; BVerfG, B. v. 06.12.1983 - 2 BvR 1275/79 - BVerfGE 65, S. 325 ff. „Zweitwohnsteuer“.

⁶¹ Kirchhof, in: HdStR Bd. IV § 88 Rn. 215.

auf die Personen begrenzt, die einen wirtschaftlichen Vorteil aus dem mit der Abgabenerhebung geförderten Vorhaben ziehen, so liegt eine Zwecksteuer vor.⁶²

Arbeitgeber ziehen aus dem Ausbau des ÖPNV zwar vordergründig keinen individualisierbaren Vorteil, den andere Gruppen nicht ziehen. Dementsprechend liegt die Einordnung einer entsprechenden Arbeitgeberabgabe als Zwecksteuer zunächst nahe. Alternativ käme eine Sonderabgabe mit Finanzierungsfunktion⁶³ in Betracht. Für die Abgrenzung zwischen Zwecksteuer und Sonderabgabe ist nach der Rechtsprechung des BVerfG das Maß der Zweckbindung entscheidend. Eine Zwecksteuer liegt bei Finanzierung einer allgemeinen Aufgabe vor, eine Sonderabgabe bei Finanzierung einer besonderen Aufgabe.⁶⁴ Steuerliche Zweckbindungen können nach Auffassung des BVerfG nur „allgemeineren Charakter“ haben, während eine spezifischere Zweckbindung für das Vorliegen einer Sonderabgabe sprechen kann.⁶⁵ Nach unserer Auffassung liegt bereits eine zu spezifische Zweckbindung für die Annahme einer Zwecksteuer vor.⁶⁶ Jedenfalls würde mit den Arbeitgebern eine Gruppe belastet, die nach Auffassung des BVerfG hinreichend homogen für die Annahme einer Sonderabgabe wäre.⁶⁷ So führt das BVerfG aus:

„Die Arbeitgeber sehen sich selbst als homogene Gruppe. Dies zeigt sich schon daran, dass sie sich zur Darstellung, Bewahrung und Durchsetzung ihrer gemeinsamen Interessen zu sozialpolitischen Organisationen zusammengeschlossen haben, die unter dem Namen ‚Bundesvereinigung der Deutschen Arbeitgeberverbände‘ eine Arbeitsgemeinschaft bilden, deren Ziel es ist, die ‚gemeinschaftlichen sozialpolitischen Belange‘ aller Arbeitgeber zu wahren (§ 1 I der Satzung der Bundesvereinigung der Deutschen Arbeitgeberverbände). Auch der Gesetzgeber ist seit jeher davon ausgegangen, dass die Arbeitgeber eine homogene Gruppe in der Sozialwirklichkeit darstellen. So hat er z. B. in den Regelungen des Tarifvertragsgesetzes das Bestehen gemeinsamer Arbeitgeberinteressen und deren Wahrung durch entsprechende Verbände vorausgesetzt. Die Arbeitgeber treten nach den Grundgedanken des Tarifvertragsgesetzes wie auch in der Sozialwirklichkeit im Rahmen einer Sozialpartnerschaft als Interessengegenpol zur Gruppe der Arbeitnehmer auf. Branchentypische, strukturbedingte, organisatorische oder quantitative Unterschiede innerhalb der Gruppe der Arbeitgeber sind im

⁶² BVerfGE 49, 343 (353f.).

⁶³ Dagegen dürfte eine Sonderabgabe mit Lenkungsfunktion eher ausscheiden, da unklar ist, welches Verhalten der Arbeitgeber sanktioniert werden oder zu welchem Verhalten ein Anreiz gegeben werden soll.

⁶⁴ Vgl. BVerfGE 55, 274 (310f.).

⁶⁵ Vgl. BVerfGE 55, 274 (311).

⁶⁶ Vgl. dazu auch unten C.I.2.b)aa) im Zusammenhang mit der Parkplatzsteuer.

⁶⁷ BVerfGE 55, 274 (311f.).

vorliegenden Zusammenhang nicht erheblich. Denn sie ändern nichts an der prinzipiell gleichen Interessenlage und der gleichermaßen bestehenden, aus der Arbeitgeber-eigenschaft folgenden Stellung und Verantwortung in der Gesellschaft.“⁶⁸

Dementsprechend dürfte keine Steuer vorliegen.

bb) Keine Einordnung als Gebühr

Die Gebühr wird „aus Anlass einer individuell zurechenbaren öffentlichen Leistung“ dem Gebührenschuldner auferlegt.⁶⁹

Sofern dem Arbeitgeber Freifahrtberechtigungen zugunsten seiner Arbeitnehmer eingeräumt werden, liegt zumindest eine Art „Gegenleistung“ für die Zahlung der Abgabe vor.

Jedoch wird die „Abgabe“ nicht für eine vom Verpflichteten beanspruchte Leistung auferlegt,⁷⁰ - dies wäre der Fall, wenn die Abgabe nur bei tatsächlicher Nutzung des ÖPNV zu entrichten wäre. Die Abgabe wird „nur“ für die Möglichkeit der Nutzung der Leistung (potenzielle Nutzung) auferlegt. Hierin unterscheidet sich die Gebühr gerade vom Beitrag. Eine Einordnung der Arbeitgeberabgabe als Gebühr scheidet damit aus.

cc) Einordnung als Beitrag

Während Gebühren für eine *konkrete* Leistung erhoben werden (s. oben), betreffen Beiträge eine „potenzielle Nutzung“. Vorliegend soll gerade keine „Entgelt“ für die Gegenleistung der ÖPNV-Nutzung erfolgen, denn die Abgabe soll unabhängig davon, ob die Beschäftigten des jeweiligen Arbeitgebers den ÖPNV nutzen, entrichtet werden.

Die Einordnung als Beitrag setzt voraus, dass der Zahlungspflichtige einen Vorteil aus der Leistung hat. Soweit derjenige, der die Abgabe zu entrichten hat, kostenfrei oder kostenvergünstigt den ÖPNV nutzen „darf“, kann eine derartige Abgabe als Beitrag ausgestaltet werden. Vorliegend liegt der Vorteil des Arbeitgebers jedoch darin, seinen Arbeitnehmern vergünstigte Fahrscheine oder Freifahrtberechtigungen zur Verfügung stellen zu können und ggf. selbst von derartigen Angeboten profitieren zu können (sofern es sich beim Arbeitgeber um eine natürlich Person handelt). Die Modellausgestaltung könnte auch so vorgenommen

⁶⁸ Vgl. *BVerfG*, NJW 1981, 329 (333).

⁶⁹ *BVerfG*, B. v. 06.02.1979 - 2 BvL 5/76 - BVerfGE 50, S. 217 ff.

⁷⁰ *BVerfG*, Urt. v. 19.03.2003 - 2 BvL 9/98 u. a. - NVwZ 2003, S. 715 ff. „Rückmeldegebühr“; B. v. 06.02.1979 - 2 BvL 5/76 - NJW 1979, S. 1345 ff. (S. 1345); B. v. 04.02.1958 - 2 BvL 31 u. 33/56 - NJW 1958, S. 625 ff. (S. 625); *Kirchhof*, Hdb. d. Staatsrecht, Bd. IV, § 88 Rn. 185; *Brockmeyer*, in: *Schmidt-Bleibtreu* u. a. (Hrsg.), GG, Art. 105 Rn. 7a.

werden, dass dem Arbeitgeber ein „Mobilitätskonto“ zur Verfügung gestellt wird, welches er für vergünstigte ÖPNV-Tickets seiner Mitarbeiter verwenden kann. Weiterhin können hier dem Arbeitgeber durch eine „gute“ ÖPNV-Erschließung entstehende Standortvorteile angeführt werden.

Fraglich ist, ob der Umfang der potenziellen Nutzung genügt (hierzu unter (1)). Ferner stellt sich die Frage, ob eine potenzielle Nutzung durch Arbeitnehmer und nicht den Beitragspflichtigen selbst sowie die ihm entstehenden Standortvorteile noch für die Annahme eines Beitrags ausreichen (hierzu unter (2)).

(1) Potenzielle Nutzung

Zu berücksichtigen ist, dass nach Auffassung des BVerwG⁷¹ eine „weitestgehende Inanspruchnahme“ vorliegen muss. Zwar ist das BVerfG dieser sehr strengen Anforderungen ausdrücklich entgegen getreten und lässt es ausreichen, wenn für jeden Abgabepflichtigen die realistische Möglichkeit zur Nutzung einer öffentlichen Einrichtung besteht.⁷² Auch nach dieser Auffassung reicht eine abstrakte Nutzungsmöglichkeit, die bejaht wird, weil es in der entsprechenden Kommune überhaupt einen ÖPNV gibt, nicht aus. Es muss auch eine ausreichende Erschließung mit ÖPNV vorhanden sein, damit Arbeitgeber und Arbeitnehmer die realistische Möglichkeit zur Nutzung des ÖPNV haben. Die Rechtsrisiken für die Erhebung eines Beitrags erhöhen sich daher in dem Umfang, in dem der Arbeitgeber hinsichtlich der Nutzbarkeit des ÖPNV nicht ausreichend erschlossen ist.

In diesem Zusammenhang kann durch verschiedene Modellausgestaltungen der Nutzen für den Arbeitgeber erhöht werden. So kann nicht nur abstrakt den Arbeitnehmern ein Recht zu einem kostengünstigeren Bezug von ÖPNV – Fahrscheinen ermöglicht werden (welche der Arbeitnehmer dann online oder im Kundenzentrum erwerben kann). Es kann den Arbeitgebern konkret ein „Mobilitätskonto“ eröffnet werden, auf dem sich ein Mobilitätsguthaben bildet. Dieses Mobilitätsguthaben kann einer (zweckgebundenen) Verfügungsgewalt des Arbeitgebers unterliegen. Alternativ kann der abgabenleistende Arbeitgeber die Möglichkeit bekommen, für seine Arbeitnehmer kostenreduzierte Fahrscheine zu erwerben. Auch dann stünde der Vorteil zunächst einmal dem Arbeitgeber zu, der ihn dann seinen Arbeitnehmern weitergeben kann.

Geprüft werden könnte auch eine bislang nicht vorgesehene Modellerweiterung, mit der die Arbeitgeber zumindest in einem bestimmten Umfang von der Stellplatzverpflichtung nach

⁷¹ BVerwG, U. v. 18.03.2016 - 6 C 6/15, „Rundfunkbeitrag“, Rn. 27 f.

⁷² BVerfG, U. v. 18.07.2018 - 1 BvR 1675/16, „Rundfunkbeitrag“, Rn. 76.

§ 37 LBO⁷³ befreit werden. Hier läge ein Vorteil für den Arbeitgeber vor. Allerdings sind die weiteren rechtlichen Implikationen dieser Modellerweiterung noch offen.

Eine potenzielle Nutzung der Gegenleistung für die Beitragszahlung könnte daher gestaltet werden. Erforderlich ist eine ausreichende ÖPNV-Erschließung.

(2) Vorteil für Arbeitgeber

In Zweifel gezogen werden könnte, ob der dem Arbeitgeber entstehende Vorteil ausreichend ist, um einen Beitrag anzunehmen. Im Schrifttum wird teilweise gefordert, dass mit einem Beitrag nur öffentliche Einrichtungen gefördert werden können, deren Nutzung oder Nutzungsmöglichkeit vom Staat ermöglicht wird und die nicht ohne Zulassung für einen nicht abgrenzbaren Personenkreis benutzbar sind.⁷⁴ Vorliegend wird jedoch mit dem ÖPNV eine Einrichtung gefördert, die von der Allgemeinheit genutzt werden kann. Allerdings soll das von Arbeitgebern bzw. deren Arbeitnehmern entrichtete Fahrgeld ermäßigt werden oder entfallen. Das BVerfG hat in der Entscheidung in Bezug auf den Rundfunkbeitrag zudem ausgeführt, dass auch eine unbestimmte Vielzahl von Bürgern zu Beiträgen herangezogen werden könne, sofern ihnen jeweils ein Vorteil individuell-konkret zugerechnet werden könne.⁷⁵

Die Erschließung und durch die Nutzung durch Arbeitnehmer sowie ggf. den Arbeitgeber selbst dem Arbeitgeber entstehende Vorteile müssten daher dem Arbeitgeber jeweils zurechenbar sein. Dafür spricht, dass der Arbeitgeber bei ausreichender ÖPNV-Erschließung in doppelter Hinsicht profitiert. Einerseits hat er bereits eine gute Anbindung an den ÖPNV, was ihn im Wettbewerb um Arbeitnehmer attraktiver macht und seine Arbeitnehmer regelmäßig pünktlich, schnell und einfach zur Arbeitsstätte kommen lässt. Gleichzeitig profitiert er weiter, weil er seinen Arbeitnehmern eine Nutzung des ÖPNV-Angebots zu besseren Konditionen ermöglichen kann.

Im Hinblick auf die Vorteile aus der ÖPNV-Erschließung könnte zwar argumentiert werden, dass es insoweit auch andere Gruppen gibt (insbesondere Anwohner der entsprechenden Bereiche), die von dieser profitieren, ohne dass der entstehende Vorteil entsprechend der Arbeitgeberabgabe „abgeschöpft“ würde.

Zur Erhöhung der Rechtssicherheit kann durch verschiedene Modellausgestaltungen der Nutzen für den Arbeitgeber erhöht werden. So kann nicht nur abstrakt den Arbeitnehmern ein Recht zu einem kostengünstigeren Bezug von ÖPNV-Fahrscheinen ermöglicht werden.

⁷³ Landesbauordnung für Baden-Württemberg in der Fassung vom 5. März 2010 (GBl. 2010, 357, 358, ber. S. 416), zuletzt geändert durch Gesetz vom 18. Juli 2019 (GBl. S. 313).

⁷⁴ *Siekmann*, in: Sachs, Grundgesetz, 8. Aufl. (2018), Vorbemerkungen zu Abschnitt X, Rn. 97.

⁷⁵ *BVerfG*, U. v. 18.07.2018 - 1 BvR 1675/16, „Rundfunkbeitrag“, Rn. 67.

Vielmehr könnte für die abgabenzahlenden Arbeitgeber jeweils ein dem spezifischen Arbeitgeber zugewiesenes Mobilitätskonto eröffnet werden, auf dem sich mit Abgabenzahlung ein Mobilitätsguthaben bildet. Dieses Mobilitätsguthaben kann einer (zweckgebundenen) Verfügungsgewalt des Arbeitgebers unterliegen. Ferner kann den Arbeitgebern die Möglichkeit eingeräumt werden, für seine Arbeitnehmer kostenreduzierte Fahrscheine zu beschaffen.

Darüber hinaus könnte auch eine bisher nicht vorgesehene Modellerweiterung einer teilweisen Befreiung von der Stellplatzpflicht geprüft werden. Diese Befreiung von der Stellplatzpflicht würde zu einem direkten finanziellen Vorteil für den Arbeitgeber führen.

Eine Ausgestaltung als Beitrag ist daher möglich.

dd) Keine Einordnung als Sonderabgabe

Sonderabgaben sind schließlich hoheitlich auferlegte Geldleistungspflichten, denen - ebenso wie Steuern - *keine* Gegenleistung gegenübersteht.⁷⁶ Bei einer Arbeitgeberabgabe soll zwar, je nach Ausgestaltung, ggf. keine *unmittelbare* Gegenleistung gegenüberstehen, jedoch soll jeder Abgabepflichtige dadurch vergünstigt (oder kostenlos) das ÖPNV-Angebot nutzen dürfen bzw. entsprechende Berechtigungen für seine Arbeitnehmer erhalten. Sofern ein Beitrag nur in Gebieten mit einer „guten“ ÖPNV-Anbindung erhoben wird, wird zudem der Standortvorteil „abgegolten“. Hierin ist eine „potenzielle“ Gegenleistung zu erblicken (daher Einordnung als Beitrag möglich, s. oben).

Zwar liegt bei einer Arbeitgeberabgabe eine homogene Gruppe vor, von der die Abgabe erhoben wird. Auch eine Zweckbindung - im Unterschied zur Steuer - ist mit der „Verwendung“ für den ÖPNV noch festzustellen. Allerdings unterscheidet sich der Beitrag von der Sonderabgabe dadurch, dass die Finanzierungsverantwortlichkeit der Schuldner von Sonderabgaben aus der zu finanzierenden Aufgabe folgt.⁷⁷ Der Beitrag finanziert die Erfüllung einer Staatsaufgabe, die Sonderabgabe die einer Gruppenaufgabe.⁷⁸ Vorliegend soll mit der Förderung des öffentlichen Nahverkehrs eine Aufgabe der Daseinsvorsorge (vgl. § 5 ÖPNVG BW⁷⁹) finanziert werden, für die keine herausgehobene Verantwortung der Gruppe der Arbeitgeber besteht. Eine derartige herausgehobene Verantwortung ergibt sich auch nicht aus

⁷⁶ *Pieroth*, in *Jarass/ders.*, GG, Art. 105 Rn. 8; *Kloepfer/Thull*, DVBl. 1992, S. 195 ff. (198).

⁷⁷ *Kirchhof*, in: *Isensee/ders.* (Hrsg.), *HdbdStR*, Bd. V, § 119 Rn. 65.

⁷⁸ *Kirchhof*, in: *Isensee/ders.* (Hrsg.), *HdbdStR*, Bd. V, § 119 Rn. 65.

⁷⁹ Gesetz über die Planung, Organisation und Gestaltung des öffentlichen Personennahverkehrs (ÖPNVG) vom 8. Juni 1995 (GBl. S. 417), zuletzt geändert durch Gesetz vom 12. November 2020 (GBl. S. 1043).

der Rechts- und Sozialordnung, da die Förderung des öffentlichen Nahverkehrs außerhalb der Fürsorgepflichten des Arbeitgebers gegenüber seinen Arbeitnehmern liegen dürfte.⁸⁰

Dies spricht gegen eine Sonderabgabe.

Zudem sind Sonderabgaben in besonderem Maße rechtfertigungsbedürftig, da sie häufig verfassungsrechtlichen Bedenken begegnen. Sie müssen daher grundsätzlich „seltene Ausnahme“ bleiben.⁸¹

Vor diesem Hintergrund scheidet eine Einordnung als Sonderabgabe aus unserer Sicht daher vorliegend aus.

ee) Zusammenfassung

Eine Arbeitgeberabgabe kann als Beitrag ausgestaltet werden, da grundsätzlich, bei ausreichender verkehrlicher Erschließung sowie der Zurverfügungstellung von ermäßigten Fahrscheinen, eine „potenzielle Gegenleistung“ festzustellen ist. Aus diesem Grund scheidet die Einordnung als Gebühr, als Steuer oder als Sonderabgabe aus.

b) Parkplatzsteuer

Wie oben ausgeführt, sind im Hinblick auf eine Parkplatzsteuer zwei unterschiedliche Ausgestaltungsformen zu betrachten:

- Es wird eine Abgabe auf die Anmietung von Parkplätzen erhoben, deren Erträge dem ÖPNV zugutekommen.
- Es wird weitergehend grundsätzlich eine Abgabe auf das Vorhalten von Parkplätzen erhoben, deren Erträge dem ÖPNV zugutekommen.

aa) Einordnung als Steuer

Bei einer Parkplatzsteuer handelt es sich um eine Steuer.

Voraussetzung für eine Steuer ist, dass sie

- von einem öffentlichen Gemeinwesen,
- hoheitlich auferlegt wird,
- zur Deckung des allgemeinen Finanzbedarfs dient und

⁸⁰ So auch die Ausarbeitung der Wissenschaftlichen Dienste, WD 4 - 3000 - 212/12, S. 10.

⁸¹ BVerfG, Urt. v. 10.12.1980 - 2 BvF 3/77 - BVerfGE 55, S. 274 ff. „Berufsausbildungsabgabe“; Tipke/Lang, Steuerrecht, 23. Aufl., § 2 Rn. 25.

- ohne Bezug auf eine staatliche Leistung gefordert wird.

Während die ersten beiden Voraussetzungen bei einer Parkplatzsteuer noch unproblematisch erfüllt sind, kann dies bei den weiteren Voraussetzungen bereits hinterfragt werden.

Die „Abgabe“ wird gerade **nicht** zur Deckung des allgemeinen Finanzbedarfs herangezogen. Sie soll vielmehr - zweckgebunden - zum Ausbau des ÖPNV verwendet werden. Zudem ist ein weiterer Grund der Erhebung der Abgabe eine beabsichtigte Verhaltenslenkung.

Hier ist jedoch anerkannt, dass gewisse Zweckbindungen von Abgaben nicht direkt zu Aberkennung der Einordnung als Steuer führen.⁸² Als Durchbrechungen des Grundsatzes der Gesamtdeckung müssen derartige Zwecksteuern aber die Ausnahme bleiben.⁸³

„Zwecksteuern stehen zwar im Gegensatz zu den allgemeinen Steuern zu bestimmten Leistungen und Verwaltungszwecken des Abgabeberechtigten in Beziehung; die Erfüllung der öffentlichen Aufgaben, zu deren Finanzierung Zwecksteuern dienen, hat aber nicht den Charakter einer Gegenleistung des Abgabeberechtigten zugunsten des Abgabepflichtigen; der Kreis der Abgabepflichtigen ist darum bei den Zwecksteuern auch nicht auf solche Personen begrenzt, die einen wirtschaftlichen Vorteil aus dem öffentlichen Vorhaben ziehen. Gerade der besondere wirtschaftliche Vorteil, den bestimmte Personengruppen von einem öffentlichen Unternehmen haben, ist aber die Voraussetzung dafür, daß sie zu einem "Beitrag" zu den Kosten dieses Unternehmens herangezogen werden.“⁸⁴

Hierin liegt die Unterscheidung zum Beitrag: Der Kreis der Steuerpflichtigen ist bei Zwecksteuern nicht auf Personen begrenzt, die einen individualisierbaren wirtschaftlichen Vorteil durch ein öffentliches Vorhaben angeboten bekommen, sondern nur das Aufkommen ist verwendungsgebunden.⁸⁵ Abgrenzungskriterium der Zwecksteuer zu Gebühren und Beiträgen ist die „Gegenleistung für eine besondere Leistung“. Im Fall der Parkplatzsteuer dürfte jedoch keine Gegenleistung für eine besondere Leistung vorliegen, was für die Annahme einer Zwecksteuer spricht.

Fraglich ist jedoch, ob die Zweckbindung zur Annahme einer Zwecksteuer zu stark ausgeprägt wäre. In seiner Entscheidung zur Berufsausbildungsabgabe führte das BVerfG auch

⁸² BVerfG, B. v. 12.10.1978 - 2 BvR 154/74 - Juris Rn. 44; BVerfG, B. v. 04.02.1956 - 2 BvL 31/56, 2 BvL 33/56 - BVerfGE 7, S. 244 ff. „Badische Weinabgabe“.

⁸³ Kube, in: *Epping/Hillgruber* (Hrsg.), GG, Art. 105 Rn. 5.

⁸⁴ BVerfG, B. v. 04.02.1956 - 2 BvL 31/56, 2 BvL 33/56 - BVerfGE 7, S. 244 ff. „Badische Weinabgabe“; BVerfG, B. v. 12.10.1978 - 2 BvR 154/74 - BVerfGE 49, S. 343 ff. „KAG Schleswig-Holstein“; BVerfG, B. v. 06.12.1983 - 2 BvR 1275/79 - BVerfGE 65, S. 325 ff. „Zweitwohnsteuer“.

⁸⁵ Kirchhof, in: HdStR Bd. IV § 88 Rn. 215.

aus, dass eine so hochspezifizierte Zweckbindung wie die der Gesetzgeber insoweit festgelegt habe, bei einer Zwecksteuer schwerlich vorstellbar sei.⁸⁶ In dem entsprechenden Fall ging es darum, dass mit der Berufsausbildungsabgabe gezielt die Schaffung von Berufsausbildungsplätzen gefördert werden sollte und nur hierfür verwendet werden durfte; dies wurde in dem Gesetz, über dessen Gültigkeit das BVerfG zu entscheiden hatte, in detaillierter Weise niedergelegt, insbesondere bestand insoweit auch eine Trennung vom allgemeinen Haushalt und auch überschüssige Mittel sollten nicht in den allgemeinen Haushalt gelangen.⁸⁷ Im Hinblick auf die durch die sog. Ökosteuern bewirkte Senkung der Rentenversicherungsbeiträge (durch einen entsprechenden Bundeszuschuss nach § 213 Abs. 4 SGB VI⁸⁸) sah das BVerfG die Zweckbindung dagegen als für die Annahme einer Steuer unschädlich an.⁸⁹ Sofern Mittel daher mit einer allgemeinen Zweckbindung (Förderung des ÖPNV) zunächst in den allgemeinen Haushalt fließen, dürfte daher eine Steuer im Ergebnis gestaltbar sein. Sofern die Mittel dagegen von vornherein in einen „Sonderfonds“ fließen, läge keine Steuer vor.⁹⁰

bb) Keine Einordnung als Gebühr

Die Gebühr wird „aus Anlass einer individuell zurechenbaren öffentlichen Leistung“ dem Gebührenschuldner auferlegt.⁹¹

Vorliegend ist eine Beziehung zwischen „Abgabe“ und Leistung des Abgabeberechtigten (Kommune) in Form des ÖPNV festzustellen. Die erlangten „Abgaben“ und die staatliche Leistung - ÖPNV - sollen gerade korrespondieren.

Jedoch wird die „Abgabe“ nicht für eine vom Verpflichteten beanspruchte Leistung auferlegt,⁹² - dies wäre der Fall, wenn die Abgabe nur bei tatsächlicher Nutzung des ÖPNV zu entrichten wäre. Eine Gebühr liegt damit nicht vor.

⁸⁶ BVerfGE 55, 274 (311).

⁸⁷ Vgl. BVerfGE 55, 274 (309f.).

⁸⁸ Sozialgesetzbuch, Sechstes Buch - Gesetzliche Rentenversicherung - in der Fassung der Bekanntmachung vom 19. Februar 2002 (BGBl. I S. 754, 1404, 3384), zuletzt geändert durch Artikel 3 des Gesetzes vom 11. Februar 2021 (BGBl. I S. 154).

⁸⁹ BVerfGE 110, 274 (294f.).

⁹⁰ So BVerfGE 101, 141 (148).

⁹¹ BVerfG, B. v. 06.02.1979 - 2 BvL 5/76 - BVerfGE 50, S. 217 ff.

⁹² BVerfG, Urt. v. 19.03.2003 - 2 BvL 9/98 u. a. - NVwZ 2003, S. 715 ff. „Rückmeldegebühr“; B. v. 06.02.1979 - 2 BvL 5/76 - NJW 1979, S. 1345 ff. (S. 1345); B. v. 04.02.1958 - 2 BvL 31 u. 33/56 - NJW 1958, S. 625 ff. (S. 625); Kirchhof, Hdb. d. Staatsrecht, Bd. IV, § 88 Rn. 185; Brockmeyer, in: Schmidt-Bleibtreu u. a. (Hrsg.), GG, Art. 105 Rn. 7a.

cc) Keine Einordnung als Beitrag

Während Gebühren für eine *konkrete* Leistung der Kommune erhoben werden (s. oben), betreffen Beiträge eine „potenzielle Nutzung“. Der Erhebungstatbestand (Vorhalten oder Vermieten von Parkraum) soll jedoch auch nicht an eine besondere Nutzungsmöglichkeit des ÖPNV anknüpfen. Damit liegt auch kein Beitrag vor.

dd) Einordnung als Sonderabgabe

Sonderabgaben sind schließlich hoheitlich auferlegte Geldleistungspflichten, denen - ebenso wie Steuern - *keine* Gegenleistung gegenübersteht.⁹³

Von den Steuern grenzen sich Sonderabgaben dadurch ab, dass sie zweckgebunden sind, was Erhebung und Verwendung angeht.⁹⁴ Hierbei ist auf die Konkretheit der vom Gesetz angeordneten Zweckbindung des Abgabenaufkommens abzustellen.⁹⁵ Fließen Abgaben von vornherein in einen „Sonderfonds“, so liegt nach der Rechtsprechung des BVerfG eine Sonderabgabe vor.⁹⁶ Dementsprechend dürfte auch eine Sonderabgabe vorliegend gestaltbar sein.

Dann stellt sich die Folgefrage, ob es sich um eine Sonderabgabe mit Lenkungs- oder mit Finanzierungsfunktion handeln würde. Für ihre Abgrenzung voneinander wird herrschend auf den primären Zweck der Abgabe abgestellt. Tritt das Ziel der Gewinnerzielung in den Vordergrund, liegt eine Finanzierungsabgabe vor, ist dies ein Lenkungsziel, handelt es sich um eine Lenkungsabgabe.⁹⁷ Dagegen hat das BVerfG in seinem Urteil zum Investitionshilfegesetz ausgeführt, dass dann, wenn eine Sonderabgabe einen Finanzierungszweck als Haupt- oder Nebenzweck verfolge, die Kriterien für Finanzierungsabgaben gelten, auch wenn gleichzeitig Leistungszwecke verfolgt werden.⁹⁸ Auch nach dieser Auffassung ist ein bloßer Finanzierungseffekt, also die Tatsache, dass rein tatsächlich ein gewisses Abgabenaufkommen anfällt, für die Annahme einer Sonderabgabe mit Lenkungsfunktion unschädlich.⁹⁹

⁹³ *Pieroth*, in *Jarass/ders.*, GG, Art. 105 Rn. 8; *Kloepfer/Thull*, DVBl. 1992, S. 195 ff. (198).

⁹⁴ *Germelmann*, GewArch 2009, S. 476 ff. (477).

⁹⁵ *Kloepfer/Thull*, DVBl. 1992, S. 195 ff. (198).

⁹⁶ Vgl. BVerfGE 101, 141 (148).

⁹⁷ *Germelmann*, GewArch 2009, S. 476 ff. (477 m.w.N.).

⁹⁸ BVerfGE 67, 256 (278); ebenso *Jachmann-Michel/Vogel*, in: von Mangoldt/Klein/Starck, Grundgesetz, 7. Aufl. (2018), Art. 105, Rn. 17 m.w.N.

⁹⁹ *Jachmann-Michel/Vogel*, in: von Mangoldt/Klein/Starck, Grundgesetz, 7. Aufl. (2018), Art. 105, Rn. 17 m.w.N.

Da vorliegend neben einer Lenkungsfunktion (geringere Zuverfügungstellung von Parkplätzen und dadurch verstärkte ÖPNV-Nutzung) auch eine Finanzierungsfunktion verfolgt werden dürfte, liegt hier die Annahme einer Sonderabgabe mit Finanzierungsfunktion näher. Nur wenn davon ausgegangen wird, dass der Nebenzweck „ÖPNV-Finanzierung“ unschädlich ist, könnte eine Sonderabgabe mit Lenkungsfunktion angenommen werden. Im Folgenden sollen dennoch die Zulässigkeitsanforderungen¹⁰⁰ beider Abgabentypen näher betrachtet werden.

- Keine Sonderabgabe mit Finanzierungsfunktion

Sonderabgaben mit Finanzierungsfunktion dienen der Finanzierung bestimmter Sachaufgaben. Hierfür sind bestimmte Voraussetzungen einzuhalten (s. oben). Durch die Sonderabgabe mit Finanzierungsfunktion muss insbesondere eine nach der Interessenlage homogene Gruppe betroffen werden, die dem mit der Erhebung der Abgabe verfolgten Zweck besonders nahe steht und für dessen Erfüllung besonders verantwortlich ist. Die Gruppe muss dem Zweck näher stehen als jede andere Gruppe oder die Allgemeinheit der Steuerzahler. Aus dieser Sachnähe resultiert eine besondere Gruppenverantwortung. Schließlich muss das Aufkommen *gruppennützig* verwendet werden.

Mit denjenigen, die Parkplätze mieten bzw. vorhalten, kann eine homogene Gruppe gefunden werden. Das Abgabeaufkommen müsste dann überwiegend im Interesse der Gruppe verwendet werden. Wird das Abgabeaufkommen für den Ausbau/Unterhalt des ÖPNV verwendet, ist festzustellen, dass die Gruppe der Parkplatzvorhaltenden bzw. Parkplatzmieter dem Finanzierungszweck nicht näher steht als die übrigen Steuerzahler bzw. die übrigen ÖPNV-Nutzer. Eine Verantwortlichkeit für die Finanzierung ist damit **nicht** festzustellen.

Auch die gruppennützige Verwendung kann in Frage gestellt werden. Mieter von Parkraum profitieren von einem Ausbau des ÖPNV nicht mehr als die Allgemeinheit. Auch im Hinblick auf die Vorhaltung von Parkraum stellt sich die Frage, inwiefern diese Personen von der Förderung des ÖPNV profitieren sollen. Auch die gruppennützige Verwendung ist damit zweifelhaft.

Vor diesem Hintergrund dürften die Zulässigkeitsanforderungen für Sondergaben mit Finanzierungsfunktionen nicht erfüllbar sein.

- Sonderabgabe mit Lenkungsfunktion

Für Sonderabgaben mit Lenkungsfunktion gelten im Grunde die gleichen Anforderungen wie für Sonderabgaben mit Finanzierungsfunktion.

¹⁰⁰ Streng genommen sind die im Folgenden betrachteten Punkte bereits Zulässigkeitsanforderungen für Sonderabgaben und damit werden Aspekte betrachtet, die der Einordnung nachgelagert sind.

Sieht man die *Verhinderung der Belastung der Innenstädte mit Individualverkehr* als Lenkungsziel, so sind die Anbieter von Parkraum eine Gruppe, deren Verantwortlichkeit nicht von der Hand zu weisen ist.

Lenkungsabgaben sollen zur Erfüllung einer öffentlich-rechtlichen Verhaltenspflicht anhalten oder deren Nichterfüllung ausgleichen. Das BVerfG hat hier das Erfordernis der Gruppenverantwortlichkeit und der Gruppennützigkeit „gelockert“, da nicht eine besondere Aufgabe finanziert wird, sondern Anreiz zu einem bestimmten Verhalten oder eine Sanktion für ein bestimmtes Fehlverhalten gegeben werden soll.¹⁰¹ Die Sachnähe und Gruppenverantwortlichkeit kann sich hier sogar nur auf die betroffene Handlung und nicht auf die staatliche Aufgabe beziehen. In diesem Fall muss jedoch Ziel der Abgabe sein, ein Verhalten einzuschränken.

Die „Verhaltenspflicht“ könnte vorliegend das Gebot sein, die (übermäßige) Vorhaltung bzw. das übermäßige Anmieten von Parkraum zu unterlassen. Dies ist jedoch lediglich ein Zwischenziel. Neben dem Finanzierungszweck, der bei einer Sonderabgabe mit Lenkungsfunktion aber allenfalls untergeordnete Bedeutung haben darf, wäre jedoch der eigentliche Zweck der Abgabe, den motorisierten Individualverkehr zu verringern.

Hier stellt sich jedoch umgehend die Frage nach der gewünschten Mittelverwendung. Die klassische Lenkungsabgabe erreicht ihr Ziel idealtypisch bei einem Nullaufkommen (das gesamte - negative - Verhalten wird verhindert und daher werden keine Mittel generiert), so beispielsweise eine Umweltschutzabgabe. Die Lenkungsabgabe dient damit grundsätzlich nicht einem Finanzierungszweck, sondern der Durchsetzung eines bestimmten „Verwaltungsprogramms“.¹⁰² Dennoch bleibt eine Finanzierungsfunktion bestehen, denn die erlangten Abgaben werden zur Erfüllung des „Verwaltungsprogramms“ eingesetzt. Eine **gruppennützige Verwendung** des Aufkommens - wie bei Finanzierungsabgaben verlangt - ist bei Lenkungsabgaben daher **nicht** strikt notwendig. Hier reicht eine **lenkungszweckbezogene Verwendung** der Mittel aus.¹⁰³ Das Abgabeaufkommen muss insofern dem Abgabepflichtigen nicht direkt „zugutekommen“. Es wird vielmehr verwendet, um Beeinträchtigungen zu vermeiden bzw. zu vermindern.

Vorliegend sollen mit der Parkplatzsteuer erzielte Einnahmen für den ÖPNV eingesetzt werden, was wiederum Belastungen des innerstädtischen Bereichs vermeiden bzw. verhindern helfen würde. Hierin könnte eine lenkungszweckbezogene Verwendung gesehen werden.

¹⁰¹ BVerfG, Urt. v. 26.05.1981 - 1 BvL 56/78 ua. - NJW 1981, S. 2107 (2110); BVerfG, Urt. v. 06.11.1984 - 2 BvL 19/83 ua. - NJW 1985, S. 37 ff. *Tipke/Lang*, Steuerrecht, 23. Aufl., § 2 Rz. 31.

¹⁰² *Kirchhof*, in: Isensee/ders. (Hrsg.), HdbdStR, Bd. IV, § 88 Rn. 245.

¹⁰³ BVerfG, Urt. v. 04.07.1986 - 4 C 50/83 - NVwZ 1986, S. 832 ff..

Im Falle der Parkplatzsteuer in der vorgesehenen Ausgestaltung ist eine (gewisse) Finanzierungsfunktion aber nicht von der Hand zu weisen. Die generierten Mittel sollen für den Ausbau und Unterhalt des ÖPNV verwendet werden. Dies verdeutlicht gerade den beabsichtigten Finanzierungsaspekt. Zur Verfolgung eines Finanzierungszwecks führt das BVerfG aus:

„Verfolgt eine Sonderabgabe jedoch einen Finanzierungszweck - sei es als Haupt- oder als Nebenzweck -, so gelten die angeführten Kriterien in vollem Umfang. Hinzutretende Lenkungszwecke, seien sie dominant oder nur beiläufig, ändern daran nichts. Denn bei jeder Sonderabgabe mit Finanzierungszweck erlangen die Sicherung der bundesstaatlichen Finanzverfassung und die Abgrenzung gegenüber Gemeinlasten, die über das Aufkommen aus Steuern und nach Maßgabe der steuerlichen Ertragsverteilung zu finanzieren sind, entscheidende Bedeutung. Dem Grundgesetz ist eine „atypische“ Sonderabgabe in Form einer Gemeinlast fremd. Die vom BVerfG für die Verfassungsmäßigkeit von Sonderabgaben als Finanzierungsabgaben entwickelten Kriterien dienen nicht dazu, Zulässigkeitsmerkmale nur einer bestimmten Art von Sonderabgaben mit Finanzierungszweck - etwa der gruppenbezogenen bzw. gruppennützigen - herauszustellen, neben denen andere Arten solcher Abgaben möglich bleiben. Sie bezeichnen vielmehr allgemein die Voraussetzungen, unter denen solche Abgaben überhaupt, in der Abgrenzung zu Steuern, verfassungsrechtlich zulässig sind. Nur so kann die bundesstaatliche Finanzverfassung vor einer Aushöhlung durch Sonderabgaben geschützt und den Erfordernissen des Individualschutzes der Abgabepflichtigen, insbesondere der Lastengleichheit, Rechnung getragen werden.“¹⁰⁴

Legt man diese Argumentation zugrunde, so führt der gewünschte (ÖPNV-) Finanzierungsaspekt zu einer Anwendung der strengeren Vorgaben für eine Finanzierungsabgabe.

Diese Voraussetzungen können jedoch nicht vollumfänglich erfüllt werden (vgl. oben). Die belastete Gruppe steht der Förderung des ÖPNV nicht näher als andere (nicht belastete) Gruppen. Für eine Finanzierung des ÖPNV sind sie daher per se nicht verantwortlich. Auch eine gruppennützige Verwendung könnte hinterfragt werden.

Hinzu tritt der Aspekt, dass - im Gegenzug - dem Abgabepflichtigen eine vergünstigte oder kostenlose ÖPNV-Nutzung gewährt werden soll. Gegenleistungen sind Sonderabgaben gerade nicht immanent.¹⁰⁵

Vor diesem Hintergrund dürfte die Ausgestaltung als Sonderabgabe ausscheiden.

¹⁰⁴ BVerfG, Urt. v. 06.11.1984 - 2 BvL 19/83 ua. - NJW 1985, S. 37 ff. (38).

¹⁰⁵ BVerfG, B. v. 08. 04. 1987 - 2 BvR 909/82 u. a. - NJW 1987, S. 3115 ff. (S. 3116); Pieroth, in Jarass/ders., GG, Art. 105 Rn. 9; Kloepfer/Thull, DVBl. 1992, S. 195 ff. (198).

ee) Zusammenfassung

Abhängig von der Ausgestaltung, insbesondere dem Maß der Zweckbindung („Sonderfonds“ und damit Sonderabgabe oder losere Zweckbindung und damit Steuer) könnte eine Parkplatzsteuer als Steuer oder Sonderabgabe ausgestaltet werden.

Bei einer Ausgestaltung als Sonderabgabe wäre allerdings unklar, ob es sich um eine Sonderabgabe mit Lenkungs- oder mit Finanzierungsfunktion handelt. Zudem dürften die Zulässigkeitsanforderungen einer Sonderabgabe mit Finanzierungsfunktion nicht erfüllbar sein. Auch bei einer Sonderabgabe mit Lenkungsfunktion dürften wegen des weiterhin bestehenden Finanzierungszwecks die Zulässigkeitsanforderungen für eine Sonderabgabe mit Finanzierungsfunktion gelten, wenn nicht aufgrund dessen bereits das Vorliegen einer Sonderabgabe mit Lenkungsfunktion abgelehnt wird.

Mangels tatsächlichem oder potenziellem Vorteil für die Abgabeverpflichteten scheidet dagegen eine Einordnung als Gebühr oder Beitrag aus.

Im Ergebnis dürfte eine Parkplatzsteuer damit nur in der Handlungsform „Steuer“ tatsächlich umgesetzt werden können.

II. Ausgestaltung

1. Ausgestaltung der Arbeitgeberabgabe

Eine Arbeitgeberabgabe in der vorgesehenen Ausgestaltungsvariante kann als **Beitrag** ausgestaltet werden. Die Einordnung als Gebühr, als Steuer oder als Sonderabgabe scheidet aus.

a) Gesetzgebungskompetenz für Arbeitgeberabgabe als Beitrag

Das GG regelt die Gesetzgebungskompetenzen für nichtsteuerliche Abgaben nicht. Die Gesetzgebungskompetenz für nichtsteuerliche Abgaben wird jedoch nach ganz h. M. von der Kompetenz für die jeweilige Sachmaterie (Art. 70 ff. GG) umfasst.¹⁰⁶

¹⁰⁶ *BVerfG*, Urt. v. 15.06.2016 - 6 C 35/15 - Juris Rn. 12; *BVerfG*, B. v. 25.06.2014 - 1 BvR 668/10, 1 BvR 2104/10 - LKRZ 2014, S. 412 ff.; *BVerfG*, Urt. v. 28.01.2014 - 2 BvR 1561/12 u. a. - NVwZ 2014, S. 646 ff. „Filmabgabe“; *BVerfG*, Urt. v. 19.03.2003 - 2 BvL 9/98 u. a. - BVerfGE 108, S. 1 ff.; *BVerwG*, Urt. v. 29.04.2009 - 6 C 16/08 - BVerwGE 134, S. 1 ff. Rn. 12; *OVG Saarlouis*, Urt. v. 07.11.2016 - 1 A 26/15 - BeckRS 2016, 54616; *VG Schleswig*, Urt. v. 26.11.2015 - 4 A 291/13 - BeckRS 2015, 119021 Rn. 22; *Driehaus*, in: ders. (Hrsg.), *Kommunalabgabenrecht*, 40. EL, § 1

Gem. Art. 70 Abs. 1 GG haben die Länder das Recht der Gesetzgebung, soweit das GG nicht dem Bund die Gesetzgebungskompetenz verleiht. Nach der Systematik der grundgesetzlichen Kompetenzordnung wird grundsätzlich der Kompetenzbereich der Länder durch die Reichweite der Kompetenzen des Bundes zur Gesetzgebung bestimmt.¹⁰⁷ Zu prüfen sind die im Grundgesetz ausdrücklich geregelten Kompetenztitel (dazu aa) bis dd)) und die ungeschriebenen Gesetzgebungskompetenzen (dazu ee).

aa) Art. 73 Abs. 1 Nr. 6a GG

Gem. Art. 73 Abs. 1 Nr. 6a GG hat der Bund die ausschließliche Gesetzgebungskompetenz über den Verkehr von Eisenbahnen, die ganz oder mehrheitlich im Eigentum des Bundes stehen, den Bau, die Unterhaltung und das Betreiben von Schienenwegen der Eisenbahnen des Bundes sowie die Erhebung von Entgelten für die Benutzung dieser Schienenwege. Allerdings kann schon daran gezweifelt werden, ob hier Entgelte für die Benutzung von Eisenbahnen erhoben werden. Jedenfalls betrifft der Kompetenztitel nur „*Eisenbahnen des Bundes*“ und kommt für den „kommunalen“ ÖPNV - schienengebunden oder nicht schienengebunden - somit **nicht** in Betracht.

bb) Art. 74 Abs. 1 Nr. 23 GG

Gem. Art. 74 Abs. 1 Nr. 23 GG erstreckt sich die konkurrierende Gesetzgebung des Bundes auch auf Schienenbahnen, die *nicht* Eisenbahnen des Bundes sind, mit Ausnahme der Bergbahnen. Unter Schienenbahnen fallen alle Bahnen mit festem Spurweg¹⁰⁸, mithin Eisenbahnen, Straßenbahnen, Hoch- und Untergrundbahnen, Schwebebahnen, Magnetkissenbahnen und Zahnradbahnen. Die Bestimmung erfasst Verkehr, Wettbewerb und die Erhebung von Benutzungsentgelten für Schienenbahnen.¹⁰⁹ Art. 74 Abs. 1 Nr. 23 GG ist danach im Zusammenhang mit Art. 73 Abs. 1 Nr. 6a GG zu sehen.

Der Umfang der Kompetenz nach Art. 74 Abs. 1 Nr. 23 GG ist - wie in Art. 73 Nr. 6a GG - *verkehrsbezogen* zu bestimmen.¹¹⁰ Dieser Verkehrsbezug ist der Abgabenerhebung im Falle

KAG Rn. 16; Kirchhof, in: *Achterberg/Püttner/Würtenberger* (Hrsg.), Bes. Verwaltungsrecht Bd. II, 2. Aufl., § 20 Rn. 233.

¹⁰⁷ Vgl. z.B. *BVerfG*, Urt. v. 28. Januar 2014 - 2 BvR 1561/12 -, Rn. 103, juris.

¹⁰⁸ Oeter, in: v. Mangoldt/Klein/Starck (Hrsg.), GG, 5. Aufl., Art. 74 GG, Rn. 166; Maunz, in: *ders./Dürig/Maunz GG Art. 74 Rn. 244*, beck-online.

¹⁰⁹ So die Begründung der damaligen Grundgesetzänderung im Zuge der Bahnreform, vgl. BT-Drs. 12/5015, S. 6; vgl. auch Hömig/Wolff, Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland, GG Art. 74 Rn. 23, beck-online m. w. Nachw.

¹¹⁰ Oeter, in: v. Mangoldt/Klein/Starck (Hrsg.), GG, 5. Aufl., Art. 74 GG, Rn. 171.

der Arbeitgeberabgabe fremd. Insoweit geht es gerade nicht um eine Regelung in Bezug auf den Verkehr auf Schienenbahnen.

Zudem wird die Arbeitgeberabgabe gerade **nicht** für die *konkrete* Nutzung einer Schienenbahn erhoben - sondern vielmehr von allen Arbeitgebern unabhängig von deren Nutzung oder einer Nutzung durch deren Arbeitnehmer. Die *potenzielle* Möglichkeit der ÖPNV-Nutzung wird nur im Gegenzug eingeräumt. Darüber hinaus geht die potenzielle ÖPNV-Nutzung auch nicht zwingend mit der Nutzung von Schienenbahnen einher (z. B. erheblicher Anteil an Bus-Nutzung).

cc) Art. 74 Abs. 1 Nr. 12 GG

Gemäß Art. 74 Abs. 1 Nr. 12 GG erstreckt sich die konkurrierende Gesetzgebung des Bundes auf das Arbeitsrecht einschließlich der Betriebsverfassung, des Arbeitsschutzes und der Arbeitsvermittlung sowie die Sozialversicherung einschließlich der Arbeitslosenversicherung. Unter dem Begriff Arbeitsrecht ist das Sonderrecht der unselbständigen Arbeitnehmer und zwar das individuelle und kollektive, private und öffentliche Arbeitsrecht zu verstehen.¹¹¹ Das Arbeitsrecht erfasst daher alle Regelungen, die sich auf die Rechtsbeziehungen zwischen Arbeitgebern und Arbeitnehmern beziehen.¹¹² Eine Arbeitgeberabgabe betrifft zwar den Arbeitgeber und Anlass dieser Betroffenheit ist gerade die Tatsache, dass es sich um einen Arbeitgeber handelt. Gleichzeitig wird aber die Beziehung zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer nicht tangiert. Der Anwendungsbereich des Arbeitsrechts dürfte aber nur dann eröffnet sein, wenn ein Gesetz wechselseitige Rechte und Pflichten aus dem Arbeitsverhältnis gestaltet.¹¹³ Eine solche Gestaltung von Pflichten „aus dem Arbeitsverhältnis“ dürfte jedoch mit der Einführung einer Arbeitgeberabgabe nicht vorliegen. Vielmehr wird dem Arbeitgeber lediglich aus Anlass seiner Arbeitgeberstellung eine bestimmte Pflicht auferlegt, die jedoch weder im Arbeitsverhältnis wurzelt, noch in dieses eingreift. Zwar wird mittelbar auch das Verhältnis zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer beeinflusst, wenn der Arbeitgeber den erlangten Vorteil weitergibt. Auch dies stellt aber keinen Grund dar, von einer Regelung der Rechtsbeziehung zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer auszugehen.

¹¹¹ *Kment*, in: Jarass/Pieroth, Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland, 16. Aufl. (2020), Art 74, Rn. 24.

¹¹² *Oeter*, in: v. Mangoldt/Klein/Starck, Grundgesetz, 7. Aufl. (2018), Art. 74, Rn. 101 m.w.N.

¹¹³ Hierauf stellt BVerfGE 77, 308 (329) für die Einordnung eines Gesetzes unter den Kompetenztitel ab.

Schließlich kommt es für die Abgrenzung von Gesetzgebungsbefugnissen auf den Gegenstand des Gesetzes und nicht auf dessen Anknüpfungspunkt an.¹¹⁴ Daher handelt es sich nicht um „Arbeitsrecht“ im Sinne von Art. 74 Abs. 1 Nr. 12 GG.

„Sozialversicherung“ im Sinne von Art. 74 Abs. 1 Nr. 12 GG ist die beitragspflichtige Versicherung bestimmter sozialer Risiken wie Krankheit, Alter, Invalidität, Unfall, Arbeitslosigkeit und Pflegebedürftigkeit.¹¹⁵ Vorliegend werden zwar Abgabe erhoben, diese dienen jedoch nicht der Absicherung sozialer Risiken.

Die Erhebung einer Arbeitgeberabgabe fällt damit nicht unter die konkurrierende Gesetzgebungskompetenz des Bundes nach Art. 74 Abs. 1 Nr. 12 GG.

dd) Art. 74 Abs. 1 Nr. 11 GG

Gem. Art. 74 Abs. 1 Nr. 11 GG erstreckt sich die konkurrierende Gesetzgebung des Bundes auf das *Recht der Wirtschaft*. Dieser - nicht näher definierte - Kompetenztitel wird von der Rechtsprechung weit ausgelegt.¹¹⁶ Zum Recht der Wirtschaft gehören alle Normen, die das wirtschaftliche Leben und die wirtschaftliche Betätigung als solches regeln.¹¹⁷ Darunter fallen alle Normen, die die Wirtschaft insgesamt betreffen. Hierunter zählen auch (aber nicht nur) alle Vorschriften, die sich auf die Erzeugung, Herstellung und Verteilung von Gütern des wirtschaftlichen Bedarfs beziehen.¹¹⁸

Art. 74 Abs. 1 Nr. 11 GG begründet nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts eine Kompetenz des Bundes, ordnend und lenkend in das Wirtschaftsleben einzugreifen.¹¹⁹ Der Bund kann im Rahmen von Regelungen zur Lenkung der Wirtschaft auf Grundlage von Art. 74 Abs. 1 Nr. 11 GG unter anderem auch Abgaben erheben, die keine Steuern

¹¹⁴ BVerfGE 77, 308 (329).

¹¹⁵ Seiler, in: Epping/Hillgruber (Hrsg.), BeckOK GG, Art. 74, Rn. 52.

¹¹⁶ Vgl. z.B. BVerfG, Urt. v. 30. Mai 1956 - 1 BvF 3/53 -, BVerfGE 5, 25-34, Rn. 10, juris; BVerfG, Beschl. v. 18. März 1970 - 2 BvO 1/65 -, BVerfGE 28, 119-151, Rn. 38, juris; Maunz/Dürig/Maunz GG Art. 74 Rn. 130, beck-online.

¹¹⁷ Seiler, Epping/Hillgruber (Hrsg.), BeckOK GG, Art. 74 Rn. 32; Maunz/Dürig/Maunz GG Art. 74 Rn. 131, m. w. Nachw., beck-online.

¹¹⁸ Seiler, Epping/Hillgruber (Hrsg.), BeckOK GG, Art. 74 Rn. 32.

¹¹⁹ Maunz/Dürig/Maunz GG Art. 74 Rn. 132 beck-online.

sind.¹²⁰ Das Bundesverfassungsgericht hat in seiner bisherigen Rechtsprechung eine Vielzahl von Sonderabgaben anerkannt, die alle eine unmittelbare Auswirkung auf die Wirtschaft insgesamt oder die betroffenen Wirtschaftszweige haben.¹²¹

Mit der Arbeitgeberabgabe werden generell Arbeitgeber als Bestandteil des Wirtschaftslebens belastet. Eine gewisse wirtschaftslenkende Wirkung lässt sich einer solchen Maßnahme nicht absprechen. Allerdings geht das BVerfG im Hinblick auf die Zuordnung von Teilregelungen eines umfassenden Regelungsbereichs zu einem Gesamtkomplex davon aus, dass es für die Frage der kompetenziellen Einordnung auf den Schwerpunkt der Regelung ankommt.¹²² Zudem entfällt die Gesetzgebungskompetenz des Bundes nach Art. 74 Abs. 1 Nr. 11 GG nicht bereits dann, wenn der Gesetzgeber mit einer wirtschaftsbezogenen Regelung zugleich andere Zwecke verfolgt; dies ist vielmehr unschädlich, solange der maßgebliche objektive Regelungsgegenstand und -gehalt in seinem Gesamtzusammenhang ein im Schwerpunkt wirtschaftsrechtlicher ist.¹²³ Auch im Hinblick auf Abgaben gelten entsprechende Vorgaben.¹²⁴

Die Arbeitgeberabgabe soll jedoch die Finanzierungsbasis des ÖPNV verbreitern. Zwar wirkt sie, indem sie die Arbeitgeber belastet, auch auf das wirtschaftliche Leben ein. Dies dürfte jedoch nur einen Nebeneffekt darstellen. Der Schwerpunkt der Regelung dürfte jedoch auf dem Gebiet der Finanzierung des ÖPNV liegen.

Auch der ÖPNV kann als wirtschaftliche Betätigung grundsätzlich aufgrund der Kompetenznorm des Art. 74 Abs. 1 Nr. 11 GG geregelt werden. Eine ausschließliche Gesetzgebungskompetenz des Bundes gibt es wie ausgeführt jedoch nur für die bundeseigenen Eisenbahnen aus Art. 73 Abs. 1 Nr. 6a GG. Für Schienenbahnen, die nicht Eisenbahnen des Bundes sind, ausgenommen die Bergbahnen, gibt Art. 74 Nr. 23 GG dem Bund eine konkurrierende Gesetzgebungskompetenz (jedoch verkehrsbezogen, s. oben bb)). Für Regelungen des ÖPNV kann auch noch Art. 74 Nr. 22 GG herangezogen werden, der die konkurrierende Gesetzgebungskompetenz für den *Straßenverkehr* eröffnet. Ansonsten verbleibt grundsätzlich für den Bereich des ÖPNV nur der Rückgriff auf das Gewerberecht nach Art. 74 Nr. 11 GG.¹²⁵

¹²⁰ Vgl. z.B. *BVerfG*, Urt. v. 20. Juli 1954 - 1 BvR 459/52 -, juris, Rn. 20; *BVerfG*, Beschl. v. 15. Dezember 1970 - 1 BvR 559/70 -, juris, Rn. 26; *BVerfG*, Urt. v. 10. Dezember 1980 - 2 BvF 3/77 -, juris, Rn. 79.

¹²¹ Vgl. nur die Aufzählung bei *Maunz/Dürig/Maunz GG Art. 74 Rn. 150*, beck-online.

¹²² *BVerfGE* 121, 30 (47f.).

¹²³ *BVerfGE* 135, 155 (196) im Hinblick auf die gleichzeitige Verfolgung kultureller Zwecke.

¹²⁴ Vgl. *Oeter*, in: von Mangoldt/Klein/Starck, Grundgesetz, 7. Aufl. (2018), Art. 74, Rn. 82 m.w.N.

¹²⁵ *Häusler*, in: *Wurzel/Schraml/Becker* (Hrsg.), Rechtspraxis der kommunalen Unternehmen, 3. Aufl., Ziff. J.3 Rn. 57; ebenso: Müller, in: *PdK Sachsen, Vorb. zum ÖPNVG*.

Soweit jedoch andere Kompetenztitel (z. B. Art. 74 Abs. 1 Nr. 22 GG) einschlägig sind, ist die Kompetenznorm des Art. 74 Abs. 1 Nr. 11 GG als „Auffangtatbestand“ jedoch hinter diesen Spezialregelungen im Katalog des Art. 74 GG subsidiär.¹²⁶

Im Bereich der konkurrierenden Gesetzgebung (Katalog des Art. 74 GG) haben die Länder grundsätzlich die Befugnis zur Gesetzgebung nur, *solange und soweit der Bund von seiner Gesetzgebungszuständigkeit nicht durch Gesetz Gebrauch gemacht hat*, Art. 72 Abs. 1 GG. Der Bund hat seine Gesetzgebungskompetenz im Wesentlichen nur dazu genutzt, das **Personenbeförderungsgesetz** (PBefG) und das **Regionalisierungsgesetz** (RegG) und auf dieser Grundlage einige Verordnungen zu erlassen. Soweit diese nicht einschlägig sind, steht es dem Landesgesetzgeber damit frei, ein entsprechendes Gesetz im Bereich des ÖPNV zu erlassen. Die Ausgestaltung, Organisation und Abwicklung des ÖPNV ist im Wesentlichen „die Sache der Länder“.¹²⁷ Art. 74 Abs. 1 Nr. 11 GG tritt gegenüber speziellen Regelungen zurück und soweit ein stärkerer Sachzusammenhang zur Gesetzgebungskompetenz der Länder besteht.¹²⁸

Auf den Gebieten des Art. 74 Abs. 1 Nr. 11 (und auch Nr. 22) GG hat der Bund des Gesetzgebungsrecht zudem nur, *wenn und soweit die Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse im Bundesgebiet oder die Wahrung der Rechts- oder Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse eine bundesgesetzliche Regelung erforderlich macht*, Art. 72 Abs. 2 GG.

Auch wenn der Bund hinsichtlich des ÖPNV von seiner Gesetzgebungskompetenz ohnehin nur zurückhaltend Gebrauch gemacht hat, soll noch hilfsweise geprüft werden, ob er hinsichtlich einer Arbeitgeberabgabe überhaupt von der Kompetenz nach Art. 74 Abs. 1 Nr. 11 GG Gebrauch machen könnte.

Die Gesetzgebungskompetenz des Bundes nach Art. 74 Abs. 1 Nr. 11 GG steht unter dem Vorbehalt der einschränkenden Voraussetzungen nach Art. 72 Abs. 2 GG. Der Bund darf also nur tätig werden, wenn eine Vielfalt oder ein Fehlen landesrechtlicher Regelungen gewichtige Nachteile mit sich bringen, die nur durch eine übergeordnete Regelung abzuwenden sind.

Dies betrifft zunächst drei Zielvorgaben, die ein Tätigwerden des Bundesgesetzgebers rechtfertigen: „wenn und soweit“

¹²⁶ Oeter, in: V. Mangoldt/Klein/Starck (Hrsg.), GG, 5. Aufl., Art. 74 Rn. 101; Maunz/Dürig/Maunz GG Art. 74 Rn. 237-243, beck-online.

¹²⁷ Häusler, in: Wurzel/Schraml/Becker (Hrsg.), Rechtspraxis der kommunalen Unternehmen, 3. Aufl., Ziff. J.3 Rn. 58.

¹²⁸ Kment, in: Jarass/Pieroth, Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland, 16. Aufl. (2020), Art 74, Rn. 24.

- die Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse im Bundesgebiet oder
- die Wahrung der Rechtseinheit im gesamtstaatlichen Interesse oder
- die Wahrung der Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse

eine bundesgesetzliche Regelung erforderlich machen.

Das Erfordernis der „Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse“ ist „nicht schon dann erfüllt, wenn es nur um das Inkraftsetzen bundeseinheitlicher Regelungen geht. Das bundesstaatliche Rechtsgut gleichwertiger Lebensverhältnisse ist vielmehr erst dann bedroht und der Bund erst dann zum Eingreifen ermächtigt, wenn sich die Lebensverhältnisse in den Ländern der Bundesrepublik in erheblicher, das bundesstaatliche Sozialgefüge beeinträchtigender Weise auseinander entwickelt haben oder sich eine derartige Entwicklung konkret abzeichnet.“¹²⁹ Für eine Arbeitgeberabgabe ist ein derartiges Auseinanderdriften nicht zu erkennen.

Die zweite Zielvorgabe - *Wahrung der Rechtseinheit im gesamtstaatlichen Interesse* - greift nicht schon dann ein, wenn in den Ländern unterschiedliches Recht gilt. Es müssen zusätzliche Umstände hinzutreten, die eine Vereinheitlichung des Rechts erforderlich machen, so beispielsweise eine nicht hinnehmbare Rechtszersplitterung und hieraus resultierende „unzumutbare Behinderungen im länderübergreifenden Rechtsverkehr“, eine Beeinträchtigung der Verkehrsfähigkeit von Vermögenswerten, Störungen der Rechtssicherheit und Freizügigkeit oder Gefährdung einheitlicher Standards an medizinischer Versorgung.¹³⁰ Auch derart gravierende Beeinträchtigungen sind durch die Einführung einer Arbeitgeberabgabe nicht zu befürchten.

Schließlich greift bei wirtschaftlich bedrohlichen Auswirkungen unterschiedlichen Rechts die Zielvorgabe der Wahrung der Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse ein.

„Die ‚Wahrung der Wirtschaftseinheit‘ liegt im gesamtstaatlichen Interesse, wenn es um die Erhaltung der Funktionsfähigkeit des Wirtschaftsraums der Bundesrepublik durch bundeseinheitliche Rechtssetzung geht. Der Erlass von Bundesgesetzen zur Wahrung der Wirtschaftseinheit steht dann im gesamtstaatlichen, also im gemeinsamen Interesse von Bund und Ländern, wenn Landesregelungen oder das Untätigbleiben der Länder erhebliche Nachteile für die Gesamtwirtschaft mit sich bringen.“¹³¹

¹²⁹ BVerfG, Urt. v. 24.10.2002 - 2 BvF 1/01 - BVerfGE 106, S. 62 ff. „Altenpflegegesetz“ - Juris.

¹³⁰ Vgl. Degenhart, in: Sachs, GG, 8. Aufl., Art. 72 Rn. 16 mwN.

¹³¹ BVerfG, Urt. v. 24.10.2002 - 2 BvF 1/01 - BVerfGE 106, S. 62 ff. „Altenpflegegesetz“ - Juris.

Derartig gravierende Auswirkungen für die Gesamtwirtschaft sind durch Einführung einer Arbeitgeberabgabe nicht zu befürchten. Die dritte Zielvorgabe greift ein, wenn es wirtschaftspolitisch bedrohliche oder unzumutbare Auswirkungen einer Rechtsvielfalt oder fehlenden Landesrechts geht. Auch diese Voraussetzungen der Erforderlichkeitsklausel des Art. 72 Abs. 2 GG sind damit nicht erfüllt.

Eine Bundesgesetzgebungskompetenz nach Art. 74 Abs. 1 Nr. 11 GG ist damit aufgrund Art. 72 Abs. 2 GG nicht einschlägig.

ee) ungeschriebene Gesetzgebungskompetenzen

Die Kataloge der Bundeszuständigkeiten in Art. 73 f. GG normieren die Befugnis des Bundes zur Rechtssetzung grundsätzlich abschließend. In Ausnahmefällen besteht gleichwohl ein dringender Bedarf an einer bundeseinheitlichen Regelung, so dass auch ungeschriebene Bundeskompetenzen anerkannt sind.¹³² Unter die ungeschriebenen Bundeskompetenzen fallen die *Kompetenz kraft Natur der Sache*, die *Annexkompetenz* und die *Kompetenz kraft Sachzusammenhangs*.

Eine Kompetenz aus der Natur der Sache nimmt die Rechtsprechung nur an, wenn „*Sachgebiete, weil sie ihrer Natur nach eine eigenste, der partikularen Gesetzgebungszuständigkeit a priori entrückte Angelegenheit des Bundes darstellen, vom Bund und nur von ihm geregelt werden können*“¹³³. Bei der Arbeitgeberabgabe handelt es sich nicht um eine Angelegenheit, die nur der Bund regeln **kann**. Hieran ändert es auch nichts, dass uneinheitliche Länderregelungen nicht als zweckmäßig angesehen würden. Die Zweckmäßigkeit einer Regelung kann nicht eine Kompetenz aus der Natur der Sache begründen.¹³⁴ Denkbar und praktikabel wäre auch eine gesetzliche Regelung durch inhaltlich übereinstimmende Ländergesetze.¹³⁵ Vorliegend handelt es sich gerade nicht um ein Sachgebiet, welches seiner Natur nach dem Bund zugewiesen ist und damit der Länderkompetenz entrückt ist.

¹³² BeckOK Grundgesetz/Seiler GG Art. 70 Rn. 22, beck-online.

¹³³ So *BVerfG*, Beschl. v. 25. Juni 1969 - 2 BvR 128/66 -, *BVerfGE* 26, 246-259, Rn. 46, juris. Vgl. aus der Rechtsprechung zu diesem Gesichtspunkt weiter *BVerfG*, Gutachten vom 16. Juni 1954 - 1 PBvV 2/52 -, *BVerfGE* 3, 407-439, Rn. 67, juris („Baugutachten“); *BVerfG*, Beschl. v. 10. Mai 1960 - 2 BvO 6/56 -, *BVerfGE* 11, 89-101, Rn. 35 ff, juris; *BVerfG*, Urt. v. 28. Februar 1961 - 2 BvG 1/60 -, *BVerfGE* 12, 205-264, Rn. 164, juris; *BVerfG*, Urt. v. 30. Oktober 1962 - 2 BvF 2/60 -, *BVerfGE* 15, 1-25, Rn. 87, juris; *BVerfG*, Urt. v. 18. Juli 1967 - 2 BvF 3/62 -, *BVerfGE* 22, 180-220, Rn. 118, juris.

¹³⁴ *BVerfG*, Gutachten vom 16. Juni 1954 - 1 PBvV 2/52 -, *BVerfGE* 3, 407-439, Rn. 67, juris.

¹³⁵ Vgl. z.B. den Beschluss des *BVerfG* zum Ingenieurgesetz, *BVerfG*, Beschl. v. 25. Juni 1969 - 2 BvR 128/66 -, *BVerfGE* 26, 246-259, Rn. 48, juris.

Sowohl eine Annexkompetenzen als auch eine Kompetenz kraft Sachzusammenhangs setzen wiederum jeweils das Bestehen eines Kompetenzartikels voraus, der entweder die fragliche Kompetenzmaterie nicht ausdrücklich umfasst, mit dieser aber in einer funktionalen Beziehung steht (Annexkompetenz)¹³⁶ oder auf Grund „enger Verzahnung“ von dieser umfasst ist (Kompetenz kraft Sachzusammenhangs).¹³⁷ Da beide Fälle an eine geschriebene Zuständigkeit anknüpfen, diese aber hier nicht gegeben ist, scheidet die Annahme einer ungeschriebenen Gesetzgebungskompetenz aus.

ff) Ergebnis

Für die Einführung einer Arbeitgeberabgabe ist keine ausschließliche Gesetzgebungskompetenz des Bundes festzustellen. In Ermangelung bundesrechtlicher Regelungen (und aufgrund der Nichterfüllung der Erforderlichkeitsklausel des Art. 72 Abs. 2 GG) sind damit die Länder für die Einführung einer Arbeitgeberabgabe gem. Art. 30, 70 GG zur Gesetzgebung befugt.

b) Finanzverfassungsrechtliche Vorgaben - Leitplanken

Der Beitrag - als Vorzugslast - unterliegt ähnlichen rechtlichen Anforderungen wie die Gebühr.¹³⁸ Der Beitrag ist eine Abgabe zur vollen oder teilweisen Deckung der Kosten einer öffentlichen Einrichtung, die von demjenigen erhoben wird, dem die Einrichtung einen besonderen Vorteil gewährt - also Gegenleistung für einen gewährten Sondervorteil.¹³⁹ Erhebungsgrund ist das staatliche Angebot eines Vorteils. Der Beitrag ist insofern Ausgleich von Vorteilen und Lasten.

Bereits dieser Erhebungsgrund begrenzt den Kreis der möglichen Schuldner: Nur wer von dem Vorteil begünstigt ist, kann Schuldner des Beitrags sein.¹⁴⁰ Wenn eine Auswahl der Beitragspflichtigen sich nicht hieran orientiert und kein vernünftiger Grund vorliegt, ist dieses Vorgehen „willkürlich“ und damit verfassungswidrig.¹⁴¹

¹³⁶ Grundsätzlich dazu: *Sachs/Degenhart* GG Art. 70 Rn. 38, beck-online. Vgl. z.B. BVerfG, Beschl. v. 3. 7. 2012 – 2 PBvU 1/11, Rn. 17, Beck-online („Luftsicherheitsgesetz“).

¹³⁷ *Sachs/Degenhart* GG Art. 70 Rn. 45, beck-online.

¹³⁸ *Kirchhof*, in: *Achterberg/Püttner/Würtenberger* (Hrsg.), Bes. Verwaltungsrecht, Bd. II, 2. Aufl., § 20 Rn. 246.

¹³⁹ BVerwG, Urt. v. 14.11.1985 – 3 C 44/83 – NJW 1987, S. 793 ff. (794).

¹⁴⁰ BVerfG, B. v. 04.02.1958 – 2 BvL 31/56 u. a., BVerfGE 7, S. 244 ff. „Badische Weinabgabe“; BVerfG, B. v. 20.05.1959 – 1 BvL 1/58, 1 BvL 7/58 – BVerfGE 9, S. 291 ff. „Feuerwehrabgabe“; BVerwG, Urt. v. 15.05.1986 – 5 C 33/84 – BVerwGE 74, S. 196 ff.; *Kirchhof*, in: *Achterberg/Püttner/Würtenberger* (Hrsg.), Bes. Verwaltungsrecht, Bd. II, 2. Aufl., § 20 Rn. 246.

¹⁴¹ BVerfG, B. v. 20.05.1959 – 1 BvL 1/58, 1 BvL 7/58 – BVerfGE 9, S. 291 ff. „Feuerwehrabgabe“.

aa) Kreis der Beitragspflichtigen

Somit sind zunächst die Beitragspflichtigen anhand des *möglichen* Vorteils zu ermitteln. Der mögliche Vorteil im Falle einer Arbeitgeberabgabe ist die (potenzielle) Nutzung des ÖPNV (bei Vorliegen einer natürlichen Person) durch den Arbeitgeber selbst, insbesondere aber durch seine Arbeitnehmer. Beim Beitrag bietet der Staat einen Vorteil an, der einer individuellen Person in der Weise zurechenbar ist, dass er sich bei Annahmefähigkeit in einer individualisierbaren, tatsächlichen Leistung an den Schuldner äußern würde.¹⁴²

*„Der Gedanke der Gegenleistung [...] muß deshalb auch die rechtliche Gestaltung, vor allem die Abgrenzung des Kreises der Beitragspflichtigen und den Veranlagungsmaßstab bestimmen. Beitragspflichtig können nur diejenigen sein, die besondere Vorteile von der gemeindlichen Einrichtung haben.“*¹⁴³

Soweit eine derartige Individualisierung nicht vorgenommen werden kann, muss der finanzielle Aufwand aus dem allgemeinen Steueraufkommen bestritten werden.¹⁴⁴

Vorliegend soll die Arbeitgeberabgabe solche Arbeitgeberabgabe betreffen, die einen Vorteil aus dem am Ort ihrer Niederlassung bestehenden ÖPNV-Angebot ziehen können (bessere Erreichbarkeit für sie und ihre Arbeitnehmer bei vergünstigter Nutzungsmöglichkeit, zudem „freiere“ Zufahrtswege durch geringeren Individualverkehr). Diese können einen Vorteil aus dem ÖPNV-Angebot ziehen.

Ferner darf nach Auffassung des Bundesverwaltungsgerichts die potenzielle Nutzung nicht bloß abstrakt gegeben, sondern muss auf Basis einer tragfähigen tatsächlichen Grundlage weitestgehend gegeben sein. So führte das BVerwG¹⁴⁵ hierzu aus:

„Kann der Einzelne dagegen frei darüber entscheiden, ob er eine Leistung in Anspruch nimmt, muss feststehen, dass die Mitglieder eines abgrenzbaren Personenkreises von der angebotenen Nutzungsmöglichkeit nahezu geschlossen Gebrauch machen. Daher ist es ausgeschlossen, Vorzugslasten bereits für die Bereitstellung kultureller, sozialer oder sportlicher Einrichtungen (z.B. Theater, Kindertagesstätten) oder des öffentlichen Personennahverkehrs zu erheben, für deren weitestgehende Inanspruchnahme

¹⁴² Kirchhof, in: Achterberg/Püttner/Würtenberger (Hrsg.), Bes. Verwaltungsrecht, Bd. II, 2. Aufl., § 20 Rn. 246.

¹⁴³ BVerfG, B. v. 20.05.1959 - 1 BvL 1/58, 1 BvL 7/58 - BVerfGE 9, S. 291 ff. „Feuerwehrabgabe“; ebenso BVerfG, B. v. 04.02.1958 - 2 BvL 31/56 u. a., BVerfGE 7, S. 244 ff. - Juris Rn. 25 „Badische Weinabgabe“.

¹⁴⁴ Klöpfer, Finanzverfassungsrecht, S. 26; i. E.: BVerfG, B. v. 04.02.1958 - 2 BvL 31/56 u. a., BVerfGE 7, S. 244 ff. „Badische Weinabgabe“.

¹⁴⁵ BVerwG, U. v. 18.03.2016 - 6 C 6/15, „Rundfunkbeitrag“, Rn. 27 f.

durch alle angesprochenen Personen sich keine tragfähige tatsächliche Grundlage findet.“

Das Bundesverfassungsgericht ist dieser Auffassung in seiner rund zwei Jahre später ergangenen Entscheidung zum Rundfunkbeitrag ausdrücklich entgegengetreten. Für die Frage, ob ein individueller Vorteil für die Abgabepflichtigen bestehe, komme es eben nicht auf die tatsächliche Nutzung an oder ob die Abgabeschuldner von der Nutzungsmöglichkeit nahezu geschlossenen Gebrauch machen.¹⁴⁶ Erforderlich sei, dass für alle Abgabepflichtigen eine realistische Möglichkeit zur Nutzung der öffentlichen Leistung oder Einrichtung bestehe.¹⁴⁷

Hinsichtlich des Rundfunkbeitrags ließ es schon das BVerwG ausreichen, wenn in den allermeisten Haushalten Rundfunkempfangsgeräte vorhanden sind, ohne aber aufgrund des hohen Marktanteil des privaten Rundfunks die Frage zu stellen, ob dies nicht in einer Vielzahl von Fällen gegen eine Nutzung der öffentlich-rechtlichen Sender spricht. Bezogen auf den ÖPNV kann das Rundfunkempfangsgerät als Mittel zur Nutzung der öffentlichen Leistung durchaus mit einer Haltestelle mit ausreichender ÖPNV - Bedienung (ebenfalls als Mittel zur Nutzung der öffentlichen Leistung) gleichgesetzt werden. Hieraus ist zu schließen, dass für die allermeisten einen Beitrag zahlenden Personen eine Erschließung mit ÖPNV vorhanden sein muss, damit eine realistische Möglichkeit zu dessen Nutzung besteht.

Zur Bejahung einer potenziellen Nutzung gehört dennoch nicht nur eine abstrakte Nutzungsmöglichkeit aufgrund des Vorhandenseins des öffentlichen Personennahverkehrs in einer Kommune, sondern die realistische Möglichkeit zur Nutzung des ÖPNV für alle Abgabepflichtigen. Es muss - analog zum Rundfunkempfänger im Haushalt - auch eine Erschließung mit ÖPNV in unmittelbarer Nähe zu der Niederlassung des betreffenden Arbeitgebers vorhanden sein. Die Rechtsrisiken für die Erhebung eines Beitrags erhöhen sich daher in dem Umfang, in dem die herangezogenen Personen hinsichtlich der Nutzbarkeit des ÖPNV nicht ausreichend erschlossen sind.

bb) Beitragshöhe - Bemessungsprinzipien

Beiträge sind nach Maßgabe von Art. 3 Abs. 1 GG und der Verhältnismäßigkeit i. e. S. zu bemessen.¹⁴⁸ Der Gedanke der Gegenleistung, also des Ausgleichs von Vorteilen und Lasten, ist der den Beitrag im abgabenrechtlichen Sinn legitimierende Gesichtspunkt.¹⁴⁹ Während bei den Zwecksteuern die Ausgaben- und die Einnahmenseite voneinander abgekoppelt sind,

¹⁴⁶ BVerfG, U. v. 18.07.2018 - 1 BvR 1675/16, „Rundfunkbeitrag“, Rn. 76.

¹⁴⁷ BVerfG, U. v. 18.07.2018 - 1 BvR 1675/16, „Rundfunkbeitrag“, Rn. 76.

¹⁴⁸ Jachmann, in: von Mangoldt/Klein/Starck (Hrsg.), GG, 5. Aufl., Art. 105 Rn. 13.

¹⁴⁹ Patzig, DÖV 1981, S. 729 ff. (735).

werden bei den nichtsteuerlichen Abgaben in Form von Beiträgen die Rechtfertigung und die Höhe der Abgabe gerade durch den öffentlichen Aufwand vorgegeben.¹⁵⁰

Aus dieser Zweckbestimmung von Gebühren als Ausgleich für besondere staatliche Leistungen oder Kosten folgt, dass derartige Vorzugslasten nicht beliebig festgesetzt werden können. Sie dürfen gerade nicht in Konkurrenz zu den durch das Grundgesetz schärfer konturierten Steuern treten. Grenzen setzen insofern das **Äquivalenzprinzip** und das **Kostendeckungsprinzip**.¹⁵¹

- Äquivalenzprinzip

Der Beitrag und der damit abgegoltene „Vorteil“ stehen zueinander in einem Verhältnis von „Leistung“ und „Gegenleistung“. Nach dem **Äquivalenzprinzip** als Ausprägung des verfassungsrechtlichen Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes darf der Beitrag **nicht** in einem **groben Missverhältnis** zur erbrachten (Gegen-)Leistung stehen.¹⁵² Ein derartiges Missverhältnis liegt im Regelfall vor, wenn

1. der Aufwand *quantitativ* zur Aufgabenerfüllung nicht erforderlich war oder ist,
2. der Aufwand *qualitativ* zur Aufgabenerfüllung nicht erforderlich war oder ist,
3. der Aufwand *gleichheitswidrig* auf diejenigen verteilt wird, denen der Vorteil vermittelt wird.¹⁵³

Das bedeutet nicht, dass der Beitrag exakt die Kosten einer Verwaltungshandlung für jeden Einzelfall abzudecken hat. Vergrößerte und pauschalisierte Bestimmungsgrößen sind gerade zulässig.¹⁵⁴ Weil das Vorteilsangebot meist an den gesamten Kreis der Abgabepflichtigen ergeht, der konkrete Vorteil aber erst bei der individualisierbaren Leistungsabnahme korrekt gemessen werden kann, muss zur Beitragsbemessung hypothetisch ermittelt werden, welchen Vorteil bei tatsächlicher Leistungsabnahme der Beitragsschuldner gehabt hätte.¹⁵⁵ Das Äquivalenzprinzip

¹⁵⁰ BVerfG, B. v. 25.06.2014 - 1 BvR 668/10, 1 BvR 2104/10 - LKRZ 2014, S. 412 ff.

¹⁵¹ Siekmann, in: Sachs (Hrsg.), GG, 8. Aufl., vor Art. 104a Rn. 101.

¹⁵² BVerfG, B. v. 11.10.1966 - 2 BvR 179/64; 2 BvR 476/64, 2 BvR 477/64 - BVerfGE 20, S. 257 ff.; BVerwG, Urt. v. 14.04.1967 - IV C 179/65 - BVerwGE 26, S. 305 ff. (308); BVerwG, B. v. 15.12.1991 - 8 B 154/91 - Juris Ls.; Arndt, in: Henneke/Pünder/Waldhoff (Hrsg.), Recht der Kommunal Finanzen, § 16 Rn. 15.

¹⁵³ Büchel, PdK Sachsen, § 18 SächsKAG Ziff 1.1.2 E-4a.

¹⁵⁴ Klöpfer, Finanzverfassungsrecht, S. 24.

¹⁵⁵ Kirchhof, in: Achterberg/Püttner/Würtenberger (Hrsg.), Bes. Verwaltungsrecht, Bd. II, 2. Aufl., § 20 Rn. 247; Klöpfer, Finanzverfassungsrecht, S. 26.

„...schützt nur vor einer gröblichen Störung des Ausgleichsverhältnisses zwischen Beitrag [...] und dem [...] durch die öffentliche Einrichtung vermittelten Vorteil, nicht aber verhält es sich zu der Frage, welche wirtschaftlichen Auswirkungen die Beitrags-erhebung [...] hat.“¹⁵⁶

Dem Gesetzgeber wird hierbei ein Bewertungsspielraum zuerkannt.¹⁵⁷ Zudem ist das Äquivalenzprinzip beim Beitrag weniger streng ausgebildet als im Gebührenrecht.¹⁵⁸ Beiträge sind gerade nicht an das Ausmaß der Nutzung der Einrichtung geknüpft.

Im Rahmen der Arbeitgeberabgabe sollen die Beitragspflichtigen regelmäßig eine Abgabe abführen und im Gegenzug den ÖPNV in dem definierten Gebiet vergünstigt oder ohne weitere Kosten nutzen bzw. ihren Arbeitnehmern entsprechende Nutzungsmöglichkeiten zur Verfügung stellen dürfen. Dementsprechend liegt der Vorteil der Beitragspflichtigen in der - vergünstigten oder kostenlosen - Nutzungsmöglichkeit des ÖPNV in „ihrem Gebiet“ für sie selbst und insbesondere ihre Arbeitnehmer sowie einer besonderen Erschließung. Gleichwohl hierdurch verstärkt auf eine Nutzung des ÖPNV hingewirkt werden soll, tritt der Lenkungszweck in den Hintergrund, da die Arbeitgeberabgabe alle entsprechend angeschlossenen Unternehmen gleichermaßen betrifft, unabhängig davon, wie die ÖPNV-Nutzungsquote bereits ist und ob der entsprechende Arbeitgeber dies beispielsweise durch die Zurverfügungstellung vergünstigter „Jobtickets“ gefördert hat. Allerdings dürften bei entsprechenden Arbeitgebern die Arbeitgeberanteile für Jobtickets entfallen, so dass sie mittelbar durch die Abgabe im wirtschaftlichen Ergebnis nicht schlechter stünden.

Der Beitrag darf nach dem Äquivalenzprinzip nicht in einem groben Missverhältnis zu der angebotenen Leistung (dauerhafte ÖPNV-Nutzung) stehen. Insofern ist der- herkömmliche - Preis für eine dauerhafte ÖPNV-Nutzung in dem betroffenen Gebiet für die entsprechenden Arbeitnehmer zu betrachten.

Zumindest dann, wenn der Beitrag unterhalb des bisherigen „Preises“ für ein ÖPNV-Zeit-Ticket im Bemessungszeitraum liegt, ist kein Missverhältnis festzustellen. Eine andere Beurteilung ist ggf. angezeigt, wenn der Beitrag höher als der bisherige Preis für ein ÖPNV-Zeit-Ticket für jeden Arbeitnehmer liegt oder er insgesamt höher liegt als die Gegenleistung, im vorliegenden Fall also die dauerhafte (kostenfreie oder vergünstigte) Nutzung des ÖPNV.

Für unzulässig halten wir es hingegen, eine Abgabe einzuführen und diese dafür zu nutzen, den Tarif für die ÖPNV - Nutzung in der Stadt auf Null Euro festzulegen. In diesem Fall würden alle Nutzer des ÖPNV von dem Null-Euro-Tarif profitieren. In diesem Fall würde selbst

¹⁵⁶ BVerwG, B. v. 15.12.1991 - 8 B 154/91 - Juris Ls.

¹⁵⁷ Jachmann, in: v. Mangoldt/Klein/Starck (Hrsg.), GG, 5. Aufl., Art. 105 Rn. 13.

¹⁵⁸ Jachmann, in: v. Mangoldt/Klein/Starck (Hrsg.), GG, 5. Aufl., Art. 105 Rn. 13.

ein potenzieller Vorteil der abgabel leistenden Arbeitgeber (im Vergleich zu nicht abgabel leistenden ÖPNV - Nutzern) ausscheiden. Die „Abgabe“ hätte in diesem Fall einen reinen Finanzierungszweck und wäre nicht als Beitrag, sondern als Steuer oder Sonderabgabe mit Finanzierungsfunktion zu qualifizieren.

- **Kostendeckungsprinzip**

Ein Beitrag ist - wie eine Gebühr - eine Vorzugslast. Grund für die Beitragserhebung sind die Kosten des Staates für die angebotene Leistung. Das Beitragsaufkommen darf den Kostenaufwand des Staates insofern **nicht** übersteigen (**Kostendeckungsprinzip**), denn Gewinne, die dem allgemeinen Staatshaushalt zufließen, würden zu einer Umgehung der Steuergesetzgebungskompetenzen führen.¹⁵⁹ Die Erzielung von Überschüssen (Gewinnen) würde den Charakter eines Beitrags als Vorzugsleistung für eine staatliche Gegenleistung beseitigen. Dies käme funktional der Steuerhebung gleich.¹⁶⁰

„Aus dem allgemeinen Gleichheitsgrundsatz des Art. 3 Abs. 1 GG folgt zumal, daß Gebühren nicht völlig unabhängig von den Kosten der gebührenpflichtigen Staatsleistung festgesetzt werden dürfen, und daß die Verknüpfung zwischen den Kosten der Staatsleistung und den dafür auferlegten Gebühren nicht in einer Weise sich gestaltet, die, bezogen auf den Zweck der gänzlichen oder teilweisen Kostendeckung, sich unter keinem vernünftigen Gesichtspunkt als sachgemäß erweist. Darüber hinaus gebietet der Gleichheitsgrundsatz, bei gleichartig beschaffenen Leistungen, die rechnerisch und finanziell in Leistungseinheiten erfaßt werden können, die Gebührenmaßstäbe und Gebührensätze in den Grenzen der Praktikabilität und Wirtschaftlichkeit so zu wählen und zu staffeln, daß sie unterschiedlichen Ausmaßen in der erbrachten Leistung Rechnung tragen, damit die verhältnismäßige Gleichheit unter den Gebührenschuldern gewahrt bleibt.“¹⁶¹

Die verfassungsrechtlichen Bemessungsvorgaben für Gebühren gelten im Wesentlichen ebenso für die Beitragsbemessung.

Bei einer „aufgedrängten Bereicherung“ der Leistung - z. B. durch einen Anschluss- und Benutzungszwang - kann eine Abgabe nicht durch die freiheitliche Nachfrage nach einer wertäquivalenten Leistung, sondern nur durch eine vorgefundene Finanzierungsverantwortlichkeit des Abgabenschuldners für den staatlichen Aufwand gerechtfertigt werden. Die Höhe der Abgabe bemisst sich nach dem Aufwand, den der Abgabenschuldner für den öffentlichen

¹⁵⁹ Kloepfer, Finanzverfassungsrecht, § 2 Rn. 33.

¹⁶⁰ Solterfoht, NVwZ 1982, S. 605 ff. (605).

¹⁶¹ BVerfG, B. v. 06.02.1979 - 2 BvL 5/75 - NJW 1979, S. 1345 ff. (1346).

Haushalt veranlasst und deshalb zu verantworten hat.¹⁶² Bei einer Arbeitgeberabgabe ist gerade eine gewisse Nähe zum Anschluss- und Benutzungszwang zu erkennen.

Folglich sind als Bemessungsvorgabe für die Beitragshöhe zunächst die Kosten für die Bereitstellung des ÖPNV zu betrachten. Diese sind auf die potenziellen Nutzer zu verteilen. Das Beitragsaufkommen darf insofern die staatlichen Kosten für die Leistung - Bereitstellung und Unterhalt/Betrieb des ÖPNV (und ggf. weitere Leistungen im Rahmen einer ganzheitlichen Verkehrslösung) - nicht übersteigen. Andernfalls würde „Gewinn“ erwirtschaftet, was zu einer Einordnung als Steuer führen würde. Die ÖPNV-Kosten (ggf. inkl. weiterer Leistungen im Rahmen einer ganzheitlichen Verkehrslösung, inkl. Betriebs- und Investitionskosten) bilden insofern die Obergrenze.¹⁶³

cc) Gleichheitsgrundsatz

Schließlich verbietet der allgemeine Gleichheitssatz aus Art. 3 Abs. 1 GG willkürliche Gleichbehandlung ungleicher und die willkürliche Ungleichbehandlung gleicher Sachverhalte.¹⁶⁴ Unterschiedliche Sachverhalte dürfen nicht willkürlich gleich behandelt werden. Werden Beiträge erhoben, verlangt der Grundsatz der abgabenrechtlichen Belastungsgleichheit nach Art. 3 Abs. 1 GG, dass die Differenzierung zwischen Beitragspflichtigen und nicht Beitragspflichtigen nach Maßgabe des konkret-zurechenbaren Vorteils vorgenommen wird, dessen Nutzungsmöglichkeit mit dem Beitrag abgegolten werden soll.¹⁶⁵

c) Ausgestaltung

Bei der Ausgestaltung der Arbeitgeberabgabe sind verschiedene Differenzierungen denkbar.

aa) Differenzierung nach bestimmten betrieblichen Kennzahlen

Zunächst kommt in Betracht, eine entsprechende Abgabe gemäß bestimmten betrieblichen Kennzahlen differenziert zu erheben, so dass ertragsstärkere Unternehmen stärker belastet würden und ertragsschwächere Unternehmen weniger stark. Nach der Rechtsprechung des BVerfG können mit der Ausgestaltung einer Gebührenregelung auch soziale Zwecke verfolgt

¹⁶² *Kirchhof*, HdbdStR Bd. IV, § 88 Rn. 200.

¹⁶³ *Geis/Madeja*, JA 2013, S. 321 ff. (322).

¹⁶⁴ *BVerfG*, Beschluss vom 07. November 2006 - 1 BvL 10/02 -, BVerfGE 117, 1-70, BStBI II 2007, 192-215, Rn. 93, juris; *BVerfG*, Beschluss vom 21. Juli 2010 - 1 BvR 611/07 -, BVerfGE 126, 400-433, Rn. 79; *BVerwG*, Beschluss vom 16. Dezember 1991 - 8 B 154/91 -, Rn. 6, juris. Zum Ganzen *Hömig/Wolff*, Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland, GG Art. 3 Rn. 6, beck-online.

¹⁶⁵ *BVerfG*, B. v. 25.06.2014 - 1 BvR 668/10, 1 BvR 2104/10 - LKRZ 2014, S. 412 ff. (Ls.).

werden, wie z.B. durch Abstufung einer Gebührenbelastung nach der Leistungsfähigkeit des Schuldners.¹⁶⁶ Dies folgt unmittelbar aus dem Sozialstaatsprinzip.¹⁶⁷ Das dürfte entsprechend auch auf die Belastung von Arbeitgebern übertragbar sein. Wichtig wäre dann jedoch, dass auch die stärker belasteten Arbeitgeber nicht stärker belastet werden als mit den (rechnerischen) anteiligen Kosten des ÖPNV.¹⁶⁸

Problematisch an einer entsprechenden Differenzierung wäre jedoch einerseits ein deutlich erhöhter Prüf- und Erhebungsaufwand und zum anderen würde eine Differenzierung die Gefahr von gleichheitswidrigen Ungleichbehandlungen mit sich bringen.

bb) Differenzierung nach Unternehmensgröße

Fraglich ist, ob eine Differenzierung nach Unternehmensgröße in Betracht kommt. Beispielsweise könnten KMU mit geringeren Beiträgen belastet werden. Zwar ist eine gewisse Typisierung von Gebührentatbeständen und daraus folgend auch von Beitragstatbeständen zulässig.¹⁶⁹ Allerdings ist fraglich, ob mit einer derartigen Staffelung nicht bereits der bestehende Entscheidungsspielraum überschritten wäre. Davon ausgehend, dass die Beitragsbemessung bereits anhand der Zahl der Arbeitnehmer erfolgt, bestünde bereits eine geringere Belastung von KMU. Gegen eine zusätzliche Ermäßigung könnte eingewendet werden, dass diese unterstellt, dass KMU eine geringere Pro-Kopf-Produktivität aufweisen. Auch wenn dies in vielen Fällen zutreffen könnte, dürfte hier die Typisierung doch zu groß sein und nicht berücksichtigen, dass es auch zahlreiche ertragsschwache große und ertragsstarke KMU gibt. Dementsprechend sollte eine solche Typisierung nicht vorgenommen werden.

cc) Berücksichtigung von Menschen mit Behinderungen

Ebenso denkbar ist eine Staffelung nach sozialen Gesichtspunkten. So könnte festgelegt werden, dass Arbeitgeber für Arbeitnehmer mit Behinderung und/oder Auszubildende keine oder geringere Beiträge zu entrichten haben.

- Berücksichtigung von Menschen mit Behinderungen

¹⁶⁶ BVerfG, Urteil vom 19. März 2003 - 2 BvL 9/98 -, BVerfGE 108, 1-34, Rn. 61; BVerfG, Beschluss vom 09. Mai 1989 - 1 BvL 35/86 -, BVerfGE 80, 103-109, Rn. 14.

¹⁶⁷ BVerfG, Beschluss vom 09. Mai 1989 - 1 BvL 35/86 -, BVerfGE 80, 103-109, Rn. 14.

¹⁶⁸ Vgl. BVerfG, Beschluss vom 10. März 1998 - 1 BvR 178/97 -, BVerfGE 97, 332-349, Rn. 69 juris („Kindergartengebühren“).

¹⁶⁹ Vgl. Kirchhof, in: HdbdStR Bd. V, § 119 Rn. 42.

Der Gesetzgeber hat im Jahre 2001 das neunte Buch zum Sozialgesetzbuch (nachfolgend: „**SGB IX**“)¹⁷⁰ geschaffen. Dort findet sich in § 228 SGB IX folgende Bestimmung:

*„Schwerbehinderte Menschen, die infolge ihrer Behinderung in ihrer Bewegungsfähigkeit im Straßenverkehr erheblich beeinträchtigt oder hilflos oder gehörlos sind, werden von **Unternehmern, die öffentlichen Personenverkehr betreiben**, gegen Vorzeigen eines entsprechend gekennzeichneten Ausweises nach § 152 Absatz 5 im Nahverkehr im Sinne des § 230 Absatz 1 **unentgeltlich** befördert; die unentgeltliche Beförderung verpflichtet zur Zahlung eines tarifmäßigen Zuschlages bei der Benutzung zuschlagpflichtiger Züge des Nahverkehrs. Voraussetzung ist, dass der Ausweis mit einer gültigen Wertmarke versehen ist.“*

Der Gesetzgeber versteht diese Vorschriften des SGB IX als Umsetzung des Benachteiligungsverbots des Art. 3 Abs. 3 S. 2 GG.¹⁷¹ § 228 SGB IX gilt zunächst nur für Unternehmen. Der (Bundes-)Gesetzgeber zeigt hiermit jedoch beispielhaft, dass eine gesetzgeberische Differenzierung in Form einer sozialen Staffelung möglich ist.

Das Bundesverfassungsgericht hat sich in seinem Beschluss vom 8. Oktober 1997¹⁷² mit der Auslegung von Art. 3 Abs. 3 S. 2 GG befasst und den Begriff der *Benachteiligung* im Lichte von Sinn und Zweck des Art. 3 Abs. 3 S. 2 GG definiert. Danach liegt eine Benachteiligung nicht nur bei Regelungen und Maßnahmen vor, die die Situation von Behinderten wegen seiner Behinderung verschlechtern, beispielsweise dann, wenn dem Behinderten der tatsächlich mögliche Zutritt zu einer öffentlichen Einrichtung aktiv verweigert wird. Auch bei Ausschluss von Entfaltungs- und Betätigungsmöglichkeiten durch die öffentliche Gewalt kann eine Benachteiligung gegeben sein, wenn diese *„nicht durch eine auf die Behinderung bezogene Förderungsmaßnahme hinlänglich kompensiert wird.“*¹⁷³ Anders ausgedrückt: Wenn die Lebenssituation von Menschen mit Behinderung im Vergleich zu derjenigen nicht behinderter Menschen durch eine gesetzliche Regelung verschlechtert wird, die ihnen Entfaltungs-

¹⁷⁰ Neuntes Buch Sozialgesetzbuch vom 23. Dezember 2016 (BGBl. I S. 3234), das zuletzt durch Artikel 6 Absatz 3 des Gesetzes vom 28. November 2018 (BGBl. I S. 2016) geändert worden ist.

¹⁷¹ So die Interpretation von *Hömig/Wolff*, GG, Art. 3 Rn. 30. § 228 SGB IX ist wiederum die Nachfolgeregelung der §§ 145 - 149 SGB IX (vgl. BT-Drucks. 18/9522, S. 312). Die §§ 145 - 149 SGB IX waren wiederum Nachfolgeregelungen der früheren §§ 59 bis 63 des Schwerbehindertengesetzes (BT-Drucks. 14/5074, S. 115).

¹⁷² *BVerfG*, Beschluss vom 8. Oktober 1997 - 1 BvR 9/97 -, BVerfGE 96, 288-315, juris.

¹⁷³ So z.B. *BVerfG*, Beschluss vom 8. Oktober 1997 - 1 BvR 9/97 -, BVerfGE 96, 288-315, Rn. 69, juris; *BVerfG*, Beschluss vom 11. Januar 2011 - 1 BvR 3588/08 -, BVerfGE 128, 138-157, Rn. 54, juris. Vgl. zuletzt *BVerfG*, Nichtannahmebeschluss vom 27. November 2018 - 1 BvR 957/18 -, juris.

und Betätigungsmöglichkeiten vorenthält, welche anderen offenstehen, kann auch darin eine Benachteiligung zu sehen sein.¹⁷⁴

Zunächst könnte überlegt werden, ob die Verteuerung der Beschäftigung auch behinderter Arbeitnehmer nicht eine mittelbare Benachteiligung von Behinderten darstellt, wenn diese nicht hinlänglich kompensiert wird.

Zudem hätten behinderte Arbeitnehmer, die den Regelungen der §§ 228 SGB IX ff. unterfallen, ohnehin, auch ohne Zahlung der Arbeitgeberabgabe durch ihren Arbeitgeber, das Recht, kostenlos den ÖPNV zu nutzen. Hierfür erhalten die Verkehrsunternehmen gem. § 228 Abs. 7 SGB IX eine Erstattung für die ihnen entstandenen Fahrgeldausfälle. Dies könnte insgesamt die Beitragserhebung in Frage stellen, da entsprechende Aufwendungen bei den Verkehrsunternehmen bereits kompensiert werden. Zwar könnte argumentiert werden, dass der Anbindungsvorteil, den der Arbeitgeber auch im Hinblick auf den behinderten Arbeitnehmer hat, abgeschöpft werden kann.

Vor dem Hintergrund, dass dies unsicher ist und zugleich zu befürchten ist, dass in der Erschwerung der Beschäftigung behinderter Arbeitnehmer eine Ungleichbehandlung erblickt werden könnte, empfiehlt es sich, die Arbeitgeberabgabe nicht für behinderte Arbeitnehmer zu erheben, die unter § 228 SGB IX fallen.

dd) ÖPNV - Erschließung

Aus der Rechtsprechung des BVerfG¹⁷⁵ ergeben sich auch Ausgestaltungsnöwendigkeiten im Hinblick auf die ÖPNV-Erschließung. In dem Urteil zum Rundfunkbeitrag ließ es das BVerfG ausreichen, dass eine realistische Möglichkeit zur Nutzung des öffentlich-rechtlichen Rundfunks in allen Haushalt besteht - ohne aber aufgrund des hohen Marktanteil des privaten Rundfunks die Frage zu stellen, ob dies nicht in einer Vielzahl von Fällen gegen eine tatsächliche Nutzung der öffentlich-rechtlichen Sender spricht.

Bezogen auf den ÖPNV ist hieraus zu schließen, dass im Hinblick auf die einen Beitrag zahlenden Personen eine Erschließung mit ÖPNV vorhanden sein muss, damit eine realistische Möglichkeit zur Nutzung des ÖPNV durch alle Abgabepflichtigen bzw. deren Arbeitnehmer

¹⁷⁴ Vgl. zuletzt *BVerfG*, Nichtannahmebeschluss vom 27. November 2018 - 1 BvR 957/18 -, Rn. 2 juris.

¹⁷⁵ *BVerfG*, U. v. 18.07.2018 - 1 BvR 1675/16, Rn. 76; deutlich enger *BVerwG*, U. v. 18.03.2016 - 6 C 6/15, „Rundfunkbeitrag“, Rn. 27 f.; diese Auffassung, nach der die hohe Wahrscheinlichkeit einer „weitestgehenden Inanspruchnahme“ durch die Abgabepflichtigen erforderlich sein soll, lehnte das BVerfG jedoch ausdrücklich ab.

besteht. Anders als nach Auffassung des BVerwG bedarf es aus Sicht des BVerfG dagegen keines Nachweises einer konkreten Inanspruchnahme.

In Übereinstimmung zur Rechtsprechung des BVerfG¹⁷⁶ steht auch die ständige Rechtsprechung betreffend Fremdenverkehrsbeiträge.¹⁷⁷ Auch dort werden die Fremdenverkehrsbeiträge für zulässig gehalten, ohne dass sichergestellt wird, dass die Beitragspflichtigen selbst aktiv die mit ihren Beiträgen finanzierten öffentlichen Einrichtungen nutzen. Es reicht aus, dass der Nutzen der Beitragspflichtigen in abgrenzbarer Weise höher liegt als der Nutzen für die Allgemeinheit.

Zur rechtssicheren Bejahung einer potenziellen Nutzung gehört demnach nicht nur eine abstrakte Nutzungsmöglichkeit bzw. ein abstrakter Erschließungsvorteil aufgrund des Vorhandenseins des öffentlichen Personennahverkehrs in einer Kommune. Es muss - analog zum Rundfunkempfänger im Haushalt - auch eine Erschließung mit ÖPNV in zumutbarer Nähe und Intensität zum Arbeitgeber vorhanden sein. Die Rechtsrisiken für die Erhebung eines Beitrags erhöhen sich daher in dem Umfang, in dem die herangezogenen Personen hinsichtlich der Nutzbarkeit des ÖPNV nicht ausreichend erschlossen sind und damit keine realistische Möglichkeit zur Nutzung für jeden Abgabepflichtigen bzw. dessen Arbeitnehmer besteht.

Demnach sollten zur Erhöhung der Rechtssicherheit entweder die Arbeitgeber, die voraussichtlich aufgrund einer fehlenden Erschließung mit ÖPNV nicht eine ausreichende potenzielle Nutzungsmöglichkeit/Erschließung für den ÖPNV eingeräumt bekommen, aus der Beitragspflicht herausgenommen werden. Alternativ kann eine ausreichende¹⁷⁸ Erschließung sämtlicher Gebiete mit ÖPNV-Leistungen vorgenommen werden.

ee) Zwischenergebnis

Ertragsabhängige Differenzierungen sollten - wenn überhaupt - sehr vorsichtig gehandhabt werden. Auch eine Differenzierung nach Unternehmensgröße sollte nicht vorgenommen werden. Für Behinderte, die unter § 228 SGB IX fallen, sollte keine Abgabe erhoben werden.

¹⁷⁶ BVerfG, U. v. 18.07.2018 - 1 BvR 1675/16, „Rundfunkbeitrag“, Rn. 76.

¹⁷⁷ Siehe hierzu beispielhaft BVerwG, U. v. 15.10.1971 - VII C 13/70; VII C 20.70.

¹⁷⁸ Wann noch von einer „ausreichenden“ Erschließung auszugehen ist, ist gerichtlich nicht entschieden, so dass eine gewisse Rechtsunsicherheit diesbezüglich besteht. Allerdings bestehen aus der Planungspraxis Erkenntnisse, welcher Fußweg zur Haltestelle und welche Taktichte noch als zumutbar anzusehen ist. Bei der Arbeitgeberabgabe kann zudem die Frage in die Betrachtung einbezogen werden, ob ein Arbeitgeberabgabe so angeschlossen ist, dass für seine Arbeitnehmer typisierend betrachtet eine hinreichende „Pendelmöglichkeit“ besteht. Möglicherweise kann dies als Orientierungsmaßstab dienen.

Zudem dürfen nur solche Arbeitgeber mit einer Arbeitgeberabgabe belastet werden, bei denen eine ausreichende ÖPNV-Anbindung besteht.

2. Ausgestaltung der Parkplatzsteuer

Bei einer Parkplatzsteuer wird eine Steuer auf das Vorhalten bzw. Mieten von Parkplätzen erhoben.

a) Gesetzgebungskompetenz

Die Gesetzgebungskompetenz bei einer Steuer richtet sich nach Art. 105 GG. Danach hat der Bund die konkurrierende Gesetzgebung über die Grundsteuer und die übrigen Steuern, wenn ihm das Aufkommen der jeweiligen Steuer ganz oder zum Teil zusteht oder die Voraussetzungen des Artikels 72 Abs. 2 GG vorliegen (Art. 105 Abs. 2 GG). Nach Art. 105 Abs. 2a S. 1 GG haben die Länder die Befugnis zur Gesetzgebung über die örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern, solange und soweit sie nicht bundesgesetzlich geregelten Steuern gleichartig sind.

Vor diesem Hintergrund könnte zunächst überlegt werden, ob das Land eine Parkplatzsteuer als Steuer einführen könnte, die nicht von der in Art. 105 Abs. 2 GG geregelten Kompetenzzuweisung an den Bund erfasst ist. Nach der Entscheidung des BVerfG zur Kernbrennstoffsteuer gibt es außerhalb der durch die Finanzverfassung in Art. 104aff. GG vorgegebenen Kompetenzordnung keine Befugnis von Bund oder Ländern, Steuergesetze zu erlassen.¹⁷⁹ Dementsprechend besteht auch kein Steuererfindungsrecht der Länder.¹⁸⁰ Vielmehr steht es dem Bundes- und Landesgesetzgeber innerhalb der durch Art. 105 und Art. 106 GG vorgegebenen Typusbegriffe offen, neue Steuern zu „erfinden“ und bestehende Steuergesetze zu verändern.¹⁸¹ Im Ergebnis sind nahezu alle wichtigen Steuerarten bundesgesetzlich geregelt.¹⁸²

Vor diesem Hintergrund dürfte die Grundlage für eine entsprechende Kompetenz eher in Art. 105 Abs. 2a S. 1 GG zu finden sein. Im Folgenden soll daher geprüft werden, ob eine „Parkplatzsteuer“ als örtliche Verbrauch- oder Aufwandsteuer erlassen werden könnte. Verbrauchsteuern knüpfen eine Belastung an den Verbrauch von konsumierbaren Gütern.¹⁸³

¹⁷⁹ BVerfGE 145, 171 (194ff.).

¹⁸⁰ BVerfGE 145, 171 (204ff.).

¹⁸¹ BVerfGE 145, 171 (194).

¹⁸² Seiler, in: Maunz/Dürig, Grundgesetz-Kommentar, 92. EL (2020), Art. 105, Rn. 115.

¹⁸³ Kment, in: Jarass/Pieroth, Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland, 16. Aufl. (2020), Art. 105, Rn. 39 m.w.N.

Regelmäßig geht es dabei um den Verbrauch vertretbarer oder für den kurzfristigen Verbrauch bestimmter Güter des ständigen Bedarfs.¹⁸⁴ Bei einer Steuer auf die Vermietung oder Vorhaltung von Parkplätzen dürfte es sich dementsprechend nicht um eine Verbrauchsteuer handeln, da die Steuer nicht daran anknüpfen soll, dass ein konsumierbares Gut verbraucht wird.

aa) Aufwandsteuer

Aufwandsteuern belasten dagegen die Aufwendungen für das Halten bzw. den Gebrauch von Gütern.¹⁸⁵ Nach der Rechtsprechung des BVerfG soll die Aufwandsteuer die in der Einkommensverwendung für den persönlichen Lebensbedarf zum Ausdruck kommende wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuerschuldners treffen.¹⁸⁶ Insbesondere nach der Auffassung des BVerwG dürfen örtliche Verbrauch- und Aufwandsteuer jeweils nur Sachverhalte der privaten Einkommensverwendung zum Gegenstand haben.¹⁸⁷ Nach dieser Rechtsprechung kann eine Aufwandsteuer nicht für Gegenstände oder Dienstleistungen erhoben werden, die nicht der Einkommensverwendung, sondern allein der Einkommenserzielung dienen.¹⁸⁸

Wird dieser Auffassung gefolgt, so könnte im Ergebnis nur das private Anmieten oder Vorhalten von Stellplätzen besteuert werden. Zwar gibt es auch Argumente gegen diese Auffassung und es könnte beispielsweise vertreten werden, dass sich diese Beschränkung gerade nicht aus dem Wortlaut von Art. 105a Abs. 2 GG ergibt, der nur von einer Aufwandsteuer spricht. Im Ergebnis bestünde aber ein hohes Rechtsrisiko.

Zudem kann nach Auffassung des BVerwG nur ein besonderer Aufwand, also eine über die Befriedigung des allgemeinen Lebensbedarfs hinausgehende Verwendung von Einkommen und Vermögen besteuert werden.¹⁸⁹ Im Hinblick auf die private Vorhaltung von Stellplätzen müsste daher herausgearbeitet werden, in welchen Fällen eine Vorhaltung vorliegt, die über den allgemeinen Lebensbedarf hinausgeht. Möglicherweise könnte hier mit bestimmten Durchschnittswerten gearbeitet werden. Insofern könnte überlegt werden, welche Zahl an PKW-Stellplätzen im ländlichen Raum als über den allgemeinen Lebensbedarf hinausgeht

¹⁸⁴ BVerfGE 98, 106 (123f.).

¹⁸⁵ *Kment*, in: Jarass/Pieroth, Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland, 16. Aufl. (2020), Art. 105, Rn. 39 m.w.N.

¹⁸⁶ BVerfGE 135, 126 (142 m.w.N.).

¹⁸⁷ Vgl. *Seiler*, in: Maunz/Dürig, Grundgesetz-Kommentar, 92. EL (2020), Art. 105, Rn. 170 m.w.N.

¹⁸⁸ BVerwG, Urteil vom 11. Juli 2012 - 9 CN 1/11 -, Rn. 14, juris.

¹⁸⁹ BVerwG NVwZ 1992, 1098 (1098) im Hinblick auf eine kommunale „Einwohnersteuer“, mit der jede Inanspruchnahme von Wohnraum jedenfalls im Grundsatz einer Steuerpflicht unterworfen werden sollte.

und welche (geringere) Zahl an Stellplätzen im urbanen Raum über dem allgemeinen Lebensbedarf liegt.¹⁹⁰ Auch im Hinblick auf die Vermietung müssten Maßstäbe gefunden werden, nur die über den allgemeinen Lebensbedarf hinausgehende Anmietung von Parkplätzen einer Besteuerung zu unterwerfen.

bb) Gleichartigkeit mit bundesgesetzlich geregelten Steuern

Wird davon ausgegangen, dass nur das private Vorhalten oder Anmieten von Stellplätzen besteuert werden könnte, stellt sich noch die Frage, ob eine derartige Parkplatzsteuer mit bundesgesetzlich geregelten Steuern gleichartig wäre. Nach Auffassung des BVerfG sind insoweit die Anforderungen weniger streng als bei der Abgrenzung der konkurrierenden Gesetzgebungskompetenz in Art. 105 Abs. 2 GG, da sonst die ausschließliche Gesetzgebungsbefugnis der Länder nach Art. 105 Abs. 2a GG leer liefe.¹⁹¹ Bei der Frage, wann keine gleichartige Steuer vorliegt, ist insbesondere ein Abstand zur Umsatzsteuer wichtig.¹⁹² Gleichartigkeit ist zu bejahen, wenn Steuertatbestände miteinander konkurrieren, indem sie die gleiche Quelle steuerlicher Leistungsfähigkeit ausschöpfen und die gleiche wirtschaftliche Wirkung haben.¹⁹³ Auf unterschiedliche Steuertechniken kommt es nicht an, sondern es sind die Steuergüter miteinander zu vergleichen.¹⁹⁴

Hinsichtlich der Vorhaltung könnte über eine Gleichartigkeit mit der Grundsteuer nachgedacht werden. Auch eine Steuer auf die Vorhaltung von Parkplätzen führt im Ergebnis zu einer Besteuerung des Haltens von Grundeigentum. Indem jedoch zugleich das Anmieten von Parkraum besteuert wird, zeigt sich, dass der Steuergegenstand im Ergebnis eben nicht das Grundeigentum, sondern die (über dem allgemeinen Bedarf liegende) Inanspruchnahme von Parkraum ist. Dementsprechend lässt sich vertreten, dass eine Gleichartigkeit mit der Grundsteuer nicht vorliegt.¹⁹⁵

Fraglich ist jedoch, ob im Hinblick auf die Besteuerung der Vermietung eine Gleichartigkeit mit der Umsatzsteuer vorliegt. Zwar wird der einheitliche Vorgang „Vermietung eines Park-

¹⁹⁰ Vgl. auch unten C.II.2.b)cc) zur Stellplatzverpflichtung nach der LBO.

¹⁹¹ BVerfGE 65, 325 (350f.).

¹⁹² Heintzen, in: v. Münch/Kunig, Grundgesetz-Kommentar, 7. Aufl. (2021), Art. 105, Rn. 66.

¹⁹³ Seer, in: Tipke/Lang, Steuerrecht, 24. Aufl. (2021), Rn. 2.50.

¹⁹⁴ Seer, in: Tipke/Lang, Steuerrecht, 24. Aufl. (2021), Rn. 2.50.

¹⁹⁵ Nach dem engen Gleichartigkeitsbegriff in Art. 105 Abs. 2 GG dürfte dies bei einer teilweisen Überschneidung des Steuergegenstands zwar keine Rolle spielen (vgl. BVerwG, Urteil vom 11. Juli 2012 - 9 CN 1/11 -, Rn. 22, juris). Nach dem Gleichartigkeitsbegriff in Art. 105 Abs. 2a GG lässt sich aber mit den genannten Argumenten auch das Gegenteil vertreten.

platzes“ versteuert; sowohl die Umsatz- als auch die Parkplatzsteuer führen zu einer entsprechenden Verteuerung der Anmietung. Im Hinblick auf eine Übernachtungssteuer, für die im Grundsatz ähnliche Argumente greifen, hat das BVerwG insbesondere anhand der Maßstäbe für die Erhebung herausgearbeitet, weshalb keine Gleichartigkeit vorliegt.¹⁹⁶ Dabei stellte das BVerwG darauf ab, dass die Erhebung anders als bei der Umsatzsteuer pauschal erfolgte, eine zeitliche Begrenzung hinsichtlich der Zahl der Übernachtungen vorgesehen war, Unterschiede bei den Steuerpflichtigen vorlagen (keine Besteuerung der Übernachtung von Minderjährigen oder Geschäftsreisenden) sowie Unterschiede bei der Erhebungstechnik vorlagen.¹⁹⁷ Ähnliche Unterschiede dürften auch im Hinblick auf eine Parkplatzsteuer gestaltbar sein.

Im Ergebnis kann jeweils nur die über den allgemeinen Lebensbedarf hinausgehende Vorhaltung bzw. Anmietung von Parkplätzen besteuert werden. Zudem scheidet eine Besteuerung des Vorhaltens von Parkraum durch Unternehmen - jedenfalls nach der Rechtsprechung des BVerwG - aus.

cc) Örtlichkeit

Wichtig ist zudem das Kriterium der Örtlichkeit. Örtlich sind nach der Rechtsprechung des BVerfG solche Steuern, die an örtliche Gegebenheiten, vor allem an die Belegenheit einer Sache oder an einen Vorgang im Gebiet der steuererhebenden Gemeinde anknüpfen und wegen der Begrenzung ihrer unmittelbaren Wirkungen auf das Gemeindegebiet nicht zu einem die Wirtschaftseinheit berührenden Steuergefälle führen können.¹⁹⁸ Bei einer Steuer, die für ein ganzes Land erhoben wird, soll dies nach einem älteren Urteil des BVerfG nicht der Fall sein.¹⁹⁹ Dagegen kann jedoch auch argumentiert werden, dass auch eine flächendeckende Erhebung die Örtlichkeit nicht zwingend aufhebt, wenn der Anknüpfungspunkt für die Steuererhebung seinen örtlichen Charakter behält.²⁰⁰

Möglicherweise käme daher eine Erhebung für ganz Baden-Württemberg auf landesgesetzlicher Grundlage nicht in Betracht. Da das Aufkommen aber ohnehin den Gemeinden zusteht und landesgesetzlich höchstens alternativ den Gemeindeverbänden zugewiesen werden kann (Art. 106 Abs. 6 S. 1 GG), kommt hier ohnehin eher eine kommunale Erhebungsgrundlage in Betracht.

¹⁹⁶ BVerwG, Urteil vom 11. Juli 2012 - 9 CN 1/11 -, Rn. 27, juris.

¹⁹⁷ BVerwG, Urteil vom 11. Juli 2012 - 9 CN 1/11 -, Rn. 27, juris.

¹⁹⁸ BVerfGE 65, 325 (349).

¹⁹⁹ BVerfGE 7, 244 (258).

²⁰⁰ In diese Richtung *Heun*, in: Dreier, Grundgesetz-Kommentar, 3. Aufl. (2018), Art. 105, Rn. 40 m.w.N.

dd) Zwischenergebnis

Die Erhebung einer Parkplatzsteuer käme damit als örtliche Aufwandsteuer auf der Grundlage von Art. 105 Abs. 2a GG in Betracht. Dies dürfte jedoch nur im Hinblick auf die private Anmietung oder Vorhaltung gelten und es dürfte nur eine über den allgemeinen Lebensbedarf hinausgehende Anmietung oder Vorhaltung von Parkplätzen besteuert werden.

b) Finanzverfassungsrechtliche Vorgaben - Leitplanken

aa) Allgemeiner Gleichheitssatz

Zunächst sind die Anforderungen des aus Art. 3 Abs. 1 GG folgenden allgemeinen Gleichheitssatzes zu beachten. Nach der Rechtsprechung des BVerfG verlangt der allgemeine Gleichheitssatz für das Steuerrecht, dass die Steuerpflichtigen durch ein Steuergesetz rechtlich und tatsächlich gleichmäßig belastet werden, wobei sich dieses Gleichmaß im Belastungserfolg verwirklicht.²⁰¹ Daraus ergibt sich nach Auffassung des BVerfG, dass jeder Inländer nach seiner finanziellen Leistungsfähigkeit gleichmäßig zur Finanzierung der allgemeinen Staatsaufgaben herangezogen werden muss.²⁰² Zwar hat der Gesetzgeber nach Auffassung des BVerfG bei der Auswahl des Steuergegenstands und der Bestimmung des Steuersatzes einen weitreichenden Entscheidungsspielraum, er hat aber nach Regelung dieses Ausgangstatbestands die einmal getroffene Belastungsentscheidung folgerichtig im Sinne der Belastungsgleichheit umzusetzen.²⁰³

Allerdings hat das BVerfG auch entschieden, dass der Gesetzgeber sich grundsätzlich am Regelfall orientieren dürfe und nicht gehalten sei, allen Besonderheiten jeweils durch Sonderregelungen Rechnung zu tragen.²⁰⁴ Diese gesetzlichen Verallgemeinerungen müssen allerdings auf eine möglichst weite, alle betroffenen Gruppen und Regelungsgegenstände einschließende Beobachtung aufbauen.²⁰⁵ Der Gesetzgeber hat vor allem bei der Ordnung von Massenerscheinungen und deren Abwicklung einen Spielraum für generalisierende, typisierende und pauschalierende Regelungen.²⁰⁶

Fraglich ist, ob beispielsweise einheitlich erhobene pauschale Sätze für die Parkplatzvermietung noch innerhalb dieses Spielraums lägen. Das BVerfG hat bei einer Spielgerätesteuern

²⁰¹ BVerfGE 93, 121 (134).

²⁰² BVerfGE 93, 121 (135).

²⁰³ BVerfGE 93, 121 (136).

²⁰⁴ BVerfGE 96, 1 (6).

²⁰⁵ BVerfGE 96, 1 (6).

²⁰⁶ BVerfGE 96, 1 (6).

einen einheitlichen Pauschalbetrag pro Spielautomat als Verstoß gegen Art. 3 Abs. 1 GG gewertet.²⁰⁷ Im Hinblick auf eine Übernachtungssteuer in Form eines Pauschalbetrags pro Übernachtung hat das BVerwG im Rahmen eines obiter dictums darauf hingewiesen, dass vor dem Hintergrund des Grundsatzes der gleichen Zuteilung steuerlicher Lasten ein „allerdings gegebenenfalls gestaffelter“ Pauschalbetrag dem Gebot der Belastungsgleichheit entsprechen und den bei einer Aufwandsteuer zu fordernden hinreichenden Bezug zum Aufwand der Übernachtung wahren dürfte.²⁰⁸ Unklar ist, ob damit eine generelle Ablehnung eines pauschalen Maßstabs verbunden wäre. Im Ergebnis sollte sich eine Parkplatzsteuer in irgendeiner Form am Aufwand für den Parkplatz orientieren – im Fall der Vermietung also am Mietzins im Fall der sonstigen Vorhaltung an dem insoweit getriebenen Aufwand. Insbesondere im Fall der Vermietung sollte aber dennoch ein gewisses Maß an Typisierung beibehalten werden. Schließlich hat das BVerwG in dem eben zitierten Urteil auch entschieden, dass Unterschiede im Hinblick auf die Bemessung der Steuer zum Ausschluss einer Gleichartigkeit mit der Umsatzsteuer führen können.²⁰⁹ Insofern ist eine Staffelung einem Prozentsatz vom Mietzins vorzuziehen, damit keine Gleichartigkeit mit der Umsatzsteuer eintritt.

bb) Verbot der erdrosselnden Wirkung

Nach Auffassung des BVerfG sind Steuergesetze in ihrer freiheitsbeschränkenden Wirkung jedenfalls an Art. 2 Abs. 1 GG (allgemeine Handlungsfreiheit) zu messen.²¹⁰ Dabei ist zu berücksichtigen, dass Steuergesetze in die schiedlichen die allgemeine Handlungsfreiheit gerade in deren Ausprägung als persönliche Entfaltung im vermögensrechtlichen und im beruflichen Bereich (Art. 14 Abs. 1, Art. 12 Abs. 1 GG) eingreifen.²¹¹ Dies bedeutet nach Auffassung des BVerfG, dass ein Steuergesetz keine „erdrosselnde Wirkung“ haben dürfe.²¹² Vielmehr dürfe das geschützte Freiheitsrecht nur so weit beschränkt werden, dass dem Grundrechtsträger (Steuerpflichtigen) ein Kernbestand des Erfolges eigener Betätigung im wirtschaftlichen Bereich in Gestalt der grundsätzlichen Privatnützlichkeits des Erworbenen und der grundsätzlichen Verfügungsbefugnis über die geschaffenen vermögenswerten Rechtspositionen erhalten bleibe.²¹³

²⁰⁷ BVerfGE 123, 1 (18ff.).

²⁰⁸ BVerwG, Urteil vom 11. Juli 2012 - 9 CN 1/11 -, Rn. 34, juris; vgl. insoweit aber auch *Verwaltungsgerichtshof Baden-Württemberg*, Urteil vom 11. Juni 2015 - 2 S 2555/13 -, Rn. 119ff., juris.

²⁰⁹ BVerwG, Urteil vom 11. Juli 2012 - 9 CN 1/11 -, Rn. 27, juris.

²¹⁰ BVerfGE 87, 153 (169).

²¹¹ BVerfGE 87, 153 (169).

²¹² BVerfGE 87, 153 (169).

²¹³ BVerfGE 87, 153 (169).

Bei einer moderaten Abgabengestaltung dürfte eine erdrosselnde Wirkung daher ausscheiden. Im Hinblick auf eine Spielgerätesteuern hat das Oberverwaltungsgericht Nordrhein-Westfalen dies beispielsweise daran festgemacht, ob Anbieter aus dem Markt ausscheiden.²¹⁴ Ist dies im Hinblick auf das Angebot an Parkraum nicht der Fall, so dürfte auch keine erdrosselnde Wirkung bestehen.

cc) Widerspruchsfreiheit der Rechtsordnung

Nach der Rechtsprechung des BVerfG setzt eine steuerrechtliche Regelung, die Lenkungswirkungen in einem nicht steuerlichen Kompetenzbereich entfaltet, keine zur Steuergesetzgebungskompetenz hinzutretende Sachkompetenz voraus.²¹⁵ Allerdings sei die Ausübung der Steuergesetzgebungskompetenz zur Lenkung in einem anderweitig geregelten Sachbereich nur zulässig, wenn dadurch die Rechtsordnung nicht widersprüchlich werde.²¹⁶ Der Steuergesetzgeber dürfe die vom Sachgesetzgeber getroffenen Entscheidungen nicht durch Lenkungsregelungen verfälschen, deren verhaltensbestimmenden Wirkungen dem Regelungskonzept des Sachgesetzgebers zuwiderliefen.²¹⁷

§ 37 LBO enthält landesrechtliche Verpflichtungen zur Schaffung von Stellplätzen. Die Besteuerung der Vorhaltung entsprechender Stellplätze durch die Kommunen begegnet vor diesem Hintergrund Bedenken. Auch bei einer landesrechtlichen Regelung stellt sich im Ergebnis die Frage eines Widerspruchs. Zwar benutzt das BVerfG den Grundsatz der Widerspruchsfreiheit der Rechtsordnung zur Abgrenzung von Kompetenzen. Allerdings weist das BVerfG auch darauf hin, dass das Rechtsstaatsprinzip alle rechtssetzenden Organe des Bundes und der Länder verpflichte, die Regelungen jeweils so aufeinander abzustimmen, dass den Normadressaten nicht gegenläufige Regelungen erreichten, die die Rechtsordnung widersprüchlich machen.²¹⁸

Da die entsprechende Verpflichtung aus dem Rechtsstaatsprinzip folgt, muss sie erst recht in Bezug auf unterschiedliche Sach- und Besteuerungsregelungen eines Normgebers gelten. Vor diesem Hintergrund bestehen Bedenken gegen eine Besteuerung von Stellplätzen, die errichtet wurden, um den Anforderungen von § 37 LBO zu entsprechen.

²¹⁴ *Oberverwaltungsgericht für das Land Nordrhein-Westfalen*, Beschluss vom 24. September 2013 - 14 A 1782/13 -, Rn. 30, juris.

²¹⁵ BVerfGE 98, 106 (118).

²¹⁶ BVerfGE 98, 106 (118).

²¹⁷ BVerfGE 98, 106 (119).

²¹⁸ BVerfGE 98, 106 (118f.).

c) **Ausgestaltung**

Vor dem Hintergrund zahlreicher Beschränkungen und Begrenzungen bleibt nur ein kleiner Anwendungsbereich für eine Parkplatzsteuer übrig. Besteuert werden könnte die private Anmietung oder Vorhaltung von Parkplätzen. Dabei dürfte im Hinblick auf die Vorhaltung von Parkplätzen nur die Vorhaltung solcher Parkplätze besteuert werden, bei denen es sich nicht um auf der Grundlage von § 37 LBO errichtete Stellplätze handelt („übermäßige Stellplätze“).

Da es sich nur um eine örtliche Steuer handeln darf, wäre eine Einführung für das gesamte Land mit Rechtsunsicherheiten behaftet. Zwar könnte auch die Steuer auch für bestimmte Gebiete durch Landesgesetz eingeführt werden. Da der Ertrag aus der Steuer aber den Gemeinden (oder nach Regelung durch ein Landesgesetz) den Gemeindeverbänden zusteht (Art. 106 Abs. 6 S. 1 GG), empfiehlt es sich eher, eine Einführung den Kommunen zu überlassen. Diese dürften sie bereits jetzt auf der Grundlage von § 9 Abs. 4 KAG²¹⁹ erheben können.

Eine solche örtliche Aufwandsteuer könnte indirekt beim Vermieter von Parkraum erhoben werden. Zwar würde damit nicht direkt der den Aufwand betreibende Mieter belastet. Allerdings reicht es aus, wenn eine Steuer auf eine Überwälzung der Steuerlast vom Steuerschuldner auf den Steuerträger angelegt ist, auch wenn die Überwälzung nicht in jedem Einzelfall gelingt.²²⁰ Hier kann davon ausgegangen werden, dass die entsprechende Steuer typischerweise auf den Mietzins aufgeschlagen und damit wirtschaftlich der Mieter belastet würde.

²¹⁹ Kommunalabgabengesetz vom 17. März 2005 (GBl. 2005, 206), zuletzt geändert durch Gesetz vom 17. Dezember 2020 (GBl. 1233, 1249).

²²⁰ BVerfGE 123, 1 (23).

* * *

Hinweise zu dieser Stellungnahme

Diese Stellungnahme beruht auf den uns überlassenen Unterlagen und mündlich erteilten Auskünften. Für den Fall, dass der dieser Stellungnahme zu Grunde liegende Sachverhalt oder die getroffenen Annahmen unzutreffend sind oder sich ändern, kann sich dies auf die Gültigkeit der Aussagen dieser Stellungnahme auswirken.

Diese Stellungnahme beruht auf dem Rechtsstand zum Zeitpunkt des Datums dieser Stellungnahme und gibt unsere Interpretation der relevanten gesetzlichen Bestimmungen und die hierzu ergangene Rechtsprechung wieder.

Im Zeitablauf treten Änderungen bei Gesetzen, der Interpretation von Rechtsquellen sowie in der Rechtsprechung ein. Derartige Änderungen können eine Fortschreibung dieser Stellungnahme erforderlich machen.

Wir weisen ausdrücklich darauf hin, dass wir ohne gesonderten Auftrag nicht verpflichtet sind, diese Stellungnahme auf Grund einer Änderung der zu Grunde liegenden Fakten bzw. Annahmen oder Änderungen in der Gesetzgebung oder Rechtsprechung zu überprüfen und gegebenenfalls fortzuschreiben.

Diese Stellungnahme wurde ausschließlich für unseren Mandanten im Rahmen der mit unserem Mandanten geschlossenen Mandatsvereinbarung erstellt. Sie ist nicht dazu bestimmt, Dritten als Entscheidungsgrundlage zu dienen. Dritten gegenüber übernehmen wir keinerlei Verpflichtungen, Verantwortung oder Sorgfaltspflichten (keine Dritthaftung), es sei denn, wir haben einem Dritten gegenüber im Vorhinein schriftlich etwas Abweichendes bestätigt.