

Gutachten
zur Vereinbarkeit eines Zivilsteuergesetzes
mit dem Grundgesetz der Bundesrepublik Deutschland
und Europäischem Recht

vorgelegt von

Prof. Dr. Andreas Fisahn

Bielefeld im April 2005

Inhalt

1. Das Konzept des Zivilsteuergesetzes.....	3
2. Verfassungsrechtliche Optimierungsgebote	4
3. Gesetzgebungskompetenz	6
4. Gleichbehandlung mit Allgemein-Steuerzahlern.....	7
5. Gefährdung der Institution Bundeswehr.....	13
6. Ernsthaftigkeit der Gewissensentscheidung	27
7. Vereinbarkeit mit Art. 87 a Abs. 1 S. 2 GG.....	29
8. Budgetrecht des Parlaments und Begriff der Steuern	32
9. Vereinbarkeit der Friedenssteuer mit Europäischem Recht.....	38

Gutachten zur Vereinbarkeit eines Zivilsteuergesetzes mit dem Grundgesetz der Bundesrepublik Deutschland

1. Das Konzept des Zivilsteuergesetzes

Der eingetragene Verein *Netzwerk Friedenssteuer* hat ein Konzept für ein Zivilsteuergesetz entwickelt, dessen Verfassungs- und Europarechtskonformität zu prüfen ist. Vorgeschlagen wird eine gesetzliche Regelung, nach der die Bürger die Möglichkeit haben sollen darüber zu entscheiden, ob die von Ihnen zu zahlende Einkommens- und Lohnsteuer für Zwecke der Landesverteidigung oder ausschließlich für zivile Staatsausgaben verwendet werden. Diese Unterscheidung erscheint zunächst problematisch, da niemand weiß, für welche Zwecke „seine“ Steuern eingesetzt werden, anders gesagt: Die staatlichen Ausgaben sind den Einnahmen nicht zuzuordnen, sie stehen – von Sondersteuern abgesehen – in keinem Entsprechungsverhältnis. Das Netzwerk schlägt deshalb vor, eine gewisse Zurechenbarkeit zwischen Steuereinnahmen und staatlichen Ausgaben für den Bereich des Verteidigungshaushaltes zu schaffen. Das soll dadurch geschehen, dass ein unselbstständiges Sondervermögen „Bundesmilitärfonds“ eingerichtet wird, aus dem alle Verteidigungsausgaben zu bestreiten sind. Durch das Zivilsteuergesetz soll grundsätzlich klargestellt werden, welche Ausgaben aus dem „Bundesmilitärfonds“ zu bestreiten sind.

Der „Bundesmilitärfonds“ wird aus einem vom Bundesgesetzgeber jährlich im Haushaltsgesetz festzusetzenden Prozentsatz der Einkommens- und Lohnsteuer, derjenigen Steuerpflichtigen, die nicht nur für die Zivilsteuer optieren (Allgemein-Steuerzahler), gespeist. Das heißt umgekehrt, dass die Lohn- und Einkommensteuer, derjenigen Steuerpflichtigen, die für die Zivilsteuer optieren (Zivilsteuerzahler) nicht in den „Bundesmilitärfonds“ fließt, sondern ausschließlich für zivile Staatsaufgaben zur Verfügung zu verwenden sind. Die Lohn- und Einkommensteuer der Zivilsteuerzahler, die der gleichen Besteuerung unterliegen

wie alle anderen Steuerzahler, also nicht weniger Steuern zahlen, soll zu 100 % den zivilen Haushalten zufließen.

Das Zivilsteuergesetz soll vorschreiben, dass die Einnahmen und Ausgaben des Sondervermögens „Bundesmilitärfonds“ vollständig im Haushaltsplan erscheinen, um die parlamentarische Kontrolle über den Verteidigungsetat sicher zu stellen. Die Ausgliederung zum Sondervermögen soll also nicht zu einer weitgehend autonomen Verwaltung und Haushaltsführung des „Bundesmilitärfonds“ führen, wie dies bei anderen Sondervermögen der Fall ist.

Das Netzwerk fordert weiterhin, dass der „Bundesmilitärfonds“ nicht aus indirekten Steuern gespeist wird. Ziel des Netzwerkes ist es, dass sich Personen aus Gewissensgründen oder aus religiösen Gründen dafür entscheiden können sollen, keinen Beitrag zum Verteidigungshaushalt zu leisten. Dieses Ziel würde unterlaufen, wenn die indirekten Steuern, die diese Personen auch zahlen, für den Verteidigungshaushalt verwendet würden.

Das Netzwerk schlägt vor, dass Zivilsteuerzahler sich durch ankreuzen oder Vermerk auf der Lohnsteuerkarte oder der Einkommensteuererklärung als solche kenntlich machen (lassen). Ein Prüf- oder Genehmigungsverfahren soll nicht stattfinden. Jeder Steuerzahler soll also völlig frei wählen können, ob er als Allgemein-Steuerzahler oder als Zivilsteuerzahler geführt wird. Auch eine Änderung der Entscheidung im laufenden Steuerjahr soll nach dem Vorschlag des Netzwerkes möglich sein.

Es ist gutachterlich zu bewerten, inwieweit solche Regelungen durch ein Bundeszivilsteuergesetz mit höherrangigem Recht, insbesondere mit verfassungsrechtlichen Geboten und Vorschriften des Europäischen Primärrechts vereinbar sind.

2. Verfassungsrechtliche Optimierungsgebote

Zunächst sind die Kriterien zu benennen, die für eine Prüfung der Vereinbarkeit mit dem Grundgesetz eine Rolle spielen könnten. Hier geht es recht offenbar um Konflikte unterschiedlicher Werte und institutioneller Einrichtungen, denen

jeweils Verfassungsrang zukommt. Zu diesen verfassungsrechtlich normierten Grundentscheidungen zählen die Entscheidung für die Einrichtung einer militärischen Verteidigung der Bundesrepublik und das traditionell hoch eingestufte Budgetrecht des Parlaments als Ausdruck der Entscheidung für eine parlamentarische Demokratie in der Bundesrepublik – dies sind wichtige Kriterien, die einem Zivilsteuergesetz entgegen stehen könnten.

Auf der anderen Seite steht die schrankenlos gewährleistete Gewissensfreiheit und der Entscheidungsspielraum des demokratisch legitimierten parlamentarischen Gesetzgebers. Bei den genannten Entscheidungen handelt es sich um verfassungsrechtliche Prinzipien. Diese enthalten im Unterschied zu rechtlichen Regeln keine konditionale Programmierung, d.h. im Kern eindeutige, verbindliche Vorgaben oder Rechtsfolgen, die eintreten müssen, wenn die konditionalen Voraussetzungen erfüllt sind. Prinzipien können und treten häufig in einen Wertungswiderspruch, sodass sie nur als Optimierungsgebote zu verstehen sind. Die Prinzipien müssen jeweils optimal verwirklicht werden, die Rechtswirklichkeit ist anhand der Prinzipien zu optimieren.¹ Optimierung lässt sich auch verstehen als Herstellung praktischer Konkordanz zwischen den konfligierenden Wertentscheidungen; sie sind möglichst schonend auszugleichen, mit dem geringst möglichen Eingriff oder unter Wahrung der höchstmöglichen Verwirklichung einer jeden Wertentscheidung sind sie untereinander abzuwägen und auszugleichen.²

Zu prüfen ist, ob die mögliche Entscheidung des parlamentarischen Gesetzgebers für ein Zivilsteuergesetz einen der genannten Kandidaten verfassungsrechtlicher Prinzipien so weit zurückdrängt, dass unter dem Gesichtspunkt praktischer Konkordanz verfassungsrechtlich nur eine andere Entscheidung möglich sein kann. Daneben kommen einige in diesem Zusammenhang weniger proble-

¹ Alexy, Robert, Theorie der Grundrechte, passim, insbesondere S. 117 ff.

² Hesse, Konrad, Grundzüge des Verfassungsrechts der Bundesrepublik Deutschland, Rn. 72.

matische Kandidaten in Betracht, wie das Gleichheitsgebot des Art. 3 Abs. 1 GG.

3. Gesetzgebungskompetenz

Ein Zivilsteuergesetz ist verfassungsrechtlich als Bundesgesetz nur zulässig, wenn der Bund die Gesetzgebungskompetenz für ein solches Gesetzesvorhaben hat. Die ausschließliche Gesetzgebungskompetenz hat der Bund gemäß Art. 73 Abs. 1 Ziff. 1 über die Verteidigung einschließlich des Schutzes der Zivilbevölkerung. Die Verteidigung meint zunächst die Bundeswehr und ihre Ausrüstung³ darüber hinaus alle Fragen des Einsatzes der Bundeswehr insgesamt⁴, d.h. der militärischen Verteidigung, der Bundeswehrverwaltung sowie das Wehrbeschaffungswesen.⁵

Diese Kompetenzvorschrift wäre insoweit tangiert, als die Schaffung eines Sondervermögens „Bundesmilitärfonds“ zumindest auf die Verwaltung der Bundeswehr Einfluss hätte, möglicherweise aber auch auf das Wehrbeschaffungswesen. Die ausschließliche Gesetzgebungskompetenz in Angelegenheiten der Verteidigung steht einem Zivilsteuergesetz des Bundes also nicht entgegen. Der Bund hat für diesen Aspekt des Gesetzes die notwendige Gesetzgebungskompetenz.

Gemäß Art. 105 Abs. 2 GG hat der Bund eine konkurrierende Gesetzgebung über die übrigen Steuern, wenn ihm das Aufkommen dieser Steuern ganz oder zum Teil zusteht oder eine bundeseinheitliche Regelung zur Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse gemäß Art. 72 Abs. 2 GG erforderlich ist. Gemäß Art. 106 Abs. 3 GG steht dem Bund und den Ländern das Aufkommen der Einkommenssteuer, der Körperschaftssteuer und der Umsatzsteuer gemeinsam zu, soweit es nicht den Gemeinden zugewiesen ist. Dabei steht der Teil der Körperschafts- und Einkommenssteuer, der nicht den Gemeinden zugewiesen wird,

³ BVerfGE 8, 104/116.

⁴ Maunz, in: MDH, Art. 73, Rn. 49 f.

⁵ Kunig, in: von Münch, Art. 73, Rn. 9.

Bund und Ländern je zur Hälfte zu.⁶ Die Umsatzsteuerverteilung zwischen Bund und Ländern wird durch ein Bundesgesetz geregelt. Die Gemeinden erhalten gemäß Art 106 Abs. 5 und Abs. 5 a GG einen Anteil an der Einkommensteuer und an der Umsatzsteuer, wobei Näheres wiederum durch ein Bundesgesetz geregelt wird. Dem Bund steht – unabhängig von der konkreten Aufteilung – jedenfalls ein Teil des Steueraufkommens der genannten Steuerarten zu. Die Einkommenssteuer gemäß Art. 106 GG umfasst sowohl die – vom Netzwerk unterschiedene – Einkommenssteuer als auch die Lohnsteuer als Einkommenssteuer aus unselbstständiger Arbeit, die direkt vom Arbeitgeber einbehalten wird (§ 19 EstG).⁷ Dann folgt, dass der Bund gemäß Art. 105 Abs. 2 GG die konkurrierende Gesetzgebung für die Gegenstandsbereiche Einkommens- und Lohnsteuer und für die Umsatzsteuer besitzt. Dies wären die zunächst relevanten Gegenstandsbereiche, die durch das Zivilsteuergesetz berührt werden. Die Steuergesetzgebung, für die die Länder eine Gesetzgebungskompetenz besitzen, ist umgekehrt für die Frage der formellen Verfassungskonformität eines Zivilsteuergesetzes nicht relevant, da die Steuereinnahmen der Länder regelmäßig nicht für den Verteidigungshaushalt verwendet werden.

Ergebnis: Dem Bund steht für die Gegenstandsbereiche eines Zivilsteuergesetzes z.T. die ausschließliche (Verteidigung), z.T. die konkurrierende Gesetzgebungskompetenz (Einkommenssteuer) zu. Die verfassungsrechtlichen Kompetenzregelungen für die Gesetzgebung stehen folglich einem Zivilsteuergesetz nicht im Wege. Ein Zivilsteuergesetz wäre mit den verfassungsrechtlichen Regelungen zur Gesetzgebungskompetenz vereinbar.

4. Gleichbehandlung mit Allgemein-Steuerzahlern

Das Zivilsteuergesetz ist an den materiell-rechtlichen Vorgaben des Grundgesetzes zu messen. Dabei sind zunächst die Grundrechte zu betrachten. In Frage kommt hier ein Verstoß gegen den allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1

⁶ Vogel/Walter, Bonner Kommentar, Art. 106, Rn. 73.

⁷ Arndt, Steuerrecht, S. 78.

GG. Danach darf Gleiches nicht ungleich und Ungleiches nicht gleich behandelt werden. Das BVerfG hat diesen Grundsatz folgendermaßen zusammengefasst: Der Gleichheitssatz ist verletzt, wenn eine Gruppe von Normadressaten im Vergleich zu anderen Normadressaten anders behandelt wird, obwohl zwischen beiden Gruppen keine Unterschiede von solcher Art und solchem Gewicht bestehen, dass sie die ungleiche Behandlung rechtfertigen würden.⁸ Festzustellen ist so zunächst eine Ungleichbehandlung vergleichbarer Normadressaten.

Vergleichsgruppe für eine Ungleichbehandlung sind die Gruppe der Zivilsteuerzahler und die Gruppe der Allgemeinsteuerzahler. Zunächst stellt sich die Frage, ob eine Ungleichbehandlung der beiden Gruppen vorliegt. Die Ungleichbehandlung bezieht sich, folgt man dem Vorschlag des Netzwerkes, nicht auf die Höhe der zu zahlenden Steuer, sondern nur auf deren Verwendung. Zivilsteuerzahler tragen die gleiche Steuerlast wie Allgemeinsteuerzahler, „ihre“ Steuern werden nur nicht für Militärausgaben eingesetzt. Eine Ungleichbehandlung mit Blick auf die Höhe der Steuerlast scheidet also aus.

In Betracht zu ziehen ist jedoch eine Ungleichbehandlung mit Blick auf die Steuerverwendung. Die Zivilsteuerzahler werden in gewisser Weise privilegiert, weil sie über die Verwendung „ihrer“ Steuer, wenn auch nur in einem negativen, ausschließenden Sinne, mitentscheiden können, während die Allgemeinsteuerzahler dies nicht können. „Deren“ Steuern fließen in den allgemeinen Haushalt und werden vom Parlament, nach politischen Prioritäten verteilt. Die Zivilsteuerzahler haben so gleichsam eine gesteigerte Teilnahmemöglichkeit am politischen Prozess. Sie können partiell entscheiden, wofür ihre Steuergelder ausgegeben werden, bzw. vor allem wofür sie nicht verwendet werden, während diese Einflussmöglichkeit den Allgemeinsteuerzahlern entzogen ist. Allgemeinsteuerzahler könnten anführen, dass sie bestimmte staatliche Aufgaben ebenfalls nicht finanzieren möchten, ihnen würde aber kein entsprechendes Wahlrecht zustehen. Diese Ungleichbehandlung ist als nicht besonders schwer-

⁸ BVerfGE 34, 103/105.

wiegend zu gewichten, dennoch bedarf sie der verfassungsrechtlichen Rechtfertigung.

Ziel der Ungleichbehandlung ist es, den Gewissensgrundsätzen der Zivilsteuerzahler Raum zu geben, ihnen die Möglichkeit einzuräumen, ihrem Gewissen zu folgen. Dies ist schon als politisches Ziel ein verfassungsrechtlich legitimes Ziel. Eine höhere Dignität erhält es durch die in Art. 4 Abs. 1 GG normierte Gewissensfreiheit. In Betracht kommt auch das Recht, aus Gewissensgründen den Kriegsdienst mit der Waffe zu verweigern, das in Art. 4 Abs. 3 normiert ist. Dies ist gegenüber Art. 4 Abs. 1 GG das speziellere Recht und bezieht sich in seiner Spezialität auf den Kriegsdienst mit der Waffe. Entscheidend ist, dass niemand zum Kriegsdienst gezwungen werden darf, Gewissensgründe können nach Art. 4 Abs. 3 GG nur geltend gemacht werden, um den Kriegsdienst mit der Waffe abzulehnen. Kriterium für die Frage, ob es sich um Kriegsdienst handelt, ist die Eingliederung in die bewaffneten Verbände, die für kriegerische Handlungen ausgerüstet und ausgebildet werden.⁹ Bei der Zivilsteuer geht es zwar um die Frage der Finanzierung der bewaffneten Verbände, aber eben auch nur um diese Frage, nicht um die Frage der Eingliederung in die Verbände. So ist das speziellere Grundrecht auf Kriegsdienstverweigerung aus Art. 4 Abs. 3 GG nicht einschlägig für die Frage der Legitimation der Ungleichbehandlung von Zivilsteuerzahlern und Allgemeinsteuerzahlern.

Gleichwohl erzeugt Art. 4 Abs. 1 GG eine erhöhte Legitimität des Ziels der Differenzierung zwischen Zivilsteuerzahlern und Allgemeinsteuerzahlern. Die Spezialität des Art. 4 Abs. 3 GG schließt es nicht aus, für Fragen des Kriegs- und Wehrdienstes, die nicht direkt mit der Eingliederung in die bewaffneten Verbände zu tun haben auf Art. 4 Abs. 1 GG zurückzugreifen. Die Spezialität der beiden Abschnitte meint nach h.M. nicht, dass ein Rückgriff auf Art. 4 Abs. 1 GG ausgeschlossen ist, wenn die tatbestandlichen Voraussetzungen des Art. 4 Abs. 3 GG nicht vorliegen. Das Recht der Kriegsdienstverweigerung ist ei-

⁹ Morlok, Dreier Grundgesetz-Kommentar, Art. 4, Rn. 135.

ne spezielle Ausprägung der allgemeinen Gewissensfreiheit, der Gewissensbegriff ist identisch,¹⁰ sodass bei Fragen der militärischen Ausrüstung und des Kriegsdienstes jenseits der Eingliederung in die bewaffneten Verbände ein Gewissenskonflikt auftreten kann, der durch das allgemeine Grundrecht auf Gewissensfreiheit gemäß Art. 4 Abs. 1 GG geschützt ist.

Der Begriff des Gewissens wurde vom BVerfG bestimmt als Grundlage einer jeden ernsten und sittlichen, d.h. an den Kriterien von Gut und Böse orientierten Entscheidung, die der Einzelne in einer bestimmten Lage als für sich bindend und unbedingt verpflichtend erfährt, sodass er dagegen nicht ohne ernsthafte Gewissensnot handeln kann.¹¹ Diese Auslegung des Begriffs des Gewissens wird weitgehend geteilt, allenfalls wird auf den Zirkelschluss hingewiesen, der im Verweis auf die Gewissensnot steckt, wobei diese allerdings nur den verpflichtenden Charakter der Gewissensentscheidung unterstreicht.¹²

Wenn die Kriegsdienstverweigerung explizit die Gewissensnot anerkennt, die mit der Eingliederung in die bewaffneten Verbände verbunden ist, so ist zu folgern, dass auch andere Fragen, die mit der Bereitstellung von Streitkräften verbunden sind, zu Gewissenskonflikten bei den Menschen führen können, die zu entscheiden haben, ob sie sich an der Bereitstellung militärischer Strukturen direkt oder indirekt beteiligen. Der Bereich des Gewissens kann bei Fragen der Rüstung zum Krieg oder der Bereitstellung militärischer Verbände, das ist aus der ausdrücklichen Anerkennung des Rechts auf Kriegsdienstverweigerung zu schließen, das zunächst den spezifischen Gewissenskonflikten bei der Eingliederung in die Wehrmacht und eine Antwort auf die Internierung insbesondere der Zeugen Jehovas in Konzentrationslager des nationalsozialistischen Regimes Rechnung trug, betroffen sein. Gewissensnöte kann eine Beteiligung an der Be-

¹⁰ Morlok, Dreier Grundgesetz-Kommentar, Art. 4, Rn. 59; Jarass/Pieroth, Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland, Rn. 47; Kempen, Alternativ-Kommentar, Rn. 5; Mager, von Münch Grundgesetz-Kommentar, Rn. 69; im Grundsatz, wenn auch nicht konsequent wohl auch BVerfGE 12, 45/55.

¹¹ BVerfGE 12, 45/55; 48, 127/173.

¹² Mager, von Münch Grundgesetz-Kommentar, Rn. 22.

reitstellung von Streitkräften hervorrufen und diese Gewissensnöte sind von Art. 4 Abs. 1 GG erfasst, sodass ihnen die staatliche Gewalt bei ihren Entscheidungen Rechnung tragen muss bzw. darf.

Das BVerfG sieht allerdings in einem Nichtannahmebeschluss einer Verfassungsbeschwerde zur Steuerverweigerung aus Gewissensgründen den Schutzbereich des Art. 4 Abs.1 GG nicht betroffen, soweit es um die Finanzierung der Streitkräfte durch die allgemeinen Steuern geht. Zur Begründung wird – sehr knapp – ausgeführt, dass die Steuer ein Finanzierungsinstrument des Staates sei, aus dessen Aufkommen die Staatshaushalte allgemein ausgestattet werden. Die Unabhängigkeit der Einnahmen von der Ausgabenseite schaffe die rechtsstaatlich notwendige Distanz und Unabhängigkeit des Parlaments bei der Mittelzuweisung. Deshalb sei es für den Steuerpflichtigen weder rechtserheblich noch ersichtlich, für welche Mittel „seine“ Steuern verwendet werden. Das Gericht folgert, dass die Pflicht zur Steuerzahlung mithin den Schutzbereich des Art. 4 Abs. 1 GG unberührt lasse.¹³

Diese Argumentation ist in sich inkonsistent und das eigentliche Argument ist nicht überzeugend. Inkonsistent ist die Argumentation, weil die Erläuterungen zum Begriff der Steuern und die Funktionsbeschreibungen der allgemeinen Steuerpflicht nur als Schranke des Grundrechtes auf Gewissensfreiheit fungieren könnten, dessen Schutzbereich aber in keiner Form konkretisieren oder eingrenzen.¹⁴ Die Diskussion um die Schranke führt das Gericht aber nicht, sondern folgert, der Schutzbereich sei nicht betroffen.

Das eigentliche Argument besagt: Der Steuerpflichtige weiß sowieso nicht, in welche Töpfe „seine“ Steuern fließen, möglicherweise ist er an der Finanzierung der Bundeswehr gar nicht beteiligt und seine Steuern werden nur für Entwick-

¹³ BVerfG, NJW 1993, S. 445 f.; BVerfG 2.6.2003 – 2 BvR 1775/02 – http://www.bverfg.de/entscheidungen/rk20030602_2bvr177502.html.

¹⁴ In dieser dogmatisch nachvollziehbaren Weise hat das BVerfG auch noch in einer vorhergehenden Entscheidung argumentiert (BVerfG, HFR 1991, S. 622), dies ist weiter unten zu erörtern.

lungshilfe verwendet. Dann kann er auch nicht in Gewissensnöte geraten. Dabei erkennt das Gericht durchaus an, dass die Finanzierung von Streitkräften für den Einzelnen zu Gewissenskonflikten führen kann. Dieses Argument ist wenig überzeugend: Folgt man der Argumentation des Gerichtes, könnte es genauso gut sein, dass die Steuern des Pazifisten ausschließlich für Streitkräfte verwendet werden – das weiß er zwar nicht, aber gerade das stürzt ihn in große Sorge. Ernsthafter wird man wohl argumentieren müssen, dass jeder Einzelne mit „seinen“ Steuern den gesamten Staatshaushalt anteilig – wenn auch zu geringen Teilen – finanziert, ein dem prozentualen Anteil des Verteidigungshaushaltes am Staatshaushalt entsprechender Anteil der individuellen Steuern lässt sich dann als Beitrag zu Finanzierung der Streitkräfte begreifen. Tiedemann erläutert dies mit dem strafrechtlichen Begriff der kumulativen Kausalität, der Beitrag jedes Einzelnen könne kumulativ nur dazu führen, dass Finanzmittel für den Verteidigungshaushalt zur Verfügung stehen.¹⁵

Eine solche Argumentation nimmt das Grundrecht auf Gewissensfreiheit ebenso ernst wie die Gewissensnöte derjenigen, die sich im Netzwerk Friedenssteuer organisiert haben und annehmen, ein entsprechender Anteil ihrer Steuern fließe in den Verteidigungshaushalt. Bei Gewissensgründen und -nöten kann es nicht darauf ankommen, ob es objektiv gerechtfertigt ist, solche Gewissensnöte zu haben, sondern nur auf die subjektive Gewissensnot, was sich aus dem Begriff des Gewissens von selbst ergibt, der nur als höchstpersönliche, innere ethische Stimme verstanden werden kann, die einer objektiven Bewertung nicht zugänglich ist. Es kann hier nicht auf den berühmten, billig und gerecht denkenden objektiven Betrachter ankommen, sondern nur auf das subjektive Gewissen des Einzelnen, das durch Art. 4 Abs.1 GG geschützt wird. Der Schutzbereich der Gewissensfreiheit des Art. 4 Abs.1 GG ist also grundsätzlich betroffen.

¹⁵ Tiedemann, Kriegssteuerverweigerung und Friedensteuerfonds, DStZ 1986, S. 457.

Die Gewissensfreiheit schafft dann dem Ziel eines Zivilsteuergesetzes eine Legitimität, die die „einfache“ politische, von einer parlamentarischen Mehrheit getragene Zielbestimmung verstärkt, ihr eine höhere Dignität verleiht.

Die durch ein Zivilsteuergesetz erzeugte Differenzierung darf in ihrem Ausmaß nicht über die Unterschiede der vergleichbaren Normadressaten hinausgehen, sie muss mit Blick auf das verfolgte Ziel verhältnismäßig sein. Die Ungleichbehandlung, die durch ein Zivilsteuergesetz erzeugt würde, ist von vergleichsweise geringem Gewicht. Anders als die Allgemeinsteuerzahler hätten die Zivilsteuerzahler einen gewissen Einfluss auf politische Entscheidungen, die mit dem Einsatz des Steuerungsmedium Geld verbunden sind. Dieser Einfluss ist schon deshalb gering, weil durch entsprechende Umschichtungen im Haushalt, die das Konzept des Netzwerkes vorsieht, höhere Anteile der Steuern der Allgemeinsteuerzahler für den Verteidigungshaushalt aufgewandt werden könnten. Dieser vergleichsweise geringen Differenzierung steht auf der anderen Seite die staatliche Berücksichtigung der Gewissensnöte der Zivilsteuerzahler gegenüber. Ein Zivilsteuergesetz erscheint als probates Mittel, das nur eine geringe Ungleichbehandlung erzeugt, welche durch das vergleichsweise hohe Gewicht der Gewissensfreiheit gerechtfertigt ist.

Ergebnis: Ein Zivilsteuergesetz würde eine Ungleichbehandlung zwischen Zivilsteuerzahlern und Allgemeinsteuerzahlern begründen. Diese ist jedoch von vergleichsweise geringem Gewicht und durch das verfolgte Ziel, die Berücksichtigung von möglichen Gewissensnöten gerechtfertigt, sodass ein solches Gesetz nicht unvereinbar mit dem Gleichbehandlungsgebot des Art. 3 Abs. 1 GG wäre.

5. Gefährdung der Institution Bundeswehr

Ein Zivilsteuergesetz könnte mit der Verfassung nicht vereinbar sein, weil die Existenz der Institution Bundeswehr gefährdet werden könnte. Zunächst muss gefragt werden, ob die Existenz der Bundeswehr verfassungsrechtlich garantiert ist. Art. 87 a Abs. 1 GG bestimmt: „Der Bund stellt Streitkräfte zur Verteidigung auf.“ Dieser Indikativ-Satz ist auslegungsbedürftig. Er lässt die Frage zu, ob es

sich um eine Kompetenznorm handelt¹⁶, nach der der Bund Streitkräfte aufstellen darf, die Entscheidung aber zur Disposition des Gesetzgebers steht. Oder, so die andere mögliche Auslegung, ob es sich um eine in einen Indikativ gefasste verpflichtende Norm handelt, wonach der Bund Streitkräfte aufzustellen hat.¹⁷ Das BVerfG hat sich der letzteren Auffassung angeschlossen und mehrfach betont, dass Art. 87 a GG eine verpflichtende Norm ist, der sich der Bund nicht entziehen könne, also Streitkräfte aufzustellen habe. Das BVerfG erklärte über diesen Weg die Bundeswehr zum Bestandteil der verfassungsmäßigen Ordnung. Einrichtung und Funktionsfähigkeit der Bundeswehr, meint das Gericht haben verfassungsrechtlichen Rang¹⁸, was zur Folge hat, dass sie als Schranke der schrankenlos gewährleisteten Grundrechte wie Art. 4 Abs. 1 GG fungieren kann.

Auch wenn sich diese Auffassung kritisieren lässt, muss sie Ausgangspunkt der folgenden Überlegungen zur verfassungsrechtlichen Zulässigkeit eines Zivilsteuergesetzes sein. Folgt man der gegenteiligen Ansicht, ergeben sich gegen das Zivilsteuergesetz keine verfassungsrechtlichen Bedenken aus dem Gesichtspunkt einer Gefährdung der Bundeswehr. Wenn sie grundsätzlich zur Disposition des einfachen Gesetzgebers steht, kann es nicht verfassungswidrig sein, auf direktem oder indirektem Wege die Finanzierung der Streitkräfte auf null zu setzen und damit die Streitkräfte faktisch aufzulösen.

Anders stellt sich die Situation dar, wenn man davon ausgeht, dass die Streitkräfte zur verfassungsmäßigen Ordnung gehören und der Bund verpflichtet ist, Streitkräfte zu unterhalten. In diesem Fall muss es verfassungsrechtlich ausgeschlossen sein, die Bundeswehr auf kaltem Wege, d.h. über die vollständige Streichung der Finanzmittel aufzulösen. Nicht nur die explizite Auflösung der Bundeswehr durch ein entsprechendes Gesetz würde gegen Art. 87 a Abs. 1 GG

¹⁶ Frank, Alternativ Kommentar, hinter Art. 87, Rn. 15; K. Ipsen, Bonner Kommentar, Art. 87 a, Rn. 17, Minderheitsvotum zu BVerfGE 69, 1/57 ff.

¹⁷ Kirchhof, HbStR III, S. 981 ff.; Stern, Das Staatsrecht der Bundesrepublik Deutschland II, 863; Hernekamp, von Münch Grundgesetz-Kommentar, Art. 87 a, Rn. 7.

¹⁸ BVerfGE 48, 127/159; 69, 1/21; 77, 170/221.

verstoßen, sondern auch der mittelbaren Liquidierung durch den Entzug von notwendigen Finanzmitteln. Ein Zivilsteuergesetz könnte also gegen Art. 87 a GG verstoßen, wenn über das Gesetz auf indirektem Wege, die Finanzmittel für die Streitkräfte gestrichen würden. Diese Schlussfolgerung ist zwingend für den Fall, dass der Verteidigungsetat gänzlich gestrichen oder auf null gesetzt wird, bzw. dass 100 % der Bevölkerung sich für die Zivilsteuer entscheiden, so dass der Bundesmilitärfonds nicht mit Finanzmitteln ausgestattet wird. In diesem Fall wäre das Zivilsteuergesetz – auch bei einer Abwägung mit der Gewissensfreiheit des Art. 4 Abs. 1 GG verfassungsrechtlich unzulässig.

Allerdings ist bei der verfassungsrechtlichen Bewertung des Zivilsteuergesetzes nicht das – aus verfassungsrechtlicher Sicht – worse case – Szenario zu unterstellen. Vielmehr hat der Gesetzgeber insbesondere bei der Optimierung zweier sich entgegenstehender verfassungsrechtlicher Güter einen Prognosespielraum hinsichtlich der Frage, wie sich die Neuregelung auswirken dürfte. Hinsichtlich des Prognosespielraums hat das BVerfG nur ein eingeschränktes Kontrollrecht, dessen Konturen alles andere als klar sind. Die Auffassungen zur Kontrolldichte der verfassungsgerichtlichen Überprüfung des Prognosespielraums reichen von der Annahme einer Evidenzkontrolle über eine Vertretbarkeitskontrolle bis hin zur intensivierten inhaltlichen Kontrolle.¹⁹ Klar ist, dass die Kontrolle des Gerichts mit Blick auf die Prognosen des Gesetzgebers nicht vollständig entfallen kann und umgekehrt, dass das Gericht nicht seine Prognosen beliebig an die Stelle der Prognose des Gesetzgebers setzen darf. Es sind also argumentativ nachvollziehbare, plausible Gründe anzuführen, wie sich der Verteidigungsetat bei Einführung einer Zivilsteuer entwickeln wird.

Zu berücksichtigen ist weiter, dass die Höhe des Etats für die Streitkräfte verfassungsrechtlich nicht vorgegeben ist. Der Umfang, Ausrüstung und Funktion

¹⁹ BVerfGE 50, 290/333; vgl. Ossenbühl, Die Kontrolle von Tatsachenfeststellungen und Prognoseentscheidungen, S. 501. ff.; Seetzen, Der Prognosespielraum des Gesetzgebers, NJW 1975, S. 432 f.

der Streitkräfte ist nach politischen Erwägungen zu bestimmen²⁰, wovon wiederum die Höhe des notwendigen Etats abhängt. Die verfassungsrechtliche Grenze der Unterfinanzierung kann unter der gegebenen Prämisse einer verfassungsrechtlich geschützten Institution Bundeswehr nicht bei einer Kürzung des Verteidigungsetats auf null liegen, vielmehr ist anzunehmen, dass verfassungsrechtlich ein Verteidigungsetat geboten ist, der zumindest Kernfunktionen von Streitkräften sicher stellt. Die Funktionsfähigkeit der Bundeswehr wird ebenso gefordert wie ihre Existenz an sich.²¹ Wo diese Grenze genau liegt, lässt sich nicht abstrakt bestimmen und ist sicher auch abhängig von der Definition der Aufgabe von Streitkräften unter den konkreten Bedingungen der internationalen Politik oder von angenommenen Bedrohungen. Eine scharfe Grenzziehung, wann eine Unterfinanzierung zu einem Funktionsverlust führen könnte, ist an dieser Stelle nicht notwendig. Für die Prognose ist es ausreichend anzunehmen, dass das Zivilsteuergesetz nicht zu einer Funktionsunfähigkeit der Bundeswehr führen darf.

Prognosen beziehen sich auf zukünftige Tatsachen oder zukünftige Entwicklungen, für die auf nur auf der Grundlage bekannter Tatsachen der Vergangenheit und Gegenwart Wahrscheinlichkeiten für die Zukunft extrapoliert werden. Die bekannten Tatsachen sind so gewissermaßen Indizien für die zukünftige Entwicklung. Hier ist eine Prognose darüber anzustellen, ob ein ausreichender Teil der Bevölkerung nach einer Einführung der Zivilsteuer bereit sein wird, nicht für die Zivilsteuer zu optieren, also Allgemeinsteuerzahler zu bleiben. Relevante Fakten, um eine solche Prognose zu treffen, bilden zum einen die Einnahmen aus der Lohn- und Einkommensteuer und die Höhe des Wehretats. Diese Zahlen sind vergleichsweise unproblematisch zu ermitteln.

²⁰ BVerfGE 48, 127/160; Ipsen, Bonner Kommentar Art. 87 a, Rn. 17; Jarass, Grundgesetz-Kommentar, Art. 87 a, Rn. 1.

²¹ BVerfGE 69, 1/21 f.

Das Steueraufkommen der Bundesrepublik ergibt sich aus der nachfolgenden Tabelle 1:

Steueraufkommen in der Bundesrepublik²²: kassenmäßige Steuereinnahmen nach Steuerarten der Jahre 1970, 1980, 1990, 2000 und 2002 in Mio. €:

Steuerart:	1970	1980	1990 ¹⁾	2000 ¹⁾	2002 ¹⁾
1. Lohnsteuer	17.939,1	57.039,2	92.581,1	135.733,1	132.189,8
2. Veranlagte Einkommensteuer ²⁾	8.181,3	18.813,4	18.672,1	12.224,7	7.540,7
3. Nicht veranlagte Steuern vom Ertrag ²⁾	1.033,1	2.134,5	5.541,7	13.514,9	14.023,6
4. Zinsabschlag	-	-	-	7.334,2	8.477,9
5. Körperschaftsteuer ²⁾	4.456,7	10.902,0	17.062,4	23.574,8	2.864,1
6. Steuern vom Umsatz	19.492,9	47.779,1	79.039,6	140.871,2	138.195,1
davon: Umsatzsteuer	13.697,8	27.022,0	43.275,2	107.139,5	105.462,8
Einfuhrumsatzsteuer	5.795,1	20.757,1	35.764,4	33.731,7	32.732,3
Gemeinschaftliche Steuern insgesamt	51.103,1	136.668,2	212.896,8	333.253,0	303.291,2
7. Versicherungssteuer	315,4	909,6	2.292,8	7.243,2	8.326,5
8. Tabaksteuer	3.342,1	5.771,5	9.350,1	11.442,9	13.778,0
9. Kaffeesteuer	540,6	755,4	1.005,7	1.086,8	1.090,7
10. Branntweinsteuer	1.139,3	1.986,2	2.308,5	2.150,8	2.149,1
11. Schaumweinsteuer	118,5	274,0	498,4	477,5	420,2
12. Zwischenerzeugnissteuer	-	-	-	34,2	30,2
13. Mineralölsteuer	5.885,9	10.916,5	18.732,7	37.826,3	42.192,5
14. Stromsteuer	-	-	-	3.355,7	5.096,5
15. Ergänzungsabgaben/Solidaritätszuschlag	484,7	19,7	0,6	11.841,2	10.403,3
16. pauschale Einfuhrabgaben	-	-	-	4,8	4,9

²² <http://www.bundesfinanzministerium.de/Service/Lexikon-Steuern-A-Z-.580.11632/Lexikon/Steueraufkommen.htm>.

17. sonstige Bundessteuern	713,1	559,9	1.210,8	40,2	1,7
Bundessteuern insgesamt	12.539,6	21.192,8	35.399,6	75.503,6	83.493,7
18. Vermögensteuer	1.470,8	2.384,8	3.238,1	433,2	238,8
19. Erbschaftsteuer	267,0	519,9	1.545,0	2.981,6	3.020,7
20. Grunderwerbsteuer	538,4	1.200,7	2.146,4	5.241,0	4.837,7
21. Kraftfahrzeugsteuer	1.958,1	3.367,0	4.306,3	7.015,0	7.591,9
22. Rennwett- und Lotteriesteuer	289,5	655,4	1.045,4	1.801,2	1.844,4
23. Feuerschutzsteuer	49,0	123,8	199,8	288,3	305,8
24. Biersteuer	600,6	645,4	722,5	843,5	811,5
25. sonstige Ländersteuern	-	-	28,9	-	-
Ländersteuern insgesamt	4.872,6	8.217,5	13.084,8	18.443,5	18.575,9
26. Gewerbesteuer	5.484,9	13.850,8	19.835,9	27.025,5	23.489,3
27. Grundsteuer A	228,0	216,4	225,3	332,8	345,2
28. Grundsteuer B	1.143,8	2.751,1	4.234,9	8.516,1	8.915,8
29. sonstige Gemeindesteuern	859,1	648,6	425,6	623,8	622,7
Gemeindesteuern insgesamt	8.016,6	18.146,4	24.869,3	36.658,4	33.447,8
30. Zölle	1.467,9	2.353,5	3.670,3	3.394,0	2.896,2
Steuereinnahmen insgesamt	78.808,8	186.617,1	289.920,7	467.252,5	441.704,8
Inkl. Lastenausgleichsabgaben in Höhe von	808,6	34,8	-	-	-
Volkswirtschaftliche Steuerquote ³⁾	22,8	24,8	22,7	23,0	21,0

¹ Gebietsstand der Bundesrepublik Deutschland nach dem 3. Oktober 1990

² Nach Abzug der Erstattungen des Bundesamtes für Finanzen

³ Steuereinnahmen insgesamt in vH des nominalen Bruttoinlandsprodukts

Aus dieser Tabelle sind einige Zahlen hervorzuheben: Die Lohn- und Einkommenssteuern betragen 1970 (in Mio €) 36.000; im Jahre 2000 hatte sich der Betrag auf 147.000 erhöht, um im Jahre 2002 auf knapp 140.000 zu sinken. Der Anteil der Lohn- und Einkommenssteuer am Aufkommen der gesamten gemeinschaftlichen Steuern und der Bundessteuern hat sich im Zeitraum 1970 -

2002 aber verringert. Das Gesamtaufkommen der gemeinschaftlichen Steuern betrug im Jahre 1970 ca. 51.000 €, im Jahre 2000 waren 333.000. €. Das bedeutet, der Anteil der Lohn- und Einkommenssteuer am Gesamtaufkommen der gemeinschaftlichen Steuer ist in dieser Zeit von ungefähr zwei Dritteln auf weniger als die Hälfte gesunken. Tendenziell ist also eine Abnahme des Anteils der Lohn- und Einkommensteuer an den gesamten Steuereinnahmen des Bundes festzustellen und auch für die Zukunft zu prognostizieren.

Dem Bund stehen aus den gemeinschaftlichen Steuern ein Anteil von 50 % abzüglich der Zuwendungen an die Gemeinden zu. Im Jahre 2002 betrug der Anteil des Bundes an Gemeinschaftssteuern und Gewerbesteuerumlage insgesamt 141.400 €. Der Anteil, also die tatsächlichen Einnahmen, des Bundes an der Lohnsteuer in 2002 betrug 56.200 €, der Anteil an der veranlagten Einkommenssteuer belief sich im selben Jahr auf 3.200 €²³, insgesamt also auf 59.400 €.

²³ Aus: BMF, Bundeshaushalt 2003 Tabellen und Übersichten, Tabelle 2

Dieser Einnahmenseite ist die Ausgabenseite an die Seite zu stellen, die sich für wichtige Haushaltstitel aus der folgenden Tabelle 2 entnehmen lässt:

Ausgaben des Bundes nach Aufgabenbereichen in den Jahren 1999 bis 2002
– Ausgewählte Titel und Funktionen – in Mio. €²⁴

Aufgaben	1999	2000	2001	2002
ALLGEMEINE DIENSTE	40.175	39.486	47.756	48.302
Politische Führung und zentrale Verwaltung	7.660	7.231	8.558	8.400
Entwicklungshilfeorganisation - IDA -	454	462	443	343
Verteidigung	24.599	23.251	27.958	28.391
Öffentliche Sicherheit und Ordnung	1.963	2.075	2.267	2.500
Finanzverwaltung	3.001	3.112	3.008	3.308
BILDUNGSWESEN, WISSENSCHAFT, FORSCHUNG, KULTURELLE ANGELEGENHEITEN	9.930 9.888	10.633	10.956	11.343
SOZIALE SICHERUNG, SOZIALE KRIEGSFOLGEAUFGABEN, WIEDERGUTMACHUNG	100.301	100.761	102.034	111.855
ERNÄHRUNG, LANDWIRTSCHAFT UND FORSTEN SOWIE ENERGIE- UND WASSERWIRTSCHAFT, GEWERBE, DIENSTLEISTUNGEN	14.196	14.431	12.344	7.880
VERKEHRS- UND NACHRICHTENWESEN	9.612	9.404	9.775	10.021
WIRTSCHAFTSUNTERNEHMEN, ALLGEMEINES GRUND- UND KAPITALVERMÖGEN, SONDERVERMÖGEN	16.230	16.042	13.869	16.932
ALLGEMEINE FINANZWIRTSCHAFT	53.284	51.486	43.530	39.955
AUSGABEN ZUSAMMEN	246.869	244.405	243.145	249.286

²⁴ Eigene Zusammenstellung aus: BMF, Bundeshaushalt 2003 Tabellen und Übersichten, Tabelle 3.

Danach hatte der Verteidigungshaushalt ein Volumen zwischen (wiederum in Mio €) ca. 25.000 im Jahre 1999 und 29.000 € im Jahre 2002. 2004 umfasste der Verteidigungshaushalt rund 24.400 €. ²⁵ Im so genannten Einzelplan 14 stehen der Bundeswehr in 2005 laut Regierungsentwurf 24.040 € zur Verfügung. ²⁶

Um abzusehen, ob ein Zivilsteuergesetz zu einer Funktionsunfähigkeit der Bundeswehr führen könnte, sind zunächst die Einnahmen aus der Lohn- und Einkommenssteuer, aus denen der Bundesmilitärfonds ausschließlich finanziert werden soll, den Ausgaben für den Verteidigungshaushalt gegenüberzustellen. Einnahmen von 59.400 Mio. € stehen dann im Jahre 2002 Ausgaben von ca. 28.000 € gegenüber (in Mio. €).

Zu prognostizieren ist im nächsten Schritt, wie hoch der Anteil der Zivilsteuerzahler im Verhältnis zu den Allgemeinsteuerzahlern sein dürfte, bzw. wie hoch das Steueraufkommen aus der Lohn- und Einkommenssteuer der beiden Gruppen jeweils ist. Einen Anhaltspunkt, der als Grundlage für eine Prognose dienen könnte, liefert die Zahl der Kriegsdienstverweigerer jedes Jahrgangs. Es kann angenommen werden, dass das Verhältnis der Zivilsteuerzahler zu den Allgemeinsteuerzahlern ungefähr dem Verhältnis der Kriegsdienstverweigerer zu den eingezogenen Rekruten entspricht. Eher ist davon auszugehen, dass die Zahl der Kriegsdienstverweigerer höher ist, als diejenige der potenziellen Zivilsteuerzahler, weil es eine Gruppe von Kriegsdienstverweigerern geben dürfte, die die Landesverteidigung, Bundeswehr und Militär, grundsätzlich für notwendig erachtet, sich jedoch persönlich nicht vorstellen kann, an kriegerischen Auseinandersetzungen teilzunehmen kurz: jemanden zu töten. Umgekehrt ist nicht zu vermuten, dass jemand, die Bundeswehr grundsätzlich ablehnt, den Kriegsdienst aber dennoch nicht verweigert.

Unterstellt ist, dass man den Anteil der Wehrdienstverweigerer eines Jahrgangs hochrechnen kann auf die gesamte Gesellschaft, d.h. dass zunächst bei der

²⁵ <http://www.bmvg.de/C1256F1200608B1B/CurrentBaseLink/N264WR3U577MMISDE>.

²⁶ <http://www.bmvg.de/C1256F1200608B1B/CurrentBaseLink/N264WR3M667MMISDE>.

weiblichen Bevölkerung Gewissensgründe, die zur Vorbehalten gegen militärische Rüstung sprechen, ungefähr gleich verteilt sind wie bei den Männern. Zweitens muss angenommen werden, dass die Einstellungen bei älteren Menschen denen von jüngeren Männern, die wehrpflichtig sind, ähneln. Anzunehmen ist weiterhin, dass die Lohn- und Einkommenssteuer im Mittel bei der Gruppe der Zivilsteuerzahler und der Allgemeinsteuerzahler die gleiche Höhe haben. Dies kann jedoch zu Zwecken der Prognose angenommen werden, da über die hohe Zahl der als wehrpflichtig Erfassten eine gewisse Repräsentativität anzunehmen ist, die jedenfalls über die Repräsentativität eines Mikrozensus, der in der Regel mit einer viel niedrigeren Zahl von Befragten arbeitet, hinausgeht.

Die Zahl der Kriegsdienstverweigerer eines Jahrgangs wird durch folgende Tabellen 3 und 4 sichtbar.

Die Verteilung der Kriegsdienstverweigerer auf die Geburtsjahrgänge 1970 bis 1983 lassen sich der folgenden Tabelle entnehmen²⁷:

Geburtsjahrgang	1970	1971	1972	1973	1974	1975	1976	1977	1978	1979	1980	1981	1982	1983
Erfafte														
31.12.95	505.048	484.914	425.200	382.210	372.575	366.053	378.274							
Ergänzung in 96	1.543	1.840	2.360	2.344	2.629	2.781	2.795							
31.12.96	506.591	486.754	427.560	384.554	375.204	368.834	381.069	397.192	394.592					
Ergänzung in 97	1.353	1.720	2.143	2.463	2.808	3.011	3.184	3.124	3.979					
31.12.97	507.944	488.474	429.703	387.017	378.012	371.845	384.253	400.316	398.571	402.135	316.758			
Ergänzung in 98	831	1.327	1.360	1.499	1.879	2.007	2.167	2.282	2.748	2.945	109.371			
31.12.98	508.775	489.801	431.063	388.516	379.891	373.852	386.420	402.598	401.319	405.080	426.129	319.715	698	
Ergänzung in 99	114	841	1.331	1.339	1.463	1.700	1.923	2.029	2.413	2.599	2.856	107.055	328.794	
31.12.99	508.889	490.642	432.394	389.855	381.354	375.552	388.343	404.627	403.732	407.679	428.985	426.770	329.492	
Ergänzung in 2000	18	68	790	1.356	1.368	1.661	1.756	1.988	2.176	2.405	3.469	3.869	104.809	
31.12.00	508.907	490.710	433.184	391.211	382.722	377.213	390.099	406.615	405.908	410.084	432.454	430.639	434.301	424.784
Ergänzung in 2001	25	30	55	878	1.579	1.543	1.733	1.812	2.068	2.284	3.578	3.009	3.137	1.708
31.12.01	508.932	490.740	433.239	392.089	384.301	378.756	391.832	408.427	407.976	412.368	436.032	433.648	437.438	426.492

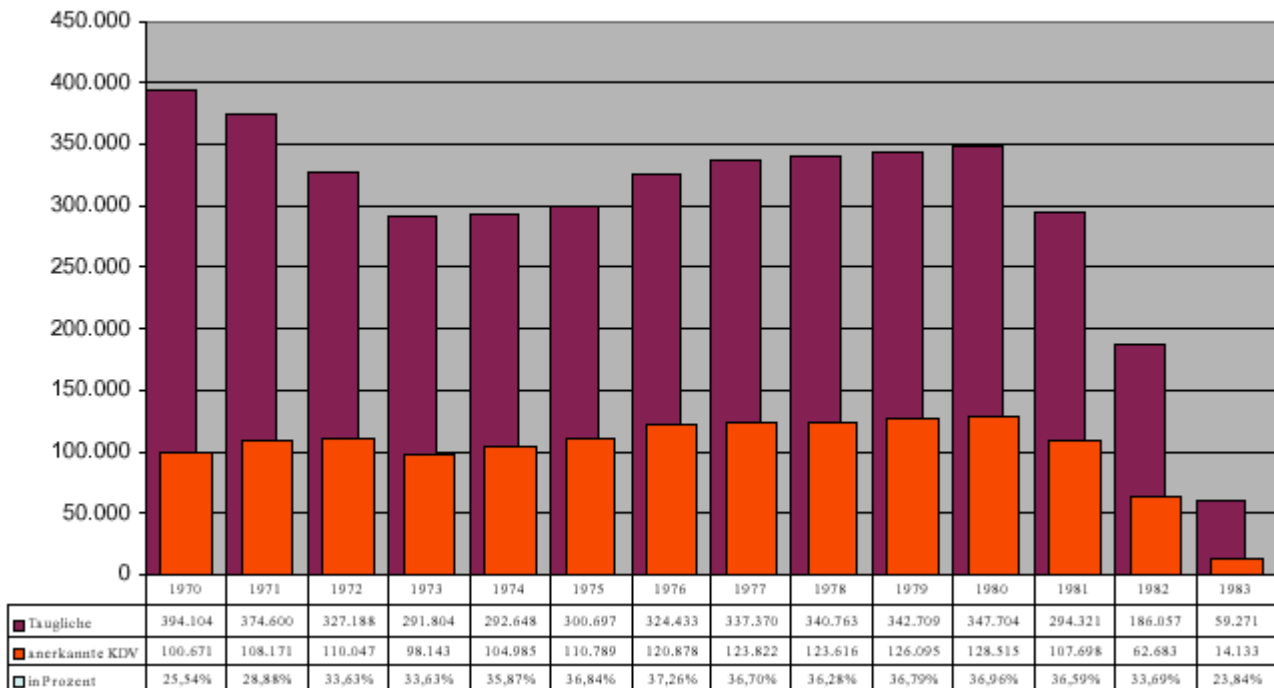
Wehrdienstfähige														
31.12.95	393.764	372.866	324.284	286.119	277.575	240.479	170.060							
Ergänzung in 96	404	810	1.890	3.737	10.087	46.589	99.451							
31.12.96	394.168	373.676	326.174	289.856	287.662	287.068	269.511	168.473	70.855					
Ergänzung in 97	-158	415	1.000	1.806	3.535	9.970	45.443	111.300	131.401					
31.12.97	394.010	374.091	327.174	291.662	291.197	297.038	314.954	279.773	202.256	76.881	7.867			
Ergänzung in 98	-257	-269	43	329	1.261	2.541	6.940	48.265	100.302	132.847	71.993			
31.12.98	393.753	373.822	327.217	291.991	292.458	299.579	321.894	328.038	302.558	209.728	79.860	7.332	34	
Ergänzung in 99	16	-118	-212	6	264	1.200	1.943	7.775	31.675	97.292	134.155	65.204	6.551	
31.12.99	393.769	373.704	327.005	291.997	292.722	300.779	323.837	335.813	334.233	307.020	214.015	72.536	6.585	
Ergänzung in 2000	-14	3	-109	-172	0	-164	525	1.449	6.047	30.977	102.011	131.658	61.329	
31.12.00	393.755	373.707	326.896	291.825	292.722	300.615	324.362	337.262	340.280	337.997	316.026	204.194	67.914	19.517
Ergänzung in 2001	349	893	292	-21	-74	82	71	108	483	4.712	31.678	90.127	118.143	39.754
31.12.01	394.104	374.600	327.188	291.804	292.648	300.697	324.433	337.370	340.763	342.709	347.704	294.321	186.057	59.271

²⁷ <http://www.zentralstelle-kdv.de/>.

KDV-Anträge																		
31.12.95	112.755	120.973	120.020	107.344	105.747	87.909	57.881											
Ergänzung in 96	1.218	2.562	4.008	4.603	9.476	23.634	40.820											
31.12.96	113.973	123.535	124.028	111.947	115.223	111.543	98.701	57.029	18.176									
Ergänzung in 97	953	998	1.666	2.502	4.027	8.718	23.072	43.249	46.604									
31.12.97	114.926	124.533	125.694	114.449	119.250	120.261	121.773	100.278	64.780	21.145	2.048							
Ergänzung in 98	824	885	664	1.226	2.447	4.708	9.219	25.896	44.269	54.280	25.254							
31.12.98	115.750	125.418	126.358	115.675	121.697	124.969	130.992	126.174	109.049	75.425	27.302	2.310						
Ergänzung in 99	80	625	594	418	1.116	2.504	4.436	9.716	21.660	44.012	59.497	26.448						
31.12.99	115.830	126.043	126.952	116.093	122.813	127.473	135.428	135.890	130.709	119.437	86.799	28.758	2.602					
Ergänzung in 2000	33	42	306	273	279	964	2.360	4.453	8.962	21.295	45.714	59.984	25.708					
31.12.00	115.863	126.085	127.258	116.366	123.092	128.437	137.788	140.343	139.671	140.732	132.513	88.742	28.310	7.515				
Ergänzung in 2001	24	27	26	137	185	225	779	2.653	4.706	9.141	24.242	48.274	62.703	21.158				
31.12.01	115.887	126.112	127.284	116.503	123.277	128.662	138.567	142.996	144.377	149.873	156.755	137.016	91.013	28.673				
als KDV anerkannt																		
31.12.95	98.346	103.897	103.510	89.772	87.384	69.106	36.263											
Ergänzung in 96	1.112	2.429	3.885	4.488	10.209	24.697	44.025											
31.12.96	99.458	106.326	107.395	94.260	97.593	93.803	80.288	37.496	7.231									
Ergänzung in 97	633	1.027	1.671	2.341	4.319	10.448	25.710	47.410	39.524									
31.12.97	100.091	107.353	109.066	96.601	101.912	104.251	105.998	84.906	46.755	9.664	335							
Ergänzung in 98	519	521	576	1.106	1.975	3.707	8.625	24.038	43.482	39.770	10.406							
31.12.98	100.610	107.874	109.642	97.707	103.887	107.958	114.623	108.944	90.237	49.434	10.741	263						
Ergänzung in 99	43	257	175	144	672	707	3.559	8.760	21.045	48.086	44.510	10.483						
31.12.99	100.653	108.131	109.817	97.851	104.559	108.665	118.182	117.704	111.282	97.520	55.251	10.746	297					
Ergänzung in 2000	9	27	173	180	298	1.928	1.956	3.941	8.389	20.491	51.688	46.482	10.175					
31.12.00	100.662	108.158	109.990	98.031	104.857	110.593	120.138	121.645	119.671	118.011	106.939	57.228	10.472	3.665				
Ergänzung in 2001	9	13	57	112	128	196	740	2.177	3.945	8.084	21.576	50.470	52.211	10.468				
31.12.01	100.671	108.171	110.047	98.143	104.985	110.789	120.878	123.822	123.616	126.095	128.515	107.698	62.683	14.133				

Anders ausgedrückt: anerkannten Kriegsdienstverweigerer im Verhältnis zu den Tauglichen²⁸.

Taugliche und anerkannte Kriegsdienstverweigerer (Stand: 31.12.2001)



Relevant ist der Anteil der anerkannten Kriegsdienstverweigerer an den tauglich Gemusterten eines Jahrganges, weil sich für die untauglich Gemusterten die Gewissensfrage nicht stellt. Der Anteil bewegte sich bei den Jahrgängen 1970 bis 1983 zwischen ca. 25% und 37%. Nimmt man auf der Basis der Einnahmen aus Lohn- und Einkommenssteuer von ca. 60 Mia. € und Ausgaben für den Verteidigungshaushalt von ca. 28 Mia € aus dem Jahre 2002 an²⁹, dass 25% der Steuerpflichtigen sich für die Zivilsteuer entscheiden, folgt, dass deren Anteil an der Lohn- und Einkommenssteuer sich auf 15 Mia. € beläuft. Diese Summe dürfte nicht in den Bundesmilitärfonds fließen, für den aber mit 45 Mia €, Lohn-

²⁸ <http://www.zentralstelle-kdv.de/>.

²⁹ Zu Zwecken der Prognose scheint es gerechtfertigt die Zahlen auf- und abzurunden, was im vorliegenden Falle zugunsten des Verteidigungshaushaltes geschah.

und Einkommenssteuer aus dem Anteil der Allgemeinsteuerzahler eine ausreichend hohe Summe zur Verfügung stehen würde. Auch wenn man annimmt, dass sich 37% der Steuerpflichtigen für die Zivilsteuer entscheiden, können die Verteidigungsausgaben in bisheriger Höhe gedeckt werden. 40 % der Lohn- und Einkommenssteuer machen eine Summe von 24 Mia € aus, es bliebe also ein Anteil von 36 Mia € aus der Lohn- und Einkommenssteuer der Allgemeinsteuerzahler, die den Verteidigungsetat von 28 Mia € folglich unproblematisch deckt. Auch wenn man davon ausgeht, dass der Anteil der Lohn- und Einkommenssteuer am gesamten Steueraufkommen des Bundes rückläufig bleibt, besteht doch ein ausreichender Spielraum, der eine Finanzierung der Streitkräfte in einem Maße sichert, das ihre Funktionsfähigkeit gewährleistet ist.

Bei diesen Prognosen ist daran zu erinnern, dass es keine verfassungsrechtliche Pflicht gibt, die Bundeswehr im bisherigen Umfang zu finanzieren, eine Verringerung des Haushaltes ist durchaus möglich, ohne dass man die verfassungsrechtlich gebotene Sicherung der Existenz der Bundeswehr riskierte, was insgesamt die Spielräume zugunsten der Zivilsteuer vergrößert.

Zwischenergebnis: Ein Zivilsteuergesetz würde es nicht erforderlich machen, die Bundeswehr umzustrukturieren und Mittel zu kürzen, vielmehr könnte der Verteidigungshaushalt im bisherigen Umfang aufrecht erhalten werden. Eine Gefährdung der Existenz der Bundeswehr, die einen Verstoß gegen Art. 87 a Abs. 1 GG begründen würde, ist damit nicht ersichtlich.

Einzustellen ist bei dieser Betrachtung aber nicht nur die verfassungsrechtlich geschützte Existenz der Bundeswehr als Teil der verfassungsrechtlichen Ordnung sondern ebenso das Recht der Gewissensfreiheit aus Art. 4 Abs.1 GG. Dieses Grundrecht umfasst auch, wie oben bereits dargelegt, den Schutz derjenigen Bürger, die sich aus Gewissensgründen nicht an der Finanzierung der Streitkräfte beteiligen wollen. Die zunächst gleichwertigen verfassungsrechtlichen Güter sind vom Gesetzgeber zu berücksichtigen und optimal zu verwirklichen. Einer Abwägung zwischen den Rechtsgütern bedarf es nur für den Fall der Kollision, also für den Fall, dass die Verwirklichung des einen Gutes zu ei-

nem Eingriff in das andere verfassungsrechtliche Schutzgut führt. Das ist – folgt man der Prognose – hier jedoch nicht der Fall. Beide verfassungsrechtlichen Güter, sowohl die Existenz der Bundeswehr wie die Gewissensfreiheit können ohne Abstriche am jeweils anderen Gut optimal verwirklicht werden, wenn ein Zivilsteuergesetz eingeführt wird.

Die Bedeutung der Gewissensfreiheit spricht in diesem Fall sogar für eine Pflicht des Gesetzgebers, ein Zivilsteuergesetz einzuführen, da der Gesetzgeber gemäß Art. 1 Abs. 3 GG an die nachfolgenden Grundrechte gebunden ist. Eingriffe in die Grundrechte, wie hier das Grundrecht auf Gewissensfreiheit bedürfen der Rechtfertigung, bei schrankenlosen Grundrechten der Rechtfertigung über den Schutz anderer verfassungsrechtlicher Güter. Ein Verstoß gegen die Grundrechtsbindung des Gesetzgebers kann auch in einem Unterlassen liegen³⁰. Eine mögliche Gefährdung der Existenz der Bundeswehr als Bestandteil der verfassungsrechtlichen Ordnung kann es hier nicht rechtfertigen, auf ein Zivilsteuergesetz zu verzichten.

Ergebnis: Der Bund ist verfassungsrechtlich nach h.M. verpflichtet, Streitkräfte aufzustellen, was impliziert, dass er diese finanziell so ausstattet, dass sie funktionsfähig sind. Durch ein Zivilsteuergesetz ist jedoch bei einer Abschätzung der wahrscheinlichen Wirkung nicht anzunehmen, dass die Bundeswehr sich nicht mehr finanzieren ließe. Ein Verstoß gegen das Gebot des Art. 87 a Abs. 1 S. 1 GG kann deshalb nicht angenommen werden.

6. Ernsthaftigkeit der Gewissensentscheidung

Die Rechtsprechung des BVerfG zum Recht auf Kriegsdienstverweigerung hat angenommen, dass der Kriegsdienstverweigerer ernstlich darzulegen habe, dass er den Wehrdienst aus Gewissensgründen verweigere und nicht nur, weil er die Mühen der Wehrpflicht scheue, den Zivildienst also für die bequemere Alternative halte. Die Ernsthaftigkeit der Gewissensentscheidung werde durch eine einfache Entscheidung zwischen Wehr- und Ersatzdienst durch das sog.

³⁰ Freier, in: Dreier, Grundgesetz-Kommentar, Art. 1 III, Rn. 37.

Postkartenverfahren nicht hinreichend bewiesen. Der Gesetzgeber sei deshalb verpflichtet, entweder die Gewissensprüfung durch einen entsprechenden Ausschuss beizubehalten, die durch das „Postkartenverfahren“ gerade abgeschafft werden sollte, oder aber den Beweis der Ernsthaftigkeit auf anderem Wege erbringen zu lassen.³¹ Dies ist letztlich dadurch geschehen, dass der Zivildienst zur unbequemerem Alternative wurde, weil er länger dauert als der Wehrdienst. Daraus wird in der juristischen Literatur z.T. geschlossen, der Schutzbereich des Art. 4 GG sei nur eröffnet, wenn die Ernsthaftigkeit der Gewissensgründe dargelegt werden könne.³²

Dies könnte dagegen sprechen, den Steuerzahlern die freie Wahl zwischen Zivilsteuer und Allgmeinsteuer zu belassen und für die Zivilsteuerzahler einen Ernsthaftigkeitstest zu verlangen. Allerdings ist Voraussetzung der Entscheidung des BVerfG, dass das Grundgesetz prinzipiell für den Wehrdienst optiert und keine Gleichwertigkeit zwischen Wehr- und Ersatzdienst besteht. Dies formuliert das Gericht auch ausdrücklich. „Das Grundgesetz verlangt vielmehr, dass der Wehrpflichtige grundsätzlich Wehrdienst leistet, und verbietet es deshalb, in den als Ersatz des Wehrdienstes eingerichteten Zivildienst andere als solche Wehrpflichtige einzuberufen, als solche, die ... den Dienst mit der Waffe verweigern dürfen,“³³ nämlich solche, die die Ernsthaftigkeit ihrer Gewissensgründe dargelegt haben.

Diese Argumentation lässt sich allerdings nicht unmittelbar auf die Zivilsteuer übertragen. Das Verhältnis von Wehr- und Ersatzdienst entspricht nicht dem Verhältnis von allgemeiner Steuer und Zivilsteuer, weil letztere eben nicht der Ersatz für die eigentliche Steuer ist, sondern es handelt sich um die gleiche Steuerpflicht, die nur mit einer negativen Zweckbindung versehen ist. Wenn man in Kategorien der bequemerem Alternative denkt, wird deutlich, dass es sich hier um ein anderes Verhältnis handelt. Die Zivilsteuer ist nicht die beque-

³¹ BVerfGE 48, 127, 164 ff.

³² M.w.N. Naujok, Gewissensfreiheit und Steuerpflicht (Berlin 2003) S. 60 ff und 83 ff.

³³ BVerfGE 48, 127, 166.

mere Alternative, im Gegenteil sie verlangt vom Steuerpflichtigen ein Bekenntnis, das sich für den Allgemeinsteuerzahler erübrigt. So lässt sich allein aus dem Bekenntnis, Zivilsteuer zahlen zu wollen, ableiten, dass der Steuerpflichtige aus Gewissensgründen handelt. Kurz: Im Falle der Zivilsteuer braucht es keinen ausdrücklichen Beweises, dass der Steuerpflichtige aus Gewissensgründen handelt.

Ergebnis: Die Ernsthaftigkeit der Gewissensgründe werden im Falle der Zivilsteuer schon durch die Option für diese Steuer sichtbar, weitere „Beweise“ oder „Prüfungen“ der Ernsthaftigkeit sind entbehrlich.

7. Vereinbarkeit mit Art. 87 a Abs. 1 S. 2 GG

Gemäß Art. 87 a Abs. 1 S. 2 GG muss sich die zahlenmäßige Stärke und die Grundzüge der Organisation der Streitkräfte aus dem Haushaltsplan ergeben. Dies wird gegenwärtig durch den Einzelplan des Verteidigungshaushaltes sicher gestellt. Die Einrichtung eines Bundesmilitärfonds, wie ihn das Netzwerk vorschlägt, könnte die parlamentarische Kontrolle der Streitkräfte, wie sie Art. 87 a Abs. 1 S. 2 GG vorschreibt, unterlaufen und deshalb verfassungsrechtlich unzulässig sein. Der verfassungsrechtliche Parlamentsvorbehalt in Art. 87 a Abs. 1 S. 2 GG bildet den Angelpunkt für die Regulierung des Militärpotenzials wie für die Realisierung jeder militärstrategischen Konzeption der Bundesrepublik.³⁴ Sinn und Zweck der Vorschrift ist, die Streitkräfte einer strengen parlamentarischen Kontrolle zu unterstellen, wobei die Steuerung über die zugewiesenen Finanzmittel ein zentrales Element dieser Kontrolle ist, wie Art. 87 a Abs. 1 S. 2 GG deutlich macht. Jeder Verselbstständigung der Streitkräfte in Form einer Entkoppelung von der Politik soll so entgegen gewirkt werden oder umgekehrt, das Primat der Politik gegenüber dem Militär sicher gestellt werden.

³⁴ Ipsen, Bonner Kommentar, Art. 87 a Rn. 20; Kirchhof, HdbStR III, § 78, Rn. 16; Hernekamp, Art. 87 a, Rn 9.

Fonds oder Sondervermögen der öffentlichen Hand sind aus dem Vermögen der betreffenden Gebietskörperschaft abgesonderte, rechtlich unselbstständige Teile mit eigener Rechnung, die durch einen eigenen Haushalt- oder Wirtschaftsplan erfolgt.³⁵ Verfassungsrechtlich normiert werden die Sondervermögen in Art. 110 Abs. 1 und Art. 115 Abs. 2 GG. Relevant ist hier die Vorschrift in Art. 110 Abs. 1 GG. Danach sind zunächst alle Einnahmen und Ausgaben des Bundes in den Haushaltsplan einzustellen; bei Sondervermögen müssen dagegen nur die Zuführungen und die Ablieferungen in den Haushaltsplan eingestellt werden. Damit wird für die Sondervermögen wie für die Bundesbetriebe eine Ausnahme vom haushaltsrechtlichen Bruttoprinzip und mittelbar auch vom Vollständigkeits- und Einheitsprinzip vorgesehen.³⁶ Das bedeutet die von Art. 87 a Abs. 1 S. 2 GG vorgeschriebene Kontrolle der Stärke und Organisationsstruktur durch das Parlament über den Haushaltsplan lässt sich nicht gewährleisten, wenn von der Ausnahmegvorschrift des Art. 110 Abs.1 GG für Sondervermögen Gebrauch gemacht wird und nur die Einnahmen- und Ausgaben in den Haushaltsplan eingestellt werden. Es ist typisch für bestehende Sondervermögen, dass über die konkreten Einnahmen und Ausgaben in einer gewissen Autonomie von der parlamentarischen Kontrolle entschieden wird. Diese Autonomie schließt Art. 87 a Abs. 1 S. 2 GG jedoch ausdrücklich aus. Das BVerfG hat mehrfach deutlich gemacht, dass es die parlamentarische Kontrolle der Bundeswehr auch in Form einzelner Einsatzbefehle im Ausland hoch einschätzt und jeweils eine Zustimmung des Bundestages verlangt.³⁷

Allerdings liegt es beim Bundesgesetzgeber, ob er von dieser vereinfachten Haushaltsführung für Sondervermögen Gebrauch machen will.³⁸ Umgekehrt: es ist verfassungsrechtlich nicht zwingend, dass für Sondervermögen nur die Ein-

³⁵ Henneke, Öffentliches Finanzwesen, Finanzverfassung, Rn. 14.

³⁶ Heintzen, von Münch Grundgesetz-Kommentar, Art. 110, Rn. 17.

³⁷ BVerfGE 90, 286/ 381 ff; BVerfG v. 25.3.1999 – Az.: 2 BvE 5/99, S. 3.

³⁸ Hillgruber, von Mangoldt/ Klein/ Starck, Das Bonner Grundgesetz, Art. 110, Rn. 75; Heintzen, von Münch Grundgesetz-Kommentar, Art. 110, Rn. 17, vgl. auch §§ 26, 113 BHO und § 18 HGrG.

nahmen und Ausgaben in den Haushalt eingestellt werden. Der Vorschlag des Netzwerkes trägt diesem Problem indes Rechnung, weil neben der Quote der Ausgaben der Lohn- und Einkommenssteuer, die für die Verteidigung aufgewendet werden soll, im Haushaltsgesetz detailliert die Verwendung der Gelder aus dem „Bundesmilitärfonds“ ausgewiesen werden soll. Das Netzwerk schlägt vor, dass ein unselbstständiges Sondervermögen „Bundesmilitärfonds“ eingerichtet wird, aus dem alle Verteidigungsausgaben zu bestreiten sind. Durch das Gesetz soll klargestellt werden, welche Ausgaben aus dem „Bundesmilitärfonds“ beglichen werden dürfen. Das Zivilsteuergesetz soll vorschreiben, dass die Einnahmen und Ausgaben des Sondervermögens „Bundesmilitärfonds“ vollständig im Haushaltsplan erscheinen, um die parlamentarische Kontrolle über den Verteidigungsetat sicher zu stellen. Die Ausgliederung zum Sondervermögen soll also nicht zu einer weitgehend autonomen Verwaltung und Haushaltsführung des „Bundesmilitärfonds“ führen, wie dies bei anderen Sondervermögen der Fall ist. Die parlamentarische Kontrolle des „Bundesmilitärfonds“ und damit die Kontrolle über Struktur, Organisation und Stärke der Bundeswehr soll damit in parlamentarischer Hand bleiben. Ein Zivilsteuergesetz ist verfassungskonform, wenn es der Parlamentsbindung des Art. 87 a Abs. 1 S. 2 GG Rechnung trägt und den „Bundesmilitärfonds“ normativ so verankert, dass die Stärke und Grundzüge der Organisation der Bundeswehr weiter über den Haushalt kontrolliert werden.

Ergebnis: Es ist verfassungsrechtlich zulässig, den Verteidigungshaushalt als Bundesmilitärfonds zu führen, solange dieser Fonds nicht aus dem Bundeshaushalt ausgegliedert und als relativ autonomes Sondervermögen geführt wird. Die Finanzausweisung ist ein zentrales Kontrollinstrument des Parlaments gegenüber den Streitkräften, das bei der konkreten Ausgestaltung eines Zivilsteuergesetzes zwingend zu beachten ist. Stärke und die Grundzüge der Organisation der Bundeswehr müssen sich auch dann aus dem Haushaltsplan ergeben, wenn der Verteidigungshaushalt als „Bundesmilitärfonds“ geführt wird.

8. Budgetrecht des Parlaments und Begriff der Steuern

Das Zivilsteuergesetz ist daraufhin zu überprüfen, ob es mit den verfassungsrechtlichen Anforderungen an den Begriff bzw. das System der Steuern vereinbar ist. Dies könnte problematisch sein, weil den Zivilsteuerzahler eine negative Zweckbestimmung der Steuer eingeräumt wird, d.h., sie können zwar nicht positiv bestimmen, wofür ihre Steuern verwendet werden, wohl aber negativ, wofür sie nicht verwendet werden. Steuern werden definiert als einmalige oder laufende Geldleistungen, die nicht eine Gegenleistung für eine besondere Leistung darstellen und von einem öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen zur Erzielung von Einkünften allen auferlegt werden, bei denen der Tatbestand zutrifft, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft (§ 3 Abs. 1 AO). Nach dieser Definition ist es weder ausgeschlossen, dass Steuern gezielt nur für bestimmte Zwecke erhoben werden, noch dass die Steuerpflichtigen Einfluss auf den Einsatz der Steuermittel haben.

Das BVerfG hat in der – oben schon zitierten – Entscheidungen zur Steuerverweigerung den Begriff der Steuer anders definiert. Die Steuer sei ein Finanzierungsinstrument des Staates, aus dessen Aufkommen die Staatshaushalte allgemein – ohne jede Zweckbindung – ausgestattet werden. Über die Verwendung der Haushaltsmittel entscheide allein das Parlament.³⁹ Damit werden zwei zusammengehörende Anforderungen formuliert: Die erste Frage betrifft die negative Zweckbindung der Zivilsteuer, die zweite die Entscheidungshoheit des Parlaments. Die Fragen gehören zusammen, weil bei einer ausgedehnten Zweckbindung der Steuern, die Entscheidungshoheit des Parlaments entfallen würde. Es stellt sich zunächst die Frage, ob eine Zweckbindung im Einzelfall verfassungsrechtlich zulässig ist.

Im Grundgesetz ist der Begriff der Steuer nicht positivrechtlich definiert oder in dem Sinne normiert, dass eine Zweckbindung bestimmter Steueraufkommen ausgeschlossen wäre. Die Grenze der Zweckbindung ergibt sich dann nur aus

³⁹ BVerfG NJW 1993, S. 455.

den Möglichkeiten des Parlaments, über Haushaltsentscheidungen politische Schwerpunkte zu setzen, oder Politik zu gestalten. Dem Grundsatz der Gesamtddeckung wird deshalb nach h.M. kein Verfassungsrang zuerkannt.⁴⁰ Auch das BVerfG hat anerkannt, dass Steuereinnahmen im Einzelfall – auch positiv – mit Zweckbindungen erfolgen dürfen. Das galt für den sog. Wasserpfeffig, in der das Gericht feststellt, dass die Zweckbindung nur dann unzulässig ist, wenn die Dispositionsfreiheit des Gesetzgebers in unvertretbarer Weise eingeschränkt werde.⁴¹ Ähnlich argumentierte das Gericht im Falle der sog. Ökosteuer, die vorsieht, dass die erhöhten Einnahmen aus der Mineralölsteuer für die Entlastung der Rentenkassen verwendet werden. Auch hier argumentierte das Gericht: Eine – möglicherweise verfassungswidrige – Einengung der Dispositionsfreiheit des Haushaltsgesetzgebers könnte allenfalls angenommen werden, wenn Zweckbindungen in unvertretbarem Ausmaß stattfänden.⁴²

Das rechtsstaatliche Gebot der Distanz zwischen Steuererhebung und Verwendungsentscheidung, das die Unabhängigkeit der nur ihrem Gewissen unterworfenen Abgeordneten gewährleisten und verhindern soll, dass Bürger, die erhebliche Steuerleistungen erbringen, bei der Entscheidung über die Steuerverwendung anders berücksichtigt werden als „kleine“ Steuerzahler⁴³, wird durch ein Zivilsteuergesetz ebenfalls nicht durchbrochen. Das ergibt sich schon aus der rein negativen Zweckbindung der Zivilsteuer, sie kann für alle staatlichen Aufgaben verwendet werden, nur nicht für den Verteidigungshaushalt. Eine besondere Behandlung der Zivilsteuerzahler, eine stärkere Berücksichtigung ihrer individuell-egoistischen Interessen oder eine Rückkopplung zwischen individueller Steuerleistung und Steuerverwendung ist damit nicht ersichtlich.

⁴⁰ Vogel/ Walter, Bonner Kommentar, Art. 105 Rn. 44; Stern, Das Staatsrecht der Bundesrepublik Deutschland, Bd. 2, S. 1244; Kisker, Staatshaushalt, in: Isensee/ Kirchhof [Hg.], Handbuch des Staatsrechts, Bd. IV, § 89, Rn. 77.

⁴¹ BVerfGE 93, 319/ 348.

⁴² BVerfG, 1 BvR 1748/99 vom 20.4.2004, Absatz-Nr. 61 http://www.bverfg.de/entscheidungen/rs20040420_1bvr174899.html.

⁴³ BVerfG NJW 1993, S. 455.

Die Zweckbindung allein führt also nicht zur Verletzung des Budgetrechts des Parlaments und damit zur Verfassungswidrigkeit eines Zivilsteuergesetzes. Die Zweckbindung über die Zivilsteuer müsste solche Ausmaße annehmen, dass die Dispositionsfreiheit des Parlaments über den Haushalt in unvertretbarer Weise eingeschränkt ist. Positiv wurde ein Überschreiten der Grenze der Dispositionsfreiheit des Parlaments und damit des Budgetrechts des Parlaments im Kontext finanzwirksamer Volksgesetzgebungsinitiativen auf Länderebene entschieden.

Nach Auffassung des Bremischen Staatsgerichtshofs sind Volksbegehren und Volksentscheide nicht erst dann unzulässig, wenn sie sich auf den *Haushaltsplan im technischen Sinne* beziehen, sondern auch schon dann, „wenn sie auf den Gesamtbestand des Haushalts Einfluss nehmen, damit das Gleichgewicht des gesamten Haushalts stören, zu einer Neuordnung des Gesamtgefüges zwingen und zu einer wesentlichen Beeinträchtigung des Budgetrechts der Bürgerschaft führen würden“.⁴⁴ Das Bundesverfassungsgericht hat diese Position bestätigt. Im Falle eines Volksbegehrens zur Finanzierung der Privatschulen in Schleswig-Holstein hat das Bundesverfassungsgericht die Zulassung mit der Begründung abgelehnt, dass dadurch der Haushalt aus dem Gleichgewicht gerate, was gegen das Finanztabu in der Verfassung verstoße. Zwar lasse der Wortlaut der Landesverfassungsvorschrift die Annahme zu, dass nur unmittelbar haushaltsrechtliche Regelungen verboten seien. Sinn und Zweck der Vorschrift sei, die Etabilität des Parlaments zu sichern, da Haushaltsvorschriften komplexer Natur seien, die sich dem simplen Ja oder Nein der Volksgesetzgebung entzö-

⁴⁴ NVwZ 1998, S. 388, 389. In einer weiteren Entscheidung hat der Staatsgerichtshof präzisierend ausgeführt: „Maßnahmen, durch die auf den Gesamtbestand des Haushalts Einfluss genommen, das Haushaltsgleichgewicht gestört und eine wesentliche Beeinträchtigung des parlamentarischen Budgetrechts herbeigeführt wird, können nicht nur in einer gesetzlichen Verpflichtung zu erheblichen Mehrausgaben bestehen, sondern auch in einer gesetzlichen Beschränkung der Handlungsmöglichkeiten auf der Einnahmeseite.“ (DVBl. 1998, S. 830, 832). Die Entscheidungen des Staatsgerichtshofs knüpfen nahtlos an die Rechtsprechung des Bayerischen Verfassungsgerichtshofes zu Art. 73 BayVerf. („Über den Staatshaushalt findet kein Volksentscheid statt.“) an. (vgl. BayVBl. 1977, S. 143, 148 ff.; DVBl. 1995, 419, 425), ohne dass erörtert würde, ob die Begriffe „Staatshaushalt“ und „Haushaltsplan“ tatsächlich inhaltsgleich sind (kritisch Otmar Jung, Das Finanztabu bei der Volksgesetzgebung, NVwZ 1998, S. 372, 373).

gen. Deshalb sei eine finanzwirksame Volksgesetzgebung durch den Haushaltsvorbehalt insgesamt untersagt. Eine „finanzwirksame Gesetzgebung liegt regelmäßig bei einer Störung des Gleichgewichts des gesamten Haushalts vor, durch die der Haushaltsgesetzgeber zu einer Neuordnung des Gesamtgefüges gezwungen wird. Dies ist nicht nur dann der Fall, wenn die Volksinitiative in den durch Gesetz festgestellten Haushaltsplan eingreift, sondern auch dann, wenn sie den von der Regierung aufgestellten und in die Beratungen des Haushaltsgesetzgebers gegebenen Haushaltsplanentwurf für das jeweils nächste Jahr oder die zeitlich weiter ausgreifende Haushaltsplanung beeinträchtigt, durch die – kraft rechtlicher Verpflichtung – bestimmte Haushaltseckwerte zukünftiger Haushalte festgelegt werden.“⁴⁵

Unter Berücksichtigung dieser Grundsätze könnte auch ein Zivilsteuergesetz als unvertretbarer Eingriff in das Budgetrecht des Parlaments gewertet werden. Über die Zivilsteuer wird die Dispositionsfreiheit des Parlaments insofern eingeschränkt, als dieser Anteil der Lohn- und Einkommensteuer ebenso wenig wie die direkten Steuern für die militärische Ausrüstung verwendet werden dürfen. Hier liegt allerdings auch der Unterschied zu in den genannten Urteilen entschiedenen Konstellationen. Dort sollten durch den Volksentscheid Finanzmittel gebunden werden, die zu Abzügen, Umverteilungen oder Einsparungen an anderer Stelle hätten führen müssen. Die Dispositionsfreiheit des Parlaments wäre nicht nur durch eine positive Mittelbindung eingeschränkt worden, während das Zivilsteuergesetz nur zu einer negativen Bindung der Mittel führte. Gleichzeitig wären auch Mittel eingeplant worden, die an anderer Stelle gefehlt hätten. Das Parlament hätte in beiden Fällen seine Ausgabenpolitik ändern müssen.

Eben dies trifft für das Zivilsteuergesetz nicht zu. Wie die oben ausgeführte Prognose zu den Einnahmen nach einem Zivilsteuergesetz gezeigt hat, ließe sich aus dem Aufkommen aus der Lohn- und Einkommensteuer der Allgemeinsteuerzahler ein dem Verteidigungshaushalt entsprechender „Bundesmilitär-

⁴⁵ BVerfG, 2 BvK 3/98 vom 3.7.2000, Absatz-Nr. (1 - 100), <http://www.bverfg.de>.

fonds“ auch bei großzügiger Rechnung noch problemlos finanzieren. Es würden für die Verteidigung keine Mittel fehlen, der Bundeshaushalt müsste nur rechnerisch umgestellt werden, indem eine Konnexität zwischen „Bundesmilitärfonds“ und Aufkommen aus der Lohn- und Einkommenssteuer der Allgemeinsteuerzahler hergestellt würde. Das bedeutet, bei annähernd gleicher politisch festgelegter Proportion zwischen Verteidigungsausgaben und sonstigen Staatsausgaben entstünde für den Bundesgesetzgeber nur eine sehr mittelbare Einschränkung seiner Dispositionsfreiheit. Dies würde sich erst ändern, wenn die politischen Prioritäten radikal zugunsten der Verteidigungsausgaben geändert werden sollen. Die Einschränkung der Dispositionsfreiheit unterscheidet sich somit grundlegend von Einschränkungen, die durch haushaltswirksame Volksgesetzgebungen entstünden.

Es bleibt jedoch eine Einschränkung der Dispositionsfreiheit in einer doppelten Form: Erstens ist eine radikale Änderung der politischen Prioritäten zugunsten erhöhter Verteidigungsausgaben nicht ohne weiteres möglich. Zweitens bleibt eine indirekte Einschränkung der parlamentarischen Dispositionsfreiheit, weil bestimmte Einnahmen, nicht für den „Bundesmilitärfonds“ eingesetzt werden dürfen. Eine radikale Änderung der Politik darf verfassungsrechtlich nicht ausgeschlossen sein. Das ist sie aber auch nicht, da in diesem Fall auch das Zivilsteuergesetz aufgehoben werden könnte. Es rangiert auf der gleichen Ebene wie der Bundeshalt also auf der Ebene des einfachen Gesetzes, sodass im parlamentarischen Verfahren sowohl das Zivilsteuergesetz aufgehoben und der Verteidigungshaushalt erhöht werden können. Die parlamentarische Dispositionsfreiheit schließt eine Pflicht, ein Zivilsteuergesetz einzuführen, aus, eröffnet aber gleichzeitig den politischen Gestaltungsspielraum dies in verfassungsrechtlich unbedenklicher Weise einzuführen.

Die soeben angesprochene indirekte Beschränkung der parlamentarischen Dispositionsfreiheit ist nicht besonders hoch zu veranschlagen, bedarf dennoch der verfassungsrechtlichen Rechtfertigung. Als verfassungsrechtlich geschützte Position kommt zur Rechtfertigung der Schutz der Gewissensfreiheit in Frage. Wie

oben dargelegt ist der Schutzbereich der Gewissensfreiheit des Art. 4 Abs.1 GG grundsätzlich eröffnet für Personen, die es mit ihrem Gewissen nicht vereinbaren können, einen Beitrag zur militärischen Rüstung zu leisten. Zwischen dem verfassungsrechtlichen Gut des parlamentarischen Budgetrechts und der Gewissensfreiheit muss in diesem Fall praktische Konkordanz hergestellt werden. Dabei ist der Entscheidungsspielraum des Gesetzgebers zu berücksichtigen, der, sollte er ein Zivilsteuergesetz verabschieden, vorwiegend in seine eigenen Rechte eingreifen würde. Auch dies darf indes nicht unbeschränkt geschehen, wie ein Blick auf die deutsche Geschichte und das Ermächtigungsgesetz von 1933 deutlich macht.

So darf das Zivilsteuergesetz gemessen am Ziel, die Gewissensfreiheit zu schützen, nicht unverhältnismäßig in das parlamentarische Budgetrecht eingreifen. Ein Zivilsteuergesetz ist geeignet und erforderlich, um der Gewissensfreiheit pazifistisch gesinnter Bürger Rechnung zu tragen. Der Eingriff in das Budgetrecht ist auch nicht unverhältnismäßig, da das Zivilsteuergesetz – folgt man der Prognose – der politischen Prioritätensetzung des Parlaments nicht entgegenstehen würde. Dem Parlament würde nicht die Möglichkeit genommen, einen unter gegebenen Rahmenbedingungen für notwendig erachteten Verteidigungshaushalt oder „Bundesmilitärfonds“ zu verabschieden. Erforderlich wären nur bestimmte Umschichtungen und eine Berechnung, wie hoch der Anteil an der Lohn- und Einkommensteuer der Allgemeinsteuerzahler sein soll, der dem „Bundesmilitärfonds“ zur Verfügung gestellt wird. Solche prognostischen Berechnungen liegen dem gesamten Haushalt zugrunde, da auch das Steueraufkommen insgesamt nur prognostisch berechnet werden kann, wie den alljährlichen Auseinandersetzungen zwischen Regierung und Opposition um die zu erwartende Höhe des Steueraufkommens und die Staatsverschuldung zu entnehmen ist. Eine Erweiterung der Steuerprognose um den für die Verteidigung notwendigen Anteil an der Lohn- und Einkommensteuer ist ein vergleichsweise geringer Eingriff in das Budgetrecht des Parlaments, der durch die Gewissensfreiheit zu rechtfertigen ist.

Ergebnis: Das Budgetrecht und der rechtsstaatlich gebotene Charakter der Steuer stehen einem Zivilsteuergesetz nicht entgegen. Eine negative Zweckbindung von Steuern ist grundsätzlich zulässig und schränkt das Budgetrecht des Parlaments nur unwesentlich ein, sodass eine Abwägung mit der Gewissensfreiheit nicht zu dem Ergebnis führt, dass ein Zivilsteuergesetz mit dem Grundgesetz unvereinbar ist.

9. Vereinbarkeit der Friedenssteuer mit Europäischem Recht

Die Friedenssteuer ist nicht nur am deutschen Verfassungsrecht zu messen. Um politisch realisiert zu werden, muss sie auch mit Europäischem Recht vereinbar sein. Dabei ist zunächst die Vereinbarkeit mit dem geltenden Europäischen Recht zu erörtern. Da sich die Europäische Union gegenwärtig im Prozess der Verfassungsgebung befindet und ein Entwurf für eine Europäische Verfassung vorliegt, der „nur“ noch von den Mitgliedstaaten ratifiziert werden muss, ist gleichzeitig die wahrscheinlich zukünftige Rechtslage in die Überlegungen einzubeziehen.

Zunächst ist daran zu denken, dass steuerrechtliche Vorschriften der Einführung einer Friedenssteuer in Deutschland entgegen stehen. Die Gemeinschaft hat nach geltendem Recht keine Kompetenzen im Bereich der Steuerpolitik, sodass eine Friedenssteuer weder mit europäischem Primärrecht noch mit Europäischem Sekundärrecht kollidieren kann.

Der Verfassungsentwurf⁴⁶ sieht eine Kompetenz der Gemeinschaft für steuerrechtliche Fragen vor. Dieser sind jedoch sehr enge Grenzen gesetzt. Verboten wird erstens die Diskriminierung durch nationalstaatliche Steuern.

Artikel III – 171 Verfassungsentwurf bestimmt weiter:

Durch Europäisches Gesetz oder Rahmengesetz des Rates werden Maßnahmen zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften über die Umsatzsteuern, die Verbrauchsabgaben und sonstige indirekte Steuern festgelegt, soweit diese Harmonisierung für die Verwirklichung oder das Funktionieren

⁴⁶ http://europa.eu.int/constitution/download/print_de.pdf.

des Binnenmarkts und die Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen notwendig ist. Der Rat beschließt einstimmig nach Anhörung des Europäischen Parlaments und des Wirtschafts- und Sozialausschusses.

Die Steuerpolitik wird erstens in ihrer Zielsetzung beschränkt, sie soll ausschließlich zu dem Zwecke erfolgen, den Binnenmarkt zu harmonisieren und Wettbewerbsverzerrungen zu vermeiden. Außerdem beschränkt sich die Kompetenz auf Umsatzsteuern, Verbrauchsabgaben und sonstige indirekte Steuern, die Lohn- und Einkommenssteuer wird also explizit nicht erfasst. Dann folgt, dass die Friedenssteuer in dieser Beziehung mit Europäischem Primärrecht vereinbar ist, eine Kollision mit zukünftigem europäischem Sekundärrecht ist – wenn nicht ganz auszuschließen – so doch sehr unwahrscheinlich.

Der EU-Vertrag in der geltenden Fassung sieht in den Art. 16 ff eine Verpflichtung der Mitgliedstaaten vor, sich in der Außen- und Sicherheitspolitik abzustimmen und eine gemeinsame Verteidigungspolitik zu entwickeln. Diese Bestimmungen stehen einer Friedenssteuer nicht entgegen, weil weder über den Umfang noch den Charakter dieser Politik nähere Aussagen getroffen werden.

Gemäß Art. I 41 EU-Verfassungsentwurf sollen sich die Mitgliedstaaten der Union schrittweise auf eine gemeinsame Verteidigungspolitik verständigen, und aufgrund eines einstimmigen Beschlusses des Rates eine gemeinsame Verteidigung aufbauen. Dazu verpflichten sie sich gemäß Abs. 3, ihre militärischen Fähigkeiten schrittweise zu verbessern. Es wird eine Agentur für die Bereiche Entwicklung der Verteidigungsfähigkeiten eingerichtet, die – zusammengefasst – gemäß Art. III 311 die Stärkung und Verbesserung der militärischen Fähigkeiten der Union koordinieren soll.

Die Ziele der gemeinsamen Verteidigung werden in Art. III 306 konkretisiert. Es soll hingewirkt werden auf „gemeinsame Abrüstungsmaßnahmen, humanitäre Aufgaben und Rettungseinsätze, Aufgaben der militärischen Beratung und Unterstützung, Aufgaben der Konfliktverhütung und der Erhaltung des Friedens sowie Kampfeinsätze im Rahmen der Krisenbewältigung einschließlich Friedenschaffender Maßnahmen und Operationen zur Stabilisierung der Lage nach Kon-

flikten. Mit allen diesen Missionen kann zur Bekämpfung des Terrorismus beigetragen werden, unter anderem auch durch die Unterstützung für Drittländer bei der Bekämpfung des Terrorismus in ihrem Hoheitsgebiet.“

Art. III 313 regelt die Finanzierung der gemeinsamen Verteidigungspolitik. Danach bestreitet der Unionshaushalt die Verwaltungsausgaben und die operativen Ausgaben. Die Ausgaben für Maßnahmen mit militärischen oder verteidigungspolitischen Inhalt gehen allerdings zulasten der Mitgliedstaaten.

Aus der Verpflichtung, die militärischen Fähigkeiten zu verbessern, wird in der Öffentlichkeit z.T. gefolgert, die Verfassung verpflichte die Mitgliedstaaten zur Aufrüstung. Das hätte möglicherweise Auswirkungen auf die Zulässigkeit der Friedenssteuer, nämlich, wenn der Verteidigungshaushalt Deutschland erheblich vergrößert werden müsste und so möglicherweise nicht genügend Einnahmen aus der Lohn- und Einkommenssteuer der Allgemeinsteuerzahler für die Europäische Verteidigung zur Verfügung stehen würde.

Die Schlussfolgerung, dass die Bestimmungen des Verfassungsentwurfs, sollte die Verfassung in Kraft treten, zu einer Erhöhung der Verteidigungsausgaben führen müsste, ist jedoch keineswegs zwingend. Zunächst ist nach dem Gesamtzusammenhang, der als Ziel der Europäischen Verteidigungspolitik an erster Stelle die Abrüstung nennt, zu schließen, dass es eher um eine qualitative Verbesserung der Europäischen, d.h. der gemeinsamen Verteidigungsfähigkeit geht, denn um eine quantitative Erweiterung des Rüstungshaushaltes der einzelnen Mitgliedstaaten. In die gleiche Richtung weisen die weiteren Zielbestimmungen, die auf eine Umstrukturierung, Umorientierung der militärischen Einsatzmöglichkeiten schließen lassen und nicht auf eine Verbesserung im Sinne einer quantitativen Aufrüstung. Die Bundeswehr wird gegenwärtig in die im EU-Verfassungsentwurf aufgezeigt Richtung umstrukturiert und dies ist jedenfalls nicht mit erhöhten Ausgaben verbunden.

Aus allem kann nicht gefolgert werden, dass durch das In-Kraft-Treten der EU-Verfassung verteidigungspolitische Mehrausgaben in nennenswertem Umfang auf die Bundesrepublik zukommen. Dann ist zu folgern, dass es auch in Zukunft

keinen Konflikt zwischen einem Zivilsteuergesetz und europäischem Primärrecht gibt.

Ergebnis: Das Europäische Primärrecht in Form des geltenden EU-Vertrages und der zukünftigen EU-Verfassung führen weder aufgrund der steuerpolitischen noch aufgrund der verteidigungspolitischen Bestimmungen zu einer Unvereinbarkeit eines Deutschen Zivilsteuergesetzes mit den europäischen Verpflichtungen der Bundesrepublik.