

Umweltabgaben zwischen ökonomischem Auftrag und rechtlicher Begrenzung

– das Beispiel der Abgabenrechtsform *

Erik Gawel

Dr. Erik Gawel, geb. 1963, Studium der VWL, BWL und der Statistik an der Universität Köln, Dipl.-Volksw. 1990 U Köln; Dr. rer. pol. 1994 U Köln, 1990 – 1995 wissenschaftlicher Mitarbeiter am Finanzwissenschaftlichen Forschungsinstitut an der Universität zu Köln; 1995 Gastprofessor am Graduiertenkolleg ›Risikoregulierung und Privatrechtssystem‹ der Universität Bremen, Habilitationsstipendiat der Deutschen Forschungsgemeinschaft; verschiedene Lehraufträge; Mitglied im Ausschuß für Umwelt- und Ressourcenökonomie im Verein für Socialpolitik – Gesellschaft für Wirtschafts- und Sozialwissenschaften sowie der American Association of Environmental and Resource Economists (AERE); derzeit Mitglied der ZiF: Forschungsgruppe ›Rationales Umweltrecht – Rationale Umweltpolitik‹. Seine Forschungsschwerpunkte liegen in den Bereichen Finanzwissenschaft, Umweltökonomie, Ökonomische Analyse des Rechts, Institutionenökonomik sowie Geldpolitik.

A. Problemstellung

Umweltabgaben haben keinen leichten Stand. Trotz nachhaltiger, wenngleich nicht ungeteilter Befürwortung von Seiten der Ökonomen haben sie sich in der praktischen Umweltpolitik bislang kaum je durchsetzen können – die nun schon über ein Jahrzehnt währende fruchtlose Debatte um eine ökologische Steuerreform ist hier nur der sinnfälligste Ausdruck eines überaus beschwerlichen Hindernislaufs. Folgerichtig stellt sich für Umweltökonomien in jüngerer Zeit die nur auf den ersten Blick paradox anmutende Frage, weshalb Umweltabgaben »ebenso populär wie selten [sind]«¹; noch eindringlicher erschallt, teils besorgt, teils mahnend, auch bereits der Ruf: »Wo bleiben die Umweltabgaben?«². Als ein herausragender und für den Abgabenwiderstand bedeutsamer Widersacher hat sich dabei stets auch das Recht erwiesen: Umweltabgaben erscheinen hier weniger als Chance für einen effektiven und kostengünstigen Umweltschutz sondern aus vielfältigen Gründen in erster Linie »als Rechtsproblem«³, ihre Implementation gleicht rechtlich der Bewältigung eines »Hindernisparcours«, wenn nicht gar eines »Irrgartens«⁴.

* Auszug eines Vortrages vor der Arbeitsgemeinschaftstagung ›Vom Steuerstaat zum Gebührenstaat?‹ am 28. / 29. Januar 1999 im ZiF. Der Tagungssammelband wird in der Reihe "Interdisziplinäre Studien zu

¹ BENKERT, W.: Warum sind Umweltabgaben ebenso populär wie selten? Ein Beitrag zur Theorie der umwelt- und finanzpolitischen Willensbildung. In: MACKSCHEIDT, K. / EWRINGMANN, D. / GAWEL, E. (Hrsg.): *Umweltpolitik mit hoheitlichen Zwangsabgaben?*, Berlin 1994, S. 47 ff.

² BENKERT, W. / BUNDE, J. / HANSJÜRGENS, B.: *Wo bleiben die Umweltabgaben? Erfahrungen, Hindernisse und neue Ansätze*, Marburg 1995.

³ MEBERSCHMIDT, K.: *Umweltabgaben als Rechtsproblem*, Berlin 1986.

⁴ MEBERSCHMIDT, K.: Der Rechtsrahmen für Umweltabgaben - ein Hindernisparcours? In:

Wenngleich sich Abgabewiderstände aus zahlreichen, sehr verschiedenen Quellen speisen, sollen an dieser Stelle nur die Grenzen des Rechts betrachtet werden - und zwar nur solche, die aus der Abgabenformenlehre resultieren:⁵ Die Erhebung hoheitlich auferlegter Zwangsabgaben ist danach grundsätzlich ein empfindlicher Eingriff in Individualrechte und bedarf der besonderen verfassungsrechtlichen Legitimation. Teil dieser Legitimationslehre sind die hergebrachten Abgaberechtsformen der Steuer, der Gebühr, des Beitrags, in neuerer Zeit auch der Sonderabgabe. Umweltabgaben sind daher verfassungsrechtlich nur zulässig, wenn sie sich einer solchen Abgabenform zurechnen lassen und die dabei jeweils wirksam werdenden formspezifischen Anforderungen erfüllen. Das ersehnte verfassungsrechtliche *nihil obstat* können Umweltabgaben daher nur erlangen, wenn sie sich zum einen begrifflich klar im »Rechtskleid« einer tradierten Abgabenrechtsform präsentieren, d. h. zu erkennen geben, ob sie Umweltsteuer, Umweltgebühr oder Umweltsonderabgabe sind bzw. sein wollen und wenn sie zum anderen die dabei jeweils geltenden Zulässigkeitskriterien zu respektieren verstehen.

Umweltabgaben verkörpern institutionell die von Ökonomen entwickelte Vorstellung, der Übernutzung von Umweltressourcen mit Hilfe von administrierten (Abgaben-) Preisen entgegenzuwirken, indem durch lenkende Umweltabgaben auch bislang unentgeltlich nutzbare, aber keineswegs kostenlose Umweltgüter – wie alle übrigen (privaten) Güter auch – einen Preis erhalten, der die gesellschaftliche Knappheit der Ressource anzeigt. Wo Preise als Knappheitsindikatoren und Lenkungsmittel nicht durch Märkte bereitgestellt werden (können), greift hilfsweise der Staat ein und übermittelt die nötigen Knappheitsinformationen im Wege einer Zwangsabgabe. Die intensive Diskussion um rechtliche Grenzen von Umweltabgaben hat freilich gezeigt, daß ein solcher Gedanke mit den Erfordernissen rechtsförmlicher Abgabenkonstruktionen nicht ohne weiters in Einklang zu bringen ist.

I. Umweltabgaben und Abgabetypen aus ökonomisch-finanzwissenschaftlicher Sicht

Die Umweltökonomie, die für den Vorschlag von Abgaben für Umweltschutzzwecke verantwortlich zeichnet, hat im Grunde keine genaue Vorstellung davon, in welchem Rechtskleid und unter welchen institutionellen Bedingungen eine Geldleistungspflicht unter allokativen Vorzeichen zu erheben ist. Die Abgabe stellt danach einen administrierten Ressourcenpreis dar, dessen Rechtfertigung aus der Korrektur wohlfahrtsverkürzender Allokationsverzerrungen erwächst und dessen Güte im Ausmaß der gelungenen Wiederherstellung optimaler Ressourcenallokation auch und gerade in bezug auf die bislang als frei behandelten, tatsächlich aber knappen Umweltgüter sichtbar wird.

In der Konstruktion als Internalisierungsabgabe nach PIGOU⁶ ist sie theoretisch eine an der Grenzkosten-Preisregel orientierte Gebühr für die private Nutznießung eines öffentlichen Übels; sie ist als »Gebührenpreis« insoweit Entgeltabgabe. Eine Gebühr wird im finanzwissenschaftlichen System der öffentlichen Einnahmen theoretisch für die Zusatzkosten (»Grenzkosten«) verlangt, die der Gebührenzahler durch die private Nutzung der letzten Einheit eines (teil-)öffentlichen Gutes verur-

BENKERT, W. / BUNDE, J. / HANSJÜRGENS, B. (Hrsg.): *Wo bleiben die Umweltabgaben?*, Marburg 1995, S. 119 ff.

⁵ Andere, insbesondere grundrechtliche Probleme einer indirekten Verhaltenssteuerung bleiben hier ausgeklammert - siehe dazu etwa MEBERSCHMIDT, K. (FN 3); KLOEPFER, M.: *Umweltrecht*, 2. Aufl., München 1998.

⁶ Siehe PIGOU, A. C.: *Economics of Welfare*, 4. Aufl., London 1932.

sacht. Kosten sind hier stets als »volkswirtschaftliche Kosten« zu verstehen, genauer: als Opportunitätskosten, die den Verzicht beschreiben, den die private Aneignung eines knappen Gutes infolge der dadurch verdrängten Alternativnutzungen der Gesellschaft insgesamt auferlegt.⁷

Im theoretischen Modell ist daher die Pigou-Abgabe zweifellos eine Gebühr im strikten finanzwissenschaftlichen Sinne. Ironischerweise ist just diese Konzeption als »Pigou-Steuer« in die Diskussion eingeführt. Diese sprachliche »Sorglosigkeit« mag dem Umstand geschuldet sein, daß sie als Lehnübersetzung (*Pigou tax*) aus dem Englischen eingeführt und daher einem Kultur- und Rechtskreis entnommen wurde, dem die pointierte Sensibilisierung für verschiedene Abgabearten ohnehin fremd ist; dennoch kündigt sie zugleich auch von der Posteriorität, die Fragen der Abgabentypologie traditionellerweise in der ökonomischen Umwelttheorie genießen.

Nun hat die jahrzehntelange Internalisierungsdiskussion ausreichend verdeutlicht, daß in der Praxis eine solche Entgeltkonstruktion mit dem Abgabesatz als Grenzscha­den im Pareto-Optimum der Umweltnutzung nicht durchführbar erscheint. Hierfür maßgeblich sind die prohibitiven Informations- und Transaktionskosten sowie der hohe Öffentlichkeitsgrad von Umweltgütern, der eine auch nur annähernde Ermittlung individueller Wertschätzung hoher Umweltqualität (und damit der Schäden aus Umweltzerstörung) letztlich vereitelt.

In der ökonomisch zunächst allein relevanten Gegenüberstellung von Entgeltabgabe und (voraussetzungsloser) Steuer verflüchtigt sich so der Entgeltcharakter der Umweltabgabe in der Praxis bis hin zur bloßen Rechtfertigung ihrer Erhebung. Bleibt die klassische Umweltlenkungsabgabe im Standard-Preis-Ansatz noch der Erfüllung eines an den Vermeidungskosten orientierten Umweltziels verpflichtet, kommen in der Diskussion gehandelte Öko-Steuer-Vorschläge i. d. R. nicht über einen vagen Demeritorisierungs- und Reduktionsansatz hinaus. Die legitimatorische Anrufung des Entgeltprinzips mag sie noch von einer voraussetzungslosen Fiskalzwecknorm unterscheiden, rechtfertigt aber wohl keine Berufung auf das Äquivalenzprinzip mehr.

Ein »Umwelt-Entgeltstaat« im strengen Sinne, wie er von Vertretern einer finanzwissenschaftlichen Äquivalenzfinanzierung postuliert wird, ist danach durchgehend gerade nicht organisierbar. Der Grund hierfür liegt in den bereits modellimmanenten ökonomischen Anwendungsbegrenzungen des Entgelt-Modells, wie sie für die Probleme einer allgemeinen Äquivalenzfinanzierung (teil-)öffentlicher Güter bereits von HALLER finanzwissenschaftlich aufgezeigt wurden.⁸ Allenfalls könnte die Umweltlenkungsabgabe noch als (Zwangs-) Beitrag für den staatlich gewährten Zugang zu öffentlichen bzw. teilöffentlichen Gütern angesehen werden: Der Staat weist ein bestimmtes Ausmaß tolerabler Naturaneignung aus und erhebt von denjenigen, die die Möglichkeit erhalten, hieraus Nutzen zu ziehen, einen Beitrag im finanzwissenschaftlichen Sinne.

Bleibt wohl die Äquivalenzrechtfertigung in der Praxis brüchig, so führte doch umgekehrt auch die fiskalische Dimension der Umweltabgabe lange Zeit ein Schattendasein. Sie wurde zunächst völlig vernachlässigt oder allenfalls – abermals aus lenkungspolitischer Sicht – kritisch betrachtet. Auf die Frage, was mit den erzielten Einnahmen durch Umweltlenkung zu geschehen habe, hatten Ökonomen lange Zeit bestenfalls Verlegenheitsantworten: Kompensation der »Geschädigten« (beim Wasserpfennig gar der umweltpolitisch »Verpflichteten«), Rücktransfer an die Abgabenzahler zum Zwecke der »Aufstockung« des Lenkungseffekts durch gezielte Subventionierung, Einsatz der Mittel für Umweltschutzzwecke, leidenschaftslose Hinnahme des Versickerns der Einnahmen im

⁷ Aus diesem Grunde kann bei perfekten öffentlichen Gütern, die keine Rivalität im Konsum kennen, mangels Grenzkosten auch kein Grenzkosten-Gebührenpreis erhoben werden; hier sind aus allokativen Gründen vielmehr (Zwangs-)Beiträge zu erheben.

⁸ Siehe HALLER, H.: *Die Steuern*, 3. Aufl., Tübingen 1981.

allgemeinen Haushalt. Erst die jüngere finanzwissenschaftliche Diskussion um die »doppelte Dividende« hat sich bewußt der Einnahmenseite von Umweltabgaben zugewandt und die Einnahmeerzielung ökonomisch zu rationalisieren versucht. Danach sind Einnahmen aus Ressourcenbesteuerung allokativ erwünscht, um andere, annahmegemäß stärker allokatonsverzerrende Steuern abzubauen; Ziel ist dabei die aus der Optimalsteuerlehre bekannte Minimierung der »Zusatzlast« der Besteuerung.

Finanzwissenschaftlich verläßt aber auch die rein lenkend konzipierte Umweltabgabe nicht den Steuerbegriff. In der gegenwärtig an Lebhaftigkeit erneut gewinnenden Diskussion um adäquate Abgabeformen für Umweltlenkung hält sich aber auch die Finanzwissenschaft weiter bedeckt. So versteht etwa der wissenschaftliche Beirat beim Bundesfinanzministerium in seinem 97er Gutachten »Umweltsteuern aus finanzwissenschaftlicher Sicht« »unter ›Umweltsteuern‹ alle auf dieses Ziel gerichteten Abgaben, also sowohl Steuern als auch andere Abgaben«. ⁹ Während der theoretischen Umweltökonomik die Formenlehre der Abgaben (weiter) fremd ist, findet auch die Finanzwissenschaft nicht zu einer klaren Positionsbestimmung zwischen »Gebührenpreis« und Zwecksteuer. Diese erscheint freilich entbehrlich, da die Legitimierung der Umweltabgabe nicht aus einer dogmatischen Formenlehre gespeist wird sondern aus ihrer allokativen Rechtfertigung.

II. *Juristische Probleme mit dem Rechtskleid der Umweltabgabe: Das abgabendogmatische Polylemma*

Aber auch auf juristischer Seite bereitet das Rechtskleid für Umweltabgaben – freilich aus ganz anderen Gründen – erhebliche Schwierigkeiten.

Viel Papier und große intellektuelle Reserven wurden der Frage gewidmet, wann und wodurch hoheitlich auferlegte Geldleistungspflichten den Phänotypen der Steuer, der Vorzugslast oder sogar der richterrechtlichen Konstruktion der Sonderabgabe bzw. einer ihrer sich rasch vermehrenden Spielarten zuzuordnen sind. Begriffliche Arbeit und die Entwicklung von Zulässigkeitskriterien wurden und werden dabei häufig unerfreulich verquickt. Das jeweils erreichte Ergebnis der dogmatischen Bemühungen scheint aber auch für Juristen so unbefriedigend, daß eine ungebrochene Literatur- und Urteilsflut immer wieder aufs neue die Abgabearten auszudeuten und voneinander abzugrenzen bestrebt ist.

Noch ärger erscheint allerdings das Problem, eine konkrete Geldleistungspflicht diesem mühsam gezimmerten dogmatischen System zweifelsfrei zu subsumieren – wozu nicht nur Finanzwissenschaftler kaum in der Lage sind, was nicht weiter überraschen würde, sondern auch – und das ist das Erstaunliche – sogar die rechtsdogmatischen Urheber selbst. So sind die Beispiele Legion, bei denen namhafte Vertreter ihres Fachs Umweltabgaben gleichzeitig als Steuer, Gebühr oder Sonderabgabe erkannt haben – so bei der Abwasserabgabe, so auch beim Wasserpfennig, um nur zwei prominente Beispiele zu nennen.

Sinn all dieser Bemühungen kann es letztlich nur sein, die Abgabepflichtigen vor ungerechtfertigten Mittelabschöpfungen durch den Staat zu bewahren – die Abgabendogmatik bildet idealiter also ein System von spezifisch rechtfertigungsbedürftigen Abgabeformen mit jeweils differenzierten Zulässigkeitsanforderungen aus. Diese verkörpern und legitimieren sich letztlich aus grundrechtlichen Schutzzwecken, denen im Ergebnis auch der vom BVerfG eingeforderte Respekt vor der formalen Statik der Finanzverfassung allein dienlich ist. Die Abwehr von Umweltlenkungs Zwecken im Abgabengewand muß sich an der Legitimierung durch derartige Schutzzwecke messen lassen. Die inten-

⁹ BMF-BEIRAT: *Umweltsteuern aus finanzwissenschaftlicher Sicht*, Bonn 1997, S. 3.

sive und allzuoft abwehrend geführte Diskussion um »Umweltabgaben als Rechtsproblem« macht freilich deutlich, daß die Referenz auf derartige Schutzzwecke unsicher geworden ist.

Das öffentliche Interesse an einer effizienten Steuerung der Naturaneignung, die im übrigen nicht nur allokativen sondern auch - und das kann offenbar gar nicht oft genug betont werden – massive Gerechtigkeitsaspekte berührt (Stichwort Verursacherprinzip), muß demgegenüber zurücktreten. Dies wird gegenwärtig nirgendwo deutlicher als im Kampf um die kommunalen Benutzungsgebühren mit Blick auf eine evtl. ökologische oder volkswirtschaftliche Ausrichtung: In den verschiedensten Spielarten wird die Leitidee des Gebührenschuldnerschutzes – Kostendeckung, Äquivalenzprinzip, betriebswirtschaftliche Grundsätze – gegen die Notwendigkeit einer verursachergerechten Anlastung der Knappheitsfolgen des Umweltgebrauchs in Stellung gebracht. Den Abgabenschuldner in seiner Eigenschaft als Nachfrager umweltrelevanter Güter und Dienste vor seiner Kostenverantwortung zu schützen, ist allerdings ein höchst zweifelhafter Erfolg im Bemühen um gerechte, willkürfreie und allokatonsneutrale bzw. –effiziente Abgabenerhebung und der auf sie gerichteten Dogmatik.

Tatsächlich läßt die herrschende Abgabendogmatik die Umweltlenkungsabgabe letztlich in allen denkbaren Ausprägungen scheitern und weist ihr einen jeweils nur sehr eng gesteckten Zulässigkeitsraum zu. Die Lenkungsabgabe scheint danach in einem »abgabendogmatischen Polylemma« gefangen, aus dem scheinbar nur der Verzicht auf das Programm administrierter Ressourcenpreise und die Rückkehr an die sicheren Gestade ordnungsrechtlicher Regulierung einen tragfähigen Ausweg verheißen:

Als Steuer steht die Lenkungsabgabe im Generalverdacht mangelnder Fiskalität, gar der formenmißbräuchlich erdrosselnden Wirkung; sie erscheint kompetenzrechtlich in der Finanzverfassung nicht gedeckt, sprengt daher das verfassungsrechtliche Steuererfindungsrecht und bringt angeblich auch keine steuerbare Leistungsfähigkeit zum Ausdruck. Ihr Vordringen gefährdet daher steuerstaatliche Funktionsimperative und müsse als Programm zur Erzielung öffentlicher Einnahmen eng begrenzt bleiben.

Als Gebühr stelle sich die Frage nach der individuell zurechenbaren staatlichen Leistung, um den erforderlichen Äquivalenzbezug herzustellen. Als Benutzungsgebühr einer staatlichen Einrichtung scheide der Umweltgebrauch von vorneherein aus; auch die Konstruktion als »Sondernutzung einer öffentlichen Sache« bahnt hier letztlich keinen gangbaren Weg. Die Verleihungsgebühr als staatliche Zuwendung eines individuellen Vorteils aus einem subjektiven Recht sei daneben bereits tatbestandlich fraglich und drohe überdies den bloßen Freiheitsgebrauch entgeltspflichtig zu stellen. Wenn nicht für die Gebühr sogar eine (im Zweifel eng ausgelegte) Kostenäquivalenz eingefordert wird, scheitert sie für die h. M. immer noch spätestens an der Frage, ob der Staat im Rahmen der Erhebung einer Umweltnutzungsgebühr etwas »leistend veranstaltet«.¹⁰

Als Sonderabgabe schließlich, die bereits definitorisch nur als Ausnahmetatbestand geduldet werden könne, um die bundesstaatliche Finanzverfassung vor Störungen zu schützen, wird die Lenkungsabgabe in ihrer spezifischen Verhaltenssteuerungsabsicht anerkannt, zugleich aber als Einnahmeargument kritisch betrachtet. Die Sachkompetenzen aus Art. 70 ff. GG dürfen danach nicht zugleich auch zu Abgabenkompetenzen erstarken, weswegen die Zulässigkeit an spezielle Konstruktionen gebunden wird, die die Übernahme von allgemeinen Finanzierungsfunktionen vereiteln soll.

¹⁰ WEYREUTHER, F.: Das Abgabenrecht als Mittel des Umweltschutzes. In: *Umwelt- und Planungsrecht* 1988.

In allen Spielarten der Kritik scheint immer wieder das zentrale Dogma auf, nach dem – in den Worten von TRZASKALIK – »Lenkungsbedarf« an sich keinen abgabefähigen Belastungsgrund abgebe. Der »Lenkungsbedarf« – zuvor war vom öffentlichen Interesse an der Richtigstellung einer Allokationsverzerrung und der Korrektur einer Verteilung Ungerechtigkeit gesprochen worden – muß dogmatisch im jeweiligen Rechtsmantel der tradierten Abgabeformen Platz finden. Dieser Rechtsmantel aber schützt historisch gewachsene Abwehransprüche der Zensiten gegenüber willkürlicher und mangelhaft zu rechtfertigender Zwangsfinanzierung. Umweltbesteuerung wird aber möglicherweise vor dem Hintergrund dieser formalen Schutzvorkehrungen gleichsam »irrtümlich« als schutzzweckverletzend identifiziert und zurückgewiesen. Wenn in der Literatur etwa vertreten wird, daß nicht das umweltschutzrechtliche Anliegen, sondern erst das Vorliegen eines steuerbaren Sachverhalts den Einsatz von Steuern finanzverfassungsrechtlich gestatte,¹¹ die »Belastung der Umwelt« für sich genommen mithin noch kein steuerlicher Belastungsgrund sei, so wird geflissentlich übersehen, daß steuerlich nicht »die Umwelt« sondern deren wirtschaftliche Nutzbarmachung erfaßt wird. Wenn danach aber »umwelterhebliche *wirtschaftliche* Vorgänge« ohne weiteres steuerbar sein sollen, können Umweltabgaben wohl nur aufgrund einer mißlungenen Rezipierung der ihnen zugrunde liegenden ökonomischen Konzeption zurückgewiesen werden. Auf die vermeintliche »Nicht-Wirtschaftlichkeit« des Umweltgebrauchs werden wir noch zurückkommen (siehe Abschnitt B.I.3).

Für die ökonomische Abgabenrechtfertigung besteht damit offenbar kein adäquates »Gefäß« im Rahmen der formenbezogenen abgabendogmatischen Phänotypologie. Die Umweltabgabe berührt nur partiell jeweils einzelne Aspekte bestimmter Abgabetypen. Die dabei abgeschirmten Schutzzwecke der Abgabenerhebung werden der Konzeption von Umweltabgaben und ihrem ökonomischen Auftrag jedoch oftmals nicht gerecht.

Ökonomen sehen hingegen im »Lenkungsbedarf« bei Umweltgütern eine ganz elementare Abgabenrechtfertigung – es ist die Kostenverantwortung des Preismechanismus, der dem gesamten marktwirtschaftlichen System zugrunde liegt – freilich hier auf tauschwirtschaftlicher Basis. Die hoheitliche Nachbildung dieses Preismechanismus für Güter, die keiner Marktbewirtschaftung unterliegen, darf und muß grundrechtlich kritischer gesehen werden – die Schutzzwecke der herrschenden Abgabendogmatik schirmen jedoch Sozialgestaltungen ab, die sich zumindest idealtypisch gerade diesen Schutzzwecken verpflichtet wissen: nämlich der Herstellung einer gerechten Lastverteilung und der Schaffung verschwendungsfreier Bedürfnisbefriedigungsmöglichkeiten der Wirtschaftssubjekte.

Im folgenden wird davon ausgegangen, daß weder die instrumentelle Problemadäquanz von Abgabenlenkung noch die Abgabenkonstruktion selbst materiell kritikfähig sind; damit können die Überlegungen gänzlich auf den formellen Typenzwang und dessen jeweilige Rechtfertigung fokussiert werden. Der bei Rechtsproblemen von Abgaben naheliegende und in der Diskussion auch regelmäßig vorgetragene Hinweis, den massiven Schwierigkeiten durch Verzicht auf Abgabenlenkung zugunsten anderer Instrumente zu entgehen, wird damit die Grundlage entzogen. Eine Verschiebung der Diskussion auf die Instrumenten-Frage soll hier gerade nicht zugelassen werden.

¹¹ So etwa TRZASKALIK, CHR.: Der instrumentelle Einsatz von Abgaben. In: *Steuer und Wirtschaft* 1992, S. 140.

B. Die Umweltabgabe als Steuer: Abschied vom Steuerstaat?

Umweltabgaben im Zusammenhang mit einer Entwicklungstendenz vom Steuer- zum Gebührenstaat zu thematisieren enthält zunächst die implizite Annahme, durch Abgaben auf den Umweltgebrauch würden wichtige Merkmale nicht-steuerlicher Mittelabschöpfung realisiert – kurz: Umweltabgaben stünden in wesentlichen Aspekten außerhalb des Steuerbegriffs. Zumindest aber sei ein Steuersystem, das wesentlich auf der Zahlungspflicht für Umweltgüternutzung beruhe, nicht mit den Funktionsimperativen moderner Steuerstaatlichkeit vereinbar. Kann also das Lenkungsanliegen der Umweltabgabe nicht mehr im Rechtskleid der Steuer wahrgenommen werden und führt der vermehrte Einsatz von Abgabelösungen im Umweltschutz zwangsläufig zu Gebühren- oder Sonderabgabenkonstruktionen? Und weiter: Kann damit der »Umweltstaat« noch »Steuerstaat« bleiben, wenn die staatliche Umweltsorge in der Modalform der Abgabenerhebung umgesetzt werden soll?

Die Annahme, Umweltabgaben realisierten im wesentlichen nicht-steuerliche Abgabenmerkmale und bedeuteten daher zugleich eine Verabschiedung der Steuerstaatsdoktrin kann aus finanzwissenschaftlicher Sicht unter drei Aspekten betrachtet werden:

- Erstens: Wann genau tritt eine Umweltabgabe aus der Steuereigenschaft aus?
- Zweitens: Wie sensitiv reagiert die Steuerstaatsdoktrin auf außersteuerliche Abgabenmerkmale? Bedeuten (einzelne) Umweltabgaben insofern bereits einen Abschied vom Steuerstaat?
- Drittens: Selbst wenn dies so zuträfe – gibt es für die Modifikation im Staatsverständnis eventuell »gute Gründe«? – Eine Frage, der sich andere Beiträge der Tagung so eingehend gewidmet haben,¹² daß an dieser Stelle darauf hier nicht nochmals näher eingegangen werden soll.

Selbst wenn man einmal außer acht läßt, daß sich der Steuerstaatsimperativ aus seiner historischen Entwicklung heraus in erster Linie gegen erwerbswirtschaftliche Betätigung des Staates sowie gegen Nicht-Geldleistungen, nicht aber gegen andere Abgaben oder Abgabenmerkmale richtet, so wurde bislang keineswegs überzeugend dargetan, daß – um noch einmal TRZASKALIK zu zitieren – »die Verursachung ›externer Kosten‹ [...] kein besteuertfähiger Sachverhalt« sei.

Wenn der Steuerstaat mehr sein soll als ein kollektives Gebilde, das seine Reproduktion (überwiegend) aus voraussetzungslos erfolgenden Mittelabschöpfungen als Teilhabe an der Wirtschaftskraft der Zensiten betreibt, wenn er vielmehr eine gerechte, rationale, der modernen Gesellschaft adäquate Einnahmeordnung verkörpern soll, so bleibt die Frage unbeantwortet, weshalb diesem System eine (auch internalisierende) Lenkungssteuer *prinzipiell* wesensfremd sein soll. Die Hinweise auf die Statik der Finanzverfassung, die angeblich zweifelhafte Fiskalität oder die mangelnde Berücksichtigung des Leistungsfähigkeitsgedankens überzeugen hier nicht. Die Finanzwissenschaft vermag diese Bedenken nur zu teilen, wenn ein völliger Umbau des Steuersystems die Gewichte der Steuerzwecke dysfunktional verschiebt; ihren Platz im Steuersystem bestreitet sie den Lenkungsabgaben hingegen nicht.

Wer darüber hinaus den Steuerstaat gar als Garanten der Freiheit von Sonderlasten im Güterzugang betrachtet, postuliert faktisch ein Freiheitsrecht auf unentgeltliche Naturaneignung und verbrämt dies sogar noch als Gebot der Gerechtigkeit. Zumindest gilt dies, soweit im Ergebnis zugleich auch alle übrigen Abgabeformen dogmatisch verriegelt werden.

Ein Verständnis des Steuersystems, das der Gerechtigkeitsnorm der »Leistungsfähigkeit« – noch dazu in einer verengten Deutung – grundsätzlichen Vorrang vor allen anderen wirtschafts-, finanz-

¹² Siehe dazu den in Kürze erscheinenden Tagungsband: SACKSOFSKY, U. / WIELAND, J. (Hrsg.): *Vom Steuerstaat zum Gebührenstaat?*, Baden-Baden 1999.

und sozialpolitischen Normen einräumen möchte, wird den Anforderungen an ein multifunktionales Steuersystem als »Vollstrecker des finanzpolitischen Willens« des Staates – so das berühmte Diktum von FRITZ KARL MANN – nicht gerecht. Allokative Funktionen nehmen hier eine herausragende Stellung ein, wie nicht nur die Diskussion um das Äquivalenzprinzip und die optimale Besteuerung ausweisen, sondern auch durch das Erfordernis umweltlenkender Steuerzwecke nachdrücklich unterstrichen wird.

Die Fokussierung auf die eindimensionale Zielgröße der Fiskalität erscheint finanzwissenschaftlich schon deshalb nicht überzeugend, weil realiter alle erhobenen Fiskalzwecknormen zugleich Lenkungswirkungen entfalten. Allokative Effekte der Besteuerung nur bei bestimmten Steuerobjekten (etwa der Naturnutzung) zu thematisieren, dort aber gleich zum Anlaß weitreichender Grenzziehungen zu verwenden, ohne dabei schließlich auch nur die Qualität der Allokationseffekte selbst zu evaluieren (Zusatzlasten oder Zusatznutzen der Besteuerung), erscheint kaum als brauchbare Grundlage für eine rationale Steuersystembetrachtung.

Vermeintlichen Ausuferungen des Steuerstaates im Interesse des Steuerpflichtigen schließlich dadurch entgegenzutreten, daß eine bei voraussetzungsloser Abschöpfung nicht gelingende Begrenzung des Steuerzugriffs hilfswise durch Bestreiten der Steuereigenschaft einzelner Abgabeerfindungen des Steuergesetzgebers betrieben wird, erscheint zumindest bei Umweltabgaben auch nicht durch die grundrechtlichen Schutzzwecke gedeckt: Die Notwendigkeit der Kostenverantwortung für durch individuelles Handeln ausgelöste Sozialfolgen wird kaum durch ein Freiheitsrecht auf *kostenlose* Naturaneignung abgeschirmt werden können: Nicht die Naturindienstnahme an sich, sondern die Freistellung von jeglicher hieraus resultierenden sozialen Kostenverantwortung konstituiert hierbei das Problem. Eine Umweltabgabe bepreist gerade nicht die Freiheitsausübung, sondern den privaten Verzehr alternativer Nutzungsmöglichkeiten, d. h. die Freiheitsbeschränkung Dritter. Naturaneignung verschafft (außermarktlichen) individuellen Nutzen und ist insoweit bereits steuerbar; anders als bei rein privaten Gütern verzehrt aber diese einzelwirtschaftliche Nutzbarmachung der Natur andere potentielle Nutzungsmöglichkeiten (z. B. als Freizeitgut oder Kapazitätshaltung für künftige Generationen) ohne jede Verzichtskompensation. Diese *Verdrängung* von Bedürfnisbefriedigungsmöglichkeiten anderer in einem marktfreien System unentgeltlicher, aber knapper (d. h. konkurrierender Nutzungsalternativen unterliegender) Güter ist der *kostenseitige*, der empfangene Nutzen als Realeinkommensbestandteil hingegen der *nutzenseitige Anknüpfungspunkt* der Abschöpfung. Diesen ökonomischen Zusammenhängen aber wird die juristische Abgabendiskussion bisher nicht gerecht.

Steuerrechtler werben aber – gleichsam in einer zweiten Verteidigungslinie – auch gerne um Verständnis, doch bitte das ohnehin überforderte Steuerrecht von zusätzlichen schwierigen Aufgaben zu entlasten. Bei dieser Diskussion erscheint aber unklar, ob wir den nachfolgenden Generationen, die evtl. schon unter einem globalen Ozonloch versammelt sind und womöglich bereits in unseren Abfallhinterlassenschaften ersticken, erläutern können, daß wir leider mit der Ressourcenschonung noch nicht recht ernst machen konnten, da bedauerlicherweise das Steuerrecht temporär (vielleicht aber auch dauerhaft) indisponiert gewesen sei. Naheliegenderweise könnte man hier auf andere Instrumente verweisen. Nun wird bereitwillig konzidiert, daß eine Aufgabe, die das Ordnungsrecht nicht mehr schultern könne, nunmehr auf das Steuerrecht zukomme. Wenn also das Ordnungsrecht nach allgemeiner Auffassung für die Zukunftsaufgabe der nachhaltigen Entwicklung kaum geeignet erscheint, instrumentelle Alternativen wie etwa Zertifikate verfassungsrechtlich noch weit größere Probleme aufwerfen, so fragt sich doch, wie staatliches Handeln insbesondere den Anforderungen aus Art. 20 a GG gerecht werden kann, wenn jedenfalls Abgaben reihum die rechtliche Problemlö-

sungskompetenz bestritten wird. Hierzu haben Ökonomen bisher noch keine überzeugende – freilich rechtspolitische – Antwort von juristischer Seite vernommen

C. *Umweltabgaben zwischen Steuer- und Gebührenlösung:
Finanzwissenschaftliche Kriterien*

Wechselt man zu einer rein finanzwissenschaftlichen Perspektive des Problemfeldes, so erscheint zunächst nur die Unterscheidung zwischen Entgeltabgabe und voraussetzungsloser Steuer relevant. Der für die verfassungsrechtliche Systematik der Abgaben als tragend herausgestellte Dualismus des Grundgesetzes korrespondiert daher durchaus mit der ökonomischen Einschätzung: Während freilich im GG strikt zwischen steuerlichen und nicht-steuerlichen Abgaben zu trennen ist und Steuern dabei den Regeltypus verkörpern, von dem aus sich Abweichungen jeweils zu legitimieren haben, bilden im finanzwissenschaftlichen Einnahmensystem Entgeltabgaben als »Abgabenpreis« den Referenzmaßstab. Gegenüber diesem Analogon zum Marktpreis heben sich Steuern als Nicht-Äquivalenzabgaben bzw. Abgaben nachlassender Äquivalenz ab, die insoweit alle Abgabenkonstruktionen auffangen, deren Zahlung »keinen Anspruch auf Gegenleistung« begründet.

Die Anrufung des Äquivalenz- oder Entgeltprinzips als Abgabenrechtfertigung und dessen Substantiierung sind freilich zweierlei. Redlicherweise müssen Ökonomen zugestehen, daß sie für die Praxis keine Umweltabgabe anbieten können, die qualifizierten Äquivalenzanforderungen gerecht werden kann. Dies gilt in besonderem Maße für »lenkende«, d. h. nicht mehr unmittelbar der Internalisierung verpflichtete Umweltabgaben.

Als »voraussetzungslose«, aber allokativ legitimierte Lenkungssteuer hat die Umweltabgabe jedoch ihren Platz im Steuersystem. Daß sie dort jedoch besondere Aufgaben zu erfüllen hat, die sie von reinen (idealtypischen!) Fiskalzwecknormen des Steuerrechts wohl unterscheidet, ändert daran nichts. Dies ist Ausdruck der Tatsache, daß das moderne Steuersystem zweiseitig mehrdimensional ausgelegt ist. Insbesondere kann finanzwissenschaftlich einer Deutung des Steuer- und Abgabensystems nicht gefolgt werden, die die staatliche Einnahmenerzielung grundsätzlich von allokativen Aufgaben freizustellen bestrebt ist. Dieser Gedanke beherrscht aber offensichtlich die Rechtskritik an lenkender Abgabenerhebung:

- Die *Gebühr* wird als z. T. als reines Refinanzierungsinstrument für eine leistungsbedingte Vermögensschmälerung öffentlicher Haushalte gedeutet, bei dem lenkenden Aspekten allenfalls im Rahmen der Umlage, nicht aber bereits bei der Ermittlung der Umlagegröße selbst Rechnung getragen werden könne;
- die *Steuer* hingegen wird als möglichst »reines« Instrument zur »gerechten« Unterverteilung ansonsten beliebiger staatlicher Mittelbedarfe konstruiert.

Aus dieser Perspektive soll offenbar das Abgabensystem im wesentlichen von allokativen Aufgaben freigestellt werden. Auch bei Anerkennung historisch durchaus schwankender ökonomischer Zielaufträge an das System öffentlicher Einnahmen wird jedoch ein Verzicht auf Allokationsleistungen des Steuersystems als nicht sachgerecht zurückgewiesen werden müssen.

Unter grundsätzlicher Anerkennung auch allokativer Aufgaben verbleiben dann finanzwissenschaftlich für die Gestaltung des Systems öffentlicher Zwangseinnahmen bloße Zweckmäßigkeitüberlegungen im Rahmen eines grundsätzlich *mehrdimensionalen Zielfeldes*. Die Anerkennung eines mehrdimensionalen Zielsystems als Auftrag des modernen Steuerstaates bedeutet einerseits die Ablehnung eines völligen Umbaus des Steuersystems unter dem Gesichtspunkt der lenkenden Ressourcenbesteuerung, von der aber in der steuerpolitischen Praxis ohnehin keine Rede mehr sein

kann. Dies bedeutet aber zugleich auch, daß die Vorstellung, das Steuersystem habe ausschließlich einen nicht weiter rechtfertigungsbedürftigen Mittelbedarf nach Maßstäben finanzieller Leistungsfähigkeit unter den Zensiten aufzuteilen und diesem Ziel habe sich gar jede Einzelsteuer zu fügen, zu Recht als antiquiert gilt.¹³ Ganz abgesehen davon, daß die herrschende Steuerordnung dem ebenfalls nicht gerecht wird,¹⁴ sind Steuern aus finanzwissenschaftlicher Sicht grundsätzlich als »Vollstrecker des finanzpolitischen Willens« des Staates¹⁵ zu betrachten. Die Güte eines Steuersystems bemißt sich entsprechend nach dem Grad der Zielerfüllung im Spannungsfeld auch widerstreitender Zielvorgaben. In einer solchen Ordnung haben auch Umweltsteuern – selbst in größerer Zahl und mit nennenswertem Aufkommen – ihren Platz.

Finanzwissenschaftliche Probleme ergeben sich daher erst unter einem steuersystemaren Aspekt, nämlich der Integration von Lenkungszwecken in die Fiskalabteilung des Steuersystems – anders gewendet: bei Neuzuschnitt der herkömmlichen Funktionsteilung zwischen fiskalischen und nicht-fiskalischen Zwecksetzungen im Rahmen eines Steuersystems mit mehrdimensionalem Zielsystem, ja sogar unter dem Dach einer einzigen Steuerkonstruktion.

Die erheblichen und weiter anhaltenden Irritationen, die die Popularisierung der Steuer für Umweltschutzzwecke in der Umweltökonomie, speziell aber der Finanzwissenschaft ausgelöst hat, gehen in diesem Zusammenhang von der Besorgnis aus, das Programm lenkender Umweltabgaben nicht mit dem zusätzlichen Zielauftrag der Einnahmebeschaffung zu belasten und ihre Ausgestaltung entsprechend dem mehrdimensionalen Zwecksetzung zu überformen. Dies spiegelt die Besorgnis wider, daß lenkende und fiskalische Zwecksetzungen wohl innerhalb eines multifunktionalen Mehr-Steuer-Systems, kaum aber je zielverträglich in einem monofunktionalen System oder gar unter dem Dach einer einzigen Abgabekonstruktion harmonisiert werden können. Die in der Finanztheorie im Rahmen der Doppeldividenden-Diskussion für eine kurze Zeit intensiv erörterte Möglichkeit der perfekten Zielverträglichkeit von Einnahmeziel und Lenkung hatte nicht nur den von voreherein verkürzten Zielausschnitt rein allokativer Zwecksetzung des Steuersystems im Blick; die angedeutete Behauptung ihrer empirischen Relevanz mußte nach einem kurzen Modell-Feuerwerk der Optimalsteuertheorie auch theoretisch rasch zurückgezogen werden: Die Minderung von Zusatzlasten der Besteuerung gibt danach für die Praxis keine Rechtfertigung einer Finanzierung der Staatstätigkeit durch massive Ressourcenbesteuerung ab.

Dennoch bleibt der Umstand gültig, daß die Finanzwissenschaft mit lenkenden Umweltabgaben – mit oder ohne nennenswertem Fiskalbeitrag zum staatlichen Mittelaufkommen – durchaus »leben« kann. »Ökologische Steuerreformen«, die im wesentlichen die Erhöhung bestehender Steuern mit Umweltbezug (Stichwort Mineralölsteuer) oder eine gezielte Einführung einzelner neuer Abgabekonstruktionen vorsehen (Stichwort CO₂- oder Energiesteuer), können derlei Besorgnisse ohnehin

¹³ Siehe etwa HANSJÜRGENS, B.: Juristische Formenlehre und ökonomische Abgabekonzeptionen. In: GAWEL, E. (Hrsg.): *Institutionelle Probleme der Umweltpolitik*, Berlin 1996, S. 207 ff.

¹⁴ So führt etwa EWRINGMANN, D.: Ökonomisch rationale Umweltpolitik - rechtswidrig? Die ökonomische Sicht. In: GAWEL, E. / LÜBBE-WOLFF, G. (Hrsg.): *Rationale Umweltpolitik – Rationales Umweltrecht. Konzepte, Kriterien und Grenzen rationaler Steuerung im Umweltschutz*, Baden-Baden 1999, erscheint demnächst, zu Recht aus: »Das von beiden Disziplinen als Fundamentalprinzip hochgehaltene Leistungsfähigkeitsprinzip wird letztlich in keiner der bestehenden Einzelsteuern konsequent umgesetzt [...]. Da sollte es eigentlich eher ein Schmunzeln hervorrufen, wenn der Einführung von Ökosteuern immer wieder das Argument entgegengehalten wird, sie stellten einen massiven Verstoß gegen das Leistungsfähigkeitsprinzip dar und seien insoweit verfassungsrechtlich problematisch.«

¹⁵ MANN, F. K.: *Steuerpolitische Ideale*, Jena 1937, S. 342 ff.

nicht rechtfertigen, seien diese Abgaben auch im Einzelfall sehr aufkommensmächtig. Der umfassende ökologische Umbau des Steuersystems, der allein finanzwissenschaftliche Bedenken hervorruft, ist aber umwelt- und finanzpolitisch gar nicht in Sicht.

Die staatliche Einnahmenerzielung auf Umweltabgaben zu stützen ist finanzwissenschaftlich ein Problem der Zweckmäßigkeit im Rahmen des Zielsystems, nicht der Steuerrechtfertigung! Einzelne Aspekte einer solchen Zweckmäßigkeitüberlegung betreffen insbesondere

- das Spannungsverhältnis zwischen der fiskalischen Ausrichtung des Steuersystems und der Lenkungsabsicht von Umweltabgaben,
- die Möglichkeit der Verminderung von Zusatzlasten der Besteuerung (Double-Dividend-Argument)
- sowie die haushaltsrechtliche Behandlung der Steuererträge und ihre finanzpolitische Rechtfertigung (Zweckbindung, parafiskalische Fondsverwaltung, Zähmung des »Steuer-Leviathans« aus polit-ökonomischer Sicht)

D. *Schlußbemerkungen: Schutzzwecke und Abgabenrechtfertigung*

In der rechtswissenschaftlichen Literatur finden sich zwar tröstliche Stimmen, denen zufolge Umweltabgaben etwa grundsätzlich »in jeder Abgabenform« möglich scheinen¹⁶ oder aber speziell »der finanzverfassungsrechtliche Steuerbegriff [*grundsätzlich*] für ökologisch orientierte Belastungsgründe offen«¹⁷ sei. Dies kann jedoch nicht darüber hinwegtäuschen, daß zum einen gewichtige Stimmen der rechtswissenschaftlichen Meinungslage hier anderer Auffassung sind¹⁸ und zum anderen die »grundsätzliche« Anerkennung gewisser »Lenkungsaspekte« nicht gleichbedeutend ist mit der Befürwortung oder auch nur Hinnahme des Programms lenkender Nachfragebeeinflussung durch administrierte »Steuer-« oder »Gebührenpreise«. Auch sorgen jeweils umfangreiche Kautelen im Detail dafür, daß sich die *zulässige* Umweltabgabe von der ökonomisch *zweckmäßigen* deutlich entfernt. Die »grundsätzliche« Anerkennung erweist sich so eher als besonders subtile Form der Abwehr pretialer Umweltlenkung.

Wenn aber das allokativen Programms lenkender Umweltabgaben in seiner vollen volkswirtschaftlichen Dimension rechtlich insgesamt, d. h. letztlich über alle Abgabeformen, abzulehnen wäre, bedeutet dies nicht weniger, als daß öffentliche Umweltgüter keine Preise bekommen dürfen.¹⁹ Wodurch aber kann im Rahmen einer marktwirtschaftlichen Ordnung eine so weitreichende Konsequenz gerechtfertigt werden – ausgerechnet bei einer Güterkategorie, bei der das institutionelle Fehlen von Preisen schwere, ja katastrophale Auswirkungen nach sich ziehen kann? Wie gezeigt wurde, kann dies jedenfalls aus dem grundrechtlichen Abgabenschuldnerschutz wohl kaum gefol-

¹⁶ So etwa MEBERSCHMIDT, K.: Der Rechstrahmen ... (FN 4), S. 132.

¹⁷ LANG, J.: Verwirklichung von Umweltschutzzwecken im Steuerrecht. In: KIRCHHOF, P. (Hrsg.): *Umweltschutz im Abgaben- und Steuerrecht*, Köln 1993, S. 117; Hervorh. d. Verf.

¹⁸ So etwa TRZASKALIK, CHR. (FN 11) oder KIRCHHOF, P.: Verfassungsrechtliche Grenzen von Umweltabgaben. In: ders. (Hrsg.): *Umweltschutz im Abgaben- und Steuerrecht*, Köln 1993, S. 3 ff.

¹⁹ Dies gilt insbesondere dann, wenn zugleich auch möglichen Lizenzlösungen Verfassungswidrigkeit attestiert und instrumentell auf ordnungsrechtliche Handlungsformen verwiesen wird, deren Charakteristikum gerade in der Kostenfreistellung ordnungsrechtlich nicht beanstandeter Umweltnutzungen besteht.

gert werden: Weder die gerechte Lastverteilung öffentlicher Ausgaben bei der Steuer noch das Erfordernis einer ausgewogenen Leistungs-Gegenleistungs-Beziehung im Rahmen der Vorzugslasten gebieten die Freistellung des Individuums von der Kostenverantwortung gegenüber den Sozialfolgen individuellen Umweltgebrauchs. Hier Unvereinbarkeiten im Grundsätzlichen zu wittern wirft die gesamte Schutzlehre der Abgabendogmatik auf einen puren Formalismus zurück, der nicht nur die Verantwortung des Systems öffentlicher Einnahmen vor dem Schutz der natürlichen Lebensgrundlagen negiert, sondern zudem noch die eigentlichen Schutzzwecke der Abgabenformenlehre verleugnet. Eine Abgabendogmatik, die den Zugang zu sozialschädlichem Umweltverbrauch weiterhin kostenlos gestattet, ja sogar einfordert, mag sich zugute halten, die Zensiten vor neuartigen, evtl. sogar zusätzlichen Lasten bewahrt zu haben. Einen Beitrag zum wirtschaftlichen Umgang mit den insgesamt gegebenen Bedürfnisbefriedigungsmöglichkeiten der Gesellschaft, zum gerechten Güterzugang oder zur Bewahrung künftiger Nutzungspotentiale kommender Generationen leistet sie jedoch gerade nicht. Es ist die Tragik des Rechts, im Namen seiner Schutzziele im Umweltbereich zugleich deren Realisierung tatkräftig zu vereiteln.