

Freiheitsgrundrechte im Steuerrecht

Berufsfreiheit, Art. 12 I GG

Leitentscheidungen: BVerfGE 110, 274 (288 ff.) – Ökosteuern
BVerfGE 111, 191 (213 f.) – Notarkassen

1. Schutzbereich (sachlich): Beruf = auf Dauer angelegte, der Schaffung und Erhaltung einer Lebensgrundlage dienende Tätigkeit

Abgrenzung: **Art. 12 GG** schützt das Erwerben, **Art. 14 GG** schützt das Erworbenene (BVerfGE 102, 26 [40])

2. Eingriff:

- kein Schutz vor Veränderungen der Marktdaten und Rahmenbedingungen der unternehmerischer Entscheidungen
- kein grundrechtlicher Anspruch darauf, dass Wettbewerbsbedingungen gleich bleiben
- kein Anspruch auf erfolgreiche Marktteilhabe oder künftige Erwerbsmöglichkeiten

Eingriff nur durch solche Normen oder Akte, die

- sich unmittelbar auf die Berufstätigkeit beziehen (**unmittelbarer Berufsbezug**) oder
- zumindest die Rahmenbedingungen der Berufsausübung verändern und infolge ihrer Gestaltung in einem so engen Zusammenhang damit stehen, dass sie eine **objektiv berufsregelnde Tendenz** haben (vgl. BVerfGE 13, 181 [187] – Schankerlaubnissteuer; 22, 380 [383] – Kapitalertragsteuer-Abführungspflicht; 38, 61 [79] – Straßengüterverkehrssteuer [„Leberpfennig“])

Sonst speziellere Grundrechte oder Art. 2 I GG vorrangig

3. Rechtfertigung

- a) **Schranken:** Beschränkungen nicht nur der Berufsausübung, sondern auch der Berufswahl zulässig; Art. 12 I 2 GG = qualifizierter Gesetzesvorbehalt
- b) **Schranken-Schranken:** sog. Drei-Stufen-Theorie i.V.m. Verhältnismäßigkeitsgrundsatz

1. Stufe:	Beschränkung der Berufsausübung <ul style="list-style-type: none"> • legitimer Zweck: Schutz eines Gemeinschaftsgutes, vernünftige Erwägungen des Allgemeinwohls, • Geeignetheit – Erforderlichkeit – Verhältnismäßigkeit i.e.S.
2. Stufe:	Beschränkung der Berufswahl: subjektive Zulassungsvoraussetzungen <ul style="list-style-type: none"> • legitimer Zweck: Schutz eines besonders wichtigen Gemeinschaftsgutes, • Geeignetheit – Erforderlichkeit – Verhältnismäßigkeit i.e.S.
3. Stufe:	Beschränkung der Berufswahl: objektive Zulassungsvoraussetzungen <ul style="list-style-type: none"> • legitimer Zweck: nur Abwehr schwerer nachweisbarer oder höchstwahrscheinlicher Gefahren zum Schutz eines überragend wichtigen Gemeinschaftsgutes, • Geeignetheit – Erforderlichkeit – Verhältnismäßigkeit i.e.S.

Fazit:

Steuerrechtlicher Eingriff auf 1. Stufe leicht zu rechtfertigen;
2. und 3. Stufe steuerrechtlich irrelevant

Eigentumsgarantie, Art. 14 GG

Leitentscheidung: BVerfG v. 18.1.2006

1. **Schutzbereich** (sachlich):

Ausgangspunkt:

kein Schutz des Vermögens als solches; Geldzahlungspflicht lässt dem Steuerpflichtigen die Wahl, aus welchen Mitteln er den staatlichen Steueranspruch erfüllt

Ausnahmen:

- Schutz gegen Geldleistungspflichten, die den Steuerpflichtigen übermäßig belasten und seine Vermögensverhältnisse so grundlegend beeinträchtigen, dass sie eine „erdrosselnde“, die Steuerquelle selbst vernichtende Wirkung haben
- Schutz gegen Steuerpflichten, die tatbestandlich an den Hinzuerwerb von Eigentum i.w.S. anknüpfen (Einkommensteuer, Gewerbesteuer)

2. **Eingriff** durch Steuerzahlungspflicht: unmittelbar, imperativ, final, rechtaktförmig

3. **Rechtfertigung**

a) **Schranken:** Steuerpflichten: Inhalts- und Schrankenbestimmungen (Art. 14 I 2 GG); keine Enteignung (BVerfGE 104, 1 [9 f.]: nur Güterbeschaffung)

b) **Schranken-Schranke** insb. Verhältnismäßigkeitsgrundsatz:
Abwägung zwischen Privatnützigkeit des Eigentums (Art. 14 I 1 GG) und Sozialpflichtigkeit des Eigentums (Art. 14 II GG);
kein Halbteilungsgrundsatz (BVerfGE 93, 121 [136 ff.] = obiter dictum)

Allgemeine Handlungsfreiheit, Art. 2 I GG

1. **Schutzbereich** (sachlich):

freie Entfaltung der Persönlichkeit = allg. Handlungsfreiheit im **umfassenden** Sinne:
auch Schutz des Vermögens außerhalb von Art. 14 GG
(BVerfGE 91, 207 [220 f.] – Hafengeb.) – st.Rspr.

2. **Eingriff** durch Steuerzahlungspflicht: unmittelbar, imperativ, final, rechtaktförmig

3. **Rechtfertigung**

a) **Schranken:** verfassungsmäßige Ordnung insb. alle verfassungsmäß. Steuergesetze

b) **Schranken-Schranke** insb. **Verhältnismäßigkeitsgrundsatz**

Zweck: Deckung des staatlichen Finanzbedarfs

Geeignetheit, Erforderlichkeit: kaum greifbare Ansatzpunkte für Begrenzung
alleiniger Maßstab für Obergrenzen: Verhältnismäßigkeit i.e.S.

– Verbot der „Erdrosselung“ und „Überbelastung“ (arg. Art. 106 III 4 Nr. 2 GG)

– wenn Steuerlast ungewöhnlich hoch (internationaler Vergleich): Darlegungsobliegenheit des Gesetzgebers für besondere rechtfertigende Gründe der Zumutbarkeit:

- Relation zwischen Steuersatz und Bemessungsgrundlage

- Lastengleichheit in vertikaler Richtung (BVerfGE 84, 239 [268 ff.]),

Angemessenheit (BVerfGE 99, 236 [260]; 107, 27 [47]; 112, 268 [279])

– Grenze: Privatnützigkeit des Einkommens: Steuerpflichtigen mit hohem Einkommen muss auch nach Abzug der Steuerbelastung noch ein hohes, frei verfügbares Einkommen verbleiben (BVerfGE 93, 121 [137])

Gebot der Berücksichtigung des (Familien-)Existenzminimums

Georg von Schanz 1892	Besteuerung erst dort zulässig, wo für den Einzelnen der „Genuss des Entbehrlichen“ beginnt
aber: h.M. der Wirtschaftswissenschaft	Kinder steuerlich irrelevant („Privatvergnügen“) → subjektives Nettoprinzip generell nicht anerkannt
ehem. Verf.-Rspr. 1976: BVerfGE 43, 108 (120 ff.)	sehr ambivalent hinsichtlich Unterhaltsaufwendungen für Kinder: Berücksichtigung indisponibler privater Unterhaltsaufwendungen – dem Grunde nach gefordert, – als tatsächliche Minderung der Leistungsfähigkeit aber systemwidrigerweise akzeptiert
neuere Verf.-Rspr. 1990: BVerfGE 82, 60 (85) 1998: BVerfGE 99, 216 (233); 246 (259 f.)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Pflicht zur Achtung der Menschenwürde i.V.m. dem Sozialstaatsprinzip, Art. 1 I, Art. 20 I GG: Der Staat muss dem Steuerpflichtigen sein Einkommen insoweit steuerfrei belassen, als es zur Schaffung der Mindestvoraussetzungen für ein menschenwürdiges Dasein benötigt wird. 2. Pflicht zum Schutz von Ehe und Familie, Art. 6 I GG: Bei der Besteuerung einer Familie muss das Existenzminimum sämtlicher Familienmitglieder steuerfrei bleiben.