

# Ökologisch motivierte Normen im geltenden Steuerrecht

Bestandsaufnahme und Bewertung

von

*Vera de Hesselle*

Bremen



RICHARD BOORBERG VERLAG

Stuttgart • München • Hannover • Berlin • Weimar • Dresden

# Inhalt

Vorwort	VII
Abkürzungsverzeichnis	XVII
<b>A. Allgemeine Grundlagen ökologisch motivierter Normen im Steuerrecht</b>	<b>1</b>
I. Die Idee der ökologisch motivierten Steuer	1
1. Umweltpolitische Ausgangslage	1
2. Rechtswissenschaftliche Aspekte	3
3. Wirtschaftswissenschaftliche Aspekte	4
II. Ziel und Aufbau der Untersuchung	6
III. Die Definition des Untersuchungsgegenstands „Ökologisch motivierte Normen im geltenden Steuerrecht“	9
1. Ökologie	10
a) Sprach- und naturwissenschaftliche Erklärungen	10
b) Rechtswissenschaftliche Erklärung	11
2. Norm	12
a) Sprach- und geisteswissenschaftliche Erklärungen	12
b) Rechtswissenschaftliche Erklärung	13
3. Steuer	13
a) Sprachwissenschaftliche Erklärung	13
b) Rechtswissenschaftliche Erklärung	14
4. Motivation	14
a) Sprach- und geisteswissenschaftliche Erklärungen	14
b) Rechtswissenschaftliche Erklärung	15
5. Zwischenergebnis	15
IV. Ökologische Zielsetzungen unter dem Aspekt nachhaltiger Entwicklung	16
1. Entstehung des Begriffs nachhaltiger Entwicklung	16
2. Rechtliche Verortung nachhaltiger Entwicklung	17
3. Ökologische Dimension nachhaltiger Entwicklung	18
V. Gesetzgeberische Verhaltenssteuerung	21
1. Anknüpfung an den Steuertatbestand	22
2. Wirtschaftliche Aspekte	25
VI. Zwischenergebnis	27

<b>B. Verfassungsrechtlicher Rahmen der Steuererhebung und Grundstruktur relevanter Steuerarten</b>	<b>29</b>
I. Die verfassungsrechtliche Rechtfertigung der Steuererhebung	29
1. Der Steuerstaat des Grundgesetzes	29
2. Verfassungsrechtlicher Steuerbegriff	31
3. Nichtsteuerliche Abgaben im Umweltbereich	33
a) Gebühren	34
b) Beiträge	35
c) Sonderabgaben	35
II. Grundstruktur relevanter Steuerarten	36
1. Grundsätzliches	36
2. Ertragsteuern	37
a) Einkommensteuer	38
b) Körperschaftsteuer	39
c) Gewerbesteuer	39
3. Verkehrsteuern	41
a) Kraftfahrzeugsteuer	42
b) Grunderwerbsteuer	43
c) Versicherungssteuer	44
d) Feuerschutzsteuer	44
e) Rennwett- und Lotteriesteuer	45
4. Verbrauchsteuern	45
a) Umsatzsteuer	47
b) Mineralölsteuer	48
c) Stromsteuer	49
d) Alkoholsteuern	50
e) Tabaksteuer	52
5. Steuern auf Halten und Verwenden von Vermögen	53
a) Grundsteuer auf den Vermögensbestand	53
b) Örtliche Aufwandsteuern auf die Vermögensverwendung	54
6. Zulagengesetz: Eigenheimzulage	56

<b>C. Bestandsaufnahme ökologisch motivierter und anderer Steuernormen mit ökologischen Wirkungen</b>	<b>57</b>
I. Energiegewinnung und Energieverwendung	58
1. Ertragsteuern	58
a) Stilllegungsrückstellung für Kernkraftwerke, § 6 I Nr. 3a Buchst. d) EStG	58
b) Regelungswidersprüche im Bergbau	59
aa) Steuerfreiheit von Bergmannsprämien, § 3 Nr. 46 EStG	59
bb) Steuerfreiheit von Anpassungsbeihilfen, § 3 Nr. 60 EStG	60
c) Körperschaft- und Gewerbesteuerbefreiung des Erdölbevorratungsverbands, § 5 I Nr. 1 KStG, § 3 Nr. 1 GewStG	60
d) Ertragsteuerermäßigungen für Wasserkraftwerke, § 4 I WkwVO	61
2. Verbrauchsteuern	61
a) Mineralöl-Regelbesteuerung, § 2 I MinöStG	61
b) Mineralölsteuerermäßigung für Anlagen der Kraft-Wärme-Kopplung, § 3 III 1 Nr. 1, § 25 I Nr. 5 b), IIIa MinöStG	62
c) Mineralölsteuervergünstigungen für das Produzierende Gewerbe und die Land- und Forstwirtschaft, §§ 25 I Nr. 5 a), IIIa, 25a III MinöStG	63
d) Strom-Regelbesteuerung, § 3 StromStG	64
e) Stromsteuerbefreiung für den Verbrauch von erneuerbaren Energien, § 9 I Nr. 1 StromStG	65
f) Stromsteuerermäßigung für Verbrauch durch Nachtspeicherheizungen, § 9 IIa StromStG	65
g) Stromsteuerermäßigung für das Produzierende Gewerbe und die Land- und Forstwirtschaft, §§ 9 III, 10 StromStG	66
3. Zwischenergebnis	66
II. Verkehrsbereich	67
1. Ertragsteuern	68
a) Zuschüsse für Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln, § 3 Nr. 34 EStG	68
b) Entfernungspauschale, § 9 I 3 Nr. 4 EStG	68
c) 1%-Pauschale, § 6 I Nr. 4 EStG	69
d) Sonderabschreibungen für Luftfahrzeuge, § 82f VI EStDV	70
2. Verkehrsteuern	71
a) Kraftfahrzeug-Regelbesteuerung, § 9 KraftStG	71
b) Kraftfahrzeugsteuerbefreiung für den öffentlichen Personennahverkehr, § 3 Nr. 6 KraftStG	71

c)	Kraftfahrzeugsteuerbefreiung für besonders schadstoffreduzierte und verbrauchsarme Personenkraftwagen, § 3b KraftStG	72
d)	Kraftfahrzeugsteuerbefreiung für Elektrofahrzeuge, § 3d KraftStG	72
e)	Kraftfahrzeugsteuererstattung wegen Beförderung des Fahrzeugs mit der Eisenbahn, § 4 I KraftStG	72
3.	Verbrauchssteuern	73
a)	Umsatzsteuersatzermäßigung für die Beförderung im öffentlichen Personennahverkehr, § 12 II Nr. 10 UStG	73
b)	Umsatzsteuererlass für grenzüberschreitende Leistungen im Luftverkehr, § 26 III UStG	74
c)	Anteilige Mineralölsteuerbefreiung für Biomischkraftstoffe, § 2a MinöStG	74
d)	Mineralölsteuerbegünstigung für als Kraftstoff verwendete Gase, § 3 I MinöStG	75
e)	Mineralölsteuerbefreiung für Flugbenzin, § 4 I MinöStG	75
f)	Mineralölsteuererlass, -erstattung oder -vergütung für den öffentlichen Personennahverkehr, § 25 I MinöStG	76
g)	Stromsteuersatzermäßigung für den Bus- und Schienenverkehr, § 9 II StromStG	76
4.	Steuern auf Halten von Vermögen: Grundsteuerbefreiung für Straßen, Schienen und Flughäfen, § 4 Nr 3 a), b) GrStG	76
5.	Zwischenergebnis	77
III.	Umgang mit natürlichen Ressourcen	78
1.	Ertragsteuern	78
a)	Ertragsteuerliche Sonder- und Ansparabschreibung, § 7g I, III EStG	78
b)	Steuertarifiermäßigung für Holznutzungen, § 34b EStG	79
c)	Körperschaftsteuerbefreiung für Altlastensanierung, § 5 I Nr. 18 KStG	80
2.	Verkehrssteuern	80
a)	Kraftfahrzeugsteuerbefreiung für Kraftfahrzeuge im Feuerwehrdienst, § 3 Nr. 5 KraftStG	80
b)	Brandschutz, § 1 FeuerschStG	81
3.	Zwischenergebnis	81
IV.	Flächennutzung	82
1.	Ertragsteuern: Körperschaft- und Gewerbesteuerbefreiung für Siedlungsunternehmen, § 5 I Nr. 12 KStG, § 3 Nr. 17 GewStG	82

2. Steuern auf Halten und Verwenden von Vermögen	82
a) Grundsteuerbefreiung für Gewässer, § 4 Nr. 3 c) GrStG	82
b) Grundsteuerbefreiung wegen Verbesserung der Wasser- und Bodenverhältnisse, § 4 Nr. 4 GrStG	83
c) Grundsteuererlass bei Bedeutung des Grundbesitzes für den Naturschutz, § 32 I Nr. 1 GrStG	83
d) Örtliche Aufwandsteuern	84
aa) Zweitwohnungsteuer	84
bb) Hundesteuer	84
3. Zulagengesetz: Eigenheimzulage	84
4. Zwischenergebnis	85
V. Gesundheitsbereich	86
1. Verbrauchsteuern	86
a) Umsatzsteuerbegünstigungen im Heilbereich, §§ 4 Nr. 14 ff., 12 II UStG	86
b) Alkoholsteuern	87
aa) Biersteuer	87
bb) Branntweinmonopol	87
cc) Schaumwein- und Zwischenerzeugnissteuer	88
c) Tabaksteuer	88
2. Steuern auf Halten von Vermögen: Grundsteuerbefreiung für Krankenhäuser, § 4 Nr. 6 GrStG	89
3. Zwischenergebnis	89
VI. Gemeinnützige umweltschützende Tätigkeit	89
1. Umweltschutz als steuerbegünstigter Zweck	89
2. Ertragsteuern	91
a) Einkommensteuerbegünstigungen für gemeinnützige Zwecke, §§ 10b, 44c EStG	91
b) Körperschaftsteuerbegünstigungen für gemeinnützige Zwecke, §§ 5 I Nr. 9, 9 I Nr. 2 KStG	92
c) Gewerbesteuerbegünstigungen für gemeinnützige Zwecke, §§ 3 Nr. 6, 9 Nr. 5 GewStG	92
3. Verkehrsteuern: Lotteriesteuerbefreiung bei Ausspielungen für gemeinnützige Zwecke, § 18 RennwLottG	92
4. Verbrauchsteuern: Umsatzsteuervergütung für Drittlandlieferungen zu humanitären Zwecken, § 4a I 1 Nr. 5 UStG	93

5. Steuern auf Halten von Vermögen: Grundsteuerbefreiung für gemeinnützigen Grundbesitz, § 3 I 1 GrStG	93
6. Zwischenergebnis	93
VII. Ergebnis zur Bestandsaufnahme	94
<b>D. Verfassungsrechtliche Bewertung ökologisch motivierter Normen im Steuerrecht</b>	<b>97</b>
I. Fiskalaspekt ökologisch motivierter Steuernormen	97
II. Ökologisch motivierte Steuern als Zwecksteuern am Beispiel der Energiesteuern	100
1. Wirkungszweck und Verwendungszweck der Steuer	100
2. Verfassungsrechtliche Zulässigkeit der Verwendungszwecksteuer	101
3. Verfassungswidrige Asymmetrie von Steuerbelastung und Verwendungszweck	104
III. Ökologisch motivierte Steuern zwischen Ausnahmetatbestand und Regelbesteuerung	106
1. Die Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit	106
2. Ökologisch motivierte Steuernormen als lenkende Abweichung von der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit	109
a) Differenzierung und Rechtfertigung steuerlicher Normtypen	110
b) Ökologisch motivierte Steuernormen als Steuersubventionen	112
aa) Begriff der Steuersubvention	113
bb) Erkennbare Gestaltungsentscheidung des Gesetzgebers	115
cc) Kollision von Steuer- und Sachkompetenz	116
dd) Materielle Rechtfertigung von Steuersubventionen	118
(1) Sozialzweck i.S.v. Gemeinwohl	118
(2) Allgemeine Rechtfertigung nach der Belastungsgleichheit	120
3. Originäre Öko-Steuer als Regelbesteuerung	121
a) Einordnung originärer Öko-Steuern	121
b) Umweltverantwortung als Teil des Sozialstaatsprinzips	123
c) Regelbesteuerung nach der Gemeinwohlverantwortung	125
d) Ergänzung des Leistungsfähigkeitsprinzips durch das Äquivalenzprinzip	128
e) Originäre Öko-Steuern in Form besonderer Verbrauchsteuern	132

4. Ökologisch motivierte Steuern als Freiheitsbeschränkung	133
a) Berufsfreiheit Art. 12 I GG	134
aa) Schutzbereich der Norm	134
bb) Rechtfertigung des Eingriffs	137
b) Eigentumsfreiheit Art. 14 I GG	141
5. Sozialstaatliche Aspekte einer originären Öko-Steuer	144
IV. Finanzverfassungsrechtliche Kompetenzordnung	146
V. Ökologisch motivierte Steuernormen und gemeinschaftsrechtliche Rahmenbedingungen	148
1. Diskriminierungsverbot	148
2. Beihilfenaufsicht	150
<b>E. Handlungsempfehlungen zur stärkeren Berücksichtigung ökologischer Nachhaltigkeitskriterien im Steuerrecht</b>	<b>155</b>
I. Ökologisch nachhaltige Regelbesteuerung als Ziel	155
II. Steuersubventionen als Hindernis für ein nachhaltiges Steuersystem	156
III. Anregungen zur ökologisch nachhaltigen Steuergestaltung	159
1. Energiegewinnung und Energieverwendung	159
a) Ökologische Modifikation der Ertragsteuern	159
b) Ökologische Modifikation der Verbrauchsteuern	160
2. Verkehrsbereich	161
a) Ökologische Modifikation der Einkommensteuer	161
aa) Nachbesserung der Entfernungspauschale	161
bb) Abbau der 1%-Pauschale	161
cc) Abbau der Sonderabschreibung für Luftfahrzeuge	162
b) Verkehrsteuern	162
aa) Ökologische Modifikation der Kraftfahrzeugsteuer	162
bb) Einführung einer Erstzulassungsteuer	163
cc) Einführung einer motorbezogenen Versicherungsteuer	164
c) Verbrauchsteuern	164
aa) Ökologische Modifikation der Umsatz- und Mineralölsteuer	164
bb) Einführung einer Güterverkehrsteuer	166



3. Umgang mit natürlichen Ressourcen	167
a) Ökologische Modifikation der Ertragsteuern	167
aa) Abschaffung der Sonder- und Ansparabschreibung	167
bb) Abzugsbegrenzung von Werbungskosten/Betriebsausgaben	167
cc) Umgestaltung der Gewerbesteuer	168
b) Einführung weiterer besonderer Verbrauchsteuern	168
c) Einführung von Produktionsmittelsteuern	169
4. Flächennutzung	171
a) Modifikation der Grundsteuer	171
b) Abschaffung der Eigenheimzulage	172
5. Gesundheitsbereich	173
6. Gemeinnützige umweltschützende Tätigkeit	173
<b>F. Zusammenstellung der wesentlichen Ergebnisse der Untersuchung und abschließende Betrachtung</b>	<b>175</b>
I. Die wesentlichen Ergebnisse der Untersuchung	175
1. Zu den allgemeinen Grundlagen ökologisch motivierter Normen im Steuerrecht	175
2. Zum verfassungsrechtlichen Rahmen der Steuererhebung und zur Grundstruktur relevanter Steuerarten	177
3. Zur Bestandsaufnahme ökologisch motivierter und anderer Steuernormen mit ökologischen Wirkungen	178
4. Zur verfassungsrechtlichen Bewertung ökologisch motivierter Steuernormen	182
5. Zu den Handlungsempfehlungen für eine ökologisch nachhaltige Steuergestaltung	184
II. Abschließende Betrachtung	186
Literaturverzeichnis	187
Sachverzeichnis	209