

Beteiligung privater Investoren an den Kosten öffentlicher Infrastruktur

Lehmann, Sebastian

Veröffentlichungsversion / Published Version

Gutachten / expert report

Zur Verfügung gestellt in Kooperation mit / provided in cooperation with:

Landtag Brandenburg – Parlamentarischer Beratungsdienst

Empfohlene Zitierung / Suggested Citation:

Lehmann, S. (2021). *Beteiligung privater Investoren an den Kosten öffentlicher Infrastruktur*. (Wahlperiode Brandenburg, 7/19). Potsdam: Landtag Brandenburg, Parlamentarischer Beratungsdienst. <https://nbn-resolving.org/urn:nbn:de:0168-ssoar-72594-5>

Nutzungsbedingungen:

Dieser Text wird unter einer CC BY-NC-ND Lizenz (Namensnennung-Nicht-kommerziell-Keine Bearbeitung) zur Verfügung gestellt. Nähere Auskünfte zu den CC-Lizenzen finden Sie hier:

<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/deed.de>

Terms of use:

This document is made available under a CC BY-NC-ND Licence (Attribution-Non Commercial-NoDerivatives). For more information see:

<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0>

Beteiligung privater Investoren an den Kosten öffentlicher Infrastruktur

Bearbeiter: Sebastian Lehmann

Datum: 19. April 2021

Die Gutachten des Parlamentarischen Beratungsdienstes des Landtages Brandenburg sind unter www.parlamentsdokumentation.brandenburg.de veröffentlicht. Die weitere Verarbeitung, Verbreitung oder Veröffentlichung – auch auszugsweise – ist nur unter Angabe der Quelle zulässig. Jede Form der kommerziellen Nutzung ist untersagt.

Inhaltsverzeichnis

A.	Auftrag.....	4
B.	Stellungnahme	6
I.	Öffentliche Infrastruktur.....	6
1.	Aufgabenträger.....	6
2.	Arten der Infrastruktur.....	6
3.	Infrastrukturmaßnahmen	8
4.	Kosten	8
5.	Beihilfeverbot.....	10
II.	Kostenbeteiligung privater Investoren.....	12
1.	Vertragliche Grundlage.....	12
a)	Kauf-, Pacht- und Erbbaurechtsvertrag.....	12
b)	Versorgungsvertrag.....	15
c)	Städtebaulicher Vertrag	15
d)	Durchführungsvertrag (Vorhaben- und Erschließungsplan).....	18
e)	(Allgemeiner) Öffentlich-rechtlicher Vertrag	20
2.	Erhebung von Abgaben.....	21
a)	Steuern	23
aa)	Bestehende Steuern.....	23
(1)	Grundsteuer	23
(2)	Gewerbsteuer.....	25
bb)	Schaffung einer Investitionssteuer.....	26
(1)	Steuern auf private Investitionen (Beispiele).....	26
(a)	§ 17 Preußisches Ansiedlungsgesetz.....	26
(b)	§ 9 Kommunalabgabengesetz Schleswig-Holstein 1970.....	27
(aa)	Satzung vom 14. Juli 1970.....	28
(bb)	Satzung vom 25. Juni 1970.....	30
(2)	Verfassungsrechtliche Vorgaben	31
(a)	Gesetzgebungs-, Ertrags- und Verwaltungskompetenz	32
(b)	Zwecksteuern	37
(c)	Steuerrechtliche Kompetenzen der Gemeinden	38
(d)	Steuergerechtigkeit und Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit.....	40
(3)	Folgerungen	43

(a)	Landesgesetz oder kommunale Steuersatzung	43
(b)	Gesetzgebungskompetenz	44
(aa)	Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG	45
(bb)	Art. 105 Abs. 2 Satz 2, Art. 106 GG	46
(aaa)	Verbrauch- und Aufwandsteuern	47
(bbb)	Realsteuern	47
(ccc)	Verkehrssteuern	51
(ddd)	Vorrangige Steuergesetzgebung	56
(i)	Grundsteuer	57
(ii)	Gewerbsteuer	57
(eee)	Vorrangige sonstige Regelungen	59
(cc)	Nachrang der gemeindlichen Steuererhebung	61
(c)	Ertragskompetenz	61
(d)	Verwaltungskompetenz	62
(e)	Ausgestaltung	62
b)	Beiträge	65
aa)	Bestehende Beiträge	66
(1)	Erschließungsbeitrag	66
(2)	Straßenbaubeitrag	69
(3)	Beitrag für leitungsgebundene Einrichtungen und Anlagen	69
bb)	Schaffung eines Infrastrukturbeitrags	69
(1)	Verfassungsrechtliche Vorgaben	70
(2)	Ausgestaltung	70
c)	Benutzungsgebühren	71
d)	Sonderabgaben	72
e)	Sonstige Abgaben	75
aa)	Ausgleichsbetrag für städtebauliche Sanierungsmaßnahmen	75
bb)	Ausgleichsbetrag für städtebauliche Entwicklungsmaßnahmen	76
cc)	Planungswertausgleich	77
3.	Nebenbestimmungen zur Bau- bzw. Anlagengenehmigung	78

III. Zusammenfassende Beantwortung der gestellten Fragen.....	80
1. Fragen 1, 2 und 7	80
2. Fragen 3, 4, 5 und 6	81
3. Fragen 8, 9 und 10	83
4. Frage 11	84

A. Auftrag

Der Parlamentarische Beratungsdienst wurde vor dem Hintergrund von Szenarien, „in denen ein privater Großinvestor mit seiner Ansiedlung im Land Brandenburg umfassende unmittelbare sowie mittelbare Anpassungen der öffentlichen Infrastruktur initiiert, weil bspw. neue Straßen, Brücken, Gleisanlagen zur Bewältigung des mit der Investition zusammenhängenden Verkehrsaufkommens erforderlich sind oder weil die Ansiedlung von Mitarbeitenden des betreffenden Unternehmens in der Region den Bedarf an (gefördertem) Wohnraum, Schul- oder Kitaplätzen steigert“, um Auskunft gebeten, „welche bestehenden oder neu zu schaffenden rechtlichen Möglichkeiten existieren, um den privaten Investor in einem solchen Fall zu einer finanziellen Beteiligung an den Kosten dieser öffentlichen Infrastrukturanpassungen zu verpflichten“. Es wurden die nachfolgenden Fragen gestellt:

„1. Welche Instrumente besitzt das Land gegenwärtig auf welcher Rechtsgrundlage, um einen privaten Investor an der Finanzierung der Folgekosten seines Vorhabens in Bezug auf die öffentliche Infrastruktur (insbesondere in den Bereichen Verkehr, Wohnen, Bildung) zu beteiligen?

2. Welche Möglichkeiten besitzt das Land dafür insbesondere dann, wenn es dem Investor ein Grundstück im unmittelbaren oder mittelbaren Eigentum des Landes durch (a) Verkauf oder (b) Erbbaupacht zur Nutzung überlässt?

3. Welche Instrumente besitzen die Kommunen im Land Brandenburg gegenwärtig auf welcher Rechtsgrundlage, um einen privaten Investor an der Finanzierung der Folgekosten seines Vorhabens in Bezug auf die öffentliche Infrastruktur (insbesondere in den Bereichen Verkehr, Wohnen, Bildung) zu beteiligen?

4. Welche Möglichkeiten besitzen die Kommunen dafür insbesondere dann, wenn sie dem Investor ein Grundstück im unmittelbaren oder mittelbaren kommunalen Eigentum durch (a) Verkauf oder (b) Erbbaupacht zur Nutzung überlassen?
5. Welche Möglichkeiten besitzen die Kommunen dafür insbesondere dann, wenn sie im Zusammenhang mit dem Vorhaben des Investors einen Bebauungsplan vorhabenbezogen aufstellen oder anpassen?
6. Was kann in diesem Zusammenhang in einem städtebaulichen Vertrag zwischen der betreffenden Kommune und dem Investor vereinbart werden?
7. Besitzt das Land ein dem städtebaulichen Vertrag vergleichbares Instrument, um sachliche Auflagen für ein Investitionsvorhaben bzw. eine finanzielle Beteiligung des Investors an den Folgekosten seines Vorhabens durchzusetzen?
8. Besteht die Möglichkeit, die Beteiligung von Investoren an den im Zusammenhang mit oder in Folge der Umsetzung ihres Vorhabens entstehenden Kosten für die Anpassung öffentlicher Infrastruktur (insbesondere in den Bereichen Verkehr, Wohnen, Bildung) durch ein Landesgesetz zu regeln, welches (a) die Landesregierung und nachgeordnete Landesbehörden sowie (b) die Kommunen bindet?
9. Welche Regelungsinhalte wären, ausgehend von der oben beschriebenen Zielstellung, in einem solchen Landesgesetz zulässig und zweckdienlich?
10. Welche rechtlichen und praktischen Grenzen hätte eine solche landesgesetzliche Regelung?
11. Welche Beispiele gibt es in anderen Bundesländern oder auf der Bundesebene für gesetzliche Regelungen oder untergesetzliche Maßnahmen mit dem Ziel der finanziellen Beteiligung von privaten Investoren an den Kosten für mit ihrem Vorhaben in Verbindung stehenden öffentlichen Infrastrukturmaßnahmen?“

B. Stellungnahme

Eine Beteiligung privater Investoren an den Kosten öffentlicher Infrastruktur kann sowohl auf vertraglicher Grundlage als auch durch einseitig hoheitliches Handeln erwogen werden. Dabei sind in Abhängigkeit von dem jeweiligen Rechtsgrund für eine Kostenbeteiligung die Aufgabenträger, Arten der Infrastruktur und Infrastrukturmaßnahmen sowie die berücksichtigungsfähigen Kosten zu unterscheiden. Insoweit richtet sich die Zweckmäßigkeit einer Rechtsgrundlage insbesondere nach der Zuordnung der zu kompensierenden Kosten anhand dieser Kriterien. Die (verfassungs-)rechtlichen Vorgaben sind jeweils unterschiedlich. Daneben ist das europarechtliche Beihilfeverbot stets zu beachten. Aus ihm können sich für den Inhalt von Verträgen der öffentlichen Hand zusätzliche Anforderungen ergeben.

I. Öffentliche Infrastruktur

1. Aufgabenträger

Für die öffentliche Infrastruktur sind unterschiedliche Aufgabenträger zuständig, insbesondere der Bund, die Bundesländer, die Gemeindeverbände und die Gemeinden. Die jeweiligen Zuständigkeiten ergeben sich aus den verfassungsrechtlichen¹ und fachgesetzlichen² Vorgaben. Je nach den Verhältnissen des Einzelfalls können auch weitere öffentlich- oder privatrechtliche juristische Personen für bestimmte Aufgaben zuständig sein, etwa für die Energieversorgung³. Mit Blick auf den durch den Gutachtenauftrag bezeichneten Sachzusammenhang beschränkt sich dieses Gutachten auf die Trägerschaft bzw. Zuständigkeiten des Landes Brandenburg und seiner Kommunen.

2. Arten der Infrastruktur

Die Arten der öffentlichen Infrastruktur sind vielfältig. Im Folgenden wird mit Blick auf den Gutachtenauftrag der Schwerpunkt auf die Bereiche Erschließung, Verkehr, Wohnen und Bildung gelegt, wenn gleich weitere Bereiche – etwa Gesundheit und Sport – auszumachen

¹ Vgl. Art. 87e, 87f, 89, 90 GG und Art. 28 Abs. 2 GG; Art. 97 LV.

² Bundesgesetzliche Regelungen finden sich etwa im Baugesetzbuch (BauGB), Bundesfernstraßengesetz, Gesetz zur Ordnung des Wasserhaushalts oder im Gesetz über die Elektrizitäts- und Gasversorgung (Energiewirtschaftsgesetz), landesgesetzliche Regelungen im Brandenburgischen Straßengesetz (BbgStrG), Brandenburgischen Wassergesetz, Gesetz über den öffentlichen Personennahverkehr im Land Brandenburg (ÖPNVG), Kindertagesstättengesetz (KitaG) oder im Gesetz über die Schulen im Land Brandenburg (BbgSchulG).

³ Vgl. §§ 14 bis 17 Energiewirtschaftsgesetz.

sind. Mit Bezug auf welchen Bereich ein privater Investor zur Kostenbeteiligung herangezogen werden kann, beantwortet sich in Abhängigkeit von der jeweiligen Rechtsgrundlage.

Der Begriff der Erschließung ist nicht allgemeingültig definiert. Das Baugesetzbuch verwendet ihn an verschiedenen Stellen mit unterschiedlichen Bedeutungen.⁴ So gehört die Erschließung eines Grundstücks zu den zwingenden Voraussetzungen für die baurechtliche Zulässigkeit eines Vorhabens.⁵ Hierzu zählen der Anschluss an die Be- und Entwässerung sowie an das Strom- und Straßennetz.⁶ In § 123 Abs. 1 Baugesetzbuch⁷ (BauGB) wird für die Erschließung die Zuständigkeit der Gemeinde bestimmt, die hier in einem weiteren Sinn zu verstehen ist (gebietsbezogene Erschließung). Wegen der Beschränkung der Gesetzgebungskompetenz des Bundes auf „das Bodenrecht“⁸ gehören in diesem Sinn zur Erschließung „alle Anlagen, die dazu dienen, die Baugebiete in baurechtlich zulässiger Weise nutzen zu können“⁹. Ein Rechtsanspruch auf Erschließung besteht allerdings nicht (§ 123 Abs. 3 BauGB¹⁰). Auch ergibt sich aus der gemeindlichen Aufgabe nicht automatisch, dass die Gemeinde die Kosten endgültig zu tragen hat.¹¹ Von dieser Art der Erschließung ist die umfassende, auch weitere Formen der Daseinsvorsorge umfassende Erschließung eines

⁴ Vgl. *Reidt*, in: Battis/Krautzberger/Löhr, Baugesetzbuch, 14. Aufl. 2019, vor § 123 Rn. 1 ff.

⁵ Vgl. § 30 Abs. 1, § 34 Abs. 1 Satz 1, § 35 Abs. 1 BauGB.

⁶ Vgl. *Mitschang*, in: Battis/Krautzberger/Löhr, Baugesetzbuch, 14. Aufl. 2019, § 30 Rn. 21. Vgl. auch § 127 Abs. 4 Satz 2 BauGB.

⁷ § 123 Abs. 1 BauGB: „Die Erschließung ist Aufgabe der Gemeinde, soweit sie nicht nach anderen gesetzlichen Vorschriften oder öffentlich-rechtlichen Verpflichtungen einem anderen obliegt.“

⁸ Art. 74 Abs. 1 Nr. 18 GG. Vgl. BVerfG, Beschl. vom 8. November 1972, Az. 1 BvL 15/68 u.a., juris, Rn. 15: „Zur Materie ‚Bodenrecht‘ im Sinne dieser Kompetenzzuweisung gehören ‚nur solche Vorschriften, die den Grund und Boden unmittelbar zum Gegenstand rechtlicher Ordnung haben, also die rechtlichen Beziehungen des Menschen zum Grund und Boden regeln‘ (BVerfGE 3, 407 (424)).“

⁹ *Reidt* (Fn. 4), vor § 123 Rn. 6. Vgl. auch *Quaas*, in: Schrödter, Baugesetzbuch, 9. Aufl. 2019, § 123 Rn. 4: „Herstellung der Erschließungsanlagen“.

¹⁰ § 123 Abs. 3 BauGB: „Ein Rechtsanspruch auf Erschließung besteht nicht.“

¹¹ Vgl. *Reidt* (Fn. 4), § 123 Rn. 1.

Baugebiets abzugrenzen (Erschließung in verkehrlicher, technischer und sozialer Hinsicht),¹² zu der auch die über die grundstücksbezogene Erschließung hinausgehende verkehrsmäßige Anbindung¹³ und die Versorgung mit Wohnraum und Bildungseinrichtungen¹⁴ zählen.¹⁵

3. Infrastrukturmaßnahmen

Als Infrastrukturmaßnahmen kommen neben dem erstmaligen Bau auch Neubau, Ausbau, Umbau, Sanierung sowie Unterhaltungsmaßnahmen in Betracht.¹⁶ Auch insoweit hängt die Kostenbeteiligung privater Investoren von der jeweiligen Rechtsgrundlage und der konkreten Maßnahme ab.

4. Kosten

Um zu beurteilen, in welchem Umfang eine Kostenbeteiligung privater Investoren erfolgen kann, ist ferner zwischen den tatsächlichen Kosten und den in Abhängigkeit vom jeweiligen Rechtsgrund berücksichtigungsfähigen Kosten zu unterscheiden. Insoweit lassen sich Kosten wie folgt differenzieren:

Es kann nach den zeitlichen und räumlichen Zusammenhängen von privaten Investitionsmaßnahmen und öffentlichen Infrastrukturmaßnahmen unterschieden werden. Die Beteiligung privater Investoren soll der finanziellen Kompensation hierdurch ausgelöster Infrastrukturmaßnahmen dienen und nicht zusammenhangslos bereits erfolgte öffentliche Investitionen oder (weit) in der Zukunft liegende Maßnahmen (allgemein) finanzieren. Entsprechendes gilt für die räumliche Nähe, da ein der privaten Investitionsmaßnahme zuzuordnender öffentlicher Bedarf an Infrastrukturmaßnahmen nur dann bestehen kann, wenn eine ge-

¹² Vgl. *Reidt* (Fn. 4), vor § 123 Rn. 1, 6.

¹³ Etwa: Verbesserung des Straßennetzes unter Einschluss neuer Abfahrten, Schaffung/Verbesserung einer Anbindung an den ÖPNV unter Einschluss neuer Linien oder Bahnhöfe.

¹⁴ Etwa: Kindertagesstätten, Schulen, soziale Einrichtungen.

¹⁵ Vgl. *Krautzberger*, in: Ernst/Zinkahn/Bielenberg/Krautzberger, Baugesetzbuch, 140. Ergänzungslieferung (Oktober 2020), § 11 Rn. 154: „kommunale Folgekosten“, mit weiteren Beispielen.

¹⁶ Vgl. etwa zur Unterscheidung zwischen Erschließung und Ausbau BVerwG, Beschl. vom 6. Mai 2008, Az. 9 B 18/08, juris. Siehe für die Kostenbeteiligung § 128 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 BauGB: „erstmalige Herstellung“, während sich die Unterhaltung der Erschließungsanlagen nach landesrechtlichen Vorschriften richtet (§ 123 Abs. 4 BauGB). Vgl. auch *Reidt* (Fn. 4), § 123 Rn. 10.

wisse räumliche Nähe besteht. Insoweit kann es auch um die Zuordnung von Infrastrukturmaßnahmen und deren Kosten zu mehreren privaten Investitionsmaßnahmen und damit um die kostenmäßige Zuordnung ihres jeweiligen Anteils an den Gesamtkosten gehen.

Solche Zuordnungen können auch – mit der Folge einer Begrenzung der berücksichtigungsfähigen Kosten – mit Blick auf bereits bestehende Kapazitäten geboten sein. Nur wenn private Investitionsmaßnahmen tatsächlich einen zusätzlichen Infrastrukturbedarf begründen, ist eine Kostenbeteiligung des privaten Investors zu rechtfertigen. Ein solcher Mehrbedarf bestünde nicht, wenn der entstehende Bedarf durch bereits bestehende Infrastrukturkapazitäten aufgefangen werden kann. Werden erst in der Zukunft die bestehenden Kapazitätsgrenzen durch weitere Investitionsmaßnahmen überschritten, ist hierfür zwar auch die frühere Investitionsmaßnahme kausal, es kann aber dennoch geboten sein, die Zurechnung der verursachten Kosten in die Zukunft hinein zu begrenzen.

Da auch Maßnahmen der öffentlichen Hand finanziell gefördert werden können, lässt sich ferner zwischen den (tatsächlichen) Brutto-Kosten und den (per Saldo entstehenden) Nettokosten einer Infrastrukturmaßnahme unterscheiden. Zuschüsse für Infrastrukturmaßnahmen können insbesondere von der Europäischen Union, dem Bund, den Bundesländern oder den Gemeindeverbänden stammen und dem Bund, den Bundesländern, den Gemeindeverbänden oder den Gemeinden¹⁷ zufließen.

Schließlich lassen sich die Kosten auch nach dem Zweck der Verwendung der finanziellen Mittel unterscheiden. Insoweit sind die konkreten Maßnahmen – Neubau, Ausbau, Umbau, Sanierung sowie Unterhaltungsmaßnahmen – deckungsgleich mit den durch sie jeweils verursachten Kosten. Auch insoweit ist in Abhängigkeit von dem Rechtsgrund zu fragen, ob eine Kostenbeteiligung privater Investoren auf bestimmte Kostenarten zu begrenzen ist.

¹⁷ Vgl. zur Berücksichtigung von Zuwendungen Dritter bei der Berechnung des beitragsfähigen Aufwandes für leitungsgebundene Infrastruktur § 8 Abs. 4 Satz 7 KAG sowie für Benutzungsgebühren § 6 Abs. 2 Satz 5 Nr. 1 KAG.

5. Beihilfeverbot

Öffentliche Infrastrukturmaßnahmen dürfen nicht gegen das in Art. 107 Abs. 1 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) normierte Beihilfeverbot verstoßen:

„Soweit in den Verträgen nicht etwas anderes bestimmt ist, sind staatliche oder aus staatlichen Mitteln gewährte Beihilfen gleich welcher Art, die durch die Begünstigung bestimmter Unternehmen oder Produktionszweige den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen, mit dem Binnenmarkt unvereinbar, soweit sie den Handel zwischen Mitgliedstaaten beeinträchtigen.“

Solche unzulässigen Beihilfen können zunächst (und hier nicht maßgeblich) vorliegen, wenn Infrastrukturförderung nach Maßgabe staatlicher Zuwendungsbescheide erfolgt, die sich an Unternehmen richten, welche mit der Errichtung, dem Besitz oder dem Betrieb etwa einer Sportinfrastruktur, einer Mehrzweckhalle oder anderen im öffentlichen Interesse errichteten Einrichtungen betraut sind.¹⁸ Hiervon sind staatliche Fördermaßnahmen zu unterscheiden, die der gesamten Wirtschaft insgesamt zugutekommen, da sie der Schaffung von Rahmenbedingungen für die Steigerung der allgemeinen Attraktivität eines Gebiets als Wirtschaftsstandort dienen.¹⁹ Als in diesem Sinn allgemeine Infrastruktur sind Einrichtungen zu verstehen, „die durch eine fehlende Nutzungsexklusivität gekennzeichnet sind und damit allen vorhandenen und künftigen Unternehmen diskriminierungsfrei zu gleichen Bedingungen zur Verfügung stehen“²⁰. Von diesem Grundsatz sind jedoch Ausnahmen zu machen, wenn der Allgemeinheit offenstehende Infrastrukturmaßnahmen einzelne Unternehmen faktisch begünstigen, etwa da nur diese die jeweilige Infrastruktur nutzen oder Infrastrukturmaßnahmen ihren speziellen Bedürfnissen Rechnung tragen, so dass die jeweilige Infrastrukturmaßnahmen letztlich unternehmensspezifisch erbracht wird.²¹

¹⁸ Vgl. noch mit Bezug auf Art. 87 Abs. 1 des Vertrags zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft *Koenig/Scholz*, Öffentliche Infrastrukturförderung durch Bau- und Betriebsgesellschaften im EG-beihilfenrechtlichen Kontrollraster der EG-Kommission, *EuZW* 2003, S. 133.

¹⁹ Etwa: Ausbau der Infrastruktur oder Erschließung von Gewerbegebieten. Vgl. *Koenig/Scholz* (Fn. 18), S. 133; *Koenig/Kühling*, EG-beihilfenrechtliche Beurteilung mitgliedstaatlicher Infrastrukturförderung im Zeichen zunehmender Privatisierung, *DÖV* 2001, S. 881 ff.

²⁰ *Koenig/Scholz* (Fn. 18), S. 133.

²¹ Vgl. *Koenig/Kühling* (Fn. 19), S. 883; *Bartosch*, EU-Beihilfenrecht, 3. Aufl. 2020, Art. 107 Abs. 1 AEUV Rn. 135 ff.

Hierzu zählen zum einen die sog. inneren Erschließungsmaßnahmen, die auf dem Grundstück eines Unternehmens vorgenommen werden und daher grundsätzlich auch von diesem zu tragen sind.²² Die sog. äußeren Erschließungsmaßnahmen, die grundstücksbezogene Infrastrukturmaßnahmen im Umfeld eines privaten Grundstücks bis zu dessen Grenze erfassen, sind nur dann nicht als Beihilfe zu werten, wenn sie auch anderen Grundstückseigentümern in dem betreffenden Gebiet zugutekommen oder wenn hierfür die ortsüblichen Anschluss- bzw. Nutzungsgebühren oder Erschließungsbeiträge entrichtet werden.²³

Werden auf zunächst nicht erschlossenen Flächen Baugrundstücke erschlossen und später verkauft, kann zum Ausschluss des Vorwurfs einer unzulässigen Beihilfe eine bestimmte Kaufpreisuntergrenze oder die Durchführung eines Bieterverfahrens ebenso erforderlich sein wie der Ausschluss von nicht marktüblichen Vergünstigungen bei den Zahlungsmodalitäten.²⁴ Allerdings können öffentliche Infrastrukturmaßnahmen insbesondere im Bereich der Erschließung ohne finanzielle Beteiligung des privaten Investors, auf den die Maßnahmen zugeschnitten sind, zulässig sein, „wenn der Verzicht der öffentlichen Hand auf eine angemessene Vergütung im konkreten Fall dem Verhalten eines marktwirtschaftlich handelnden Investors entspricht“²⁵.

²² Etwa: Maßnahmen zum Anschluss an die allgemeinen Infrastruktureinrichtungen oder die Begradigung und Befestigung eines Unternehmensgeländes. Vgl. *Koenig/Kühling* (Fn. 19), S. 883; *Soltész*, Öffentliche Finanzierung von Infrastruktur- und Erschließungsmaßnahmen und das EG-Beihilferecht, EuZW 2001, S. 107, 109.

²³ Vgl. *Koenig/Kühling* (Fn. 19), S. 883 f.; *Soltész* (Fn. 22), S. 109; *Bartosch* (Fn. 21), Rn. 83.

²⁴ Vgl. *Soltész* (Fn. 22), S. 110.

²⁵ *Soltész* (Fn. 22), S. 110. Vgl. auch dort: Eine Gemeinde entwickelt ein bestimmtes Gewerbegebiet als Wirtschaftspark und will mit Hilfe von Sonderkonditionen zunächst einige namhafte Unternehmen als Erstinvestoren gewinnen, die als „Zugpferde“ eine Anziehungskraft auf weitere Investoren ausüben können, die bereit wären, einen wesentlich höheren Grundstückspreis als die ersten Investoren zu bezahlen, so dass die zunächst erwirtschafteten Verluste durch spätere Unternehmensansiedlungen kompensiert werden würden. Vgl. auch EuGH, Urt. vom 16. Juli 2015, Az. C-39/14, juris.

II. Kostenbeteiligung privater Investoren

Eine Kostenbeteiligung privater Investoren kann zum einen konsensual auf vertraglicher Grundlage, zum anderen einseitig hoheitlich durch die Erhebung von Abgaben erfolgen. Die denkbaren Varianten unterscheiden sich nach den Arten der Infrastruktur, den Infrastrukturmaßnahmen und den berücksichtigungsfähigen Kosten sowie dem Kreis der Kostenbeteiligungspflichtigen und den rechtlichen Voraussetzungen.

1. Vertragliche Grundlage

Für eine Kostenbeteiligung privater Investoren auf vertraglicher Grundlage kommen zum einen – sofern die öffentliche Hand Eigentümerin des jeweiligen Grundstücks ist – eine entsprechende Gestaltung des Kauf-, Pacht- oder Erbbaurechtsvertrags, zum anderen der Abschluss eines städtebaulichen Vertrags oder eines Durchführungsvertrags mit Bezug auf einen Vorhaben- und Erschließungsplan in Betracht.

a) Kauf-, Pacht- und Erbbaurechtsvertrag

Erwirbt ein privater Investor kaufvertraglich das für sein Investitionsvorhaben erforderliche Grundstück von der öffentlichen Hand, kann eine Kostenbeteiligung durch eine entsprechende Gestaltung der Kaufpreishöhe mittelbar erreicht werden (vgl. §§ 433 ff. Bürgerliches Gesetzbuch – BGB). Dabei ist der Kaufpreis durch die öffentliche Hand grundsätzlich frei verhandelbar, so dass die begehrte Höhe – in gewissen Grenzen – nach unterschiedlichen Erwägungen bestimmt werden und daher auch anteilig der öffentlichen Hand entstandene bzw. entstehende Infrastrukturkosten berücksichtigen kann.²⁶ Unabhängig von einer solchen Kaufpreiseerwartung muss natürlich ein Investor gefunden werden, der mit dem begehrten Kaufpreis einverstanden ist, so dass sich auch aus der Marktlage Preisobergrenzen ergeben können.

²⁶ Vgl. auch EuGH, Urt. vom 2. September 2010, Az. C-290/07, juris.

Rechtliche Grenzen ergeben sich aus den allgemeinen Gleichheitssätzen (Art. 3 Abs. 1 GG²⁷ und Art. 12 Abs. 1 LV²⁸) sowie aus den Diskriminierungsverboten (Art. 3 Abs. 3 GG²⁹ und Art. 12 Abs. 2 LV³⁰). Das Bundesverfassungsgericht hat zu den sich aus Art. 3 Abs. 1 GG ergebenden Grenzen für die Vergabe öffentlicher Aufträge ausgeführt:

„Ein subjektives Recht der Beschwerdeführerin, das im Rahmen des Justizgewährungsanspruchs gerichtlich verfolgt werden kann, ist allerdings der Anspruch auf Gleichbehandlung (Art. 3 Abs. 1 GG). Jede staatliche Stelle hat bei ihrem Handeln, unabhängig von der Handlungsform und dem betroffenen Lebensbereich, die in dem Gleichheitssatz niedergelegte Gerechtigkeitsvorstellung zu beachten. Dieses Handeln ist anders als die in freiheitlicher Selbstbestimmung erfolgende Tätigkeit eines Privaten stets dem Gemeinwohl verpflichtet. Eine willkürliche Ungleichbehandlung kann dem Gemeinwohl nicht dienen.

Der staatlichen Stelle, die einen öffentlichen Auftrag vergibt, ist es daher verwehrt, das Verfahren oder die Kriterien der Vergabe willkürlich zu bestimmen. Darüber hinaus kann die tatsächliche Vergabep Praxis zu einer Selbstbindung der Verwaltung führen. Aufgrund dieser Selbstbindung kann den Verdingungsordnungen als den verwaltungsinternen Regelungen über Verfahren und Kriterien der Vergabe eine mittelbare Außenwirkung zukommen ... Jeder Mitbewerber muss eine faire Chance erhalten, nach Maßgabe der für den spezifischen Auftrag wesentlichen Kriterien und des vorgesehenen Verfahrens berücksichtigt zu werden. Eine Abweichung von solchen Vorgaben kann eine Verletzung des Art. 3 Abs. 1 GG bedeuten. Insofern verfügt jeder Mitbewerber über ein subjektives Recht, für das effektiver Rechtsschutz gewährleistet werden muss ...“³¹

Für die Veräußerung öffentlicher Grundstücke gilt nichts anderes.³²

²⁷ Art. 3 Abs. 1 GG: „Alle Menschen sind vor dem Gesetz gleich.“

²⁸ Art. 12 Abs. 1 LV: „Alle Menschen sind vor dem Gesetz gleich. Jede Willkür und jede sachwidrige Ungleichbehandlung ist der öffentlichen Gewalt untersagt.“

²⁹ Art. 3 Abs. 3 GG: „Niemand darf wegen seines Geschlechtes, seiner Abstammung, seiner Rasse, seiner Sprache, seiner Heimat und Herkunft, seines Glaubens, seiner religiösen oder politischen Anschauungen benachteiligt oder bevorzugt werden. Niemand darf wegen seiner Behinderung benachteiligt werden.“

³⁰ Art. 12 Abs. 2 LV: „Niemand darf wegen der Abstammung, Nationalität, Sprache, des Geschlechts, der sexuellen Identität, sozialen Herkunft oder Stellung, einer Behinderung, der religiösen, weltanschaulichen oder politischen Überzeugung oder aus rassistischen Gründen bevorzugt oder benachteiligt werden.“

³¹ BVerfG, Beschl. vom 13. Juni 2006, Az. 1 BvR 1160/03, juris, Rn. 64 f., m.w.N. Vgl. auch BVerfG, Beschl. vom 19. Juli 2016, Az. 2 BvR 470/08, juris, Rn. 24 ff.

³² Vgl. VG Hannover, Beschl. vom 15. Januar 2021, Az. 12 B 6417/20, juris, Rn. 55.

Daneben sind die zivilrechtlichen Verbote der Sittenwidrigkeit und des Wuchers (§ 138 BGB³³) sowie das Beihilfeverbot (Art. 107 AEUV)³⁴ zu beachten. Demgegenüber ist das Vergaberecht, etwa die §§ 97 ff. des Gesetzes gegen Wettbewerbsbeschränkungen (GWB), für einen isolierten Grundstücksverkauf nicht einschlägig.³⁵ Untergrenzen für den Kaufpreis können sich auch aus dem Haushaltsrecht ergeben.³⁶

Soweit vertragliche Nebenbestimmungen Raum für die Berücksichtigung öffentlicher Infrastrukturkosten – etwa durch die Verpflichtung des Käufers zu weitergehenden Zahlungen – lassen könnten, wird hierin jedenfalls zumeist der Sache nach eine mittelbare Erhöhung des Kaufpreises liegen. Dies kann sich als Umgehung der für den Verkauf von Grundstücken bestehenden Vorgaben darstellen und dann die Nichtigkeit des Kaufvertrags zur Folge haben sowie (steuer-)strafrechtliche Konsequenzen auslösen.³⁷

Die vorstehenden Ausführungen gelten für Pachtverträge (§§ 581 ff., §§ 535 ff. BGB) und Erbbaurechtsverträge³⁸ (Gesetz über das Erbbaurecht – ErbbauRG) entsprechend. An die Stelle des Kaufpreises tritt der Pachtzins (§§ 581, 535 BGB) bzw. Erbbauzins (§ 9 ErbbauRG).

³³ § 138 BGB:

„(1) Ein Rechtsgeschäft, das gegen die guten Sitten verstößt, ist nichtig.

(2) Nichtig ist insbesondere ein Rechtsgeschäft, durch das jemand unter Ausbeutung der Zwangslage, der Unerfahrenheit, des Mangels an Urteilsvermögen oder der erheblichen Willensschwäche eines anderen sich oder einem Dritten für eine Leistung Vermögensvorteile versprechen oder gewähren lässt, die in einem auffälligen Missverhältnis zu der Leistung stehen.“

³⁴ Siehe oben, S. 9 ff. Vgl. auch *Bartosch* (Fn. 21), Rn. 59 ff., insbes. Rn. 60 zum „offenen, bedingungsfreien und transparenten Ausschreibungsverfahren“ sowie zur „Wertermittlung durch einen unabhängigen Sachverständigen“, Rn. 67 zum Verkauf an den Meistbietenden.

³⁵ Vgl. EuGH, Urt. vom 25. März 2010, Az. C-451/08, juris, Rn. 40 ff., Rn. 41: „Einleitend ist darauf hinzuweisen, dass der Verkauf eines unbebauten oder bebauten Grundstücks durch eine öffentliche Stelle an ein Unternehmen keinen öffentlichen Bauauftrag im Sinne von Art. 1 Abs. 2 Buchst. b der Richtlinie 2004/18 darstellt.“; OLG Düsseldorf, Beschl. vom 27. Oktober 2010, Az. VII-Verg 25/08, juris, Rn. 10.

³⁶ Vgl. § 64 Landeshaushaltsordnung, § 17 Gesetz über die Feststellung des Haushaltsplanes des Landes Brandenburg für das Haushaltsjahr 2021, Gesetz zur Verwertung landeseigener Grundstücke, § 79 Abs. 2 BbgKVerf.

³⁷ Etwa § 134 BGB in Verbindung mit § 370 Abs. 1 Abgabenordnung, vgl. OLG München, Urt. vom 14. August 2013, Az. 3 U 1530/11, juris. Vgl. zur Unzulässigkeit einer Verpflichtung zur Zahlung eines jährlichen Infrastrukturbeitrags für kommunale Einrichtungen neben dem Kaufpreis BGH, Urt. vom 18. September 2009, Az. V ZR 2/09, juris, Rn. 8 ff.

³⁸ Wird auch als Erbpacht- oder Erbbaupachtverträge bezeichnet.

b) **Versorgungsvertrag**

Eine Versorgung mit Strom, Wasser, Gas, Fernwärme und Telekommunikation sowie die Entsorgung des Abwassers setzen das Bestehen eines entsprechenden Vertrags mit dem jeweiligen Versorgungsunternehmen (Versorgungsvertrag) voraus.³⁹ Soweit eine Lieferung im Vordergrund steht, ist ein solcher Vertrag regelmäßig als Kaufvertrag⁴⁰, im Übrigen je nach Einzelfall als typenreiner sonstiger Vertrag oder Vertrag mit unterschiedlichen rechtlichen Elementen⁴¹ einzuordnen. In diesem Rahmen können die Versorgungsunternehmen auch Investitionen etwa durch kalkulatorische Abschreibungen⁴² oder Baukostenzuschüsse⁴³ refinanzieren. Auch insoweit hängt es von den Umständen des Einzelfalls ab, in welchem Umfang solche Kosten in die zu vereinbarenden Entgelte einfließen und ob sie dann vom privaten Investor – oder falls personenverschieden von dem jeweiligen späteren Nutzer – geschuldet werden.

c) **Städtebaulicher Vertrag**

Eine Kostenbeteiligung privater Investoren ist auch im Rahmen eines städtebaulichen Vertrags (§ 11 BauGB)⁴⁴ möglich. Denn Gegenstand eines solchen kann auch die Übernahme von Kosten oder sonstigen Aufwendungen sein, die der Gemeinde für städtebauliche Maßnahmen entstehen oder entstanden sind und die Voraussetzung oder Folge des geplanten

³⁹ Die Versorger können sowohl privatrechtlich als auch öffentlich-rechtlich verfasst sein. Das Land oder die Kommunen können an ihnen beteiligt sein. In Abhängigkeit von der konkreten Leistung kann ein Anschluss- und Benutzungszwang selbst dann zulässig sein, wenn das Benutzungsverhältnis privatrechtlich ausgestaltet ist (vgl. BVerwG, Urt. vom 6. April 2005, Az. 8 CN 1/04, juris).

⁴⁰ Vgl. für Strom BGH, Urt. vom 2. Juli 1969, Az. VIII ZR 172/68, juris, Rn. 19; für Wasser BGH, Urt. vom 10. Dezember 2008, Az. VIII ZR 293/07, juris, Rn. 5; für Fernwärme BGH, Urt. vom 6. Dezember 1978, Az. VIII ZR 273/77, juris, Rn. 51.

⁴¹ Dienstvertrag, Werkvertrag, Mietvertrag. Vgl. für Abwasser BGH, Urt. vom 10. Dezember 2008, Az. VIII ZR 293/07, juris, Rn. 5; für Telefon BGH, Urt. vom 4. März 2004, Az. III ZR 96/03, juris, Rn. 16; für den Internetzugang BGH, Beschl. vom 23. März 2005, Az. III ZR 338/04, juris, Rn. 7 ff.

⁴² § 6 Verordnung über die Entgelte für den Zugang zu Elektrizitätsversorgungsnetzen.

⁴³ § 9 Verordnung über Allgemeine Bedingungen für die Versorgung mit Wasser.

⁴⁴ § 11 BauGB bezieht sich auf städtebauliche Verträge der Gemeinden und verwendet den Begriff als Oberbegriff für vertragliche Gestaltungen, „die der Gesetzgeber in der städtebaulichen Praxis vorfindet und die er in den als wichtige Anwendungsfälle beispielhaft benannten Fällen des § 11 Abs. 1 S. 2 Nr. 1 – 5 BauGB besonders hervorhebt“ (*Krautzberger* [Fn. 15], § 11 Rn. 106 f.). § 11 BauGB „gestaltet somit für die Zwecke des Städtebaurechts die Rechtsfigur des Verwaltungsvertrags aus“ (*Krautzberger* [Fn. 15], § 11 Rn. 107), vgl. auch § 11 Abs. 4 BauGB: „Die Zulässigkeit anderer städtebaulicher Verträge bleibt unberührt.“ Die Rechtsnatur städtebaulicher Verträge wird durch das Gesetz nicht bestimmt und richtet sich mit Blick auf Vertragsgegenstand, -zweck und -schwerpunkt nach den allgemeinen Abgrenzungskriterien für die Unterscheidung von öffentlichem und privatem Recht (vgl. *Kukk*, in: Schrödter, Baugesetzbuch, 9. Auflage 2019, § 11 Rn. 6 ff.).

Vorhabens sind; dazu gehört auch die Bereitstellung von Grundstücken (§ 11 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 BauGB, sog. Folgekostenverträge⁴⁵). Die städtebaulichen Maßnahmen beziehen sich auf „das kommunale Handlungsfeld, das die städtebauliche Ordnung und Entwicklung des Gemeindegebiets zum Gegenstand hat“⁴⁶. § 11 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 BauGB umfasst heute sowohl beitragsfähige als auch nicht beitragsfähige Erschließungsanlagen⁴⁷ und insbesondere auch Gemeinbedarfsanlagen⁴⁸. Wegen dieser Reichweite kommt dem Ursächlichkeitsprinzip des § 11 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 BauGB („Voraussetzung oder Folge des geplanten Vorhabens“) für die Abgrenzung zur allgemeinen Mitfinanzierung des Kommunalhaushaltes erhebliche Bedeutung zu.⁴⁹ Die Einzelheiten sind so facettenreich,⁵⁰ dass auf sie mit Blick auf den Gutachtenauftrag hier nicht weiter eingegangen werden kann.

Daneben kann eine Gemeinde die Durchführung der Erschließung durch Vertrag auf einen Dritten übertragen und hierbei auch Regelungen zur Kostentragung treffen (Erschließungsvertrag, § 11 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 BauGB).⁵¹ Auch wenn ein Anspruch auf Erschließung nicht besteht (§ 123 Abs. 3 BauGB), ergibt sich bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 124

⁴⁵ Vgl. auch Deutsches Institut für Urbanistik gGmbH (Bearb. *Bunzel/Schlünder/Schneider*), Untersuchung der Kostenbeteiligung Dritter an den Infrastrukturkosten von Baumaßnahmen vom 30. März 2012; abrufbar unter:

<https://difu.de/publikationen/2012/untersuchung-der-kostenbeteiligung-dritter-an-den-infrastrukturkosten-von-baumaßnahmen>.

⁴⁶ *Krautzberger* (Fn. 15), § 11 Rn. 158. Bestimmte förmliche Verfahren – etwa Bodenordnung (§§ 45 ff. BauGB), städtebauliche Sanierung (§§ 136 ff. BauGB), städtebauliche Entwicklung (§§ 165 ff. BauGB) – sind hiervon ausgenommen. Vgl. auch *Kukk* (Fn. 44), § 11 Rn. 47: Vor- oder Refinanzierung von Aufwendungen, die einer Gemeinde als Folge neuer Ansiedlungen für Anlagen und Einrichtungen des Gemeinbedarfs entstehen.

⁴⁷ Vgl. zur Rechtslage vor 2013 BVerwG, Urt. vom 1. Dezember 2010, Az. 9 C 8/09, juris; BVerwG, Urt. vom 12. Dezember 2012, Az. 9 C 12/11, juris.

⁴⁸ Etwa: Kindertagesstätten, Jugendfreizeiteinrichtungen, Senioreneinrichtungen und Altenheime, Schulen, öffentliche Spiel- und Sportplätze, Bürgerzentren, Freizeit- und Erholungsflächen. Weiterhin können hierzu Friedhöfe, Anlagen der Feuerwehr, Gemeindezentren, Aufwendungen für den Anschluss an den ÖPNV, Rathäuserweiterung zählen (vgl. *Krautzberger* [Fn. 15], § 11 Rn. 161).

⁴⁹ Vgl. BVerwG, Urt. vom 14. August 1992, Az. 8 C 19/90, juris; BVerwG, Urt. v. 29. Januar 2009, Az. 4 C 15/07, juris, Rn. 31 f.; *Krautzberger* (Fn. 15), § 11 Rn. 161; *Bunzel*, Finanzierung städtebaulicher Folgeinvestitionen als Gegenstand städtebaulicher Verträge, DVBl 2011, S. 796, 797, m.w.N.: „Bei der erstmaligen Kodifizierung des Folgekostenvertrags in § 6 BauGB-MaßnahmenG (der Vorgängerregelung zum heutigen § 11 BauGB) wurde der Vorschlag des Bundesrates für entsprechende Lockerung des Kausalzusammenhangs nicht aufgegriffen und auch in späteren Novellen nicht weiter verfolgt.“

⁵⁰ Vgl. etwa *Krautzberger* (Fn. 15), § 11 Rn. 164 ff., m.w.N.; *Reidt* (Fn. 4), § 11 Rn. 59 f., m.w.N.; *Bunzel* (Fn. 49), S. 797 ff., m.w.N.

⁵¹ Vgl. BVerwG, Urt. vom 30. Januar 2013, Az. 9 C 11/11, juris; *Reidt* (Fn. 4), § 11 Rn. 19 ff.

BauGB⁵² eine Erschließungspflicht der Gemeinde.⁵³ Allerdings ergibt sich auch in diesen Fällen nicht automatisch ihre Pflicht zur (alleinigen) Kostentragung.⁵⁴

Inhaltliche Grenzen für städtebauliche Verträge ergeben sich aus § 11 Abs. 2 BauGB:

„Die vereinbarten Leistungen müssen den gesamten Umständen nach angemessen sein. Die Vereinbarung einer vom Vertragspartner zu erbringenden Leistung ist unzulässig, wenn er auch ohne sie einen Anspruch auf die Gegenleistung hätte. Trägt oder übernimmt der Vertragspartner Kosten oder sonstige Aufwendungen, ist unbeschadet des Satzes 1 eine Eigenbeteiligung der Gemeinde nicht erforderlich.“

Somit sind der Angemessenheitsgrundsatz (§ 11 Abs. 2 Satz 1 BauGB) und das Koppelungsverbot (§ 11 Abs. 2 Satz 2 BauGB) zu beachten.

Die Angemessenheit der vereinbarten Leistungen – insbesondere das Ob und die Höhe der Kostenbeteiligung einer Gemeinde – ist in einer Gesamtschau nach dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit zu beurteilen, wobei es im Einzelfall auch angemessen sein kann, dass eine Gemeinde keine Kosten trägt (vgl. § 11 Abs. 2 Satz 3 BauGB).⁵⁵ Hierbei ist insbesondere auch dem Grundsatz der Lastengerechtigkeit Rechnung zu tragen, also der gleichen Belastung aller Grundstückseigentümer, die in (erheblichem) Umfang von derselben Maßnahme profitieren.⁵⁶

Aus dem Koppelungsverbot ergibt sich insbesondere, dass der Abschluss eines städtebaulichen Vertrags unzulässig ist, wenn der Gemeinde Ermessen nicht eröffnet ist.⁵⁷ Dies ist insbesondere der Fall, wenn aus einem in Kraft getretenen Bebauungsplan ein Anspruch auf Zulassung eines plankonformen Bauvorhabens bereits entstanden ist; ggf. sind daher

⁵² § 124 BauGB: „Hat die Gemeinde einen Bebauungsplan im Sinne des § 30 Absatz 1 erlassen und lehnt sie das zumutbare Angebot zum Abschluss eines städtebaulichen Vertrags über die Erschließung ab, ist sie verpflichtet, die Erschließung selbst durchzuführen.“

⁵³ Vgl. BVerwG, Urt. vom 4. Oktober 1974, Az. IV C 59.72, juris; BVerwG, Urt. vom 28. Oktober 1981, Az. 8 C 4/81, juris.

⁵⁴ Vgl. *Reidt* (Fn. 4), § 124 Rn. 5; *Bunzel* (Fn. 49), S. 801 f.

⁵⁵ Vgl. *Reidt* (Fn. 4), § 11 Rn. 75 ff., m.w.N.

⁵⁶ Vgl. *Reidt* (Fn. 4), § 11 Rn. 77, m.w.N.

⁵⁷ Vgl. BVerwG, Beschl. vom 30. Oktober 1973, Az. IV B 127.73, juris, Rn. 3; BVerwG, Beschl. vom 25. November 1980, Az. 4 B 140/80, juris, Rn. 5.

entsprechende städtebauliche Verträge vor dem Inkrafttreten eines Bebauungsplans abzuschließen.⁵⁸ Sodann ist stets ein sachlicher Zusammenhang von Leistung und Gegenleistung erforderlich, auch insoweit können die Konstellationen vielfältig sein.⁵⁹

d) Durchführungsvertrag (Vorhaben- und Erschließungsplan)

§ 12 Abs. 1 Satz 1 BauGB bestimmt:

„Die Gemeinde kann durch einen vorhabenbezogenen Bebauungsplan die Zulässigkeit von Vorhaben bestimmen, wenn der Vorhabenträger auf der Grundlage eines mit der Gemeinde abgestimmten Plans zur Durchführung der Vorhaben und der Erschließungsmaßnahmen (Vorhaben- und Erschließungsplan) bereit und in der Lage ist und sich zur Durchführung innerhalb einer bestimmten Frist und zur Tragung der Planungs- und Erschließungskosten ganz oder teilweise vor dem Beschluss nach § 10 Absatz 1 verpflichtet (Durchführungsvertrag).“

§ 12 BauGB sieht somit eine besonders weitgehende „Verzahnung gemeindlicher und privater Kooperation im Bereich des Städtebaurechts“⁶⁰ vor und ermöglicht Bauleitplanung auf Grundlage einer vom Investor stammenden Initiative. Dieser erarbeitet die städtebauliche Planung und verpflichtet sich vertraglich zu ihrer Verwirklichung sowie zur Tragung der Planungs- und Erschließungskosten.⁶¹ Grundlage hierfür ist ein städtebaulicher Vertrag zwischen der Gemeinde und dem Investor über die Durchführung eines Vorhabens.⁶² Der Vorhaben- und Erschließungsplan konkretisiert das Vorhaben und die Erschließungsmaßnahmen und bildet die Grundlage für die Durchführungsverpflichtung im Durchführungsvertrag.⁶³ Die Gemeinde hat auf Antrag des Vorhabenträgers über die Einleitung des Bebauungsplanverfahrens nach pflichtgemäßem Ermessen zu entscheiden (§ 12 Abs. 2 Satz 1 BauGB); der Vorhaben- und Erschließungsplan wird Bestandteil des vorhabenbezogenen Bebauungsplans (§ 12 Abs. 3 Satz 1 BauGB). Der Gemeinde steht ein Wahlrecht zwischen

⁵⁸ Vgl. *Reidt* (Fn. 4), § 11 Rn. 73.

⁵⁹ Vgl. OVG Lüneburg, Urt. vom 19. Mai 2011, Az. 1 LC 86/09, juris; *Krautzberger* (Fn. 15), § 11 Rn. 168 ff., m.w.N.

⁶⁰ *Mitschang* (Fn. 6), § 12 Rn. 1, dort auch zum historischen Hintergrund der Norm.

⁶¹ Vgl. *Mitschang* (Fn. 6), § 12 Rn. 2.

⁶² Vgl. § 11 Abs. 4 BauGB (siehe oben, Fn. 44); *Mitschang* (Fn. 6), § 12 Rn. 36.

⁶³ Vgl. *Mitschang* (Fn. 6), § 12 Rn. 5.

vorhabenbezogenen und sonstigen Bebauungsplänen zu,⁶⁴ da auch vorhabenbezogene Bebauungspläne verbindliche Bauleitpläne sind⁶⁵.

Die hierdurch insgesamt eröffneten planerischen Möglichkeiten und die im Wege einer kooperativen Zusammenarbeit festzuschreibenden Maßnahmen und (Kostentragungs-)Pflichten sind ebenso vielfältig wie die zum Durchführungsvertrag, zum Vorhaben- und Erschließungsplan sowie zum vorhabenbezogenen Bebauungsplan ergangene Rechtsprechung. In dem durch den Gutachtenauftrag bezeichneten Sachzusammenhang ist auf Folgendes hinzuweisen:

Ein Vorhaben- und Erschließungsplan kann auch dann die planungsrechtliche Zulässigkeit eines Vorhabens begründen, wenn es keiner Erschließungsmaßnahmen bedarf, da die Erschließung bereits gesichert ist.

Die Erschließungskosten im Sinne von § 12 Abs. 1 Satz 1 BauGB beziehen sich auf den Begriff der Erschließung im Sinne des § 123 BauGB, umfassen also über die in § 127 Abs. 2 BauGB⁶⁶ genannten Einrichtungen hinaus auch den Anschluss an Wasser-, Abwasser-, Elektrizitäts-, Gas- und Fernwärmeeinrichtungen.⁶⁷

Der Vorhabenträger muss die Erschließungsmaßnahmen nicht zwingend selbst durchführen; auch die Gemeinde kann die Erschließung ganz oder teilweise durchführen und die Verteilung der diesbezüglichen Kosten mit dem Vorhabenträger vereinbaren.⁶⁸ Stets ist jedoch eine zumindest teilweise Kostentragung des Vorhabenträgers erforderlich.⁶⁹ Im Bereich eines Vorhaben- und Erschließungsplans sind insbesondere die Vorschriften über den Erschließungsbeitrag nicht anzuwenden (§ 12 Abs. 3 Satz 2, §§ 127 ff. BauGB).

⁶⁴ Vgl. *Mitschang* (Fn. 6), § 12 Rn. 4.

⁶⁵ Vgl. § 1 Abs. 2 BauGB: „Bauleitpläne sind der Flächennutzungsplan (vorbereitender Bauleitplan) und der Bebauungsplan (verbindlicher Bauleitplan).“

Vgl. § 30 Abs. 2 BauGB: „Im Geltungsbereich eines vorhabenbezogenen Bebauungsplans nach § 12 ist ein Vorhaben zulässig, wenn es dem Bebauungsplan nicht widerspricht und die Erschließung gesichert ist.“

⁶⁶ Siehe unten, S. 66.

⁶⁷ Vgl. *Mitschang* (Fn. 6), § 12 Rn. 44.

⁶⁸ Vgl. *Mitschang* (Fn. 6), § 12 Rn. 15, m.w.N.

⁶⁹ Vgl. *Kukk* (Fn. 44), § 12 Rn. 30, m.w.N.

e) (Allgemeiner) Öffentlich-rechtlicher Vertrag

Vertragliche Beziehungen zwischen dem Land oder einer Kommune auf der einen Seite und einem privaten Investor auf der anderen Seite können auch durch (allgemeinen) öffentlich-rechtlichen Vertrag (§§ 54 ff. VwVfG⁷⁰ in Verbindung mit §§ 1 f. VwVfGBbg) geregelt werden. Aus den §§ 11 f. BauGB ergeben sich insoweit keine Einschränkungen.⁷¹ Allerdings wird für die Gemeinden mit Bezug auf den durch den Gutachtenauftrag bezeichneten Sachzusammenhang wegen der Anwendungsbreite des § 11 Abs. 1 Satz 2 BauGB kein Bedürfnis bestehen, unmittelbar auf die allgemeinen Vorschriften zurückzugreifen. Dies liegt für das Land oder die Landkreise anders, da die §§ 11 f. BauGB als Vertragspartner auf hoheitlicher Seite nur auf die Gemeinden abstellen. Inhaltliche Vorgaben ergeben sich insbesondere aus §§ 56⁷², 59⁷³ VwVfG.

Zweifelhaft erscheint jedoch, ob es im Verhältnis zwischen Land oder Landkreisen und privatem Investor für den durch den Gutachtenauftrag bezeichneten Sachzusammenhang

⁷⁰ § 54 VwVfG: „Ein Rechtsverhältnis auf dem Gebiet des öffentlichen Rechts kann durch Vertrag begründet, geändert oder aufgehoben werden (öffentlich-rechtlicher Vertrag), soweit Rechtsvorschriften nicht entgegenstehen. Insbesondere kann die Behörde, anstatt einen Verwaltungsakt zu erlassen, einen öffentlich-rechtlichen Vertrag mit demjenigen schließen, an den sie sonst den Verwaltungsakt richten würde.“

⁷¹ Vgl. § 11 Abs. 4 BauGB (siehe oben, Fn. 44, 62).

⁷² § 56 VwVfG:

„(1) Ein öffentlich-rechtlicher Vertrag im Sinne des § 54 Satz 2, in dem sich der Vertragspartner der Behörde zu einer Gegenleistung verpflichtet, kann geschlossen werden, wenn die Gegenleistung für einen bestimmten Zweck im Vertrag vereinbart wird und der Behörde zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben dient. Die Gegenleistung muss den gesamten Umständen nach angemessen sein und im sachlichen Zusammenhang mit der vertraglichen Leistung der Behörde stehen.

(2) Besteht auf die Leistung der Behörde ein Anspruch, so kann nur eine solche Gegenleistung vereinbart werden, die bei Erlass eines Verwaltungsaktes Inhalt einer Nebenbestimmung nach § 36 sein könnte.“

⁷³ § 59 VwVfG:

„(1) Ein öffentlich-rechtlicher Vertrag ist nichtig, wenn sich die Nichtigkeit aus der entsprechenden Anwendung von Vorschriften des Bürgerlichen Gesetzbuchs ergibt.

(2) Ein Vertrag im Sinne des § 54 Satz 2 ist ferner nichtig, wenn

1. ein Verwaltungsakt mit entsprechendem Inhalt nichtig wäre;
2. ein Verwaltungsakt mit entsprechendem Inhalt nicht nur wegen eines Verfahrens- oder Formfehlers im Sinne des § 46 rechtswidrig wäre und dies den Vertragsschließenden bekannt war;
3. die Voraussetzungen zum Abschluss eines Vergleichsvertrags nicht vorlagen und ein Verwaltungsakt mit entsprechendem Inhalt nicht nur wegen eines Verfahrens- oder Formfehlers im Sinne des § 46 rechtswidrig wäre;
4. sich die Behörde eine nach § 56 unzulässige Gegenleistung versprechen lässt.

(3) Betrifft die Nichtigkeit nur einen Teil des Vertrags, so ist er im Ganzen nichtig, wenn nicht anzunehmen ist, dass er auch ohne den nichtigen Teil geschlossen worden wäre.“

überhaupt einen Anwendungsbereich für einen solchen Vertragsschluss gibt. Denn die inhaltlichen Grenzen der Angemessenheit und des Koppelungsverbots gelten auch hier (§ 56 Abs. 1 Satz 2 VwVfG). Da wegen der durch Art. 14 Abs. 1 GG⁷⁴ und Art. 41 Abs. 1 LV⁷⁵ gewährleisteten Baufreiheit des Eigentümers ein Anspruch auf Erteilung einer Baugenehmigung im Rahmen der gesetzlichen Ausgestaltungen und des Bauplanungsrechts besteht, ist für Kostenbeteiligungsabsprachen im Baugenehmigungsverfahren kein Raum (§ 56 Abs. 2 VwVfG). Vertragliche Pflichten zur Kostenbeteiligung privater Investoren können daher prinzipiell nur im Rahmen der Bauleitplanung rechtswirksam vereinbart werden.⁷⁶ Für die Bauleitplanung sind jedoch nur die Gemeinden – nicht das Land oder die Landkreise – zuständig (§ 2 Abs. 1 Satz 1 BauGB).

2. Erhebung von Abgaben

Eine Kostenbeteiligung privater Investoren kann ferner durch die Erhebung von Abgaben erreicht werden. Für die Abgrenzung von Steuern zu sonstigen Abgaben gilt nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts:

„Maßgeblich für die Qualifizierung einer Abgabe als Steuer oder nichtsteuerliche Abgabe ist die Ausgestaltung des betreffenden Gesetzes ... Die kompetenzrechtliche Einordnung einer Abgabe als Steuer oder nichtsteuerliche Abgabe richtet sich nicht nach ihrer gesetzlichen Bezeichnung, sondern nach ihrem tatbestandlich bestimmten materiellen Gehalt ... Dabei ist keine ausdrückliche Bezugnahme auf die Leistung im Abgabentatbestand erforderlich, sondern es genügt, dass - erforderlichenfalls im Wege der Auslegung - erkennbar ist, für welche öffentliche Leistung die Abgabe erhoben wird und welche Zwecke der Gesetzgeber mit der Abgabenbemessung verfolgt ...

Ob eine Abgabe hingegen nach ihrem Grund und ihrer Höhe dem Grundsatz der Belastungsgleichheit (Art. 3 Abs. 1 GG) entspricht, muss für die Abgrenzung unberücksichtigt bleiben. Ist eine Abgabe wegen der rechtlichen Verknüpfung von Leistung und Gegenleistung der gesetzlichen Ausgestaltung nach als nichtsteuerlich zu qualifizieren, so bleibt es bei ihrer formalen Zuordnung unabhängig davon, ob ihre Erhebung sachlich gerechtfertigt ist ... Fragen der materiellen Verfassungsmäßigkeit der Abgabe, insbesondere ihrer Vereinbarkeit mit den Gleichheits- und Freiheitsrechten, sind ohne Einfluss auf die Beurteilung der Gesetzgebungskompetenz, denn die Kompetenznormen des Grundgesetzes enthalten

⁷⁴ Art. 14 Abs. 1 GG: „Das Eigentum und das Erbrecht werden gewährleistet. Inhalt und Schranken werden durch die Gesetze bestimmt.“

⁷⁵ Art. 41 Abs. 1 LV: „Eigentum und Erbrecht werden gewährleistet. Inhalt und Schranken werden durch die Gesetze bestimmt.“

⁷⁶ Zu den sich aus dem Koppelungsverbot ergebenden Grenzen siehe BVerwG, Urt. vom 16. Mai 2000, Az. 4 C 4/99, juris, Rn. 26 ff.

grundsätzlich keine Aussage zu diesen materiellen Fragen ... Es würde der auf Formenklarheit und Formenbindung angelegten und angewiesenen Finanzverfassung zuwiderlaufen, wenn Abgaben dadurch ganz oder teilweise ihre Kompetenzgrundlage verlören, dass sie etwa überhöht oder sonst untauglich bemessen werden ...“⁷⁷

Für die Reihenfolge der Erzielung gemeindlicher Einnahmen sehen § 3 Abs. 2 Kommunalabgabengesetz für das Land Brandenburg (KAG)⁷⁸ und § 64 Abs. 2 Kommunalverfassung des Landes Brandenburg (BbgKVerf)⁷⁹ einen Nachrang der Steuern gegenüber sonstigen Abgaben vor.⁸⁰ Eine entsprechende Verpflichtung gilt für das Land jedoch ebenso wenig wie für den Bund (Prinzip des Steuerstaates).⁸¹

⁷⁷ BVerfG, Urt. vom 18. Juli 2018, Az. 1 BvR 1675/16 u.a., juris, Rn. 56 f., m.w.N.

⁷⁸ § 3 Abs. 2 KAG: „Die Gemeinden sollen Steuern nur erheben, soweit die Deckung der Ausgaben durch andere Einnahmen, insbesondere durch Gebühren und Beiträge, nicht in Betracht kommt. Dies gilt nicht für die Erhebung der Vergnügungssteuer und der Hundesteuer.“

⁷⁹ § 64 Abs. 2 BbgKVerf:

„Sie [Die Gemeinde] hat die zur Erfüllung ihrer Aufgaben erforderlichen Erträge,

1. soweit vertretbar und geboten, aus speziellen Entgelten für die von ihr erbrachten Leistungen,
2. im Übrigen aus Steuern,

zu beschaffen.“

⁸⁰ Vgl. *Rohland*, in: Muth, Potsdamer Kommentar, 61. Aktualisierung (März 2017), § 64 BbgKVerf (10.64) Rn. 10 f.; *Schmidt*, in: Becker/Benedens/Deppe/Düwel/Herrmann/Kluge/Liedtke/Schmidt/Schmidt, Kommunalabgabengesetz für das Land Brandenburg, Stand Juli 2012, § 3 KAG Rn. 113 ff.; OVG Berlin-Brandenburg, Beschl. vom 24. August 2015, Az. OVG 12 S 2.15, juris, Rn. 16. Das BVerfG hat offengelassen, ob der kommunalrechtliche Grundsatz der Subsidiarität der Steuererhebung „seinerseits auf verfassungsrechtliche Prinzipien wie das Übermaßverbot zurückgeführt werden kann“ (Beschl. vom 27. Januar 2010, Az. 2 BvR 2185/04 u.a., juris, Rn. 108). Er soll jedoch nicht gegen Bundesrecht verstoßen (vgl. BVerwG, Urt. vom 11. Juni 1993, 8 C 32/90, juris, Rn. 11). Demgegenüber weisen *Becker/Korten*, Die Pflicht zur Erhebung von Vorzugslasten im Steuerstaat, NVwZ 2019, S. 1625, 1630 f. bei einem „streng gefassten Wortlaut“ auf das Erfordernis einer „bundesrechtskonformen Norminterpretation im Lichte der Finanzverfassung“ hin. Insoweit eröffnet jedoch der Wortlaut von § 3 Abs. 2 KAG („sollen“) und von § 64 Abs. 2 BbgKVerf („soweit vertretbar und geboten“) genügend Spielraum für eine bundesrechtskonforme Auslegung.

⁸¹ Vgl. BVerfG, Beschl. vom 7. November 1995, Az. 2 BvR 413/88 u.a., juris, Rn. 149, m.w.N.: „Der Finanzverfassung liegt die Vorstellung zugrunde, daß die Finanzierung der staatlichen Aufgaben in Bund und Ländern einschließlich der Gemeinden in erster Linie aus dem Ertrag der in Art. 105 ff. GG geregelten Einnahmequellen erfolgt (Prinzip des Steuerstaates ...). Nicht-steuerliche Abgaben verschiedener Art sind allerdings nicht ausgeschlossen; die Finanzverfassung des Grundgesetzes enthält keinen abschließenden Kanon zulässiger Abgabetypen ...“

a) Steuern

„Steuern sind öffentliche Abgaben, die als Gemeinlast ... ohne individuelle Gegenleistung (,voraussetzungslos‘) zur Deckung des allgemeinen Finanzbedarfs eines öffentlichen Gemeinwesens erhoben werden“⁸². Daher sind im Ausgangspunkt ihre Erhebung und Verwendung – anders als bei nicht steuerlichen Abgaben – nicht durch die Arten der Infrastruktur, die Infrastrukturmaßnahmen und die berücksichtigungsfähigen Kosten beschränkt.

Eine Kostenbeteiligung privater Investoren kann sowohl im Rahmen bestehender Steuern als auch im Rahmen einer neu zu schaffenden Investitionssteuer erwogen werden.

aa) Bestehende Steuern

Sowohl die Grundsteuer als auch die Gewerbesteuer erlegen (auch) privaten Investoren Abgabepflichten auf. Diese müssten jedoch zielgenau auf neue private Investitionen ausgerichtet werden können, um den mit dem Gutachtenauftrag bezeichneten Zweck zu erfüllen.

(1) Grundsteuer

Steuergegenstand ist der inländische Grundbesitz im Sinne des Bewertungsgesetzes (vgl. § 2 Grundsteuergesetz – GrStG), wobei die Gemeinden bestimmen, ob von dem in ihrem Gebiet liegenden Grundbesitz Grundsteuer zu erheben ist (§ 1 Abs. 1 GrStG).⁸³ Die Gemeinden bestimmen ferner den Hebesatz der Grundsteuer (Art. 106 Abs. 6 Satz 2 GG, § 25 Abs. 1 GrStG⁸⁴), die ihnen allein zusteht (Art. 106 Abs. 1 Satz 1 GG).

Eine Differenzierung des Hebesatzes nach Gemeindeteilen ist jedoch ebenso unzulässig wie eine Differenzierung nach einzelnen Grundstücken oder deren Nutzung (§ 25 Abs. 4

⁸² BVerfG, Beschl. vom 25. Juni 2014, Az. 1 BvR 668/10 u.a., juris, Rn. 41, m.w.N. Vgl. auch § 3 Abs. 1 AO: „Steuern sind Geldleistungen, die nicht eine Gegenleistung für eine besondere Leistung darstellen und von einem öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen zur Erzielung von Einnahmen allen auferlegt werden, bei denen der Tatbestand zutrifft, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft; die Erzielung von Einnahmen kann Nebenzweck sein.“

⁸³ Das Bundesverfassungsgericht hatte durch Urteil vom 10. April 2018, Az. 1 BvL 11/14 u.a., juris, bei Übergangsweiser Anwendbarkeit bis zum 31. Dezember 2019 die Grundsteuer in ihrer damaligen Ausgestaltung für verfassungswidrig erklärt. Der Bundesgesetzgeber hat durch das Gesetz zur Reform des Grundsteuer- und Bewertungsrechts (GrStRefG) die Rechtsverhältnisse der Grundsteuer neu geregelt (Art. 3 GrStRefG).

⁸⁴ § 25 Abs. 1 GrStG: „Die Gemeinde bestimmt, mit welchem Hundertsatz des Steuermeßbetrags oder des Zerlegungsanteils die Grundsteuer zu erheben ist (Hebesatz).“

Satz 1 Nr. 2 GrStG⁸⁵). Dass sich das Differenzierungsverbot auf das gesamte Gemeindegebiet erstreckt, ergibt sich aus der Existenz der Sonderregelung des § 25 Abs. 4 Satz 2 GrStG⁸⁶ für Gebietsänderungen. Diese wäre überflüssig, wenn eine Differenzierung nach Gemeindeteilen innerhalb eines Gemeindegebiets stets zulässig wäre. Daher können etwa neu erschlossene Grundstücke nicht höher besteuert werden als schon länger erschlossene. Überdies kann durch die Grundsteuer eine zielgerichtete Besteuerung von Investoren wegen der Anknüpfung an den Grundbesitz nicht erreicht werden.

Der Landesgesetzgeber ist zu einer originären Umgestaltung der bundesrechtlichen Grundsteuer nicht befugt.⁸⁷ Er darf jedoch ab dem 1. Januar 2025 abweichende Regelungen treffen.⁸⁸ „Die Abweichungskompetenz der Länder ist hierbei ausweislich des Wortlauts der Vorschrift nicht durch einen abweichungsfesten Sektor auf einzelne Regelungsgegenstände oder -aspekte beschränkt.“⁸⁹

Allerdings hat der Bundesgesetzgeber in § 25 GrStG mit Wirkung ab dem 1. Januar 2025 einen 5. Absatz eingefügt, der für bestimmte Fälle die Festsetzung eines besonderen Hebesatzes ermöglicht.⁹⁰ Hierdurch könnte auch eine im Vergleich zum sonstigen Gemeindegebiet erhöhte Grundsteuer erhoben werden, auch wenn der Einfügung dieses Absatzes eine andere Intention zu Grunde liegen dürfte.

⁸⁵ § 25 Abs. 4 Satz 1 GrStG:

„Der Hebesatz muß jeweils einheitlich sein

1. für die in einer Gemeinde liegenden Betriebe der Land- und Forstwirtschaft;
2. für die in einer Gemeinde liegenden Grundstücke.“

⁸⁶ § 25 Abs. 4 Satz 2 GrStG: „Wird das Gebiet von Gemeinden geändert, so kann die Landesregierung oder die von ihr bestimmte Stelle für die von der Änderung betroffenen Gebietsteile auf eine bestimmte Zeit verschiedene Hebesätze zulassen.“

⁸⁷ Vgl. Art. 105 Abs. 2 Satz 1 GG (siehe unten, Fn. 112).

⁸⁸ Vgl. Art. 72 Abs. 3 Satz 1 Nr. 7, Art. 125b Abs. 3 GG.

⁸⁹ *Uhle*, in: Maunz/Dürig, Grundgesetz, 92. Ergänzungslieferung (August 2020), Art. 72 Rn. 234a.

⁹⁰ § 25 Abs. 5 GrStG in der Fassung des Gesetzes zur Änderung des Grundsteuergesetzes zur Mobilisierung von baureifen Grundstücken für die Bebauung vom 30. November 2019 (BGBl. I S. 1875 f.): „Die Gemeinde kann aus städtebaulichen Gründen baureife Grundstücke als besondere Grundstücksgruppe innerhalb der unbebauten Grundstücke im Sinne des § 246 des Bewertungsgesetzes bestimmen und abweichend von Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 für die Grundstücksgruppe der baureifen Grundstücke einen gesonderten Hebesatz festsetzen. Baureife Grundstücke sind unbebaute Grundstücke im Sinne des § 246 des Bewertungsgesetzes, die nach Lage, Form und Größe und ihrem sonstigen tatsächlichen Zustand sowie nach öffentlich-rechtlichen Vorschriften sofort bebaut werden könnten. Eine erforderliche, aber noch nicht erteilte Baugenehmigung sowie zivilrechtliche Gründe, die einer sofortigen Bebauung entgegenstehen, sind unbeachtlich. Als städtebauliche Gründe kommen insbesondere die Deckung eines

(2) Gewerbesteuer

Der Gewerbesteuer unterliegt jeder stehende Gewerbebetrieb, soweit er im Inland betrieben wird (§ 2 Abs. 1 Satz 1 Gewerbesteuergesetz – GewStG). Den Gemeinden steht es durch die Bestimmung eines 200 Prozent übersteigenden Hebesatzes der Gewerbesteuer (Art. 106 Abs. 6 Satz 2 GG; § 16 Abs. 1, Abs. 4 Satz 2 GewStG⁹¹) offen, die in ihrem Gemeindegebiet ansässigen und der Gewerbesteuer unterliegenden Betriebe⁹² in der gewünschten Höhe am Steueraufkommen zu beteiligen. Denn die Gewerbesteuer steht – abzüglich der Beteiligung des Bundes und der Länder im Rahmen der Gewerbesteuerumlage⁹³ – den Gemeinden zu (Art. 106 Abs. 6 Satz 1 GG, § 1 GewStG⁹⁴).

Wie bereits für die Grundsteuer gilt auch hier: Eine Differenzierung nach Gemeindeteilen ist ebenso unzulässig wie eine Differenzierung nach der Art der Unternehmen (§ 16 Abs. 4 Satz 1 GewStG⁹⁵). Dass sich das Differenzierungsverbot nicht nur auf die Art der Unternehmen, sondern auch auf das gesamte Gemeindegebiet erstreckt, ergibt sich auch hier aus der Existenz der Sonderregelung des § 16 Abs. 4 Satz 3 GewStG⁹⁶ für Gebietsänderungen.

erhöhten Bedarfs an Wohn- und Arbeitsstätten sowie Gemeinbedarfs- und Folgeeinrichtungen, die Nachverdichtung bestehender Siedlungsstrukturen oder die Stärkung der Innenentwicklung in Betracht. Die Gemeinde hat den gesonderten Hebesatz auf einen bestimmten Gemeindeteil zu beschränken, wenn nur für diesen Gemeindeteil die städtebaulichen Gründe vorliegen. Der Gemeindeteil muss mindestens 10 Prozent des gesamten Gemeindegebiets umfassen und in dem Gemeindeteil müssen mehrere baureife Grundstücke belegen sein. Die genaue Bezeichnung der baureifen Grundstücke, deren Lage sowie das Gemeindegebiet, auf das sich der gesonderte Hebesatz bezieht, sind jeweils nach den Verhältnissen zu Beginn eines Kalenderjahres von der Gemeinde zu bestimmen, in einer Karte nachzuweisen und im Wege einer Allgemeinverfügung öffentlich bekannt zu geben. In der Allgemeinverfügung sind die städtebaulichen Erwägungen nachvollziehbar darzulegen und die Wahl des Gemeindegebiets, auf das sich der gesonderte Hebesatz beziehen soll, zu begründen. Hat eine Gemeinde die Grundstücksgruppe baureifer Grundstücke bestimmt und für die Grundstücksgruppe der baureifen Grundstücke einen gesonderten Hebesatz festgesetzt, muss dieser Hebesatz für alle in der Gemeinde oder dem Gemeindeteil liegenden baureifen Grundstücke einheitlich und höher als der einheitliche Hebesatz für die übrigen in der Gemeinde liegenden Grundstücke sein.“

⁹¹ § 16 Abs. 1 GewStG: „Die Steuer wird auf Grund des Steuermessbetrags (§ 14) mit einem Prozentsatz (Hebesatz) festgesetzt und erhoben, der von der heheberechtigten Gemeinde (§§ 4, 35a) zu bestimmen ist.“

§ 16 Abs. 4 Satz 2 GewStG: „Er beträgt 200 Prozent, wenn die Gemeinde nicht einen höheren Hebesatz bestimmt hat.“

⁹² Vgl. § 2 GewStG.

⁹³ Vgl. Art. 106 Abs. 6 Satz 4 GG, § 6 Gesetz zur Neuordnung der Gemeindefinanzen.

⁹⁴ § 1 GewStG: „Die Gemeinden erheben eine Gewerbesteuer als Gemeindesteuer.“

⁹⁵ § 16 Abs. 4 Satz 1 GewStG: „Der Hebesatz muss für alle in der Gemeinde vorhandenen Unternehmen der gleiche sein.“

⁹⁶ § 16 Abs. 4 Satz 3 GewStG: „Wird das Gebiet von Gemeinden geändert, so kann die Landesregierung oder die von ihr bestimmte Stelle für die von der Änderung betroffenen Gebietsteile auf eine bestimmte Zeit verschiedene Hebesätze zulassen.“

Daher können etwa neu ansässige bzw. in neuen Bauten ansässige Gewerbebetriebe nicht höher besteuert werden als bereits eingessene bzw. in alten Bauten ansässige Gewerbebetriebe. Dies gilt auch für eine Differenzierung nach Gemeindeteilen. Schließlich ist bei fehlender Identität von privatem Investor und Gewerbebetrieb nicht der Investor gewerbesteuerpflichtig.

Der Landesgesetzgeber ist zu einer Umgestaltung der bundesrechtlichen Gewerbesteuer nicht⁹⁷ und zu einer Ersetzung solange nicht befugt, wie für diese Steuer die Voraussetzungen des Art. 72 Abs. 2 GG⁹⁸ vorliegen.

bb) Schaffung einer Investitionssteuer

Sodann kommt eine Kostenbeteiligung privater Investoren durch Schaffung einer Steuer auf private Investitionen (Investitionssteuer) in Betracht.

(1) Steuern auf private Investitionen (Beispiele)

Die nachfolgenden Vorschriften geben für eine solche Steuer Beispiele, knüpfen die Steuerpflicht allerdings (nur) an den Bau von Wohnraum.

(a) § 17 Preußisches Ansiedlungsgesetz

§ 17 des Gesetzes betreffend die Gründung neuer Ansiedlungen in den Provinzen Ostpreußen, Westpreußen, Brandenburg, Pommern, Posen, Schlesien, Sachsen und Westfalen vom 10. August 1904⁹⁹ (Preußisches Ansiedlungsgesetz) bestimmt:

„Ist anzunehmen, daß infolge der Ansiedlung eine Änderung oder Neuordnung der Gemeinde-, Kirchen- oder Schulverhältnisse erforderlich wird, so sind die beteiligten Gemeinde- (Guts-) Vorsteher und die Vorstände der beteiligten Kirchen- und Schulgemeinden (Schulverbände, Schulsozietäten usw.) von dem Antrage mit dem Eröffnen in Kenntnis zu setzen, dass sie binnen einer Ausschlussfrist

⁹⁷ Vgl. Art. 105 Abs. 2 Satz 2 GG (siehe unten, Fn. 112); *Seiler*, in: Maunz/Dürig, Grundgesetz, 92. Ergänzungslieferung (August 2020), Art. 105 Rn. 159.

⁹⁸ Art. 72 Abs. 2 GG: „Auf den Gebieten des Artikels 74 Abs. 1 Nr. 4, 7, 11, 13, 15, 19a, 20, 22, 25 und 26 hat der Bund das Gesetzgebungsrecht, wenn und soweit die Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse im Bundesgebiet oder die Wahrung der Rechts- oder Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse eine bundesgesetzliche Regelung erforderlich macht.“

Vgl. BVerfG, Beschl. vom 27. Januar 2010, Az. 2 BvR 2185/04 u.a., juris, Rn. 51 ff.

⁹⁹ Vgl. Deutsche Digitale Bibliothek, abrufbar unter:

<https://www.deutsche-digitale-bibliothek.de/item/AQHJ6UB5FM2LSTMGSZH4TQQXRNQWHO6>.

von 21 Tagen bei der Genehmigungsbehörde die Festsetzung besonderer Leistungen des Antragstellers für den Zweck dieser Änderung oder Neuordnung beantragen können.

Erachtet die Genehmigungsbehörde eine solche Leistung für erforderlich, so hat sie diese in dem Bescheide festzusetzen oder ihre Festsetzung einem weiteren Bescheide vorzubehalten. Sie ist hierbei an die etwa gestellten Anträge nicht gebunden.

Die Ansiedlungsgenehmigung kann von dem Nachweise, dass die Leistung erfüllt ist, oder von der Bestellung einer Sicherheit, die für die Erfüllung haftet, abhängig gemacht werden.

Macht der Antragsteller von der Ansiedlungsgenehmigung Gebrauch, so ist er zu den Leistungen verpflichtet.“

§ 17 des Preußischen Ansiedlungsgesetzes galt zumindest in einigen Bundesländern im Rang von Landesrecht für einen gewissen Zeitraum fort.¹⁰⁰

(b) § 9 Kommunalabgabengesetz Schleswig-Holstein 1970

An die vorstehende Norm inhaltlich anknüpfend bestimmte § 9 des Kommunalabgabengesetzes des Landes Schleswig-Holstein vom 10. März 1970¹⁰¹ (KAG SH 1970):

„Abgaben wegen Änderung der Gemeindeverhältnisse

(1) Gemeinden können zur Deckung der Aufwendungen, die durch eine Neuordnung der Gemeinde- und Schulverhältnisse oder sozialer Einrichtungen infolge von Baumaßnahmen erforderlich werden, von den Bauherrn Abgaben erheben. Die Abgaben sind entsprechend der Zahl und Größe der Wohnungseinheiten zu bemessen, die durch die Baumaßnahmen entstehen. Maßgebend ist die Baugenehmigung.

¹⁰⁰ Vgl. für das Land Niedersachsen BVerwG, Urt. vom 14. Mai 1969, Az. IV C 37.67, DVBl 1970, S. 83 ff., sowie die sich anschließenden Anmerkungen von v. Mutius, S. 85 mit Fn. 18.

¹⁰¹ GVBl. SH 1970 S. 44, 46. Vgl. zur Gesetzesbegründung LT-Drs. VI/920, S. 29: „Diese Abgaben lösen die Leistungen ab, die bisher nach dem Preußischen Ansiedlungsgesetz (AnsG) erhoben werden. Danach können gegenwärtig Ansiedlungsleistungen nur bei Bauvorhaben außerhalb der geschlossenen Ortschaft erhoben werden, obwohl die Folgelasten für Bauten, die innerhalb der geschlossenen Ortslage errichtet werden, die Gemeinden in gleicher Weise belasten. Eine Abgabe ist aber nur gleichmäßig und gerecht, wenn sie alle vergleichbaren Fälle erfaßt. Deshalb muß der Anwendungsbereich für diese Abgaben auf alle Bauvorhaben im Gemeindebereich ausgedehnt werden. Ferner soll das bisher zeitraubende und umständliche Verfahren beseitigt und der Systematik dieses Entwurfs angepaßt werden.“

§ 9 KAG SH 1970 wurde durch Art. 2 des Gesetzes vom 18. Dezember 1979 (GVBl. SH S. 526) gestrichen. Vgl. zur Gesetzesbegründung LT-Drs. IX/131, S. 6 f. § 9 KAG SH in der Fassung des Gesetzes vom 7. April 1995 (GVBl. S. 147) hat die vormalige Regelung nicht wieder eingeführt.

(2) Gemeinden können Abgaben, die wegen Änderung der Schulverhältnisse erforderlich werden, auch dann erheben, wenn die Trägerschaft für die Schule einem Schulverband oder einem Amt übertragen worden ist.

(3) Als Aufwendungen nach Abs. 1 gelten auch Zuwendungen, die Gemeinden juristischen Personen gewähren, soweit diese anstelle der Gemeinden Träger von Einrichtungen nach § 17 Abs. 1 der Gemeindeordnung sind.

(4) Die Absätze 1 bis 3 sind entsprechend anzuwenden, wenn bei Um- und Erweiterungsbauten zusätzliche Wohnungseinheiten geschaffen werden.“

(aa) Satzung vom 14. Juli 1970

Die Stadt Bad Segeberg machte von § 9 KAG SH 1970 Gebrauch und erhob nach Maßgabe ihrer Satzung vom 14. Juli 1970¹⁰² eine entsprechende „Abgabe“:

„§ 1 Zur Deckung der Aufwendungen, die durch eine Neuordnung der Gemeindeverhältnisse, der Schulverhältnisse und von sozialen Einrichtungen infolge von Baumaßnahmen erforderlich werden, und zwar: Erweiterung eines Verwaltungsgebäudes, Schaffung sowie Erweiterung von Volksschulen, Erweiterung einer Realschule und eines Gymnasiums, Schaffung eines Kindergartens, Erweiterung eines Friedhofes und Anschaffung von Feuerlöschgeräten, werden Abgaben erhoben.

§ 2 Die Abgabenschuld entsteht mit der Erteilung der Baugenehmigung. Sie erlischt zugleich mit der Baugenehmigung. Schuldner der Abgabe ist, wer die Baugenehmigung erhält. Wird die Baugenehmigung nicht dem Grundstückseigentümer erteilt, so haftet dieser für die Schuld.

§ 3 Die Abgaben werden nach der Zahl und der Größe der Wohnungseinheiten bemessen, die sich aus der Baugenehmigung ergeben. Sie betragen für Wohnungseinheiten bis 40 qm Wohnfläche 700,-- DM Wohnungseinheiten bis 80 qm Wohnfläche 1.400,-- DM Wohnungseinheiten bis 120 qm Wohnfläche 2.050,-- DM Wohnungseinheiten bis 160 qm Wohnfläche 2.700,-- DM Wohnungseinheiten über 160 qm Wohnfläche 3.000,-- DM.

§ 4 Die Abgabe nach § 3 wird auch erhoben, wenn durch Umbauten oder Erweiterungsbauten zusätzliche Wohnungseinheiten geschaffen werden.

§ 5 Die Abgabe ist mit dem Baubeginn (§ 92 Abs. 9 der Landesbauordnung) fällig. Es kann Stundung oder Ratenzahlung gewährt werden.

§ 6 Diese Satzung tritt am Tage nach der Bekanntmachung in Kraft.“

¹⁰² Zitiert nach BVerfG, Beschl. vom 12. Oktober 1978, Az. 2 BvR 154/74, juris, Rn. 8 ff.

Das Bundesverfassungsgericht ordnete in seinem Beschluss vom 12. Oktober 1978 die satzungsmäßige „Abgabe“ als Steuer ein¹⁰³ und prüfte die Gesetzgebungskompetenz des Landes an Art. 105 Abs. 2 und Abs. 2a GG 1969¹⁰⁴. Zwar sei die „Abgabe“ keine örtliche Verbrauch- oder Aufwandsteuer im Sinne von Art. 105 Abs. 2a GG 1969, gehöre aber zu den „übrigen Steuern“ im Sinne des Art. 105 Abs. 2 GG, für die eine konkurrierende Gesetzgebungskompetenz des Bundes bestehe.¹⁰⁵ Die daher subsidiär bestehende Kompetenz des Landes sei nicht durch konkurrierende bundesgesetzliche Regelungen – insbesondere nicht durch die der Grundsteuer oder in verschiedenen Gesetzen über die steuerlichen Belastungen des Baues von Wohnungen und die Besteuerung des Grundbesitzes – ausgeschlossen (Art. 72 Abs. 1 GG)¹⁰⁶: „Das in verschiedenen bundesgesetzlichen Regelungen zum Ausdruck kommende Motiv des Bundesgesetzgebers, den Wohnungsbau steuerlich zu entlasten und finanziell zu fördern, reicht solange nicht aus, eine dieser wirtschaftspolitischen Absicht möglicherweise tendenziell zuwiderlaufende landesrechtliche Steuer wegen Änderung der Gemeindeverhältnisse über Art. 72 Abs. 1 GG zu unterbinden, als nicht der Bundesgesetzgeber den konkreten vom Landesgesetzgeber in Anspruch genommenen Steuergegenstand selbst eindeutig positiv oder negativ geregelt hat.“¹⁰⁷ Die Norm verstoße auch nicht materiell gegen Art. 3 Abs. 1 GG oder das Bestimmtheitsgebot.¹⁰⁸ Schließlich sei auch die Satzung der Stadt verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden.¹⁰⁹

¹⁰³ Vgl. BVerfG, Beschl. vom 12. Oktober 1978, Az. 2 BvR 154/74, juris, Rn. 40 ff. Vgl. aber auch die abweichende Meinung des Richters *Hirsch* zu diesem Beschluss, juris, Rn. 74 ff., 87.

¹⁰⁴ Art. 105 Abs. 2 GG in der Fassung des Gesetzes vom 12. Mai 1969 (BGBl. I S. 359, 360): „Der Bund hat die konkurrierende Gesetzgebung über die übrigen Steuern, wenn ihm das Aufkommen dieser Steuern ganz oder zum Teil zusteht oder die Voraussetzungen des Artikels 72 Abs. 2 vorliegen.“

Art. 105 Abs. 2a GG 1969 (BGBl. I S. 359, 360) entspricht der heute gültigen Fassung von Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG: „Die Länder haben die Befugnis zur Gesetzgebung über die örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern, solange und soweit sie nicht bundesgesetzlich geregelten Steuern gleichartig sind.“

¹⁰⁵ Vgl. BVerfG, Beschl. vom 12. Oktober 1978, Az. 2 BvR 154/74, juris, Rn. 45.

¹⁰⁶ Vgl. BVerfG, Beschl. vom 12. Oktober 1978, Az. 2 BvR 154/74, juris, Rn. 46 ff., 54 ff. Vgl. aber auch die abweichende Meinung des Richters *Hirsch* zu diesem Beschluss, juris, Rn. 83.

¹⁰⁷ Vgl. BVerfG, Beschl. vom 12. Oktober 1978, Az. 2 BvR 154/74, juris, Rn. 58 mit ergänzenden Ausführungen in Rn. 59 f.

¹⁰⁸ BVerfG, Beschl. vom 12. Oktober 1978, Az. 2 BvR 154/74, juris, Rn. 63 ff. Vgl. zu diesem Beschluss auch die abweichende Meinung des Richters *Hirsch*, juris, Rn. 84 ff.

¹⁰⁹ BVerfG, Beschl. vom 12. Oktober 1978, Az. 2 BvR 154/74, juris, Rn. 69 ff.

(bb) *Satzung vom 25. Juni 1970*

Eine andere Kommune hat auf Grundlage von § 9 KAG SH 1970 durch Satzung vom 25. Juni 1970 eine Wohnungsbauabgabe erhoben, die zur Deckung der Aufwendungen für den „Neubau von Grund- und Hauptschulen, einer zweiten Realschule, eines dritten Gymnasiums und von Kindertagesstätten“ diene und nach Wohnfläche pro Wohnungseinheit gestaffelt war.¹¹⁰ Die als Berechnungsgrundlage dienende Einwohnerprognose erwies sich ebenso als fehlerhaft wie der deshalb angenommene Bedarf an zusätzlichen Plätzen in den allgemeinbildenden Schulen und Kindertagesstätten und damit auch die Kalkulation der Wohnungsbauabgabe insgesamt. Nach Erteilung der Baugenehmigung wurde die Klägerin des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens zur Zahlung der Abgabe in bezifferter Höhe herangezogen. Ihrer auf Anfechtung der Bescheide gerichteten Klage gab das Verwaltungsgericht statt. Die Berufung der Stadt blieb vor dem Oberverwaltungsgericht zwar ohne Erfolg, dieses überspannte nach Ansicht des Bundesverwaltungsgerichts aber die dem Bundes-(verfassungs-)recht für eine solche Zwecksteuer zu entnehmenden Vorgaben, was zur Zurückverweisung des Rechtsstreits führte.¹¹¹ Die bundes-(verfassungs-)rechtlichen Vorgaben seien von denjenigen – ggf. auch strengeren – Vorgaben zu unterscheiden, die sich aus dem Landesrecht für die Zweckbindung und Ausgestaltung einer Zwecksteuer ergeben:

„Die in § 9 Abs. 1 Satz 1 KAG geregelte (bzw. seinerzeit geregelt gewesene) Abgabe ist eine Zwecksteuer ... Das setzt der Zulässigkeit ihrer Einführung (auch) bundesrechtlich eine Grenze. Eine Zwecksteuer darf nicht erhoben werden für einen Zweck, der nicht erfüllbar (oder der als Zweck bundesrechtlich zu mißbilligen) ist. Das schließt als durch das Bundesrecht begründete Anforderung ein, daß das Aufkommen einer Zwecksteuer nicht außerhalb jeder vernünftigen Relation zu dem stehen darf, was die Erfüllung des Zwecks erfordert. Eine landes- oder ortsrechtliche Regelung, die dem nicht gerecht wird, ist in einem das Bundes(verfassungs)recht berührenden Sinne ‚zweckuntauglich‘. Von einer solchen Zweckuntauglichkeit kann jedoch bei der hier gegebenen Sachlage keine Rede sein. ‚Zweck‘ der Abgabenerhebung nach § 9 Abs. 1 Satz 1 KAG ist die Deckung von Aufwendungen für Schulen usw. Unter bundesrechtlichem Blickwinkel ist die Zwecksteuer nach § 9 Abs. 1 Satz 1 KAG eine Abgabe, die ‚ohne unmittelbare Gegenleistung erhoben‘ wird ‚und ... der Erzielung von Einkünften zur Deckung des allgemeinen Finanzbedarfs für Schulen, Verwaltungsgebäude und soziale Einrichtungen‘ dient ... Wenn § 9 Abs. 1 Satz 1 KAG - weitergehend - eine bestimmte ‚Erforderlichkeit‘ verlangt, und wenn er dabei, wie das Berufungsgericht annimmt, so zu verstehen ist, daß er eine auf dieser Grundlage ergehende Satzung auf die ihr konkret zugrundeliegende Prognose festlegt, dann

¹¹⁰ Wiedergegeben nach BVerwG, Urt. vom 25. August 1982, Az. 8 C 44/81, juris, Rn. 1 ff.

¹¹¹ Vgl. BVerwG, Urt. vom 25. August 1982, Az. 8 C 44/81, juris, Rn. 15 ff.

sind das Anforderungen, die sich auf den ursächlichen Zusammenhang, nicht aber mehr auf den bundesrechtlich relevanten Zweck beziehen. Hätte - anders ausgedrückt - § 9 Abs. 1 Satz 1 KAG auf das Tatbestandsmerkmal der Erforderlichkeit verzichtet, so wäre dagegen - unter dem Gesichtswinkel, daß es sich um eine Zwecksteuer handelt und dies zu bundes(verfassungs)rechtlichen Grenzen führt - bundesrechtlich nichts zu erinnern gewesen.

Ist demnach die Prognose, um deren Widerlegung es in der vorliegenden Sache geht, nicht deshalb bundes(verfassungs)rechtlich relevant, weil es sich bei der Abgabe nach § 9 Abs. 1 Satz 1 KAG um eine Zwecksteuer handelt, so bleibt damit immer noch offen, ob es nicht unter dem Gesichtswinkel des Gleichheitssatzes bundes(verfassungs)rechtlich auf diese ‚Erforderlichkeit‘ ankommt. Auch das ist zu verneinen. Die Erhebung einer Zwecksteuer nach § 9 Abs. 1 Satz 1 KAG führt zu einer unterschiedlichen Behandlung von ‚Bauherren‘ und solchen Personen, für die - wie insbesondere die ‚Altbürger‘ - in ihren schon seit langem bestehenden Wohnungen das Vorhandensein von Schulen usw. nützlich ist. Diese Ungleichbehandlung würde den Art. 3 Abs. 1 GG nur dann verletzen, wenn sie die ‚weitgehende Gestaltungsfreiheit‘ des Gesetzgebers überschritte, nämlich ‚mit einer am Gerechtigkeitsgedanken orientierten Betrachtungsweise‘ nicht mehr ‚vereinbar‘ wäre, weil ‚kein einleuchtender Grund mehr für die ... Ungleichbehandlung‘ bestünde und sie infolgedessen gegen das ‚Willkürverbot‘ verstieße ... Das führt auf die Frage, ob das Tatbestandsmerkmal der Erforderlichkeit in § 9 Abs. 1 Satz 1 KAG durch den Gleichheitssatz überlagert wird, ob sich also der Vorwurf der Willkür rechtfertigte, wenn bei der Erhebung einer solchen Steuer der ursächliche Zusammenhang, den das Berufungsgericht in Auslegung des § 9 Abs. 1 Satz 1 KAG verlangt, nicht vorzuliegen brauchte. Diese Frage ist zu verneinen. Für das Fehlen von ‚Willkür‘ genügt es bereits, daß sich die Abgabe nach § 9 Abs. 1 Satz 1 KAG auf Maßnahmen beschränkt, die ihrer Art nach durch Wohnungsneubauten typischerweise veranlaßt werden ... Bereits damit ist ein Kriterium für wesentlich erklärt, das zu einer Wohnungsneubautätigkeit in angemessener Beziehung steht und das deshalb ... eine Differenzierung zwischen ‚Neubürgern‘ und ‚Altbürgern‘ in einer Weise zu tragen vermag, die jedenfalls den Vorwurf der Willkür ausschließt.“¹¹²

(2) *Verfassungsrechtliche Vorgaben*

Verfassungsrechtliche Vorgaben für eine Investitionssteuer ergeben sich aus der grundgesetzlich bestimmten (steuerrechtlichen) Gesetzgebungs-, Ertrags- und Verwaltungskompetenz. Für die Erhebung von Gemeindesteuern sind ergänzend Art. 97, 99 LV zu beachten. Schließlich muss die Ausgestaltung der Steuer auch den materiellen verfassungsrechtlichen Vorgaben entsprechen.

¹¹² BVerwG, Urt. vom 25. August 1982, Az. 8 C 44/81, juris, Rn. 20 f., m.w.N., insbesondere unter Bezugnahme auf BVerfG, Beschl. vom 12. Oktober 1978, Az. 2 BvR 154/74, juris.

(a) *Gesetzgebungs-, Ertrags- und Verwaltungskompetenz*

Das Grundgesetz unterscheidet zwischen den Sachgesetzgebungskompetenzen (Art. 70 ff. GG) und den Steuergesetzgebungskompetenzen (Art. 105 GG). Soweit steuerliche Regelungen – etwa wegen ihrer Lenkungswirkung – neben der Finanzierungsfunktion auch Sachzwecke verfolgen, bedarf es keines ergänzenden Rückgriffs auf die Sachgesetzgebungskompetenzen.¹¹³ Dies gilt auch für Kompetenzkonflikte im Grenzbereich zwischen Sach- und Steuergesetzgebungskompetenzen. Hierzu hat das Bundesverfassungsgericht ausgeführt:

„Die Ausübung der Steuergesetzgebungskompetenz zur Lenkung in einem anderweitig geregelten Sachbereich ist jedoch nur zulässig, wenn dadurch die Rechtsordnung nicht widersprüchlich wird. Greift die steuerliche Lenkung auf eine Sachmaterie über, darf der Steuergesetzgeber nicht Regelungen herbeiführen, die den vom zuständigen Sachgesetzgeber getroffenen Regelungen widersprechen.

... Sachkompetenz und Steuerkompetenz werden vom Grundgesetz bereits in der Weise aufeinander abgestimmt, daß grundsätzlich der Sachgesetzgeber Verhaltenspflichten, der Steuergesetzgeber Zahlungspflichten regelt. Das Nebeneinander dieser Kompetenzen und ihre Wahrnehmung führen insoweit nicht zu sachlichen Widersprüchen. Begründet der Steuergesetzgeber aber Zahlungspflichten, die den Adressaten zur Vermeidung des steuerbelasteten Tatbestandes veranlassen sollen, so kann diese Lenkung Wirkungen erreichen, die den vom zuständigen Sachgesetzgeber getroffenen Regelungen widersprechen. Der Gesetzgeber darf deshalb aufgrund einer Steuerkompetenz nur insoweit lenkend und damit mittelbar gestaltend in den Kompetenzbereich eines Sachgesetzgebers übergreifen, als die Lenkung weder der Gesamtkonzeption der sachlichen Regelung noch konkreten Einzelregelungen zuwiderläuft.“¹¹⁴

Art. 105 GG bestimmt die Steuergesetzgebungskompetenzen wie folgt:

„(1) Der Bund hat die ausschließliche Gesetzgebung über die Zölle und Finanzmonopole.

(2) Der Bund hat die konkurrierende Gesetzgebung über die Grundsteuer. Er hat die konkurrierende Gesetzgebung über die übrigen Steuern, wenn ihm das Aufkommen dieser Steuern ganz oder zum Teil zusteht oder die Voraussetzungen des Artikels 72 Abs. 2 vorliegen.

¹¹³ Vgl. BVerfG, Urt. vom 7. Mai 1998, Az. 2 BvR 1991/95 u.a., juris, Rn. 56. Vgl. zu den Grenzen *Seiler* (Fn. 97), Art. 105 Rn. 120.

¹¹⁴ BVerfG, Urt. vom 7. Mai 1998, Az. 2 BvR 1991/95 u.a., juris, Rn. 57 f. Vgl. ausführlich zu steuerlichen Fiskal- und Lenkungszwecken *Heintzen*, in: v. Münch/Kunig, Grundgesetz, 7. Aufl. 2021, Art. 105 Rn. 35 ff.

(2a) Die Länder haben die Befugnis zur Gesetzgebung über die örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern, solange und soweit sie nicht bundesgesetzlich geregelten Steuern gleichartig sind. Sie haben die Befugnis zur Bestimmung des Steuersatzes bei der Grunderwerbsteuer.

(3) ...“

Von den Steuergesetzgebungskompetenzen sind die Steuerertragskompetenzen zu unterscheiden, die sich für das Verhältnis zwischen Bund, Ländern und Gemeinden nach Art. 106 GG bemessen:¹¹⁵

„(1) Der Ertrag der Finanzmonopole und das Aufkommen der folgenden Steuern stehen dem Bund zu:

1. die Zölle,
2. die Verbrauchsteuern, soweit sie nicht nach Absatz 2 den Ländern, nach Absatz 3 Bund und Ländern gemeinsam oder nach Absatz 6 den Gemeinden zustehen,
3. die Straßengüterverkehrsteuer, die Kraftfahrzeugsteuer und sonstige auf motorisierte Verkehrsmittel bezogene Verkehrsteuern,
4. die Kapitalverkehrsteuern, die Versicherungsteuer und die Wechselsteuer,
5. die einmaligen Vermögensabgaben und die zur Durchführung des Lastenausgleichs erhobenen Ausgleichsabgaben,
6. die Ergänzungsabgabe zur Einkommensteuer und zur Körperschaftsteuer,
7. Abgaben im Rahmen der Europäischen Gemeinschaften.

(2) Das Aufkommen der folgenden Steuern steht den Ländern zu:

1. die Vermögensteuer,
2. die Erbschaftsteuer,
3. die Verkehrsteuern, soweit sie nicht nach Absatz 1 dem Bund oder nach Absatz 3 Bund und Ländern gemeinsam zustehen,
4. die Biersteuer,
5. die Abgabe von Spielbanken.

(3) Das Aufkommen der Einkommensteuer, der Körperschaftsteuer und der Umsatzsteuer steht dem Bund und den Ländern gemeinsam zu (Gemeinschaftsteuern), soweit das Aufkommen der Einkommensteuer nicht nach Absatz 5 und das

¹¹⁵ Weitere Regelungen über die vertikale Ertragshoheit finden sich in Art. 106a, 106b GG. Art. 107 GG trifft hingegen Bestimmungen zum horizontalen Finanzausgleich (vgl. BVerfG, Urt. vom 27. Mai 1992, Az. 2 BvF 1/88, juris, Rn. 260 ff.).

Aufkommen der Umsatzsteuer nicht nach Absatz 5a den Gemeinden zugewiesen wird. ...

(4) ...

(5) Die Gemeinden erhalten einen Anteil an dem Aufkommen der Einkommenssteuer, der von den Ländern an ihre Gemeinden auf der Grundlage der Einkommensteuerleistungen ihrer Einwohner weiterzuleiten ist. Das Nähere bestimmt ein Bundesgesetz, das der Zustimmung des Bundesrates bedarf. Es kann bestimmen, daß die Gemeinden Hebesätze für den Gemeindeanteil festsetzen.

(5a) Die Gemeinden erhalten ab dem 1. Januar 1998 einen Anteil an dem Aufkommen der Umsatzsteuer. Er wird von den Ländern auf der Grundlage eines orts- und wirtschaftsbezogenen Schlüssels an ihre Gemeinden weitergeleitet. Das Nähere wird durch Bundesgesetz, das der Zustimmung des Bundesrates bedarf, bestimmt.

(6) Das Aufkommen der Grundsteuer und Gewerbesteuer steht den Gemeinden, das Aufkommen der örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern steht den Gemeinden oder nach Maßgabe der Landesgesetzgebung den Gemeindeverbänden zu. Den Gemeinden ist das Recht einzuräumen, die Hebesätze der Grundsteuer und Gewerbesteuer im Rahmen der Gesetze festzusetzen. Bestehen in einem Land keine Gemeinden, so steht das Aufkommen der Grundsteuer und Gewerbesteuer sowie der örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern dem Land zu. Bund und Länder können durch eine Umlage an dem Aufkommen der Gewerbesteuer beteiligt werden. Das Nähere über die Umlage bestimmt ein Bundesgesetz, das der Zustimmung des Bundesrates bedarf. Nach Maßgabe der Landesgesetzgebung können die Grundsteuer und Gewerbesteuer sowie der Gemeindeanteil vom Aufkommen der Einkommensteuer und der Umsatzsteuer als Bemessungsgrundlagen für Umlagen zugrunde gelegt werden.

(7) ...

(8) ...

(9) Als Einnahmen und Ausgaben der Länder im Sinne dieses Artikels gelten auch die Einnahmen und Ausgaben der Gemeinden (Gemeindeverbände).“

Trotz der unterschiedlichen Regelungsbereiche der Art. 105, 106 GG ergeben sich die Einzelheiten der Steuergesetzgebungskompetenzen nur durch eine Gesamtschau dieser Normen.¹¹⁶ Das Bundesverfassungsgericht geht von einem Numerus clausus der Steuertypen aus,¹¹⁷ der ein unbeschränktes Steuer-(er-)findungsrecht ausschließt:

„1. a) Art. 105 GG begründet als spezielle finanzverfassungsrechtliche Norm die Gesetzgebungskompetenzen des Bundes und der Länder für den Bereich der Steuern ... Innerhalb seines Anwendungsbereichs geht er den allgemeinen Sachgesetzgebungskompetenzen der Art. 70 ff. GG vor ...

b) Art. 106 GG betrifft die vertikale Steuerertragsaufteilung im Verhältnis des Bundes zur Ländergesamtheit. Er weist die Erträge bestimmter Steuern entweder dem Bund (Art. 106 Abs. 1 GG), den Ländern (Art. 106 Abs. 2 GG) oder Bund und Ländern gemeinschaftlich (Art. 106 Abs. 3 GG) zu ... Die finanzverfassungsrechtliche Ertragshoheit und die Gesetzgebungszuständigkeit für Steuern sind mithin jeweils gesondert geregelt und folgen anderen Grundsätzen, als dies für nichtsteuerliche Abgaben im Bereich der allgemeinen Sachgesetzgebungskompetenzen der Art. 70 ff. GG der Fall ist.

2. Die einzelnen Steuern und Steuerarten der Art. 105 und Art. 106 GG sind Typusbegriffe (a)). Ihre typusbildenden Unterscheidungsmerkmale sind dem traditionellen deutschen Steuerrecht zu entnehmen (b)). Neue Steuern sind daraufhin abzugleichen, ob sie dem Typus einer herkömmlichen Steuer entsprechen (c)). Innerhalb der durch Art. 105 und Art. 106 GG vorgegebenen Typusbegriffe verfügt der Gesetzgeber über eine weitgehende Gestaltungsfreiheit (d)).

a) Für die in Art. 105 und Art. 106 GG aufgeführten Steuern und Steuerarten verwendet das Grundgesetz Typusbegriffe. Zur Feststellung der Merkmale, die den betreffenden Typus kennzeichnen, ist auf den jeweiligen Normal- oder Durchschnittsfall abzustellen; Merkmale, die sich als bloße Einzelfallerscheinungen darstellen, sind bei der Typusbildung auszuscheiden. Es ist zudem nicht erforderlich, dass stets sämtliche den Typus kennzeichnende Merkmale vorliegen. Diese können vielmehr in unterschiedlichem Maße und verschiedener Intensität gegeben sein; je für sich genommen haben sie nur die Bedeutung von Anzeichen oder Indizien. Maßgeblich ist das durch eine wertende Betrachtung gewonnene Gesamtbild ...

¹¹⁶ Vgl. BVerfG, Urt. vom 7. Mai 1998, Az. 2 BvR 1991/95 u.a., juris, Rn. 56. Vgl. auch BVerfG, Urt. vom 6. November 1984, Az. 2 BvL 19/83 u.a., juris, Rn. 81 ff.; BVerfG, Beschl. vom 13. April 2017, 2 BvL 6/13, juris, Rn. 64 ff., m.w.N.

¹¹⁷ Vgl. BVerfG, Beschl. vom 13. April 2017, Az. 2 BvL 6/13, juris, Rn. 90 ff. mit Bezug auf den Bund, Rn. 94 ff. mit Bezug auf die Länder. Vgl. aber zur fehlenden Einschränkung der „Steuererfindungsbefugnis“ nach Art. 105 GG durch Art. 106 GG die abweichende Meinung der Richter *Huber* und *Müller* zu diesem Beschluss, juris, Rn. 2 ff., insbesondere Rn. 20 ff. Vgl. auch *Osterloh*, „Öko-Steuern“ und verfassungsrechtlicher Steuerbegriff – Alte Fragen zum staatlichen Steuererfindungsrecht – neu gestellt, NVwZ 1991, S. 823, 826 ff.

b) Bei den Einzelsteuerbegriffen der Art. 105 und Art. 106 GG kommt es für die Typusbildung auf die Sicht des traditionellen deutschen Steuerrechts an ... Es sind diejenigen Merkmale zu ermitteln, die eine Steuer oder Steuerart nach dem herkömmlichen Verständnis typischerweise aufweist und - mit Blick auf die abgrenzende Funktion der Einzelsteuerbegriffe - zu ihrer Unterscheidung von anderen Steuern oder Steuerarten notwendig sind ...

c) Neue Steuern sind auf ihre Kongruenz mit den aus hergebrachter Sicht typusprägenden Merkmalen der Einzelsteuerbegriffe der Art. 105 und Art. 106 GG zu prüfen. Entsprechen sie nicht allen Typusmerkmalen einer Einzelsteuer, sind Bedeutung und Gewicht der einzelnen Merkmale sowie der Grad an Abweichung zu bestimmen und danach in eine Gesamtwertung einzubeziehen; auf dieser Grundlage ist zu entscheiden, ob im Ergebnis eine Übereinstimmung mit dem Typus anzunehmen ist.

d) Innerhalb der durch Art. 105 und Art. 106 GG vorgegebenen Typusbegriffe steht es dem Gesetzgeber offen, neue Steuern zu ‚erfinden‘ und bestehende Steuergesetze zu verändern ... Änderungen bestehender Steuergesetze oder die Erschließung neuer Steuerquellen sind unter dem Blickpunkt der Zuständigkeitsverteilung zumindest so lange nicht zu beanstanden, wie sie sich im Rahmen der herkömmlichen Merkmale der jeweiligen Steuern halten ...“¹¹⁸

Die Konsequenzen dieser Rechtsprechung erläutert *Seiler* wie folgt:

„Als Konsequenz des abschließenden Charakters auch von Art. 105 GG sind sowohl der Bund als auch die Länder gehindert, eine Steuer einzuführen, deren Erträge nicht nach Art. 106 GG einer der beiden Staatsebenen (einschließlich der den Ländern zugehörigen Kommunen) zugeordnet werden können. Art. 105 GG vermittelt, anders gewendet, ein Steuerausgestaltungs-, aber kein grundsätzliches Steuererfindungsrecht. Ein anderes folgt auch nicht aus der in Abs. 2 von Art. 105 GG vorgesehenen Kompetenz des Bundes zur Regelung der ‚übrigen Steuern‘, schon weil diese Zuständigkeitsnorm die Anbindung an die Ertragsaufteilung sogar in ihren Tatbestand aufgenommen hat und damit nicht als Hebel eingesetzt werden dürfte, um von ihr abzuweichen. Ebenso dürfte umgekehrt nicht aus Art. 30, 70 Abs. 1 GG eine Länderkompetenz für alle nicht in Art. 106 GG erwähnten Steuerarten gefolgert werden, weil der Vorrang der Finanzverfassung einen solchen Rückgriff versperrt, zumal die Existenz der – bewusst von der allgemeinen Systematik abweichenden – positiven Kompetenzzuweisung an die Länder in Art. 105 Abs. 2 a GG gegen eine solche Vermutung für eine im Übrigen unbeschränkte Länderzuständigkeit spricht.“¹¹⁹

Vorgaben für die Steuerverwaltungskompetenzen ergeben sich aus Art. 108 GG.

¹¹⁸ BVerfG, Beschl. vom 13. April 2017, Az. 2 BvL 6/13, juris, Rn. 62 ff., m.w.N.

¹¹⁹ *Seiler* (Fn. 97), Art. 105 Rn. 123, m.w.N.

(b) Zwecksteuern

Die Einordnung einer Steuer als Zwecksteuer kann bei einer Unterscheidung von Steuern nach ihren Besteuerungszwecken erfolgen und weitergehende verfassungsrechtliche Anforderungen zu Folge haben. Dies ist für die vorstehend dargestellte Systematik der Steuertypen jedoch ohne Bedeutung.¹²⁰ Bei Zwecksteuern besteht zwar kein Gegenseitigkeitsverhältnis von Leistung und Gegenleistung wie bei einer Gebühr,¹²¹ wohl aber eine Bindung der Steuererträge an ihre normativ bestimmte Verwendung:

„Zweckbindungen des Aufkommens aus einer Steuer sind allerdings grundsätzlich zulässig, es handelt sich dann um sogenannte Zwecksteuern ... Die Erfüllung der öffentlichen Aufgaben, zu deren Finanzierung Zwecksteuern dienen, hat aber nicht den Charakter einer Gegenleistung der Abgabeberechtigten zugunsten der Abgabepflichtigen; die Zweckbindung beruht auf einer gleichzeitigen Entscheidung des Haushaltsgesetzgebers über die Verwendung des Steueraufkommens. Der Kreis der Abgabepflichtigen knüpft darum bei den Zwecksteuern nicht an solche Personen an, die einen wirtschaftlichen Vorteil aus dem öffentlichen Vorhaben ziehen ...“¹²²

Die allgemeine steuerliche Finanzierungsfunktion schließt eine an die Verwendung für bestimmte staatliche Ausgaben gebundene Steuererhebung nicht aus:

„Die Verknüpfung von Steueraufkommen und Senkung der Rentenversicherungsbeiträge steht der Einordnung der Strom- und der Mineralölsteuer als Steuer nicht entgegen. Die Verwendungsbindung der Einnahmen, die in den Erläuterungen zum Entwurf des Gesetzes zum Einstieg in die ökologische Steuerreform zum Ausdruck kommt ... und sich in § 213 Abs. 4 SGB VI wieder findet, begegnet keinen verfassungsrechtlichen Bedenken. Zwar stellt das Gesetz zum Einstieg in die ökologische Steuerreform einen Zusammenhang zwischen Steuerergünstigungen (§ 10 Abs. 2 StromStG, § 25 a Abs. 3 und 4 MinöStG) und einer Entlastung der strom- und mineralölsteuerbegünstigten Unternehmen durch die Senkung der Rentenversicherungsbeiträge her. Diese Zweckbindung von Einnahmen ist jedoch verfassungsrechtlich unbedenklich. Allgemein wird davon ausgegangen, dass dem Grundsatz der Gesamtdeckung des Haushalts Verfassungsrang nicht zukommt. Es kann dahinstehen, ob diese Auffassung uneingeschränkt zutrifft. Eine - möglicherweise verfassungswidrige - Einengung der Dispositionsfreiheit des Haushaltsgesetzgebers könnte allenfalls angenommen werden, wenn Zweckbindungen in unvertretbarem Ausmaß stattfänden ... Dafür ist vorliegend nichts ersichtlich.“¹²³

¹²⁰ Vgl. *Seiler* (Fn. 97), Art. 105 Rn. 51, 56.

¹²¹ Vgl. BVerfG, Beschl. vom 12. Oktober 1978, Az. 2 BvR 154/74, juris, Rn. 44.

¹²² BVerfG, Urt. vom 18. Juli 2018, Az. 1 BvR 1675/16 u.a., juris, Rn. 53, m.w.N.

¹²³ BVerfG, Urt. vom 20. April 2004, Az. 1 BvR 905/00 u.a., juris, Rn. 65, m.w.N.

Gegen die Erhebung von Zwecksteuern werden allerdings verfassungsrechtliche Bedenken erhoben, da wegen des vorkonstitutionellen Bezugs des Steuerbegriffs des Grundgesetzes auch dieser eine Zweckbindung nicht kennen soll und das parlamentarische Haushaltsrecht (vgl. Art. 110 Abs. 1 und 2 GG) durch Zweckbindungen entwertet werde.¹²⁴

Folgt man jedoch der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts, wäre die normative Verknüpfung von Steuererträgen auf private Investitionsmaßnahmen mit deren Verwendung für die (teilweise) Deckung von Infrastrukturkosten der öffentlichen Hand prinzipiell zulässig. Bestünde hingegen kein Bedürfnis nach einer normativen Festschreibung der zweckgebundenen Verwendung, so kann auch der jeweilige Haushaltsgesetzgeber die Verwendung des Ertrags einer Steuer für die Deckung öffentlicher Infrastrukturkosten faktisch sicherstellen.

Wird für eine Steuer eine Zweckbindung normativ angeordnet, so können die verfassungsrechtlichen Anforderungen an die Steuerregelungen strenger sein als ohne Zweckbindung. Zusätzliche Anforderungen können sich etwa mit Bezug auf die der Zweckerreichung zu Grunde liegenden Prognose¹²⁵ oder die Angemessenheit der Steuer im Rahmen der Verhältnismäßigkeit ergeben.

(c) Steuerrechtliche Kompetenzen der Gemeinden

Die Gemeinden sind staatsorganisatorisch und finanzverfassungsrechtlich den Ländern eingegliedert,¹²⁶ auch wenn sie in der Finanzverfassung an unterschiedlichen Stellen eigenständig Erwähnung finden¹²⁷. Hieraus ist jedoch nicht auf einen dreistufigen finanzverfassungsrechtlichen Staatsaufbau zu schließen,¹²⁸ wie sich insbesondere aus Art. 106 Abs. 9

¹²⁴ Vgl. *Schmidt* (Fn. 80), § 3 KAG Rn. 17 ff. Vgl. auch *Schmidt* (Fn. 80), § 3 KAG, Rn. 19 f.: Die Zweckbindung einer Steuer sei isoliert verfassungswidrig und führe nicht zu ihrer Gesamtverfassungswidrigkeit, wobei der verletzte Grundsatz der Gesamtdeckung – mit der Folge der Unzulässigkeit einer entsprechenden Klage – subjektivrechtlich nicht rügefähig sei.

¹²⁵ Vgl. BVerwG, Urt. vom 25. August 1982, Az. 8 C 44/81, juris, Rn. 20 f. (siehe oben, S. 29 f.).

¹²⁶ Vgl. BVerfG, Urt. vom 27. Mai 1992, Az. 2 BvF 1/88 u.a., juris, Rn. 263; Rn. 264 m.w.N.: „Daraus folgt, daß die aufgabengerechte Verteilung des Finanzaufkommens zwischen Bund und Ländern, die den bundesstaatlichen Bezugspunkt der Finanzverfassung bildet ..., auch die Kommunen – und zwar als Teil der Länder – einbezieht.“; BVerfG, Urt. vom 7. Oktober 2014, Az. 2 BvR 1641/11, juris, Rn. 90.

¹²⁷ Vgl. Art. 104b Abs. 1, Art. 105 Abs. 3, Art. 106 Abs. 3, 5 bis 9, Art. 107 Abs. 2, Art. 108 Abs. 4, 5, 7 und (mittelbar) Art. 109 Abs. 4 GG.

¹²⁸ *Siekmann*, in: Sachs, Grundgesetz, 8. Aufl. 2018, Vorbemerkungen vor Abschnitt X Rn. 9.

GG ergibt. „Der Bund ist daher weder berechtigt noch verpflichtet, die finanziellen Verhältnisse der Gemeinden unmittelbar ohne Einschaltung der Länder zu ordnen.“¹²⁹ Den Gemeinden stehen Steuererhebungskompetenzen verfassungsrechtlich nicht unmittelbar zu; sie bedürfen der Einräumung entsprechender Kompetenzen durch das jeweilige Bundesland im Rahmen der diesem eröffneten Gesetzgebungskompetenzen¹³⁰. Dies erkennen auch Art. 99 Satz 1 LV¹³¹ („nach Maßgabe der Gesetze“) und § 1 Abs. 1 Satz 1 KAG („soweit nicht geltende Gesetze etwas anderes bestimmen“) an.¹³²

Unabhängig von den gemeindlichen Kompetenzen ist die durch Art. 28 Abs. 2 GG¹³³ gewährleistete kommunale Selbstverwaltung auch mit Bezug auf die finanzielle Mindestausstattung der Gemeinden zu gewährleisten („Recht auf eine aufgabenadäquate Finanzausstattung“).¹³⁴ Allerdings lässt sich hieraus eine Kompetenz der Gemeinden zur Einführung von Steuern nicht unmittelbar ableiten,¹³⁵ zumal es verfassungsrechtlich nicht geboten ist, den Finanzbedarf der Gemeinden ausschließlich durch Steuern zu decken¹³⁶. Unabhängig von den nur dem Bund oder den Ländern zustehenden Steuergesetzgebungskompetenzen weist das Grundgesetz den Gemeinden für bestimmte Steuern die Ertragskompetenz zu (Art. 106 Abs. 5 bis 7 GG).

Sollen Gemeinden landesrechtlich zur Steuererhebung verpflichtet werden, sind Art. 97 LV¹³⁷ und Art. 99 Satz 1 LV zu beachten. Soweit eine neue Steuer zu Gunsten des Landes

¹²⁹ BVerfG, Beschl. vom 10. Juni 1969, Az. 2 BvR 480/61, juris, Rn. 34.

¹³⁰ Vgl. BVerfG, Beschl. vom 6. Dezember 1983, Az. 2 BvR 1275/79, juris, Rn. 62 f.; BVerfG, Urt. vom 7. Mai 1998, Az. 2 BvR 1991/95 u.a., juris, Rn. 69 ff.; *Schmidt* (Fn. 80), § 3 KAG Rn. 33, 47, 49 f., 58 f.

¹³¹ Art. 99 Satz 1 LV: „Die Gemeinden haben zur Erfüllung ihrer Aufgaben das Recht, sich nach Maßgabe der Gesetze eigene Steuerquellen zu erschließen.“

¹³² Vgl. *Lieber*, in: *Lieber/Iwers/Ernst*, Verfassung des Landes Brandenburg, 2012, Art. 99 Nr. 2; *Schmidt* (Fn. 80), § 3 KAG Rn. 50.

¹³³ Art. 28 Abs. 2 GG: „Den Gemeinden muß das Recht gewährleistet sein, alle Angelegenheiten der örtlichen Gemeinschaft im Rahmen der Gesetze in eigener Verantwortung zu regeln. Auch die Gemeindeverbände haben im Rahmen ihres gesetzlichen Aufgabenbereiches nach Maßgabe der Gesetze das Recht der Selbstverwaltung. Die Gewährleistung der Selbstverwaltung umfaßt auch die Grundlagen der finanziellen Eigenverantwortung; zu diesen Grundlagen gehört eine den Gemeinden mit Hebesatzrecht zustehende wirtschaftskraftbezogene Steuerquelle.“

¹³⁴ Vgl. *Jarass*, in: *Jarass/Pieroth*, Grundgesetz, 16. Aufl. 2020, Art. 28 Rn. 33, 47 f., m.w.N.

¹³⁵ Vgl. *Schmidt* (Fn. 80), § 3 KAG Rn. 49, 61.

¹³⁶ Vgl. StGH Nds., NVwZ 1996, S. 585, 588; *Seiler* (Fn. 97), Art. 106 Rn. 165; *Kment*, in: *Jarass/Pieroth*, Grundgesetz, 16. Aufl. 2020, Art. 106 Rn. 17.

¹³⁷ Art. 97 Abs. 3 LV: „Das Land kann die Gemeinden und Gemeindeverbände durch Gesetz oder aufgrund eines Gesetzes verpflichten, Aufgaben des Landes wahrzunehmen und sich dabei ein Weisungsrecht

(Landessteuer) durch die Gemeinden eingezogen werden soll, handelte es sich um die Erfüllung einer neuen öffentlichen Aufgabe (Art. 97 Abs. 3 Satz 2 LV), so dass eine Verpflichtung zum finanziellen Ausgleich von Mehrbelastungen besteht (Art. 97 Abs. 3 Satz 3 LV). Hätten die Gemeinden durch Landesrecht bestimmt hingegen eine Steuer zu ihren Gunsten (Gemeindesteuer) zu erheben, liegt hierin ein Eingriff in die durch Art. 97 Abs. 1 und 2 LV in Verbindung mit Art. 99 Satz 1 LV geschützte kommunale Selbstverwaltung.¹³⁸ Ein solcher Eingriff in das Recht auf kommunale Selbstverwaltung bzw. in die kommunale Finanzhoheit wäre – auch wegen der Einbeziehung des Ertrags in die Bemessung des kommunalen Finanzbedarfs¹³⁹ – rechtfertigungsbedürftig.¹⁴⁰ Soweit Art. 108 Abs. 4 Satz 2 GG für die den Gemeinden allein zufließenden Steuern die den Landesfinanzbehörden zustehende Verwaltung durch die Länder ganz oder zum Teil den Gemeinden bzw. Gemeindeverbänden übertragen werden kann, bezieht sich dies allein auf die Steuerverwaltungskompetenz und vermag einen weitergehenden Eingriff nicht zu rechtfertigen.

(d) Steuergerechtigkeit und Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit

Der allgemeine Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG bindet den Steuergesetzgeber nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts wie folgt:

„Art. 3 Abs. 1 GG bindet den Steuergesetzgeber an den Grundsatz der Steuergerechtigkeit ..., der gebietet, die Belastung mit Finanzausgleichsteuern an der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit auszurichten ... Das gilt insbesondere im Einkommensteuerrecht, das auf die Leistungsfähigkeit des jeweiligen Steuerpflichtigen hin angelegt ist ... Im Interesse verfassungsrechtlich gebotener steuerlicher Lastengleichheit muss darauf abgezielt werden, Steuerpflichtige bei gleicher Leistungsfähigkeit auch gleich hoch zu besteuern (horizontale Steuergerechtigkeit),

nach gesetzlichen Vorschriften vorbehalten. Werden die Gemeinden und Gemeindeverbände durch Gesetz oder aufgrund eines Gesetzes zur Erfüllung neuer öffentlicher Aufgaben verpflichtet, so sind dabei Bestimmungen über die Deckung der Kosten zu treffen. Führen diese Aufgaben zu einer Mehrbelastung der Gemeinden oder Gemeindeverbände, so ist dafür ein entsprechender finanzieller Ausgleich zu schaffen.“

¹³⁸ Vgl. § 9 Abs. 3 Kommunalabgabengesetz Baden-Württemberg (BWKAG): „Die Gemeinden erheben eine Hundesteuer. Steuerermäßigungen und Steuerbefreiungen können in der Satzung geregelt werden.“ Vgl. dazu *Gössl/Reif*, Praxis der Kommunalverwaltung Baden-Württemberg, beck-online, Stand: November 2015, § 9 Abs. 3 BWKAG, 3. Hundesteuer.

¹³⁹ Vgl. Art. 99 Satz 3 LV: „Im Rahmen des Finanzausgleichs sind die Gemeinden und Gemeindeverbände an den Steuereinnahmen des Landes angemessen zu beteiligen.“ Vgl. auch Gesetz über den allgemeinen Finanzausgleich mit den Gemeinden und Gemeindeverbänden im Land Brandenburg (Brandenburgisches Finanzausgleichsgesetz).

¹⁴⁰ Vgl. mit Bezug auf Art. 97 LV *Lieber* (Fn. 132), Art. 97 Nr. 7. Vgl. auch mit Bezug auf Art. 28 Abs. 2 GG BVerfG, Beschl. vom 23. November 1988, Az. 2 BvR 1619/83 u.a., juris, Rn. 40 ff.; BVerfG, Beschl. vom 19. November 2014, Az. 2 BvL 2/13, juris, Rn. 50 ff.; *Jarass* (Fn. 134), Art. 28 Rn. 36 f., m.w.N.

während (in vertikaler Richtung) die Besteuerung höherer Einkommen im Vergleich mit der Steuerbelastung niedriger Einkommen dem Gerechtigkeitsgebot genügen muss ...

Bei der Auswahl des Steuergegenstandes belässt der Gleichheitssatz dem Gesetzgeber ebenso wie bei der Bestimmung des Steuersatzes einen weit reichenden Entscheidungsspielraum ... Unter dem Gebot möglichst gleichmäßiger Belastung der betroffenen Steuerpflichtigen muss die Ausgestaltung des steuerrechtlichen Ausgangstatbestandes folgerichtig im Sinne von belastungsgleich erfolgen ... Ausnahmen von einer belastungsgleichen Ausgestaltung der mit der Wahl des Steuergegenstandes getroffenen gesetzgeberischen Entscheidung (folgerichtigen Umsetzung des steuerrechtlichen Ausgangstatbestandes) bedürfen eines besonderen sachlichen Grundes, der die Ungleichbehandlung nach Art und Ausmaß zu rechtfertigen vermag ...

Der Gesetzgeber darf allerdings bei der Ausgestaltung der mit der Wahl des Steuergegenstandes getroffenen Belastungsentscheidung generalisierende, typisierende und pauschalierende Regelungen treffen, ohne allein schon wegen der damit unvermeidlich verbundenen Härten gegen den allgemeinen Gleichheitssatz zu verstoßen ... Bei der Ordnung von Massenerscheinungen ist er berechtigt, die Vielzahl der Einzelfälle in dem Gesamtbild zu erfassen, das nach den ihm vorliegenden Erfahrungen die regelungsbedürftigen Sachverhalte zutreffend wiedergibt ...

Typisierung bedeutet, bestimmte in wesentlichen Elementen gleich geartete Lebenssachverhalte normativ zusammenzufassen. Besonderheiten, die im Tatsächlichen durchaus bekannt sind, können generalisierend vernachlässigt werden. Der Gesetzgeber darf sich grundsätzlich am Regelfall orientieren und ist nicht gehalten, allen Besonderheiten jeweils durch Sonderregelungen Rechnung zu tragen ... Begünstigungen oder Belastungen können in einer gewissen Bandbreite zum Zwecke der Verwaltungsvereinfachung nach oben und unten pauschalierend bestimmt werden ... Die gesetzlichen Verallgemeinerungen müssen allerdings von einer möglichst breiten, alle betroffenen Gruppen und Regelungsgegenstände einschließenden Beobachtung ausgehen ... Insbesondere darf der Gesetzgeber keinen atypischen Fall als Leitbild wählen, sondern muss realitätsgerecht den typischen Fall als Maßstab zugrunde legen ...

Die Vorteile der Typisierung müssen im rechten Verhältnis zu der mit ihr notwendig verbundenen Ungleichheit der steuerlichen Belastung stehen ... Typisierung setzt voraus, dass die durch sie eintretenden Härten und Ungerechtigkeiten nur unter Schwierigkeiten vermeidbar wären, lediglich eine verhältnismäßig kleine Zahl von Personen betreffen und das Ausmaß der Ungleichbehandlung gering ist ...¹⁴¹

Für das Gebot der Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit gilt:

¹⁴¹ BVerfG, Beschl. vom 19. November 2019, Az. 2 BvL 22/14 u.a., juris, Rn. 99 ff., m.w.N.

„So muss die unterschiedlich hohe Belastung der Steuerpflichtigen bei Finanzzwecksteuern dem aus dem allgemeinen Gleichheitssatz abgeleiteten Gebot der Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit genügen ... Es widerspricht dem Gebot der Steuergleichheit etwa, wenn bei Ertragsteuern wirtschaftlich Leistungsfähigere einen geringeren Prozentsatz ihres Einkommens als Steuer zu zahlen haben als wirtschaftlich Schwächere ..., es sei denn, dies ist durch einen besonderen Sachgrund gerechtfertigt.

Die Orientierung an der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit wird unterstützt vom Sozialstaatsprinzip nach Art. 20 Abs. 1, Art. 28 Abs. 1 Satz 1 GG. Bei Steuern, die an die Leistungsfähigkeit des Pflichtigen anknüpfen, ist die Berücksichtigung sozialer Gesichtspunkte nicht nur zulässig sondern geboten ... Aus dem Sozialstaatsprinzip ist abzuleiten, dass die Steuerpolitik auf die Belange der wirtschaftlich schwächeren Schichten der Bevölkerung Rücksicht zu nehmen hat ...

Der Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit verlangt, ‚jeden Bürger nach Maßgabe seiner finanziellen und wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit mit Steuern zu belasten‘ ... In horizontaler Richtung muss im Interesse verfassungsrechtlich gebotener steuerlicher Lastengleichheit darauf abgezielt werden, Steuerpflichtige bei gleicher Leistungsfähigkeit auch gleich hoch zu besteuern ... In vertikaler Richtung muss die Besteuerung der wirtschaftlich Leistungsfähigeren im Vergleich mit der Steuerbelastung wirtschaftlich weniger Leistungsstarker angemessen ausgestaltet sein ... Bei der Auswahl des Steuergegenstandes und bei der Bestimmung des Steuersatzes hat der Gesetzgeber jedoch einen weitreichenden Entscheidungsspielraum ...

Werden weniger leistungsfähige Steuerschuldner mit einem höheren Steuersatz besteuert als wirtschaftlich leistungsfähigere Steuerschuldner, ist eine rechtfertigungsbedürftige Ungleichbehandlung im Sinne des Art. 3 Abs. 1 GG ungeachtet dessen gegeben, ob leistungsfähigere Steuerschuldner absolut einen höheren Steuerbetrag zu zahlen haben als leistungsschwächere Steuerschuldner. Denn weniger Leistungsfähige müssen in diesem Fall einen höheren Anteil ihres Einkommens oder Vermögens als Steuer abgeben als wirtschaftlich Leistungsfähigere.“¹⁴²

Für Zweck- bzw. Lenkungssteuern gilt insoweit insbesondere:

„Die Belastung mit Finanzzwecksteuern ist an der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Steuerpflichtigen auszurichten ... Der Gesetzgeber darf eine Steuerkompetenz grundsätzlich auch ausüben und damit Differenzierungen verfolgen, um Lenkungswirkungen zu erzielen ... Er darf nicht nur durch Ge- und Verbote, sondern ebenso durch mittelbare Verhaltenssteuerung auf Wirtschaft und Gesellschaft gestaltend Einfluss nehmen. Der Bürger wird dann nicht rechtsverbindlich zu einem bestimmten Verhalten verpflichtet, erhält aber durch Sonderbelastung eines unerwünschten Verhaltens oder durch steuerliche Verschonung eines erwünschten Verhaltens ein finanzwirtschaftliches Motiv, sich für ein bestimmtes

¹⁴² BVerfG, Beschl. vom 15. Januar 2014, Az. 1 BvR 1656/09, juris, Rn. 56 ff., m.w.N.

Tun oder Unterlassen zu entscheiden ... Wenn solche Förderungs- und Lenkungsziele von erkennbaren gesetzgeberischen Entscheidungen getragen werden, sind sie geeignet, rechtfertigende Gründe für steuerliche Belastungen oder Entlastungen zu liefern ... Dabei genügt es, wenn die gesetzgeberischen Entscheidungen anhand der üblichen Auslegungsmethoden festgestellt werden können. Lenkungsziele können sich etwa aus den Gesetzesmaterialien ergeben ... Möglich ist auch, den Zweck aus einer Gesamtschau der jeweils vom Gesetzgeber normierten Steuervorschriften zu erschließen ...¹⁴³

(3) *Folgerungen*

Um die verfassungsrechtliche Zulässigkeit einer Investitionssteuer und ihre zweckmäßige Ausgestaltung sicherzustellen, sind Überlegungen zur Steuererhebungs-, Gesetzgebungs-, Ertrags- und Verwaltungskompetenz sowie zu ihren materiellen Regelungen anzustellen.

(a) *Landesgesetz oder kommunale Steuersatzung*

Die Schaffung einer Investitionssteuer kann prinzipiell auf zwei Wegen erfolgen, nämlich zum einen durch das Land in Gestalt eines Investitionssteuergesetzes, zum anderen durch die Gemeinden in Gestalt von Investitionssteuersatzungen.

Für die Einführung einer Investitionssteuer durch das Land sind deren Tatbestandsvoraussetzungen parlamentsgesetzlich zu bestimmen. Dies gilt auch für die Ertrags- und Verwaltungskompetenz, da es dem Land im Rahmen der verfassungsrechtlichen Vorgaben freisteht, eine Landes- oder Gemeindesteuer zu schaffen sowie Landes- oder Gemeindebehörden mit ihrer Erhebung zu betrauen.

Will hingegen eine Gemeinde eine Investitionssteuer erheben, kann sie sich auf die allgemeine Rechtsgrundlage für gemeindliche Steuererhebungen stützen¹⁴⁴. § 3 KAG („Steuern“) lautet:

„(1) Die Gemeinden können Steuern erheben. Jagdsteuern und Jagderlaubnissteuern werden nicht erhoben.

(2) Die Gemeinden sollen Steuern nur erheben, soweit die Deckung der Ausgaben durch andere Einnahmen, insbesondere durch Gebühren und Beiträge, nicht in Betracht kommt. Dies gilt nicht für die Erhebung der Vergnügungssteuer und der Hundesteuer.

¹⁴³ BVerfG, Urt. vom 5. November 2014, Az. 1 BvF 3/11, juris, Rn. 43, m.w.N.

¹⁴⁴ Vgl. auch § 2 Abs. 1 Satz 1 KAG: „Abgaben dürfen nur aufgrund einer Satzung erhoben werden.“

(3) Wird eine Steuer erhoben, kann durch Satzung festgelegt werden, dass der Steuerpflichtige Vorauszahlungen auf die Steuer zu entrichten hat, die er für den laufenden Veranlagungszeitraum voraussichtlich schulden wird.“

Entsprechende Regelungen finden sich in den Kommunalabgabengesetzen der anderen Bundesländer, wobei einige Bundesländer die Befugnis auf die Erhebung örtlicher Verbrauch- und Aufwandsteuern begrenzen.¹⁴⁵ Eine solche Einschränkung ist in § 3 KAG bereits dem Wortlaut nach nicht angelegt¹⁴⁶, was durch Art. 99 Satz 1 LV („eigene Steuerquellen zu erschließen“) unterstrichen wird¹⁴⁷. Der Steuerbegriff des § 3 KAG entspricht dem des Bundesrechts.¹⁴⁸ Landesrechtliche Steuergesetzgebung, die die Regelungsfreiheit der Gemeinden begrenzen könnte, ist nicht ersichtlich.¹⁴⁹ Bestimmtheitsbedenken gegen § 3 KAG bestehen nicht.¹⁵⁰

Für Steuersatzungen sind die inhaltlichen Vorgaben des § 2 Abs. 1 Satz 2 KAG¹⁵¹ sowie das Genehmigungserfordernis hinsichtlich des Steuergegenstandes in § 2 Abs. 2 KAG¹⁵² zu beachten.

(b) Gesetzgebungskompetenz

Dem Land muss die Gesetzgebungskompetenz für eine Investitionssteuer zustehen (Art. 105 GG), und zwar unabhängig davon, ob die Steuer auf der Grundlage eines Landes-

¹⁴⁵ Vgl. etwa Art. 3 Kommunalabgabengesetz [Bayern], § 1 Bremisches Abgabengesetz, § 3 Abs. 1 Satz 1 Kommunalabgabengesetz [Mecklenburg-Vorpommern].

¹⁴⁶ Vgl. *Schmidt* (Fn. 80), § 3 KAG Rn. 58; a. A. wohl *Lübke*, in: Muth, Potsdamer Kommentar, 55. Aktualisierung (Juli 2015), § 3 KAG (40.03) Rn. 1. Eine auf die Erhebung örtlicher Verbrauch- und Aufwandsteuern beschränkte Auslegung dürfte sich auch nicht aus dem verfassungsrechtlichen Bestimmtheitsgrundsatz ergeben (vgl. *Schmidt* [Fn. 80], § 3 KAG Rn. 62 ff.).

¹⁴⁷ Vgl. *Schmidt* (Fn. 80), § 3 KAG Rn. 61, 66.

¹⁴⁸ Vgl. § 12 Abs. 1 Nr. 1 lit. b) KAG in Verbindung mit § 3 Abs. 1 AO (siehe oben, Fn. 82). Vgl. auch *Schmidt* (Fn. 80), § 3 KAG Rn. 7.

¹⁴⁹ Vgl. auch *Schmidt* (Fn. 80), § 3 KAG Rn. 55.

¹⁵⁰ Vgl. *Schmidt* (Fn. 80), § 3 KAG Rn. 69 in Verbindung mit Rn. 62 ff., 65 ff.

¹⁵¹ § 2 Abs. 1 Satz 2 KAG: „Die Satzung muss den Kreis der Abgabeschuldner, den die Abgabe begründenden Tatbestand, den Maßstab und den Satz der Abgabe sowie den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit angeben.“

¹⁵² § 2 Abs. 2 KAG: „Eine Satzung, mit der eine Steuer im Lande erstmalig oder erneut eingeführt werden soll, bedarf zu ihrer Rechtswirksamkeit der Genehmigung des Steuergegenstandes durch das Ministerium des Innern im Einvernehmen mit dem Ministerium der Finanzen. Eine Steuer gilt als erstmalig eingeführt, wenn die Genehmigung nach Satz 1 Halbsatz 2 erteilt wurde. Eine bereits eingeführte Steuer, die während eines Zeitraumes von mehr als fünf Jahren im Lande nicht erhoben wurde, ist erneut einzuführen, wenn die Steuer wiederum erhoben werden soll.“ Vgl. auch *Schmidt* (Fn. 80), § 3 KAG Rn. 98 f.

gesetzes oder einer gemeindlichen Satzung erfolgt. Denn das Land kann nur solche Regelungskompetenzen an die Gemeinden delegieren, die ihm selbst zustehen.¹⁵³ Dies gilt entgegen der vermeintlichen Offenheit von § 3 Abs. 1 Satz 1 KAG und dem expliziten Ausschluss für bestimmte Steuern in § 3 Abs. 1 Satz 2 KAG, die zusammengenommen ein im Übrigen unbegrenztes Steuererhebungsrecht der Gemeinden suggerieren könnten, aus den bereits dargelegten finanzverfassungsrechtlichen Gründen¹⁵⁴.

Für eine Investitionssteuer besteht die Gesetzgebungskompetenz des Landes, wenn sie sich gemäß Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG als eine den bundesgesetzlich geregelten Steuern nicht gleichartige örtliche Verbrauch- oder Aufwandsteuer oder gemäß Art. 105 Abs. 2 Satz 2 GG in Verbindung mit Art. 106 GG als eine mit Blick auf bestehende Bundessteuern zulässige übrige Steuer einordnen lässt.

(aa) Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG

Nach Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG haben die Länder „die Befugnis zur Gesetzgebung über die örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern, solange und soweit sie nicht bundesgesetzlich geregelten Steuern gleichartig sind.“

Verbrauchssteuern in diesem Sinn „sind Warensteuern, die den Verbrauch vertretbarer, regelmäßig zum baldigen Verzehr oder kurzfristigen Verbrauch bestimmter Güter des ständigen Bedarfs belasten ... Als Besteuerung des Verbrauchs werden sie in der Regel bei demjenigen Unternehmer erhoben, der das Verbrauchsgut für die allgemeine Nachfrage anbietet, sind aber auf Überwälzung auf den Verbraucher angelegt ... Die Verbrauchsteuer knüpft an das Verbringen des Verbrauchsgutes in den allgemeinen Wirtschaftsverkehr an, ohne aber - wie die Verkehrssteuern - im Tatbestand beide Seiten, insbesondere beide Vertragspartner zu erfassen.“¹⁵⁵

Aufwandsteuern hingegen „sind Steuern auf die Einkommensverwendung für den persönlichen Lebensbedarf, in der die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit zum Ausdruck kommt ... Der Aufwand als ein äußerlich erkennbarer Zustand, für den finanzielle Mittel verwendet werden, ist typischerweise Ausdruck und Indikator der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit,

¹⁵³ Vgl. § 1 Abs. 1 Satz 1, § 3 Abs. 1 Satz 1 KAG; *Schmidt* (Fn. 80), § 3 KAG Rn. 50.

¹⁵⁴ Siehe oben, S. 38.

¹⁵⁵ BVerfG, Urt. vom 7. Mai 1998, Az. 2 BvR 1991/95 u.a., juris, Rn. 72, m.w.N.

ohne dass es darauf ankäme, von wem und mit welchen Mitteln dieser finanziert wird und welchen Zwecken er des Näheren dient. Ob der Aufwand im Einzelfall die Leistungsfähigkeit überschreitet, ist für die Steuerpflicht unerheblich ...“¹⁵⁶ Sie knüpfen damit regelmäßig an den Konsum sonstiger Güter an.¹⁵⁷

Das Bundesverfassungsgericht hat in seinem Beschluss vom 12. Oktober 1978 entschieden, dass eine auf Wohnraum erhobene Investitionssteuer keine örtliche Verbrauch- oder Aufwandsteuer im Sinne von Art. 105 Abs. 2a GG 1969 ist:

„Die Abgabe entspricht auch nicht dem Bild einer Aufwandsteuer. Maßgebend für den Charakter einer Steuer als Aufwandsteuer ist, daß die in der Einkommensverwendung zum Ausdruck kommende wirtschaftliche Leistungsfähigkeit getroffen werden soll ... Dies ist bei der Abgabe nach § 9 KAG nicht der Fall: nicht die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Bauherrn soll getroffen werden, sondern seine für die Gemeinde mit belastenden Folgen verbundene spezielle Betätigung. Hinzu kommt, daß die Abgabe von den Bauherren erhoben wird, ohne daß darauf abgestellt wird, ob der jeweilige Bauherr für die Baumaßnahmen eigene Aufwendungen erbringt. Die Abgabe wird auch dann erhoben, wenn die Baumaßnahmen ausschließlich von Dritten finanziert werden.“¹⁵⁸

Die in dieser Entscheidung in Bezug genommene Fassung von Art. 105 Abs. 2a GG 1969 stimmt mit Satz 1 der heute in Geltung befindlichen Fassung von Art. 105 Abs. 2a GG überein.¹⁵⁹ Die Gesetzgebungskompetenz aus Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG dürfte für eine Investitionssteuer daher – unabhängig von den Einzelheiten ihrer Ausgestaltung – auch heute nicht gegeben sein.

(bb) Art. 105 Abs. 2 Satz 2, Art. 106 GG

Folgt man der bereits angeführten Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts, nach der wegen der die Steuererhebung begrenzenden Funktion des Art. 106 GG zwar ein Steuerausgestaltungs-, aber kein grundsätzliches Steuer-(er-)findungsrecht besteht, so ist eine zu schaffende Investitionssteuer wegen des Numerus clausus der Steuertypen nur verfassungsgemäß, wenn sie sich in das grundgesetzliche System der Steuertypen einordnen

¹⁵⁶ BVerfG, Beschl. vom 11. Oktober 2005, Az. 1 BvR 1232/00 u.a., juris, Rn. 87, m.w.N.

¹⁵⁷ *Siekmann* (Fn. 128), Art. 105 Rn. 38.

¹⁵⁸ BVerfG, Beschl. vom 12. Oktober 1978, Az. 2 BvR 154/74, juris, Rn. 45, m.w.N.

¹⁵⁹ Es wurde in Art. 105 Abs. 2a GG lediglich Satz 2 angefügt, der für die hier anzustellenden Überlegungen jedoch ohne Belang ist (Gesetz vom 28. August 2006, BGBl. I S. 2034).

lässt.¹⁶⁰ Die Steuertypenbestimmung hat nach einer Gesamtschau zu erfolgen, die sich an dem ökonomischen Anknüpfungspunkt der Steuer, dem steuerbegründenden Tatbestand, der Steuerberechnung und dem Steuerschuldner orientiert.¹⁶¹

(aaa) Verbrauch- und Aufwandsteuern

Verbrauchsteuern finden in Art. 105 Abs. 2a Satz 1, Art. 106 Abs. 1 Nr. 2, Abs. 2, 3 und 6 GG, Aufwandsteuern in Art. 105 Abs. 2a Satz 1, Art. 106 Abs. 6 GG Erwähnung.¹⁶² Zum Begriff der Verbrauch- und Aufwandsteuern ist auf die vorstehenden Ausführungen ebenso zu verweisen wie für die Verneinung dieses Steuertypus mit Bezug auf Art. 105 Abs. 2a GG 1969 und die durch § 9 KAG SH 1970 erhobene Steuer in dem Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 12. Oktober 1978.¹⁶³ Da sich eine Investitionssteuer unabhängig von dem Akt, an den ihre Erhebung anknüpft, auch heute den angeführten Definitionen von Verbrauch- und Aufwandsteuer nicht zuordnen lässt, scheidet ihre Erhebung sowohl als Verbrauch- wie auch als Aufwandsteuer aus.

(bbb) Realsteuern

Der Begriff der Realsteuern fand sich seit 1949 in Art. 106 Abs. 2 GG¹⁶⁴ und seit 1956 in Art. 106 Abs. 6 GG¹⁶⁵. Für sie ist das sog. Objektsteuerprinzip kennzeichnend:

„Das Steuerobjekt selbst (bei der Gewerbesteuer: der Gewerbebetrieb; bei der Grundsteuer: der Grundbesitz) soll ohne Rücksicht auf die persönlichen Verhältnisse der Beteiligten und ihre persönliche Beziehung zum Steuerobjekt erfasst werden ... Es wird deshalb nicht auf die persönliche Leistungsfähigkeit abgestellt, der das Einkommensteuerrecht durch vielfältige Regelungen, wie z. B. den

¹⁶⁰ Siehe oben, S. 31 ff.

¹⁶¹ Vgl. BVerfG, Beschl. vom 13. April 2017, Az. 2 BvL 6/13, juris, Rn. 64 ff., m.w.N.

¹⁶² Vgl. zur Systematik *Jachmann-Michel/Vogel*, in: v. Mangoldt/Klein/Starck, Grundgesetz, 7. Aufl. 2018, Art. 105 Rn. 54: Die Gesetzgebungskompetenz für Verbrauch- und Aufwandsteuern bestimmt sich nur dann nach Art. 105 Abs. 2a GG, wenn es sich um örtliche Steuern handelt, sonst nach Art. 105 Abs. 2 GG. Der Bund darf keine örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern erlassen, wohl aber Verbrauch- oder Aufwandsteuern, die örtlichen Steuern gleichartig sind.

¹⁶³ Siehe vorstehend, S. 45 ff.

¹⁶⁴ In der Fassung des Grundgesetzes vom 23. Mai 1949 (BGBl. I S. 1, 14).

¹⁶⁵ In der Fassung des Gesetzes zur Änderung und Ergänzung des Artikels 106 des Grundgesetzes vom 24. Dezember 1956 (BGBl. I S. 1077).

Grundfreibetrag, das Ehegattensplitting, die Steuerermäßigungen für Kinder und wegen außergewöhnlicher Belastungen, Rechnung trägt.“¹⁶⁶

Dieses Objektsteuerprinzip könnte für die Ausgestaltung einer Investitionssteuer Orientierung bieten und sich – jedenfalls auf den ersten Blick – auch in § 9 KAG SH 1970 in Verbindung mit der Satzung vom 14. Juli 1970¹⁶⁷ finden, da die Steuerpflicht beim Bauherrn – oder falls abweichend auch beim Eigentümer – unabhängig von den jeweiligen wirtschaftlichen Verhältnissen entsteht. Allerdings knüpft die Steuer an Zahl und Größe der Wohneinheiten und somit an deren tatsächliche Nutzbarkeit und die damit verbundenen möglichen Auswirkungen auf die Umgebung und nicht an die Baukosten oder den Wert des Gebäudes und/oder Grundstück an. Dies spricht ebenso gegen eine Einordnung als Realsteuer wie die weiteren Ausführungen des Bundesverfassungsgerichts in seinem Beschluss vom 12. Oktober 1978 zur fehlenden Identität der durch § 9 KAG SH 1970 in Verbindung mit der städtischen Satzung vom 14. Juli 1970 erhobenen Steuer mit der Grundsteuer:

„Die Abgabe nach § 9 KAG ist nicht gleichartig im Sinne des Art 72 Abs 1 GG mit der bundesrechtlichen Grundsteuer. Auszugehen ist von einem Vergleich der steuerbegründenden Tatbestände ... Dabei sind Steuergegenstand, Steuermaßstab, Art der Erhebung, wie auch die wirtschaftlichen Auswirkungen der zu vergleichenden Steuern, insbesondere die Frage, ob die beiden Steuern dieselbe Quelle wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit ausschöpfen, in den Vergleich einzubeziehen ...

Der Vergleich der Abgabe nach § 9 KAG mit der bundesrechtlichen Grundsteuer an Hand der genannten Kriterien erweist die Ungleichartigkeit der beiden Steuern:

a) Der Steuergegenstand ist bei beiden Steuern verschieden. Die Grundsteuer knüpft an vorhandenen Grundbesitz im Sinne des Bewertungsgesetzes an. Steuerbegründender Tatbestand bei der Abgabe wegen Änderung der Gemeindeverhältnisse ist dagegen die Erteilung der Baugenehmigung, wobei zur Steuerbegründung noch hinzukommen muß, daß tatsächlich Baumaßnahmen im Sinne des § 9 KAG durchgeführt werden. Die Abgabe nach § 9 KAG kann also nur bei Grundstücken, die in einer bestimmten Weise wirtschaftlich verwertet werden, in Betracht kommen. Im Gegensatz zur Grundsteuer, die ein statistisches Moment - den Besitz eines Grundstücks - besteuert erhebt die Abgabe nach § 9 KAG eine Steuer auf Grund einer bestimmten wirtschaftlichen Verwertung eines Grundstücks durch eine Person, besteuert also ein dynamisches Moment. Der Gegenstand ‚Grundstück‘ hat somit bei den beiden Steuerarten eine völlig unterschiedliche Funktion, da er bei der Grundsteuer der besteuerte Gegenstand selbst ist,

¹⁶⁶ BVerfG, Beschl. vom 25. Oktober 1977, Az. 1 BvR 15/75, juris, Rn. 27. Vgl. auch *Siekmann* (Fn. 128), Art. 106 Rn. 41, m.w.N.

¹⁶⁷ Siehe zur einheitlichen Betrachtung von Gesetz und Satzung unten, Fn. 182.

während er bei der Abgabe nach § 9 KAG lediglich die wirtschaftlich-technische Grundlage für den zu steuernden Vorgang bildet.

b) Bemessungsgrundlage ist bei der Grundsteuer der Objektwert des Grundstücks; bei der Abgabe nach § 9 KAG sind Anzahl und Größe der erstellten Wohnungen die Grundlage der Steuerbemessung. Ausgangspunkt der Grundsteuer ist damit die wirtschaftlich wertende Betrachtung des Steuerobjekts ‚Grundstück‘, während bei der Abgabe nach § 9 KAG die Steuer nach objektiv quantifizierbaren Größen bestimmt wird, ohne daß insoweit der wirtschaftliche Wert der steuerlichen Bezugsobjekte eine Rolle spielt.

c) Die Steuerschuldner sind bei den beiden Steuern jedenfalls dann verschieden, wenn der Bauherr nicht bürgerlich-rechtlicher Eigentümer oder wirtschaftlicher Eigentümer im Sinne des Abgabenrechts ist. Beides muß nicht unbedingt zusammentreffen. Weiter ist zu bedenken, daß die Grundsteuer laufend erhoben wird, während die Abgabe nach § 9 KAG nur einmal zu erbringen ist.

d) Beide Steuern schöpfen verschiedene Quellen wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit aus.

Quelle wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit ist bei der Grundsteuer der unter Berücksichtigung der Nutzungsart ermittelte Wert des Grundbesitzes wie er als solcher im Wirtschaftsleben von Bedeutung ist ... Die Abgabe nach § 9 KAG ist dagegen - wie sich schon aus der Bemessungsgrundlage (Anzahl und Größe der Wohnungen) ergibt - nicht an dem Objektwert orientiert; es spielt keine Rolle, ob einfache oder luxuriöse Wohnungen erstellt werden. Der Objektwert wird also nicht als Steuerquelle herangezogen. Entscheidend für die Abgabenerhebung ist allein, daß der Bauherr als baurechtlich Verantwortlicher die Baumaßnahme durchführt. Die Abgabe trifft damit die allgemeine Leistungsfähigkeit, die sich darin konkretisiert, daß jemand als Bauherr von Wohnraum am wirtschaftlichen Verkehr teilnimmt. Beide Steuern sind auch in ihrer wirtschaftlichen Bewertung und Auswirkung verschieden zu beurteilen: Die Abgabe nach § 9 KAG ist ein einmaliger Kostenfaktor im Rahmen der Herstellungskosten. Angesprochen ist damit die Vermögenskraft des Steuerpflichtigen. Die Grundsteuer unterliegt dagegen einer anderen wirtschaftlichen Beurteilung. Sie ist ständiger Kostenfaktor, der über lange Zeit in die wirtschaftlichen Überlegungen des Steuerpflichtigen einzu beziehen ist. Angesprochen ist hier die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit im Sinne der ständigen Ertragsfähigkeit des Grundstücks. Beide Steuern wenden sich somit an verschiedene Seiten der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen.“¹⁶⁸

¹⁶⁸ BVerfG, Beschl. vom 12. Oktober 1978, Az. 2 BvR 154/74, juris, Rn. 47 ff., m.w.N. Siehe bereits oben, S. 27 ff.

Selbst wenn man die Realsteuern als einschlägigen Steuertypus begreifen wollte, ist ferner die Änderung des Art. 106 GG Abs. 6 GG im Rahmen der Unternehmenssteuerreform 1997 zu beachten. Der bis dahin in Art. 106 GG Abs. 6 GG¹⁶⁹ verwendete Begriff der Realsteuern wurde durch die Steuerarten Grundsteuer und Gewerbesteuer ersetzt.¹⁷⁰ Der verfassungsändernde Gesetzgeber hat hierin im Hinblick auf die beiden einzigen traditionellen Ausprägungen der Realsteuer¹⁷¹ nur eine erforderliche Klarstellung gesehen: „Die Ergänzung ist im Sinne einer Klarstellung notwendig, da die Abschaffung der Gewerbekapitalsteuer den Charakter der Gewerbesteuer als Realsteuer (Objektsteuer) in Frage stellen könnte.“¹⁷² Insofern stellt sich jedoch die Frage, ob der Verfassungsänderung neben der beabsichtigten klarstellenden Funktion eine weitergehende Regelungswirkung beizulegen ist, die den einfachen Gesetzgeber nunmehr daran hindert, an andere Realien eine Steuerpflicht zu knüpfen.¹⁷³ Hierfür spricht jedenfalls der aktuelle Wortlaut von Art. 106 Abs. 6 GG. Auch deshalb

¹⁶⁹ Art. 106 Abs. 6 GG in der dem Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 12. Oktober 1978 zu Grunde liegenden Fassung des Einundzwanzigsten Gesetzes zur Änderung des Grundgesetzes (Finanzreformgesetz) vom 12. Mai 1969 (BGBl. I S. 359, 360) lautet: „Das Aufkommen der Realsteuern steht den Gemeinden, das Aufkommen der örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern steht den Gemeinden oder nach Maßgabe der Landesgesetzgebung den Gemeindeverbänden zu. Den Gemeinden ist das Recht einzuräumen, die Hebesätze der Realsteuern im Rahmen der Gesetze festzusetzen. Bestehen in einem Land keine Gemeinden, so steht das Aufkommen der Realsteuern und der örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern dem Land zu. Bund und Länder können durch eine Umlage an dem Aufkommen der Gewerbesteuer beteiligt werden. Das Nähere über die Umlage bestimmt ein Bundesgesetz, das der Zustimmung des Bundesrates bedarf. Nach Maßgabe der Landesgesetzgebung können die Realsteuern und der Gemeindeanteil vom Aufkommen der Einkommensteuer als Bemessungsgrundlagen für Umlagen zugrunde gelegt werden.“

¹⁷⁰ Art. 1 Nr. 2 c) des Gesetzes vom 20. Oktober 1997 (BGBl. I, S. 2470). Die Einfügung von Art. 106 Abs. 5a GG und die diesbezügliche Ergänzung in Art. 106 Abs. 6 Satz 6 GG kann für den hier interessierenden Zusammenhang außer Betracht bleiben.

¹⁷¹ Vgl. § 1 Abs. 3 Reichsabgabenordnung (RAO) vom 22. Mai 1931 (RGBl. I Nr. 20, S. 161): „Realsteuern sind die Grundsteuer und die Gewerbesteuer (Steuer vom stehenden Gewerbe), auch soweit diese Steuern Einheitssteuern sind.“ § 3 Abs. 2 Abgabenordnung (AO): „Realsteuern sind die Grundsteuer und die Gewerbesteuer.“ Vgl. auch Fn. 174.

¹⁷² BT-Drs. 13/8348, S. 15. Vgl. auch BVerfG, Beschl. vom 15. Januar 2008, Az. 1 BvL 2/04, juris, Rn. 74; BFH, Urt. vom 18. September 2003, Az. X R 2/00, juris, Rn. 25 ff.; *Siekmann* (Fn. 128), Art. 106 Rn. 41; *Heun*, in: Dreier, Grundgesetz, 3. Aufl. 2018, Art. 106 Rn. 37.

¹⁷³ Vgl. *Henneke*, Öffentliches Finanzwesen – Finanzverfassung, 2. Aufl. 2000, Rn. 850, 903; *Seiler* (Fn. 97), Art. 106 Rn. 167; *Schwarz*, in: v. Mangoldt/Klein/Starck, Grundgesetz, 7. Aufl. 2018, Art. 106 Rn. 126; *Heintzen* (Fn. 114), Art. 106 Rn. 55: „Da der Realsteuerbegriff traditionell auf diese beiden Steuern festgelegt ist und die Einführung weiterer Realsteuern als theoretischer Fall erscheint, kann sich die Verfassungsänderung als Klarstellung verstehen, die nach der Streichung der Gewerbekapitalsteuer erforderlich erschien, weil die verbleibende Gewerbeertragsteuer vom Leitbild einer Realsteuer stärker entfernt ist. Wegen des Realsteuerbegriffs, insbesondere seiner Abgrenzung zum Begriff der Personalsteuer, sei auf § 3 Abs. 2 AO und dessen Kommentierungen verwiesen. Die Auswechslung der Begriffe macht es schwerer, Art. 106 Abs. 6 S. 1 als Realsteuergarantie zu begreifen, indem sie Grund- und Gewerbesteuer trennt und in eine Reihe mit den nicht institutionell verfestigten Verbrauch- und Aufwandsteuern stellt.“

bestehen vielfältige Bedenken, eine zu schaffende Investitionssteuer als Realsteuer einzuordnen und auszugestalten.¹⁷⁴

(ccc) *Verkehrssteuern*

Schließlich kommt die steuertypenmäßige Einordnung einer zu schaffenden Investitionssteuer als Verkehrssteuer in Betracht. Verkehrssteuern werden in Art. 106 Abs. 1 Nr. 3 und Nr. 4, Abs. 2 Nr. 3 GG genannt. Zu ihnen zählen eine Vielzahl unterschiedlicher Steuern, zu deren Wesen es gehört, dass „sie an Akte oder Vorgänge des Rechtsverkehrs, an einen rechtlichen oder wirtschaftlichen Akt, an die Vornahme eines Rechtsgeschäfts oder einen wirtschaftlichen Vorgang oder einen Verkehrsvorgang anknüpfen“¹⁷⁵.

¹⁷⁴ Eine Zuordnung zu den Realsteuern wäre nur möglich, wenn zum einen der in Art. 106 GG verwendete Begriff der Realsteuern bereits seit der Entstehung des Grundgesetzes (vgl. Fn. 164) neben der Grund- und Gewerbesteuer auch andere Realsteuern zugelassen hätte (dazu α) und zum anderen wegen der vom verfassungsändernden Gesetzgeber lediglich verfolgten „Klarstellung“ ein Rückschluss von den ausdrücklich genannten Grund- und Gewerbesteuern auf den von ihnen verkörperten Typus der Realsteuern möglich wäre (dazu β).

α) Der Steuerbegriff des Grundgesetzes ist historisch vorgeprägt (vgl. *Seiler* [Fn. 97], Art. 105 Rn. 36 ff., Art. 106 Rn. 79 ff.). Es könnte sich daher auch für den Begriff der Realsteuern an der ausschließlichen Nennung der Grund- und Gewerbesteuer in § 1 Abs. 3 RAO (siehe Fn. 171) – so auch nachfolgend in § 3 Abs. 2 AO (siehe Fn. 171) – zu orientieren sein. Hierfür spricht die Annahme des Gesetzgebers, dass es sich bei der Änderung von Art. 106 Abs. 6 GG im Jahr 1997 nur um eine Klarstellung handelt. Gegen ein solches Verständnis könnte sprechen, dass sich etwa die Verbrauchsteuern nicht in ihren vorkonstitutionellen Ausprägungen erschöpfen (vgl. BVerfG, Beschl. vom 13. April 2017, Az. 2 BvL 6/13, juris, Rn. 112 ff.).

β) In Art. 106 Abs. 6 GG könnte trotz seiner Änderung der Typus der Realsteuern durch die Nennung der Grund- und Gewerbesteuer mittelbar angelegt sein. Hierfür kann sprechen, dass der Steuertypus der Realsteuern durch die Nennung der Grund- und Gewerbesteuer letztlich historisch vorgeprägt und idealtypisch abgebildet wird. Insoweit könnte – unbeschadet des Wortlauts und seiner die Normauslegung begrenzenden Funktion – die Nennung der konkreten Steuern der Nennung des Steuertypus gleichstehen. Vgl. auch zur Reichweite der Typusbegriffe BVerfG, Beschl. vom 13. April 2017, Az. 2 BvL 6/13, juris, Rn. 114; *Siekmann* (Fn. 128), Art. 105 Rn. 50a, m.w.N.: „Es handelt sich um Typusbegriffe. Ihre ‚typusbildenden‘ Unterscheidungsmerkmale sind dem ‚traditionellen deutschen Steuerrecht‘ zu entnehmen. Insoweit enthalten Art. 105 und 106 einen numerus clausus zulässiger Steuernarten. Es müssen aber nicht alle ‚den Typus kennzeichnenden Merkmale vorliegen‘. Vielmehr soll es auf eine Gesamtwürdigung ankommen. Innerhalb der vorgegebenen Typusbegriffe steht es dem Gesetzgeber offen, neue Steuern zu erfinden oder bestehende Steuergesetze zu verändern. Damit besteht ein hinreichend weites Feld für die Kreativität des Steuergesetzgebers. Keineswegs besteht die Gefahr einer ‚Versteinerung‘ der Finanzverfassung.“

¹⁷⁵ BVerfG, Beschl. vom 7. Mai 1963, Az. 2 BvL 8/61 u.a., juris, Rn. 38. Vgl. kritisch *Seiler* (Fn. 97), Art. 106 Rn. 94 Fn. 8: „Allerdings erweist sich ein derart weiter Begriff der Verkehrssteuer als konturenlos.“ Vgl. auch *Förster*, Die Verbrauchsteuern, 1989, S. 122; BFH, Beschl. vom 8. November 1972, Az. II B 24/72, juris, Rn. 16: „Die meisten Verkehrssteuern einschließlich der Umsatzsteuer haben keinen tieferen Sinn als den, dem Staate Geld zu bringen.“

Auch wenn Verkehrssteuern idealtypisch an Akte des (zweiseitigen¹⁷⁶) Rechtsverkehrs anknüpfen („Rechtsverkehrsteuer“),¹⁷⁷ kann sich nach der vorstehenden Definition des Bundesverfassungsgerichts für ihre Erhebung auch auf tatsächliche, wirtschaftlich relevante Vorgänge sowie auf Akte des tatsächlichen Verkehrs (Transport) bezogen werden („Realverkehrsteuer“)¹⁷⁸. Hierbei ist der Grund für die Einordnung einzelner Steuern mit verkehrstechnischem Hintergrund (Transport) als Verkehrssteuer teilweise umstritten: Teils wird die Zuordnung wegen des dem tatsächlichen Verkehr vorgeschalteten rechtsgeschäftlichen Vertragsschlusses, teils wegen der Anknüpfung an den tatsächlichen Verkehr (Transport) vorgenommen.¹⁷⁹ Aus diesem Begründungsdualismus ergibt sich jedoch nicht zwingend, dass sich die Realverkehrsteuern in Steuern, die sich auf den tatsächlichen Verkehr (Transport) beziehen, erschöpfen. Auch wenn die Kraftfahrzeug-, Luftverkehr- und Straßengüterverkehrsteuer historisch gewachsen typische Vertreter dieses Steuer-(unter-)typus sein mögen, hat das Bundesverfassungsgericht – wie zitiert – Anknüpfungspunkte für Verkehrssteuern sowohl in einem „Verkehrsvorgang“ als auch eigenständig in einem „wirtschaftlichen Vorgang“ gesehen und damit Raum gelassen, auch an andere wirtschaftlich relevante Maßnahmen anzuknüpfen.¹⁸⁰ Insoweit könnte es bereits zulässig sein, für die Erhebung einer Investitionssteuer allein auf den Baubeginn abzustellen, da dieser auf die Fertigstellung und Nutzung des Gebäudes gerichtet ist, solange durch eine Bezugnahme etwa auf Zahl und

¹⁷⁶ Vgl. *Seiler* (Fn. 97), Art. 106 Rn. 94: „Verkehrssteuern setzen hingegen technisch bei einem Akt des Rechtsverkehrs an, indem sie einem Rechtsgeschäft, insbesondere einem zivilrechtlichen Vertragsschluss, angefügt werden.“

¹⁷⁷ Etwa: Grunderwerbsteuer, Versicherungsteuer, Rennwettsteuer, Lotteriesteuer, Feuerschutzsteuer, Kapitalverkehrsteuern: Börsenumsatzsteuer und Gesellschaftsteuer [nicht mehr erhoben], Wechselsteuer [nicht mehr erhoben]; Badische Weinabgabe [kompetenzwidrig] (vgl. BVerfG, Beschl. vom 4. Februar 1958, Az. 2 BvL 31/56 u.a., juris, Rn. 33 ff.). Vgl. insgesamt *Seiler* (Fn. 97), Art. 106 Rn. 105 ff., Rn. 109 ff., Rn. 126 ff. und Rn. 94: „Historisch entstammen sie den einfach zu erhebenden Stempelsteuern, als deren Erbe sich allgemein anerkannte Typen belastbarer Rechtsgeschäfte herausgebildet haben.“

¹⁷⁸ Vgl. *Englisch*, in: Tipke/Lang, Steuerrecht, 24. Aufl. 2020, Rn. 7.102 ff.; *Förster* (Fn. 175), S. 122 ff.

¹⁷⁹ Vgl. *Seiler* [Fn. 97], Art. 106 Rn. 105, der davon ausgeht, dass die sich aus der sprachlichen Zweideutigkeit ergebenden „dogmatischen Nachfragen ... inzwischen im Sinne einer Maßgeblichkeit des Rechtsaktes als Anknüpfungspunkt entschieden sein dürften“. Insoweit könnte an die folgenden rechtsgeschäftlichen Grundlagen angeknüpft werden: Zulassung eines Kraftfahrzeugs (Kraftfahrzeugsteuer, vgl. zu dieser *Seiler* [Fn. 97], Art. 106 Rn. 107, der „bei Licht betrachtet“ sogar von einer Aufwandsteuer ausgeht), Abschluss eines Beförderungsvertrags (Luftverkehrsteuer, vgl. zu dieser vgl. BVerfG, Urt. vom 5. November 2014, Az. 1 BvF 3/11, juris, Rn. 29 ff.; *Seiler* [Fn. 97], Art. 106 Rn. 108), Abschluss eines Transportvertrags (Straßengüterverkehrsteuer [nicht mehr erhoben], vgl. zu dieser BVerfG, Beschl. vom 17. Juli 1974, Az. 1 BvR 51/69 u.a., juris, Rn. 72 ff.; *Seiler* [Fn. 97], Art. 106 Rn. 106). Demgegenüber ordnet *Englisch* (Fn. 178), Rn. 7.102, die Kraftfahrzeug-, Luftverkehr- und Straßengüterverkehrsteuer als Realverkehrsteuern („Akt des technischen Verkehrs“) ein. Vgl. zur Terminologie auch *P. Kirchhof*, in: Isensee/Kirchhof, Handbuch des Staatsrechts, Bd. 5, 3. Aufl. 2007, § 118 Rn. 247 mit Fn. 714.

¹⁸⁰ Siehe oben, Fn. 175. Vgl. auch *Stern*, Staatsrecht II, 1980, S. 1154 f. mit Fn. 126.

Größe der Wohneinheiten die mit dem Bauvorhaben verbundenen späteren Auswirkungen auf die öffentliche Infrastruktur hinreichend abgebildet werden.

Aber auch wenn man diesen tatsächlichen Bezug als nicht hinreichend erachtet, kann eine Investitionssteuer jedenfalls unter Anknüpfung an die Erteilung der Baugenehmigung bzw. anderer Genehmigungen, wenn diese wie etwa die Genehmigung nach dem Bundes-Immissionsschutzgesetz (BImSchG) die Baugenehmigung einschließen,¹⁸¹ als Verkehrsteuer eingeordnet werden. Denn hierbei würde durch die Bezugnahme auf die erteilte Baugenehmigung an einen (einseitigen) Akt des Rechtsverkehrs, die Genehmigungserteilung, angeknüpft werden.¹⁸² Solange die Fälligkeit der Steuer vom Beginn der Bauausführung abhängt und sich nach den späteren Auswirkungen auf die öffentliche Infrastruktur bemisst, dürfte sie insbesondere nicht als Gebühr für die Erteilung der Baugenehmigung einzuordnen sein. Insoweit lassen sich Parallelen zur Kraftfahrzeugsteuer, die für die Steuerpflicht an die Zulassung eines Fahrzeugs – mithin an den Akt der Zulassung – anknüpft,¹⁸³ und zur (kommunalen) Schankerlaubnissteuer ausmachen.

Das Bundesverwaltungsgericht hat zur Schankerlaubnissteuer ausgeführt:

„Nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts ... ist die Schankerlaubnissteuer eine (örtliche) Verkehrsteuer und keine örtliche Verbrauch- oder Aufwandsteuer ... Sie besteuert nämlich die mit der zugelassenen Eröffnung einer Schankwirtschaft vermittelte wirtschaftlich relevante Erwerbsposition ... und damit einen ‚Akt oder Vorgang des Rechtsverkehrs, einen rechtlichen oder wirtschaftlichen Akt, die Vornahme eines Rechtsgeschäfts oder einen wirtschaftlichen Vorgang oder einen Verkehrsvorgang‘ ... Der steuerbegründende Tatbestand (vgl. § 1 Abs. 1 der Satzung des Beklagten) - der in der Auslegung durch das Berufungsgericht mit Blick auf die landesgesetzliche Ermächti-

¹⁸¹ Vgl. §§ 4, 13 BImSchG.

¹⁸² Vgl. BVerfG, Beschl. vom 12. Oktober 1978, Az. 2 BvR 154/74, juris, Rn. 4, 15, 49: „Steuerbegründender Tatbestand bei der Abgabe wegen Änderung der Gemeindeverhältnisse ist dagegen die Erteilung der Baugenehmigung, wobei zur Steuerbegründung noch hinzukommen muß, daß tatsächlich Baumaßnahmen im Sinne des § 9 KAG durchgeführt werden.“

Insoweit könnten allerdings Bedenken gegen die fehlende Bestimmtheit von § 9 KAG SH 1970 geltend zu machen sein, da die konkrete Ausgestaltung der Steuererhebung erst durch eine nachfolgende Satzung erfolgt. Solche Bestimmtheitsmängel hat das Bundesverfassungsgericht hingegen nicht erwogen (vgl. BVerfG, Beschl. vom 12. Oktober 1978, Az. 2 BvR 154/74, juris, Rn. 68), wofür auch die Offenheit der allgemeinen Ermächtigung der Gemeinden für die Erhebung von Steuern spricht (vgl. etwa § 3 KAG; vgl. auch *Schmidt* [Fn. 80], § 3 KAG Rn. 65).

¹⁸³ § 5 Kraftfahrzeugsteuergesetz (vgl. auch *Förster* [Fn. 175], S. 124 f.). Der Typus der Kraftfahrzeugsteuer war und ist umstritten (vgl. *Seiler* [Fn. 97], Art. 106 Rn. 107: Aufwandsteuer), auch wenn es wegen ihrer ausdrücklichen Nennung in Art. 106 Abs. 1 Nr. 3 GG heute nicht mehr darauf ankommt.

gungsgrundlage in § 8 Abs. 2 KAG a.F. nur auf die Erteilung einer Gaststätten-erlaubnis zum Ausschank von Getränken abstellt - ist dementsprechend im Grundsatz sogar dann erfüllt, wenn von der erteilten Erlaubnis kein Gebrauch gemacht wird ... Die Erhebung einer Mindeststeuer gemäß § 4 Abs. 1 der Satzung des Beklagten verdeutlicht dies und zeigt zugleich, daß der von dem Beklagten im vorliegenden Fall - aus einer Reihe von denkbaren zulässigen Maßstäben ... die Schankerlaubnissteuer nicht zu einer Verbrauchsteuer macht. Dem Steuermaßstab kommt bei der Schankerlaubnissteuer gegenüber dem Steuergegenstand nämlich keine artbestimmende, d.h. das Wesen der Schankerlaubnissteuer berührende Bedeutung zu ... Vielmehr verbleibt es auch bei der Steuerbemessung nach dem Umsatz des ersten Geschäftsjahres als eines bloßen Hilfsmittels zur Wertbestimmung der besteuerten wirtschaftlichen Erwerbsposition dabei, daß die Schankerlaubnissteuer in der Sache nicht eine den Verbrauch als solchen belastende, auf den dauernden Umsatz bezogene, sondern eine einmalig auf den mit der Erwerbsposition vermittelten Wert bezogene Eröffnungssteuer darstellt ... An der rechtlichen Qualifizierung der Schankerlaubnissteuer als einer Verkehrsteuer mit örtlich bedingtem Wirkungskreis hat sich durch die Änderung des Art. 105 GG im Rahmen des Finanzreformgesetzes 1970 nichts geändert ... ¹⁸⁴

Auch § 8 Abs. 2 des Hessischen Gesetzes über kommunale Abgaben bestimmt für die Erhebung einer entsprechenden Gaststättenerlaubnissteuer:

„Die Landkreise und die kreisfreien Städte können eine Steuer für die Errichtung, Erweiterung und Fortführung eines nach den Vorschriften des Hessischen Gaststättengesetzes vom 28. März 2012 (GVBl. S. 50), geändert durch Art. 2 des Gesetzes vom 28. März 2012 (GVBl. S. 50) betriebenen Gaststättengewerbes erheben.“

Das Verwaltungsgericht Kassel hat zu dieser Gaststättenerlaubnissteuer ausgeführt:

„Gemäß § 8 Abs. 2 Satz 1 KAG können die Landkreise und die kreisfreien Städte eine Steuer auf die Erlangung einer Erlaubnis zum Betrieb eines Gaststättengewerbes i. S. des § 1 Gaststättengesetz (Gaststättenerlaubnissteuer) erheben. Diese Ermächtigung zur Erhebung der Gaststättenerlaubnissteuer ist rechtswirksam. Insbesondere verfügt der Landesgesetzgeber über die erforderliche Gesetzgebungskompetenz. Die Gaststättenerlaubnissteuer ist zwar keine örtliche Verbrauch- oder Aufwandssteuer i. S. des Art. 105 Abs. 2 a GG, für die den Ländern die ausschließliche Gesetzgebungskompetenz zusteht, sie zählt aber als eine örtliche Verkehrssteuer, die die mit der zugelassenen Eröffnung eines Gaststättengewerbes vermittelte wirtschaftlich relevante Erwerbsposition des Steuerpflichtigen besteuert, zu den übrigen Steuern i. S. des Art. 105 Abs. 2 GG, für die

¹⁸⁴ BVerwG, Urt. vom 8. Dezember 1995, Az. 8 C 36/93, juris, Rn. 10, m.w.N. Vgl. auch BVerwG, Beschl. vom 12. April 1977, Az. VII B 45.76, KStZ 1978, S. 72 f.); BVerfG, Beschl. vom 30. Oktober 1961, Az. 1 BvR 833/59, juris, Rn. 44: „Der steuerbegründende Tatbestand der Schankerlaubnissteuer ist sogar dann erfüllt, wenn ein Berufsbewerber von der ihm erteilten Erlaubnis keinen Gebrauch macht (ProVG JW 1931 S. 827).“

der Bund nur unter bestimmten Voraussetzungen die konkurrierende Gesetzgebungskompetenz hat mit der Folge, dass bis zu deren Wahrnehmung die Länder regelungsbefugt bleiben (Art. 72 Abs. 1 GG). Bisher hat der Bund das Sachgebiet der Gaststättenerlaubnissteuer durch keine gleichartige Steuer geregelt. Insbesondere ist sie auch soweit sie nach dem Gesamtumsatz des ersten auf die Erlaubniserteilung folgenden Geschäftsjahres bemessen wird, der allein in Betracht kommenden bundesrechtlich geregelten Gewerbesteuer und Umsatzsteuer nicht gleichartig ... § 8 Abs. 2 KAG verstößt auch ansonsten nicht gegen höherrangiges Recht ...¹⁸⁵

Wird für eine Investitionssteuer ein Erhebungsmaßstab gewählt, der an die späteren Auswirkungen des Bauvorhabens auf die öffentliche Infrastruktur anknüpft, nicht hingegen etwa an die Baukosten oder den Wert des Gebäudes und/oder Grundstücks, so dürften sowohl der Objektsteuerbezug als auch die Elemente einer Aufwandsteuer in den Hintergrund treten. Auch wenn es sich nicht um eine typische Verkehrsteuer handeln mag, hängt es für die Zuordnung einer Steuer zu einem Steuertypus nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts nicht davon ab, dass alle Typusmerkmale vorliegen. Vielmehr sind „Bedeutung und Gewicht der einzelnen Merkmale sowie der Grad an Abweichung zu bestimmen und danach in eine Gesamtwertung einzubeziehen; auf dieser Grundlage ist zu entscheiden, ob im Ergebnis eine Übereinstimmung mit dem Typus anzunehmen ist“¹⁸⁶. Ergänzend ist zu beachten, dass die Verkehrssteuern insgesamt ein inhomogener Steuertypus sind¹⁸⁷ und trotz der Annahme eines Numerus clausus der Steuertypen dem Steuergesetzgeber ein hinreichender Spielraum verbleiben soll¹⁸⁸. Werden sowohl die Erteilung bzw. das Vorliegen der Baugenehmigung als auch der Beginn der Bauausführung als die Steuerer auslösende Tatbestandsmerkmale normiert, wird in doppelter Hinsicht an verkehrssteuerliche Merkmale angeknüpft.

¹⁸⁵ VG Kassel, Urt. vom 6. Februar 2001, Az. 6 E 3653/98, juris, Rn. 16, m.w.N.

¹⁸⁶ BVerfG, Beschl. vom 13. April 2017, Az. 2 BvL 6/13, juris, Rn. 67.

¹⁸⁷ Vgl. Förster (Fn. 175), S. 126, m.w.N.

¹⁸⁸ Vgl. BVerfG, Beschl. vom 13. April 2017, Az. 2 BvL 6/13, juris, Rn. 114, m.w.N.: „Die Typusbegriffe der Art. 105 und 106 GG – und damit auch der Typus der Verbrauchsteuer – sind weit zu interpretieren. Die restriktive Auslegung des Katalogs des Art. 106 GG und seiner Typusbegriffe birgt vor dem Hintergrund der Verneinung eines allgemeinen Steuererfindungsrechts die Gefahr einer Erstarrung der finanzverfassungsrechtlichen Kompetenzverteilung und ist deshalb mit einer hinreichend flexiblen Finanzverfassung nicht vereinbar ...“. Vgl. auch Stern (Fn. 180), S. 1119 f.

(ddd) *Vorrangige Steuergesetzgebung*

Eine als Verkehrsteuer ausgestaltete Investitionssteuer wäre den „übrigen Steuern“ im Sinne von Art. 105 Abs. 2 Satz 2 GG zuzurechnen, so dass die Gesetzgebungskompetenz der Länder der des Bundes gegenüber subsidiär ist. Daher sind die Länder nicht gesetzgebungsbefugt, wenn der Bund kollidierende Steuerregelungen erlassen hat,¹⁸⁹ deren Aufkommen ihm ganz oder teilweise zustehen oder für die die Voraussetzungen des Art. 72 Abs. 2 GG¹⁹⁰ vorliegen (Art. 105 Abs. 2 Satz 2 GG).

Ein Ausschluss der Gesetzgebungskompetenz des Landes ergibt sich jedenfalls nicht aus einer Investitionssteuer selbst, da eine solche als Bundessteuer nicht besteht.

Eine Sperrwirkung der bereits bestehenden Bundessteuern „kann sich auf eine Steuerart als ganze ebenso wie auf abgrenzbare Bestandteile ihrer legislativen Ausgestaltung beziehen. Im ersten Fall erweist sich die ‚Gleichartigkeit‘ von Besteuerungsobjekten als ausschlaggebendes Kriterium zur Bestimmung der verbleibenden Länderkompetenzen. Denn soweit ein bestimmter Steuergegenstand bereits mit einer bundesgesetzlich geregelten Steuer belegt ist, können die Länder hierauf keine gleichartigen Steuern mehr einführen. Ebenso sind sie, soweit das Bundesgesetz hierfür nicht eigens Raum lässt, gehindert, auch nur Teilfragen der Steuerbemessung zu regeln oder Zuschläge zu erheben.“¹⁹¹ Es sind daher die steuerbegründenden Tatbestände miteinander zu vergleichen:¹⁹² „Zu berücksichtigen sind vor allem Subjekt (Schuldner) und Objekt (Gegenstand) der zu vergleichenden

¹⁸⁹ Dies ist der Fall, wenn Landes- und Bundessteuer gleichartig sind. Zwar benennt nur Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG die Gleichartigkeit von Steuern ausdrücklich als Kriterium, doch ist auch im Rahmen von Art. 105 Abs. 2 GG die Gleichartigkeit für die Bestimmung der den Ländern verbleibenden Gesetzgebungskompetenz heranzuziehen (vgl. BVerfG, Beschl. vom 4. Februar 1958, Az. 2 BvL 31/56 u.a., juris, Rn. 31: „Einen Tatbestand, an den ein Bundesgesetz bereits eine Steuer geknüpft hat, kann der Landesgesetzgeber jedenfalls nicht mehr mit einer gleichartigen Steuer belegen.“; BVerfG, Beschl. vom 12. April 1977, Az. VII B 45.76, KStZ 1978, S. 72; differenzierend BVerfG, Beschl. vom 6. Dezember 1983, Az. 2 BvR 1275/79, juris, Rn. 83 f.). Vgl. auch *Jachmann-Michel/Vogel* (Fn. 162), Art. 105 Rn. 48 ff., m.w.N.; *Seiler* (Fn. 97), Art. 105 Rn. 143 ff., Rn. 152 ff., jeweils m.w.N.

Ferner kann eine „abschließende Regelung ... auch in der bewussten Entscheidung zur Nichterhebung einer bestimmten Steuer liegen und dann die landesgesetzliche Einführung gleichartiger Steuern versperren. Wann in derartigen Fällen eine (auch konkludent) geregelte Nichtbesteuerung und wann eine bloße Nichtregelung gewählt ist, kann nur im Einzelfall durch Auslegung bestimmt werden. Im Zweifel dürfte die Abschaffung einer vormals erhobenen Steuer eher für eine Sperrwirkung sprechen als das nicht von weiteren Umständen begleitete Unterlassen ihrer künftigen Erhebung“ (*Seiler* [Fn. 97], Art. 105 Rn. 145).

¹⁹⁰ Siehe oben, Fn. 98.

¹⁹¹ *Seiler* (Fn. 97), Art. 106 Rn. 143.

¹⁹² Vgl. BVerfG, Beschl. vom 12. Oktober 1978, 2 BvR 154/74, juris, Rn. 47; BVerfG, Beschl. vom 6. Dezember 1983, Az. 2 BvR 1275/79, juris, Rn. 84.

Steuern, daneben auch der Maßstab ihrer Bemessung und die Art ihrer Erhebung sowie ihre wirtschaftlichen Auswirkungen. Bei alledem kann eine reine formale Betrachtung der gesetzlichen Ausgestaltung nicht genügen. Ausschlaggebend soll vielmehr sein, ob zwei Steuern materiell dieselbe Quelle wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit abschöpfen. Hierfür genügt es, wenn eine Landessteuer nur einen Ausschnitt des vom Bund besteuerten Gegenstandes belastet. Im Einzelnen lassen sich diese Vorgaben kaum ohne eine ausgefeilte Kasuistik höchstrichterlicher Präjudizien handhaben.“¹⁹³

Insoweit kommen sowohl die Grund- als auch die Gewerbesteuer in Betracht.

(i) *Grundsteuer*

Das Bundesverfassungsgericht hat in seinem Beschluss vom 12. Oktober 1978 die Gleichartigkeit der durch § 9 KAG SH 1970 erhobenen Steuer mit der Grundsteuer geprüft und im Ergebnis verneint.¹⁹⁴ Orientiert sich eine Investitionssteuer an der durch § 9 KAG SH 1970 in Verbindung mit der städtischen Satzung vom 14. Juli 1970 erhobenen Steuer mit Blick auf steuerbegründenden Tatbestand, steuerliche Bemessungsgrundlage, Steuerpflichtigen und Auswahl der Quelle der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, dürfte die Grundsteuer aus diesen Gründen einer landesrechtlichen Investitionssteuer auch heute noch nicht entgegenstehen.

(ii) *Gewerbesteuer*

Eine Investitionssteuer könnte zur Gewerbesteuer – jedenfalls teilweise – gleichartig sein, da diese „als Äquivalent für die Nutzung der kommunalen Infrastruktur“¹⁹⁵ gedacht war. Die Gleichartigkeit der Steuern ist durch ihren Vergleich anhand der bereits genannten Kriterien zu beurteilen. Insoweit unterscheiden sich beide Steuern ihrem Typus nach, da die Gewerbesteuer (wohl noch) als Realsteuer ausgestaltet ist,¹⁹⁶ während eine Investitionssteuer als

¹⁹³ Seiler (Fn. 97), Art. 106 Rn. 144, mit umfangreichen Nachweisen auf die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts.

¹⁹⁴ Vgl. BVerfG, Beschl. vom 12. Oktober 1978, Az. 2 BvR 154/74, juris, Rn. 46 ff., 54 ff. Siehe bereits oben, S. 29.

¹⁹⁵ Seiler (Fn. 97), Art. 106 Rn. 175. Vgl. zu den äquivalenztheoretischen Erwägungen BVerfG, Beschl. vom 15. Januar 2008, Az. 1 BvL 2/04, juris, Rn. 100 ff.

¹⁹⁶ Maßgeblich ist hier das Objektsteuerprinzip (siehe oben, S. 47), dessen Wahrung nach Änderungen der Gewerbesteuer Bedenken hervorrief. Vgl. Seiler (Fn. 97), Art. 106 Rn. 175: „Als Indikatoren hierfür galten kumulativ seine im Gewerbeertrag abgebildete objektive Ertragskraft, das Gewerbekapital und die gezahlte Lohnsumme. In der Folgezeit verengte sich jedoch die einfachgesetzliche Bemessungsgrundlage.“

Verkehrssteuer ausgestaltet werden kann. Hierdurch unterschieden sich auch die steuerbegründenden Tatbestände. Denn das Besteuerungsobjekt bei der Gewerbesteuer ist der Gewerbebetrieb als solcher,¹⁹⁷ während eine als Verkehrssteuer ausgestaltete Investitionssteuer an die Nutzung der erteilten Baugenehmigung mit Bezug auf das Bauvorhaben selbst anknüpfen könnte. Für die übrigen Abgrenzungsmerkmale – Besteuerungsgrundlage¹⁹⁸, Steuerschuldner¹⁹⁹ und Quelle der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit – kann auf die Ausführungen des Bundesverfassungsgerichts zur Abgrenzung der durch § 9 KAG SH 1970 erhobenen Steuer von der Grundsteuer wegen der Parallelität von Grund- und Gewerbesteuer als Realsteuern Bezug genommen werden. Danach dürfte auch hier von der Verschiedenartigkeit dieser Steuern auszugehen sein.

Dennoch dürften verfassungsrechtliche Zweifel wegen der mit den Steuererhebungen verfolgten identischen Zwecke verbleiben. Insoweit sind auch die Ausführungen des Bundesverfassungsgerichts in seinem Beschluss vom 12. Oktober 1978 zu beachten, mit denen es einen Gleichheitsverstoß durch die fehlende Heranziehung zur durch § 9 KAG SH 1970 erhobenen Steuer von Errichtern gewerblicher Bauten verneint hat:

„Daß Errichter gewerblicher Gebäude oder gemischt genutzter Räume zu der Abgabe nicht herangezogen werden, ist durch sachliche Gründe hinreichend gerechtfertigt: Zum einen werden die kommunalen Belastungen, die infolge von Gewerbebauten entstehen, durch die Gewerbesteuer mit aufgefangen. Zum anderen bringen gewerbliche Bauten nur in unterschiedlicher Weise und allenfalls mittelbar Folgekosten der im Kommunalabgabengesetz angesprochenen Art mit sich. Dies kann nicht mit dem Hinweis auf die in den Gewerbebetrieben zu beschäftigenden Arbeitskräfte in Zweifel gezogen werden. Da diese Arbeitskräfte nicht notwendig in dem Ort wohnen, in dem der Gewerbebetrieb angesiedelt ist, entstehen durch die Errichtung eines Gewerbebetriebs auch nicht notwendigerweise die in § 9 KAG genannten Folgekosten. Nur soweit der Gewerbebetrieb Arbeitskräfte in die Gemeinde selbst zieht und dafür Wohnraum, der kommunale Belastungen mit sich bringt, in der Gemeinde errichtet werden muß, setzt die Abgabe nach § 9 KAG ein. Die Anknüpfung der Abgabe an die Errichtung von Wohnraum ermöglicht es somit, in sachlich differenzierender Weise ausschließlich solche Baumaßnahmen zu besteuern, die in ihrer planerischen Gesamtwirkung kommunale Folgekosten auslösen. Insgesamt liegen damit einleuchtende

Zunächst entfiel die (beschäftigungsfeindliche) Lohnsumme als Maßgröße. Später wurde dann auch das (erfolgsunabhängige und damit sogar in Unternehmenskrisen zu steuernde) Gewerbekapital als zweite Bemessungsgröße abgeschafft, so dass nur noch der Gewerbeertrag als tatbestandliches Abbild des Betriebs verblieb.“

¹⁹⁷ Vgl. § 2 GewStG.

¹⁹⁸ Vgl. § 6, §§ 7 ff. GewStG.

¹⁹⁹ Vgl. § 5 GewStG.

Gründe dafür vor, die Abgabe nach § 9 KAG nur bei Errichtung von Wohnraum, nicht aber auch bei Erstellung gewerblicher Bauten zu erheben.“²⁰⁰

Die Gleichartigkeit einer Investitionssteuer mit der Gewerbesteuer kann nach alldem jedenfalls nicht zweifelsfrei verneint werden.

(eee) Vorrangige sonstige Regelungen

Auch sonstige Regelungen des Bundes dürfen der Erhebung einer Investitionssteuer nicht entgegenstehen. Solche könnten sich – wegen des Vorrangs der Sachgesetzgebungskompetenz vor der Steuergesetzgebungskompetenz – aus dem nicht steuerrechtlichen Bundesrecht ergeben: Der Steuergesetzgeber hat Lenkungswirkungen zu unterlassen, „die den vom zuständigen Sachgesetzgeber getroffenen Regelungen widersprechen“²⁰¹.

Das Bundesverfassungsgericht hat dies mit Bezug auf die steuerliche Belastung des Wohnungsbaus und die Besteuerung des Grundbesitzes für die durch § 9 KAG SH 1970 erhobene Steuer in seinem Beschluss vom 12. Oktober 1978 ausgeschlossen.²⁰² Es ist nicht ersichtlich, dass neuere Regelungen des Bundes dem nunmehr entgegenstehen. Soweit nach den §§ 127 ff. BauGB Erschließungsbeiträge erhoben werden können (dazu nachfolgend), hat das Bundesverfassungsgericht für die 1978 bestehende Rechtslage keinen Anlass gesehen, die Steuergesetzgebung in § 9 KAG SH 1970 wegen der Möglichkeit der Beitragserhebung für unzulässig zu halten, obwohl auch die §§ 127 ff. des Bundesbaugesetzes vom 23. Juni 1960 entsprechende Bestimmungen enthielten. Überdies widerspricht die Erhebung einer Investitionssteuer jedenfalls nicht grundsätzlich der Erhebung von Beiträgen, die ebenfalls der Deckung von Kosten der öffentlichen Hand dienen. Beide Abgaben gehen nach ihren Regelungskonzepten – Lenkungswirkungen stehen jeweils nicht im Vordergrund – in dieselbe Richtung, sodass die insoweit allein maßgebliche Widerspruchsfreiheit der Rechtsordnung²⁰³ gewahrt ist.

²⁰⁰ BVerfG, Beschl. vom 12. Oktober 1978, Az. 2 BvR 154/74, juris, Rn. 67. Diese Überlegungen sind – mit Blick auf die Entscheidungserheblichkeit konsequent – allerdings nicht bereits im Rahmen der Prüfung der Gesetzgebungskompetenz des Landes, sondern erst im Rahmen der Prüfung der Verfassungsmäßigkeit im Übrigen zu Art. 3 Abs. 1 GG angestellt worden.

²⁰¹ BVerfG, Urt. vom 7. Mai 1998, Az. 2 BvR 1991/95 u.a., juris, Rn. 57 f.

²⁰² Vgl. BVerfG, Beschl. vom 12. Oktober 1978, Az. 2 BvR 154/74, juris, Rn. 54 ff.

²⁰³ Vgl. BVerfG, Urt. vom 7. Mai 1998, Az. 2 BvR 1991/95 u.a., juris, Rn. 57; BVerfG, Urt. vom 22. Dezember 1999, Az. 11 C 9/99, juris, Rn. 21 ff.

Sollte eine Investitionssteuer auch auf gewerbliche Bauten erhoben werden, könnte dem die Gemeinschaftsaufgabe „Verbesserung der regionalen Wirtschaftsstruktur“ (Art. 91a Abs. 1 Nr. 1 GG) mit ihren in dem Gesetz über die Gemeinschaftsaufgabe „Verbesserung der regionalen Wirtschaftsstruktur“ (GRWG) niedergelegten Grundsätzen entgegenstehen. Hiernach kann auch eine „investive Förderung der gewerblichen Wirtschaft bei Errichtung, Ausbau, Umstellung oder grundlegenden Rationalisierung von Gewerbebetrieben“ (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 GRWG) sowie eine „investive Förderung der wirtschaftsnahen Infrastruktur, soweit sie unmittelbar für die Entwicklung der regionalen Wirtschaft erforderlich ist“ (§ 1 Abs. 1 Nr. 2 GRWG) vorgenommen werden. Es fragt sich mit Bezug auf § 1 Abs. 1 Nr. 1 GRWG, ob Fördermittel des Bundes, die Gewerbebetrieben zufließen sollen, durch eine Steuer teilweise mittelbar an die Länder gehen dürfen, zumal mit Bezug auf § 1 Abs. 1 Nr. 2 GRWG eine Förderung der Länder ausgeschlossen ist (§ 2 Abs. 2 Satz 2 Halbsatz 2 Nr. 1 GRWG²⁰⁴).

Die bezweckte Förderung von Gewerbebetrieben dürfte jedoch der Erhebung einer Investitionssteuer nicht grundsätzlich widersprechen. Denn die den Gewerbebetrieben entstehenden Kosten bestimmen sich auch durch die individuellen Steuer- und sonstigen Abgabelasten, die – ebenso wie wirtschaftliche Gegebenheiten – erst den Rahmen für eine Investition bilden. Es ist insoweit weder ein Einzelfall noch ein systemischer Widerspruch, wenn auf staatliche Leistungen Abgaben zu entrichten sind. Maßgeblich ist demgegenüber allein, dass sich Lenkungswirkungen einander nicht widersprechen. Da öffentliche Infrastrukturmaßnahmen jedoch positive Rahmenbedingungen für gewerbliche Investitionen bilden, dienen sie ebenso der Ansiedlung von Gewerbebetrieben bzw. ihrer Investitionen wie finanzielle Maßnahmen der Verbesserung der regionalen Wirtschaftsstruktur. Eine Beteiligung der Gewerbebetriebe an den Kosten der öffentlichen Infrastruktur steht dem nicht entgegen, da die öffentliche Hand nicht gehalten ist, solche Maßnahmen nur auf eigene Kosten durchzuführen und teilweise europarechtlich sogar daran gehindert ist²⁰⁵. Auch der Ausschluss der Förderung der Länder dürfte dem insgesamt nicht entgegenstehen. Zum einen ist nur die unmittelbare Landesinfrastrukturförderung ausgenommen, zum anderen kommt der Erhe-

²⁰⁴ § 2 Abs. 2 Satz 2 Halbsatz 2 Nr. 1 GRWG: „Träger der in § 1 Abs. 1 Nr. 2 aufgeführten Maßnahmen zum Ausbau der Infrastruktur sind vorzugsweise Gemeinden und Gemeindeverbände; nicht gefördert werden Maßnahmen 1. des Bundes und der Länder ...“.

²⁰⁵ Siehe oben, S. 9 ff.

bung einer Investitionssteuer keine die Ansiedlung von Gewerbebetrieben grundsätzlich beeinträchtigende Lenkungswirkung zu. Vielmehr sollen in beiden Fällen die Rahmenbedingungen für eine Ansiedlung von Gewerbebetrieben bzw. für ihre Investitionen positiv gestaltet werden.

(cc) Nachrang der gemeindlichen Steuererhebung

Schließlich ist gemäß § 3 Abs. 2 KAG und § 64 Abs. 2 BbgKVerf für die Gemeinden – jedoch nicht für das Land – der Nachrang von Steuern gegenüber nichtsteuerlichen Abgaben für die Einnahmeerzielung zu beachten.²⁰⁶

(c) Ertragskompetenz

Die Erhebung einer Investitionssteuer unmittelbar durch Landesgesetz wäre sowohl zu Gunsten des Landes (Landessteuer) als auch zu Gunsten der Gemeinden (Gemeindesteuer) möglich. Die Festlegung der Ertragshoheit wird davon abhängen, ob die Infrastrukturkosten dem Land oder den Gemeinden entstehen.²⁰⁷ Entstehen sowohl dem Land als auch den Gemeinden Infrastrukturkosten, kann auch eine Aufteilung des Steuerertrags in Betracht kommen,²⁰⁸ solange die grundgesetzlichen Vorgaben für die Ertragshoheit der Gemeinden beachtet werden (Art. 106 Abs. 5 bis 7 GG). Soll die Steuer zu Gunsten des Landes und der Gemeinden erhoben werden, ist deren jeweilige Ertragshoheit festzuschreiben²⁰⁹ und ein entsprechender Beteiligungs- bzw. Ausgleichsmechanismus²¹⁰ vorzusehen.

²⁰⁶ Siehe bereits oben, S. 21.

²⁰⁷ Beispielsweise kommen mit Bezug auf das Land Kosten für den Bau oder den Unterhalt von Landesstraßen (§ 9 Abs. 1 Satz 1, § 9a Abs. 1 Satz 1 BbgStrG) oder für die Sicherstellung einer ausreichenden Bedienung des Schienenpersonennahverkehrs (§ 3 Abs. 1 ÖPNVG), sowie mit Bezug auf die Kommunen Kosten für den Bau oder den Unterhalt von Gemeindestraßen (§ 9 Abs. 1 Satz 1, § 9a Abs. 1 Satz 3 BbgStrG) oder Kindertagesstätten (§ 12 KitaG) in Betracht.

²⁰⁸ Vgl. auch Art. 106 Abs. 5 Satz 1, Abs. 5a Satz 1, Abs. 6 Satz 4, Abs. 7 Satz 1 GG

²⁰⁹ Vgl. *Schmidt* (Fn. 80), § 3 KAG Rn. 59.

²¹⁰ Vgl. Art. 99 Satz 2 und 3 LV: „Das Land sorgt durch einen Finanzausgleich dafür, daß die Gemeinden und Gemeindeverbände ihre Aufgaben erfüllen können. Im Rahmen des Finanzausgleichs sind die Gemeinden und Gemeindeverbände an den Steuereinnahmen des Landes angemessen zu beteiligen.“ Vgl. auch das Gesetz über den allgemeinen Finanzausgleich mit den Gemeinden und Gemeindeverbänden im Land Brandenburg (Brandenburgisches Finanzausgleichsgesetz); *Schmidt* (Fn. 80), § 3 KAG Rn. 136.

Die Erhebung einer Investitionssteuer durch gemeindliche Satzungen wird dagegen ausschließlich zu Gunsten der jeweiligen Gemeinde erfolgen, selbst wenn Abweichendes rechtlich zulässig wäre.

(d) *Verwaltungskompetenz*

Für eine auf Grundlage eines Landesgesetzes zu erhebende Steuer kann die Verwaltungskompetenz des Landes oder der Gemeinden angeordnet werden (Art. 108 Abs. 2 Satz 1, Abs. 4 Satz 2 GG).²¹¹ Das Land handelt insoweit durch seine Finanzbehörden, im Regelfall durch die örtlich zuständigen Finanzämter.²¹² Die Gemeinden nehmen die Steuerfestsetzung durch ihren jeweiligen Hauptverwaltungsbeamten²¹³ und die Steuervollstreckung durch ihre jeweilige Gemeindekasse im Wege der Beitreibung²¹⁴ vor. Dies gilt auch für die Steuererhebung aufgrund gemeindlicher Satzung.

(e) *Ausgestaltung*

Für eine durch Satzung der Gemeinden zu erhebende Investitionssteuer sind zunächst die Vorgaben des § 2 Abs. 1 Satz 2 KAG²¹⁵ zu beachten.²¹⁶ Ferner darf eine solche Steuer auch in den Fällen des Art. 105 Abs. 2 Satz 2 GG – nicht nur in den Fällen Art. 105 Abs. 2a Satz 2 GG („örtlichen“) – wegen der regional begrenzten Handlungsbefugnis einer jeden Gemeinde nur mit Bezug auf das jeweilige Gemeindegebiet erhoben werden.²¹⁷

Die Ausgestaltung einer Investitionssteuer hat die bereits dargelegten Vorgaben der Steuergerechtigkeit und der Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit²¹⁸ zu beach-

²¹¹ Zur begrenzenden Wirkung der Art. 97 Abs. 3, Art. 99 Satz 1 LV siehe oben, S. 39 f.

²¹² Landesfinanzbehörden gemäß § 2 Gesetz über die Finanzverwaltung (FVG), Finanzämter als örtliche Behörden gemäß § 2 Abs. 1 Nr. 4, § 17 FVG.

²¹³ Die Gemeinden sind selbst für die Steuerfestsetzung zuständig (§ 1 Abs. 1 und 3, § 12 Abs. 4 lit. a KAG). Nach außen handelt der jeweilige Hauptverwaltungsbeamte (§§ 53, 57 BbgKVerf), intern die durch die Geschäftsverteilung – für die der Hauptverwaltungsbeamte ebenfalls zuständig ist (§ 61 Abs. 1 BbgKVerf) – zuständige Person.

²¹⁴ Siehe § 38 Abs. 1 Satz 2 Kommunale Haushalts- und Kassenverordnung.

²¹⁵ § 2 Abs. 1 Satz 2 KAG: „Die Satzung muss den Kreis der Abgabeschuldner, den die Abgabe begründenden Tatbestand, den Maßstab und den Satz der Abgabe sowie den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit angeben.“

²¹⁶ Diese Anforderungen gelten aus allgemeinen verfassungsrechtlichen Grundsätzen letztlich auch für auf anderer Rechtsgrundlage erhobene Steuern (vgl. *Schmidt* [Fn. 80], § 3 KAG Rn. 26 f.).

²¹⁷ Vgl. *Schmidt* (Fn. 80), § 3 KAG Rn. 91.

²¹⁸ Siehe oben, S. 40 ff.

ten und hängt durch die Wahl des Steuergegenstands, der Steuerentstehung, der Steuerberechnung und des Steuerschuldners unmittelbar mit der Zuordnung einer Investitionssteuer zu einem Steuertyp im Rahmen der Gesetzgebungskompetenz zusammen. Sie kann daher nicht beliebig und losgelöst von den erörterten Kompetenzfragen erfolgen.

Für die Auswahl des Steuergegenstands und die Art der Steuerberechnung bietet sich wegen des mit einer Investitionssteuer verfolgten Zwecks an, die Steuer von Art und Größe der Bebauung abhängig zu machen.

Hinsichtlich der Art der Bebauung könnte wegen des unterschiedlichen Einflusses auf die öffentliche Infrastruktur eine Differenzierung zwischen Wohn- und Gewerbebebauung geboten sein, sofern man nicht ohnehin die Erhebung einer Investitionssteuer auf Gewerbebebauung wegen der Nähe zur Gewerbesteuer für unzulässig bzw. untunlich hält²¹⁹. Jedenfalls mit Bezug auf Infrastrukturkosten, die für Wohnraum, Kindertagesstätten, Schulen und soziale Einrichtungen entstehen, spricht einiges dafür, diese nicht unmittelbar der Erstellung gewerblicher Bauten anzulasten. Eine Beteiligung privater Investoren an anderen Infrastrukturkosten, etwa für den Bau und Ausbau des Straßennetzes und des ÖPNV (öffentlicher Personennahverkehr), könnte – wenn auch nicht zweckgebunden – als bereits durch die Gewerbesteuer erfolgt angesehen werden. Überdies wäre zu bedenken, nach welchem Maßstab eine Investitionssteuer auf Gewerbebebauung erhoben werden soll und wie deren steuerliche Belastung im Vergleich zu der von Wohnbebauung ausgestaltet werden soll.

Die Größe der Bebauung mag sowohl durch einen Flächenmaßstab als auch durch einen pauschalen Anteil am Finanzvolumen der Baumaßnahme in die Steuerberechnung Eingang finden können. Ein Flächenmaßstab vermag den Besteuerungsgrund wohl sachnäher abzubilden und wäre mit Blick auf die Einordnung einer Investitionssteuer als Verkehrsteuer wohl die bessere Wahl. Die Steuer könnte sich dann sowohl nach flächenbezogenen Pauschalen²²⁰ als auch unter Bezugnahme auf das finanzielle Bauvolumen prozentual je Quadratmeter berechnen. Auch Pauschalierungen sind in gewissen Grenzen zulässig,²²¹ wobei

²¹⁹ Siehe oben, S. 55 ff. Vgl. auch BVerfG, Beschl. vom 12. Oktober 1978, Az. 2 BvR 154/74, juris, Rn. 67; *Jachmann-Michel/Vogel* (Fn. 162), Art. 105 Rn. 4: „Soweit typisierend ein Kreis von Steuerpflichtigen beschrieben werden kann, denen die mit dem Steueraufkommen finanzierte staatliche Aufgabenerfüllung in besonderer Weise zugute kommt bzw. kommen kann, kann dies eine Abweichung von der allgemeinen Belastungsgleichheit nach Maßgabe wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit rechtfertigen.“

²²⁰ Vgl. § 3 der Satzung vom 14. Juli 1970 (siehe oben, S. 27 f.).

²²¹ Vgl. *Schmidt* (Fn. 80), § 3 KAG Rn. 108.

den Unterschieden zwischen Wohn- und Gewerbebebauung wohl Rechnung zu tragen wäre. Hierbei dürfte die Bestimmung des Verhältnisses der Besteuerung von Wohnbebauung einerseits und Gewerbebebauung andererseits Fragen aufwerfen. Denn während bei der Wohnbebauung die Wohnfläche – jedenfalls bei schematischer Betrachtung – einen Anhaltspunkt dafür geben kann, von wie vielen späteren Bewohnern auszugehen sein wird und so zumindest grob an die spätere Nutzung der öffentlichen Infrastruktur angeknüpft werden kann, ist ein Vergleich zwischen Wohnbebauung und Gewerbebebauung sowohl dem Erhebungsmaßstab als auch der späteren Nutzung der öffentlichen Infrastruktur nach schwierig. Ferner mag bei Gewerbebebauung ein allgemeiner Flächenmaßstab wegen des je nach Gewerbe (etwa: Büroflächen, kleine Handwerksbetriebe, große industrielle Anlagen) unterschiedlichen Platzbedarfs und der unterschiedlichen Zahl planmäßig Beschäftigter je Fläche problematisch sein. Schließlich ist zu berücksichtigen, dass bei einer Entstehung der Steuer mit Baubeginn die spätere gewerbliche Nutzung nicht stets in allen Einzelheiten feststehen wird. Auch ist eine Änderung der Nutzung zwischen gewerblichen Zwecken und Wohnzwecken prinzipiell denkbar. Daher hängt der zutreffende Erhebungsmaßstab von einer Vielzahl von Einzelpunkten ab, die – sollten Gewerbebauten mit einbezogen werden – genauer Überlegungen bedürfen.

Der die Steuerentstehung begründende Tatbestand sollte mit Blick auf die kompetenzrechtlichen Erwägungen auf die Erteilung bzw. das Innehaben der Baugenehmigung²²² bzw. anderer Genehmigungen, wenn diese wie etwa die Genehmigung nach dem Bundes-Immissionsschutzgesetz die Baugenehmigung einschließen,²²³ in Verbindung mit dem Beginn der Bauausführung²²⁴ abstellen. In den Fällen des Bauanzeigeverfahrens²²⁵ tritt an die Stelle der Erteilung der Baugenehmigung das Vorliegen der entsprechenden Voraussetzung.²²⁶

Steuerschuldner könnten die Bauherrin oder der Bauherr sein.²²⁷ Ob unter sozialen oder wirtschaftlichen Aspekten Ausnahmen von der Steuerpflicht oder Steuerermäßigungen vor-

²²² Vgl. § 72 Abs. 1 Satz 1 Brandenburgische Bauordnung (BbgBO).

²²³ Vgl. §§ 4, 13 BImSchG.

²²⁴ Vgl. § 72 Abs. 7 f. BbgBO.

²²⁵ § 62 BbgBO

²²⁶ § 62 Absatz 3 Satz 1 BbgBO. Vgl. § 72 Abs. 7 Satz 1 Nr. 1 Alt. 2 BbgBO.

²²⁷ Vgl. §§ 52 f., 62 f., 68 BbgBO.

genommen werden, ist letztlich politisch zu beantworten. Verfassungsrecht steht dem, solange der Steuergesetzgeber sein durch Art. 3 Abs. 1 GG und Art. 12 Abs. 1 LV gebundenes Ermessen nicht überschreitet, nicht entgegen.

Der Steuerertrag kann sowohl normativ zweckgebunden zur Deckung der der öffentlichen Hand entstehenden Infrastrukturkosten als auch zweckungebundenen als zusätzliche Einnahmequelle ausgestaltet sein.²²⁸

b) Beiträge

Eine Beteiligung privater Investoren an den Kosten öffentlicher Infrastruktur kann auch im Rahmen der Erhebung von Beiträgen erreicht werden. Beiträge gehören neben den Gebühren zu den sog. Vorzugslasten,²²⁹ welche „wie die Steuer einen Finanzierungszweck [verfolgen], wobei sie jedoch als Gegenleistung für eine individuell zurechenbare korrespondierende öffentliche Leistung die durch sie veranlassten Kosten des Staates ganz oder z. T. abdecken sollen“²³⁰. Im Einzelnen gilt nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts:

„Es gibt zwar keinen eigenständigen vollständigen verfassungsrechtlichen Beitrags- oder Gebührenbegriff ...; diese Vorzugslasten weisen jedoch Merkmale auf, die sie verfassungsrechtlich notwendig von der Steuer unterscheiden. Gebühren sind öffentlich-rechtliche Geldleistungen, die aus Anlass individuell zurechenbarer Leistungen dem Gebührenschuldner durch eine öffentlich-rechtliche Norm oder sonstige hoheitliche Maßnahme auferlegt werden und dazu bestimmt sind, in Anknüpfung an diese Leistung deren Kosten ganz oder teilweise zu decken ... Das gilt entsprechend für Beiträge, die im Unterschied zu Gebühren schon für die potentielle Inanspruchnahme einer öffentlichen Einrichtung oder Leistung erhoben werden ... Durch Beiträge sollen die Interessenten an den Kosten einer öffentlichen Einrichtung beteiligt werden, von der sie potentiell einen Nutzen haben ... Der Gedanke der Gegenleistung, also des Ausgleichs von Vorteilen und Lasten, ist der den Beitrag im abgabenrechtlichen Sinn legitimierende Gesichtspunkt ... Während bei den Zwecksteuern die Ausgaben- und die Einnahmenseite voneinander abgekoppelt sind, werden bei den nichtsteuerlichen Abgaben in Form von Beiträgen die Rechtfertigung und die Höhe der Abgabe gerade durch den öffentlichen Aufwand vorgegeben ...“²³¹

²²⁸ Siehe hierzu bereits oben, S. 36 ff.

²²⁹ BVerfG, Urt. vom 6. Juli 2005, Az. 2 BvR 2335/95 u.a., juris, Rn. 103; BVerfG, Beschl. vom 25. Juni 2014, Az. 1 BvR 668/10 u.a., juris, Rn. 43.

²³⁰ *Jachmann-Michel/Vogel* (Fn. 162), Art. 105 Rn. 9.

²³¹ BVerfG, Beschl. vom 25. Juni 2014, Az. 1 BvR 668/10 u.a., juris, Rn. 43, m.w.N.

Daher ist bei den Beiträgen die Verbindung zwischen besonderer staatlicher Leistung und Geldzahlungspflicht letztlich noch weiter gelockert als bei den Gebühren: Der Sondervorteil muss nicht in Anspruch genommen werden, es genügt die bloße Möglichkeit.²³²

So bestimmt auch § 8 Abs. 2 Satz 1 und 2 KAG:

„Beiträge sind Geldleistungen, die dem Ersatz des Aufwands für die Herstellung, Anschaffung, Erweiterung, Erneuerung und Verbesserung öffentlicher Einrichtungen und Anlagen im Sinne des § 4 Abs. 2 oder Teilen davon, jedoch ohne die laufende Unterhaltung und Instandsetzung, dienen. Sie werden von den Grundstückseigentümern als Gegenleistung dafür erhoben, daß ihnen durch die Möglichkeit der Inanspruchnahme der Einrichtungen und Anlagen wirtschaftliche Vorteile geboten werden.“

Auf dieser Grundlage ist den Gemeinden die Erhebung von Beiträgen etwa für Unterhaltungsmaßnahmen oder Betriebskosten bereits grundsätzlich nicht möglich.

aa) Bestehende Beiträge

Eine Kostenbeteiligung kann zunächst auf Grundlage bestehender Beiträge erfolgen.²³³

(1) Erschließungsbeitrag

Die Erhebung von Erschließungsbeiträgen bestimmt sich nach den §§ 127 ff. BauGB.²³⁴ Diese dienen der Deckung des anderweitig nicht gedeckten Aufwands für Erschließungsanlagen (§ 127 Abs. 1 BauGB). Diese werden in § 127 Abs. 2 BauGB abschließend²³⁵ bestimmt:

²³² Vgl. *Siekmann* (Fn. 128), Vorbemerkungen zu Abschnitt X Rn. 97.

²³³ Neben den nachfolgend genannten Beiträgen dienen auch Schülerbeförderungsbeiträge (vgl. § 112 BbgSchulG), Elternbeiträge (vgl. § 17 KitaG) und Kur- bzw. Fremdenverkehrsbeiträge (vgl. § 11 KAG) der Finanzierung der öffentlichen (sozialen) Infrastruktur, knüpfen jedoch nicht an private Investitionsvorhaben an.

²³⁴ Die Kompetenz des Bundesgesetzgebers für diese Regelungen gründet sich auf Art. 74 Abs. 1 Nr. 18 GG (vgl. BVerfG, Beschl. vom 8. November 1972, Az. 1 BvL 15/68 u.a., juris, Rn. 15 f.) in der Fassung bis zum 42. Gesetz zur Änderung des Grundgesetzes vom 27. Oktober 1994 (BGBl. I S. 3146), durch das der Zusatz „(ohne das Recht der Erschließungsbeiträge)“ eingefügt wurde. Die bundesrechtlichen Bestimmungen über den Erschließungsbeitrag gelten als Bundesrecht fort, können aber durch Landesrecht ersetzt werden (Art. 125a Abs. 1 GG).

²³⁵ Vgl. *Reidt* (Fn. 4), § 127 Rn. 10.

„Erschließungsanlagen im Sinne dieses Abschnitts sind

1. die öffentlichen zum Anbau bestimmten Straßen, Wege und Plätze;
2. die öffentlichen aus rechtlichen oder tatsächlichen Gründen mit Kraftfahrzeugen nicht befahrbaren Verkehrsanlagen innerhalb der Baugebiete (z. B. Fußwege, Wohnwege);
3. Sammelstraßen innerhalb der Baugebiete; Sammelstraßen sind öffentliche Straßen, Wege und Plätze, die selbst nicht zum Anbau bestimmt, aber zur Erschließung der Baugebiete notwendig sind;
4. Parkflächen und Grünanlagen mit Ausnahme von Kinderspielplätzen, soweit sie Bestandteil der in den Nummern 1 bis 3 genannten Verkehrsanlagen oder nach städtebaulichen Grundsätzen innerhalb der Baugebiete zu deren Erschließung notwendig sind;
5. Anlagen zum Schutz von Baugebieten gegen schädliche Umwelteinwirkungen im Sinne des Bundes-Immissionsschutzgesetzes, auch wenn sie nicht Bestandteil der Erschließungsanlagen sind.“

Allerdings bleibt das Recht, Abgaben für Anlagen zu erheben, die nicht Erschließungsanlagen nach § 127 Abs. 2 BauGB sind – insbesondere Anlagen zur Ableitung von Abwasser sowie zur Versorgung mit Elektrizität, Gas, Fernwärme und Wasser –, unberührt (§ 127 Abs. 4 BauGB).

Auch § 128 Abs. 1 BauGB begrenzt die Kosten, auf die sich ein Erschließungsbeitrag beziehen kann:

„Der Erschließungsaufwand nach § 127 umfasst die Kosten für

1. den Erwerb und die Freilegung der Flächen für die Erschließungsanlagen;
2. ihre erstmalige Herstellung einschließlich der Einrichtungen für ihre Entwässerung und ihre Beleuchtung;
3. die Übernahme von Anlagen als gemeindliche Erschließungsanlagen.

Der Erschließungsaufwand umfasst auch den Wert der von der Gemeinde aus ihrem Vermögen bereitgestellten Flächen im Zeitpunkt der Bereitstellung. Zu den Kosten für den Erwerb der Flächen für Erschließungsanlagen gehört im Falle einer erschließungsbeitragspflichtigen Zuteilung im Sinne des § 57 Satz 4 und des § 58 Absatz 1 Satz 1 auch der Wert nach § 68 Absatz 1 Nummer 4.“

Somit sind etwa Erweiterungen oder Verbesserungen von Erschließungsanlagen zwar nicht berücksichtigungsfähig (§ 128 Abs. 1 Nr. 2 BauGB), eine Beitragserhebung ist aber auf der Grundlage von Landesrecht möglich (§ 128 Abs. 2 BauGB²³⁶).

Zudem nimmt auch § 128 Abs. 3 BauGB bestimmte Gegenstände der öffentlichen Infrastruktur von einer Finanzierung durch Erschließungsbeiträge aus:

„Der Erschließungsaufwand umfasst nicht die Kosten für

1. Brücken, Tunnels und Unterführungen mit den dazugehörigen Rampen;
2. die Fahrbahnen der Ortsdurchfahrten von Bundesstraßen sowie von Landstraßen I. und II. Ordnung, soweit die Fahrbahnen dieser Straßen keine größere Breite als ihre anschließenden freien Strecken erfordern.“

Schließlich bestimmt § 129 Abs. 1 Satz 1 BauGB begrenzend:

„Zur Deckung des anderweitig nicht gedeckten Erschließungsaufwands können Beiträge nur insoweit erhoben werden, als die Erschließungsanlagen erforderlich sind, um die Bauflächen und die gewerblich zu nutzenden Flächen entsprechend den baurechtlichen Vorschriften zu nutzen (beitragsfähiger Erschließungsaufwand).“

Auf Grundlage der angeführten Bestimmungen ist eine Kostenbeteiligung insbesondere an Maßnahmen für den ÖPNV sowie für die Bereiche Wohnen und Bildung nicht möglich.

Die Maßstäbe für die Verteilung des Erschließungsaufwands bei mehreren durch eine Erschließungsanlage erschlossenen Grundstücken²³⁷ ergeben sich insbesondere aus § 131 Abs. 2 BauGB²³⁸.

²³⁶ § 128 Abs. 2 BauGB: „Soweit die Gemeinden nach Landesrecht berechtigt sind, Beiträge zu den Kosten für Erweiterungen oder Verbesserungen von Erschließungsanlagen zu erheben, bleibt dieses Recht unberührt. Die Länder können bestimmen, dass die Kosten für die Beleuchtung der Erschließungsanlagen in den Erschließungsaufwand nicht einzubeziehen sind.“

²³⁷ Insoweit bestimmt § 133 Abs. 1 BauGB für den Gegenstand der Beitragspflicht: „Der Beitragspflicht unterliegen Grundstücke, für die eine bauliche oder gewerbliche Nutzung festgesetzt ist, sobald sie bebaut oder gewerblich genutzt werden dürfen. Erschlossene Grundstücke, für die eine bauliche oder gewerbliche Nutzung nicht festgesetzt ist, unterliegen der Beitragspflicht, wenn sie nach der Verkehrsauffassung Bauland sind und nach der geordneten baulichen Entwicklung der Gemeinde zur Bebauung anstehen. Die Gemeinde gibt bekannt, welche Grundstücke nach Satz 2 der Beitragspflicht unterliegen; die Bekanntmachung hat keine rechtsbegründende Wirkung.“

²³⁸ § 131 Abs. 2 BauGB: „Verteilungsmaßstäbe sind

1. die Art und das Maß der baulichen oder sonstigen Nutzung;
2. die Grundstücksflächen;

Die Gemeinden regeln die Erhebung sowie die Art, den Umfang und die Ausgestaltung des Erschließungsbeitrags durch Satzung (§ 132 BauGB).

Der Landesgesetzgeber ist zu einer Ersetzung der bundesrechtlichen Bestimmungen befugt (Art. 125a Abs. 1 Satz 2 GG),²³⁹ so dass durch eine Neufassung des Erschließungsbeitragsrechts prinzipiell auch eine Kostenbeteiligung privater Investoren über die sich aus den §§ 127 ff. BauGB ergebenden Grenzen hinaus vorgesehen werden könnte. Dies entbindet jedoch nicht von der Beachtung der allgemeinen verfassungsrechtlichen Vorgaben für die Erhebung von Beiträgen (dazu sogleich).

(2) *Straßenbaubeitrag*

Die Einführung eines Straßenbaubeitrags ist durch § 8 Abs. 1 Satz 2 KAG²⁴⁰ bis zu einer Änderung der Norm untersagt.²⁴¹

(3) *Beitrag für leitungsgebundene Einrichtungen und Anlagen*

Für leitungsgebundenen Einrichtungen und Anlagen können Beiträge durch Satzung erhoben werden (vgl. § 8 Abs. 4a KAG).²⁴²

bb) Schaffung eines Infrastrukturbeitrags

In Ergänzung der bereits bestehenden Beiträge könnte die Schaffung eines Infrastrukturbeitrags in Erwägung gezogen werden. Dieser könnte den Kreis der berücksichtigungsfähigen Infrastrukturmaßnahmen etwa mit Bezug auf Kindertagesstätten, Schulen oder den ÖPNV und/oder den Kreis der berücksichtigungsfähigen Kosten etwa um Betriebskosten erweitern. Insoweit sind die verfassungsrechtlichen Vorgaben zu beachten.

3. die Grundstücksbreite an der Erschließungsanlage.

Die Verteilungsmaßstäbe können miteinander verbunden werden.“

²³⁹ Siehe oben, Fn. 234.

²⁴⁰ § 8 Abs. 1 Satz 2 KAG in der Fassung des Gesetzes zur Abschaffung der Beiträge für den Ausbau kommunaler Straßen vom 19. Juni 2019 (GVBl. I Nr. 36): „Bei den dem öffentlichen Verkehr gewidmeten Straßen, Wegen und Plätzen werden keine Beiträge (Straßenbaubeiträge) erhoben.“

²⁴¹ Vgl. zur Rechtslage in den anderen Bundesländern LT-Drs. 6/10024, S. 13 ff.

²⁴² Darüber hinaus kann Kostenersatz für Haus- und Grundstücksanschlüsse auf Grundlage einer kommunalen Satzung verlangt werden (§ 10 KAG).

(1) *Verfassungsrechtliche Vorgaben*

Die Erhebung nichtsteuerlicher Abgaben unterliegt zur Wahrung der finanzverfassungsrechtlichen Bestimmungen des Grundgesetzes nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts folgenden Vorgaben:

„Die Voraussetzungen, unter denen die Erhebung nicht-steuerlicher Abgaben nur zulässig ist, ergeben sich aus drei grundlegenden Prinzipien der Finanzverfassung ...

(1) Die grundgesetzliche Finanzverfassung (Art. 104a bis Art. 108 GG) verlöre ihren Sinn und ihre Funktion, wenn unter Rückgriff auf die Sachgesetzgebungskompetenzen von Bund und Ländern daneben beliebig Abgaben unter Umgehung der bundesstaatlichen Verteilung der Gesetzgebungs- und Ertragskompetenz für das Steuerwesen erhoben werden könnten ... Nicht-steuerliche Abgaben bedürfen daher - über die Einnahmeerzielung hinaus oder an deren Stelle - einer besonderen sachlichen Rechtfertigung ... Sie müssen sich zudem ihrer Art nach von der Steuer, die voraussetzungslos auferlegt und geschuldet wird ..., deutlich unterscheiden.

(2) Die Erhebung einer nicht-steuerlichen Abgabe muß der Belastungsgleichheit der Abgabepflichtigen Rechnung tragen. Der Schuldner einer nicht-steuerlichen Abgabe ist regelmäßig zugleich Steuerpflichtiger und wird als solcher schon zur Finanzierung der die Gemeinschaft treffenden Lasten herangezogen ... Neben dieser steuerlichen Inanspruchnahme bedürfen nicht-steuerliche Abgaben, die den Einzelnen zu einer weiteren Finanzleistung heranziehen, einer besonderen Rechtfertigung aus Sachgründen.

(3) Der Verfassungsgrundsatz der Vollständigkeit des Haushaltsplans ist berührt, wenn der Gesetzgeber Einnahme- und Ausgabekreisläufe außerhalb des Budgets organisiert. Der Grundsatz der Vollständigkeit des Haushaltsplans zielt darauf ab, das gesamte staatliche Finanzvolumen der Budgetplanung und -entscheidung von Parlament und Regierung zu unterstellen. Dadurch soll gewährleistet werden, daß das Parlament in regelmäßigen Abständen den vollen Überblick über das dem Staat verfügbare Finanzvolumen und damit auch über die dem Bürger auferlegte Abgabenlast erhält. Nur so können Einnahmen und Ausgaben vollständig den dafür vorgesehenen Planungs-, Kontroll- und Rechenschaftsverfahren unterworfen werden ...²⁴³

(2) *Ausgestaltung*

Das Land bedarf der Sachgesetzgebungskompetenz für die jeweilige Materie (Art. 70 ff. GG). Diese besteht insbesondere für Kindertagesstätten²⁴⁴, Schulen und den ÖPNV sowie

²⁴³ BVerfG, Beschl. vom 7. November 1995, Az. 2 BvR 413/88 u.a., juris, Rn. 150 ff., m.w.N.

²⁴⁴ Allerdings nur im Rahmen der Vorgaben des Sozialgesetzbuchs Achtes Buch.

das Straßenausbaubeitragsrecht²⁴⁵ mit Ausnahme des Baus und der Unterhaltung der Landstraßen für den Fernverkehr (vgl. Art. 74 Abs. 1 Nr. 22 GG)²⁴⁶. Durch Landesgesetz kann ein Landes- oder Gemeindebeitrag geschaffen werden, und Landes- oder Gemeindebehörden können mit seiner Erhebung betraut werden. Die Erhebung von Beiträgen durch gemeindliche Satzung ist im Rahmen von § 2 Abs. 1 Satz 1, §§ 8 ff. KAG möglich.

Für die Einführung eines Infrastrukturbeitrags sind materiell insbesondere die allgemeinen Gleichheitssätze zu beachten, da eine Beitragspflicht nur dann zu rechtfertigen ist, wenn dem Beitrag auch ein individueller Vorteil gegenübersteht. Ein solcher Vorteil kann etwa der Anschluss eines Grundstücks an ein Leitungsnetz oder das Straßennetz sein. Soll demgegenüber beispielsweise der Bau von Wohnungen, Schulen, Kindertagesstätten oder anderen sozialen Einrichtung von den privaten Investoren finanziert werden und stehen diese der örtlichen Bevölkerung insgesamt offen, so ist eine individuell begünstigende Möglichkeit des Zugangs nicht gegeben. Ausnahmen lassen sich – wenn überhaupt – nur bei besonderen Lageverhältnissen vorstellen.²⁴⁷ Solche Sonderfälle sind jedoch nicht verallgemeinerungsfähig und rechtfertigen einen allgemeinen Infrastrukturbeitrag nicht.

c) **Benutzungsgebühren**

Eine Kostenbeteiligung kann auch durch die Erhebung von Benutzungsgebühren erfolgen. Eine „Gebühr finanziert ... einen individuell zurechenbaren Aufwand, indem sie ... eine konkrete staatliche Leistung entgelt“²⁴⁸. Bei Benutzungsgebühren liegt der zu entgeltende Vorteil „in der (tatsächlichen) Inanspruchnahme einer öff. Einrichtung“²⁴⁹ liegt. Benutzungsgebühren können auf Grundlage von § 6 KAG – definitionsgemäß allerdings nur von Nutzern der jeweiligen Einrichtung – erhoben werden. Insoweit bedarf es der Abgrenzung, ob der individuelle Leistungsvorteil beim privaten Investor selbst und nicht bei seinen Beschäftigten oder

²⁴⁵ Siehe aber oben § 8 Abs. 1 Satz 2 KAG, S. 69.

²⁴⁶ Vgl. BVerfG, Beschl. vom 25. Juni 2014, Az. 1 BvR 668/10 u.a., juris, Rn. 45, m.w.N.

²⁴⁷ Etwa: Eine Kindertagesstätte liegt unmittelbar neben einem Gewerbegebiet, das so weit von dem übrigen besiedelten Gemeindegebiet entfernt ist, dass nur die berufliche Tätigkeit der Eltern in dem Gewerbegebiet Grund für den Besuch der Kinder in dieser Kindertagesstätte ist. Ein zusätzlicher Bahnhof liegt in der unmittelbaren Nähe zu einem Gewerbegebiet und bringt mangels weiterer Bezugspunkte in der Umgebung nur für die in dem Gewerbegebiet tätigen Personen einen Nutzen. Eine rechtliche Begrenzung des Zugangs etwa zu einer Kindertagesstätte oder zu anderen Infrastruktureinrichtungen wird demgegenüber regelmäßig gleichheitswidrig sein.

²⁴⁸ *Seiler* (Fn. 97), Art. 105 Rn. 81: „Leistungsgebühr“, m.w.N.

²⁴⁹ *Siekmann* (Fn. 128), Vorbemerkungen zu Abschnitt X Rn. 98.

ggf. deren Familienangehörigen entsteht.²⁵⁰ Sofern eine Erhebung von Benutzungsgebühren danach grundsätzlich zulässig ist, kann gebührenwirksam auch der Investitionsaufwand als kalkulatorische Abschreibung berücksichtigt werden (§ 6 Abs. 2 Satz 2 KAG).

d) Sonderabgaben

Sonderabgaben werden durch das Grundgesetz als Abgabenform nicht ausdrücklich genannt, sondern sind richterrechtlich entwickelt und ausgestaltet worden, und – trotz ihrer begrifflichen Unschärfe – inzwischen anerkannt.²⁵¹ Zu ihren finanzverfassungsrechtlichen Anforderungen, die auch für eine Erhebung durch die Bundesländer gelten,²⁵² hat das Bundesverfassungsgericht ausgeführt:

„Die Erhebung nichtsteuerlicher Abgaben auf der Grundlage der Sachkompetenzen aus Art. 70 ff. GG bedarf mit Blick auf die Begrenzungs- und Schutzfunktion der Finanzverfassung (Art. 104a ff. GG) und zur Wahrung der Belastungsgleichheit der Abgabepflichtigen (Art. 3 Abs. 1 GG) einer über den Zweck der Einnahmeerzielung hinausgehenden besonderen sachlichen Rechtfertigung ... Dies betrifft die Abgabenerhebung sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach ... Für Sonderabgaben mit Finanzierungszweck gilt: Der Gesetzgeber darf sich einer solchen Abgabe nur im Rahmen der Verfolgung eines Sachzwecks bedienen, der über die bloße Mittelbeschaffung hinausgeht ... Mit einer Sonderabgabe darf nur eine homogene Gruppe belegt werden. Die Gruppe muss zu dem mit der Abgabenerhebung verfolgten Zweck in einer Beziehung spezifischer Sachnähe stehen, aufgrund deren ihr eine besondere Finanzierungsverantwortung zugerechnet werden kann ... Das Abgabenaufkommen muss außerdem gruppennützig verwendet werden ...

Zusätzlich muss der Gesetzgeber im Interesse wirksamer parlamentarisch-demokratischer Legitimation und Kontrolle die erhobenen Sonderabgaben haushaltsrechtlich vollständig dokumentieren ... und ihre sachliche Rechtfertigung in angemessenen Zeitabständen überprüfen ... Gegenüber den Steuern müssen Sonderabgaben die seltene Ausnahme bleiben ...

Gruppenhomogenität setzt voraus, dass die Abgabepflichtigen hinsichtlich gemeinsamer oder annähernd gemeinsamer, durch Rechtsordnung und gesellschaftliche Wirklichkeit geprägter Interessen und Gegebenheiten von der Allge-

²⁵⁰ Eine Leistung unmittelbar zugunsten des privaten Investors ist etwa für die Fernwärme- und Wasserversorgung sowie für die Abwasser- und Abfallentsorgung denkbar. Eine Inanspruchnahme von Schulen, Kindertagesstätten oder des ÖPNV durch dessen Beschäftigte und ihre Kinder kann demgegenüber von vornherein nicht über die Erhebung von Benutzungsgebühren beim Investor finanziert werden.

²⁵¹ Vgl. *Siekmann* (Fn. 128), Vorbem. zu Abschnitt X Rn. 147 ff., m.w.N.; *Heintzen* (Fn. 114), Art. 105 Rn. 26 ff.

²⁵² Vgl. BVerfG, Beschl. vom 24. Januar 1995, Az. 1 BvL 18/93 u.a., juris, Rn. 85; BVerfG, Beschl. vom 9. November 1999, 2 BvL 5/95, juris, Rn. 27.

meinheit und anderen Gruppen abgrenzbar sind ... Dabei genügt nicht eine beliebige spezifische Gemeinsamkeit. Die Gruppenhomogenität muss von einer Art sein, die geeignet ist, einen rechtfertigenden Zusammenhang mit einer spezifischen Finanzierungsverantwortung der Abgabepflichtigen für die Wahrnehmung der Aufgabe herzustellen ... Die homogenitätsstiftende Gemeinsamkeit muss zudem eine vorgegebene, darf also keine erst durch die Abgabenregelung selbst begründete sein ...

Die erforderliche spezifische Sachnähe ist gegeben, wenn die mit der Abgabe belastete Gruppe dem mit der Abgabenerhebung verfolgten Zweck näher steht als jede andere Gruppe oder die Allgemeinheit der Steuerzahler ...

Der Gesetzgeber ist grundsätzlich gehalten, von der Belastung mit einer Sonderabgabe nicht Gruppen auszuschließen, obwohl diese zum Sachzweck der Abgabe in gleicher oder gar noch größerer Nähe stehen als die Abgabebelasteten ... Dies wird mit dem Erfordernis einer ‚spezifischen‘ Sachnähe und einer damit zusammenhängenden ‚besonderen‘, ‚spezifischen‘ Finanzierungsverantwortung der abgabebelasteten Gruppe ... zum Ausdruck gebracht. Für die dementsprechende Gruppenbildung stehen dem Gesetzgeber jedoch Spielräume zur Verfügung. Es ist grundsätzlich ihm überlassen, diejenigen Sachverhalte auszuwählen, an die er dieselbe Rechtsfolge knüpft, die er also als im Rechtssinn gleich ansehen will ... Dies gilt auch für die Frage, was hinsichtlich der Nähe zum Sachzweck als gleich oder ungleich anzusehen ist ... Darüber hinaus steht dem Gesetzgeber auch bei der sonderabgabenrechtlichen Gruppenbildung die Befugnis zu, begrenzte Ungleichbehandlungen typisierend in Kauf zu nehmen ... Schwierigkeiten der Abgrenzung und Erfassung erweitern diese Spielräume ...

Zwischen der spezifischen Sachnähe der Abgabepflichtigen zum Zweck der Abgabenerhebung, einer daraus ableitbaren Finanzierungsverantwortung und der gruppennützigen Verwendung des Abgabenaufkommens besteht eine besonders enge Verbindung. Die Erfüllung dieser Merkmalsgruppe in ihrem Zusammenspiel bildet zugleich den entscheidenden Rechtfertigungsgrund für eine zu der Gemeinlast der Steuern hinzutretende Sonderlast und sichert so die Wahrung verhältnismäßiger Belastungsgleichheit ... Sind Sachnähe zum Zweck der Abgabe und Finanzierungsverantwortung der belasteten Gruppe der Abgabepflichtigen gegeben, so wirkt die zweckentsprechende Verwendung des Abgabenaufkommens zugleich gruppennützig, entlastet die Gesamtgruppe der Abgabenschuldner nämlich von einer ihrem Verantwortungsbereich zuzurechnenden Aufgabe ...²⁵³

²⁵³ BVerfG, Urt. vom 28. Januar 2014, Az. 2 BvR 1561/12 u.a., juris, Rn. 121 ff., mit umfangreicher Bezugnahme auf seine bisherige Rechtsprechung.

Eine einschlägige Sonderabgabe für den durch den Gutachtenauftrag bezeichneten Sachzusammenhang ist nicht erkennbar. Bedenken gegen die Verfassungsmäßigkeit der Erhebung einer Sonderabgabe ergeben sich aus der Voraussetzung der „besondere[n] Sachnähe (Finanzierungsverantwortlichkeit)“²⁵⁴ der in Anspruch genommenen Gruppe zur finanzierten Aufgabe. Die Schaffung einer Sonderabgabe durch das Land²⁵⁵ zum Zweck der Kostenbeteiligung privater Investoren mag daher etwa für eine nur ein Gewerbegebiet erschließende Straße oder eine Errichtung von Wohnungen, die aufgrund ihrer besonderen Nähe zu einem privaten Investitionsprojekt und ihres im Übrigen abgelegenen Standortes für die dort tätigen Beschäftigten prädestiniert sind, zwar im Ansatz erwogen werden können. Aber für die Finanzierung etwa einer öffentlichen Schule wird wegen ihrer Öffnung für eine Vielzahl von Kindern und dem daraus resultierenden größeren Einzugsbereich die Erhebung einer Sonderabgabe hingegen nicht einmal ansatzweise in Betracht kommen.

Auch der Bau von Straßen, die nicht der Erschließung des Grundstücks dienen, ist eine öffentliche Aufgabe, die auch dann nicht in den Verantwortungsbereich privater Investoren fällt, wenn diese mehr als andere von solchen Maßnahmen profitieren. Gleiches gilt für die Schaffung von Wohnraum durch die öffentliche Hand.²⁵⁶ Ob solche oder vergleichbare Sonderinteressen privater Investoren bereits den verfassungsrechtlichen Anforderungen genügen, erscheint insgesamt fraglich,²⁵⁷ zumal der Erhalt einer Gegenleistung – hier die verbesserte Anschlussmöglichkeit bzw. ortsnaher Wohnraum zur Betriebsstätte – die Erhebung einer Sonderabgabe bereits ausschließen dürfte²⁵⁸. Von der Erhebung einer Sonderabgabe sollte daher jedenfalls dann Abstand genommen werden, soweit eine Kostenbetei-

²⁵⁴ BVerfG, Beschl. vom 24. Januar 1995, Az. 1 BvL 18/93 u.a., juris, Rn. 101. Vgl. auch BVerfG, Beschl. vom 9. November 1999, 2 BvL 5/95, juris, Rn. 33 ff.

²⁵⁵ Das KAG sieht eine Rechtsgrundlage für die Erhebung von Sonderabgaben durch die Gemeinden nicht vor. Vgl. auch *Schmidt* (Fn. 80), § 3 KAG Rn. 16.

²⁵⁶ Nutzungsbeschränkungen etwa im Rahmen der Wohnraumförderungsgesetze („Wohnberechtigungschein“) ändern an diesem grundsätzlichen Befund nichts.

²⁵⁷ Vgl. allerdings zur Zulässigkeit einer „Mehrwertabgabe“ bzw. „Wertausgleichsabgabe“ zur Abschöpfung von Wertvorteilen nach Bodenumlegungsmaßnahmen BVerfG, Beschl. vom 17. Dezember 1964, Az. 1 BvL 2/62, juris, Rn. 41.

²⁵⁸ Vgl. BVerfG, Urt. vom 23. Januar 1990, Az. 1 BvL 44/86 u.a., juris, Rn. 121: „Wesentliches Merkmal einer Sonderabgabe ist es, daß sie eine Geldleistungspflicht begründet, der keine Gegenleistung der öffentlichen Hand entspricht.“; BVerfG, Beschl. vom 24. Januar 1995, Az. 1 BvL 18/93 u.a., juris, Rn. 83.

ligung privater Investoren für den Bau von Straßen durch die Erhebung von Erschließungsbeiträgen erreicht werden kann. Aber auch in den übrigen Fällen verbleiben erhebliche verfassungsrechtliche Risiken.²⁵⁹

e) Sonstige Abgaben

aa) Ausgleichsbetrag für städtebauliche Sanierungsmaßnahmen

Städtebauliche Sanierungsmaßnahmen, die in § 136 Abs. 1 und 2 BauGB²⁶⁰ näher bezeichnet sind, können auch in einem durch Beschluss der Gemeinde förmlich festzulegenden Sanierungsgebiet durchgeführt werden (§ 142 BauGB). Bei der Beurteilung, ob städtebauliche Missstände im Sinne des § 136 Abs. 2 BauGB vorliegen, sind insbesondere die Wohn- und Arbeitsverhältnisse oder die Sicherheit der in dem Gebiet wohnenden und arbeitenden Menschen in Bezug auf die vorhandene Erschließung (§ 136 Abs. 3 Nr. 1 g) BauGB), die Funktionsfähigkeit des Gebiets in Bezug auf den fließenden und ruhenden Verkehr (§ 136 Abs. 3 Nr. 2 a) BauGB) sowie die infrastrukturelle Erschließung des Gebiets, seine Ausstattung mit Grünflächen, Spiel- und Sportplätzen und mit Anlagen des Gemeinbedarfs, insbesondere unter Berücksichtigung der sozialen und kulturellen Aufgaben dieses Gebiets im Verflechtungsbereich (§ 136 Abs. 3 Nr. 2 c) BauGB) zu berücksichtigen.

Städtebauliche Sanierungsmaßnahmen dienen den Zielen des § 136 Abs. 4 BauGB²⁶¹ und haben insbesondere die Durchführung von Ordnungsmaßnahmen (§ 147 BauGB) und Bau-

²⁵⁹ Vgl. *Arndt/Hoefler/Dörschner*, Aufhebung der Beitragserhebungspflicht für den Straßenausbau, *Die Gemeinde*, Zeitschrift für die kommunale Selbstverwaltung in Schleswig-Holstein 2018, S. 90, 95 f.

²⁶⁰ § 136 Abs. 1 und 2 BauGB:

„(1) Städtebauliche Sanierungsmaßnahmen in Stadt und Land, deren einheitliche Vorbereitung und zügige Durchführung im öffentlichen Interesse liegen, werden nach den Vorschriften dieses Teils vorbereitet und durchgeführt.

(2) Städtebauliche Sanierungsmaßnahmen sind Maßnahmen, durch die ein Gebiet zur Behebung städtebaulicher Missstände wesentlich verbessert oder umgestaltet wird. Städtebauliche Missstände liegen vor, wenn

1. das Gebiet nach seiner vorhandenen Bebauung oder nach seiner sonstigen Beschaffenheit den allgemeinen Anforderungen an gesunde Wohn- und Arbeitsverhältnisse oder an die Sicherheit der in ihm wohnenden oder arbeitenden Menschen auch unter Berücksichtigung der Belange des Klimaschutzes und der Klimaanpassung nicht entspricht oder
2. das Gebiet in der Erfüllung der Aufgaben erheblich beeinträchtigt ist, die ihm nach seiner Lage und Funktion obliegen.“

²⁶¹ § 136 Abs. 4 BauGB: „Städtebauliche Sanierungsmaßnahmen dienen dem Wohl der Allgemeinheit. Sie sollen dazu beitragen, dass

maßnahmen (§ 148 BauGB) zum Gegenstand. Zur Finanzierung der Sanierung hat der Eigentümer eines im förmlich festgelegten Sanierungsgebiet gelegenen Grundstücks einen Ausgleichsbetrag²⁶² in Geld an die Gemeinde zu entrichten, der der durch die Sanierung bedingten Erhöhung des Bodenwerts seines Grundstücks entspricht (§ 152, § 154 Abs. 1 Satz 1 BauGB). Die Einzelheiten richten sich nach den §§ 154 f. BauGB.

Da sich städtebauliche Sanierungsmaßnahmen nicht auf private Investoren neuer Baumaßnahmen begrenzt durchführen lassen, ist ihre Kostenbeteiligung nicht zielgenau möglich. Überdies führen städtebauliche Sanierungsmaßnahmen zu einem sehr aufwändigen Verfahren (vgl. §§ 140 ff. BauGB).

bb) Ausgleichsbetrag für städtebauliche Entwicklungsmaßnahmen

Städtebauliche Entwicklungsmaßnahmen, die den Zwecken des § 165 Abs. 2 BauGB²⁶³ dienen, können auch in einem durch Beschluss der Gemeinde förmlich festzulegenden städtebaulichen Entwicklungsbereich durchgeführt werden (§ 165 Abs. 3 BauGB). Voraussetzung für eine solche Festlegung ist insbesondere, dass „das Wohl der Allgemeinheit die Durchführung der städtebaulichen Entwicklungsmaßnahme erfordert, insbesondere zur De-

-
1. die bauliche Struktur in allen Teilen des Bundesgebiets nach den allgemeinen Anforderungen an den Klimaschutz und die Klimaanpassung sowie nach den sozialen, hygienischen, wirtschaftlichen und kulturellen Erfordernissen entwickelt wird,
 2. die Verbesserung der Wirtschafts- und Agrarstruktur unterstützt wird,
 3. die Siedlungsstruktur den Erfordernissen des Umweltschutzes, den Anforderungen an gesunde Lebens- und Arbeitsbedingungen der Bevölkerung und der Bevölkerungsentwicklung entspricht oder
 4. die vorhandenen Ortsteile erhalten, erneuert und fortentwickelt werden, die Gestaltung des Orts- und Landschaftsbilds verbessert und den Erfordernissen des Denkmalschutzes Rechnung getragen wird.

Die öffentlichen und privaten Belange sind gegeneinander und untereinander gerecht abzuwägen.“

²⁶² Der Ausgleichsbeitrag ist eine beitragsähnliche öffentliche Abgabe (vgl. BVerwG, Urte. vom 17. Dezember 1992, Az. 4 C 30/90, juris, Rn. 4, 18; *Reidt* [Fn. 4], § 154 Rn. 6a).

²⁶³ § 165 Abs. 2 BauGB: „Mit städtebaulichen Entwicklungsmaßnahmen nach Absatz 1 sollen Ortsteile und andere Teile des Gemeindegebiets entsprechend ihrer besonderen Bedeutung für die städtebauliche Entwicklung und Ordnung der Gemeinde oder entsprechend der angestrebten Entwicklung des Landesgebiets oder der Region erstmalig entwickelt oder im Rahmen einer städtebaulichen Neuordnung einer neuen Entwicklung zugeführt werden.“

ckung eines erhöhten Bedarfs an Wohn- und Arbeitsstätten, zur Errichtung von Gemeinbedarfs- und Folgeeinrichtungen oder zur Wiedernutzung brachliegender Flächen“ (§ 165 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 BauGB).²⁶⁴

Die Durchführung städtebaulicher Entwicklungsmaßnahmen im städtebaulichen Entwicklungsbereich sieht für die betroffenen Grundstücke wegen der späteren Verkaufspflicht der Gemeinde (§ 169 Abs. 5 bis 8 BauGB) einen Durchgangserwerb der Gemeinde vor,²⁶⁵ von dem unter bestimmten Voraussetzungen abgesehen werden kann (§ 166 Abs. 3 Satz 1 und 3 BauGB²⁶⁶). In diesen Fällen ist der jeweilige Eigentümer zur Zahlung eines Ausgleichsbetrags an die Gemeinde verpflichtet (§ 166 Abs. 3 Satz 4 BauGB), der in entsprechender Anwendung von §§ 154 f. BauGB zu bemessen ist.²⁶⁷

Da sich städtebauliche Entwicklungsmaßnahmen auf Ortsteile oder andere Teile eines Gemeindegebiets beziehen (§ 165 Abs. 2 BauGB), ist auch hier eine auf private Investoren neuer Baumaßnahmen begrenzte Kostenbeteiligung nicht zielgenau möglich.

cc) Planungswertausgleich

Inhaltlich an den in § 154 BauGB geregelten Ausgleichsbetrag anknüpfend, könnte auch an einen weitergehenden Wertausgleich gedacht werden, den sog. Planungswertausgleich:

„Bereits in den 1970er Jahren gab es intensive Überlegungen zur Einführung eines Planungswertausgleichs, der die Finanzierungsbasis für die öffentliche Infrastruktur bei städtebaulichen Entwicklungsvorhaben verbessern sollte. Diese

²⁶⁴ Die Voraussetzungen des § 165 Abs. 3 Satz 2 BauGB müssen kumulativ vorliegen (vgl. *Möller*, in: Schrödter, Baugesetzbuch, 9. Aufl. 2019, § 165 Rn. 17).

²⁶⁵ Vgl. *Mitschang* (Fn. 6), § 166 Rn. 4.

²⁶⁶ § 166 Abs. 3 BauGB: „Die Gemeinde soll die Grundstücke im städtebaulichen Entwicklungsbereich erwerben. Dabei soll sie feststellen, ob und in welcher Rechtsform die bisherigen Eigentümer einen späteren Erwerb von Grundstücken oder Rechten im Rahmen des § 169 Absatz 6 anstreben. Die Gemeinde soll von dem Erwerb eines Grundstücks absehen, wenn

1. bei einem baulich genutzten Grundstück die Art und das Maß der baulichen Nutzung bei der Durchführung der Entwicklungsmaßnahme nicht geändert werden sollen oder
2. der Eigentümer eines Grundstücks, dessen Verwendung nach den Zielen und Zwecken der städtebaulichen Entwicklungsmaßnahme bestimmt oder mit ausreichender Sicherheit bestimmbar ist, in der Lage ist, das Grundstück binnen angemessener Frist dementsprechend zu nutzen, und er sich hierzu verpflichtet.

Erwirbt die Gemeinde ein Grundstück nicht, ist der Eigentümer verpflichtet, einen Ausgleichsbetrag an die Gemeinde zu entrichten, der der durch die Entwicklungsmaßnahme bedingten Erhöhung des Bodenwerts seines Grundstücks entspricht.“

²⁶⁷ Vgl. *Mitschang* (Fn. 6), § 166 Rn. 7.

Überlegungen kamen im Ergebnis dann aber nicht zum Tragen. Grundidee dabei war es, die durch eine Planung eintretende Wertsteigerung des Grundstücks nicht bzw. nicht allein den Grundstückseigentümern zukommen zu lassen, sondern auch der planenden Gemeinde. Die Idee des Planungswertausgleichs wurde dann erneut in den 1990er Jahren bei der Novelle zum Bau- und Raumordnungsgesetz (BauROG) von Seiten einiger Bundesländer und der Oppositionsfraktionen im Deutschen Bundestag aufgegriffen. Zu einer entsprechenden Regelung kam es dann aber nicht. Der Vermittlungsausschuss verständigte sich vielmehr auf einen Prüfauftrag, bei dem es u.a. um die Frage gehen sollte, wie im Rahmen eines Gesamtkonzeptes die durch kommunale Planungen herbeigeführten Bodenwertsteigerungen zur Finanzierung kommunaler Infrastrukturleistungen eingesetzt werden können. Die daraufhin eingerichtete Expertenkommission stellte im Ergebnis vor allem auf die Vorteile städtebaulicher Verträge im Verhältnis zur Einführung eines Planungswertausgleichs ab. Die große Gefahr in der Einführung des Planungswertausgleichs bestünde vor allem darin, dass die mit städtebaulichen Verträgen erreichbaren flexiblen und für beide Seiten vorteilhaften Lösungen nicht mehr zustande kämen. Von der Einführung eines Planungswertausgleichs wurde daher abgeraten.²⁶⁸

Ob der Empfehlung der Expertenkommission auch heute noch zu folgen ist, kann hier nicht beurteilt werden. Es ist jedenfalls darauf hinzuweisen, dass dem Bund die konkurrierende Gesetzgebungskompetenz für „den städtebaulichen Grundstücksverkehr, das Bodenrecht (ohne das Recht der Erschließungsbeiträge) und das Wohngeldrecht“ (Art. 74 Abs. 1 Nr. 18 GG) zusteht und das Land zu Regelungen nicht befugt ist, die sich zu bundesrechtlichen Bestimmungen oder einer sich aus Bundesrecht ergebenden Sperrwirkung in Widerspruch setzen (Art. 72 Abs. 1 GG).²⁶⁹

3. Nebenbestimmungen zur Bau- bzw. Anlagengenehmigung

Eine Kostenbeteiligung privater Investoren könnte auf Grundlage von Nebenbestimmungen zur Baugenehmigungen erfolgen. Die Zulässigkeit von Nebenbestimmungen richtet sich nach § 36 VwVfG²⁷⁰ in Verbindung mit §§ 1 f. VwVfGBbg. Insoweit könnte zunächst daran

²⁶⁸ Vgl. *Bunzel* (Fn. 49), S. 796, m.w.N.

²⁶⁹ Vgl. *Degenhart*, in: *Sachs, Grundgesetz*, 8. Aufl. 2018, Art. 72 Rn. 24 ff.

²⁷⁰ § 36 VwVfG:

„(1) Ein Verwaltungsakt, auf den ein Anspruch besteht, darf mit einer Nebenbestimmung nur versehen werden, wenn sie durch Rechtsvorschrift zugelassen ist oder wenn sie sicherstellen soll, dass die gesetzlichen Voraussetzungen des Verwaltungsaktes erfüllt werden.

(2) Unbeschadet des Absatzes 1 darf ein Verwaltungsakt nach pflichtgemäßem Ermessen erlassen werden mit

1. einer Bestimmung, nach der eine Vergünstigung oder Belastung zu einem bestimmten Zeitpunkt beginnt, endet oder für einen bestimmten Zeitraum gilt (Befristung);

gedacht werden, durch Rechtsvorschrift eine Zahlungspflicht für neue Wohn- und/oder Gewerbebauten vorzusehen, so dass dann die Baugenehmigung mit einer entsprechenden Nebenbestimmung verbunden (§ 36 Abs. 1 VwVfG), sie mit einer Zahlungspflicht aufschiebend bedingt (§ 36 Abs. 2 Nr. 2 VwVfG) oder mit einer selbständigen Verpflichtung zur Zahlung verbunden (§ 36 Abs. 2 Nr. 4 VwVfG) werden könnte. In all diesen Fällen würde jedoch an eine gesetzlich zu schaffende Abgabepflicht angeknüpft und diese an die Berechtigung zum Bau gekoppelt werden. Der Unterschied zur unmittelbaren Erhebung einer Abgabe bestünde lediglich in der Ausgestaltung des Verwaltungsverfahrens und der Bescheide. Hier von ist die abgabenrechtliche Einordnung jedoch unabhängig; es wird keine neue Abgabensart begründet. Die Erhebung einer Abgabe als Nebenbestimmung zur Baugenehmigung eröffnet keine weitergehenden Möglichkeiten für eine Kostenbeteiligung privater Investoren, so dass auf die bisherigen Ausführungen zu verweisen ist.

Auch die Schaffung einer materiellen Pflicht, etwa mit dem Bau von Wohnraum auch Schulbauten oder mit dem Bau von Gewerbebauten auch Wohnraum ergänzend zu bauen, ist insoweit nicht zielführend. Denn anders als bei der Verpflichtung, Stellplätze (§ 49, § 87 Abs. 4 Brandenburgische Bauordnung – BbgBO) bzw. Kinderspielplätze (§ 8 Abs. 2 bis Abs. 4, § 87 Abs. 3 BbgBO) im Rahmen einer Baumaßnahme zu schaffen oder aber einen Ausgleichbetrag zu zahlen, beschränkte sich eine solche Verpflichtung nicht auf das Bauvorhaben, sondern beträfe ein weiteres. Die hieraus entstehenden baurechtlichen und sonstigen Konsequenzen sind unübersehbar und dürften einer solchen Pflicht bereits praktisch entgegenstehen. Darüber hinaus dürfte es als unzulässig anzusehen sein, eine solche Pflicht zwar formal zu schaffen, sie aber dann (ganz überwiegend) durch die Zahlung eines entsprechenden Ausgleichsbetrags abzugelten. Denn hierin läge letztlich eine Umgehung

-
2. einer Bestimmung, nach der der Eintritt oder der Wegfall einer Vergünstigung oder einer Belastung von dem ungewissen Eintritt eines zukünftigen Ereignisses abhängt (Bedingung);
 3. einem Vorbehalt des Widerrufs
- oder verbunden werden mit
4. einer Bestimmung, durch die dem Begünstigten ein Tun, Dulden oder Unterlassen vorgeschrieben wird (Auflage);
 5. einem Vorbehalt der nachträglichen Aufnahme, Änderung oder Ergänzung einer Auflage.
- (3) Eine Nebenbestimmung darf dem Zweck des Verwaltungsaktes nicht zuwiderlaufen.“

der baurechtlichen Gebote und faktisch die Ausgestaltung einer materiellen Zahlungspflicht.²⁷¹

Soweit für ein Vorhaben eine Anlagengenehmigung nach einem Fachgesetz erforderlich ist,²⁷² gelten die vorstehenden Ausführungen zu § 36 VwVfG entsprechend. Zumeist ergeben sich die Vorgaben für die Zulässigkeit von Nebenbestimmungen allerdings aus dem jeweiligen Fachgesetz.²⁷³

III. Zusammenfassende Beantwortung der gestellten Fragen

1. Fragen 1, 2 und 7

Steht das betroffene Grundstück im Eigentum des Landes und soll dieses einem privaten Investor für ein Investitionsvorhaben auf Grundlage eines Kaufvertrags (§§ 433 ff. BGB), Pachtvertrags (§§ 581 ff., §§ 535 ff. BGB) oder Erbbaurechtsvertrags (Gesetz über das Erbbaurecht) überlassen werden, so kann das Land durch eine entsprechende Gestaltung des Kaufpreises, Pachtzinses bzw. Erbbauzinses den privaten Investor an den Kosten der öffentlichen Infrastruktur beteiligen. Dabei ist der Kaufpreis bzw. der Zins durch das Land grundsätzlich frei verhandelbar, so dass die begehrte Höhe – in gewissen Grenzen – nach unterschiedlichen Erwägungen bestimmt werden und auch Kosten der öffentlichen Infrastruktur berücksichtigen kann. Rechtliche Grenzen für die Höhe ergeben sich aus den allgemeinen Gleichheitssätzen, den Diskriminierungsverboten, den zivilrechtlichen Verboten der Sittenwidrigkeit und des Wuchers, dem Haushaltsrecht sowie aus dem europarechtlichen Beihilfeverbot.

Die Investitionskosten von Versorgungsunternehmen etwa in den Bereichen Strom, Wasser, Gas, Fernwärme, Abfallentsorgung, Telekommunikation und/oder Abwasser, an denen das Land beteiligt sein kann, können innerhalb gesetzlicher Grenzen durch die Erhebung von Nutzungsentgelten refinanziert werden. Der private Investor ist zahlungsverpflichtet, sofern zwischen ihm und dem jeweiligen Versorgungsunternehmen ein entsprechender Versorgungsvertrag besteht.

²⁷¹ Vgl. zur Unzulässigkeit einer Ausgleichabgabe BVerfG, Beschl. vom 24. Januar 1995, Az. 1 BvL 18/93 u.a., juris, Rn. 84 ff.

²⁷² Vgl. etwa §§ 4, 13 BImSchG.

²⁷³ Vgl. etwa § 12 BImSchG.

Vertragliche Beziehungen zwischen dem Land und einem privaten Investor können auch Gegenstand eines öffentlich-rechtlichen Vertrags (§§ 54 ff. VwVfG in Verbindung mit §§ 1 f. VwVfGBbg) sein. Hierdurch kann insbesondere eine Kostenbeteiligung privater Investoren vereinbart werden. Zweifelhaft erscheint jedoch, ob es für den durch den Gutachterauftrag bezeichneten Sachzusammenhang insoweit überhaupt einen Anwendungsbereich gibt, da für öffentlich-rechtliche Verträge inhaltliche Grenzen – Angemessenheit, Koppelungsverbot (§ 56 Abs. 1 Satz 2 VwVfG) und weitere – gelten.

Da das Land durch die Gewerbesteuerumlage (Art. 106 Abs. 6 Satz 4 GG, § 6 Gesetz zur Neuordnung der Gemeindefinanzen) einen Anteil an den Gewerbesteuererträgen erhält, kann letztlich auch diese Steuer ein Instrument für eine Kostenbeteiligung privater Investoren sein. Allerdings knüpft die Gewerbesteuer an den Gewerbebetrieb als solchen an (§§ 2, 3 GewStG) und betrifft bei fehlender Identität somit nicht den Investor. Ferner wird der Hebesatz – für das Gemeindegebiet einheitlich (§ 16 Abs. 4 Satz 1 GewStG) – durch die Gemeinden festgesetzt (Art. 106 Abs. 6 Satz 2 GG; § 16 Abs. 1, Abs. 4 Satz 2 GewStG).

Zu möglichen Steuererhebungen siehe unten zu 3.

2. Fragen 3, 4, 5 und 6

Den Kommunen stehen für eigene Grundstücke in den Fällen des Verkaufs, der Verpachtung oder der Einräumung eines Erbbaurechts die vorstehend mit Bezug auf das Land aufgeführten Optionen ebenfalls offen. Ebenso können die Kommunen oder ihre Versorgungsunternehmen Investitionskosten durch die Erhebung von Nutzungsentgelten auch beim privaten Investor refinanzieren.

Die Gemeinden können darüber hinaus städtebauliche Verträge – insbesondere Folgekostenverträge (§ 11 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 BauGB) und Erschließungsverträge (§ 11 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 BauGB) – sowie im Rahmen von Vorhaben- und Erschließungsplänen und vorhabenbezogenen Bebauungsplänen Durchführungsverträge (§ 12 BauGB) mit privaten Investoren schließen, die vielfältige vorhabenbezogene Einzelabreden – auch zur Kostenbeteiligung – enthalten können. Der Abschluss (allgemeiner) öffentlich-rechtlicher Verträge ist zwar weiterhin zulässig (vgl. § 11 Abs. 4 BauGB), doch wird es für den durch den Gutachterauftrag bezeichneten Sachzusammenhang regelmäßig an einem Anwendungsbedürfnis fehlen.

Die Gemeinden können eine Kostenbeteiligung ferner durch die Grund- und Gewerbesteuer erreichen. Insoweit ist jedoch eine zielgenaue Besteuerung neuer Investitionsvorhaben wegen der Gemeindeeinheitlichkeit der Steuererhebung (§ 25 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 GrStG, § 16 Abs. 4 Satz 1 GewStG) und der Möglichkeit, dass privater Investor und Steuerschuldner nicht identisch sind, jedenfalls nach aktueller Rechtslage nicht möglich. Der Landesgesetzgeber darf jedoch für die Grundsteuer ab dem 1. Januar 2025 abweichende Regelungen treffen (Art. 72 Abs. 3 Satz 1 Nr. 7, Art. 125b Abs. 3 GG). Ferner hat der Bundesgesetzgeber in § 25 GrStG mit Wirkung ab dem 1. Januar 2025 einen 5. Absatz eingefügt, der für bestimmte Fälle die Festsetzung eines besonderen Hebesatzes der Grundsteuer ermöglicht.

Auch die Erhebung von Ausgleichsbeträgen bei städtebaulichen Sanierungsmaßnahmen (§ 154 BauGB) sowie bei städtebaulichen Entwicklungsmaßnahmen (§ 166 Abs. 3 Satz 4 BauGB) lässt sich nicht zielgenau auf private Investoren beschränken, da sich städtebauliche Maßnahmen insoweit nicht hinreichend eingrenzen lassen. Die satzungsrechtliche Erhebung von Erschließungsbeiträgen (§§ 127 ff., § 132 BauGB) und Beiträgen für leitungsgebundene Einrichtungen und Anlagen (vgl. § 8 Abs. 4a, § 10 KAG) knüpft demgegenüber unmittelbar an private Investitionsmaßnahmen an, sind aber in ihrem Anwendungsbereich begrenzt. Allerdings können die bundesrechtlichen Vorschriften über den Erschließungsbeitrag durch Landesrecht ersetzt werden (vgl. Art. 125a Abs. 1 Satz 2 GG), so dass durch eine Neufassung des Erschließungsbeitragsrechts prinzipiell auch eine Kostenbeteiligung privater Investoren über die sich aus den §§ 127 ff. BauGB ergebenden Grenzen hinaus erreicht werden kann. Dies entbindet jedoch nicht von der Beachtung der allgemeinen verfassungsrechtlichen Vorgaben für die Erhebung von Beiträgen. Insoweit ist insbesondere zu beachten, dass der Beitragspflicht ein individueller Vorteil gegenüberstehen muss.

Auch kommt die Erhebung von Benutzungsgebühren von Nutzern öffentlicher Einrichtungen etwa aus den Bereichen Wasser, Abwasser oder Abfallentsorgung auf Grundlage von § 6 KAG in Betracht. Voraussetzung ist, dass der individuelle Leistungsvorteil beim privaten Investor selbst und nicht bei dessen Beschäftigten oder ggf. deren Familienangehörigen entsteht.

Zu möglichen Steuererhebungen siehe nachfolgend zu 3.

3. Fragen 8, 9 und 10

Unabhängig von der Ausgestaltung als Parlamentsgesetz sind Kostenbeteiligungsregelungen ihrem materiellen Gehalt nach rechtlich einzuordnen und an den jeweiligen Maßstäben zu messen. Es kommt sowohl die Schaffung einer Investitionssteuer als auch eines Infrastrukturbeitrags in Betracht. Ein entsprechendes Landesgesetz kann eine Abgabepflicht – vorbehaltlich der Verfassungsmäßigkeit im Einzelfall – sowohl für das Land als auch für die Gemeinden vorsehen, so dass hierdurch entweder die Landesregierung und nachgeordnete Landesbehörden oder die Gemeinden gebunden werden. Hiervon unabhängig ist die Frage zu beantworten, wem der Ertrag – bei Aufteilung zu welchen Anteilen – zustehen soll.

Soll eine Investitionssteuer geschaffen werden, bedarf es der Festlegung ihrer Erhebungs-, Ertrags- und Verwaltungskompetenz sowie der verfassungskonformen Ausgestaltung der materiellen Regelungen. Hierfür muss sich das Land innerhalb der ihm durch die Finanzverfassung des Grundgesetzes eröffneten Gesetzgebungskompetenzen (Art. 105 ff. GG) halten. Die verfassungsrechtlichen Anforderungen sind vielfältig und nicht immer eindeutig. Orientierte man sich an dem Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 12. Oktober 1978 – Az. 2 BvR 154/74 –, dürfte eine an § 9 KAG SH 1970 angelehnte Steuererhebung auch heute verfassungskonform möglich sein. Insoweit gilt es, die zu erhebende Steuer nach Steuerschuldner, Steuergegenstand, Steuermaßstab, Art der Steuererhebung und den wirtschaftlichen Auswirkungen der Steuer so zu fassen, dass sie sich in das finanzverfassungsrechtliche Kompetenzsystem einpasst und insbesondere zu bestehenden Bundessteuern nicht gleichartig und zu sonstigem Bundesrecht nicht im Widerspruch steht. Es könnte erwogen werden, die Steuererhebung an den Beginn der Ausübung des durch die erteilte Baugenehmigung verbrieften Baurechts zu knüpfen und die individuelle Höhe der Steuer durch eine Bezugnahme auf die späteren zu erwartenden Auswirkungen auf die öffentliche Infrastruktur – etwa nach einem Flächenmaßstab – zu bemessen. Besonderes Augenmerk ist dabei der Frage zu widmen, ob die Steuer nicht nur mit Bezug auf neue Wohngebäude, sondern auch mit Bezug auf neue Gewerbegebäude erhoben werden soll und wie eine den allgemeinen Gleichheitssätzen genügende Besteuerung jeweils erfolgen kann.

Die Schaffung eines Infrastrukturbeitrags ist an den für nichtsteuerliche Abgaben bestehenden verfassungsrechtlichen Grenzen zu messen. Hierbei sind insbesondere die allgemeinen Gleichheitssätze zu beachten, da sich eine Beitragspflicht nur dann rechtfertigen lässt, wenn dem Beitrag auch ein individueller Vorteil – etwa der Anschluss eines Grundstücks an

ein Leitungsnetz oder an das Straßennetz – gegenübersteht. Wegen des grundsätzlich gleichen Zugangs zu öffentlichen Infrastruktureinrichtungen lässt sich für andere Gegenstände der öffentlichen Infrastruktur eine solche Differenzierung – wenn überhaupt – nur in Ausnahmefällen – etwa bei besonderen Lageverhältnissen – vorstellen. Solche Sonderfälle sind jedoch nicht verallgemeinerungsfähig und rechtfertigen einen allgemeinen Infrastrukturbeitrag nicht.

Soweit neben der Schaffung einer Steuer bzw. eines Beitrags auch an die Einführung einer Sonderabgabe gedacht werden könnte, wird diese sich allenfalls in besonderen, nicht verallgemeinerungsfähigen Einzelfällen als verfassungsgemäß erweisen und scheidet letztlich aus. Schließlich kommt die landesrechtliche Schaffung eines an § 154 BauGB orientierten, jedoch weitergehenden Wertausgleichs, des sog. Planungswertausgleichs, in Betracht, der der Abschöpfung von durch öffentliche Planungen bzw. Investitionen eintretenden Wertsteigerungen von Grundstücken diene. Insoweit wäre zunächst die dem Land mit Blick auf Art. 72 Abs. 1, Art. 74 Abs. 1 Nr. 18 GG (noch) zustehende Gesetzgebungskompetenz sorgsam zu prüfen. Sodann wird sich mit den Gründen auseinanderzusetzen sein, die in der Vergangenheit gegen die Einführung eines Planungswertausgleichs auf Bundesebene gesprochen haben.

Auch die Gemeinden können eine Investitionssteuer (vgl. § 3 KAG) oder einen Infrastrukturbeitrag (vgl. § 8 KAG) durch Satzung einführen. Allerdings ist nach derzeitiger Rechtslage die Einführung von Straßenbaubeiträgen untersagt (§ 8 Abs. 1 Satz 2 KAG).

Zum Erlass landesrechtlicher Abweichungen von der Erhebung der Grundsteuer sowie zur landesrechtlichen Ersetzungsbefugnis mit Bezug auf den Erschließungsbeitrag siehe vorstehend zu 2.

4. Frage 11

Für in Geltung befindliche Steuern sind soweit ersichtlich nur die Grund- und die Gewerbesteuer jeweils mit der Einschränkung zu nennen, dass sie nicht zielgenau auf die Besteuerung privater Investitionen zugeschnitten sind. Ferner ergeben sich historische Beispiele aus § 17 des Preußischen Ansiedlungsgesetzes sowie aus § 9 KAG SH 1970. In beitragsrechtlicher Hinsicht sind der bundesrechtliche Erschließungsbeitrag, Beiträge für leitungsgebundene Einrichtungen und Anlagen (vgl. § 8 Abs. 4a, § 10 KAG) sowie vereinzelt noch kommunale Straßen-(aus-)baubeiträge zu nennen. Schülerbeförderungs-, Eltern- und Kur-

bzw. Fremdenverkehrsbeiträge dienen auch der Finanzierung der öffentlichen (sozialen) Infrastruktur, knüpfen jedoch nicht an private Investitionen an.