

Schemmel, Lothar

Research Report

Verfassungswidriger Solidaritätszuschlag: Unzumutbar und unzulässig

KBI Schrift, No. 102

Provided in Cooperation with:

DSi - Deutsches Steuerzahlerinstitut des Bundes der Steuerzahler e.V., Berlin

Suggested Citation: Schemmel, Lothar (2008) : Verfassungswidriger Solidaritätszuschlag: Unzumutbar und unzulässig, KBI Schrift, No. 102, Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler (KBI), Berlin

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/45560>

Standard-Nutzungsbedingungen:

Die Dokumente auf EconStor dürfen zu eigenen wissenschaftlichen Zwecken und zum Privatgebrauch gespeichert und kopiert werden.

Sie dürfen die Dokumente nicht für öffentliche oder kommerzielle Zwecke vervielfältigen, öffentlich ausstellen, öffentlich zugänglich machen, vertreiben oder anderweitig nutzen.

Sofern die Verfasser die Dokumente unter Open-Content-Lizenzen (insbesondere CC-Lizenzen) zur Verfügung gestellt haben sollten, gelten abweichend von diesen Nutzungsbedingungen die in der dort genannten Lizenz gewährten Nutzungsrechte.

Terms of use:

Documents in EconStor may be saved and copied for your personal and scholarly purposes.

You are not to copy documents for public or commercial purposes, to exhibit the documents publicly, to make them publicly available on the internet, or to distribute or otherwise use the documents in public.

If the documents have been made available under an Open Content Licence (especially Creative Commons Licences), you may exercise further usage rights as specified in the indicated licence.

**Verfassungswidriger
Solidaritätszuschlag**

Unzumutbar und unzulässig

Verfassungswidriger Solidaritätszuschlag

Verfassungswidriger Solidaritätszuschlag

Unzumutbar und unzulässig

Lothar Schemmel

Karl-Bräuer-Institut
des Bundes der Steuerzahler e.V.
Berlin

Februar 2008

Herausgegeben vom Karl-Bräuer-Institut
des Bundes der Steuerzahler e.V.

Hersteller: Bonner Universitäts-Buchdruckerei, Bonn
ISSN 0173-3397

Geleitwort

Je länger der Solidaritätszuschlag erhoben wird, desto mehr wird er zum Ärgernis: Für die Steuerzahler, weil der Solidaritätszuschlag die durchschnittliche Steuer- und Abgabenbelastung in die Nähe jener 50%-Grenze der Belastung treibt, ab der sie weniger für sich selbst und mehr für den Staat arbeiten; für die alten Bundesländer, weil sie wegen des Solidaritätszuschlags auf Milliarden von Steuereinnahmen verzichten müssen, die bei einer entsprechenden Erhöhung der Einkommensteuer und der Körperschaftsteuer auf ihre Konten geflossen wären, und für die neuen Bundesländer, weil sie immer wieder als verschwenderische Empfänger von Einnahmen aus dem Solidaritätszuschlag ausgemacht werden. Es wird Zeit, den Solidaritätszuschlag abzuschaffen, weil er immer mehr als unzumutbar empfunden wird und das steuer- und staatspolitische Klima zu vergiften droht.

Um dieser Entwicklung entgegenzuwirken, hat der Bund der Steuerzahler eine Musterklage gegen den Solidaritätszuschlag auf den Weg gebracht, die nun beim Bundesverfassungsgericht unter dem Aktenzeichen 2 BvR 1708/06 anhängig ist. Bei Abfassung dieser Klage hat sich gezeigt, dass auch bei einer Prüfung nach verfassungsrechtlichen Maßstäben alles dafür spricht, den Solidaritätszuschlag so bald wie möglich abzuschaffen. Er genügt nicht den Vorgaben der Verfassung für eine Ergänzungsabgabe, denn er wird nicht wie diese vorübergehend und in geringer Höhe erhoben, sondern mit unbegrenzter Laufzeit und in außergewöhnlicher Höhe. Damit wird aber nach Ansicht des Bundes der Steuerzahler die Grenze des Zumutbaren überschritten und in unzulässiger Weise in das Grundrecht der allgemeinen Handlungsfreiheit (Art. 2 Abs. 2 GG) eingegriffen. Zwar beruht der dauerhafte und überhöhte Solidaritätszuschlag auf einer Einigung des Bundes und der Länder in den Verhandlungen über einen neuen Bund-Länder-Finanzausgleich, doch kann dies weder die genannten verfassungsrechtlichen Mängel heilen noch die zur Einführung dieser untypischen Ergänzungsabgabe erforderliche Verfassungsänderung mit Zwei-Drittel-Mehrheiten in Bundestag und Bundesrat ersetzen.

Der Bund wird in diesem Verfahren sicherlich darauf hinweisen, dass Bund und Länder damals unter einem erheblichen zeitlichen und politischen Druck standen, die deutsche Einheit auch im Bereich der Bund-Länder-Finanzbeziehungen auf eine neue und dauerhafte Grundlage zu stellen. Indes kann dieser Druck keine verfassungswidrigen Regelungen rechtfertigen. Im Gegenteil verlangt gerade das Ziel einer einheitlichen deutschen Finanzverfassung nach einer verfassungsfesten und damit auch dauerhaften Lösung, von der steuerpsychologischen Optimierung einmal ganz abgesehen. Das Bundesverfassungsgericht könnte deshalb mit guten Gründen dem Verfassungsgesetzgeber aufgeben, in einem angemessenen Zeitraum die bestehenden Regelungen zum bundesstaatlichen Finanzausgleich und seiner Finanzierung unter Verzicht auf den Solidaritätszuschlag nachzubessern und verfassungsfest zu machen. Die zur Zeit tagende Finanzreformkommission II befasst sich ja ohnehin bereits eingehend mit Fragen des bundesstaatlichen Finanzausgleichs.

Die vorliegende Schrift des Instituts soll die Verfassungsbeschwerde des Bundes der Steuerzahler zum Solidaritätszuschlag ergänzen, indem sie deren tragende Erwägungen leicht verständlich und damit nachvollziehbar darlegt. Die Hinweise auf Gesetzestexte, Parlamentsdrucksachen und das einschlägige Schrifttum wurden auf das unverzichtbare Mindestmaß verringert.

Berlin, im Februar 2008

Dr. K. H. Däke

Inhaltsübersicht

	Seite
1 Skizze der gesetzlichen Regelung und der verfassungsrechtlichen Bedenken	1
2 Verfassungsrechtliche Begrenzung der Ergänzungsabgabe	6
2.1 Auslegung nach Wortlaut.....	6
2.2 Auslegung nach Systematik	6
2.3 Bestätigung durch Gesetzesmaterialien	8
2.4 Konkretisierung der Verfassungsvorgaben für Höhe und Dauer der Erhebung	9
2.5 Vermeidung von Überbelastungen.....	11
2.6 Konsequenzen für den Solidaritätszuschlag	11
3 Entkräftung von Einwänden	15
3.1 Abgabenimmanente Grenzen noch immer gültig!	15
3.2 Einnahmenverwendung nicht maßgeblich!.....	19
3.3 Zustimmung des Bundesrats nicht ausreichend!.....	22
4 Ergebnis: Solidaritätszuschlag verfassungswidrig und unzumutbar	27

1 Skizze der gesetzlichen Regelung und der verfassungsrechtlichen Bedenken

Der Solidaritätszuschlag wurde im Jahr 1993 als Teil des Föderalen Konsolidierungsprogramms beschlossen und wird seit dem 1. 1. 1995 erhoben. Er knüpft an die Einkommen- und Körperschaftsteuerschuld an. Der Zuschlagssatz hat zunächst 7,5 % betragen, seit 1998 beläuft er sich auf 5,5 %.

Verfassungsrechtlich gesehen handelt es sich beim Solidaritätszuschlag um eine sogenannte *Ergänzungsabgabe*. Diese wird als Zuschlag zur Einkommensteuer und zur Körperschaftsteuer erhoben (Art. 106 Abs. 1 Ziff. 6 GG). Während jedoch Einkommen- und Körperschaftsteuer Gemeinschaftssteuern sind, deren Aufkommen auf Bund, Länder und Gemeinden verteilt werden (Art. 106 Abs. 3 GG), steht das Aufkommen der Ergänzungsabgabe allein dem Bund zu (Art. 106 Abs. 1 GG). Entsprechendes gilt für die Gesetzgebung. Bundesgesetze über Einkommensteuer und Körperschaftsteuer bedürfen der Zustimmung des Bundesrates, die Ergänzungsabgabe kann der Bundestag allein gestalten und beschließen. Von dieser Kompetenz hat der Gesetzgeber bereits mehrfach Gebrauch gemacht.

Das Grundgesetz erwähnt die Ergänzungsabgabe lediglich an einer Stelle, nämlich bei der Aufzählung derjenigen Steuern, deren Aufkommen dem Bund zusteht. Nähere Angaben zur Gestaltung der Ergänzungsabgabe enthält das Grundgesetz nicht, insbesondere begrenzt es nicht ausdrücklich die Abgabenhöhe und die Erhebungsdauer. Der Gesetzgeber bezeichnete nur die erstmals erhobene Ergänzungsabgabe als solche, die nachfolgenden Ergänzungsabgaben der Jahre 1991 und 1993 erhielten die Bezeichnung „Solidaritätszuschlag“ (siehe Übersicht S. 2). Beim aktuellen Solidaritätszuschlag hat der Gesetzgeber die Höhe, aber nicht die Erhebungsdauer festgelegt. Insofern besteht Übereinstimmung mit der erstmals erhobenen Ergänzungsabgabe. Hingegen war der Solidaritätszuschlag, der in den Jahren 1991/1992 erhoben wurde, von Anfang an auf diesen Zeitraum befristet.

**Einfügung der Ergänzungsabgabe in das Grundgesetz
(Art. 106 Abs. 1 Nr. 6) und
Übersicht der bisher erhobenen Ergänzungsabgaben**

Jahr	Bezeichnung	Fundstelle	Abgabensatz	Erhebungsdauer
1955	Ergänzungsabgabe zur Einkommensteuer und zur Körperschaftsteuer	Finanzverfassungsgesetz v. 23.12.1955 BGBl. I S. 817	–	–
1968	Ergänzungsabgabe	Ergänzungsabgabengesetz v. 21.12.1967, BGBl. 1967 I S. 1254	3 %	ESt.: 1968 – 1974 (einschl.) KSt.: 1968 – 1976 (einschl.) Abschaffung bei gleichzeitiger Erhöhung der Tarife von ESt. und KSt.
1991	Solidaritätszuschlag	Solidaritätsgesetz v. 24.6.1991, BGBl. 1991 I S. 1318	3,75 %	1991, 1992
1993	Solidaritätszuschlag	Gesetz zur Umsetzung des Föderalen Konsolidierungsprogramms v. 23.6.1993 BGBl. I 1993 S. 944 (975); Gesetz zur Senkung des Solidaritätszuschlags v. 21.11.1997, BGBl. 1997 Seite 2743	1995-1997: 7,5 % seit 1998: 5,5 %	Seit 1995

Die verfassungsrechtlichen Bedenken entzündeten sich *nicht* daran, dass überhaupt ein Solidaritätszuschlag erhoben wird. Kläger, Finanzverwaltung und Gerichte sind sich darin einig, dass der Solidaritätszuschlag grundsätzlich eine zulässige Ergänzungsabgabe ist.¹⁾ In der Tat besitzt der Solidaritätszuschlag die Kennzeichen einer Ergänzungsabgabe, nämlich die Anknüpfung an die Einkommen- und Körperschaftsteuer sowie die Aufkommenshoheit des Bundes. Auch wird nicht beanstandet, dass der Gesetzgeber auf eine konkrete Befristung des Solidaritätszuschlags verzichtet hat, denn die Verfassung äußert

sich nicht zur Begrenzung der Erhebungsdauer. Schließlich besteht Übereinstimmung darin, dass der Solidaritätszuschlag in einem verfassungskonformen Gesetzgebungsverfahren beschlossen wurde. Er war Teil des Föderalen Konsolidierungsprogramms, dem Bundestag und Bundesrat zugestimmt haben.

Die verfassungsrechtlichen Bedenken richten sich vor allem gegen die überlange Erhebung des Solidaritätszuschlags, daneben aber auch gegen die Höhe des Abgabensatzes. Bereits ein schlichter Vergleich mit den beiden zuvor erhobenen Ergänzungsabgaben belegt die unüblich lange Laufzeit des aktuellen Solidaritätszuschlags. Dieser wird nämlich bereits seit zwölf Jahren erhoben, während es die Ergänzungsabgabe auf lediglich sechs bzw. acht Jahre und der Solidaritätszuschlag 1993 sogar nur auf zwei Jahre Laufzeit brachte. Die überlange Erhebungsdauer kann durchaus als erstes Indiz dafür betrachtet werden, dass der Solidaritätszuschlag in diesem Punkt nicht mit dem Steuertypus „Ergänzungsabgabe“ übereinstimmt. Der Abgabensatz der Ergänzungsabgabe betrug 3 %, derjenige des Solidaritätszuschlags 91/92 belief sich auf 3,75 %, sodass sich auch in dieser Beziehung der aktuelle Solidaritätszuschlag mit zunächst 7,5 %, dann 5,5 %, deutlich von seinen Vorläufern abhebt.

Die Verteidiger des Solidaritätszuschlags ziehen sich auf die banale Erkenntnis zurück, dass der Wortlaut der Verfassung weder einen höchstzulässigen Abgabensatz noch eine höchstzulässige Erhebungsdauer vorschreibt. Diese Auslegung übersieht jedoch, dass das Schweigen der Verfassung eine Begrenzung der Zusatzbelastung und der Erhebungsdauer keineswegs ausschließt, denn „unbefristet“ bedeutet nicht „dauerhaft“.

Die Beschränkung der Auslegung auf den Wortlaut ist zudem unnötig apodiktisch, weil sie vor allem die systematische Auslegung außer Acht lässt. Diese ergibt, wie im Folgenden dargelegt wird, dass die Ergänzungsabgabe von Verfassungen wegen nur auf kurze Dauer und nur mit einem geringen Steuersatz erhoben werden darf. Die Verfassung schreibt also Zuschlagssatz und Erhebungsdauer nicht exakt vor, sondern belässt dem Gesetzgeber insoweit einen *Einschätzungs- und*

Gestaltungsspielraum. Diese Zurückhaltung entspricht dem Zweck der Ergänzungsabgabe, einem vorübergehenden Engpass in den Bundesfinanzen zu begegnen, denn die Entwicklung von Einnahmen und Ausgaben des Staates lässt sich im Voraus nur annähernd beziffern. Allerdings ist dieser Spielraum dadurch begrenzt, dass der Gesetzgeber die verfassungsrechtlichen *Grenzen des Zumutbaren* (im Sinne des Vertretbaren) *und des Zulässigen* beachten muss. So ist bei Festlegung von Steuersatz und Erhebungsdauer der Ergänzungsabgabe nicht zuletzt auch die stark angespannte Belastung der privaten Unternehmen und Haushalte mit Steuern und Abgaben zu berücksichtigen.

Die *Grenze des Zumutbaren* ist dann erreicht, wenn die verfassungsrechtlichen Beschränkungen der Ergänzungsabgabe *offensichtlich missachtet* werden. Dies ist zum Beispiel dann der Fall, wenn eine vorübergehende Anspannung der Finanzlage des Bundes *schneller überwunden* wird als zunächst angenommen wurde, aber die ihretwegen eingeführte Ergänzungsabgabe weiterhin erhoben wird. Unzulässig ist die Ergänzungsabgabe ferner dann, wenn ihre Erhebung beschlossen oder fortgesetzt wird, obwohl erkennbar ist, dass ein *dauerhafter* Finanzengpass vorliegt, dessen Überwindung ebenso dauerhafter Finanzierungsmaßnahmen bedarf. Wie im Folgenden näher dargelegt wird, überschreitet der Solidaritätszuschlag die Grenzen des Zumutbaren ganz deutlich dadurch, dass er die verfassungsrechtlichen Beschränkungen hinsichtlich Steuersatz und Erhebungsdauer von Ergänzungsabgaben grob missachtet. Dabei ist die *übermäßig* lange Erhebungsdauer besonders deutlich zu erkennen. Statt vorübergehend wird der Solidaritätszuschlag bereits zwölf Jahre lang erhoben. Bei einer Verknüpfung mit dem Solidarpakt würde er eine Laufzeit von 30 Jahren erreichen und damit deutlich länger als ein halbes Arbeitsleben zu leisten sein.

Ein übermäßig hoher Zuschlagssatz oder eine übermäßig lange Erhebungsdauer sind verfassungswidrig. Aus Sicht der *Grundrechte* greifen sie unzulässig in die *allgemeine Handlungsfreiheit* ein (Art. 2 Abs. 1 GG), weil die betroffenen Steuerzahler die Ergänzungsabgabe in einem Umfang entrichten müssen, der mit den Vorgaben der Ver-

fassung nicht zu vereinbaren ist.²⁾ Aus dem gleichen Grunde kann es zu unzulässigen Eingriffen in die Berufsfreiheit (Art. 12 Abs. 1 GG) und in das Eigentumsgrundrecht (Art. 14 Abs. 1 GG) kommen. Zudem werden eine unzulässig lange Erhebungsdauer oder ein unzulässig hoher Zuschlagssatz nicht von der Kompetenz zur Erhebung der Ergänzungsabgabe (Art. 105 Abs. 2 GG) gedeckt; diese ist nämlich, wie jedes staatliche Handeln, an die verfassungsmäßige Ordnung gebunden (Art. 20 Abs. 3 GG).

2 Verfassungsrechtliche Begrenzung der Ergänzungsabgabe

2.1 Auslegung nach Wortlaut

Das Grundgesetz lässt in seinem Wortlaut offen, in welcher Höhe und mit welcher Dauer eine Ergänzungsabgabe erhoben werden darf. Art. 106 GG, der die Verteilung des Steueraufkommens regelt, besagt in seinem ersten Absatz lediglich, dass das Aufkommen der Ergänzungsabgabe dem Bund zusteht. Immerhin zählt Art. 106 GG eine Reihe anderer Steuern auf, die heute nicht mehr erhoben werden, nämlich die Straßengüterverkehrsteuer, die Kapitalverkehrsteuer, die Wechselsteuer, einmalige Vermögensabgaben und die zur Durchführung des Lastenausgleichs erhobenen Ausgleichsabgaben. Dies lässt den Schluss zu, dass der Gesetzgeber keinesfalls gezwungen ist, die in Art. 106 genannten Abgaben, also auch die Ergänzungsabgabe, zu erheben. Die Zuordnung des Aufkommens der in Art. 106 Abs. 1 GG genannten Steuern zu einer der Gebietskörperschaften gilt also jeweils nur für den Fall, dass diese Steuern tatsächlich erhoben werden. Mehr gibt der Wortlaut des Art. 106 Abs. 1 GG nicht her.

2.2 Auslegung nach Systematik

Nimmt man darüber hinausgehend den gesamten Art. 106 GG in den Blick, so ist zu erkennen, dass sein erster Absatz, in dem die Ergänzungsabgabe erwähnt wird, Teil eines wesentlich umfassenderen Regelungskomplexes ist. Dieser behandelt den so genannten bundesstaatlichen Finanzausgleich, soweit er die Aufteilung und Zuweisung von Steuereinnahmen betrifft. Berücksichtigt man diesen gesetzssystematischen Zusammenhang, gewinnt die Ansicht, dass die Ergänzungsabgabe *allenfalls vorübergehend und in geringer Höhe* erhoben werden darf, erheblich an Plausibilität. Denn es verbietet sich anzunehmen, dass der Verfassungsgesetzgeber widersprüchlich handeln wollte, indem er die Anteile von Bund und Ländern am Aufkommen der Gemeinschaftssteuern (Einkommen-, Körperschaft- und Umsatzsteuer) verbindlich regelt und zugleich mit der Ergänzungsabgabe ein

Instrument beschließt, das diese Regelung zur einseitigen Disposition des Bundes stellt.

Die Verfassung lässt zudem deutlich erkennen, dass *dauerhafte Korrekturen* am Finanzausgleich ausschließlich im Rahmen des Steuerverbundes vorgenommen werden sollen. In Art. 106 Abs. 2 GG wird nämlich das flexible Element des Finanzausgleichs ausdrücklich festgelegt, mit dem dauerhafte Verlagerungen von Steuereinnahmen des Bundes auf die Länder oder umgekehrt vorgenommen werden sollen. Im Jahre 1955 war diese Funktion dem Beteiligungsverhältnis des Bundes und der Länder am Aufkommen von Einkommensteuer und Körperschaftsteuer zugewiesen worden. Dieses Beteiligungsverhältnis sollte zum Beispiel dann geändert werden können, wenn den Ländern durch Bundesgesetz zusätzliche Ausgaben auferlegt oder Einnahmen entzogen werden. Die Finanzreform des Jahres 1970 übertrug die Funktion des flexiblen Elements auf die Beteiligungen von Bund und Ländern an der Umsatzsteuer. Die Ergänzungsabgabe wird jedoch an dieser Stelle und in diesem Zusammenhang nicht erwähnt. Es widerspräche mithin dem in Art. 106 GG zum Ausdruck kommenden Willen des Verfassungsgesetzgebers, die Flexibilisierungsfunktion im Rahmen des Finanzausgleichs der Ergänzungsabgabe zuzuweisen und aus dieser Funktion ihre Höhe und ihre Erhebungsdauer abzuleiten.

Stattdessen ist von der ausdrücklichen und unmissverständlichen Entscheidung des Verfassungsgebers auszugehen, dass allein die Einkommen- und die Körperschaftsteuer sowie die Umsatzsteuer Gemeinschaftsteuern sind. Diese Steuern bilden deutlich erkennbar den Kern des bundesstaatlichen Finanzausgleichs und sind für die Finanzausstattung von Bund und Ländern maßgebend. *Zu diesem Konzept passt die Ergänzungsabgabe nur dann, wenn sie sich zu den Gemeinschaftssteuern so verhält, wie die seltene Ausnahme zur Regel.* Diesem Ausnahme-Regel-Verhältnis entspricht die Ergänzungsabgabe dadurch, dass sie ausschließlich als letztes Mittel in außergewöhnlichen Haushaltssituationen eingesetzt sowie im Umfang *und* in der Erhebungsdauer eng begrenzt wird. Denn nur so lässt sich vermeiden, dass sie den bundesstaatlichen Finanzausgleich unterläuft

und seine stabilisierende Wirkung stört. Da sich diese Vorgaben für Einsatz und Gestaltung der Ergänzungsabgabe aus der Systematik der (Finanz)-Verfassung ergeben, handelt es sich bei ihnen um notwendige *abgabenimmanente Eigenschaften* der Ergänzungsabgabe.³⁾ Diese Eigenschaften hat der Gesetzgeber ebenso zu berücksichtigen wie entsprechende ausdrückliche Vorgaben der Verfassung.

Während die Begrenzung des Abgabensatzes schon bei Einführung der Ergänzungsabgabe beachtet werden muss, darf der Gesetzgeber die Erhebungsdauer zunächst offen lassen. Er ist dann allerdings von Verfassung wegen verpflichtet, die Erhebung der Ergänzungsabgabe alljährlich auf ihre Berechtigung zu prüfen. Eine ähnliche Prüfungspflicht hat das Bundesverfassungsgericht für quasi-steuerliche Sonderabgaben aufgestellt, die ebenfalls die seltene Ausnahme (zur Steuer) sein sollen.⁴⁾ Stellt sich heraus, dass der vorübergehende Finanzbedarf nicht mehr besteht, hat der Gesetzgeber die Ergänzungsabgabe ersatzlos zu streichen; bei anhaltendem Finanzbedarf hat er für eine entsprechend langfristige Deckung der zusätzlichen Ausgaben zu sorgen, indem er eine Änderung des Beteiligungsverhältnisses an der Umsatzsteuer anstrebt oder vorzugsweise seine übrigen Ausgaben so weit senkt, dass kein zusätzlicher Mittelbedarf auftritt.

2.3 Bestätigung durch Gesetzesmaterialien

Die Ausführungen zum Steuertypus, zur Gesetzssystematik und zur Funktion der Ergänzungsabgabe werden von den Gesetzesmaterialien bestätigt. Aus ihnen geht eindeutig und unzweifelhaft hervor, dass die Ergänzungsabgabe dazu dienen soll, vorübergehende Bedarfsspitzen im Bundeshaushalt zu decken, ohne dafür den bundesstaatlichen Finanzausgleich zu ändern. Im Entwurf des Finanzverfassungsgesetzes, mit dem die Ergänzungsabgabe im Jahre 1955 ausdrücklich in Art. 106 Abs. 1 Nr. 6 GG aufgenommen wurde, heißt es:

„Die Ergänzungsabgabe zur Einkommensteuer und zur Körperschaftsteuer ist dazu bestimmt, anderweitig nicht auszugleichende Bedarfsspitzen im Bundeshaushalt zu decken, den gesetzgebenden Körperschaften des Bundes in begrenztem Rahmen eine elastische, der je-

weiligen Konjunkturlage und dem jeweiligen Haushaltsbedarf angepasste Finanzpolitik zu ermöglichen und das Steuerverteilungssystem im Verhältnis zwischen Bund und Ländern dadurch zu festigen, dass die Notwendigkeit einer Revision der Steuerbeteiligungsquoten (...) auf solche Mehrbelastungen des Bundes beschränkt wird, die nicht aus dieser beweglichen Steuerreserve gedeckt werden können.“⁵⁾

In der Begründung des Gesetzentwurfs über eine Ergänzungsabgabe zur Einkommensteuer und zur Körperschaftsteuer wird erläuternd ausgeführt:

„Die ... Ergänzungsabgabe ... soll es dem Bundesgesetzgeber ermöglichen, ohne Anwendung der Revisionsklausel und ohne Änderung der Steuersätze Bedarfsspitzen im Bundeshaushalt zu decken, *die auf anderem Wege, insbesondere durch Senkung von Ausgaben, nicht ausgeglichen werden können*. Auf diese Weise wird die Abgabe, *deren Erhebung nur mit geringen Hebesätzen in Betracht kommt und keineswegs für die Dauer, sondern lediglich für Ausnahmelagen bestimmt ist*, wesentlich zur inneren Festigung der bundesstaatlichen Finanzstruktur beitragen.“⁶⁾

In historischer Sicht schließt die Ergänzungsabgabe an die Zuschläge zur Einkommen- und Körperschaftsteuer an, die das Deutsche Reich zur Sanierung des Reichshaushalts erhoben hatte. Diese Zuschläge waren jeweils auf ein Jahr befristet und mussten deshalb für jedes weitere Jahr neu festgesetzt werden.⁷⁾

2.4 Konkretisierung der Verfassungsvorgaben für Höhe und Dauer der Erhebung

Die Vorgaben der Verfassung für Höhe und Erhebungsdauer der Ergänzungsabgabe wurden zum Teil von der Rechtsprechung aufgenommen, aber bisher unzureichend konkretisiert. Gemäß einer vagen Direktive des Bundesverfassungsgerichts ist die *Aushöhlung der Steuererhoheit der Länder bei Einkommen- und Körperschaftsteuer* durch eine exzessive Ergänzungsabgabe unzulässig.⁸⁾ Damit ist gemeint, dass die Ergänzungsabgabe nicht so hoch angesetzt werden darf, dass

aus wirtschafts- und finanzpolitischen Gründen der Spielraum für die Inanspruchnahme der Einkommen- und der Körperschaftsteuer zur Finanzierung der Länderhaushalte aufgebraucht wird. Das Bundesverfassungsgericht hält diese Grenze bei einer Ergänzungsabgabe von 3 % noch nicht für überschritten. Dabei orientiert es sich an der Forderung des Bundesrates, die Ergänzungsabgabe nicht höher als 5 % anzusetzen.⁹⁾

Bei anderer Gelegenheit hat das Bundesverfassungsgericht in einer Kammerentscheidung formuliert, dass die Ergänzungsabgabe so bemessen werden muss, dass sie den Vorrang der Einkommen- und Körperschaftsteuer für die Finanzierung der öffentlichen Haushalte auch dann sicherstellen muss, wenn sich ein ausschließlicher Mehrbedarf des Bundes ergibt.¹⁰⁾ Allerdings wird hier die Beschränkung nur auf den Steuersatz bezogen. Dies reicht indes nicht aus, um eine verfassungswidrige Konkurrenz der Ergänzungsabgabe zur Einkommen- und Körperschaftsteuer zu vermeiden. Unter dem Aspekt des bundesstaatlichen Finanzausgleichs darf neben Einkommen- und Körperschaftsteuer keine Steuer bestehen, die an die Belastung mit Einkommen und Körperschaftsteuer anknüpft und ähnlich dauerhaft wie diese Steuern erhoben wird. *Damit die Ergänzungsabgabe die seltene Ausnahme bleibt, ist nicht nur eine belastungsmäßige, sondern auch eine zeitliche Begrenzung unabdingbar.*

Wird nämlich die Ergänzungsabgabe – wie ursprünglich beabsichtigt – nur im Ausnahmefall und nur für kurze Zeit eingesetzt, ist sie eine mehr oder weniger spürbare, aber doch vorübergehende Mehrbelastung. Sie geht nicht in jene Belastungsrechnungen ein, die als Grundlage von Investitions-, Beschäftigungs- und Standortentscheidungen erstellt werden. Insofern tritt sie wirtschafts- und finanzpolitisch nicht in Konkurrenz zur Einkommen- und Körperschaftsteuer. Wird die Ergänzungsabgabe hingegen dauerhaft erhoben, kann sich bereits ein geringer Abgabensatz als wirtschafts- und belastungspolitisch nachteilig erweisen. Denn eine dauerhaft erhobene Ergänzungsabgabe muss in mittel- und langfristig ausgerichteten Belastungsrechnungen berücksichtigt werden, wobei ihr Einfluss auf Investitions-, Standort- und Beschäftigungsentscheidungen allerdings auch von der Höhe

des Abgabensatzes abhängt. Deshalb wird das Regel-Ausnahme-Verhältnis von Einkommensteuer und Ergänzungsabgabe besonders dann gestört, wenn die Ergänzungsabgabe wie im Falle des aktuell erhobenen Solidaritätszuschlags mit einer spürbaren **und** dauerhaften Zusatzbelastung verbunden ist.

2.5 Vermeidung von Überbelastungen

Zu beachten ist nicht zuletzt die Vorgabe der Verfassung an Bundestag und Bundesrat, bei der Festsetzung der Anteile am Umsatzsteueraufkommen eine Überbelastung der Steuerzahler zu vermeiden (Art. 106 Abs. 3 Satz 4 GG). Genau diese Überbelastung tritt nämlich dann ein, wenn der Bundesrat eine Erhöhung des Bundesanteils am (Umsatz-) Steueraufkommen ablehnt und der Bund deshalb eine Ergänzungsabgabe erstens auf Dauer und zweitens mit einem hohen Steuersatz einführt. Die Unzulässigkeit dieser Überbelastung ist ein weiterer Grund dafür, dass die Ergänzungsabgabe verfassungskonform nur für kurze Zeit und mit geringem Satz erhoben werden darf.

2.6 Konsequenzen für den Solidaritätszuschlag

Der Solidaritätszuschlag verstößt gegen die Verfassung, weil er nicht in das Regel-Ausnahme-Verhältnis passt, das ihm von der Verfassung vorgegeben wird. Der Solidaritätszuschlag ist für die Abgabenbelastung von Bürgern und Betrieben sowie für die Finanzausstattung des Bundes keine vernachlässigbare Größe. Zudem wird er seit langem und ohne zeitliche Begrenzung erhoben. Auch fehlt es an der verfassungsrechtlich gebotenen alljährlichen Kontrolle der Berechtigung des Solidaritätszuschlags. Eine solche Abgabe kann nicht als seltene Ausnahme im Vergleich zur Regelbesteuerung und zur Regelfinanzierung des Bundeshaushalts hingenommen werden.

Der Solidaritätszuschlag ist gemessen an den Vorgaben der Verfassung *zu hoch*. Er höhlt deshalb die Steuerhoheit der Länder bei Einkommen- und Körperschaftsteuer aus. Diesem Missstand hat die vor kurzem beschlossene Reform der Unternehmensbesteuerung Rechnung getragen. Sie war erforderlich geworden, weil der Standort

Deutschland wegen seiner hohen steuerlichen Belastung der Unternehmen erheblich an Attraktivität verloren hatte.¹¹⁾ Zu dieser hohen Belastung haben aber nicht nur Einkommensteuer, Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer beigetragen, sondern nicht zuletzt auch der Solidaritätszuschlag. Dass eine weitere Anspannung der Einkommen- und Körperschaftsteuer wirtschafts- und finanzpolitisch nicht mehr zu vertreten war, lässt deutlich erkennen, dass der Solidaritätszuschlag die Steuerhoheit der Länder bei diesen Steuern praktisch beseitigt hat.

Die Reform der Unternehmensbesteuerung, insbesondere die Senkung des Körperschaftsteuersatzes, hat zwar die nominelle Belastung der Unternehmen am Standort Deutschland verringert, aber keinen einnahmepolitischen Spielraum zugunsten der Länder geschaffen. Eine zusätzliche Anspannung der Steuersätze von Einkommen- und Körperschaftsteuer würde nämlich die mit der Reform verbesserte Position des Standorts Deutschland im internationalen Steuerwettbewerb wieder zunichte machen. Hinzu kommt, dass die faktische Belastung der Unternehmen aufgrund von Erweiterungen der Bemessungsgrundlage nicht im gleichen Maße abgenommen hat wie die nominelle Belastung, was zusätzlich gegen erneute Verschärfungen der Belastung mit Einkommen- und Körperschaftsteuer spricht. Die vom Bundesverfassungsgericht gezogene Grenze für die Erhebung einer Ergänzungsabgabe ist also nach wie vor relevant. Die Länder können auch nach der Reform der Unternehmensbesteuerung die Einkommensteuer und die Körperschaftsteuer nicht zu ihren Gunsten anspannen, weil der Solidaritätszuschlag nach wie vor jeglichen Spielraum für Einnahmenverbesserungen der Länder in Anspruch nimmt und zugunsten des Bundes ausschöpft. Die früher erwogenen höchstzulässigen Abgabensätze einer Ergänzungsabgabe von 3 % oder 5 % taugen jedenfalls zur Zeit nicht als Orientierungspunkte.

Einer hohen Belastung mit Steuern und Abgaben unterliegen indes auch die privaten Haushalte. Die gesamtdeutsche Durchschnittsbelastung des Bruttolohns mit direkten und indirekten Abgaben belief sich im Jahre 1991 auf 47,3 % und ist bis zum Jahre 2007 auf etwas mehr als 50 % angestiegen.¹²⁾ Mit diesem Belastungsniveau liegt Deutsch-

land an der Spitze bei Belastungsvergleichen im OECD-Bereich.¹³⁾ Zu diesem Ergebnis hat nicht zuletzt auch der Solidaritätszuschlag beigetragen. Als Beispiel für seine belastungssteigernde Wirkung können die Jahre 1990 und 1991 herangezogen werden.¹⁴⁾ Die Durchschnittsbelastungsquote sank im Jahre 1990 gegenüber dem Vorjahr um 1,2 Prozentpunkte auf 47,9 %, was vor allem auf die Reform des Lohn- und Einkommensteuertarifs zurückzuführen ist. Dieser Belastungsrückgang wurde aber im darauf folgenden Jahre 1991 mehr als wettgemacht. Die Durchschnittsbelastungsquote stieg nämlich vor allem wegen der Erhebung des ersten Solidaritätszuschlags um 1,6 Prozentpunkte auf 49,5 %. Zudem steigt auch die tarifliche Belastung des Einkommens. Der Eingangsteuersatz der Lohn- und Einkommensteuer erhöht sich unter Einbeziehung des Solidaritätszuschlages von 15 % auf 15,8 % und der Spitzensteuersatz von 42 % auf 44,3 %; bei Einkommen, die der sogenannten Reichensteuer unterliegen, steigt der Steuersatz sogar von 45 % auf 47,47 %. So gesehen bewirkt der Solidaritätszuschlag auch eine Verschärfung der Tarifprogression.

Zu berücksichtigen ist ferner, dass das finanzielle Gewicht des Solidaritätszuschlages wesentlich höher ist als seiner Funktion angemessen wäre, nämlich sogenannte Bedarfsspitzen im Bundeshaushalt zu decken. Das Bundesministerium der Finanzen gibt die *Einnahmen aus dem Solidaritätszuschlag in den Jahren von 1998 bis 2005 mit durchschnittlich 10 Mrd. Euro* an.¹⁵⁾ Damit nimmt der Solidaritätszuschlag den dritten Platz unter den Bundessteuern ein, und zwar nach der Mineralölsteuer (ca. 40 Mrd. Euro) und der Tabaksteuer (ca. 14 Mrd. Euro). Der Solidaritätszuschlag liegt mit seinem Aufkommen noch vor der Versicherungsteuer (ca. 9 Mrd. Euro), der Stromsteuer (ca. 6 Mrd. Euro), der Branntweinsteuer (ca. 2 Mrd. Euro) und der Kaffeesteuer (ca. 1 Mrd. Euro). Offensichtlich hat der Solidaritätszuschlag die Größenordnung einer Abgabe weit überschritten, die nach dem Willen des Gesetzgebers lediglich in Ausnahmefällen begrenzte Bedarfsspitzen im Bundeshaushalt abdecken soll. Selbst im Vergleich mit den Einnahmen des Bundes aus den Gemeinschaftlichen Steuern sind die Einnahmen aus dem Solidaritätszuschlag keine finanzielle Bagatelle. So haben im Jahre 2006 die Einnahmen des Bundes aus der Körperschaftsteuer 11 Mrd. Euro betragen. Der Anteil an der Ein-

kommensteuer erbrachte ca. 65 Mrd. Euro, der Anteil an der Umsatzsteuer (einschl. Einfuhrumsatzsteuer) ca. 78 Mrd. Euro.¹⁶⁾

Schließlich ist festzustellen, dass der Solidaritätszuschlag deutlich zu lange erhoben wird. Die Erhebungsdauer von mittlerweile zwölf Jahren lässt sich nicht mit der verfassungsrechtlich hinnehmbaren „vorübergehenden“ Erhebung vereinbaren, unter der allenfalls eine zweijährige Erhebungsdauer verstanden werden kann. Eine verfassungsgerichtliche Beschneidung der Erhebungsdauer erscheint um so dringender, als von Politikern bereits angedeutet wird, der Solidaritätszuschlag solle bis zum Ende des sogenannten Solidarpakts (2019) erhoben werden. Daneben gibt es den Vorschlag, die Einnahmen aus dem Solidaritätszuschlag für die Abtragung der Staatsschulden zu verwenden¹⁷⁾, was dem Solidaritätszuschlag wahrscheinlich eine noch längere Laufzeit bescheren würde.

3. Entkräftung von Einwänden

Die höchstrichterliche Rechtsprechung und Teile des Schrifttums vertreten die Ansicht, dass eine Ergänzungsabgabe dauerhaft erhoben werden dürfe und dass ein Zuschlagssatz von 5 % zulässig sei.¹⁸⁾ Die soeben geäußerte Kritik an Erhebungsdauer und Abgabenhöhe des aktuellen Solidaritätszuschlags dürfte deshalb einer Reihe von Einwänden begegnen, die sich jedoch bei näherer Betrachtung als untauglich und vordergründig erweisen.

3.1 Abgabenimmanente Grenzen noch immer gültig!

Da die Ergänzungsabgabe im Jahre 1955 in die Verfassung aufgenommen wurde, wäre es nicht verwunderlich, wenn der *Einwand des Zeitablaufs* erhoben würde. Dieser Einwand behauptet, dass die Erwägungen und Zielsetzungen, die mit der Einfügung der Ergänzungsabgabe in das Grundgesetz verbunden wurden, nach über 50 Jahren veraltet seien und deshalb für die verfassungsrechtliche Beurteilung des aktuellen Solidaritätszuschlags nicht mehr herangezogen werden dürften.

In der Tat werden zur Deckung von vorübergehenden Spitzen im Finanzbedarf des Bundes heute vor allem Kassenkredite eingesetzt, sodass die Ergänzungsabgabe zu diesem ursprünglichen Zweck nicht mehr benötigt wird. Dies bedeutet freilich noch nicht, dass der einfache Gesetzgeber nach Belieben über die aktuelle Funktion der Ergänzungsabgabe entscheiden darf. Zwar gilt generell, dass es durchaus sinnvoll und zulässig ist, eine im Wortlaut unveränderte Verfassung so auszulegen, dass sie den gewandelten Lebensverhältnissen Rechnung trägt.¹⁹⁾ Im besonderen Fall der Finanzverfassung ist jedoch zu beachten, dass gerade sie zu denjenigen Teilen der Verfassung gehört, die für die Auslegungsmethode „Verfassungswandel“ denkbar ungeeignet sind. Denn die Finanzverfassung wird bestimmt vom Grundsatz der Formenstrenge, mit dessen Hilfe eine verbindliche Verteilung der Steuereinnahmen auf die Glieder des Bundes gewährleistet und die föderative Struktur der Bundesrepublik abgesichert werden soll.²⁰⁾

Um festzustellen, ob der Ergänzungsabgabe mittlerweile eine neue Funktion zuerkannt werden kann, sind vor allem die seit dem Jahre 1955 vorgenommenen Reformen der Finanzverfassung von Bedeutung, denn in ihnen hat sich der Wille des Verfassungsgesetzgebers niedergeschlagen. Mit diesen Reformen wurden insbesondere der Finanzausgleich und dessen zentrale Regelung, der Steuerverbund an den Gemeinschaftsteuern, neu gestaltet und austariert. Die Ergänzungsabgabe wurde jedoch in diese Änderungen nicht einbezogen. Es blieb bei ihrer schlichten Nennung in Art. 106 Abs. 1 Nr. 6 GG, der dem Bund lediglich die Ertragshoheit zuweist. Auch lässt sich nicht erkennen, dass der Ergänzungsabgabe aufgrund der Neuregelung des Steuerverbundes neue Funktionen zugewachsen wären. Im Gegenteil ist festzuhalten, dass die große Finanzreform des Jahres 1970 ausdrücklich die Umsatzsteuer zum flexiblen Element des Finanzausgleichs bestimmt hat. Ein faktischer Einsatz der Ergänzungsabgabe zur Anpassung des Steuerverbundes an strukturelle Verschiebungen des Finanzbedarfs zwischen dem Bund und den Ländern ist mit dem Wortlaut und der Systematik des Art. 106 GG nach wie vor unvereinbar.

Schließlich verfängt der Einwand „Zeitablauf“ schon deshalb nicht, weil die systemimmanenten Grenzen des Abgabentypus „Ergänzungsabgabe“ nicht historische, sondern aktuelle Grenzen sind, die durch Auslegung des Art. 106 GG *in seiner aktuellen Fassung* gewonnen werden. Die Gesetzesmaterialien, aus denen die Erwägungen und Zielsetzungen des historischen Gesetzgebers hervorgehen, werden *lediglich zur Bestätigung der systematischen Auslegung* herangezogen.

Ferner dürfte gegen den Befund, dass der Solidaritätszuschlag mittlerweile verfassungswidrig ist, der Einwand der *Belastungsidentität* vorgebracht werden. In der Tat lässt sich die steuerliche Belastung durch den Solidaritätszuschlag auch mit einer entsprechenden Änderung der Tarife von Einkommen- und Körperschaftsteuer erreichen. Aus dieser faktischen Belastungsidentität könnte abgeleitet werden, dass der Gesetzgeber auch verfassungsrechtlich gesehen die freie Wahl zwischen Ergänzungsabgabe und Erhöhung der Einkommen-

steuer hat. Denn es ist nicht für jedermann ohne weiteres ersichtlich, warum zusätzliche dauerhafte Belastungen der Steuerzahler infolge der Ergänzungsabgabe verfassungswidrig sein sollen, wenn die gleichen Zusatzbelastungen bei der Einkommensteuer grundsätzlich zulässig wären.

Der Hinweis auf die Belastungsidentität kann jedoch nicht durchschlagen, weil er lediglich auf die materielle Übereinstimmung zweier Steuererhöhungen abstellt und damit die Vorfrage unbeantwortet lässt, ob eine *dauerhaft* erhobene Ergänzungsabgabe überhaupt vom Bundestag beschlossen werden darf. Denn bei ihr handelt es sich wegen der uneingeschränkten Erhebungsdauer in Wirklichkeit um eine Erhöhung der Einkommensteuer, mit der aber zugleich von jener Verteilung der Einnahmen aus dieser Steuer abgewichen wird, die in der Finanzverfassung (Art. 106 Abs. 3 GG) festgeschrieben ist und die deshalb nur vom Verfassungsgesetzgeber in einem besonderen Gesetzgebungsverfahren nach Art. 79 GG und nur mit Zweidrittelmehrheit geändert werden darf. Diese Kompetenzfrage darf nicht übergangen werden, weil die steuerlichen Lasten, um verfassungskonform zu sein, nicht nur den materiellen Vorgaben, sondern auch den formalen Vorgaben der Verfassung für das Gesetzgebungsverfahren entsprechen müssen.²¹⁾ Ist das Gesetzgebungsverfahren verfassungsrechtlich mangelhaft, kann dessen Ergebnis keinen Bestand haben. Die Beachtung der *Verfahrensrichtigkeit* ist im Hinblick auf das Rechtsstaatsprinzip unverzichtbar und ist darüber hinaus wegen der besonderen Formenstrenge der Finanzverfassung geboten. Diese soll zwar in erster Linie die Aufkommenshoheit des Bundes und der Länder bei den ihnen zugewiesenen Steuern schützen, dient aber mittelbar auch dem Schutz des Steuerzahlers vor unzulässigen Belastungen.²²⁾

Hinzu kommt, dass es für die Belastung der Steuerzahler durchaus von Bedeutung ist, ob das vorgeschriebene Gesetzgebungsverfahren angewendet wird. Denn es lässt sich nicht mit hinreichender Sicherheit annehmen, dass der Gesetzgeber, der für die Einkommensteuer zuständig ist, die gleiche Belastungsentscheidung getroffen hätte wie jener Gesetzgeber, der über die Ergänzungsabgabe befunden hat, denn

diese Gesetzgeber sind nicht identisch. Während die Ergänzungsabgabe vom Bundestag allein beschlossen werden darf, benötigen Änderungen der Einkommensteuer zusätzlich die Zustimmung des Bundesrats. Damit kommen aber zusätzliche Erwägungen ins Spiel, die gegen eine alternative Erhöhung der Einkommensteuer sprechen und diese deshalb nicht zustande kommen lassen.

So könnte der Bundesrat beispielsweise aus *finanzpolitischen Erwägungen* gegen eine Verschärfung der Einkommensteuer stimmen, weil sie mit der Gefahr verbunden ist, die ohnehin bestehende Tendenz zur Verlagerung von Wohnsitzen und Betriebsstandorten in benachbarte EU-Staaten zu verstärken. Dies würde aber manche Landesregierung stärker treffen als die Bundesregierung. Ferner könnte der Bundesrat selbst dann, wenn er mit der Erhöhung der Einkommensteuer grundsätzlich einverstanden wäre, eine Änderung des in der Finanzverfassung festgeschriebenen Beteiligungsverhältnisses zugunsten des Bundes ablehnen, so dass die einkommensteuerliche Alternative zum Solidaritätszuschlag auch aus *fiskalischen Gründen* scheitern könnte. Schließlich könnte der Bundesrat eine Erhöhung der Einkommensteuer bereits aus *wahltaktischen Gründen* ablehnen, wenn die Mehrheit der Bundesratsstimmen im Besitz von Parteien ist, deren Abgeordnete im Bundestag die Opposition stellen. Mit ihrer Ablehnung einer Erhöhung der Einkommensteuer könnten diese Parteien dem Wähler beweisen wollen, dass sie tatsächlich für eine Begrenzung der Steuerlasten eintreten. Schließlich kann auch für den Fall einer Kassation des Solidaritätszuschlags durch das Bundesverfassungsgericht im anhängigen Musterverfahren des Bundes der Steuerzahler²³⁾ mit ziemlicher Sicherheit angenommen werden, dass die Länder eine ersatzweise Erhöhung von Einkommensteuer und Körperschaftsteuer ablehnen würden.

Die Belastungsidentität zwischen Solidaritätszuschlag und Einkommensteuererhöhung besteht also allenfalls bei abstrakter, rein rechenmäßiger Betrachtung. Bei Beachtung der verfassungsrechtlichen Vorgaben stehen dem beliebigen Austausch von Einkommensteuer und Ergänzungsabgabe nicht nur die unterschiedlichen Funktionen beider Steuern, sondern auch die unterschiedlichen Gesetzgebungs-

kompetenzen im Wege. Eine Erhöhung der Einkommensteuer, wie sie ein dauerhaft erhobener Solidaritätszuschlag faktisch bewirkt, muss dem dafür zuständigen Gesetzgeber vorgelegt, von diesem verhandelt sowie beschlossen oder abgelehnt werden. Eigentlich sollte es eine rechtsstaatliche Selbstverständlichkeit sein, dass der Einkommensteuerzahler das Recht auf seinen verfassungsgemäßen Gesetzgeber besitzt, so wie jeder das Recht auf seinen gesetzlichen Richter hat.

3.2 Einnahmenverwendung nicht maßgeblich!

Der seit den siebziger Jahren erheblich gesteigerte Finanzbedarf des Bundes hat die Vorstellungen von der Funktion der Ergänzungsabgabe offensichtlich beeinflusst. Diese soll nicht länger in der Überwindung vorübergehender Bedarfsspitzen liegen. Stattdessen soll die Ergänzungsabgabe der *unspezifischen Finanzierung* von Reformvorhaben dienen.²⁴⁾ In diese Richtung geht bereits die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts aus dem Jahre 1972.²⁵⁾ In ihr wird die Ansicht vertreten, dass die neuen haushaltspolitischen Tendenzen und die langfristigen Ziele der Gesellschafts-, Wirtschafts- und Sozialpolitik Einfluss hätten auf die Gestaltung der Ergänzungsabgabe. Eine auf vorübergehende Bedarfsspitzen oder Notfälle abstellende Befristung oder gar eine Befristung von zwei Jahren entsprächen nicht den Grundsätzen einer modernen Finanzplanung sowie Haushalts- und Konjunkturpolitik.

Diese Sichtweise führt dazu, die Beschränkung der Ergänzungsabgabe auf die Deckung anderweitig nicht auszugleichender Bedarfsspitzen im Bundeshaushalt zu bemängeln und dazu passend den Einwand der *fehlenden Fristenkongruenz von Einnahmen und Ausgaben* vorzubringen. Er besagt, dass langfristig zu finanzierende Reformmaßnahmen langfristig auszuschöpfender und ergiebiger Steuerquellen bedürfen. Dieser Anforderung genügen zwar die Gemeinschaftsteuern (Einkommen-, Körperschaft- und Umsatzsteuer), aber eben nicht die Ergänzungsabgabe, die ja genau betrachtet gar keine Deckungsfunktion besitzt, sondern ähnlich wie ein Kassenkredit vorübergehende Bedarfsspitzen abdecken soll, und zwar unab-

hängig davon, ob sie von Reformmaßnahmen oder politisch weniger spektakulären Maßnahmen und Entwicklungen verursacht werden.

Die Anpassung der Ergänzungsabgabe an einen dauerhaft erhöhten Ausgabenbedarf ist jedoch aus mehreren Gründen zurückzuweisen. Zunächst ist festzustellen, dass die Staats- und Reformgläubigkeit der siebziger Jahre mittlerweile einer gesunden Skepsis hinsichtlich der Möglichkeiten des Staates gewichen ist, die Wachstumsrate des Sozialprodukts zu erhöhen und die Stabilität des wirtschaftlichen Wachstums zu gewährleisten. Die Erhöhung des Staatsanteils am Sozialprodukt, der Anstieg der Steuer- und Abgabenlast auf ein zuvor unbekanntes Niveau sowie eine ausufernde, stabilitätspolitisch verbrämte Staatsverschuldung haben im Gegenteil das Wachstum gebremst und der Beschäftigung geschadet.²⁶⁾ Dies gilt auch für den Solidaritätszuschlag als Teil der hohen Steuer- und Abgabenlast.

Ferner hat das Bundesverfassungsgericht wiederholt festgestellt, dass der Finanzbedarf des Staates niemals geeignet ist, eine verfassungswidrige Steuer zu rechtfertigen.²⁷⁾ Ein Solidaritätszuschlag, der unzulässig lange und unzulässig hoch erhoben wird, lässt sich also mit keiner noch so dringenden Staatsaufgabe in eine zulässige Ergänzungsabgabe umdeuten. Zudem kann die wohlbegründete Formensstrengung der Finanzverfassung auch mit der Forderung nach ausgabengerechter Laufzeit der Finanzierungsinstrumente nicht aus dem Wege geräumt werden. Deshalb gilt insofern das bereits oben zum „Verfassungswandel“ Ausgeführte: Er mag für andere Bereiche der Verfassung feststellbar und für deren Auslegung auch maßgebend sein, nicht jedoch für die Finanzverfassung.

Schließlich vermögen die Versuche keineswegs zu überzeugen, eine langfristig erhobene Ergänzungsabgabe konkret in Einklang zu bringen mit ihrer originär kurzen Erhebungsdauer. So soll zum Beispiel der Bund angeblich berechtigt sein, die Ergänzungsabgabe *zeitlich unbegrenzt* zu erheben, weil er sie ja nach jedem Einsatz zur Finanzierung bestimmter Reformvorhaben sofort wieder für die Finanzierung anderer Reformvorhaben in Anspruch nehmen dürfe.²⁸⁾ Auch soll der Bund die Ergänzungsabgabe deshalb *dauerhaft* erheben dürfen, weil sie an die Stelle einer Erhöhung anderer, dauerhaft erhobener Steuern

trete und die Dauerhaftigkeit dieser Steuern auf die Ergänzungsabgabe abfärbe.²⁹⁾ Beide Ansätze weisen jedoch keinen Bezug zur geltenden Finanzverfassung auf und sind zudem unvereinbar mit ihrer gesetzessystematischen Auslegung, nach der die Ergänzungsabgabe die seltene Ausnahme gegenüber den Gemeinschaftsteuern zu sein hat und deshalb nur eine kurze Zeit und nur in geringer Höhe erhoben werden darf. Eine Anpassung der Erhebungsdauer an langfristige Finanzierungsbedürfnisse stünde deshalb in einem diametralen Gegensatz zur systematischen Auslegung des Art. 106 GG. Der revolvierende Einsatz zur Finanzierung immer neuer Reformvorhaben ließe die Ergänzungsabgabe zu einer Bundeseinkommensteuer werden, die neben der allgemeinen Einkommensteuer erhoben wird. Dies ist aber von der Verfassung nicht vorgesehen.

Deshalb wird umgekehrt „ein Schuh daraus“: Wird die Ergänzungsabgabe, wie verfassungsrechtlich geboten, alljährlich auf ihre Notwendigkeit geprüft, und ergibt diese Prüfung, dass die Ergänzungsabgabe ihren Zweck, eine vorübergehende Finanzierungslücke zu schließen, nicht erfüllen kann, muss eine verfassungskonforme Dauerfinanzierung an die Stelle der Ergänzungsabgabe treten. Die benötigten Finanzmittel sollten allerdings in erster Linie auf der Ausgabenseite des Haushalts erwirtschaftet werden.

Unvereinbar mit dem Regel-Ausnahme-Verhältnis wäre es auch, wenn das Aufkommen der Ergänzungsabgabe für die *Finanzierung einzelner, als eminent wichtig bezeichneter Ausgaben* reserviert würde. Auch bei diesem Verwendungszweck lässt sich nämlich absehen, dass die Ergänzungsabgabe letztendlich doch dauerhaft statt nur vorübergehend eingesetzt wird. Verfehlt sind daher Konzepte und Rechtfertigungen, die den Solidaritätszuschlag in die Nähe des *Solidarpakts* rücken. Dies könnte nämlich leicht zur Folge haben, dass die Ergänzungsabgabe bis zum Auslaufen des Solidarpakts, also mithin insgesamt 30 Jahre, erhoben wird. In die gleiche Richtung wirken Vorschläge, die Einnahmen aus dem Solidaritätszuschlag zur *Rückführung der Staatsverschuldung* oder zur *Finanzierung von Investitionen in Bildung und Forschung* zu verwenden. Auch bei diesen Gestaltungen würde die Ergänzungsabgabe genau das Gegenteil des-

sen werden, was sie sein soll, nämlich eine vorübergehende Überbrückung von Bedarfsspitzen im Bundeshaushalt.

Indes hat das Bundesfinanzministerium zuletzt bestritten, dass eine Zweckbindung der Einnahmen aus dem Solidaritätszuschlag zur Finanzierung des Solidaripakts besteht. Vielmehr dienen die Einnahmen des Bundes aus dem Solidaritätszuschlag wie alle Steuereinnahmen der Deckung des allgemeinen Finanzbedarfs.³⁰⁾ Richtig ist, dass keine gesetzliche Zweckbindung vorliegt. Die Bezeichnung der Finanzhilfen an die neuen Bundesländer als „Solidaripakt“ hat jedoch dieses angebliche Missverständnis kräftig befördert. Zudem hat der ehemalige Bundesfinanzminister Eichel anlässlich der Fortschreibung des Solidaripakts erklärt, dass es den Zuschlag *„so lange geben (wird), bis wir annähernd gleiche Lebensverhältnisse geschaffen haben“*.³¹⁾ Dies alles deutet darauf hin, dass faktisch sehr wohl eine Zweckbindung der Einnahmen aus dem Solidaritätszuschlag besteht, die dessen dauerhafte Erhebung nach sich zieht und ihn verfassungswidrig werden lässt.

Sicherlich hat die deutsche Einheit einen außergewöhnlichen Finanzbedarf mit sich gebracht, der es durchaus gerechtfertigt hätte, die Finanzverfassung, insbesondere den Finanzausgleich, zu ändern. Dazu hätte allerdings die Bundesregierung den Verfassungsgesetzgeber auffordern müssen. Die besondere Formstrenge der Finanzverfassung lässt eine bloße Umdeutung der Ergänzungsabgabe in eine dauerhaft erhobene Bundeseinkommensteuer nicht zu.³²⁾ Diese restriktive Auslegung der Finanzverfassung ist unverzichtbar und lässt sich überzeugend begründen. Die Vorgaben der Verfassung wären nämlich das Papier nicht wert, auf das sie gedruckt wurden, wenn durch Missachtung der Abgabenformen der Inhalt der Finanzverfassung bzw. des Finanzausgleichs unterlaufen oder sogar in sein Gegenteil verkehrt werden könnte.

3.3 Zustimmung des Bundesrats nicht ausreichend!

Nicht zuletzt könnte der Einwand erhoben werden, dass außer dem Bund auch die Länder im Gesetzgebungsverfahren der Erhebung des

Solidaritätszuschlages zugestimmt haben, obwohl es dieser Zustimmung nicht bedurft hätte. Dies könnte als Beleg dafür herangezogen werden, dass die Länder den Solidaritätszuschlag trotz seiner Höhe und trotz seiner unbegrenzten Erhebungsdauer nicht für verfassungswidrig erachtet haben. Dieser Einwand verkennt indes, dass über den Solidaritätszuschlag gar nicht gesondert abgestimmt wurde, sondern über das Föderale Konsolidierungsprogramm insgesamt.³³⁾ Schon aus diesem Grunde ist die Zustimmung des Bundesrates kein überzeugendes Indiz dafür, dass die Länder den Solidaritätszuschlag für verfassungsrechtlich unbedenklich erachtet haben.

Die Zustimmung des Bundesrates lässt stattdessen vor allem das Interesse der Länder erkennen, das Gesetz zur Umsetzung des Föderalen Konsolidierungsprogramms insgesamt zu verabschieden, weil es weitgehend den Vorstellungen der Länder zur Neugestaltung des Bund-Länder-Finanzausgleichs entsprach. Die Länderseite hatte sich nämlich schon vorab darauf geeinigt, die Finanzkraft der neuen Länder nicht mit Hilfe zusätzlicher Bundeszuweisungen anzuheben, sondern über eine pauschale Abtretung von Umsatzsteueranteilen des Bundes an die Länder zu stärken. Dieses Modell konnte sich in den Verhandlungen zum Finanzausgleich gegen die Vorstellungen des Bundes durchsetzen, und zwar letztendlich nur deshalb, weil die Länderseite zusätzlich eine Finanzierung der erheblichen Mindereinnahmen des Bundes mit Hilfe eines erhöhten Solidaritätszuschlags ins Gespräch brachte.³⁴⁾ Bund und Länder einigten sich somit beim bundesstaatlichen Finanzausgleich zu Lasten eines Dritten, nämlich des Steuerzahlers, indem sie den Solidaritätszuschlag zum tragenden Element ihres Kompromisses machten. An einer Gefährdung dieses Verhandlungsergebnisses im Gesetzgebungsverfahren konnten die Länder verständlicherweise kein Interesse haben. Allerdings nahmen sie damit eine übermäßige Anspannung und eine unzulässig lange Erhebungsdauer des Solidaritätszuschlags billigend in Kauf.

Auch die Gesetzesmaterialien erlauben nicht, aus der Zustimmung des Bundesrates zum Föderalen Konsolidierungsprogramm einen Beleg für die Verfassungsmäßigkeit des Solidaritätszuschlags zu machen. Denn die Länder haben sich, soweit ersichtlich, mit dieser Rechts-

frage gar nicht auseinandergesetzt³⁵⁾, obwohl aufgrund des Kompromisses beim bundesstaatlichen Finanzausgleich absehbar war, dass der Solidaritätszuschlag dauerhaft und in bisher unbekannter Höhe erhoben würde.

Das distanzierte Verhältnis der Länder zum Solidaritätszuschlag war auch zu erkennen, als der Bundesminister der Finanzen versuchte, einen Teil der vom Bund abgetretenen, aber nicht mehr benötigten Umsatzsteueranteile zurück zu erhalten, um eine Senkung des Solidaritätszuschlags zu finanzieren.³⁶⁾ Dieser Vorstoß war aufgrund der Entstehungsgeschichte des neuen Bund-Länder-Finanzausgleichs durchaus konsequent und entsprach einer in diesem Sinne zu verstehenden Klausel, die zwar keinen Eingang in das Gesetz zur Neuordnung des bundesstaatlichen Finanzausgleichs fand, aber immerhin doch in den Ausführungen des Bundesrats zu seinen diesbezüglichen Gesetzesinitiativen nachzulesen ist. Die Länder verweigerten die Rückgabe der nicht mehr benötigten Umsatzsteueranteile und begründeten dies mit den Deckungsquoten der Länderhaushalte³⁷⁾, die in dieser Anpassungsklausel in der Tat ebenfalls erwähnt werden. Bei dieser Auseinandersetzung kam die verfassungsrechtliche Zulässigkeit eines dauerhaft erhobenen und außergewöhnlich hohen Solidaritätszuschlags wiederum nicht zur Sprache. Wenn aber die Verfassungsfrage von Seiten der Länder wiederholt ausgeblendet wurde, dann darf auch die Zustimmung des Bundesrats zum Föderalen Konsolidierungsprogramm nicht als Indiz dafür herangezogen werden, dass der Bundesrat den Solidaritätszuschlag nach reiflicher Überlegung für verfassungskonform erachtet hat.

Allerdings dürften mittlerweile auch die Länder die dauerhafte Erhebung des Solidaritätszuschlags kritisch beurteilen. Denn sie haben seinetwegen ganz erhebliche Mindereinnahmen im Vergleich zu einer normalen Erhöhung von Einkommensteuer und Körperschaftsteuer hinzunehmen. Um diese überschlägig zu bestimmen, kann man davon ausgehen, dass die Einnahmen des Bundes aus dem Solidaritätszuschlag ab dem Jahre 1998, in dem erstmals der Steuersatz von 5,5 % galt, bis zum Jahre 2007 etwa 10 Mrd. € jährlich betragen haben³⁸⁾, das sind in 10 Jahren insgesamt 100 Mrd. €. Da den Ländern und den

Gemeinden ansonsten ein Anteil von 57,5 % am Aufkommen von Einkommen- und Körperschaftsteuer zusteht, haben sie beim Solidaritätszuschlag bisher insgesamt auf mehr als 57 Mrd. € zu Gunsten des Bundes verzichten müssen.

Vorsorglich ist auch der Ansicht entgegenzutreten, dass die einstimmige Annahme des Föderalen Konsolidierungsprogramms im Bundesrat eine verfassungsändernde Wirkung im Hinblick auf den Solidaritätszuschlag entfalten würde. Diese Ansicht verkennt nämlich, dass jede zulässige Änderung der Verfassung gemäß Artikel 79 GG von einer Zweidrittelmehrheit nicht nur im Bundesrat, sondern auch im Bundestag beschlossen werden muss³⁹⁾ und dass sie obendrein eines gesonderten Gesetzes bedarf, das den Wortlaut des Grundgesetzes ausdrücklich ändert oder ergänzt. Diese Voraussetzungen erfüllt die Gesetzgebung zum Solidaritätszuschlag offensichtlich nicht.

Schließlich lässt sich der Solidaritätszuschlag nicht mit dem Einwand „retten“, dass ohne ihn keine Einigung zwischen dem Bund und der Länderseite über die Einbeziehung der neuen Bundesländer in den Finanzausgleich zustande gekommen wäre und dass langwierige Verhandlungen über das Föderale Konsolidierungsprogramm der Herstellung der deutschen Einheit geschadet hätten.⁴⁰⁾ Das Bundesverfassungsgericht hat ähnliche Rückgriffe auf angebliche Notsituationen der Gesetzgebung wiederholt zurückgewiesen. So hat es zum Beispiel den Befund einer „extremen Haushaltsnotlage“ nicht anerkannt, mit dem sich das Land Berlin (und nach ihm auch andere Länder) von der verfassungsrechtlichen Begrenzung der Kreditfinanzierung seiner Ausgaben befreien wollte.⁴¹⁾ In seiner vor kurzem ergangenen Entscheidung zu den Arbeitsgemeinschaften gemäß § 44b SGB II (Hartz IV) hat das Bundesverfassungsgericht sogar ausdrücklich befunden, dass *„mangelnde politische Einigungsfähigkeit ... keinen Kompromiss rechtfertigen (kann), der mit der Verfassung nicht vereinbar ist.“*⁴²⁾ Aber auch dann, wenn der Gesetzgeber im Jahre 1993, als er den Solidaritätszuschlag beschloss, von einer finanziellen Notlage des Bundes hätte ausgehen dürfen, hätte er sein „Notrecht“ eines unbefristeten und übermäßig hohen Solidaritätszuschlags doch nur legitim ausüben können *„in der Tendenz, die verfassungsrechtliche*

*Normallage so schnell wie möglich wiederherzustellen“.*⁴³⁾ Davon kann aber angesichts der nicht absehbaren Laufzeit des Solidaritätszuschlags keine Rede sein.

In diesem Sinne kann der Streit zwischen Bund und Ländern über die Umsatzsteueranteile die überlange Erhebung des Solidaritätszuschlags zwar erklären, aber nicht rechtfertigen. Zum Schutze der Finanzverfassung vor bequemen, aber in sich nicht schlüssigen Auslegungen und zur Beseitigung einer verfassungswidrigen Belastung der Steuerzahler ist es erforderlich, dass der Missbrauch der Ergänzungsabgabe beendet und ihre Erhebung in Gestalt des aktuellen Solidaritätszuschlags für verfassungswidrig erklärt wird.

4. Ergebnis: Solidaritätszuschlag verfassungswidrig und unzumutbar

Der Solidaritätszuschlag ist mit den Vorschriften der Finanzverfassung nicht mehr zu rechtfertigen, eine noch längere Hinnahme dieses verfassungswidrigen Eingriffs in das Grundrecht der allgemeinen Handlungsfreiheit ist unzumutbar.

Bei *gesetzsystematischer Auslegung* des Art. 106 GG ergibt sich, dass der Solidaritätszuschlag als Ergänzungsabgabe nur zur Deckung vorübergehender Bedarfsspitzen im Bundeshaushalt erhoben werden darf. Der Ergänzungsabgabe kommt nicht die Funktion eines flexiblen Elements bei der Einnahmenverteilung zwischen Bund, Ländern und Gemeinden zu. Sie hat sich im Vergleich zu den Gemeinschaftssteuern so zu verhalten, wie die seltene Ausnahme zur Regel. Diesem Ausnahme-Regel-Verhältnis wird die Ergänzungsabgabe nur dann gerecht, wenn sie ausschließlich als letztes Mittel in außergewöhnlichen Haushaltssituationen vorübergehend eingesetzt sowie in Steuersatz und Erhebungsdauer eng begrenzt wird. Zudem verlangt der Rückgriff auf die Ergänzungsabgabe, dass alljährlich geprüft wird, ob ihre Erhebung noch erforderlich ist. Der Solidaritätszuschlag genügt diesen Vorgaben der Verfassung an eine Ergänzungsabgabe in keinem Punkt und ist deshalb wegen Verstoßes gegen Art. 106 Abs. 1 Nr. 6 GG verfassungswidrig. Die Belastung der Steuerzahler mit einem verfassungswidrigen Solidaritätszuschlag verstößt offensichtlich gegen Art. 2 Abs. 1 GG (Grundrecht der allgemeinen Handlungsfreiheit).

Es mag aus Anlass der deutschen Einheit durchaus finanzielle Engpässe beim Bund gegeben haben, insbesondere wegen der Abtretung von Umsatzsteueranteilen an die Länder. Einzuräumen ist auch, dass der Gesetzgeber die Erhebungsdauer des Solidaritätszuschlags nicht von vorn herein auf ein oder zwei Jahre beschränken musste. Jedoch muss der Steuerzahler nicht hinnehmen, dass der Bund die Abtretung von Umsatzsteueranteilen an die Länder mit Hilfe des Solidaritätszuschlags *dauerhaft* refinanziert, denn damit überschreitet er seine

Gesetzgebungskompetenzen hinsichtlich der Ergänzungsabgabe. Die Zustimmung des Bundesrats zur Erhebung des Solidaritätszuschlags ist unerheblich, weil sie nicht den Vorgaben der Verfassung an die Form und die Quoren einer *Verfassungsänderung* genügt.

Die grundsätzlich zulässige Überbrückungsfinanzierung mit Hilfe eines Solidaritätszuschlags wird zudem für den Steuerzahler *immer unzumutbarer, je länger sie anhält*. Da die überlange und überhohe Erhebung des Solidaritätszuschlags den Einschätzungs- und Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers bei weitem überschreitet, verstößt sie gegen das *Verhältnismäßigkeitsprinzip*, das Bestandteil des in Art. 20 Abs. 3 GG normierten *Rechtsstaatsprinzips* ist. Eine Ergänzungsabgabe von der Art des Solidaritätszuschlags muss der Steuerzahler selbst dann, wenn sie verfassungsrechtlich einwandfrei ist, wegen ihres Ausnahmecharakters allerhöchstens für ein oder zwei Jahre ertragen; was darüber hinausgeht, ist unzumutbar, und zwar erst recht dann, wenn zugleich verfassungsrechtliche Bedenken hinsichtlich des Steuersatzes bestehen und der Gesetzgeber die alljährliche Prüfung der Ergänzungsabgabe auf ihre Notwendigkeit unterlässt.

Anmerkungen

- 1) Vgl. zuletzt BFH, Beschluss vom 28.6.2006, VII B 324/05. Zum Stand der verfassungsrechtlichen Diskussion vgl. insbesondere *W. Hidién*, Kommentar zu Art. 106 GG, Anm. 1428 ff., in: Bonner Kommentar, 2002.
- 2) Art. 2 Abs. 2 GG verbietet Eingriffe in die persönliche Handlungsfreiheit aufgrund verfassungswidriger Gesetze, zu denen nach gefestigter Rechtsprechung auch die Auflegung unzulässiger Abgaben gehört. So bereits BVerfGE 9, 1 [11].
- 3) So bereits FG Schleswig-Holstein, EFG 7/1969, S. 357.
- 4) BVerfGE 82, 159 [181] mit Hinweis auf BVerfGE 72, 330 [423]; 73, 40 [94].
- 5) BT-Drs. II/480 v. 29.5.1954, S. 72.
- 6) BT-Drs. II/484 v. 29.5.1954, S. 4. Hervorhebungen im Original.
- 7) Vgl. für den Steuerabschnitt 1929: RGBl. 1930 I S. 312 f., für den Steuerabschnitt 1930: ebenda, S. 527 f.
- 8) BVerfGE 32, 333 [338].
- 9) Ebenda.
- 10) BVerfG (3. Kammer des Zweiten Senats) v. 19.11.1999, 2 BvR 1167/96.
- 11) Vgl. Entwurf eines Unternehmensteuerreformgesetzes 2008, in: Deutscher Bundestag, BT-Drs. 16/4841 v. 27.3.2007, S. 1: „Die Ertragsteuerbelastung von Kapitalgesellschaften und ertragsstarken Personenunternehmen ist ... im Vergleich mit den übrigen Staaten der EU hoch. Da sich sowohl nationale als auch internationale Investoren bei der Standortwahl für ihre Investitionen auch an der Steuerbelastung orientieren, ergibt sich für Deutschland trotz ansonsten guter Standortqualität ein Wettbewerbsnachteil.“
- 12) Siehe *Karl-Bräuer-Institut* des Bundes der Steuerzahler, Die Entwicklung der Steuer- und Abgabenbelastung, Heft 100 der Schriftenreihe, 2006, S. 58.
- 13) Siehe *dasselbe*, Steuer- und Abgabenbelastung im internationalen Vergleich, Sonderinformation Nr. 51, Mai 2007, S. 4 u. 5.
- 14) Siehe *dasselbe*, Die Entwicklung der Steuer- und Abgabenbelastung (Fn 12), S. 57.
- 15) Vgl. *Bundesministerium der Finanzen*, Finanzbericht 2005, S. 282 ff.
- 16) Vgl. *dasselbe*, Referat I A 6, Kassenmäßige Steuereinnahmen nach Steuerarten in den Kalenderjahren 2002–2006, 24.4.2007; *dasselbe*, Kassenmäßige Steuereinnahmen nach Gebietskörperschaften 2003–2006, 24.4.2007.
- 17) So genannter „Schuldensoli“. Vgl. *Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung*, Staatsverschuldung wirksam begrenzen, Expertise im Auftrag des Bundesministers für Wirtschaft und Technologie, 2007, S. 115.
- 18) Vgl. zuletzt BFH (Fn 1); *A. Rohde, M. Geschwandtner*, Ist das Solidaritätszuschlagsgesetz 1995 verfassungswidrig?, in: NJW 46/2006, S. 3332.
- 19) Vgl. *J. Lücke*, Kommentar zu Art. 79 GG, Anm. 7f., in: *M. Sachs (Hrsg.)*, Grundgesetz, Kommentar, 2. Aufl., 1999, S. 1507 f.
- 20) „Die Finanzverfassung des GG muss schwergewichtig als formale Ordnung begriffen werden ... Die besondere Formenstrenge im Finanzwesen ist (1) zur Gewährleistung von Freiheit und (Abgaben-) Gerechtigkeit des einzelnen (Individualschutz) und (2) zur Stärkung des föderativen Staatsaufbaus (objektive Ordnungsfunktion) erforderlich.“ Vgl. *H. Siekmann*, Vor Art. 104 a, Anm. 114, in: *M. Sachs (Hrsg.)*, Grundgesetz (Fn 19), S. 1900 (mit Hinweis auf BVerfGE 55, 274 [301, 302 ff.] und 67, 256 [288]: „Die Finanzverfassung ... ist auf Formenbindung angelegt.“).
- 21) Vgl. *M. Sachs*, Kommentar zu Art. 20 GG, Anm. 94f., in: *M. Sachs* (Fn 19).
- 22) BVerfGE 67, 256 [288].
- 23) Verfassungsbeschwerde v. 15.8.2006, 2 BvR 1708/06.
- 24) So der *Bundesfinanzhof* in seiner neuesten Entscheidung zum Solidaritätszuschlag (Fn 1).

- 25) BVerfGE 32, 333 [342].
- 26) Vgl. zum Beispiel *Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung*, Jahresgutachten 2003/2004, BT-Drs. 15/2000, Tz. 446; *Deutsche Bundesbank*, Öffentliche Finanzen in der Krise – Ursachen und Handlungserfordernisse, in: *dieselbe*, Monatsbericht 3/2004, S. 30.
- 27) So bereits BVerfGE 6, 55 [80].
- 28) BFH (Fn 1) unter Hinweis auf BVerfGE 32, 333 (Abschnitt 3c).
- 29) Ebenda.
- 30) Vgl. *Bundesministerium der Finanzen*, Solidarpakt II und Solidaritätszuschlag, Pressemitteilung, www.bundesfinanzministerium.de/lang_de/DE/aktuelles/062,templateId=renderPrint.html.
- 31) Vgl. *o.V.*, Das Kindergeld wird nicht erhöht, in: *Die Welt* Nr. 87 v. 15.4.2002, S. 12. Vgl. auch die Begründung zur erneuten Einführung des Solidaritätszuschlags in BT-Drs. 12/4401 v. 4.3.1993, S. 51: „Zur Finanzierung der Vollendung der Einheit Deutschlands ist ein solidarisches Opfer aller Bevölkerungsgruppen unausweichlich. Die Bundesregierung schlägt deshalb mit Wirkung ab 1. Januar 1995 einen – mittelfristig zu überprüfenden – Zuschlag zur Lohn-, Einkommen- und Körperschaftsteuer für alle Steuerpflichtigen vor.“
- 32) Siehe oben S. 15.
- 33) Vgl. *Bundesrat*, Plenarprotokoll der 657. Sitzung v. 28.5.1993, S. 221 f.
- 34) Vgl. zum Verlauf und den Details der Verhandlungen über den künftigen Bund-Länder-Finanzausgleich *Jens Altemeier*, *Föderale Finanzbeziehungen unter Anpassungsdruck*, Schriften des Max-Planck-Instituts für Gesellschaftsforschung Köln, Bd. 38, 1999, S. 152 ff.; insbesondere S. 202, 222 f., 226. Zur verfassungsrechtlichen Beurteilung vgl. insbesondere: *W. Hidién*, *Die Verteilung der Umsatzsteuer zwischen Bund und Ländern*, 1998, S. 375 ff. (m. w. N.).
- 35) Der Finanzausschuss des Bundesrates beschränkte sich auf die Empfehlung, dem Beschluss des Deutschen Bundestages zuzustimmen, allerdings unter der Voraussetzung, dass der Deutsche Bundestag das Gesetz im wesentlichen in der vom federführenden Ausschuss des Deutschen Bundestages empfohlenen Fassung beschließt. Vgl. *Bundesrat*, Drs. 358/1/93. Zu den Empfehlungen des *Finanzausschusses des Deutschen Bundestages* gehörte u.a., auf eine konkrete Befristung des Solidaritätszuschlags zu verzichten (BT-Drs. 12/4801, S. 145).
- 36) Vgl. *Bundesministerium der Finanzen*, Der Schlüssel für die Senkung des Solidaritätszuschlags liegt bei den Ländern, Pressemitteilung v. 17.3.1995. Zur Begründung einer teilweisen Rückübertragung dieser Umsatzsteueranteile an den Bund siehe insbesondere die Ausführungen des damaligen *Bundesministers der Finanzen T. Waigel*, in: *Deutscher Bundestag*, Pl.-Pr. 13/83 v. 1.2.1996, S. 7226 f.
- 37) *Senatspräsident H. Voscherau*, in: ebenda, S. 7246.
- 38) Vgl. *Bundesministerium der Finanzen*, I A 6, Kassenmäßige Steuereinnahmen nach Steuerarten in den Kalenderjahren 2002–2006, Übersicht v. 24.4.2007.
- 39) Der Bundestag beschloss Artikel 34 des Gesetzentwurf, der den Solidaritätszuschlag betraf, „mit den Stimmen der Koalitionsfraktionen“. Vgl. *Deutscher Bundestag*, Pl.-Pr. 12/161 v. 27.5.1993, S. 13799.
- 40) So der damalige *Bundesminister der Finanzen T. Waigel*, in: *Deutscher Bundestag*, Pl.-Pr. 12/161, S. 13735.
- 41) BVerfG, 2 BvF 3/03 v. 19.10.2006, Leitsatz 2 und Absatz 199, http://www.bverfg.de/entscheidungen/fs20061019_2bvff00303.html.
- 42) BVerfG, 2BvR 2433/04 v. 20.12.2007, Absatz Nr. 174, http://www.bverfg.de/entscheidungen/rs20071220_2bvr243304.html.
- 43) Vgl. *J. Isensee*, Not kennt Gebot, in: *Frankfurter Allgemeine Zeitung* Nr. 17 v. 21.1.2008, S. 10.

Bisher erschienene Schriften des Karl-Bräuer-Instituts des Bundes der Steuerzahler

- * Nr. 1 Bundeshaushalt 1966, März 1966
- Nr. 2 Die wirtschaftliche Betrachtungsweise im Steuerrecht, Juli 1966
- Nr. 3 Der Ausgleich des Bundeshaushalts 1967, November 1966
- * Nr. 4 Der Rentenberg vor uns, Februar 1967
- * Nr. 5 Kommunale Finanzreform, Februar 1967
- * Nr. 6 Staatliche Entwicklungshilfe, März 1967
- * Nr. 7 Mehrwertsteuer und Finanzreform, April 1967
- Nr. 8 Die Bundesfinanzen im Frühjahr 1967, April 1967
- Nr. 9 Die Veräußerung wesentlicher Beteiligungen, Juni 1967
- Nr. 10 Bund der Steuerzahler in USA, Juni 1967
- Nr. 11 Bundeshaushalt 1968, Februar 1968
- * Nr. 12 Mit Steuern steuern?, April 1968
- * Nr. 13 Finanzpolitik und Währungsstabilität, Januar 1969
- Nr. 14 Grundsteuer – Plädoyer gegen eine veraltete Steuerform, Juni 1969
- Nr. 15 Erbschaftsteuer, November 1969
- Nr. 16 Parlamentsreform, Januar 1970
- Nr. 17 Zur Rechtsgültigkeit der Artikel 2 und 3 des Bewertungsänderungsgesetzes vom 18.3.1965 und der hierauf beruhenden Hauptfeststellung der Einheitswerte des Grundbesitzes zum 1.1.1964, Januar 1970
- * Nr. 18 Die Sonderausgaben – Ein Beitrag zur Einkommensteuerreform, Juli 1970
- Nr. 19 Reform der Abgabenordnung – Stellungnahme zum Regierungsentwurf, Februar 1971
- * Nr. 20 Der Weg zu einem zeitgemäßen Steuersystem – Diskussionsbeiträge zur Reform des materiellen Steuerrechts, April 1971
- Nr. 21 Vermögensbildung aus öffentlichem Wirtschaftsvermögen – Ein Beitrag zur vermögenspolitischen Diskussion, April 1972

- * Nr. 22 Zur Reform des Einkommensteuertarifs – Ein Diskussionsbeitrag, Juli 1972
- * Nr. 23 Inflation – Auswirkungen und Voraussetzungen für ihre Dämpfung, Oktober 1972
- * Nr. 24 Geldentwertung und Steuerrecht, April 1973
- Nr. 25 Der problematische Einheitswert, Juli 1973
- * Nr. 26 Staatsbürgersteuer, März 1974
- * Nr. 27 Zur Reform der Bodenbesteuerung, März 1974
- * Nr. 28 Die Abgeordnetendiäten – Dokumentation, Analyse, Reformvorschläge zur Abgeordnetenbesoldung in Bund und Ländern, April 1974
- * Nr. 29 Die Personalausgaben der Gebietskörperschaften, August 1974
- * Nr. 30 Zur Finanzpolitik der Europäischen Gemeinschaften, Februar 1975
- * Nr. 31 Zur Reform der Gemeindesteuern, September 1975
- Nr. 32 Abgeordnetenentschädigung und Grundgesetz, Oktober 1975
- Nr. 33 Die mehrjährige Finanzplanung des Bundes, Juli 1976
- Nr. 34 Reform der Kraftverkehrsbesteuerung, September 1976
- Nr. 35 Reform der Abgeordnetenentschädigung, September 1976
- Nr. 36 Die kommunale Rechnungsprüfung, März 1977
- * Nr. 37 Die Deutsche Bundesbahn, August 1977
- Nr. 38 Der Landtag als Berufsparlament?, Oktober 1977
- Nr. 39 Der manipulierte Steuerzahler, Januar 1978
- * Nr. 40 Die Besteuerung von Zinsen bei Geldentwertung, Juli 1978
- * Nr. 41 Privatisierung öffentlicher Dienstleistungen, August 1978
- Nr. 42 Wirksamere Finanzkontrolle bei Bund, Ländern und Gemeinden, August 1978
- Nr. 43 Bevölkerungsentwicklung und Staatsausgaben, Mai 1979
- * Nr. 44 Ämterpatronage durch politische Parteien, Februar 1980
- Nr. 45 Die Bagatellsteuern – Kleine Steuern mit großen Mängeln, April 1980
- Nr. 46 Quasi-Steuern – Gegen den Wildwuchs steuerähnlicher Sonderabgaben, August 1980

- * Nr. 47 Finanzpolitik am Scheideweg – Schulden- und Abgabentwicklung erfordert Einsparungen, Oktober 1980
- Nr. 48 Die allgemeine Bindung der Finanzverwaltung an die Rechtsprechung, Januar 1981
- Nr. 49 Zweitwohnungsteuer und Grundgesetz, April 1981
- * Nr. 50 Mischfinanzierungen – Darstellung, Kritik, Reformüberlegungen, September 1981
- Nr. 51 Die Öffentlichkeit kommunaler Finanzkontrollberichte als Verfassungsgebot, September 1981
- * Nr. 52 Parteienfinanzierung – Eine verfassungsrechtliche Untersuchung, September 1982
- Nr. 53 Zur Konsolidierung der Bundesanstalt für Arbeit, Oktober 1982
- * Nr. 54 Zur Neuorientierung der Wohnungsbauförderung, April 1983
- Nr. 55 Zur Neuregelung der Familienbesteuerung, Oktober 1983
- Nr. 56 Ein Vorschlag zur Reform des Lohn- und Einkommensteuertarifs, März 1984
- * Nr. 57 Abbau und Ersatz der Gewerbesteuer, Juli 1984
- Nr. 58 Die Haftung der Bundesrepublik Deutschland für das Investitionshilfegesetz, Mai 1986
- Nr. 59 Staatsverschuldung in der Bundesrepublik Deutschland, August 1986
- Nr. 60 Steuervereinfachung – Notwendigkeit, Grundlagen, Vorschläge, November 1986
- Nr. 61 Subventionsabbau – Notwendigkeit und Möglichkeiten, Juni 1987
- Nr. 62 Staatliche Fraktionsfinanzierung ohne Kontrolle?, Oktober 1987
- Nr. 63 EG-Finzen – Grundsätzliche Reformen sind unerlässlich, Dezember 1988
- Nr. 64 Kinderfreibetrag und Grundgesetz, April 1989
- Nr. 65 Steuerharmonisierung in der Europäischen Gemeinschaft – Darstellung, Kritik, Vorschläge, Mai 1989
- Nr. 66 Abbau der Kapitalverkehrsteuern, Juni 1989
- Nr. 67 Die neue Parteienfinanzierung, November 1989

- Nr. 68 Bessere Berichterstattung des Staates über seinen Unternehmensbesitz, Januar 1990
- * Nr. 69 Sonderabgaben für den Umweltschutz?, April 1990
- Nr. 70 Zur Finanzierung von DDR-Hilfen, Juli 1990
- Nr. 71 Vermögensteuer – Ein Störfaktor im Steuersystem, August 1990
- * Nr. 72 Steuern in Deutschland, April 1991
- * Nr. 73 Vorrang für Private in der öffentlichen Energieversorgung, Februar 1992
- * Nr. 74 Die finanziellen Privilegien von Ministern in Deutschland, Juli 1992
- * Nr. 75 Verfassungsgrenzen für Steuerstaat und Staatshaushalt, Oktober 1992
- Nr. 76 Die Einheitsbewertung des Grundbesitzes, Mai 1993
- Nr. 77 Finanzierung der Fraktionen, August 1993
- Nr. 78 Privatisierung von Sparkassen und Landesbanken, März 1994
- Nr. 79 Arbeitnehmer-Pauschbetrag und Werbungskostenersatz, Mai 1994
- Nr. 80 Der Lohn- und Einkommensteuertarif 1996, September 1994
- Nr. 81 Subventionsabbau – Gesetzliche Zwänge schaffen, Februar 1995
- Nr. 82 Rechtsfragen der Privatisierung, Mai 1995
- * Nr. 83 Zur Europäischen Währungsunion, Mai 1996
- Nr. 84 Steuerentlastung, Steuervereinfachung, Steuergerechtigkeit, Oktober 1996
- Nr. 85 Defizitbegrenzung im Bundesstaat, September 1997
- Nr. 86 Versicherungsfremde Leistungen in der Gesetzlichen Rentenversicherung, Januar 1998
- Nr. 87 Öko-Steuern – Kein geeigneter Weg aus der Beschäftigungs- und Umweltmisere, April 1998
- Nr. 88 Geringfügige Beschäftigungsverhältnisse – erhalten statt einschränken, September 1998

- Nr. 89 Durch Einsparungen die Lasten mindern – Notwendigkeit und Möglichkeiten zur Begrenzung der Staatsausgaben, Oktober 1998
- Nr. 90 Zur Reform der Zinsenbesteuerung, Januar 1999
- Nr. 91 Steuer- und Abgabenbelastung in Deutschland, Februar 2000, Preis 8,70 Euro
- Nr. 92 Lenken mit Steuern und Abgaben, September 2000, Preis 7,70 Euro
- Nr. 93 Wohnungsbauförderung auf dem Prüfstand, Juni 2001, Preis 7,70 Euro
- Nr. 94 Kommunale Steuerautonomie und Gewerbesteuerabbau, Januar 2002, Preis 10 Euro
- Nr. 95 Der Tarif muss auf Räder – Heimliche Steuererhöhungen vermeiden, September 2002, Preis 8 Euro
- Nr. 96 Versicherungsfremde Leistungen in der Arbeitslosenversicherung, November 2002, Preis 8 Euro
- Nr. 97 Reform der Gesetzlichen Unfallversicherung, Dezember 2004, Preis 8 Euro
- Nr. 98 Zur verfassungsrechtlichen Problematik globaler Minderausgaben, Juni 2005, Preis 7 Euro
- Nr. 99 Staatsverschuldung und öffentliche Investitionen, März 2006, Preis 8 Euro
- Nr. 100 Die Entwicklung der Steuer- und Abgabenbelastung, März 2006, Preis 8 Euro
- Nr. 101 Familienbesteuerung und Splitting, November 2007, Preis 8 Euro

Bisher erschienene Stellungnahmen

- Nr. 1 Zur gegenwärtigen Problematik der Staatsverschuldung, September 1968
- * Nr. 2 Zur Reform des Haushaltsrechts, Dezember 1968
- * Nr. 3 Zur Teilhabersteuer, Februar 1969
- * Nr. 4 Zur Wirkung verfassungswidriger Gesetze, Regierungsentwurf eines 4. Gesetzes zur Änderung des Gesetzes über das Bundesverfassungsgericht, Februar 1969

- Nr. 5 Zur Wirtschafts- und Fiskalpolitik im Zeichen konjunktureller Überhitzung, August 1969
- Nr. 6 Zu mittelfristigen Problemen der Finanzplanung, Februar 1970
- * Nr. 7 Zum Regierungsentwurf eines Vierten Gesetzes zur Änderung des Gesetzes über das Bundesverfassungsgericht – BT-Drucksache VI/388 –, März 1970
- Nr. 8 Der mehrjährige Finanzplan des Bundes 1969 – 1973 und der Subventionsbericht 1970, Mai 1970
- * Nr. 9 Die Problematik der Staatsverschuldung im Jahre 1972, April 1972
- Nr. 10 Streuung des Produktivvermögens und Vermögensbildung, Mai 1973
- Nr. 11 Rekorddefizite erfordern Begrenzung der öffentlichen Haushalte, Oktober 1974
- * Nr. 12 Durch Einsparungen Steuererhöhungen vermeiden, November 1975
- Nr. 13 Die neuen Abgeordnetengesetze des Bundes und der Länder, Dezember 1978
- Nr. 14 Die Ministerialzulage – Ein ungerechtfertigtes Privileg, Oktober 1980
- * Nr. 15 Abbau der Dienstalterszulagen – Ein Beitrag zur Begrenzung der Personalausgaben, Juli 1981
- Nr. 16 Die steuerliche Behandlung von geringwertigen Wirtschaftsgütern, Februar 1982
- * Nr. 17 Bezüge von Politikern – Eine Dokumentation, März 1982
- Nr. 18 Aktuelle Probleme der Parteienfinanzierung, September 1983
- Nr. 19 Ein neues Organisationsstatut für den Bundesrechnungshof, Februar 1984
- Nr. 20 Zur Neuregelung der Eigenheimbesteuerung, November 1984
- Nr. 21 Auf Sparkurs bleiben, Oktober 1985
- Nr. 22 Bezüge von Politikern II – Eine Dokumentation, August 1986

- Nr. 23 Verbrauchsteuererhöhung schädlich und vermeidbar, Juni 1988
- Nr. 24 Zur Defizitentwicklung bei der Bundesanstalt für Arbeit, Oktober 1988
- Nr. 25 Zur Privatisierung von Wohnungen in den neuen Ländern, Juli 1991
- Nr. 26 Forderungen zur Verwaltungsreform, November 1995
- Nr. 27 Finanzpolitik in der Europäischen Währungsunion, April 2000
- Nr. 28 Abbau von Mischfinanzierungen, Juni 2001
- Nr. 29 Ausgliederungen aus den öffentlichen Haushalten, April 2004
- Nr. 30 Ausgaben für Beamtenpensionen eindämmen, Januar 2006
- Nr. 31 Öffentliche Personalausgaben, November 2006

Bisher erschienene Kurzanalysen

- Das Verbot von Interessentenzahlungen an Abgeordnete, Oktober 1976
- Steuersenkung vorrangig, September 1977
- Belastung ohne Ende – Eine kritische Bestandsaufnahme, Juli 1978
- Berufsausbildungsabgabe – Lohnsummensteuer durch die Hintertür?, Februar 1979
- Der Abbau der Bagatell-Steuern – Ein Beitrag zur Steuervereinfachung, April 1979
- Bilanz der Abgabenbelastung, August 1979
- Tarifreform vorrangig, Februar 1980
- Besteuerung des Straßenverkehrs – ohne Maß und ohne Grenzen?, Mai 1981
- Belastungsanstieg ungebrochen, Dezember 1982
- Zur Neuregelung der Parteienfinanzierung, Mai 1983
- Kürzung des Kindergeldes verfassungswidrig?, Januar 1986

Einheitsbewertung verfassungswidrig?, Dezember 1986

Keine Abstriche an Steuersenkung 1990, Juli 1987

EG-Finzen – Durch Einsparungen die Lasten mindern, Januar 1988

Stellungnahme zur geplanten Änderung der Parteienfinanzierung im Herbst 1988, November 1988

Bundesfinzen nicht durch Ausgabenwünsche überfordern, Februar 1989

Bisher erschienene Sonderinformationen

- Nr. 1 Einbeziehung der Beamten in die Reform der Altersversorgung, April 1989
- Nr. 2 12.000 Mark Sonderausgaben für Familien- und Pflegehilfen?, April 1989
- Nr. 3 Inflationäre heimliche Steuererhöhungen erfordern permanente Entlastungen, August 1989
- Nr. 4 Einnahmen der Gemeinden nach Steuersenkung 1990, Februar 1990
- Nr. 5 Ausführungsregelungen zur Staatsverschuldung, Mai 1990
- Nr. 6 DDR-Hilfen durch Einsparungen finanzierbar, Juni 1990
- Nr. 7 DDR-Wirtschaft – Rahmenbedingungen wichtiger als Subventionen, August 1990
- Nr. 8 Finanzierung der Einheit – Länder und Gemeinden stärker einbinden, Oktober 1990
- Nr. 9 Zur Steuerpolitik im geeinten Deutschland, Dezember 1990
- Nr. 10 Leitlinien für den öffentlichen Dienst in den neuen Ländern, Januar 1991
- Nr. 11 Konzessionsabgabe – abbauen statt ausbauen, September 1991
- Nr. 12 Steuerfreiheit für das Existenzminimum, Oktober 1991
- Nr. 13 Öffentliche Kosten der Einheit, November 1991

- Nr. 14 Überhöhte Ausgaben bei Bund, Ländern und Gemeinden, November 1991
- Nr. 15 Mut zum Sparen, September 1992
- Nr. 16 EG-Financen, Dezember 1992
- Nr. 17 Explosion der Abgabenbelastung, Februar 1993
- Nr. 18 Öffentlicher Dienst in den neuen Ländern – Stärkere Einsparungen nötig, Juli 1993
- Nr. 19 Zur Entwicklung öffentlicher Personalausgaben – Daten und Trends, November 1993
- Nr. 20 Privatfinanzierung öffentlicher Infrastrukturinvestitionen nach dem Konzessionsmodell, März 1994
- Nr. 21 Familiensplitting und einheitliches Kindergeld, Mai 1994
- Nr. 22 Tarifreform 1996, Keine halbherzigen Lösungen, März 1995
- Nr. 23 Gewerbekapitalsteuer – Sondersteuer der Großbetriebe?, Mai 1995
- Nr. 24 Lohn- und Einkommensteuertarif – Mit 2 Stufen-Modell aus der Zwickmühle, Mai 1995
- Nr. 25 Verfassungswidrige Vermögensteuer – Steuerpolitische Konsequenzen, Oktober 1995
- Nr. 26 Belastung 95 – Anstieg ungebrochen, Oktober 1995
- Nr. 27 EU-Reform '96, März 1996
- Nr. 28 Zur Europäischen Währungsunion, März 1996
- Nr. 29 Steuerentlastung, Steuervereinfachung, Steuergerechtigkeit, September 1996
- Nr. 30 Belastung 97 – Anstieg im Trend ungebrochen, Februar 1997
- Nr. 31 Der Nationale Stabilitätspakt, Juni 1997
- Nr. 32 Versicherungsfremde Leistungen in der Gesetzlichen Rentenversicherung, November 1997
- Nr. 33 Zur EU-Finanzreform, Februar 1999
- Nr. 34 Kindergrundfreibetrag – Ein steuerpolitischer und verfassungsrechtlicher Mißgriff, Mai 1999
- Nr. 35 Belastung '99 – Weiterhin Entlastungsbedarf, Juli 1999

- Nr. 36 Zur Reform der Unternehmensbesteuerung:
Geplante Tarifspreizung verfassungskonform?, September 1999
- Nr. 37 Verfassungsfragen einer Vermögensabgabe, Oktober 1999
- Nr. 38 Reformbedarf in der Gesetzlichen Rentenversicherung,
Mangelhafte Maßnahmen der Bundesregierung,
November 1999, (aktualisiert: Februar 2000)
- Nr. 39 Folgen des 630-DM-Gesetzes, April 2000
- Nr. 40 Zu den Rentenreformplänen der Bundesregierung, Januar 2001
- Nr. 41 Verwirrung durch OECD-Zahlen zur Abgabenbelastung,
Februar 2003
- Nr. 42 Vermögensteuer: Beseitigen statt Wiedereinführen, Februar 2003
- Nr. 43 Ökosteuern und Grundgesetz, Juni 2003
- Nr. 44 Entwicklung der Abgabenbelastung auf Löhne und Gehälter,
Juli 2003
- Nr. 45 Vergleichende Untersuchung aktueller Eckwerte zur „großen Reform“ der Einkommensteuer, Februar 2004
- Nr. 46 Erbschaftsteuer und Grundgesetz, Januar 2005
- Nr. 47 Die Bürgerversicherung – Die falsche Medizin für die Krankenversicherung, Juli 2005
- Nr. 48 Zur Reform der Sozialen Pflegeversicherung, August 2006
- Nr. 49 Für eine umfassende Reform der Gesetzlichen Unfallversicherung,
Dezember 2006
- Nr. 50 Beitragssenkung in der Arbeitslosenversicherung, März 2007
- Nr. 51 Steuer- und Abgabenbelastung im internationalen Vergleich,
Mai 2007
- Nr. 52 Aussteuerungsbetrag abschaffen! Juni 2007
- Nr. 53 Arbeitslosenversicherung: Entlastung statt Ausbeutung!
August 2007
- Nr. 54 Soziale Pflegeversicherung grundlegend reformieren!
Dezember 2007

* = vergriffen

