



Schleswig-Holsteinischer Landtag  
Umdruck 19/606

Landeshaus, Düsternbrooker Weg 70, 24105 Kiel

An die Vorsitzende des  
Innen- und Rechtsausschusses  
Frau Barbara Ostmeier, MdL

im Hause

Ihr Zeichen:

Ihre Nachricht vom: 10.01.2018

Mein Zeichen: L 207 - 19/19

Meine Nachricht vom:

Bearbeiter: PD Dr. Mathias Schubert

Telefon (0431) 988-1109

Telefax (0431) 988-1250

[mathias.schubert@landtag.ltsh.de](mailto:mathias.schubert@landtag.ltsh.de)

05.02.2018

**Verbot der Pferdsteuer, Gesetzentwurf der Landesregierung  
vom 22.9.2017 (Drs. 19/215)**

Sehr geehrte Frau Ostmeier,

in der 19. Sitzung des Innen- und Rechtsausschusses am 10.1.2018 wurde der Wissenschaftliche Dienst gebeten zu prüfen, ob das mit dem Gesetzentwurf der Landesregierung vom 22.9.2017 beabsichtigte Verbot der Pferdsteuererhebung mit dem Gleichheitsgrundsatz (Art. 3 Abs. 1 GG) sowie mit der Garantie der kommunalen Selbstverwaltung (Art. 28 Abs. 2 GG, Art. 54 ff. LV) vereinbar ist.

Dem kommen wir gern nach und nehmen wie folgt Stellung:

Der Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Kommunalabgabengesetzes des Landes Schleswig-Holstein vom 22.9.2017 (Drs. 19/215) sieht vor, in § 3 KAG<sup>1</sup> einen neuen Absatz 7 einzufügen, der es den Kommunen untersagt, eine Steuer auf das Halten oder entgeltliche Nutzen von Pferden zu erheben. Damit wird ausweislich der Entwurfsbegründung das Ziel verfolgt, „den gesamten Reitsport im Geiste der Lan-

<sup>1</sup> Kommunalabgabengesetz des Landes Schleswig-Holstein in der Fassung der Bekanntmachung vom 10.1.2005, GVOBl. 2005, 27, zuletzt geändert durch Gesetz vom 10.4.2017, GVOBl. 2017, 269.

desverfassung zu fördern und vor zusätzlichen finanziellen Belastungen zu schützen“.<sup>2</sup>

## **I. Vereinbarkeit mit dem allgemeinen Gleichheitssatz**

Zu prüfen ist zunächst die Vereinbarkeit des geplanten Steuererhebungsverbots mit dem allgemeinen Gleichheitssatz in Art. 3 Abs. 1 GG, dem Art. 3 der Schleswig-Holsteinischen Landesverfassung zugleich den Rang unmittelbar geltenden Landesverfassungsrechts vermittelt. Zweifel an der Verfassungskonformität könnten insoweit daraus erwachsen, dass die Gemeinden das Halten anderer Tiere, insbesondere von Hunden, nach wie vor mit einer Steuer belegen dürfen.

Das Grundrecht aus Art. 3 Abs. 1 GG verpflichtet den Staat, alle Menschen gleich zu behandeln, lässt aber Ungleichbehandlungen zu, wenn es dafür einen verfassungsrechtlich rechtfertigenden Grund gibt.<sup>3</sup> Die Prüfung eines Gleichheitsverstößes vollzieht sich in zwei Schritten: Zunächst ist eine Ungleichbehandlung vergleichbarer Sachverhalte festzustellen (1.), deren verfassungsrechtliche Rechtfertigung sodann zu untersuchen ist (2.).

### *1. Rechtfertigungsbedürftige Ungleichbehandlung*

Art. 3 Abs. 1 GG setzt eine Ungleichbehandlung, also eine unterschiedliche Behandlung zweier vergleichbarer Personengruppen oder Sachverhalte, voraus, aus der für die Betroffenen ein Nachteil erwächst.<sup>4</sup> Eine solche Ungleichbehandlung liegt hier vor: Mit dem Inkrafttreten der Neuregelung bliebe das Halten von Pferden von der Erhebung einer Steuer verschont, das Halten von Hunden hingegen nicht. Die Vergleichbarkeit beider Sachverhalte ergibt sich aus dem gemeinsamen Oberbegriff der Haustierhaltung und des jeweiligen Anknüpfens der Besteuerung an den damit verbundenen Aufwand.<sup>5</sup> Die sachverhaltsbezogene Differenzierung zieht zudem eine mittelbare Ungleichbehandlung von Personengruppen – der Hunde- und der Pferdehalter – nach sich.

---

<sup>2</sup> Drs. 19/215, S. 5.

<sup>3</sup> Britz, NJW 2014, 46 (346).

<sup>4</sup> BVerfGE 67, 239 (244); 125, 175 (219); Jarass, in: Jarass/Pieroth, Grundgesetz, Kommentar, 14. Aufl. 2016, Art. 3 Rn. 10 ff.

<sup>5</sup> Schmidt-Jortzig, Stellungnahme vom 3.1.2018 im Rahmen der Anhörung des Innen- und Rechtsausschusses zum Verbot der Pferdesteuer, Umdruck 19/480, Umdruck 19/425, S. 2.

## 2. Verfassungsrechtliche Rechtfertigung

### a) Prüfungsmaßstab

Um untersuchen zu können, ob sich die festgestellte Ungleichbehandlung verfassungsrechtlich rechtfertigen lässt, bedarf es zunächst der Bestimmung des heranzuziehenden Prüfungsmaßstabs. Allgemein geht das Bundesverfassungsgericht von einem stufenlosen, am Grundsatz der Verhältnismäßigkeit orientierten Prüfungsmaßstab aus, dessen Inhalt und Grenzen sich nicht abstrakt, sondern nur nach den jeweils betroffenen unterschiedlichen Sach- und Regelungsbereichen bestimmen ließen.<sup>6</sup> Hinsichtlich der verfassungsrechtlichen Anforderungen an den die Ungleichbehandlung tragenden Sachgrund ergäben sich aus dem allgemeinen Gleichheitssatz je nach Regelungsgegenstand und Differenzierungsmerkmalen unterschiedliche Grenzen für den Gesetzgeber, die von gelockerten, auf das Willkürverbot beschränkten Bindungen bis hin zu strengen Verhältnismäßigkeitserfordernissen reichen können.<sup>7</sup>

Im Steuerrecht hat der Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG durch die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts seine bereichsspezifische Ausprägung als sog. *Grundsatz der Steuergerechtigkeit* erfahren.<sup>8</sup> Hierzu hat das Gericht grundlegend ausgeführt:<sup>9</sup>

„Im Bereich des Steuerrechts ist der Gesetzgeber an den Grundsatz der Steuergerechtigkeit gebunden (vgl. BVerfGE 6, 55 (70) = NJW 1957, 417). Bei der Erschließung von Steuerquellen hat er eine weitgehende Gestaltungsfreiheit. Entschließt sich der Gesetzgeber, eine bestimmte Steuerquelle zu erschließen, andere Steuerquellen dagegen nicht auszuschöpfen, so ist der allgemeine Gleichheitssatz nicht verletzt, wenn finanzpolitische, volkswirtschaftliche, sozialpolitische oder steuertechnische Erwägungen die verschiedene Behandlung motivieren (BVerfGE 49, 343 (360) = NJW 1979, 859). Dabei genügt es, wenn einer der genannten Gründe die verschiedene Behandlung trägt (vgl. BVerfGE 13, 181 (203) = NJW 1961, 2299). Die Gestaltungsfreiheit des Gesetzgebers endet erst dort, wo die gleiche oder ungleiche Behandlung der geregelten Sachverhalte nicht mehr mit einer am Gerechtigkeitsgedanken orientierten Betrachtungsweise vereinbar ist, wo also kein einleuchtender Grund mehr für die Gleichbehandlung oder Ungleichbehandlung besteht. Nur die Einhaltung dieser äußersten Grenzen der gesetzgeberischen Freiheit (Willkürverbot) ist vom BVerfG nachzuprüfen, nicht aber, ob der Gesetzgeber im Einzelfall die jeweils zweckmäßigste, vernünftigste und gerechteste Lö-

<sup>6</sup> BVerfGE 75, 108 (157); 93, 319 (348 f.); 107, 27 (46); 126, 400 (416); 129, 49 (69); 132, 179 (188 Rn. 30); BVerfG, NJW 2015, 303 Rn. 121.

<sup>7</sup> Vgl. BVerfGE 117, 1 (30); 122, 1 (23); 126, 400 (416); 129, 49 (68); BVerfG, NJW 2015, 303 Rn. 122.

<sup>8</sup> BVerfGE 6, 55 (70); 49, 343 (360); BVerfG, NJW 1984, 785 (788).

<sup>9</sup> BVerfG, NJW 1984, 785 (788).

sung gefunden hat (BVerfGE 26, 302 (310); BVerfGE 49, 343 (360 f.) = NJW 1979, 859).“

Die Maßgaben des BVerfG sind auch in den Fällen heranzuziehen, in denen, wie hier, der Landesgesetzgeber den Kommunen eine bislang eröffnete Steuerquelle entzieht, andere hingegen zur weiteren Ausschöpfung belässt. Aus Sicht der Personengruppen, die von der damit einhergehenden Ungleichbehandlung mittelbar betroffen sind, macht es im Übrigen keinen Unterschied, ob eine bestimmte Steuerquelle zunächst ausgeschöpft und dann durch den Gesetzgeber verschlossen oder erstmals zur Erschließung geöffnet wird.

Entscheidend für die Vereinbarkeit des Pferdesteuerverbots mit Art. 3 Abs. 1 GG ist nach der oben dargelegten Rechtsprechung, ob der Landesgesetzgeber die Ungleichbehandlung der Pferde- und der Hundehaltung auf zumindest einen einleuchtenden Grund aus dem Spektrum finanzpolitischer, volkswirtschaftlicher, sozialpolitischer oder steuertechnischer Erwägungen stützen kann. Dieser Prüfungsmaßstab deckt sich mit der einschlägigen Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts, das bereits im Jahr 1978 festgestellt hat:

„Ob der zuständige Gesetzgeber das eine oder das andere tut oder unterläßt, also nur die Hundehaltung oder auch die Pferdehaltung besteuert oder für beides von der Erhebung von Steuern absieht, unterliegt seinem gesetzgeberischen Ermessen.“<sup>10</sup>

Das BVerwG hat in dem seinerzeit entschiedenen Fall die Besteuerung des Haltens von Hunden als mit Art. 3 Abs. 1 GG vereinbar angesehen, obwohl das Halten von Pferden (und anderen Tieren) nicht besteuert worden war, und zur Begründung auf das Vorliegen vernünftiger, sachlicher Gründe – dort die größere Beeinträchtigung der Allgemeinheit durch Hunde als durch Pferde – abgestellt.<sup>11</sup>

#### b) Anwendung des Prüfungsmaßstabes auf § 3 Abs. 7 KAG-E

Die Bestimmung in § 3 Abs. 7 KAG-E als solche dient allgemein – wie bereits erwähnt – der Förderung des Reitsports durch den Schutz vor steuergesetzlich veranlassten zusätzlichen Belastungen der Halter und Nutzer von Reitpferden. Die Entwurfsbegründung hebt des Näheren auf die „ganz besondere Bedeutung“ ab, die Pferden und dem Pferdesport „gerade für Schleswig-Holstein“ zukomme, „weshalb deren Haltung nicht zum bloßen Objekt der Einnahmeerzielung gemacht werden sollte“.<sup>12</sup> Diese besondere Bedeutung rühre nicht nur aus dem Spitzensport, sondern auch dem „Brei-

---

<sup>10</sup> BVerwG, NJW 1978, 1870.

<sup>11</sup> BVerwG, NJW 1978, 1870.

<sup>12</sup> LT-Drs. 19/215, S. 2.

tensport mit seiner herausragenden Jugendarbeit“. Die Entwurfsbegründung stellt insoweit auf die Gesunderhaltung der Reitsportlerinnen und Reitsportler ab, ferner darauf, dass der Reitsport gerade Kindern und Jugendlichen besondere Landschafts- und Naturerlebnisse biete, reitbegeisterte Touristen zum Ausgleich und zur Erholung nach Schleswig-Holstein locke und schließlich der Landwirtschaft die Verbesserung des Einkommens durch Pferdezucht ermögliche.<sup>13</sup>

Es genüge indes den Anforderungen des Gleichheitssatzes nicht, wenn nur das Gesetz an sich einem legitimen Zweck diene, vielmehr muss die vom Gesetzgeber vorgenommene *Differenzierung* von einem hinreichenden Sachgrund getragen sein.<sup>14</sup>

Die Entwurfsbegründung selbst nimmt ausdrücklich Stellung zu der Ungleichbehandlung im Verhältnis zur Hundehaltung und führt dazu aus:<sup>15</sup>

„Obwohl es sich hier beiderseits um Tiere handelt, rechtfertigt diese Tatsache für sich allein noch keine Einstufung als „gleichartiger Sachverhalt, der gleich zu behandeln wäre“ im rechtlichen Sinne. Im gesellschaftlichen Kontext – Pferde als Sporttiere, Jugendarbeit in Pferdevereinen, wirtschaftliche Faktoren bei Pferdezucht, touristische Konzepte im Zusammenhang mit Reitsport, etc. – haben Pferde eine andere Funktion als Hunde, wobei dies völlig wertfrei zu verstehen ist.“

Damit führt die Entwurfsbegründung sachliche Gründe an, die aus Sicht des Gesetzgebers dafür sprechen, die Haltung von Pferden der kommunalen Steuererhebung zu entziehen, die Haltung von Hunden hingegen nicht. Der mit dem Gesetz an sich verfolgte Regelungszweck deckt, objektiv betrachtet, zugleich die Beschränkung des Steuererhebungsverbots auf die Pferdehaltung und die damit zwangsläufig verbundene Benachteiligung der Haltung anderer Tiere, insbesondere von Hunden. Die Differenzierung ist von sozialpolitischen, zudem wirtschaftspolitischen Erwägungen getragen, die jeweils einen „einleuchtenden Grund“ im Sinne der bundesverfassungsgerichtlichen Rechtsprechung darstellen und die unterschiedliche steuerrechtliche Behandlung von Hunde- und Pferdehaltung zu rechtfertigen vermögen.

### 3. Ergebnis

Im Ergebnis verstößt die Regelung in § 3 Abs. 7 KAG-E nach Auffassung des Wissenschaftlichen Dienstes nicht gegen den allgemeinen Gleichheitssatz nach Art. 3 Abs. 1 GG in seiner besonderen Ausprägung als Grundsatz der Steuergerechtigkeit.

---

<sup>13</sup> LT-Drs. 19/215, S. 2.

<sup>14</sup> Britz, NJW 2014, 46 (350).

<sup>15</sup> LT-Drs. 19/215, S. 6.

## II. Vereinbarkeit mit der Garantie der kommunalen Selbstverwaltung

Zu prüfen ist ferner, ob die Kommunen, denen mit einem künftigen § 3 Abs. 7 KAG die Kompetenz zur Erhebung der Pferdesteuer entzogen werden soll, eine Verletzung ihres verfassungsmäßigen Rechts auf kommunale Selbstverwaltung geltend machen könnten.

### 1. Verfassungs- und einfachgesetzlicher Rahmen

Das Grundgesetz gewährt in Art. 28 Abs. 2 S. 1 den Gemeinden das Recht, alle Angelegenheiten der örtlichen Gemeinschaft im Rahmen der Gesetze in eigener Verantwortung zu regeln. Nach Satz 3 der Vorschrift umfasst die Gewährleistung der Selbstverwaltung auch die Grundlagen der finanziellen Eigenverantwortung; zu diesen Grundlagen gehört hiernach eine den Gemeinden mit Hebesatzrecht zustehende wirtschaftskraftbezogene Steuerquelle. Nach Art. 106 Abs. 6 S. 1 GG steht ferner das Aufkommen der örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern den Gemeinden oder nach Maßgabe der Landesgesetzgebung den Gemeindeverbänden zu. Zu den Aufwandsteuern gehört auch die Pferdesteuer,<sup>16</sup> deren Erhebung den Gemeinden nunmehr untersagt werden soll.

Nach der Landesverfassung Schleswig-Holsteins sind die Gemeinden – über Art. 28 Abs. 2 S. 1 GG hinausgehend – berechtigt und im Rahmen ihrer Leistungsfähigkeit verpflichtet, in ihrem Gebiet alle öffentlichen Aufgaben in eigener Verantwortung zu erfüllen, soweit die Gesetze nicht ausdrücklich etwas anderes bestimmen (Art. 54 Abs. 1 LV). Ferner führen die Kommunen nach Art. 55 LV ihre Haushaltswirtschaft im Rahmen der Gesetze in eigener Verantwortung und verfügen nach Art. 56 LV über eine Abgabehoheit in dem Sinne, dass ihnen nach Maßgabe der Steuergesetze Einnahmen aus den Realsteuern und den sonstigen Kommunalsteuern zufließen.

Die Kompetenzordnung des Grundgesetzes weist in Art. 105 Abs. 2a S. 1 den Ländern die Befugnis zur Gesetzgebung über die örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern zu, solange und soweit sie nicht bundesgesetzlich geregelten Steuern gleichartig sind. In Schleswig-Holstein hat der Landesgesetzgeber seine ihm insoweit zustehende Regelungsbefugnis an die Kommunen delegiert, indem § 3 Abs. 1 S. 1 KAG bestimmt, dass die Gemeinden und Kreise vorbehaltlich der Absätze 2 bis 6 örtliche Verbrauch- und Aufwandsteuern erheben können, soweit sie nicht dem Land vorbehalten sind. Bereits das geltende KAG verbietet bzw. beschränkt die Erhebung bestimmter Verbrauch- und Aufwandsteuern; so ist namentlich die Erhebung einer Ver-

---

<sup>16</sup> BVerwG, NVwZ 2016, 620 Rn. 6 ff.

gnügungssteuer auf Filmvorführungen in Filmtheatern unzulässig (§ 3 Abs. 2 S. 2 KAG); Gleiches gilt für die Erhebung einer Steuer auf die Erlaubnis zum Betrieb eines Gaststättengewerbes (Gaststättenerlaubnissteuer/ Schankerlaubnissteuer) sowie einer Getränkesteuer (§ 3 Abs. 4 KAG). Einschränkungen unterliegt etwa die Vergnügungssteuer für das Halten von Spiel- und Geschicklichkeitsgeräten, die nur die Gemeinden erheben dürfen, und dies nur insoweit, als derartige Geräte nicht in Einrichtungen gehalten werden, die der Spielbankabgabe unterliegen (§ 3 Abs. 2 S. 1 KAG). Angesichts dieser bereits nach geltendem Recht beschränkten Regelungsbefugnis der Gemeinden trifft der Vorwurf nicht zu, das Verbot der Pferdesteuer sei systemwidrig, weil der Gesetzgeber in § 3 KAG sich für eine umfassende Kompetenz der Kommunen zur Erhebung örtlicher Verbrauch- und Aufwandsteuern entschieden habe.<sup>17</sup>

## 2. Vereinbarkeit des Verbots der Pferdesteuer mit der Selbstverwaltungsgarantie

Vor diesem verfassungs- und einfachgesetzlichen Hintergrund ist zu klären, ob der Landesgesetzgeber die Regelungskompetenz für die örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern, die nach dem Grundgesetz ihm zusteht und die er an die Kommunen mit Einschränkungen weitergereicht hat, partiell zurücknehmen darf, indem er den Kommunen eine (weitere) bestimmte Steuereinnahmequelle – die Pferdesteuer – entzieht. Dies wäre ihm dann versagt, wenn die Entziehung als ein ungerechtfertigter Eingriff in das Selbstverwaltungsrecht der Kommunen zu qualifizieren wäre.

### a) Schutzbereich der Selbstverwaltungsgarantie nach Art. 28 Abs. 2 S. 1 und 3 GG

Zu prüfen ist zunächst, ob § 3 Abs. 7 KAG-E in die durch Art. 28 Abs. 2 S. 1 und 3 GG verbürgte Garantie der kommunalen Selbstverwaltung eingreift, an die der Landesgesetzgeber unmittelbar gebunden ist.<sup>18</sup>

Die Garantie der kommunalen Selbstverwaltung erstreckt sich nach ständiger Rechtsprechung des BVerfG u.a. auf die *Finanzhoheit*, die das Recht zu eigenverantwortlicher Einnahmen- und Ausgabenwirtschaft im Rahmen eines gesetzlich geordneten Haushaltswesens umfasst.<sup>19</sup> Wesentlicher Teil der Finanzhoheit ist, soweit es die Einnahmenseite angeht, die *Steuer- und Abgabenhoheit*, die es den Gemeinden erlaubt, ihre Einwohner aus eigenem Recht zu den aus der Aufgabenerfüllung resultie-

---

<sup>17</sup> So aber die Stellungnahme der Arbeitsgemeinschaft der Kommunalen Landesverbände vom 8.1.2018 im Rahmen der Anhörung des Innen- und Rechtsausschusses zum Verbot der Pferdesteuer, Umdruck 19/480, S. 3.

<sup>18</sup> Zur unmittelbaren Bindung der Landesgesetzgeber an Art. 28 Abs. 2 GG s. zuletzt BVerfG, DVBl. 2018, 35 Rn. 49; BVerfGE 138, 1 Rn. 43 ff.

<sup>19</sup> BVerfGE 26, 228 (244); 71, 25 (36); BVerfG, NVwZ 1999, 520 (521); NVwZ 2010, 895 Rn. 67; BayVerfGH, NVwZ 1993, 163 (164).

renden Lasten heranzuziehen.<sup>20</sup> Nach dem BVerfG dürfen Finanzaufweisungen und die Beteiligung an den Landessteuern nicht die einzigen kommunalen Einnahmequellen sein, vielmehr sichere die Verfassung den Gemeinden eigene Finanzierungsquellen, auch in der Form eigenverantwortlich auszuschöpfender Steuerquellen.<sup>21</sup> Die Selbstverwaltungsgarantie verpflichtet demnach den Landesgesetzgeber, den Gemeinden die Möglichkeit eigener Entscheidungen über das Ob und Wie eigener Einnahmen einzuräumen.<sup>22</sup>

Ist den Gemeinden damit eine abgeleitete Kompetenz auch für die Entscheidung über eigene Steuern zuzubilligen, so gewährt ihnen die Verfassungsgarantie der kommunalen Selbstverwaltung nach ganz überwiegender Ansicht kein allgemeines Steuerfindungsrecht.<sup>23</sup> „Die Finanzhoheit garantiert generell keine auf bestimmte Steuerarten bezogene originäre Normsetzungskompetenz.“<sup>24</sup> Ein Steuerfindungsrecht der Kommunen besteht stattdessen nur in den Grenzen des einfachen Rechts,<sup>25</sup> hier nach Maßgabe des § 3 KAG.

Aus Sicht des BVerfG fordert Art. 28 Abs. 2 GG über das in Satz 3 der Vorschrift Gewährleistete hinaus keine bestimmte Ausgestaltung des kommunalen Einnahmesystems.<sup>26</sup> Vielmehr bleibt es dem Ermessen des Gesetzgebers überlassen, wie er das erforderliche Mindestmaß an gemeindlicher Eigenverantwortung auf der Einnahmeseite gewährleistet.<sup>27</sup> Dieser Regelungsspielraum hat zur Konsequenz, dass die Selbstverwaltungsgarantie aus Art. 28 Abs. 2 GG nicht gegen den Entzug einzelner Vermögenspositionen der Gemeinden in Stellung gebracht werden kann: Nach Auffassung des BVerfG ist die Finanzhoheit insbesondere „nicht berührt, wenn den Ge-

---

<sup>20</sup> BVerfG, NVwZ 2010, 895 Rn. 67; LVerfG S-H, NVwZ-RR 2012, 913 (914); *Pünder/Waldhoff*, in: Henneke/Pünder/Waldhoff, Recht der Kommunalfinanzen, 2006, § 1 Rn. 10; *Lange*, Kommunalrecht, 2013, Kapitel 15, Rn. 45; *Mehde*, in: Maunz/Dürig, GG, Kommentar, Loseblatt, Art. 28 Abs. 2 (Stand: November 2012), Rn. 77; *Henneke*, in: Schmidt-Bleibtreu/Hofmann/Henneke, Grundgesetz, 14. Aufl. 2018, Art. 28 Rn. 119.

<sup>21</sup> BVerfG, NVwZ 2010, 895 Rn. 67; *Mehde*, in: Maunz/Dürig, GG, Kommentar, Loseblatt, Art. 28 Abs. 2 (Stand: November 2012), Rn. 77; *Lange*, Kommunalrecht, 2013, Kapitel 15, Rn. 45; *Waldhoff*, in: Henneke/Pünder/Waldhoff, Recht der Kommunalfinanzen, 2006, § 13 Rn. 6; *Henneke*, in: Schmidt-Bleibtreu/Hofmann/Henneke, Grundgesetz, 14. Aufl. 2018, Art. 28 Rn. 130.

<sup>22</sup> *Lange*, Kommunalrecht, 2013, Kapitel 15, Rn. 45.

<sup>23</sup> *Nierhaus/Engels*, in: Sachs (Hrsg.), Grundgesetz, 8. Aufl. 2018, Art. 28 Rn. 87; *Lange*, Kommunalrecht, 2013, Kapitel 15, Rn. 39; *Henneke*, in: Schmidt-Bleibtreu/Hofmann/Henneke, Grundgesetz, 14. Aufl. 2018, Art. 28 Rn. 121; *Waldhoff*, in: Henneke/Pünder/Waldhoff, Recht der Kommunalfinanzen, 2006, § 13 Rn. 5; *Mehde*, in: Maunz/Dürig, GG, Kommentar, Loseblatt, Art. 28 Abs. 2 (Stand: November 2012), Rn. 77 m.w.N.

<sup>24</sup> *Mehde*, in: Maunz/Dürig, GG, Kommentar, Loseblatt, Art. 28 Abs. 2 (Stand: November 2012), Rn. 77 unter Verweis auf BayVerfGH, NVwZ 1989, 551 (552); NVwZ 1993, 163 (165).

<sup>25</sup> So auch *Waldhoff*, in: Henneke/Pünder/Waldhoff, Recht der Kommunalfinanzen, 2006, § 13 Rn. 5.

<sup>26</sup> BVerfG, NVwZ 2010, 895 Rn. 67; ebenso *Henneke*, in: Schmidt-Bleibtreu/Hofmann/Henneke, Grundgesetz, 14. Aufl. 2018, Art. 28 Rn. 130.

<sup>27</sup> *Lange*, Kommunalrecht, 2013, Kapitel 15, Rn. 45.

meinden einzelne Einnahmen entzogen oder verwehrt werden“.<sup>28</sup> Anders gewendet lässt sich aus Art. 28 Abs. 2 GG kein Anspruch auf die Einräumung von Steuernormsetzungskompetenzen ableiten.<sup>29</sup> „Gemeindliche Steuernormsetzungskompetenzen sind für den Gesetzgeber nur ein mögliches Mittel zu dem Zweck der Herstellung hinreichender Eigenverantwortung, sie sind als solche aber nicht grundgesetzlich gewährleistet.“<sup>30</sup>

In der kommunalrechtlichen Literatur wird in diesem Zusammenhang mit besonderer Deutlichkeit ausgeführt:

„Die Abschaffung oder Einschränkung von Steuernormsetzungskompetenzen der Gemeinden durch den Gesetzgeber greift erst dann in Art. 28 Abs. 2 S. 1 GG ein, wenn durch diese Änderung das notwendige Mindestmaß an Eigenverantwortung unterschritten wird, wenn also den Kommunen dadurch die Möglichkeit genommen wird, einen „wesentlichen Teil“ ihrer Finanzmittel aus eigenverantwortlich bestimmten eigenen Einnahmen zu beziehen. Hingegen berühren die Landesgesetze nicht etwa schon dadurch den grundgesetzlichen Schutzbereich, dass sie die Steuernormsetzungskompetenzen nur mit Einschränkungen - etwa unter Ausklammerung bestimmter Steuerarten [...] - übertragen. Solche Beschränkungen bedürfen insoweit daher keiner verfassungsrechtlichen Rechtfertigung.“<sup>31</sup>

Im Einklang mit dieser Sichtweise spricht auch das BVerfG entsprechenden landesgesetzlichen (Nicht-)Regelungen den Eingriffscharakter ab und begründet dies damit, dass die grundsätzliche wirtschaftliche Nutzbarkeit des Gemeindevermögens im Übrigen von der Entziehung einer einzelnen Einnahmequelle unberührt bleibe.<sup>32</sup> Auf der Grundlage dieser Rechtsprechung hat das BVerfG etwa die telekommunikationsrechtliche Regelung einer unentgeltlichen Nutzungsberechtigung an öffentlichen Verkehrswegen nicht als Eingriff in den Schutzbereich des Art. 28 Abs. 2 GG angesehen.<sup>33</sup> Auf dieser Linie liegt auch eine Entscheidung des Bayerischen Verfassungsgerichtshofs, der zufolge das landesgesetzliche Verbot, eine Zweitwohnungssteuer zu erheben, nicht gegen das gemeindliche Selbstverwaltungsrecht nach der Bayerischen Landesverfassung verstößt.<sup>34</sup>

Wenn demgegenüber im Rahmen der Anhörung zu § 3 Abs. 7 KAG-E vertreten worden ist, die Entziehung einer bestimmten Einnahmequelle stelle einen rechtferti-

---

<sup>28</sup> BVerfG, NVwZ 1999, 520 (521).

<sup>29</sup> Lange, Kommunalrecht, 2013, Kapitel 15, Rn. 45.

<sup>30</sup> Lange, Kommunalrecht, 2013, Kapitel 15, Rn. 45.

<sup>31</sup> Lange, Kommunalrecht, 2013, Kapitel 15, Rn. 45.

<sup>32</sup> BVerfG, NVwZ 1999, 520 (521).

<sup>33</sup> BVerfG, NVwZ 1999, 520 (520).

<sup>34</sup> BayVerfGH, NVwZ 1993, 163 (164).

gungsbedürftigen Eingriff in die kommunale Finanz- und Ertragshoheit dar,<sup>35</sup> so steht dem die vorstehend referierte Auffassung ersichtlich entgegen.

Gemessen an den dargelegten Maßstäben handelt es sich somit bei dem Verbot der Pferdsteuererhebung in § 3 Abs. 7 KAG-E um eine weitere punktuelle Einschränkung der den Gemeinden übertragenen Steuernormsetzungskompetenz(en) der Gemeinden; im Übrigen aber belässt der Landesgesetzgeber den Kommunen in Schleswig-Holstein in § 3 Abs. 1 KAG-E weiterhin Kompetenzen zur Erhebung von Steuern und sonstigen Abgaben in substanziellem Umfang. Aus Sicht des Wissenschaftlichen Dienstes kann angesichts dessen nicht davon die Rede sein, der Landesgesetzgeber nehme – mit dem Verbot der Pferdsteuer – den Kommunen die Möglichkeit, einen wesentlichen Teil ihrer Finanzmittel aus eigenverantwortlich bestimmten eigenen Einnahmen zu beziehen. Gerade auch in der – notwendig zu betrachtenden – kumulativen Wirkung aller landesgesetzlichen Einschränkungen der Steuer- und Abgabehoheit der Kommunen ist nichts dafür ersichtlich, dass infolge des Verbots der Pferdsteuer das notwendige Mindestmaß der Eigenverantwortung bei der Einnahmenerzielung unterschritten werden wird.

§ 3 Abs. 7 KAG-E greift damit schon nicht in den Schutzbereich der Finanzhoheit als Ausprägung der kommunalen Selbstverwaltungsgarantie nach Art. 28 Abs. 2 GG ein.

#### b) Weitergehende Garantiegehalte in der Landesverfassung

Bereitet damit Art. 28 Abs. 2 S. 1 und 3 GG einer Entziehung der gemeindlichen Kompetenz zur Erhebung einer Pferdsteuer keine Hindernisse, ist weiter zu prüfen, ob sich der Landesverfassung weitergehende Garantiegehalte entnehmen lassen, die diesem Vorhaben entgegenstehen. So enthält Art. 28 Abs. 2 GG lediglich eine bundesverfassungsrechtliche Mindestgarantie; die Landesverfassungen dürfen dieser zwar nicht zuwider- oder sie unterlaufen,<sup>36</sup> wohl aber darüber hinausreichende Garantiegehalte normieren.<sup>37</sup>

Anders als zahlreiche andere Landesverfassungen<sup>38</sup> enthält diejenige Schleswig-Holsteins keine Norm, die den Gemeinden das Recht verbürgt, eigene Steuerquellen

---

<sup>35</sup> So die Stellungnahme der Arbeitsgemeinschaft der Kommunalen Landesverbände vom 8.1.2018 im Rahmen der Anhörung des Innen- und Rechtsausschusses zum Verbot der Pferdsteuer, Umdruck 19/480, S. 7 unter Verweis auf *Waldhoff*, in: Henneke/Pünder/Waldhoff, *Recht der Kommunalfinanzen*, 2006, § 13 Rn. 6.

<sup>36</sup> So ausdrücklich BVerfG, DVBl. 2018, 35 Rn. 48.

<sup>37</sup> Vgl. *Nierhaus/Engels*, in: Sachs (Hrsg.), *Grundgesetz*, 8. Aufl. 2018, Art. 28 Rn. 76; *Dreier*, in: *Dreier* (Hrsg.), *Grundgesetz*, 3. Aufl. 2015, Band II, Art. 28 Rn. 84.

<sup>38</sup> S. z.B. Art. 79 VerfNRW: „Die Gemeinden haben zur Erfüllung ihrer Aufgaben das Recht auf Erschließung eigener Steuerquellen. Das Land ist verpflichtet, diesem Anspruch bei der Gesetzgebung

zu erschließen. Wenn *Art. 56 LV* bestimmt, dass den Gemeinden und Gemeindeverbänden zur Erfüllung ihrer Aufgaben nach Maßgabe der Steuergesetze Einnahmen aus den Realsteuern und den sonstigen Kommunalsteuern zufließen müssen, so betrifft diese Regelung allein die Ertragshoheit; eine eigene Steuernormsetzungsbefugnis gewährt hingegen den Gemeinden auch diese Norm nicht.<sup>39</sup>

*Art. 55 LV*, der den Kommunen die Befugnis verleiht, ihre Haushaltswirtschaft im Rahmen der Gesetze in eigener Verantwortung zu führen, steht dem Verbot der Pferdesteuererhebung ebenfalls nicht entgegen: Der Begriff der Haushaltswirtschaft erfasst nur jene Vorgänge, die die Bewirtschaftung der zur Erfüllung der öffentlichen Aufgaben erforderlichen Mittel betreffen, nicht hingegen die Beschaffung der benötigten Finanzmittel, etwa im Wege der Erhebung von Steuern und sonstigen Abgaben.<sup>40</sup>

Auch im Übrigen lässt sich der Landesverfassung keine Regelung entnehmen, die dem Landesgesetzgeber die Entziehung oder Nichtgewährung einer bestimmten Steuerquelle untersagte oder ihm insoweit Schranken setzte. Das gilt auch für den aus *Art. 54 Abs. 1 LV*, genauer: der auch durch diese Vorschrift verbürgten Finanzhoheit, abzuleitenden Anspruch auf *finanzielle Mindestausstattung* der Kommunen.<sup>41</sup> Hiernach müssen den Kommunen Mittel in einem Umfang zur Verfügung stehen, die es ihnen ermöglichen, neben den Pflichtaufgaben noch ein Mindestmaß an freiwilligen Selbstverwaltungsaufgaben zu erledigen.<sup>42</sup> Auch der in der kommunalen Finanzhoheit wurzelnde Anspruch auf finanzielle Mindestausstattung begründet indes keinen Anspruch der Gemeinden auf Übertragung von bestimmten Steuernormsetzungskompetenzen und kehrtseitig ein Abwehrrecht gegen deren Entzug durch den Landesgesetzgeber. Diesem ist vielmehr auch insoweit ein gewisser Gestaltungsspielraum eingeräumt zu entscheiden, auf welche Weise er die gebotene Mindestausstattung sicherstellt; die Eröffnung bzw. Erweiterung eigener Einnahmequellen ist hierbei nur ein Mittel, neben dem weitere zur Verfügung stehen, insbesondere die

---

Rechnung zu tragen und im Rahmen seiner finanziellen Leistungsfähigkeit einen übergemeindlichen Finanzausgleich zu gewährleisten.“

<sup>39</sup> Lange, Kommunalrecht, 2013, Kapitel 15, Rn. 47.

<sup>40</sup> Groth, in: Caspar/Ewer/Nolte/Waack, Verfassung des Landes Schleswig-Holstein, 2006, Art. 47 Rn. 4.

<sup>41</sup> Vgl. BVerwG, NVwZ 2013, 1078 Rn. 11, wonach sich das Recht auf aufgabenadäquate Finanzausstattung der Gemeinden bereits aus Art. 28 Abs. 2 S. 1 GG ableite und durch Satz 3 der Vorschrift bestätigt und materiell-rechtlich noch verstärkt worden sei; das BVerfG hat bislang offengelassen, ob Art. 28 Abs. 2 GG den Gemeinden eine finanzielle Mindestausstattung verbürgt, s. etwa BVerfG, NVwZ 2008, 183 Rn. 142.

<sup>42</sup> LVerfG S-H, Urteil v. 27.1.2017 - LVerfG 5/15, juris, Rn. 98 ff.; bereits von Mutius/Wuttke/Hübner (Hrsg.), Kommentar zur Landesverfassung Schleswig-Holstein, 1995, Art. 46 Rn. 11. Darüber hinausgehend verpflichtet Art. 57 Abs. 1 LV das Land, den Kommunen eine angemessene Finanzausstattung zu gewährleisten; ein entsprechender Anspruch erstreckt sich nach dieser Regelung allerdings nicht auf die Einräumung eigener Einnahmequellen; es handelt sich vielmehr um eine materielle Vorgabe für den nach Art. 57 LV gebotenen kommunalen Finanzausgleich, dazu LVerfG S-H, Urteil v. 27.1.2017 - LVerfG 5/15, juris, Rn. 85.

Einräumung zusätzlicher Ertragshoheiten, die Gewährung weiterer staatlicher Finanzzuweisungen<sup>43</sup>, der Abbau von Aufgaben oder die „Verbilligung“ ihrer Erfüllung durch gesetzliche Vereinfachungen.<sup>44</sup> Selbst wenn man unterstellte, dass die gegenwärtige Finanzausstattung der Kommunen in Schleswig-Holstein hinter dem Gebot der finanziellen Mindestausstattung zurückbliebe, so folgte daraus nicht, dass der Landesgesetzgeber verfassungsrechtlich gehindert wäre, den Kommunen eine bestimmte, noch dazu in ihrem Ertragspotenzial vergleichsweise marginale Steuereinnahmequelle wie die Pferdesteuer zu entziehen.

### 3. Ergebnis

Das in § 3 Abs. 7 KAG-E vorgesehene Verbot der Pferdesteuer verstößt nach Auffassung des Wissenschaftlichen Dienstes auch nicht gegen die in Art. 28 Abs. 2 S. 1 und 3 GG sowie in Art. 54 Abs. 1, 56, 57 LV verbürgte Garantie der kommunalen Selbstverwaltung in ihrer Ausprägung als Finanzhoheit.

Für Rückfragen stehen wir Ihnen gern zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Für den Wissenschaftlichen Dienst

gez. Dr. Mathias Schubert

---

<sup>43</sup> Lange, Kommunalrecht, 2013, Kapitel 15, Rn. 46; in diesem Sinne auch *Pieroth*, in: Jarass/Pieroth, GG, 14. Aufl. 2016, Art. 28 Rn. 28.

<sup>44</sup> Vgl. ThürVerfGH, NVwZ-RR 2005, 665 (670); *Nierhaus/Engels*, in: Sachs (Hrsg.), Grundgesetz, 8. Aufl. 2018, Art. 28 Rn. 85.