

Dr. Volker Stehlin
Rechtsanwalt
Fachanwalt für Verwaltungsrecht
Fachanwalt für Bau- und Architektenrecht

Assistentin: Daniela Haßler
Telefon: +49 761 21808-324
Telefax: +49 761 21808-500
volker.stehlin@grafvonwestphalen.com

Kaiser-Joseph-Straße 284
D-79098 Freiburg

28. Juni 2010

Städtetag Baden-Württemberg
Herrn Stellvertretenden Geschäftsführer
Bernd Aker
Postfach 10 43 61
70038 Stuttgart

Akten-Nr. 968/10 RVS/MDH

G U T A C H T E N

zur Zulässigkeit der Erhebung einer Waffenbesitzsteuer

1. Ausgangssituation und Zielsetzung des Gutachtens

Nach den Ereignissen in Winnenden und Wendlingen am 11.03.2009 beschloss der Bundestag Änderungen im Waffengesetz, die am 25.07.2009 in Kraft traten. Dabei wurde auch § 36 Abs. 3 WaffG geändert: Die Waffenbehörden haben nach der neuen Norm die Möglichkeit, die Aufbewahrung von (Schuss-)Waffen und Munition vor Ort zu kontrollieren, ohne dass hierzu begründete Zweifel an einer sicheren Aufbewahrung bestehen müssen. Um den hierdurch bestehenden erhöhten Personalaufwand zu finanzieren, ließen sich über das Landesgebührengesetz für solche Kontrollen über eine Satzung Gebühren verlangen.

Viele Landkreise haben von der Möglichkeit zur Gebührenerhebung für Kontrollen nach § 36 Abs. 3 WaffG bislang jedoch keinen Gebrauch gemacht. Angesichts dessen sind jedoch Überlegungen aufgekommen, den Waffenbesitz als solchen durch die Gemeinden zu besteuern. Dabei dient nicht nur der Zweck der Einnahmeerzielung als Begründung für die Steuer, sondern auch die Absicht, den Waffenbesitz auf diese Weise noch stärker zu steuern.

Dieses Gutachten soll daher die Frage klären, ob eine Steuer auf den Waffenbesitz in Baden-Württemberg durch die Gemeinden eingeführt werden kann.

2. Rechtsgrundlagen

Die Rechtsgrundlagen zur Entwicklung neuer Abgabentatbestände finden sich im Kommunalabgabengesetz des Landes. Nach § 9 IV KAG können Gemeinden eigene Steuern einführen, §§ 11 ff. KAG ermöglicht ihnen, Gebühren zu erheben. §§ 20 ff. KAG Anschluss- und Erschließungsbeiträge. § 43 KAG ermächtigt die Gemeinden zur Erhebung einer Kurtaxe, § 44 KAG erlaubt, einen Fremdenverkehrsbeitrag zu erheben.

Die Regelungen des KAG sind abschließend. Das bedeutet, dass sich die Gemeinden an die Finanzierungsformen des KAG (Steuern, Gebühren, Beiträge) halten müssen. Sie dürfen darüber hinaus weder weitere Entgelte zur Finanzierung ihrer Einrichtungen „erfinden“ noch über privatrechtliche Gestaltungsformen die

Abgabepflicht ausweiten.¹ Es ist ihnen auch nicht erlaubt, ohne besondere gesetzliche Zuweisung andere als die vorgenannten Abgaben zu erheben.²

- 2.1 In einem ersten Schritt ist zu klären, ob eine Steuer vorliegt. Dies ist zu bejahen: Eine Steuer ist eine Geldleistung, die keine Gegenleistung für eine besondere Leistung darstellt und die von einem öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen zur Erzielung von Einnahmen allen auferlegt wird, bei denen der Tatbestand zutrifft, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft.³

Zur Waffenbesitzabgabe sollen all diejenigen herangezogen werden, die eine Waffe besitzen. Das sind also all diejenigen, bei denen der Tatbestand erfüllt ist, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft. Dies spricht für eine Steuer.

Allerdings sollen wenigstens Teile des Abgabenerlöses zur Deckung der Kosten für verdachtsunabhängige Waffenaufbewahrungskontrollen eingesetzt werden. Außerdem liegt der Gedanke nahe, dass mit der Abgabe ein Lenkungszweck verfolgt werden soll: der Besitz von Schusswaffen soll weniger attraktiv gemacht werden. Hier stellt sich nun einerseits die Frage, ob eine Steuer mit einem solchen Finanzierungszweck gekoppelt werden darf, andererseits, ob eine solche beabsichtigte Lenkung zulässig ist.

Zwecksteuern stehen zwar im Gegensatz zu den allgemeinen Steuern zu bestimmten Leistungen und Verwaltungszwecken der Abgabeberechtigten in Beziehung, die Erfüllung der öffentlichen Aufgaben, zu deren Finanzierung Zwecksteuern dienen, hat aber nicht den Charakter einer Gegenleistung des Abgabeberechtigten; der Kreis der Abgabepflichtigen ist darum bei Zwecksteuern auch nicht auf solche Personen begrenzt, die einen wirtschaftlichen Vorteil aus den öffentlichen Vorhaben ziehen.⁴

Die wenigstens teilweise Verwendung der Einnahmen aus der Abgabe für Waffenbesitz zur Deckung der durch die ausgeweiteten Waffenkontrollen entstehenden Kosten stellt die Abgabe in Beziehung zur Erfüllung einer öffentlichen Aufgabe. Allerdings verfolgen die Kontrollen nicht das Ziel, die Abgabepflichtigen wirtschaftlich oder auf sonst eine Weise besser zu stellen, sondern sie sollen die ordnungsgemäße Aufbewahrung von Waffen sicherstellen. Daher erbringt der abga-

¹ Gössl/Reif, KAG, § 1 S. 3

² Faiß, KAG BW, Vorbem. V. 2.

³ § 3 Abs. 1 AO

⁴ Faiß, KAG BW, § 9 Rn. 15 m.w.N.

bepflichtige Waffenbesitzer durch seine Abgabe keine Gegenleistung für eine Kontrolle.

Die Koppelung der Abgabe mit der Finanzierung einer öffentlichen Aufgabe ist zulässig. Sie ändert nichts am Charakter der Abgabe als Steuer.

- 2.2 Allerdings muss auch untersucht werden, ob es zulässig wäre, durch die Abgabe das Vorhandensein von Schusswaffen zu steuern. Denn dies stellt einen von der Einnahmeerzielung losgelösten Zweck dar.

Es ist jedoch zulässig, wenn Steuern auch Lenkungszwecke verfolgen, solange diese Zwecke neben der Zielsetzung der Einnahmeerzielung stehen.⁵ Reine Lenkungsabgaben, deren ausschließlicher Zweck auf die Beeinflussung eines bestimmten Verhaltens und auf die Nichterfüllung des Steuertatbestands gerichtet ist, sind mangels dauerhafter Einnahmeerzielungsabsicht keine Steuern im Rechtssinne.⁶

Da die Steuerung des Waffenbesitzes mit dem Endziel der Reduzierung desselben nur ein neben dem Einnahmezweck bestehendes Anliegen des Gesetzgebers wäre, könnte die Abgabe auch in dieser Hinsicht als rechtmäßig angesehen werden.

Dabei muss aber beachtet werden, dass trotz der Lenkungszielsetzung die Steuer die Ausübung des Rechts weiterhin möglich macht. Eine Steuer darf daher auch keine erdrosselnde Wirkung haben.⁷

3. Zulässigkeit der Abgabe als Aufwandsteuer

- 3.1 Weiter stellt sich die Frage, in welcher Form Gemeinden eine Steuer auf Waffenbesitz erheben können. § 9 Abs. 4 KAG ermöglicht den Gemeinden, örtliche Verbrauch- und Aufwandsteuern zu erheben, solange und soweit sie nicht bundesgesetzlich geregelten Steuern gleichartig sind. Die Norm entspricht Art. 105 Abs. 2a GG, nach dem die Steuergesetzgebungshoheit für die genannten Steuern den Bundesländern zugewiesen ist.

⁵ Gössl/Reif/Gössl, KAG BW, § 9 Nr. 4.1; Dorn, Kommunales Abgabenrecht, Rn. 124; vgl. auch BVerfGE 81, 108 (117)

⁶ BVerfGE 96, 272 (278)

⁷ Gössl/Reif/Gössl, KAG BW, § 9 Nr. 4.6; Dorn, Kommunales Abgabenrecht, Rn. 124

Eine Gemeinde kann also dann Steuern erheben, wenn es sich bei diesen Steuern um Verbrauch- oder Aufwandsteuern handelt und wenn diese Steuern „örtlich“ und nicht „gleichartig“ zu Bundessteuern sind.

- 3.2 Eine Aufwandsteuer erfasst eine besondere wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, welche im persönlichen Aufwand zur Lebensführung ihren Ausdruck findet. Dabei darf jedoch nicht jeder, sondern muss ein besonderer Aufwand erfasst werden, also eine über die Befriedigung des allgemeinen Lebensbedarfs hinausgehende Verwendung von Einkommen oder Vermögen.⁸ Dieser besondere Aufwand kann im Halten eines Gegenstands für den persönlichen Lebensbedarf zum Gebrauch bestehen.⁹

Im Besitz von Schusswaffen drückt sich dabei eine besondere wirtschaftliche Leistungsfähigkeit aus. Denn für ihre Anschaffung und Unterhaltung müssen nicht unerhebliche finanzielle Mittel aufgewendet werden, die der Deckung des „Grundbedarfs“ nicht mehr zur Verfügung stehen, also über diesen Deckungsbetrag hinausgehen.

- 3.3 Fraglich ist allerdings, ob der Besitz von Waffen in jedem Fall eine über die Befriedigung des allgemeinen Lebensbedarfs hinausgehende Verwendung von Einkommen oder Vermögen darstellt. Im Einzelnen:

§ 10 Abs. 2 S. 2 WaffG erlaubt die Ausstellung einer Waffenbesitzkarte auch für juristische Personen, sofern diese bestimmte Voraussetzungen erfüllen. Hier stellt sich die Frage, ob auch juristische Personen Schuldner der Waffenbesitzsteuer sein können.

Aufwandsteuern sind dabei, wie schon genannt, Steuern auf die in der Einkommensverwendung für den persönlichen Lebensbedarf zum Ausdruck kommende wirtschaftliche Leistungsfähigkeit.¹⁰ Juristische Personen können keinen Aufwand für die „persönliche Lebensführung“ erbringen.¹¹

Daraus muss folgen, dass Waffen, die sich im Besitz von juristischen Personen befinden, nicht als besonderer Aufwand für die persönliche Lebensführung angesehen werden können und daher von einer Aufwandsteuer nicht zu erfassen sind.

⁸ vgl. BVerfG NVwZ 1989, 1152 (ebd.); Faiß, KAG BW, § 9 Rn. 16; Flach, Kommunales Steuerfindungsrecht, S. 60 f.

⁹ vgl. BVerwGE 6, 247 (256); Sachs/Siekman, GG, Art. 105 Rn. 38; Flach, Kommunales Steuerfindungsrecht, S. 62

¹⁰ s. nur BVerfGE 65, 325 (346)

¹¹ vgl. VGH BW BWGZ 1988, 756 (757); OVG Münster NVwZ 1999, 318 (319); OVG Lüneburg NVwZ-RR 2002, 888 (ebd.); Gössl/Reif/Gössl, KAG BW, § 9 Nr. 4.2

Juristische Personen können daher nicht Steuerschuldner einer Waffenbesitzsteuer sein.

- 3.4 Es ist des Weiteren zwischen verschiedenen Gruppen von Waffenbesitzern zu unterscheiden. Schon das WaffG selbst unterscheidet dabei in Abschnitt 2, Unterabschnitt 3 zwischen bestimmten Gruppen zuzuordnenden Waffenbesitzern und stellt zum Teil unterschiedliche Anforderungen an die Erlaubnis zum Waffenbesitz dieser Personen.

Daher stellt sich die Frage, inwieweit bei Angehörigen unterschiedlicher Personengruppen der Besitz einer Schusswaffe zum allgemeinen Lebensbedarf gehört und inwieweit es einen besonderen Aufwand darstellt, eine Waffe zu besitzen.

- 3.4.1 In § 10 WaffG werden Erwerb und Besitz von Schusswaffen und Munition durch Inhaber von Jagdscheinen, also **Jägern**, geregelt. Dabei ist allgemein davon auszugehen, dass die Jagd nach den Vorschriften des Bundesjagdgesetzes und der Jagdgesetze der Länder zu einem weit überwiegenden Teil mit Schusswaffen ausgeübt wird. Seltener kommen Fallen oder Greifvögel zum Einsatz. Der Besitz von Schusswaffen stellt also für die meisten Jäger eine zwingende Notwendigkeit zur Ausübung eines eigenen Rechtes dar. Dies könnte zur Annahme führen, dass der Besitz einer Schusswaffe für Inhaber eines Jagdscheins kein über den allgemeinen Lebensbedarf hinausgehender Aufwand ist.

Demgegenüber ließe sich einwenden, dass mit der Jagdausübung ein Aufwand verbunden ist, der einen über die normalen Lebensverhältnisse hinausgehenden Aufwand darstellt und insoweit bereits einer besonderen Aufwandsteuer (der Jagdsteuer gem. § 10 Abs. 2 KAG) unterliegt.¹²

Der Waffenbesitz könnte insoweit dem Besitz eines Jagdhundes gleichgestellt werden, der einen weiteren Aufwand im Rahmen dieser Jagdausübung darstellt.¹³ Dabei kann eine Besteuerung danach differenziert werden, ob der Jagdhund aus reiner Tierliebhaberei oder zur Erfüllung einer aus dem Jagdrecht fließenden, vom öffentlichen Interesse her gebotenen Verpflichtung gehalten wird; Hunde letzterer Sorte dürfen steuervergünstigt behandelt werden.¹⁴ Es können Hunde sogar von der Besteuerung ausgenommen werden, wenn sie im Rahmen eines Forstbetriebs gehalten werden und für den Forst- oder Jagdschutz erforderlich sind oder wenn

¹²Faiß, KAG BW, § 9 Rn. 12

¹³ vgl. VGH Hessen NVwZ-RR 2004, 213 (215); Faiß, KAG BW, § 9 Rn. 12; Gössl/Reif/Gössl, KAG BW, § 9 Nr. 3.5

¹⁴ s. OVG Rheinland-Pfalz GemHH 1986, 20 (20 ff.); Gössl/Reif/Gössl, KAG BW, § 9 Nr. 3.5

sie als Nachsuchhunde gem. § 21 JagdG BW eingesetzt und als solche beim Landesjagdverband registriert sind.¹⁵

Diese Gedanken zusammenfassend lässt sich sagen, dass Hunde, die für eine Jagdausübung notwendig sind, wenigstens niedriger besteuert werden müssen oder aufgrund eines über den normalen Lebensbedarf nicht hinausgehenden Aufwands nicht besteuert werden dürfen.

Wendet man diesen Gedanken auf die zur Jagd notwendigen Schusswaffen an, ergibt sich folgendes Bild: Die Ausübung des Jagdrechts selbst stellt einen besonderen Aufwand dar, der durch eine Steuer abgeschöpft wird. Zur Ausübung dieses Rechts bedarf es jedoch einer Schusswaffe. Im Gegensatz zu einem aus Liebhaberei gehaltenen Jagdhund, der zur Jagdausübung nicht unbedingt gebraucht wird, wird eine Schusswaffe zur Jagdausübung aber benötigt. Sie ist dabei so essentiell, dass ohne sie das Jagdrecht nicht ausgeübt werden kann. Ohne eine Schusswaffe wäre das Jagdrecht ausgehöhlt und wertlos. Also stellt eine zur Jagdausübung benötigte Schusswaffe im Rahmen des Jagdrechts keinen zusätzlichen besonderen Aufwand dar, der besteuertungsfähig wäre.

Damit ist aber zum einem zugleich aufgezeigt, dass Schusswaffen, die an sich bereits für die Jagd nicht geeignet sind, auch dann der Waffenbesitzsteuer unterliegen, wenn Sie im Eigentum eines Jägers stehen. Gleiches gilt zum anderem, wenn ein Jäger Eigentum an mehreren Schusswaffen hat, die im Einzelnen betrachtet zur Jagd zwar geeignet, in ihrer Vielzahl aber für die Ausübung der Jagd nicht erforderlich sind. Zu befreien wäre also allein die zur Ausübung der Jagd erforderliche Anzahl an Schusswaffen. Alle weiteren Schusswaffen eines Jägers unterlägen hingegen der Besteuerung.

Daher wären Inhaber eines gültigen Jagdscheins von der Waffenbesitzsteuer nur für die zur Ausübung der Jagd erforderlichen Waffen zu befreien.

- 3.4.2 In § 11 WaffG wird die Erlaubnis zum Waffenbesitz für **Sportschützen** geregelt. Das sportliche Schießen gehört nicht zum allgemeinen Lebensbedarf, sondern stellt einen besonderen Aufwand zur Lebensführung dar. Sportschützen wären daher von der Waffenbesitzsteuer zu erfassen.

Eine Ausnahme muss allerdings für jene Sportschützen gemacht werden, die den Schießsport leistungsmäßig bzw. professionell betreiben. Bei diesen Schießsportlern stellt sich die Frage, ob der Besitz einer Schusswaffe nicht doch ein Bedürfnis

¹⁵ Faiß, KAG BW, § 9 Rn. 12

der allgemeinen Lebensführung darstellt. Sportschützen, die Schießen als Leistungssport betreiben, müssen dabei einen großen Teil ihrer Lebensführung auf das Schießen als Sport einstellen. Wie andere Leistungssportler auch müssen sie ständig trainieren und stehen bei Wettkämpfen unter hoher geistiger und körperlicher Belastung. Zwar stehen viele der olympischen Sportschützen in den Diensten der Bundeswehr, doch lässt sich daraus nicht ableiten, dass dieser Dienst ihre „gewöhnliche Lebensführung“ darstellt und das Besitzen einer Waffe zur Ausübung des Schießsports einen über die allgemeine Lebensführung hinausgehende besonderen Aufwand ist. Vielmehr wechseln viele dieser erfolgreichen Sportschützen zur Bundeswehr, um dort ihrem Training leichter nachkommen zu können. Sie stellen also auch diesen Aspekt ihrer Lebensführung in den Dienst ihres Sports.

Aus diesem Grunde erscheint es notwendig, Sportschützen, die den Schießsport als Leistungssport ausüben, von der Besteuerung auszunehmen, da der Waffenbesitz für sie lediglich Teil der allgemeinen Lebensführung ist.

- 3.4.3 Das WaffG erkennt in § 16 bei **Brauchtumsschützen** ebenfalls einen zu billigenden Erlaubnistatbestand. Der Besitz einer Waffe zur Brauchtumspflege kann nach hiesiger Ansicht nicht als zur „gewöhnlichen Lebensführung“ gehörig angesehen werden.

Zwar ist die Brauchtumspflege ein billigenswertes Unternehmen, doch setzt sie nicht zwingend den Einsatz von Waffen voraus. Aus diesem Grund stellt der Besitz von Waffen bei Brauchtumsschützen einen besonderen Aufwand zur Lebensführung dar, sodass diese von einer Waffenbesitzsteuer erfasst würden.

- 3.4.4 Ein weiterer Erlaubnistatbestand ist bei **Waffen- und Munitionssammlern** gegeben, § 17 WaffG. Allerdings liegt im Sammeln von Waffen ein besonderer Aufwand, der über das zur gewöhnlichen Lebensführung Notwendige hinausgeht. Waffensammler wären daher von einer Waffenbesitzsteuer erfasst.

Eine Ausnahme müsste allerdings für die Waffensammler gemacht werden, die eine Sammlung angelegt haben, welche sie der Öffentlichkeit gegen Entgelt zugänglich machen. Bestreiten sie daraus ihren Lebensunterhalt, so gehört der Besitz von Waffen zur allgemeinen Lebensführung, da für den Waffenbesitzer erst durch die Ausstellung von Waffen überhaupt die Deckung des Lebensbedarfs möglich ist. Dabei müsste allerdings Missbräuchen vorgebeugt werden; eine Waffenausstellung, die ein Waffenbesitzer lediglich aus Liebhaberei unterhält, dürfte

nicht von der Steuer ausgenommen werden, er muss insoweit eine Gewinnerzielungsabsicht haben.¹⁶

3.4.5 **Waffen- und Munitionssachverständige** dürfen nach § 18 WaffG Schusswaffen besitzen. Bei ihnen gehört der Besitz solcher Waffen zur allgemeinen Lebensführung, da sie ohne diese ihre Berufstätigkeit nicht ausüben könnten. Daher wären sie von der Waffenbesitzsteuer auszunehmen.

3.4.6 Fraglich ist weiter, ob auch **gefährdete Personen** iSd § 19 WaffG bei einer Waffenbesitzsteuer steuerpflichtig wären.

Dann müsste der Besitz einer Schusswaffe auch bei gefährdeten Personen einen besonderen Aufwand zur Lebensführung darstellen. Allerdings muss dem entgegengehalten werden, dass bei diesen Personen besondere Umstände vorliegen, denen das Waffengesetz Rechnung trägt, indem es ihnen gerade aufgrund ihrer besonderen Gefährdung das Recht zubilligt, eine Waffe zu besitzen. Das WaffG erkennt an, dass diese Personen so gefährdet sind, dass sie sich zum Schutz ihrer eigenen Person bewaffnen dürfen, da die staatlichen Kräfte zum Schutz dieser Personen nicht ausreichen.

Hieraus lässt sich jedoch schließen, dass der Besitz einer Waffe bei gefährdeten Personen zwar nicht gewollt, faktisch aber notwendig zur allgemeinen Lebensführung gehört. Denn bei diesen Personen kann das Maß an Schutz, das bei anderen, weniger gefährdeten Personen durch den Staat gewährleistet wird, erst durch die Erlaubnis zum Besitz einer Waffe erreicht werden. Dieses Maß an Schutz jedoch gehört zur allgemeinen Lebensführung einer Person hinzu.

Gefährdete Personen müssten daher ebenfalls von einer Pflicht zur Entrichtung einer Waffenbesitzsteuer ausgenommen werden.¹⁷

3.4.7 Auch bei Personen, die Waffen besitzen, weil sie – erlaubterweise – mit ihnen **Handel** treiben oder denen aus **dienstlichen** Gründen oder aufgrund des von ihnen ausgeübten **Gewerbes** (Wachdienste, private Personenschützer) ein Recht zum Waffenbesitz zusteht, kann kein über die allgemeine Lebensführung hinausgehender besonderer Aufwand im Waffenbesitz gesehen werden. Denn durch den Waffenbesitz sind auch diese Personengruppen erst in die Lage versetzt, ihrer be-

¹⁶ vgl. § 2 EStG

¹⁷ vgl. auch die Möglichkeit, das Halten von Hunden, die zum Schutz von Blinden eingesetzt werden, von der Besteuerung auszunehmen (Faiß, KAG BW, § 9 Rn. 12; vgl. auch Gössl/Reif/Gössl, KAG BW, § 9 Nr. 3.5)

ruflichen Tätigkeit nachzugehen. Dies aber stellt einen Ausdruck ihrer allgemeinen Lebensführung dar und keinen besonderen Aufwand.

- 3.5 Eine Waffenbesitzsteuer kann von den Gemeinden nur als Aufwandsteuer gem. § 9 Abs. 4 KAG erhoben werden. Allerdings darf diese Steuer nicht unterschiedslos von allen Waffenbesitzern erhoben werden.

Juristische Personen beispielsweise sind von der Steuer grundsätzlich auszunehmen. Gleiches gilt für Jäger, Sportschützen, die den Schießsport als Leistungssport betreiben, gefährdete Personen und diejenigen Personen, die aus gewerblichen oder dienstlichen Gründen eine Waffe besitzen, insbesondere Waffensachverständige und Waffenhändler. Es verblieben also Sportschützen, die ihren Sport nicht als Leistungssport betreiben, Brauchtums-schützen und Waffen- und Munitionssammler.

4. **Örtlichkeit der Aufwandsteuer**

Die Steuer auf Waffenbesitz müsste weiter auch „örtlich“ sein. Örtlichkeit liegt vor, wenn die Steuererhebung an die „örtlichen Gegebenheiten“ anknüpft, vor allem an die Belegenheit einer Sache oder an einen Vorgang im Gebiet der steuererhebenden Gemeinde. Ihre unmittelbaren Wirkungen müssen dabei auf das Gemeindegebiet begrenzt sein und dürfen nicht zu einem die Wirtschaftseinheit berührenden Steuergefälle führen können; die Steuer muss, kurz gesagt, „örtlich radizierbar“ sein.¹⁸

Würde die Waffenbesitzsteuer auf alle Waffen erhoben, die in einem bestimmten Gemeindegebiet besessen werden, d.h. bei der zuständigen Waffenbehörde registriert sind, wäre die Örtlichkeit gegeben. Denn durch die Registrierung wird der Besitz der Waffe im jeweiligen Gemeindegebiet bekanntgegeben. Knüpft die Steuer hieran, also an die „Belegenheit“ der Waffe, an, ist die Örtlichkeit der Steuer sichergestellt.

5. **Keine Gleichartigkeit**

Die Waffenbesitzsteuer darf dabei auch nicht zu einer Bundessteuer „gleichartig“ sein. Eine Gemeinde darf nämlich keine Aufwandsteuern erheben, die zu bundesgesetzlich geregelten Steuern „gleichartig“ sind.

¹⁸ BVerfGE 65, 325 (349); Jarass/Pierothe, GG, Art. 105 Rn. 28; Maunz/Dürig/Maunz, GG, Art. 105 Rn. 56

- 5.1 Es ist allerdings schwierig, den Begriff „Gleichartigkeit“ eindeutig zu bestimmen. Dabei werden nach herrschender Ansicht die „herkömmlichen“ örtlichen Aufwand- und Verbrauchsteuern vom Gleichartigkeitsverbot nicht erfasst und sind von vornherein mit bundesgesetzlich geregelten Steuern nicht gleichartig.¹⁹ Daraus folgt, dass die Gleichartigkeit nur bei neuen Verbrauch- und Aufwandsteuern einer Gemeinde zu prüfen ist.²⁰

Nach herkömmlichem Verständnis ist die Gleichartigkeit zweier Steuern zu bejahen, wenn die Steuern in artbestimmenden Merkmalen übereinstimmen.²¹ Ausgangspunkt eines Vergleichs ist der Steuertatbestand, insbesondere der Steuergegenstand, außerdem die Bemessungsgrundlage und der Steuermaßstab sowie schließlich die Art der Erhebung und die wirtschaftlichen Auswirkungen.²²

Präzisierend hierzu hat das BVerfG ausgeführt, dass das Gleichartigkeitsverbot des Art. 105 Abs. 2a GG eine Doppelbelastung derselben Steuerquelle verbiete. Die Norm lasse die zur Zeit des Finanzreformgesetzes üblichen örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern unberührt und verlange für die nicht herkömmlichen örtlichen Steuern, dass der steuerbegründende Tatbestand nicht denselben Belastungsgrund erfasse wie eine Bundessteuer. Die neue Steuer müsse sich also in Gegenstand, Bemessungsgrundlage, Erhebungstechnik und wirtschaftlicher Auswirkung von der Bundessteuer unterscheiden.²³ Dennoch bleibt das Gericht letztlich eine genaue Definition schuldig, sodass Unklarheit herrscht, welchem Merkmal besonderes Gewicht beizumessen ist und wie bei der Bestimmung der Gleichartigkeit letztlich zu verfahren ist.²⁴

- 5.2 Festzuhalten ist, dass die Waffenbesitzsteuer keine herkömmliche Gemeindesteuer ist, die traditionell von Gemeinden erhoben wird. Ein zu ihrer Überprüfung angerufenen Gericht wird daher auch überprüfen, ob die Steuer gegen das Gleichartigkeitsverbot verstößt. Allerdings ist keine bestehende bundesrechtliche Steuer in einer Weise geartet, dass sie nach Gegenstand, Bemessungsgrundlage, Erhebungstechnik oder wirtschaftlicher Auswirkung der Waffenbesitzsteuer gleichartig wäre.

¹⁹ BVerfGE 40, 56 (63 f.); 69, 174 (183 f.); BVerwGE 58, 230 (240); Maunz/Dürig/Maunz, GG, Art. 105 Rn. 57 f.; Dreier/Heun, GG, Art. 105 Rn. 41; Flach, Kommunales Steuerfindungsrecht, S. 71

²⁰ vgl. Dreier/Heun, GG, Art. 105 Rn. 41; Maunz/Dürig/Maunz, GG, Art. 105 Rn. 59; Flach, Kommunales Steuerfindungsrecht, S. 72

²¹ Flach, Kommunales Steuerfindungsrecht, S. 73 m.w.N.

²² vgl. BVerfGE 7, 244 (260); 16, 306 (316); 65, 325 (351); Flach, Kommunales Steuerfindungsrecht, S. 73

²³ BVerfGE 98, 106 (125)

²⁴ vgl. Flach, Kommunales Steuerfindungsrecht, S. 73 f.

Allenfalls könnte darüber nachgedacht werden, ob die Waffenbesitzsteuer zu einer möglichen Gebühr für die Überprüfung der Aufbewahrung nach § 36 Abs. 3 WaffG gleichartig ist. Dagegen sprechen jedoch mehrere Gründe: Zunächst handelt es sich zwar bei § 36 Abs. 3 WaffG um ein Bundesgesetz, die Ermächtigung zur Erhebung einer Gebühr findet sich jedoch im LGebG BW, also dem Landesrecht. Das Gleichartigkeitsverbot des § 9 Abs. 4 KAG bezieht sich jedoch nur auf bundesrechtlich geregelte Steuern.

Außerdem knüpfen beide Abgabentatbestände an unterschiedliche Voraussetzungen an: Mit der Gebühr wird eine konkrete Verwaltungsleistung abgegolten, nämlich die Kontrolle der Aufbewahrung. Die Waffenbesitzsteuer knüpft jedoch an einen besonderen Aufwand zur Lebensführung an, den Besitz einer Waffe. Während es sich bei ersterem um einen einmaligen, wenn auch wiederholbaren Vorgang handelt, ist letzteres ein Dauerzustand, der abgabenrechtlich ins Ziel gefasst wird.

Es spricht daher nichts für eine Gleichartigkeit einer Waffenbesitzsteuer mit anderen, bundesrechtlich (oder landesrechtlich) geregelten Steuern oder Abgaben.

6. Keine Bagatellsteuer

Steuern sollen schließlich in der Weise erhoben werden, dass der Verwaltungsaufwand, der mit der Erhebung der Steuer verbunden ist, in einem vernünftigen Verhältnis zum Steuerertrag steht. Steuern, die unwirtschaftlich sind, dürfen daher von einer Gemeinde nicht erhoben werden. Dies hat seinen Grund darin, dass die Erhebung von Steuern und Abgaben grundsätzlich einer Rechtfertigung bedarf. Diese entfällt jedoch, wenn eine Steuer nicht zur Einnahmeerzielung führt.²⁵

Aus diesen Überlegungen folgt, dass bei der Einführung einer Waffenbesitzsteuer darauf zu achten ist, dass sie in einer Weise bemessen wird, die bei Beachtung aller einzuführenden Ausnahmetatbestände einen angemessenen Steuerertrag garantiert. Zugleich darf diese Steuer jedoch keine erdrosselnde Wirkung hinsichtlich des Waffenbesitzes haben (s. o.). Vor Einführung der Waffenbesitzsteuer wäre also je Stadt zu prüfen, ob sich bei dem verbleibenden Kreis steuerpflichtiger Waffenbesitzer ein angemessener Steuerertrag überhaupt ergeben kann.

²⁵ s. nur Dorn, Kommunales Abgabenrecht, Rn. 42

Ergebnis:

Die Einführung einer Waffenbesitzsteuer ist grundsätzlich zulässig. Sie muss nach § 9 Abs. 4 KAG als Aufwandsteuer ausgestaltet werden. Eine Gleichartigkeit zu bundesrechtlich geregelten Steuern ist dabei nicht erkennbar.

Allerdings müsste die Steuer an örtliche Gegebenheiten wie die Belegenheit der Waffe knüpfen.

Außerdem kann die Steuer nicht unterschiedslos bei allen Waffenbesitzern erhoben werden. Vielmehr sind Ausnahmetatbestände für diejenigen zu schaffen, bei denen Waffenbesitz zur allgemeinen Lebensführung gehört (s.o.) und die daher nicht mit einer Aufwandsteuer belegt werden dürfen. Dies gilt für juristische Personen, Jäger und Sportschützen, die den Schießsport als Leistungssport betreiben, gefährdete Personen und diejenigen Personen, die aus gewerblichen oder dienstlichen Gründen eine Waffe besitzen. Es verbleiben also Sportschützen, die ihren Sport nicht als Leistungssport betreiben, Brauchtumsschützen und Waffen- und Munitionssammler.

Zuletzt ist bei der Bemessung des Steuersatzes darauf zu achten, dass die Steuerhöhe keine „erdrosselnde Wirkung“ hinsichtlich des grundsätzlich erlaubten Waffenbesitzes hat und dennoch ein angemessener Steuerertrag garantiert wird, also das Verbot der Bagatellsteuer nicht greift.

Dr. Volker Stehlin
Rechtsanwalt