

**Verfassungsmäßigkeit der Inanspruchnahme des
Arzneimittelsektors zur Finanzierung der technischen
Aufrüstung von kommunalen Klärwerken mit einer
vierten Reinigungsstufe zum Zwecke der Reduzierung
von Spurenstoffen im Abwasser**

Rechtsgutachten erstellt im Auftrag vom
Bundesverband der Arzneimittel-Hersteller e.V. (BAH)
Bundesverband der Pharmazeutischen Industrie e.V.
(BPI)
Pro Generika e.V.
Verband Forschender Arzneimittelhersteller e.V. (vfa)

Von

Univ.-Prof. Dr. iur. Dr. sc. pol. Udo Di Fabio
Direktor des Instituts für Öffentliches Recht der
Rheinischen Friedrich-Wilhelms-Universität Bonn

im Oktober 2018

Kurzbeschreibung

Spurenstoffe im gereinigten Abwasser, u.a. verursacht durch Arzneimittelwirkstoffrückstände und Rückstände von Röntgenkontrastmitteln, erzeugen einen Handlungsbedarf, dem durch eine technische Aufrüstung der kommunalen Klärwerke mit einer vierten Reinigungsstufe nachzukommen ist. Die bundesweit vorzunehmende technische Klärwerksaufrüstung mit der vierten Reinigungsstufe zum Zwecke der Entnahme von Spurenstoffen verursacht einen Finanzierungsbedarf. Zur Deckung des Finanzierungsbedarfs wird die Erhebung einer Arzneimittelabgabe erwogen.

Ihre Ausgestaltung als Sonderabgabe mit Finanzierungsfunktion erweist sich mehrgründig als materiell verfassungswidrig. Das Bundesverfassungsgericht hat vier zwingende materiell-verfassungsrechtliche Kriterien für Sonderabgaben mit Finanzierungsfunktion aufgestellt, die von einer als Sonderabgabe ausgestalteten Arzneimittelabgabe nicht in Summe erfüllt werden. Eine Arzneimittelabgabe, ausgestaltet als Sonderabgabe mit Finanzierungsfunktion, würde wegen eines Verstoßes gegen das Verhältnismäßigkeitsprinzip jedenfalls gegen das Freiheitsgrundrecht aus Art. 2 Abs. 1 GG - und je nach gesetzlicher Ausgestaltung der Abgabe auch gegen das Freiheitsgrundrecht aus Art. 12 Abs. 1 GG - verstoßen. Hinzutreten würde ein Verstoß gegen Art. 3 Abs. 1 GG, der mit einer unzulässigen Typisierung der Arzneimittelhersteller sowie mit einer ungerechtfertigten Ungleichbehandlung der Arzneimittelhersteller mit anderen tauglichen Vergleichsgruppen zu begründen ist. Schließlich würde gegen das finanzverfassungsrechtliche Prinzip der Steuerstaatlichkeit verstoßen; zum einen in seiner Ausprägung als Gebot des Vorrangs der Steuererhebung vor der Erhebung nicht-steuerlicher Abgaben und zum anderen in seiner Ausprägung als Gebot des Vorrangs des Steueraufkommens als Quelle der Gemeinlastfinanzierung.

Auch die Ausgestaltung einer Arzneimittelabgabe als Verbrauchssteuer und die Verwendung ihres Aufkommens zur Deckung des Finanzierungsbedarfs für die Klärwerksaufrüstung wären verfassungswidrig. Dem Gesetzgeber fehlt zur Erhebung einer Arzneimittelabgabe, ausgestaltet als Verbrauchssteuer, bereits die Gesetzgebungskompetenz, weil es nicht gelingt, die Arzneimittelabgabe dem verfassungskräftigen Ideal- und

Regeltatbestand einer Verbrauchssteuer zu unterwerfen. Arzneimittel sind keine tauglichen Belastungsobjekte im Sinne des Typusbegriffs der Verbrauchssteuer. Zum einen kann nicht von einer „näher bestimmten Ware“ ausgegangen werden, wenn die gesamte - von höchster Diversität und Varietät geprägte - Produktgruppe der Arzneimittel erfasst wird. Zum anderen kann für Arzneimittel auch nicht typisierend und pauschalisierend festgestellt werden, dass es sich bei ihnen um Güter des „ständigen Bedarfs“ handelt. Der Belastungsgrund einer Verbrauchssteuer - individuelle Leistungsfähigkeit - kommt bei dem Verbrauch von Arzneimitteln nicht zum Tragen. Zunächst ist der Verbrauch insbesondere von Arzneimitteln, deren Kosten von den gesetzlichen Krankenkassen übernommen werden, kein Ausdruck individueller Leistungsfähigkeit, sondern lediglich Ausdruck der Leistungsfähigkeit des sozialen Krankenversicherungssystems. Zudem ist es zumindest bedenklich, den Belastungsgrund der individuellen Leistungsfähigkeit auch in der Situation als gegeben anzunehmen, in der die Verbrauchsentscheidung wegen körperlicher oder gesundheitlicher Beeinträchtigungen vorbestimmt getroffen wird. Über die mangelnde Gesetzgebungskompetenz hinaus ist in materiell-verfassungsrechtlicher Hinsicht anzubringen, dass einer Verbrauchssteuer auf Arzneimittel insbesondere durch die Grundrechte Schranken gesetzt werden. Eine Arzneimittelverbrauchssteuer würde wegen der Missachtung wesentlicher Typusmerkmale einer Verbrauchssteuer jedenfalls gegen Art. 2 Abs. 1 GG und Art. 3 Abs. 1 GG verstoßen. Im Hinblick auf Art. 3 Abs. 1 GG folgt dies aus der Nichtbeachtung des in Art. 105 und 106 GG angelegten Systems materieller Belastungsgleichheit; im Hinblick auf Art. 2 Abs. 1 GG folgt dies aus der fehlenden Gesetzgebungskompetenz, die stets erforderlich ist, damit eine Besteuerung der verfassungsmäßigen Ordnung entspricht.

Ungeachtet der Verfassungswidrigkeit der Erhebung könnte das Aufkommen aus einer Verbrauchssteuer auf Arzneimittel nicht in verfassungsmäßiger Weise für die technische Klärwerksaufrüstung mit einer vierten Reinigungsstufe verwendet werden. Die Ertragskompetenz und die Ausgabenkompetenz fallen vorliegend auseinander. Während der Bund ertragskompetent ist, das Abgabenaufkommen also dem Bundeshaushalt zufließen würde, führen die Länder die Abwasserreinigung aus und tragen die im Rahmen der Aufgabenwahrnehmung entstehenden Kosten. Eine

Möglichkeit, das eingreifende Konnexitätsprinzip zugunsten der Länder zu durchbrechen und ihnen von Seiten des Bundes das Abgabenaufkommen zur Finanzierung der Sachaufgabe zuzuweisen, besteht nach den grundgesetzlichen Vorschriften nicht. Letztlich ist auch die Erhebung einer Arzneimittelabgabe, ausgestaltet als Rechtsverkehrssteuer, zur Deckung des Finanzierungsbedarfs für die Klärwerksaufrüstung verfassungswidrig. Die formelle Verfassungswidrigkeit ergibt sich aus dem Fehlen der Gesetzgebungskompetenz des Bundes für die Erhebung einer Arzneimittelabgabe ausgestaltet als Rechtsverkehrssteuer. Wenn das Belastungsziel einer Besteuerung ein verbrauchsfähiges Gut sein soll, handelt es sich selbst dann um eine Verbrauchssteuer - in Abgrenzung zu einer Rechtsverkehrssteuer - wenn der Steuergesetzgeber als Anknüpfungspunkt für die Besteuerung den Kaufvertrag über das Verbrauchsgut wählt. Im Falle der steuerlichen Arzneimittelabgabe sollen die gewässerrelevanten Arzneimittel(wirk)stoffe das Belastungsziel sein, sodass eine Rechtsverkehrssteuer als Steuertyp ausscheidet. In materiell-verfassungsrechtlicher Hinsicht stößt die Erhebung einer Arzneimittelabgabe als Rechtsverkehrssteuer auf die gleichen grundrechtlichen Bedenken, auf die auch eine Verkehrssteuer stößt.

Der Finanzierungsbedarf für die technische Aufrüstung der kommunalen Klärwerke muss auf andere Weise als durch die Erhebung einer neu einzuführenden Arzneimittelabgabe gedeckt werden. Dazu kommt zuallererst die Inanspruchnahme von Mitteln aus den allgemeinen Staatshaushalten der Länder in Betracht.

Inhaltsübersicht

I. Einleitung

1. Arzneimittelrückstände in Gewässern
2. Finanzierungsbedarf

II. Vorstellung der der Verfassungsmäßigkeitsprüfung zugrunde gelegten Abgaben

1. Sonderabgabe (mit Finanzierungsfunktion)
 - a. Sonderabgaben im grundgesetzlichen Abgabensystem
 - aa. Anerkennung der Sonderabgaben als verfassungsrechtlich zulässiger Abgabentyp
 - bb. Arten von Sonderabgaben
 - cc. Besonderheiten von Sonderabgaben
 - b. Ausgestaltung der fraglichen Sonderabgabe
 - bb. Sonderabgabe mit Finanzierungsfunktion
 - cc. Tarifliche Ausgestaltung
2. (Zweck)steuer
 - a. (Zweck)steuern im grundgesetzlichen Abgabensystem
 - b. Ausgestaltung der fraglichen (Zweck)steuer
 - aa. Ausgestaltung als Verbrauchssteuer
 - bb. Ausgestaltung als Verkehrssteuer
3. Zwischenergebnis

III. Verfassungsmäßigkeit einer Arzneimittelabgabe ausgestaltet als Sonderabgabe mit Finanzierungsfunktion

1. Formelle Verfassungsmäßigkeit
 - a. Grundlegendes zur Gesetzgebungskompetenz für Sonderabgaben
 - b. Gesetzgebungskompetenz für eine Arzneimittelabgabe als Sonderabgabe
 - aa. Für die Sachaufgabe
 - bb. Für die Finanzierung der Sachaufgabe
2. Materielle Verfassungsmäßigkeit

Zwingende materiell-rechtliche Anforderungen nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts

aa. Sachzweck

(1) Grundlegung

(2) Übertragung auf die fragliche Arzneimittelabgabe

bb. Homogene Gruppe

(1) Grundlegung

(2) Übertragung auf die fragliche Arzneimittelabgabe

cc. Finanzierungsverantwortungsbegründende Sachnähe

(1) Grundlegung

(a) Sachnähe

(b) Finanzierungsverantwortung

(2) Übertragung auf die fragliche Arzneimittelabgabe

(a) Sachnähe

(b) Finanzierungsverantwortung

(aa) Fallgruppe 1: Staatlich zwangsweise durchgeführte Förderung als Begründungsansatz für eine Finanzierungsverantwortung

(bb) Fallgruppe 2: Vorteilsausgleich wegen Ressourcennutzung als Begründungsansatz für eine Finanzierungsverantwortung

(cc) Fallgruppe 3: Rechtspflichtsurrogation als Begründungsansatz für eine Finanzierungsverantwortung

(dd) Fallgruppe 4: Verursachung von Kosten / Kostenprovokation als Begründungsansatz für eine Finanzierungsverantwortung

(3) Zwischenergebnis

dd. Gruppennützige Verwendung

(1) Grundlegung

(a) Der Grundfall der gruppennützigen Aufkommensverwendung

(b) Die Möglichkeit einer fremdnützigen Verwendung

(2) Übertragung auf die fragliche Arzneimittelabgabe

ee. Zwischenergebnis

b. Konkretisierende Anmerkungen in grundrechtlicher Hinsicht

aa. Freiheitsgrundrechtliche Erwägungen

- (1) Beeinträchtigung der unternehmerischen Freiheit
 - (2) Beeinträchtigung der Eigentumsfreiheit
 - bb. Gleichheitsgrundrechtliche Erwägungen
 - (1) Grundlegung
 - (2) Ungleichbehandlung
 - (3) Rechtfertigung der Ungleichbehandlung
 - c. Konkretisierende Anmerkungen in finanzverfassungsrechtlicher Hinsicht
3. Ergebnis

IV. Verfassungsmäßigkeit einer Arzneimittelabgabe ausgestaltet als (Zweck)steuer

- 1. Arzneimittelabgabe als Verbrauchssteuer
 - a. Verfassungsmäßige Erhebung
 - aa. Typusbegriff Verbrauchssteuer
 - (1) Grundlegung
 - (a) Belastungsobjekt
 - (b) Belastungssubjekt
 - (c) Belastungsgrund
 - (d) Zwischenergebnis
 - (2) Übertragung auf die fragliche Arzneimittelabgabe
 - (aa) Verfassungsrechtliche Bedenken anknüpfend an das Belastungsobjekt
 - (aa) Arzneimittel als „Ware“
 - (bb) Arzneimittel als Güter des „ständigen Bedarfs“
 - (bb) Verfassungsrechtliche Bedenken anknüpfend an den Belastungsgrund
 - (aa) Existenz besonderer Gesundheitsfinanzierungssysteme
 - (bb) Fehlende Freiwilligkeit
 - (3) Zwischenergebnis
 - bb. Grundrechtliche Schranken
 - (1) Grundlegung
 - (a) Der Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG
 - (b) Die Freiheitsgrundrechte
 - (2) Übertragung auf die fragliche Arzneimittelabgabe
 - (aa) Verstöße gegen Art. 3 Abs. 1 GG und Art. 2 Abs. 1 GG

- (bb) Darüber hinausgehende grundrechtsrelevante Aspekte
 - cc. Zwischenergebnis
 - b. Verfassungsmäßige Verwendung
 - aa. Ertragskompetenz
 - bb. Ausgabenkompetenz
 - (1) Anwendung des Konnexitätsprinzips bei Wahrnehmung der Aufgabe der Abwasserreinigung
 - (2) Keine Ausnahme von dem Konnexitätsprinzip bei Wahrnehmung der Aufgabe der Abwasserreinigung
 - (a) Art. 104a Abs. 2, 3 GG
 - (b) Art. 104b Abs. 1 Satz 1 GG
 - (aa) Besonders bedeutsame Investition zur Abwehr einer Störung des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts (Nr. 1)
 - (bb) Besonders bedeutsame Investition zum Ausgleich unterschiedlicher Wirtschaftskraft (Nr. 2)
 - (cc) Besonders bedeutsame Investition zur Förderung des wirtschaftlichen Wachstums (Nr. 3)
 - (dd) Zwischenergebnis
 - (c) Art. 104b Abs. 1 Satz 2 GG
 - (d) Art. 91a ff. GG
 - (3) Zwischenergebnis
 - c. Ergebnis
2. Arzneimittelabgabe als Rechtsverkehrssteuer
 - a. Typusbegriff Verkehrssteuer
 - dd. Grundlegung
 - (1) Belastungsobjekt
 - (2) Belastungssubjekt
 - (3) Belastungsgrund
 - (4) Abgrenzung zu dem Typusbegriff der Verbrauchssteuer
 - bb. Übertragung auf die fragliche Arzneimittelabgabe
 - cc. Zwischenergebnis
 - b. Grundrechtliche Schranken
 - c. Zwischenergebnis
3. Ergebnis

V. Gesamtergebnis in Thesen

I. Einleitung

1. Arzneimittelrückstände in Gewässern

Die Entwicklung immer feinerer Analysemethoden ermöglicht es, heute eine Vielzahl von Substanzen im Wasserkreislauf auch in niedrigster Dosierung nachzuweisen. Zu diesen Mikrosubstanzen gehören Inhaltsstoffe aus Haushaltsreinigern, Lebensmitteln und Kosmetika, aber auch Rückstände von Humanarzneimittelwirkstoffen und Röntgenkontrastmitteln.¹ Da diese Substanzen in vergleichsweise geringen Konzentrationen, d.h. im Nano- bis Mikrogrammbereich vorliegen, werden sie auch als *Spurenstoffe* bezeichnet. Die hormonellen bzw. toxischen Eigenschaften dieser Stoffe und ihre dadurch bedingten Schadwirkungen sind nicht abschließend untersucht. Eine akute Toxizität von Gewässern wird durch den Eintrag von Spurenstoffen nicht verursacht. Nach der Ansicht von Toxikologen ist derzeit nicht von einer Gefährdung des Menschen durch das Vorliegen von Spuren dieser Substanzen in den Gewässern auszugehen.² Unterschiedliche Untersuchungen belegen allerdings, dass Veränderungen im Organismus von aquatischen Lebewesen auf das Vorkommen von Spurenstoffen in den Gewässern zurückzuführen sind.³ An diese nachteiligen Wirkungen auf aquatische Organismen und Ökosysteme und die Gefährdung eines guten ökologischen Zustandes soll die Spurenstoffstrategie des Bundes anknüpfen, die zur Zeit in einem sogenannten Stakeholder-Dialog erarbeitet wird.⁴ Befürwortet wird bisher weitgehend ein Anknüpfen an die kommunale Abwasserbeseitigung (§ 56 WHG i.V.m. z.B.

¹ *Umweltbundesamt*, Zusammenstellung von Monitoringdaten zu Umweltkonzentrationen von Arzneimitteln; *Umweltbundesamt*, Pharmaceuticals in the environment: Global occurrence and potential cooperative action under the Strategic Approach to International Chemicals Management (SAICM).

² *Schwentner/Kremp/Mauritz/Hein/Metzger/Rößler*, BWGZ 2013, 193 (194); *Umweltbundesamt*, Handlungsmöglichkeiten zur Minderung des Eintrags von Humanarzneimitteln und ihren Rückständen in das Roh- und Trinkwasser, S. 4.

³ *Metzger/Tjoeng/Rößler/Schwentner*, BWGZ 2015, 549 (549); *Gawel/Köck*, ZfW 2015, 161 (161).

⁴ Siehe Empfehlungen des Stakeholder-Dialogs „Spurenstoffstrategie des Bundes“, Juni 2017.

§ 46 Abs. 1 Satz 1 LWG NRW).⁵ Der Eintrag von Spurenstoffen in den Wasserkreislauf findet gerade auch dadurch statt, dass die kommunalen Kläranlagen das Abwasser durch den Einsatz von den derzeit typischerweise drei durchgeführten Reinigungsstufen nur so behandeln können, dass Spurenstoffe nicht vollständig beseitigt werden können. Auch nach dem Durchlaufen der mechanischen, der biologischen und der chemischen Klärstufe sind im geklärten Abwasser z.B. noch Rückstände von Humanarzneimittelwirkstoffen vorhanden, die durch menschliche Ausscheidungen oder die unsachgemäße Entsorgung von Arzneimitteln (resten) über die Toilette oder andere Sanitärabflüsse in das Abwasser gelangt sind.⁶ Die Spurenstoffe können im Ökosystem zu einem Teil nur sehr langsam oder gar nicht abgebaut werden. In diesem Zustand wird das geklärte Abwasser dann in Bäche, Flüsse und Seen geleitet und damit dem natürlichen Wasserkreislauf wieder zugeführt. Den Ansatzpunkt für eine Maßnahme zur nachhaltigen Gewässerreinigung bildet die Ausstattung der kommunalen Kläranlagen mit einer vierten Reinigungsstufe, die eine gezielte Spurenstoffreduzierung verwirklicht.⁷ Als technisch umsetzbar haben sich bislang adsorptive Verfahren unter Einsatz von granulierter oder pulverförmiger Aktivkohle⁸ sowie die Anwendung von Ozon⁹ erwiesen.¹⁰

⁵ Die Abwasserbeseitigung ist eine kommunale Pflichtaufgabe. Es zählt zu den Leistungspflichten der Gemeinden, das Abwasser zu reinigen und das gereinigte Abwasser dem Wasserkreislauf im Wege der Einleitung in Seen, Bäche oder Flüsse wieder zuzuführen. Die Einleitung des gereinigten Abwassers in den Wasserkreislauf ist erlaubnisbedürftig (§§ 8, 9 Abs. 1 Nr. 4, 57 Abs. 1 Satz 1 WHG) und nur unter bestimmten materiellen Voraussetzungen erlaubnisfähig (§§ 12, 57 WHG). Die Gemeinden erfüllen diese Voraussetzungen durch das Betreiben der Abwasseranlagen, insbesondere den Klärwerken, die mit ihrer dreistufigen Abwasserreinigung den gegenwärtigen gesetzlichen Anforderungen gerecht werden.

⁶ Zu den nachgewiesenen Spurenstoffen gehören Wirkstoffe aus Schmerzmitteln und Antibiotika, Betablockern, Beruhigungsmitteln, Arzneien zur Behandlung von Epilepsie oder Rheuma sowie Wirkstoffe aus Röntgenkontrastmitteln. Metzger/Tjoeng/Rößler/Schwentner, BWGZ 2015, 549 (549f.).

⁷ Schwentner/Kremp/Mauritz/Hein/Metzger/Rößler, BWGZ 2013, 193 (195); Gawel/Köck, ZfW 2015, 161 (162); Gawel/Schindler, ZUR 2015, 388; Metzger/Rößler/Türk/Antakyali/Schulz/Wunderlin/Meier, wwt Modernisierungsreport 2013, 14; Umweltbundesamt, Maßnahmen zur Verminderung des Eintrags von Mikroschadstoffen in die Gewässer, S. 163ff.; Umweltbundesamt, Organische Mikroverunreinigungen in Gewässern, S. 4ff.

⁸ Schwentner/Kremp/Mauritz/Hein/Metzger/Rößler, BWGZ 2013, 193 (194); Metzger/Tjoeng/Rößler/Schwentner, BWGZ 2015, 549 (550).

⁹ Metzger/Tjoeng/Rößler/Schwentner, BWGZ 2015, 549 (550).

¹⁰ Ein Überblick über die verschiedenen technologischen Möglichkeiten zur Reduzierung von Mikroschadstoffen findet sich in Umweltbundesamt,

Disziplinübergreifend besteht Einigkeit darüber, dass es im Sinne der Vorsorge für den Gewässerschutz sinnvoll ist, Spuren von Arzneimittelwirkstoffen in größerem Umfang als bisher aus dem Abwasser zu entnehmen¹¹ und bei der Verfolgung dieses Ziels die Ausstattung der Kläranlagen mit der vierten Reinigungsstufe kurzfristig den größten Erfolg verspricht.¹² Diese Herangehensweise beachtet insbesondere, dass das häusliche Abwasser bis auf weiteres insbesondere dem Eintrag von Humanarzneimittelwirkstoffen ausgesetzt bleiben wird, weil eine dem Gewässerschutz genügende Einschränkung des Humanarzneimittelkonsums auf absehbare Zeit unrealistisch erscheint und möglicherweise auch auf verfassungsrechtliche Bedenken stößt, wenn darunter der Schutz der menschlichen Gesundheit leiden sollte. Zudem wird der Tatsache begegnet, dass ein gewisser Verunreinigungsgrad bereits eingetreten ist, der mithilfe der neuen Technologien beseitigt werden kann.

2. Finanzierungsbedarf

Ist es das Mittel der Wahl, die kommunalen Kläranlagen mit einer vierten Reinigungsstufe auszustatten, so stellt sich die Frage nach der Finanzierung dieser Maßnahme. Es entstehen nicht nur die einmalig anfallenden Investitionskosten, sondern darüber hinaus Betriebskosten inklusive der Instandhaltungs- und Wartungskosten.¹³ So ist es gerade auch einer der Konzentrationspunkte des Stakeholder-Dialogs zur Spurenstoffstrategie des Bundes, Finanzierungsoptionen zu evaluieren. Diese sollen im Sinne eines gerechten Lastenausgleichs nicht nur die Kommunen betrachten, sondern auch die Hersteller von Arzneimitteln, die Händlerstufe, die Wasserwirtschaft und die Bürger (als Konsument sowie als Steuer- und Gebührenzahler) einbeziehen.¹⁴ Ein konkretisierter Vorschlag besteht in der Inpflichtnahme der Arzneimittelhersteller. Da mit der Ausrichtung auf die

Organische Mikroverunreinigungen in Gewässern, S. 11ff. sowie bei *Abegglen/Böhler/Hollender/Zimmermann/Zwickenpflug/v. Gunten/Siegrist/Thonney*, GWA 2010, 587.

¹¹ *Metzger/Hildebrand/Prögel-Goy*, BWGZ 2013, 189 (189).

¹² *Umweltbundesamt*, Organische Mikroverunreinigungen in Gewässern, S. 7.

¹³ *Schwentner/Kremp/Mauritz/Hein/Metzger/Rößler*, BWGZ 2013, 193 (198ff.).

¹⁴ Vgl. *Umweltbundesamt*, Organische Mikroverunreinigungen in Gewässern, S. 21.

Klärwerksaufrüstung ein konkreter Bezug zu einer Verwaltungsaufgabe gegeben ist, wird wie in solchen Fällen typisch¹⁵ insbesondere die Erhebung einer nicht-steuerlichen Abgabe - konkret eine sog. Finanzierungs-Sonderabgabe - erwogen. In Alternative dazu wird auch über eine (Zweck)steuer nachgedacht. Die Verfassungsmäßigkeit dieser auf Arzneimittelhersteller bezogenen angedachten Finanzierungsoptionen wird im Folgenden gutachterlich überprüft.

II. Vorstellung der der Verfassungsmäßigkeitsprüfung zugrunde gelegten Abgaben

1. Sonderabgabe (mit Finanzierungsfunktion)

Das vom Umweltbundesamt veröffentlichte Gutachten „Arzneimittelabgabe - Inpflichtnahme des Arzneimittelsektors für Maßnahmen zur Reduktion von Mikroschadstoffen in Gewässern“ stellt zwei als tragfähig erachtete und auf Arzneimittelhersteller bezogene Optionen in Form von öffentlichen Abgaben vor. Der primäre Finanzierungsvorschlag bezieht sich auf die Erhebung einer sog. Finanzierungs-Sonderabgabe, die von Arzneimittelherstellern geschuldet sein soll, deren Produkte gewässerrelevante Wirkstoffe¹⁶ enthalten.¹⁷

a. Sonderabgaben im grundgesetzlichen Abgabensystem

aa. Anerkennung der Sonderabgaben als verfassungsrechtlich zulässiger Abgabentyp

Das System der öffentlichen Abgaben bezieht sich auf hoheitlich auferlegte Geldleistungen, die der Abgabepflichtige in einem normativ geregelten öffentlich-rechtlichen Rechtsverhältnis schuldet.¹⁸ Zu den klassischen öffentlichen Abgaben zählen die

¹⁵ *Jachmann*, *StuW* 1997, 299 (301).

¹⁶ Gewässerrelevanz soll hier in dem Sinne verstanden werden, dass die verarbeiteten Wirkstoffe bei einem Gelangen in das häusliche Abwasser nicht im Wege des Durchlaufens der üblichen drei Reinigungsstufen in den Klärwerken entnommen werden können und folglich dem Wasserkreislauf zugeführt werden.

¹⁷ *Umweltbundesamt*, *Arzneimittelabgabe - Inpflichtnahme des Arzneimittelsektors für Maßnahmen zur Reduktion von Mikroschadstoffen in Gewässern*, insb. S. 52ff., 81ff.

¹⁸ *Badura*, *Staatsrecht*, S. 937.

Steuern sowie die nicht-steuerlichen Abgaben in Form von Gebühren und Beiträgen. Nicht-steuerlich sind auch die sog. Sonderabgaben, deren Definitions- und Zulässigkeitskriterien insbesondere durch die kasuistische Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts ausdifferenziert wurden. Zwar ist die Finanzverfassung des Grundgesetzes (Art. 104a ff. GG) auf Formenbindung angelegt, einen Numerus clausus der zulässigen Abgabearten enthält sie gleichwohl nicht.¹⁹ Die Sonderabgaben bilden mithin einen Abgabentyp eigener Art²⁰, der sich dadurch auszeichnet, dass ein begrenzter Kreis von Abgabepflichtigen in Anspruch genommen wird, der zu einer bestimmten staatlicherseits zu erfüllenden Aufgabe in besonderer Verknüpfung steht. Das Steuerstaatsprinzip des Grundgesetzes wird durch die Anerkennung dieses Abgabentyps nicht in Frage gestellt.²¹ Von der Steuer unterscheidet sich die Sonderabgabe vornehmlich dadurch, dass sie nicht in der individuellen Leistungsfähigkeit ihren Belastungsgrund findet, sondern in der Gruppenverantwortlichkeit für einen speziellen Finanzierungszweck.²² Kompetenzrechtlich muss sich die Sonderabgabe auf eine Sachgesetzgebungskompetenz gründen können; in Betracht kommen insbesondere die Art. 70 ff. GG.²³

¹⁹ *Waldhoff*, in: Isensee/Kirchhof, HdStR, § 116, Rn. 93; *Kluth*, JA 1996, 260; *Schuppert*, in: FS-Thieme, 227 (242); *Kirchhof*, in: Isensee/Kirchhof, HdStR, § 119, Rn. 70; *Thiemann*, AöR 138 (2013), 60 (65, 67); a.A. *Siekmann*, in: Sachs, Kommentar GG, Vorbem. Art. 104a, Rn. 139ff.

²⁰ Das BVerfG stellt in seiner (zweiten) Entscheidung zum Absatzfondsgesetz heraus, dass die Kategorie der Sonderabgabe kein Auffangbecken für finanzverfassungsrechtlich nicht zu qualifizierende Abgaben darstellt, sondern eine eigene, durch ihre tatbestandlichen Elemente qualifizierte Abgabekategorie bildet. BVerfGE 82, 159 (178ff.). Vgl. auch *Schmehl*, Das Äquivalenzprinzip im Recht der Staatsfinanzierung, S. 100.

²¹ Die Finanzverfassung zwingt mit der detaillierten Regelung der Steuer in Art. 105ff. GG zwar nicht zu dem Umkehrschluss, dass Abgaben anderer Art nicht zulässig sind, etabliert aber jedenfalls das Prinzip der Steuerstaatlichkeit. Daraus folgt, dass der Wirkungsanspruch der Finanzverfassung gewahrt ist, wenn nicht-steuerliche Abgaben, zu denen auch die Sonderabgaben zählen, Ausnahmen bleiben. Für die Beurteilung dessen ist eine qualitative Betrachtungsweise ausschlaggebend. *Thiemann*, AöR 138 (2013), 60 (65, 67); *Siekmann*, in: Sachs, Kommentar GG, Vorbem. Art. 104a, Rn. 73; *Gawel*, Der Staat 39 (2000), 209 (222f.); *Heintzen*, in: v. Münch/Kunig, Kommentar GG, Art. 105, Rn. 2ff.; *Kube*, in: Epping/Hillgruber, Kommentar GG, Art. 105, Rn. 2, 27.

²² *Waldhoff*, in: Isensee/Kirchhof, HdStR, § 116, Rn. 93; *Thiemann*, AöR 138 (2013), 60 (61, 64).

²³ *Siekmann*, in: Sachs, Kommentar GG, Vorbem. Art. 104a, Rn. 159.

bb. Arten von Sonderabgaben

In seiner neueren Rechtsprechung unterscheidet das Bundesverfassungsgericht zwischen Sonderabgaben im engeren Sinne und Sonderabgaben im weiteren Sinne.²⁴ Die erste Kategorie umfasst Sonderabgaben mit Finanzierungsfunktion. Diese sind dadurch gekennzeichnet, dass der Gesetzgeber Kompetenzen außerhalb der Finanzverfassung in Anspruch nimmt, obwohl weder ein Gegenseitigkeitsverhältnis noch ähnlich unterscheidungskräftige besondere Belastungsgründe eine Konkurrenz der Abgabe zur Steuer ausschließen.²⁵ Die Sonderabgaben im weiteren Sinne werden auch als sonstige Sonderabgaben bezeichnet und beziehen sich auf Abgaben mit (ausschließlicher) Ausgleichs-, Lenkungs- oder Abschöpfungsfunktion. Die Abgrenzung zwischen Finanzierungs-Sonderabgaben oder einer sonstigen Sonderabgabe wird vornehmlich nach dem vom Gesetzgeber verfolgten Zweck der Abgabe vorgenommen.²⁶ Eine Unterscheidung zwischen den Sonderabgabentypen ist deshalb von besonderer Relevanz, weil sich gerade Sonderabgaben mit Finanzierungsfunktion - und sei der Finanzierungszweck nur sekundär²⁷ - als Konkurrenzprodukt zur Steuer darstellen. Sie sind geeignet, bedeutende finanzverfassungsrechtliche Vorgaben - darunter die Ordnungsfunktion der Finanzverfassung (Art. 105 ff. GG), den Grundsatz der Vollständigkeit des Haushaltsplans (Art. 110 Abs. 1 GG), den Grundsatz der Belastungsgleichheit aller Abgabepflichtigen (Art. 3 Abs. 1 GG) und die

²⁴ Vgl. z.B. BVerfGE 108, 186 (217); BVerfGE 113, 128 (149f.); BVerfGE 122, 316 (334). In der Literatur wird die vom Bundesverfassungsgericht vorgenommene Unterscheidung teilweise als überholt angesehen. Es komme lediglich darauf an, dass sich eine Sonderabgabe nach den finanzverfassungsrechtlichen und den grundrechtlichen Regelungen für zulässig befinden lasse, *Thiemann*, AöR 138 (2013), 60 (85f.); ähnlich *Kirchhof*, in: Isensee/Kirchhof, HdStR, § 119, Rn. 94; *Wernsmann*, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO/FGO Kommentar, § 3 AO, Rn. 235. Diese Wertung steht allerdings nicht im Gegensatz zu der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts, welches zwar weiterhin begrifflich differenziert, aber die finanzverfassungsrechtlichen und grundrechtlichen Vorschriften bei jeder Sonderabgabe - jedenfalls bisher - voll zur Anwendung gebracht hat.

²⁵ BVerfGE 113, 128 (149f.); BVerfGE 122, 316 (334).

²⁶ *Germelmann*, GewArch 2009, 476 (476) m.w.N. Teilweise wird auch auf den Verpflichtungsgrund der Abgabe abgestellt, so *Selmer*, Sonderabgaben und Verfassungsrecht, S. 38ff.

²⁷ Für die Qualifikation einer Sonderabgabe als Sonderabgabe mit Finanzierungsfunktion genügt es, dass die Finanzierung einer Sachaufgabe zumindest Nebenzweck der Abgabe ist. BVerfGE 67, 256 (278).

letztlich aus all diesen Vorgaben folgende Schutz- und Begrenzungsfunktion der Finanzverfassung sowie die bundesstaatliche Kompetenzverteilung und das parlamentarische Budgetrecht - zu gefährden oder auszuhöhlen. Besteht also nach der zweckorientierten Einordnung der konkreten Sonderabgabe eine mehr oder weniger stark ausgeprägte Konkurrenz zur prinzipiellen Abgabeform der Steuer, so folgt hieraus, dass gesondert geprüft werden muss, ob die verfassungsrechtlich geforderte Distanz zur Finanzverfassung gewahrt ist. Hierfür bilden die unten näher zu beleuchtenden vom Bundesverfassungsgericht entwickelten Kriterien den restriktiven Maßstab.

cc. Besonderheiten von Sonderabgaben

Da es sich bei Sonderabgaben um nicht-steuerliche Abgaben handelt, sind die auf Steuern bezogenen finanzverfassungsrechtlichen Regelungen über die Ertragskompetenz und die Ausgabenkompetenz außer Anwendung gesetzt.²⁸ Beide Kompetenzen richten sich für Sonderabgaben nach der einfachgesetzlichen Regelung. Ertragskompetent ist damit der Rechtsträger, dem der Abgabenertrag einfachgesetzlich zugeordnet wird²⁹, ausgabenkompetent ist oftmals ein Organ des ertragskompetenten Rechtsträgers. Die Inanspruchnahme von sachlichen Gesetzgebungskompetenzen für abgabenrechtliche Regelungen hat weiterhin zur Folge, dass das Abgabenaufkommen und seine Verwendung nicht zwingend in den allgemeinen Staatshaushalt aufzunehmen sind. Für den Bundeshaushalt ergibt sich dies aus Art. 110 Abs. 1 Satz 1 GG; für die Landeshaushalte ergibt sich dies beispielhaft aus Art. 81 Abs. 2 Satz 1 LVerf NRW. Um die Zweckbindung der Sonderabgabe abzusichern, entscheidet sich der einfache Gesetzgeber regelmäßig dafür, das Abgabenaufkommen in einem anstaltlich verfassten Sonderfonds³⁰ zu binden. Teilweise wird die haushaltsmäßige Sonderung des Aufkommens sogar für zwingend erachtet.³¹

²⁸ *Kirchhof*, in: Isensee/Kirchhof, HdStR, § 199, Rn. 76.

²⁹ *Heintzen*, in: v. Münch/Kunig, Kommentar GG, Art. 106, Rn. 1.

³⁰ *Jakob*, in: FS-Klein, 663 (668).

³¹ *Puhl*, Budgetflucht und Haushaltsverfassung, S. 73, Fn. 314; a.A. *Waechter*, ZG 2005, 97 (101f.). Zumindest ist die außerbudgetäre Verwaltung ein Indiz für die Qualifikation einer Abgabe als Sonderabgabe. *Jahndorf*, Grundlagen der Staatsfinanzierung durch Kredite und alternative Finanzierungsformen im Finanzverfassungs- und Europarecht, S. 16.

b. Ausgestaltung der fraglichen Sonderabgabe

aa. Sonderabgabe mit Finanzierungsfunktion

In dem vom Umweltbundesamt veröffentlichten Gutachten „Arzneimittelabgabe - Inpflichtnahme des Arzneimittelsektors für Maßnahmen zur Reduktion von Mikroschadstoffen in Gewässern“ wird der Vorschlag einer die Arzneimittelhersteller belastenden Finanzierungs-Sonderabgabe konkretisiert und ausgestaltet. Substantiell geht die Empfehlung dahin, eine auf der Herstellerstufe ansetzende Arzneimittelabgabe als ein Instrument in eine umfassende Mikroschadstoffpolitik einzufügen. Mit dem Aufkommen dieser Sonderabgabe soll die Aufrüstung der kommunalen Kläranlagen mit einer vierten Reinigungsstufe finanziert werden (spezifische Finanzierungsfunktion).³² Vorrangig zielt der Vorschlag also auf die Aufbringung von Mitteln für eine bestimmte Sachaufgabe.³³ Gewollt ist mithin eine umweltschutzbezogene Finanzierungs-Sonderabgabe, die nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts auch als Sonderabgabe im engeren Sinn bezeichnet werden kann.

Die Autoren des Gutachtens des Umweltbundesamtes wollen der Abgabe neben der Finanzierungsfunktion eine selbstständige Ausgleichsfunktion zumessen, die darin bestehen soll, verursacherbezogen ein Äquivalent für die entstandenen Umwelt- und Ressourcenkosten abzuschöpfen.³⁴ Indes ist ein solch selbstständiger Gehalt der Ausgleichsfunktion in Zweifel zu ziehen. Sollte sich ein Ausgleichspotential oder ein Ausgleichsbedarf wegen verursachter Umwelt- oder Ressourcenkosten ermitteln lassen, so könnte diese Tatsache zwar als Rechtfertigungsgrundlage für eine Finanzierungsverantwortung der Arzneimittelhersteller gelegt werden (s.u.), ein gerechtfertigter Zielcharakter

³² *Umweltbundesamt*, Arzneimittelabgabe - Inpflichtnahme des Arzneimittelsektors für Maßnahmen zur Reduktion von Mikroschadstoffen in Gewässern, insb. S. 52ff., 81ff.

³³ Für die Qualifikation also Finanzierungs-Sonderabgabe würde es sogar ausreichen, wenn die Finanzierung der Sachaufgabe lediglich Nebenzweck ist. BVerfGE 67, 256 (278).

³⁴ *Umweltbundesamt*, Arzneimittelabgabe - Inpflichtnahme des Arzneimittelsektors für Maßnahmen zur Reduktion von Mikroschadstoffen in Gewässern, insb. S. 81.

kommt ihr indes nicht zu. Bestimmend ist ein ggf. vorzunehmender Ausgleich nur für die Frage der Inpflichtnahme der Arzneimittelhersteller zur Finanzierung der vierten Reinigungsstufe, die allzeit das bestimmende Fundament für die hier aufgeworfene Frage ist. Dieser Zusammenhang zwischen Ausgleich und Finanzierung wird unten noch vertiefend betrachtet.³⁵

Die Qualifikation der Abgabe als Finanzierungs-Sonderabgabe wird letztlich auch nicht dadurch in Frage gestellt, dass eine Verhaltenslenkung infolge der Abgabenerhebung immerhin mit erwogen wird.³⁶ So ist erwähnenswert, dass Sonderabgaben oftmals als Lenkungsinstrument zum Schutze der Umwelt herangezogen werden³⁷ und es deshalb nahe liegt, jede umweltorientierte Abgabe unter Lenkungsgesichtspunkten zu analysieren. Eine Lenkungsfunktion kann den Charakter einer Sonderabgabe als Finanzierungs-Sonderabgabe aber nur dann aufheben, wenn es der Zweck der Abgabe ist, den Eintritt des Abgabentatbestandes zu verhindern.³⁸ Im ausschließlichen Sinn liegt eine Lenkungsabgabe folglich nur dann vor, wenn das Abgabenaufkommen idealerweise gegen Null tendiert³⁹, eine Verhaltensalternative für die Abgabepflichtigen also jederzeit wählbar ist und auch ausdrücklich gewünscht ist, dass der Abgabepflichtige diese wählt.⁴⁰

So verhält es sich vorliegend nicht. Die Arzneimittelabgabe zu lasten von Arzneimittelherstellern soll nicht die Arzneimittelverwendung begrenzen oder qualitativ verändern. Schon gar nicht soll und kann die Versorgung der Bevölkerung mit Arzneimitteln in die Nähe einer Sozialschädlichkeit gerückt werden und die Abgabe etwa in die Nachbarschaft eines Bußgeldes rücken, die das Nichtergreifen einer Verhaltensalternative gewissermaßen sanktioniert. Es geht dem Umweltbundesamt ersichtlich schlicht um eine Beteiligung des Arzneimittelsektors an der Finanzierung der Klärwerksaufrüstung, jenseits der üblichen

³⁵ Siehe Gliederungspunkt III.2.a.cc.(2).(b).(bb) zur Begründung einer Finanzierungsverantwortung der Arzneimittelhersteller als Vorteilsausgleich wegen Ressourcennutzung.

³⁶ *Umweltbundesamt*, Arzneimittelabgabe - Inpflichtnahme des Arzneimittelsektors für Maßnahmen zur Reduktion von Mikroschadstoffen in Gewässern, insb. S. 15ff.

³⁷ *Köck*, JZ 1991, 692 (692).

³⁸ *Elsner/Kaltenborn*, JA 2005, 823 (826); *Jachmann*, StuW 1997, 299 (301).

³⁹ *Schmidt*, NVwZ 1991, 36 (39); *Jachmann*, NVwZ 1992, 932 (933).

⁴⁰ *Murswiek*, NVwZ 1996, 417 (418).

Gebührenveranlagung. Es geht nicht um die Erreichung von Umweltschutzziele durch indirekte Verhaltenssteuerung, sondern um Umweltschutz durch eine zu finanzierende „Hardware“ in Form von technischer Kraftwerksausrüstung. Wo sollten auch die Verhaltensalternativen liegen? Für die Arzneimittelhersteller wird es regelmäßig nicht möglich sein, gewässerrelevante Arzneimittelwirkstoffe kurzfristig oder prinzipiell durch umweltverträgliche Wirkstoffe zu substituieren. Ist das Ergreifen einer Verhaltensalternative allenfalls auf langfristige Sicht und unter Inkaufnahme von u.U. erheblichen Forschungskosten denkbar, so sind schon deshalb die Voraussetzungen einer Lenkungsabgabe nicht erfüllt. Abgesehen davon ist hier auch schon unter Eignungsgesichtspunkten fraglich, ob durch die erwogene Abgabe überhaupt Lenkungsanreize gesetzt werden können. Dies erscheint nicht nur wegen der Möglichkeit des Überwälzens der Abgabe über Preissteigerungen auf den Endverbraucher⁴¹ fernliegend, sondern auch wegen der Besonderheiten des hochregulierten Preis- und Kostentragungsrechts im Arzneimittelbereich.⁴² Der Gesetzgeber hat schon bei der Ausgestaltung des Humanarzneimittelzulassungsverfahrens sich nicht dazu entschieden, die Arzneimittelhersteller zu einem Herstellen von umweltverträglichen Arzneimitteln anzuhalten. Die Arzneimittelhersteller sind zwar dazu verpflichtet, Informationen über mögliche Umweltauswirkungen des Arzneimittelkonsums verfügbar zu machen (§ 22 Abs. 3c AMG), die Umweltrelevanz des Arzneimittels ist aber kein Faktor in der Nutzen-Risiko-Bewertung, welche der Zulassung vorgeschaltet ist (§§ 25 Abs. 2 Nr. 5, 4 Abs. 28 AMG). Dies wäre auch angesichts des dominanten Zwecks des Schutzes der menschlichen Gesundheit eine verfassungsrechtlich prekäre Richtungsentscheidung. Die gesetzliche Ausgestaltung konkretisiert die Wertentscheidung des Gesetzgebers, die darin gesehen werden kann, dass die Umweltauswirkungen von Humanarzneimitteln im Nachgang zu beheben sind, ihre Zulassung und ihren nachfolgenden

⁴¹ Dazu schon *Kirchhof*, in: FS-Friauf, 669 (679). Soll Ansatzpunkt für den Umweltschutz ein Verhalten des Abgabepflichtigen sein, so ist die ordnungsrechtliche Bekämpfung der Umweltbelastungsquelle z.B. in Form von Ge- oder Verboten regelmäßig präziser und zielgenauer.

⁴² Dies erkennen im Ergebnis auch die Autoren des Gutachtens des Umweltbundesamtes. *Umweltbundesamt*, Arzneimittelabgabe - Inpflichtnahme des Arzneimittelsektors für Maßnahmen zur Reduktion von Mikroschadstoffen in Gewässern, S. 81ff.

Konsum aber nicht von vornherein ausschließen oder einschränken. Besteht hier also aus Sicht der Arzneimittelhersteller kein Anlass dazu, mit einer Ausrichtung auf Umweltverträglichkeit zu forschen, würde dieser gesetzgeberischen Entscheidung durch eine lenkende Sonderabgabe zumindest gegengelenkt. Der erwogenen Arzneimittelabgabe eine Lenkungsfunktion zuzuordnen erscheint also in mehrfacher Hinsicht problematisch.

Im Ergebnis bleibt festzuhalten, dass trotz eines missverständlichen Abstellens auf eine Ausgleichs- und Lenkungsfunktion durch die Autoren des Gutachtens des Umweltbundesamtes eine klassische Finanzierungs-Sonderabgabe gewollt ist.

bb. Tarifliche Ausgestaltung

Es wird eine zweistufige tarifliche Ausgestaltung empfohlen. Unter Beachtung des derzeitig noch begrenzten Informations- und Forschungsstandes sollen zunächst alle Wirkstoffe nach ihrer Menge einer Regelverantwortung unterworfen werden (Stufe 1). Die erste Stufe folge damit einer widerleglichen Vermutung der Gewässersignifikanz. Für Stoffe, über die bereits belastbare Informationen vorliegen, solle sich der Abgabensatz erhöhen (Stufe 2). Soweit nach Maßgabe eines staatlich zu definierenden Nachweisverfahrens durch die Hersteller hinreichend dargetan sei und vermittels einer behördlichen Überprüfung als gesichert gelten könne, dass ein Wirkstoff als nur in geringem Umfang gewässerrelevant einzustufen sei, komme eine Befreiung von der Abgabepflicht in Betracht.⁴³

2. (Zweck)steuer

In dem vom Umweltbundesamt veröffentlichten Gutachten „Arzneimittelabgabe - Inpflichtnahme des Arzneimittelsektors für Maßnahmen zur Reduktion von Mikroschadstoffen in Gewässern“ wird alternativ zu der Erhebung einer Sonderabgabe die Erhebung einer Steuer zur Finanzierung der Ausstattung der

⁴³ *Umweltbundesamt, Arzneimittelabgabe - Inpflichtnahme des Arzneimittelsektors für Maßnahmen zur Reduktion von Mikroschadstoffen in Gewässern*, S. 34ff., 85.

kommunalen Kläranlagen mit der vierten Reinigungsstufe erwogen.⁴⁴

b. (Zweck)steuern im grundgesetzlichen Abgabensystem

Aufgrund der Verfassungsentscheidung für das Prinzip des Steuerstaates und dem damit einhergehenden grundsätzlichen Vorrang der Steuerfinanzierung des Staates⁴⁵ ist die Steuer die dominierende öffentliche Abgabe.⁴⁶ Im verfassungsrechtlichen Sinne versteht man unter einer Steuer eine einmalige oder laufende Geldleistung, die dem Leistenden hoheitlich auferlegt ist, an ein öffentlich-rechtliches Gemeinwesen fließt und zur Deckung des öffentlichen Finanzbedarfs voraussetzungslos erhoben wird.⁴⁷ Eine Zweckbindung der Steuererhebung erfolgt nur in spezifischen Ausnahmefällen, es handelt sich dann um eine sog. Zwecksteuer.⁴⁸ Diese zeichnen sich dadurch aus, dass der fundamentale Besteuerungszweck der allgemeinen Staatsfinanzierung auf Rechtsfolgenseite des Steuertatbestandes durch sachliche Subzwecke konkretisiert wird.⁴⁹ Auch unter Beachtung des parlamentarischen Budgetrechts wird es dem Grunde nach für zulässig gehalten, ein Aufkommen an einen bestimmten Verwendungszweck zu binden.⁵⁰ Der Grundsatz der Non-Affektion

⁴⁴ *Umweltbundesamt*, Arzneimittelabgabe - Inpflichtnahme des Arzneimittel-sektors für Maßnahmen zur Reduktion von Mikroschadstoffen in Gewässern, S. 38ff., 81ff.

⁴⁵ *Waldhoff*, in: *Isensee/Kirchhoff*, HdStR, § 116, Rn. 84.

⁴⁶ BVerfGE 78, 249 (266); *Isensee*, in: *ders./Kirchhoff*, HdStR, § 122, Rn. 71; *Schoch*, Jura 2010, 197 (197).

⁴⁷ *Waldhoff*, in: *Isensee/Kirchhoff*, HdStR, § 116, Rn. 85; *Jakob*, in: *FS-Klein*, 663 (665).

⁴⁸ *Fecher*, Probleme der Zweckbindung öffentlicher Einnahmen, S. 22ff. Der Gesetzgeber versucht im Einzelfall durch die Zweckbindung von Abgaben den Steuerwiderstand zu senken. Sofern der Verwendungszweck von dem Abgabenschuldner akzeptiert wird, lassen sich positive Folgen für die Steuermoral hervorrufen, indem die Anonymität der Mittel aufgehoben wird. *Caeser*, *FinArch* 38 (1980), 385 (407f.); *Rottländer*, Haushaltspolitische Bedeutung und Verfassungsmäßigkeit von Sonderabgaben, S. 62.

⁴⁹ *Waldhoff*, *StuW* 2002, 285 (286f.). Die Zweckbindung des Steueraufkommens muss im Gesetz ausdrücklich festgeschrieben werden. Nur dadurch kann eine rechtliche Zweckbindung von politischen Begründungen der Steuererhebung abgegrenzt werden. *Waldhoff*, *StuW* 2002, 285 (292ff., 295); *Schiller*, Sonderabgaben mit einer wirtschaftslenkenden Antriebs- und Sanktionsfunktion in der Wirtschafts- und Finanzverfassung des Grundgesetzes, S. 68ff.

⁵⁰ Die (finanz)verfassungsrechtlichen Regelungen lassen Zwecksteuern nur in engen Grenzen zu. Der überwiegende Teil der steuerlichen Einnahmen muss ungebunden bleiben. Problematisch an Zwecksteuern ist zunächst,

(Prinzip der Gesamtdeckung)⁵¹ steht Zweckbindungen nicht im Wege. Eine gewisse Grenze darf allerdings nicht überschritten werden; die Gefahr einer Preisgabe der den Steuerstaat grundsätzlich kennzeichnenden Distanz zwischen Mittelgewinnung und Mittelverwendung, die eine wesentliche Voraussetzung für die Unabhängigkeit und Unbefangenheit staatlichen Handelns darstellt, darf nicht eintreten.⁵² Selbst wenn die definierten Zwecke für bestimmte Bevölkerungsgruppen einen besonderen Nutzen haben können, kommt der Zweckbindung einer Steuer nicht der Charakter einer Gegenleistung zu.⁵³ Aus diesem Grund ist der Kreis der Abgabepflichtigen bei den Zwecksteuern auch nicht auf solche Personen begrenzt, die einen wirtschaftlichen Vorteil aus dem öffentlichen Vorhaben ziehen.⁵⁴

Art. 105 GG regelt die Gesetzgebungskompetenz für das materielle Steuerrecht. Nach den grundgesetzlichen Regelungen dominiert hier der Bund, Art. 105 GG führt zu einem praktisch

dass sie kaum zu einer Flexibilisierung des Haushalts führen und auf diese Weise die auf Periodizität angelegte Entscheidungsfreiheit des Parlaments bei der Ausübung seines Budgetrechts beeinträchtigen. Die Äquivalenzbeziehung kann - den gewünschten Zielen zuwiderlaufend - gerade zu einer Verfestigung führen, die die notwendige Flexibilität im Reagieren auf veränderte Verhältnisse erschwert und zu ökonomischen und finanzwirtschaftlichen Ineffizienzen und Fehlallokationen führt. *Waldhoff*, *StuW* 2002, 285 (291); *Sacksofky*, Umweltschutz durch nicht-steuerliche Abgaben, S. 81f. Darüber hinaus werden einzelne Staatsaufgaben durch ihre gesicherte bzw. bevorzugte Finanzierung privilegiert. Mangels einheitlicher Entscheidung wird dadurch die politische Programm- und Kontrollfunktion des Haushaltsplans gestört und zugleich Partikularinteressen Vorschub gegeben. *Caeser*, *FinArch* 38 (1980), 385 (412); *Waldhoff*, *StuW* 2002, 285 (291). Die grundsätzliche Gegenleistungsfreiheit der Steuer folgt auch aus der bundesstaatlichen Verteilung des Aufkommens nach den Gesichtspunkten der Finanzkraft und Finanzbedarfs des Bundes und der Länder. Die Art. 106, 107 GG gehen insofern von ungebundenen Finanzmassen aus. *Waldhoff*, *StuW* 2002, 285 (302). Schließlich ist die Zweckbindung eines Steueraufkommens in grundrechtlicher Hinsicht problematisch. Eine Nichteröffnung des Schutzbereichs der Gewissensfreiheit bei nicht gewissenskonformer Verwendung des Steueraufkommens wurde regelmäßig damit begründet, dass keine Zweckbindung der Besteuerung besteht, siehe z.B. BVerfG, Beschl. v. 02. Juni 2003, Az. 2 BvR 1775/02. Probleme ergeben sich auch in Bezug auf die Anwendung des Übermaßverbots bei grundrechtlichen Prüfungen. *Waldhoff*, *StuW* 2002, 285 (305f.).

⁵¹ § 7 Satz 1 HGrG; § 8 Satz 1 BHO.

⁵² *Meßerschmidt*, Umweltabgaben als Rechtsproblem, S. 40; *Herdegen/Schön*, Ökologische Steuerreform, S. 43.

⁵³ *Jachmann*, *StuW* 1997, 299 (300).

⁵⁴ BVerfGE 49, 343 (353f.).

umfassenden Gesetzgebungsrecht des Bundes⁵⁵, welches nur durch Art. 105 Abs. 2a GG zugunsten der Ländern durchbrochen wird.⁵⁶ Bei der Erschließung von Steuerquellen hat der Gesetzgeber eine weitgehende Gestaltungsfreiheit inne. Er kann sich von finanzpolitischen, volkswirtschaftlichen, sozialpolitischen und technischen Erwägungen leiten lassen.⁵⁷ Dabei darf aber jede Steuer eines spezifisch „steuerbaren“ Belastungsgrundes nicht entarten, d.h. jede Steuer muss Ausdruck der Beteiligung des Staates am Wirtschaftsergebnis sein.⁵⁸ Im Rahmen der Ausübung seiner Gesetzgebungskompetenzen muss der jeweilige Steuergesetzgeber zudem den in Art. 105 GG und Art. 106 GG vorgegebenen Numerus clausus der zulässigen Steuerarten beachten⁵⁹; ein freies Steuererfindungsrecht kommt ihm nicht zu.⁶⁰ Infolgedessen muss jede neue Steuer unter eine der in Art. 106 GG genannten Steuern oder Steuerarten subsumiert werden können.⁶¹ Dies folgt auch daraus, dass Art. 106 GG und Art. 107 GG abschließend die Ertragskompetenzen verteilen und mithin über die Aufkommensverteilung bestimmen. Es handelt sich um ein geschlossenes und ausbalanciertes System, innerhalb dessen die Frage entschieden wird, ob eine bestimmte Steuer dem Bundes- oder dem Landeshaushalt zukommt. Finanzverfassungsrechtlich darf es deshalb keine „freischwebenden“ Steuerbeträge geben.⁶² Ebenso schützen die Vorschriften den Bürger, für den nachvollziehbar und ersichtlich sein muss, mit welchen Steuern er belastet werden kann. In der

⁵⁵ *Badura*, Staatsrecht, S. 979f.; insoweit kritisch und unter Anbringung von Reformüberlegungen *Waldhoff*, in: Isensee/Kirchhoff, HdStR, § 116, Rn. 63, 80f.; *Reimer*, VVDStRL 73 (2014), 153 (170ff.).

⁵⁶ Ausführlich hierzu *Badura*, Staatsrecht, S. 979; *Waldhoff*, in: Hanke/Pünder/Waldhoff (Hrsg.), Recht der Kommunalfinanzen: Abgaben, Haushalt, Finanzausgleich, § 13, Rn. 3f.

⁵⁷ BVerfGE 13, 181 (203); BVerfGE 26, 302 (310); BVerfGE 49, 343 (360); BVerfGE 50, 386 (391f.); BVerfGE 81, 108 (117).

⁵⁸ *Selmer/Brodersen*, DVBl 2000, 1153 (1157).

⁵⁹ BVerfGE 67, 256 (286); *Siekmann*, in: Sachs, Kommentar GG, Art. 105, Rn. 50a m.w.N.

⁶⁰ BVerfGE 145, 171 (194f.). Zustimmend *Ludwigs*, NVwZ 2017, 1509 (1511). Zuvor schon *Ossenbühl/Di Fabio*, StuW 1988, 349 (350ff.); *Balmes*, Verfassungsmäßigkeit und rechtliche Systematisierung von Umweltsteuern, S. 142f.; *Köck*, JZ 1991, 692 (696); *Herdegen/Schön*, Ökologische Steuerreform, S. 26f. m.w.N.; a.A. Sondervotum *Huber/Müller* BVerfGE 145, 171 (230ff.).

⁶¹ *Siekmann*, in: Sachs, Kommentar GG, Art. 105, Rn. 50.

⁶² Vgl. BVerfGE 145, 171 (194); *Vogel/Walter*, in: Bonner Kommentar GG, Art. 105, Rn. 66; *Jachmann-Michel/Vogel*, in: v. Mangoldt/Klein/Starck, Kommentar GG, Art. 105, Rn. 32.

Steuerverwaltungshoheit obliegt den Ländern grundsätzlich der Gesetzesvollzug (Art. 108 GG).⁶³

c. Ausgestaltung der fraglichen (Zweck)steuer

Für eine Arzneimittelabgabe in Form der Erhebung einer (Zweck)steuer kommt es zuallererst darauf an, dass sich eine neue, die Arzneimittelhersteller belastende Steuer den verfassungsrechtlichen Steuertypen in Art. 106 GG zuordnen lässt. Es genügt nicht, die äquivalente Verursachung einer Umweltbelastung für sich genommen als steuerspezifischen Belastungsgrund ausreichen zu lassen und hierauf einen Steuertatbestand zu gründen. Auch ein umweltbelastendes Verhalten sagt isoliert betrachtet beispielsweise nichts über die finanzielle Belastbarkeit des Verursachers aus und nichts über die folgerichtige Systemscheidung im Vergleich zu anderen Besteuerungstatbeständen.⁶⁴ Ihre typusbildenden Unterscheidungsmerkmale sind durch das Grundgesetz nicht neu festgelegt worden, sondern sie sind dem „traditionellen deutschen Steuerrecht“ zu entnehmen.⁶⁵ Es müssen im Rahmen der Subsumtion der neuen Steuer unter die Typusbegriffe aber nicht alle den Typus kennzeichnenden Merkmale vorliegen. Vielmehr kommt es auf eine Gesamtwürdigung an⁶⁶; zugleich werden die Typusbegriffe im Sinne der Wahrung der gesetzgeberischen Gestaltungsfreiheit tendenziell weit ausgelegt.⁶⁷ Sollte sich ein für die Arzneimittelabgabe passender Steuertypus auffinden lassen, so wäre in einem zweiten Schritt zu prüfen sein, ob das Steueraufkommen auch in verfassungsmäßiger Weise für die technische Aufrüstung der Klärwerke verwendet werden kann, was angesichts der fehlenden Zweckbindung der Steuer bereits eine fremde Erwägung darstellt.

aa. Ausgestaltung als Verbrauchssteuer

⁶³ *Waldhoff*, in: Isensee/Kirchhof, HdStR, § 116, Rn. 14; *Kirchhof*, in: Entwicklungslinien der Finanzverfassung, 27 (43).

⁶⁴ *Kirchhof*, DStJG 15 (1993), 3 (22); *Zitzelsberger*, BB 1995, 1769 (1773f.); *Trzaskalik*, StuW 1992, 135 (140f.); *Müller-Franken*, JuS 1997, 872 (874). Über finanzielle Belastbarkeit geben nur die in Art. 106 GG verwendeten Typusbegriffe Aufschluss. BVerfGE 145, 171 (192).

⁶⁵ BVerfGE 7, 244 (252); BVerfGE 14, 76 (91); BVerfGE 16, 306 (317); BVerfGE 26, 302 (309); BVerfGE 145, 171 (192ff.); vgl. auch BVerfGE 110, 274 (296) und BVerfGE 123, 1 (16).

⁶⁶ BVerfGE 145, 171 (193f.).

⁶⁷ *Selmer/Brodersen*, DVBl 2000, 1153 (1157).

Die Autoren des vom Umweltbundesamt veröffentlichten Gutachtens gehen davon aus, dass sich die Belastung von Arzneimittelherstellern mit einer Abgabe für jedes gewässerrelevante Arzneimittel unter den Typusbegriff der Verbrauchssteuer (Art. 106 Abs. 1 Nr. 2 GG) subsumieren lässt und sie deshalb als überörtliche Verbrauchssteuer erhoben werden könnte. Das Arzneimittel sei ein verbrauchsfähiges Gut, das zum baldigen Verzehr (Verwendung) bestimmt sei. Arzneimittel gehörten zum ständigen Bedarf, jedenfalls in besonderen Lebenslagen (Krankheitsfall). Eine Steuer auf den Verbrauch von Arzneimitteln knüpfe an die finanzielle Leistungsfähigkeit an, die sich im Verbrauch (in der Verwendung) von Arzneimitteln ausdrücke. Dass diese Leistungsfähigkeit teilweise durch besondere Gesundheitsfinanzierungssysteme sichergestellt sei, sei rechtlich bedeutungslos.⁶⁸ Ob dieses Ergebnis dem verfassungsrechtlichen Begriff der Verbrauchssteuer standhält, darf bezweifelt und muss einer näheren gutachterlichen Prüfung unterzogen werden.⁶⁹

bb. Ausgestaltung als Verkehrssteuer

Verkehrssteuern kommen als Realverkehrssteuern und als Rechtsverkehrssteuern in Betracht. Diese Unterscheidung ergibt sich aus Art. 106 Abs. 1 Nr. 3 GG und Art. 106 Abs. 2 Nr. 3 GG. Realverkehrssteuern knüpfen an den Straßen-, Schienen- oder sonstigen Verkehr als reales Mobilitätsgeschehen an, während die Rechtsverkehrssteuern an Rechtsgeschäfte oder wirtschaftliche Transaktionen anknüpfen. In Bezug auf Arzneimittel ist nur eine Rechtsverkehrssteuer denkbar. Diese unterscheidet sich von den Verbrauchssteuern dadurch, dass sie nicht an einen tatsächlichen Vorgang, sondern an einen Akt des Rechtsverkehrs anknüpfen.⁷⁰ Sie sollen den finanziellen Aufwand treffen, der bei dem Abschluss eines Rechtsgeschäfts entsteht und eine bestimmte Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen indiziert.⁷¹ Einschränkung (und einer beliebigen Belastung irgendeinen

⁶⁸ *Umweltbundesamt*, Arzneimittelabgabe - Inpflichtnahme des Arzneimittel-sektors für Maßnahmen zur Reduktion von Mikroschadstoffen in Gewässern, S. 40f.

⁶⁹ Siehe Gliederungspunkt IV.1.a. zur Verfassungsmäßigkeit der Erhebung einer Arzneimittelabgabe als Verbrauchssteuer.

⁷⁰ *Birk*, Steuerrecht, S. 27.

⁷¹ *Seiler*, in: Maunz/Dürig, Kommentar GG, Art. 106, Rn. 126f.

Rechtsakts vorbeugend) mitgedacht ist auch hier ein direkter oder indirekter Zugriff auf die private Einkommensverwendung als Belastungsgrund.⁷² Anders als die Verbrauchssteuern können die Verkehrssteuern in ihrem Tatbestand beide Vertragspartner erfassen.⁷³

In dem vom Umweltbundesamt veröffentlichten Gutachten wird die Möglichkeit der Erhebung einer Verbrauchssteuer zwar ausdrücklich bezweifelt⁷⁴, der Vollständigkeit halber wird aber auch diese erwogene Option einer verfassungsrechtlichen Prüfung zu unterziehen sein.⁷⁵

3. Zwischenergebnis

Verfassungsrechtlich ist zu überprüfen, ob eine Arzneimittelabgabe in zulässiger Weise als (Zweck)steuer oder als Sonderabgabe mit Finanzierungsfunktion erhoben werden kann und ihr Aufkommen für die technische Aufrüstung der kommunalen Klärwerke mit der vierten Reinigungsstufe verwendet werden kann.

Im Fall der Erhebung einer Steuer würde der Gesetzgeber an eine besondere Leistungsfähigkeit der Arzneimittelhersteller anknüpfen, die als Teilvolk aus der Gesamtbevölkerung durch die Definition des Steuertatbestandes herausgelöst würden.⁷⁶ Liegen die formellen und materiellen verfassungsrechtlichen Voraussetzungen für eine Steuererhebung vor, so darf davon ausgegangen werden, dass es sich bei der zu finanzierenden Aufgabe um eine Gemeinlast handelt, die von der Allgemeinheit der Steuerzahler - hier konkretisiert in den dem Steuertatbestand unterfallenden Arzneimittelherstellern - getragen werden soll. Von weitergehendem Interesse ist sodann, ob das Steueraufkommen auch tatsächlich sachaufgabenorientiert und zweckgerichtet, d.h. für die Aufrüstung der Kläranlagen, verwendet werden kann.

⁷² *Desens*, in: FS-Kirchhof, § 189, Rn. 12, 15.

⁷³ BVerfGE 98, 106 (124).

⁷⁴ *Umweltbundesamt*, Arzneimittelabgabe - Inpflichtnahme des Arzneimittel-sektors für Maßnahmen zur Reduktion von Mikroschadstoffen in Gewässern, S. 44, 84.

⁷⁵ Siehe dazu Gliederungspunkt IV.2.

⁷⁶ *Ossenbühl*, DVBl 2005, 667 (669); vgl. auch *Henseler*, Begriffsmerkmale und Legitimation von Sonderabgaben, S. 122.

Im ebenso erwogenen Fall der Erhebung einer Sonderabgabe mit Finanzierungsfunktion würde der Gesetzgeber nicht an eine finanzielle Leistungsfähigkeit der Abgabepflichtigen anknüpfen, sondern an eine gruppenbezogene Verantwortlichkeit.⁷⁷ Lässt sich die Gruppenorientierung in verfassungsrechtlich geschuldeter Weise durchhalten, so stellt die zu finanzierende Sachaufgabe eine Sonderlast der zur Sonderabgabe verpflichteten Gruppe dar.

Die Einordnung einer Arzneimittelabgabe als Steuer oder als Sonderabgabe richtet sich allein nach der inhaltlichen Ausgestaltung der Abgabe, ihrem materiellen Gehalt, insbesondere mit Blick auf den Kreis der Abgabepflichtigen, der Rechtfertigung ihrer Inanspruchnahme, den Zweck der Abgabenerhebung und die Mittelverwendung.⁷⁸ Drei Ergebnisse kommen für die vorzunehmende verfassungsrechtliche Prüfung in Betracht.

- Es könnten sowohl die verfassungsrechtlichen Voraussetzungen für eine Sonderabgabe als auch die verfassungsrechtlichen Voraussetzungen für eine Steuer vorliegen⁷⁹; in diesem Fall bestünde ein Wahlrecht des Gesetzgebers, in welcher Form er eine Abgabenbelastung eintreten lassen will.⁸⁰
- Denkbar ist es auch, dass weder mit einer Steuer, noch mit einer Sonderabgabe das Ziel der Finanzierung einer Aufrüstung der kommunalen Klärwerke mit einer vierten Reinigungsstufe in verfassungsrechtlich zulässiger Weise erreicht werden kann. In diesem Fall wird der Haushaltsgesetzgeber über die Verwendung von Mitteln aus bereits erschlossenen Einnahmequellen befinden müssen, um die Klärwerksaufrüstung zu finanzieren.
- Schließlich ist auch denkbar, dass das Finanzierungsziel in verfassungsrechtlich zulässiger Weise nur mittels einer

⁷⁷ *Ossenbühl*, DVBl 2005, 667 (669); *Waechter*, ZG 2005, 97 (98); *Jakob*, in: FS-Klein, 663 (669); *Jachmann*, StuW 1997, 299 (304); vgl. auch *Henseler*, Begriffsmerkmale und Legitimation von Sonderabgaben, S. 122.

⁷⁸ *Elsner/Kaltenborn*, JA 2005, 823 (824).

⁷⁹ Vgl. *Thiemann*, AöR 138 (2013), 60 (75f.).

⁸⁰ Vgl. *Selmer*, in: FS- Mußgnug, 217 (230); *ders./Brodersen*, DVBl 2000, 1153 (1154); *ders.*, Sonderabfallabgaben und Verfassungsrecht, S. 25; *Schiller*, Sonderabgaben mit einer wirtschaftslenkenden Antriebs- und Sanktionierungsfunktion in der Wirtschafts- und Finanzverfassung des Grundgesetzes, S. 68; *Osterloh*, JuS 1982, 421 (425).

bestimmten Form der Abgabenerhebung verfassungsrechtlich zulässig erreicht werden kann. Eine ausschließlich steuerliche Abgabenerhebung wäre insbesondere dann verfassungsrechtlich vorgegeben, wenn sich die Auferlegung der Finanzierungslast auf eine abgrenzbare Gruppe als Teil der Allgemeinheit als ungerechtfertigter Eingriff in deren subjektive Rechte erweist. Umgekehrt wäre eine nicht-steuerliche Abgabenerhebung verfassungsrechtlich vorgegeben, wenn eine Finanzierung der Aufgabe durch die Allgemeinheit zu einer ungerechtfertigten Begünstigung einer abgrenzbaren Gruppe führen würde.⁸¹

III. Verfassungsmäßigkeit einer Arzneimittelabgabe ausgestaltet als **Sonderabgabe mit Finanzierungsfunktion**

1. Formelle Verfassungsmäßigkeit

a. Grundlegendes zur Gesetzgebungskompetenz für Sonderabgaben

Eine bundesweit erhobene Sonderabgabe müsste zunächst in formeller Hinsicht verfassungsmäßig sein. Ein Augenmerk ist dabei auf das Bestehen der bundesgesetzgeberischen Kompetenz zu legen. Während die Kompetenzen für die Steuergesetzgebung in Art. 105 GG verteilt werden, müssen für Sonderabgaben die Sachkompetenznormen, zu finden insbesondere in Art. 70 ff. GG, herangezogen werden.⁸² Die Anknüpfung an eine Sachkompetenz ist zulässig, wenn durch die abgabenrechtliche Regelung die Sachmaterie gestaltet wird, ihre Wirkungen also über die Aufkommenserzielung hinausgreifen. Dies rechtfertigt

⁸¹ *Frenz*, Das Verursacherprinzip im Öffentlichen Recht, S. 242.

⁸² *Thiemann*, AöR 138 (2013), 60 (65, 67). Staatsorganisationsrechtlich geht es bei Sonderabgaben immer auch um die Abgrenzung der Steuergesetzgebungskompetenzen zwischen Bund und Ländern. Die grundgesetzliche föderative Steuergesetzgebungskompetenzordnung darf nicht durch nicht-steuerliche Abgaben ausgehebelt werden. Der Gesetzgeber, dem Steuergesetzgebungskompetenzen nach dem Grundgesetz nicht zustehen, also vornehmlich dem Landesgesetzgeber, darf nicht seine fehlende Sachkompetenz kurzerhand durch die Erhebung nicht-steuerlicher Abgaben kompensieren. Er kann solche Abgaben aus Kompetenzgründen allenfalls dann kreieren, wenn sie im Zusammenhang mit einem Sachzweck stehen, für den diesem Gesetzgeber die Kompetenz zukommt. *Ossenbühl*, DVBl 2005, 667 (669).

sich damit, dass Abgaben mit einem unspezifischen allgemeinen Finanzierungszweck sich nicht auf Kompetenznormen stützen können, die auf Gestaltung ausgerichtet sind.⁸³ Hauptzweck der Abgabe muss immer auch Ausdruck der Wahrnehmung einer Sachkompetenz nach Art. 70 ff. GG sein.⁸⁴ Der Gesetzgeber muss schon durch oder jedenfalls mithilfe der Sonderabgabe gestalten wollen und können. Gestalten kann der Gesetzgeber aber nur, wenn ihm auch die Sachaufgabe nach den grundgesetzlichen Kompetenznormen zugewiesen ist. Nur wenn dem Gesetzgeber die Art. 70 ff. GG in dieser Weise zur Seite stehen, kann eine Sonderabgabe kompetenzgerecht erhoben werden.

Ausdrücklich ist daraus die Konsequenz zu ziehen, dass Sonderabgaben kompetenzgerecht nur von dem Gesetzgeber erhoben werden können, dem auch die Kompetenz zur Vornahme der verfolgten Sachaufgabe zukommt. Bei der Frage nach der einer Sonderabgabe zugrunde liegenden Kompetenznorm muss deshalb zuallererst und vorgelagert danach gefragt werden, welche Sachaufgabe hier verfolgt und finanziert werden soll. Nur wenn diese Sachaufgabe dem Kompetenzbereich des normierungswilligen Gesetzgebers zugewiesen ist, kommt überhaupt die Erhebung einer Sonderabgabe zu deren Finanzierung in Betracht. Erst in einem zweiten Schritt kann dann danach gefragt werden, ob eine Auslegung des Kompetenztitels ergibt, dass die Finanzierung der Sachaufgabe wegen ihrem eindeutigen Bezug zur Vorbereitung und/oder Durchführung der Aufgabe der Kompetenz des Sachgesetzgebers ebenso zugewiesen ist.

b. Gesetzgebungskompetenz für eine Arzneimittelabgabe als Sonderabgabe

aa. Für die Sachaufgabe

Es kommt hier mithin darauf an, zunächst die zu finanzierende Sachaufgabe genau auszumachen und festzustellen, ob die Erfüllung dieser Sachaufgabe in die Gesetzgebungskompetenz des Bundes oder der Länder fällt. Die Sachaufgabe, die vorliegend finanziert werden soll, ist die technische Aufrüstung von

⁸³ *Kirchhof*, in: Isensee/Kirchhof, HdStR, § 119, Rn. 73, 75.

⁸⁴ BVerfGE 75, 108 (147); vgl. auch BVerfGE 82, 159 (179).

Klärwerken als Maßnahme zur Reduktion von Mikroschadstoffen in Gewässern. Es geht folglich um eine auf Klärwerke bezogene Ausbaumodalität zum Zwecke der Verbesserung der Güte von gereinigtem Abwasser.

Damit der Bundesgesetzgeber für die Finanzierung dieser Sachaufgabe eine Sonderabgabe erheben darf, muss ihm die Kompetenz für die Erfüllung genau dieser Sachaufgabe zukommen. In Betracht kommt vorliegend Art. 74 Abs. 1 Nr. 32 GG. Danach kommt dem Bund die Gesetzgebungskompetenz für den Wasserhaushalt zu. Unter Wasserhaushalt wird nicht das gesamte Wasserrecht, sondern das Recht der Wasserbewirtschaftung, also den Regeln für die geordnete, haushälterische Bewirtschaftung des Wassers nach Menge und Güte verstanden.⁸⁵ Die mengenmäßige Bewirtschaftung von Wasser steht bei Regelungen in Frage, auf deren Grundlage in die natürliche Verteilung des Wassers eingegriffen wird. Die Güte des Wassers betrifft seine physikalische, biologische und chemische Beschaffenheit. Diese Beschaffenheiten stehen in einem engen Zusammenhang.⁸⁶ Auf Grundlage von Art. 74 Abs. 1 Nr. 32 GG ist der Bund berechtigt, umfassende Vorgaben über die Qualität des Wassers zu erlassen. Er kann dabei an die physikalische, biologische oder chemische Beschaffenheit des Wassers anknüpfen. Die physikalische Wasserbeschaffenheit betrifft insbesondere Temperatur, Trübung, Färbung sowie den Anteil ungelöster Stoffe. Die biologische Beschaffenheit beschreibt die Anteile an Mikroorganismen im Wasser. Die chemische Beschaffenheit bezieht sich auf im Wasser vorhandene sonstige chemische Elemente einschließlich ihrer Verbindungen.⁸⁷ Art. 74 Abs. 1 Nr. 32 GG bezieht sich weitergehend auch auf Regelungen über den Umgang mit wassergefährdenden Stoffen.⁸⁸ Der Stoffbegriff umfasst grundsätzlich alle chemischen Elemente und ihre Verbindungen, einschließlich der Gemische, Gemenge und Lösungen unabhängig von ihrem jeweiligen Aggregatzustand, ob sie aus der Natur gewonnen oder künstlich hergestellt wurden.⁸⁹ Die

⁸⁵ BVerfGE 15, 1 (14f.); BVerfGE 58, 45 (62); BVerfGE 58, 300 (340ff.).

⁸⁶ *Knauff*, in: Bonner Kommentar GG, Art. 74, Rn. 10f.

⁸⁷ *Kotulla*, NVwZ 2007, 489 (493).

⁸⁸ *Kotulla*, NVwZ 2007, 489 (493f.); *Ginzky/Rechenberg*, ZUR 2006, 344 (348).

⁸⁹ *Kotulla*, NVwZ 2007, 489 (493).

Stoffbezogenheit von Regelungen ist vor dem Hintergrund des intendierten Schutzes der Gewässer vor den von Stoffen möglicherweise ausgehenden nachteiligen Veränderungen der Wasserbeschaffenheit zu begreifen.⁹⁰ Insbesondere stoffbezogene Regelungen sind für die Wassergüte folglich von erheblicher Bedeutung und nach Art. 72 Abs. 3 Nr. 5 GG auch abweichungsfest gestellt.⁹¹ Die stoffliche Belastung von Wasser wird folglich als einer der Kernbereiche des Gewässerschutzes und der Wasserreinhaltung der Abweichungskompetenz der Länder entzogen, sodass es bei Erlass einer einheitlichen Bundesregelung bei dieser bleibt. Knüpft eine Regelung also an die Belastung von Abwasser durch Rückstände von Arzneimittelwirkstoffen an, so fällt diese in die konkurrierende Gesetzgebungskompetenz des Bundes. Wie Art. 72 Abs. 3 Satz 1 Nr. 5 GG verdeutlicht, ermächtigt Art. 74 Abs. 1 Nr. 32 GG den Bund auch zum Erlass von Regelungen, die auf wasserwirtschaftliche Anlagen bezogen sind. Es handelt sich bei dem Anlagenbegriff um einen solchen mit weitem Anwendungsbereich. Ein weites Begriffsverständnis wird dem in § 1 WHG verankerten Gesetzeszweck gerecht, nachteilige Einwirkungen auf das zu schützende Rechtsgut Wasser zu vermeiden.⁹² Deshalb sind alle künstlichen Einrichtungen erfasst, welche der Nutzung von und der Einwirkung auf Wasser dienen oder diese zur Folge haben können⁹³, mithin auch Klärwerke.⁹⁴ Anlagenbezogen ist eine Regelung dann, wenn sie sich auf den Betrieb der Anlage, ihre Vorbereitung, Errichtung, Stilllegung oder Sanierung bezieht.⁹⁵ Eine Regelung über die Aufrüstung mit der vierten Reinigungsstufe zum Zwecke der Herausfiltrierung von Mikroverunreinigungen würde die technische Ausstattung und weitergehend den Betrieb der Anlage betreffen, also jedenfalls anlagenspezifisch sein. Damit ergibt sich, dass es in der konkurrierenden Gesetzgebungskompetenz des Bundes liegt, eine Regelung über die technische Aufrüstung von Klärwerken als Maßnahmen zur Reduktion von Mikroschadstoffen in Gewässern zu erlassen.

⁹⁰ *Kotulla*, NVwZ 2007, 489 (493f.).

⁹¹ Näher dazu *Reinhardt*, AöR 135 (2010), 459 (487ff.); vgl. auch *Schulte-Fielitz*, NVwZ 2007, 249 (258).

⁹² *Ginzky/Rechenberg*, ZUR 2006, 344 (346f.).

⁹³ *Ginzky/Rechenberg*, ZUR 2006, 344 (346f.); *Kotulla*, NVwZ 2007, 489 (494); *Reinhardt*, AöR 135 (2010), 459 (488f.).

⁹⁴ *Knauff*, in: Bonner Kommentar GG, Art. 74, Rn. 12.

⁹⁵ *Ginzky/Rechenberg*, ZUR 2006, 344 (346f.).

bb. Für die Finanzierung der Sachaufgabe

Ist eine Sachkompetenz des Gesetzgebers nun konkretisiert, kommt es noch darauf an, ob diese über die Regelung der Sachaufgabe hinaus auch zu deren Finanzierung in Anspruch genommen werden darf. Dazu muss gewährleistet sein, dass mit oder jedenfalls durch die abgabenrechtliche Inanspruchnahme gestaltend auf die Sachmaterie Einfluss genommen wird. Da bisher die Aufrüstung der Klärwerke mit einer vierten Reinigungsstufe dem überobligatorischen Gewässerschutz zugehörig ist, bisher also nicht rechtlich verbindlich ist, müsste die Abgabenerhebung mit technischen Sachregelungen zur Klärwerksaufrüstung einhergehen. Nur auf diese Weise kann der Gesetzgeber seinem mit Erhebung der Sonderabgabe korrelierenden Gestaltungsauftrag gerecht werden. Sind diese Voraussetzungen erfüllt, so könnte sich eine Arzneimittelabgabe in Form einer Finanzierungssonderabgabe kompetenzrechtlich auf Art. 74 Abs. 1 Nr. 32 GG stützen.

2. Materielle Verfassungsmäßigkeit

a. Zwingende materiell-rechtliche Anforderungen nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts

Das Bundesverfassungsgericht hat vier miteinander verzahnte und in finanzverfassungsrechtlicher und grundrechtlicher Hinsicht zusammenlaufende materiell-rechtliche Kriterien aufgestellt, die jede Finanzierungs-Sonderabgabe zwingend erfüllen muss.⁹⁶ Die materiell-rechtlichen Kriterien müssen fortlaufend bestehen, ihr Vorliegen lediglich bei erstmaliger Erhebung der Sonderabgabe genügt für ihre fortdauernde

⁹⁶ Dazu *Götz*, in: FS-Friauf, 1996, 37 (42); *Schmehl*, Das Äquivalenzprinzip im Recht der Staatsfinanzierung, S. 100; *Köck*, Die Sonderabgabe als Instrument des Umweltschutzes, S. 99ff. Teilweise kritisch mit dem Verweis darauf, dass Definitions- mit Zulässigkeitsfragen vermengt werden z.B. *Henneke*, Öffentliches Finanzwesen, S. 146f.; *Thiemann*, AöR 138 (2013), 60 (75f.); *Heintzen*, in: v. Münch/Kunig, Kommentar GG, Art. 105, Rn. 25; *Germelmann*, GewArch 2009, 476 (481); *Henseler*, Begriffsmerkmale und Legitimation von Sonderabgaben, S. 19ff., 25f.; *Siekman*, in: Sachs, Kommentar GG, Vorbem. Art. 104a, Rn. 152.

Verfassungsmäßigkeit nicht. Vielmehr müssen hinreichende Rechtfertigungsgründe die Sonderabgabe dauerhaft legitimieren.⁹⁷ Um dies zu gewährleisten, werden die materiell-rechtlichen Kriterien durch Verfahrensanforderungen abgesichert.⁹⁸

Aus finanzverfassungsrechtlicher Perspektive garantieren die vom Bundesverfassungsgericht aufgestellten materiell-rechtlichen Kriterien eine hinreichende Distanz zu den finanzverfassungsrechtlichen Regelungen. In grundrechtlicher Hinsicht legen die Kriterien das Fundament für die Rechtfertigung der Ungleichbehandlung der abgabeverpflichteten Gruppe und determinieren auch die im Rahmen der Einschränkung von Freiheitsgrundrechten vorzunehmende Verhältnismäßigkeitsprüfung in gewisser Weise.⁹⁹ Aus diesem Grund wird die Prüfung des Vorliegens der vom Bundesverfassungsgericht aufgestellten materiell-rechtlichen Kriterien vorgelagert. Hierbei ist zu beachten, dass allzeit eine restriktive Auslegung und Anwendung geboten ist.¹⁰⁰ An die Prüfung der bundesverfassungsgerichtlich festgelegten Kriterien schließen sich konkretisierende Ausführungen aus

⁹⁷ *Ossenbühl*, DVBI 2005, 667 (674); BVerfGE 55, 274 (308).

⁹⁸ Sonderabgaben sind solange als zulässig anzusehen, als die zu finanzierende Aufgabe auf eine durch Sachnähe begründete Verantwortung der belasteten homogenen Gruppe trifft. Sie sind mithin grundsätzlich temporärer Natur. Der Wegfall des Finanzierungszwecks oder die Zielerreichung müssen dazu führen, dass die Sonderabgabe in dieser Form nicht mehr erhoben wird. Deshalb ist es dem Gesetzgeber auferlegt, in angemessenen Zeitabständen zu prüfen, ob die Erhebung der Sonderabgabe andauern soll oder wegen gewandelter Umstände zu ändern oder aufzuheben ist. BVerfGE 82, 159 (181), BVerfGE 108, 186 (218); BVerfGE 110, 370 (392); *Kirchhof*, in: Isensee/Kirchhof, HdStR, § 119, Rn. 74. Zu der Prüfungspflicht des Gesetzgebers tritt mit der Informations- und Dokumentationspflicht eine zweite Verfahrensanforderung hinzu. Die auf der Sonderabgabe beruhenden Ein- und Ausgaben müssen in einer Anlage zum Haushaltsplan vollständig erfasst werden. Dies führt dazu, dass dem Grundsatz der Vollständigkeit des Haushaltsplans Rechnung getragen und dem Gebot wirksamer parlamentarisch-demokratischer Legitimation und Kontrolle von Planung und Entscheidung über die finanzielle Inanspruchnahme der Bürger für öffentliche Aufgaben Genüge getan wird. BVerfGE 108, 186 (218f.); BVerfGE 110, 370 (388, 393); BVerfGE 113, 128 (147); *Kirchhof*, in: FS-Friauf, 669 (677); *Ossenbühl*, DVBI 2005, 667 (675); *Jochum*, StuW 2006, 134 (140); kritisch *Kirchhof*, in: Isensee/Kirchhof, HdStR, § 119, Rn. 86, 92. Durch diese Verfahrensanforderungen erfährt der finanzverfassungsrechtlich und grundrechtlich gebotene Ausnahmecharakter der Sonderabgabe eine prozedurale Absicherung. BVerfGE 55, 274 (302f.); BVerfGE 136, 194 (261).

⁹⁹ *Thiemann*, AöR 138 (2013), 60 (71); *Hummel*, DVBI 2009, 874 (878).

¹⁰⁰ *Ossenbühl*, DVBI 2005, 667 (667, 679); *Friauf*, in: FS-Haubrichs, 103 (118); BVerfGE 82, 159 (181); vgl. auch BVerfGE 92, 91 (113); BVerfGE 91, 186 (202f.); BVerfGE 101, 141 (147); BVerfGE 108, 186 (217).

grundrechtlicher und finanzverfassungsrechtlicher Hinsicht an.¹⁰¹

aa. Sachzweck

(1) Grundlegung

Das erste vom Bundesverfassungsgericht aufgestellte materiell-rechtliche Kriterium besteht in der Verfolgung eines über die Ertragserzielung hinausgehenden Sachzwecks.¹⁰² Insofern hängt dieses Kriterium eng mit der die formelle Verfassungsmäßigkeit betreffenden Frage nach der Gesetzgebungskompetenz für die Abgabe zusammen. Der Gesetzgeber muss eine konkrete Sachaufgabe ausmachen, deren Wahrnehmung gestalterisch auf eine in seinem Kompetenzbereich liegende Sachmaterie wirkt und die unmittelbar durch die Sonderabgabe finanziert werden soll.¹⁰³ Das materiell-rechtliche Kriterium des Sachzwecks verlangt dem Gesetzgeber folglich eine konzeptionelle Zielsetzung ab, die so präzise ist, dass im nächsten Schritt nach einer (Finanzierungs)verantwortung der Abgabepflichtigen gefragt werden kann.

(2) Übertragung auf die fragliche Arzneimittelabgabe

Der konkrete Sachzweck der Arzneimittelabgabe liegt in der Finanzierung der technischen Aufrüstung von Klärwerken mit einer vierten Reinigungsstufe als Maßnahme zur Reduktion von Spurenstoffen in Gewässern. Es handelt sich um einen hinreichend konkretisierten Sachzweck, der allerdings einer weitergehenden Detaillierung nicht verschlossen ist. So sind insbesondere neue Erkenntnisse hinsichtlich der Effizienz der für die vierte Reinigungsstufe getesteten Reinigungsverfahren in die Präzisierung des Sachzwecks einzubeziehen.

¹⁰¹ Siehe dazu die Gliederungspunkte III.2.b. und c.

¹⁰² BVerfGE 67, 256 (275); BVerfGE 82, 159 (179); BVerfGE 110, 370 (389). Kritisch zu diesem Kriterium insb. bei Sonderabgaben mit Finanzierungszweck *Sacksofsky*, Umweltschutz durch nicht-steuerliche Abgaben, S. 85f.

¹⁰³ Vgl. *Jäkel*, JA 2017, 630 (633, 636); *Kluth*, JA 1996, 260 (262); *Schoch*, Jura 2010, 197 (201).

bb. Homogene Gruppe

(1) Grundlegung

Die Fixierung einer homogenen Gruppe bestimmt den Kreis der Abgabepflichtigen einer Finanzierungs-Sonderabgabe. Auch dieses Merkmal muss im Hinblick auf die Begrenzungsfunktion von Sonderabgaben zum Schutz der finanzverfassungsrechtlichen Ordnung restriktiv und nicht extensiv ausgelegt werden.¹⁰⁴ Das bedeutet insbesondere, dass der Gesetzgeber nicht beliebige Homogenitätskonstruktionen erfinden und zum Anknüpfungspunkt einer Gruppenverantwortung machen kann. Es muss sich vielmehr um eine in der allgemeinen Rechtsordnung und Lebenswirklichkeit (Sozialordnung) vorstrukturierte bzw. vorgefundene homogene Gruppe handeln.¹⁰⁵ Diese muss sich von der Allgemeinheit und anderen Gruppen abheben und zwar aufgrund einer gleichgerichteten Interessenlage.¹⁰⁶ In der Literatur ist zutreffend darauf hingewiesen worden, dass sich die spezifische Interessensolidarität der Gruppenmitglieder auf den vom Gesetzgeber verfolgten Sachzweck beziehen muss.¹⁰⁷ Die ausgemachte Gruppe muss ein gleichgerichtetes besonderes

¹⁰⁴ „Die für alle nichtsteuerlichen Abgaben geltenden Begrenzungen hat das Bundesverfassungsgericht für Sonderabgaben mit Finanzierungsfunktion (Sonderabgaben im engeren Sinn) in besonders strenger Form präzisiert.“ BVerfGE 122, 316 (334)

¹⁰⁵ Siehe BVerfGE 108, 186 (223) und BVerfGE 124, 235 (245f.) für die Ausmachung einer rechtlich vorstrukturierten Gruppe sowie BVerfGE 55, 274 (311f.) für die Ausmachung einer sozial vorgefundenen Gruppe. Der Gesetzgeber darf nicht für die geplante Abgabenerhebung beliebig Gruppen bilden oder solche künstlich schaffen, BVerfGE 67, 256 (267); *Kirchhof*, in: *Isensee/Kirchhof, HdStR*, § 119, Rn. 79; *Isensee*, Umverteilung durch Sozialversicherungsbeiträge, S. 63; *Friauf*, in: *FS-Jahresheft*, 45 (50f.). Anders *Elsner/Kaltenborn*, die einen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers bei der Auswahl und Festlegung der homogenen Gruppe annehmen wollen und die Gerichte auf eine Missbrauchskontrolle im Rahmen der Prüfung des Merkmals „homogene Gruppe“ verweisen wollen, JA 2005, 823 (827). Zur Herleitung des Merkmals der Gruppenhomogenität *Hensele*r, Begriffsmerkmale und Legitimation von Sonderabgaben, S. 125f.

¹⁰⁶ BVerfGE 55, 274 (305f.).

¹⁰⁷ *Friauf*, in: *FS-Jahresheft*, 45 (55); *ders.*, in: *FS-Haubrichs*, 103 (119); *Ossenbühl*, DVBI 2005, 667 (670); *Sacksofsky*, Umweltschutz durch nichtsteuerliche Abgaben, S. 77; *Schiller*, Sonderabgaben mit einer wirtschaftslenkenden Antriebs- und Sanktionsfunktion in der Wirtschafts- und Finanzverfassung des Grundgesetzes, S. 175. Insofern auch kritisch zum Begriff der Homogenität *Thiemann*, AöR 138 (2013), 60 (106).

Interesse an der Erfüllung dieses Sachzwecks haben.¹⁰⁸ In diesem Sinne ist die verfassungsrechtlich geforderte Homogenität zu verstehen. Ihr Vorliegen kann also nur unter Hinzudenken des Sachzwecks überprüft werden. Es muss sich in Anbetracht der zu finanzierenden Sachaufgabe gewissermaßen aufdrängen, dass eine aus der Allgemeinheit herauslösbare Gruppe besonders interessiert an der Erfüllung dieser Aufgabe ist.¹⁰⁹ Daraus folgt zugleich, dass Homogenität nicht schon dann besteht, wenn die Mitglieder einer Gruppe als Einzige die tatsächliche Sachherrschaft über das Ergreifen von Gegenmaßnahmen innehaben, die das Erfordernis der Erfüllung einer Sachaufgabe entfallen lassen oder weniger dringlich machen könnten. Die Möglichkeit, das Erfordernis der Erfüllung einer Sachaufgabe zu verhindern, führt nur dann zu Homogenität im hier fraglichen Sinne, wenn ein gleichgerichtetes Interesse daran besteht, dass die Erfüllung der Sachaufgabe gar nicht erst erforderlich wird.¹¹⁰ Homogenität erfordert also letztlich den Willen eines jeden einzelnen Gruppenmitglieds - wobei eine Typisierung zulässig ist¹¹¹ -, dass der vom Gesetzgeber ausgemachte Sachzweck verfolgt wird und zwar entweder, weil die Gruppe hierdurch *entlastet* wird oder ihr ersichtlich ein *Vorteil* entsteht.

Schließlich ist zu beachten, dass die homogene Gruppe immer nur im Vergleich zu anderen potentiell zu belastenden Gruppen sowie der Allgemeinheit bestimmt werden kann, weil es dem Gesetzgeber grundsätzlich verwehrt ist, solche Gruppen von der Belastung auszunehmen, die in Bezug auf die Verfolgung des Sachzwecks ein gleich starkes oder sogar stärkeres Interesse haben, als die für die Abgabepflicht ausgemachte Gruppe.¹¹²

¹⁰⁸ *Ossenbühl*, DVBI 2005, 667 (671). *Kirchhof* spricht von „Homogenität durch Sachnähe“, in: Isensee/Kirchhof, HdStR, § 119, Rn. 78; *Köck*, Die Sonderabgabe als Instrument des Umweltschutzes, S. 100f. weist zutreffend noch ausdrücklich darauf hin, dass das Verursacherprinzip als Anknüpfungspunkt für eine Gruppenbildung nicht in Betracht kommen kann. Das Verursacherprinzip ist nicht geeignet, Aufschluss über eine Interessenlage zu geben und kann durchaus Heterogenes zusammenfassen. Gruppenbildende Kraft kommt ihm nicht zu.

¹⁰⁹ *Ossenbühl*, DVBI 2005, 667 (671). Es ist unschädlich, wenn die Interessen der Gruppenmitglieder im Hinblick auf andere Sachbereiche divergieren. Interessengleichheit muss nur in Bezug auf die Erfüllung der durch die Sonderabgabe zu finanzierenden Sachaufgabe bestehen.

¹¹⁰ *Ossenbühl*, DVBI 2005, 667 (673).

¹¹¹ BVerfGE 108, 186 (225f.).

¹¹² BVerfGE 135, 155 (207).

(2) Übertragbarkeit auf die fragliche Arzneimittelabgabe

Für die hier fragliche Arzneimittelabgabe kommt es darauf an, ob sich die Hersteller von Arzneimitteln in diesem Sinne als homogene Gruppe definieren oder abgabentatbestandlich verfassungsgemäß fixieren und von anderen äquivalenten Verursachern von Gewässerbelastungen abgrenzen lassen. Diese Prüfung kann strenggenommen nur im Blick auf die Sachnähe vollständig erfolgen, aber eben auch hinsichtlich von Gruppeninteressen und Gruppenpflichten und -vorteilen. Auf die Verbraucher der Arzneimittel soll es nach den erkennbaren Plänen insoweit nicht ankommen, selbst wenn sie als Letztverbraucher auch sozialadäquat Verursacher sind. Unberücksichtigt bleibt auch, dass die Abgabe in letzter Konsequenz möglicherweise doch die Nutzer von Arzneimitteln oder die Beitragszahler belasten würde und zwar wegen durch Preissteigerungen erfolgenden Überwälzungen der finanziellen Inpflichtnahme.¹¹³ Das Bundesverfassungsgericht hat zwar im Beschluss zum Kohlepfennig entschieden, dass es für die Frage, wer Schuldner der Abgabe sei, nicht auf die formale Bezeichnung, sondern auf die materielle Belastung ankomme.¹¹⁴ Diese Aussage bezog sich aber auf den Ausnahmefall, dass das Abgabengesetz die Überwälzung der Abgabe vom formalen Schuldner auf den Verbraucher ausdrücklich vorsah. Belastet die Abgabe hingegen ein Unternehmen und diesem gelingt es, die finanzielle Belastung durch Marktverhalten bzw. durch seine Preispolitik auf die Verbraucher überzuwälzen, so liegt zwar die materielle Belastung beim Verbraucher. Abgabenschuldner bleibt aber das Unternehmen und auf dieses ist im Hinblick auf die Gruppenhomogenität allein abzustellen.¹¹⁵

Der Homogenität der Arzneimittelhersteller steht nicht schon die Tatsache entgegen, dass innerhalb des Wirtschaftszweiges der

¹¹³ Vgl. *Umweltbundesamt*, Arzneimittelabgabe - Inpflichtnahme des Arzneimittelsektors für Maßnahmen zur Reduktion von Mikroschadstoffen in Gewässern, S. 81ff.

¹¹⁴ BVerfGE 91, 186 (203ff.).

¹¹⁵ *Schiller*, Sonderabgaben mit einer wirtschaftslenkenden Antriebs- und Sanktionsfunktion in der Wirtschafts- und Finanzverfassung des Grundgesetzes, S. 175; vgl. auch BVerfGE 108, 186 (222f.).

Arzneimittelhersteller eine ausgesprochene Diversität je nach der Art der hergestellten Arzneimittel und auch ein ausgeprägter Binnenwettbewerb besteht.¹¹⁶ Es gibt Arzneimittelhersteller, deren Produkte für die Spurenstoffproblematik keine Rolle spielen, während andere Sektoren außerhalb des Arzneimittelsektors wie Düngemittel- oder Pflanzenschutzherstellung weit höhere Einträge verursachen und eine Vielzahl von Produkten im Laufe ihres Lebens- und Verwendungszyklus Mikroeinträge ins Grundwasser auch bei ordnungsgemäßer Verwertung verursachen können.

Für die hier aufgeworfene Frage kommt es darauf an, ob die Arzneimittelhersteller als Teil des wirtschaftlichen Stoffwechsels in realer *Interessengemeinschaft*¹¹⁷ in Bezug auf die Aufrüstung der Klärwerke mit einer vierten Reinigungsstufe stehen. Es müsste offenkundig ersichtlich sein, dass Arzneimittelhersteller an einer Reduktion von Spurenstoffen in Gewässern ein besonderes Interesse haben, welches über das allgemeine Interesse an möglichst reinen Gewässern in einer gesundheits- und umweltbewussten Gesellschaft hinausgeht und dabei auch in ihrer Homogenität sich wiederum von dem Gesamtsystem stofflicher Einträge der Wirtschaft sinnvoll und überzeugend abgrenzen lassen. Dieses Interesse müsste derart handgreiflich sein, dass jedem einleuchtet, dass die Arzneimittelhersteller bei Ausstattung der Klärwerke mit einer vierten Reinigungsstufe von einer ihnen ersichtlich ohnehin obliegenden Pflicht entweder entlastet werden, weil sie eine bestimmte Tätigkeit nun nicht mehr selbst vornehmen müssen oder aber ihnen gegenüber der Allgemeinheit ein bestimmter Vorteil entsteht.

Am Maßstab der verfassungsrechtlich gebotenen strengen Anforderungen lassen sich die Arzneimittelhersteller nicht als in diesem Sinne homogene Gruppe betrachten. Zum einen sind sie anders als etwa für den Herstellungsprozess der Arzneimittel im Blick auf den Verbrauch von Arzneimitteln und dessen Rückstände nicht darauf angewiesen, dass Abwasser in Klärwerken einer vierten Reinigungsstufe unterzogen wird. Zum anderen ist

¹¹⁶ Vgl. VG Berlin, BKR 2003, 722 (726); BVerfGE 82, 159 (186); BVerfGE 136, 194 (243); a.A. *Wagner*, PharmR 2003, 409 (417); *Staudacher*, Verfassungsrechtliche Zulässigkeit von Sonderabgaben, S. 56.

¹¹⁷ Begriff geprägt von *Friauf*, in: FS-Jahrreiß, 45 (55).

auch nicht davon auszugehen, dass sich die Nachfrage nach Arzneimitteln deshalb erheblich oder auch nur in einer irgendwie praktisch erwartbaren Weise erhöhen würde, weil eine Klärwerksaufrüstung stattfindet. Wirtschaftlich lässt sich also weder über die Produktions- noch über die Vertriebschiene der Arzneimittelhersteller eine rechtlich bereits bestehende Pflichtenlage oder ein wirtschaftliches Interesse (Vorteil) an der Klärwerksaufrüstung nachweisen, das über ein allgemeines Bürgerinteresse an unbelastetem Grundwasser hinausreicht. Das universelle Interesse am Umweltschutz und der Erhaltung der natürlichen Lebensgrundlagen - hier konkretisiert im Gewässerschutz - ist viel zu vage, als dass es sich als besonderes Interesse der Arzneimittelhersteller als vorfindlich ausmachen ließe: Der Sonderabgabengesetzgeber würde diese Interessenlage erstmalig und in gewisser Weise überraschend konstruieren, allein zum Zweck der Einnahmengenerierung.

Daraus folgt, dass sich in Bezug auf den hier verfolgten Sachzweck die Arzneimittelhersteller nicht als eine Gruppe aus der Allgemeinheit, auch nicht aus der Gruppe produzierenden Wirtschaftsakteure herauslösen lassen. Sie sind insoweit nicht im verfassungsrechtlichen Sinne homogen. Ihre dennoch erwogene Inanspruchnahme als homogene Gruppe scheint sich auf die - allerdings nur theoretische - Erwägung zu gründen, dass sie *theoretisch* durch einen Austausch der Wirkstoffe von gewässerrelevanten Arzneimitteln über ein Gegenmittel für Spurenstoffe verfügen könnten, wobei das eigentlich ein Thema des arzneimittelrechtlichen Zulassungsverfahrens sein müsste. Die in den meisten Fällen nur theoretische Möglichkeit eines Austauschwirkstoffs, welches die Verfolgung des Sachzwecks entbehrlich oder jedenfalls weniger dringlich machen könnte, genügt nicht, ein hierauf gerichtetes und die Homogenität begründendes Interesse zu bejahen. Somit fehlt für die Zulässigkeit der Arzneimittelabgabe ausgestaltet als Sonderabgabe mit Finanzierungsfunktion bereits ein Verfassungskriterium.

cc. Finanzierungsverantwortungsbegründende Sachnähe

(1) Grundlegung

Die verfassungsgemäße Auferlegung einer Sonderabgabe ist nur möglich, wenn die homogene Gruppe der Verfolgung des Sachzwecks so nahesteht, dass diese Sachnähe eine Verantwortung für die Finanzierung der Sachaufgabe begründet. Dieses Verfassungskriterium der finanzierungsverantwortungsbegründenden Sachnähe erfordert eine zweistufige Prüfung. Es bedarf zunächst einer Feststellung der Sachnähe; sodann muss begründet werden, warum diese Sachnähe eine Finanzierungsverantwortung der homogenen Gruppe begründet.¹¹⁸ Lassen sich Sachnähe und Finanzierungsverantwortung belegen, so wird die Erhebung einer Finanzierungs-Sonderabgabe gewissermaßen vergleichbar mit dem zivilrechtlichen Rechtsinstitut der Geschäftsführung ohne Auftrag, weil sie dem Verlangen nach Aufwendungsersatz des Geschäftsführers ähnelt, der eine zumindest auch fremde Aufgabe erfüllt hat.¹¹⁹

(a) Sachnähe

Die Sachnähe zwischen den Mitgliedern der homogenen Gruppe und der Sachaufgabe muss der Gesetzgeber real vorfinden. Es genügt nicht, dass das Abgabengesetz diese Sachnähe erst herstellt.¹²⁰ Sachnähe muss sich unter Berücksichtigung der Strukturen der Lebenswirklichkeit nachvollziehbar herleiten lassen.¹²¹ Dies kann beispielsweise schon über den Nachweis natürlicher Kausalität gelingen, also den Nachweis der kausalen Verursachung eines staatlichen Handlungsbedarfs.¹²² Denkbar wäre auch die Bejahung der Sachnähe aufgrund des Verfügens über Gegenmaßnahmen, deren Ergreifen die Verfolgung des Sachzwecks entbehrlich oder weniger dringlich machen könnte.¹²³ Die erste Prüfungsstufe des Verfassungskriteriums der finanzierungsverantwortungsbegründenden Sachnähe ist mithin traditionell relativ weit; es wird wiederum eingeschränkt durch die auf

¹¹⁸ BVerfGE 113, 128 (151); BVerfGE 122, 316 (336); *Ossenbühl*, DVBl 2005, 667 (671).

¹¹⁹ *Waechter*, ZG 2005, 97 (98, 109ff.).

¹²⁰ BVerfGE 55, 274 (306); BVerfGE, 67, 256 (276); BVerfGE 82, 159 (180); *Kirchhof*, in: FS-Friauf, 669 (674).

¹²¹ BVerfGE 55, 274 (306).

¹²² Vgl. *Kloepfer*, Produktverantwortung für Elektrogeräte, S. 88f.

¹²³ Vgl. *Rehbinder*, Politische und rechtliche Probleme des Verursacherprinzips, S. 30f.

zweiter Stufe zu prüfende Finanzierungsverantwortung. Allerdings ist zu beachten, dass Sachnähe immer auch in Abgrenzung zur Allgemeinheit gesehen werden muss. Sachnähe im sonderabgabenrechtlichen Sinn besteht demnach nur dann, wenn die homogene Gruppe der Sachaufgabe erkennbar nähersteht, als die Allgemeinheit.¹²⁴ Die Verwendung des Begriffs Nähe ist nämlich nur dann sinnvoll, wenn zumindest die Allgemeinheit der Sachaufgabe ferner steht, als die ausgemachte homogene Gruppe. Für Maßnahmen des Umweltschutzes gilt in diesem Zusammenhang die Besonderheit, dass an ihrer Vornahme in den seltensten Fällen kein ausgeprägtes Allgemeininteresse besteht, was die Begründung einer Sachnähe regelmäßig erschwert.¹²⁵

(b) Finanzierungsverantwortung

Die Bestätigung oder die Ablehnung einer Finanzierungsverantwortung ist das Ergebnis einer Zurechnungsprüfung¹²⁶; sie wird von Wertungsgesichtspunkten geleitet.¹²⁷ Es muss unter Anwendung eines Zurechnungsgrundes ermittelt werden, ob die Sachnähe eine Finanzierungsverantwortung der homogenen Gruppe auslöst. Insofern kommt dem jeweiligen Zurechnungsgrund die Aufgabe zu, einen rechtfertigenden Zusammenhang zwischen Sachnähe und Finanzierungsverantwortung zu bilden.¹²⁸ Eine Typisierung ist in diesem Zusammenhang zulässig¹²⁹; anders als bei Gebühren und Beiträgen geht es nicht um eine individualbezogene, sondern um eine gruppenbezogene Abgabe.¹³⁰ Der Kanon der etwaigen Zurechnungsgründe ist bisher nicht abschließend entwickelt.¹³¹ Da es der Sonderabgabe an einer typusbezogenen Rechtfertigung fehlt, ist auf die Begründung der

¹²⁴ Köck, Die Sonderabgabe als Instrument des Umweltschutzes, S. 102f.

¹²⁵ Vgl. auch Köck, Die Sonderabgabe als Instrument des Umweltschutzes, S. 103; Frenz, Das Verursacherprinzip im Öffentlichen Recht, S. 24.

¹²⁶ Ossenbühl, DVBl 2005, 667 (671); Kluth, JA 1996, 260 (263).

¹²⁷ Frenz, Das Verursacherprinzip im Öffentlichen Recht, S. 26.

¹²⁸ Vgl. BVerfGE 113, 128 (151); BVerfGE 122, 316 (336).

¹²⁹ BVerfGE 108, 186 (226).

¹³⁰ Insoweit kritisch Sacksofsky, Umweltschutz durch nicht-steuerliche Abgaben, S. 79f.

¹³¹ Kirchhof, in: Isensee/Kirchhof, HdStR, § 119, Rn. 104. Siehe für Versuche der Systematisierung z.B. Waechter, ZG 2005, 97 (118); Ossenbühl, DVBl 2005, 667 (671); Thiemann, AöR 138 (2013), 60 (81). Umfassend zu Verantwortung als Rechtsbegriff Klement, Verantwortung.

Finanzierungsverantwortung besonderes Augenmerk zu legen. Ihr kommt genau die Wertigkeit zu, die bei Erhebung einer Steuer der finanziellen Leistungsfähigkeit zukommt; Finanzierungsverantwortung und finanzielle Leistungsfähigkeit stehen insofern spiegelbildlich.¹³² Sie bilden somit die Merkmale, die die Steuerähnlichkeit der Sonderabgabe durchbrechen und beide Abgabarten wesensverschieden machen.¹³³ Deshalb ist zu betonen, dass eine stringente, kohärente und überzeugende Begründung der Finanzierungsverantwortung regelmäßig die Crux der Verfassungsmäßigkeit einer Sonderabgabe ausmacht.¹³⁴ In der Literatur finden sich deshalb besonders scharfe Begriffe wie beispielhaft der „finanziellen Zwangspatenschaft“¹³⁵, die die Relevanz dieses Kriteriums verdeutlichen.¹³⁶ Bei Sachaufgaben, deren Erfüllung nicht nur im Gruppeninteresse, sondern in bemerkenswerter Weise auch im Allgemeininteresse steht, gilt zudem die Besonderheit, dass ein Zurechnungsgrund vorhanden sein muss, der die Gruppenverantwortung so eindeutig in den Vordergrund treten lässt, dass die Verantwortung der Allgemeinheit für die Finanzierung dieser Sachaufgabe dahinter zurücktritt.¹³⁷

(2) Übertragung auf die fragliche Arzneimittelabgabe

(a) Sachnähe

Für die Bejahung der ja immerhin relativ weit zu verstehenden Sachnähe der Arzneimittelhersteller zu der zu finanzierenden Sachaufgabe sprechen auf den ersten Blick zwei Erwägungen, die allerdings beide letztlich nicht durchgreifen.

¹³² Vgl. *Waldhoff*, in: Isensee/Kirchhof, HdStR, § 116, Rn. 93.

¹³³ Vgl. *Thiemann*, AöR 138 (2013), 60 (68).

¹³⁴ Selbst wenn einer Abgabe neben der primären Finanzierungsfunktion sekundär auch eine Lenkungsfunktion beigemessen wird, bedarf es eines strengen Verantwortungsnachweises. Eine (auch) lenkende Sonderabgabe ist nur zulässig, wenn die Erfüllung des Lenkungsziels in die Verantwortlichkeit der sonderbelasteten Gruppe fällt, die finanzielle Gruppenverantwortlichkeit also durch eine handlungsbezogene ersetzt werden darf. *Kirchhof*, in: Isensee/Kirchhof, HdStR, § 119, Rn. 94; *Jachmann*, StuW 1997, 299 (306); *Murswiek*, NVwZ 1996, 417 (418).

¹³⁵ *Mußgnug*, in: FS-Forsthoft, 259 (292).

¹³⁶ Vgl. insoweit auch *Hummel*, DVBl 2009, 874 (883).

¹³⁷ *Friauf*, in: FS-Haubrichs, 103 (118f.).

Dazu zählt zum einen die unbestreitbar bestehende Kausalität zwischen der Herstellung der Arzneimittel (mit gewässerrelevanten Wirkstoffen) und der Spurenstoffe im gereinigten Abwasser. Unter Anwendung der im Strafrecht üblichen *conditio-sine-quantum*-Formel gilt hier, dass man sich die Herstellung von gewässerrelevanten Arzneimitteln nicht denken kann, ohne dass Spurenstoffe im gereinigten Abwasser verbleiben. Insofern setzen Arzneimittelhersteller eine relevante Ursache weit vorne im Kausalverlauf, der später dann nach Konsum des Arzneimittels durch den Anwender zu einer Spurenstoffbelastung des Gewässers führt. Führt man sich allerdings vor Augen, dass der Verbrauch (gewässerrelevanter) Arzneimittel kein Einzelfall- sondern ein Massenphänomen ist und nahezu jedes Mitglied der Gesellschaft in mehr oder weniger stark oder schwach ausgeprägter Weise zu einem Eintrag der Arzneimittelwirkstoffe in das Abwasser beiträgt, lässt sich schwerlich begründen, warum Arzneimittelhersteller der Sachaufgabe näher stehen sollen als die Allgemeinheit. Wenn die Begrenzungsfunktion der Rechtsprechung zu Sonderabgaben erhalten bleiben soll, kann man nicht mit uferlosen Kausalannahmen auf der Ebene der Äquivalenz operieren. Dann könnte man nahezu beliebig jeden Wirtschaftsakteur für Fernwirkungen seines Handelns in die Pflicht nehmen. Die Tabakindustrie müsste für die gesundheitlichen Folgen des Tabakkonsums einstehen, die Automobilindustrie für alle ökologischen Belastungen des Kraftverkehrs, Netzbetreiber und Plattformen für Cyber-Kriminalität. Es ist nicht ersichtlich, wie eine solche extensive, politisch gewiss gerne gewählte Verantwortungszurechnung mit dem Gebot der Begrenzung von Sonderabgaben mit Finanzierungsfunktion in Einklang zu bringen wäre.

Der zweite Gesichtspunkt, unter dem sich eine Sachnähe der Arzneimittelhersteller zu der Sachaufgabe erwägen ließe, liegt darin, dass sie mit der Möglichkeit der Substitution von gewässerrelevanten Wirkstoffen durch gewässerunschädliche Wirkstoffe zumindest theoretisch über ein Gegenmittel zur Bekämpfung von Mikroverunreinigungen verfügen. Aufgrund des Innehabens dieses gegenüber der Klärwerksaufrüstung zumindest theoretisch als solches denkbare Alternativmittel könnte man auf eine gewisse Verbundenheit zum Sachzweck schließen. Angesichts des hochregulierten Arzneimittelmarktes und

insbesondere im Hinblick auf ein staatliches Zulassungsverfahren, das Wirkstoffe beurteilt, wäre es dann aber folgerichtig und geboten, dass diese in der Abwägung zur gesundheitlichen Nutzen-Risiko-Bilanz schwierige Entscheidung bei der Zulassung unmittelbar getroffen wird und nicht über Abgaben indirekt - mit für die vorrangige menschliche Gesundheit möglicherweise nachteiligen Effekten - auf die Ebene indirekter Verantwortung verlagert wird. Vor diesem Hintergrund erscheint die Annahme einer Sachnähe der Arzneimittelhersteller gerade in Abgrenzung zur Allgemeinheit konstruiert und jedenfalls eine unzulässige extensive Handhabung der Sonderabgabekriterien.¹³⁸

(b) Finanzierungsverantwortung

Lässt sich eine Sachnähe der Arzneimittelhersteller zu der zu finanzierenden Sachaufgabe bereits nicht herleiten, wird man zudem die hinter solchen Zurechnungen stehende Finanzierungsverantwortung ablehnen müssen. Dies wird verdeutlicht, indem all die Zurechnungsgründe betrachtet werden, die - bei unterstellter Homogenität und Sachnähe - zur Begründung einer Finanzierungsverantwortung der Arzneimittelhersteller für die Klärwerksaufrüstung zumindest entfernt erwägenswert erscheinen.

(aa) Fallgruppe 1: Staatlich zwangsweise durchgeführte Förderung als Begründungsansatz für eine Finanzierungsverantwortung

¹³⁸ Anders verhält es sich nur im Hinblick auf die Einbringung von Wirkstoffen in das Abwasser während und im Rahmen der Produktion der Arzneimittel. Die meisten deutschen Arzneimittelhersteller sind allerdings bereits mit so wirksamen Abwasseraufbereitungssystemen ausgestattet, dass allenfalls Bruchteile der in den Wasserkreislauf eingebrachten Wirkstoffe aus der Produktion der Hersteller stammen. Schon rein wirtschaftliche Überlegungen dürften die Pharmahersteller dazu zwingen, den Eintrag von Wirkstoffen in das Abwasser auf ein Minimum zu reduzieren, da Wirkstoffe zumeist einen erheblichen Kostenfaktor in der Produktion darstellen, sodass ein Eintrag der Wirkstoffe aus der Produktion in den Wasserkreislauf möglichst vermieden wird. *Kügel/Guttman*, PharmR 2009, 490 (497).

In diesen Fällen wird eine homogene Gruppe zur Tragung der Kosten einer staatlich erfüllten Sachaufgabe herangezogen, deren Erfüllung sich sonst jedes Gruppenmitglied einzeln hätte annehmen müssen.¹³⁹ Die kostenverursachende staatliche Maßnahme muss sich als gezielte Förderung des Gruppenwohls darstellen.¹⁴⁰ Insofern muss der Gruppe durch die staatliche Aufgabenwahrnehmung ein Gruppensondervorteil entstehen, der der Gruppe unzweideutig und unmittelbar zugute kommt. Eine diffuse, auf Umwegen vermittelte Vorteilswirkung reicht hierzu nicht aus.¹⁴¹ Nur durch diese strengen Anforderungen wird sichergestellt, dass in den bestehenden interdependenten und komplexen Lebens- und Produktionsverhältnissen nicht Vorteilszuwendungen unterschiedlichster Qualität und Quantität als Rechtfertigung für Sonderabgaben herangezogen werden.¹⁴² Der Gruppensondervorteil muss auch mehr sein als ein bloßer individueller Vorteil. Nur so rechtfertigt sich die Inanspruchnahme der gesamten Gruppe, es setzt sich auch hier die Gruppenbezogenheit des Abgabentyps der Sonderabgabe durch.¹⁴³ Im Einklang hiermit geht das Bundesverfassungsgericht davon aus, dass sich in dem Fall, in dem die Finanzierungsverantwortung praktisch ausschließlich mit Blick auf Zweck und Wirkung staatlicher Förderungsmaßnahmen zugunsten der belasteten Gruppe begründet werden soll, ein „evidenter“ Gruppennutzen durch die Erfüllung der Sachaufgabe ausmachen lassen muss.¹⁴⁴ Nur im Einzelfall ist es rechtfertigungsfähig, dass der Gesetzgeber eine Förderentscheidung trifft, die an die Stelle der freien unternehmerischen Entscheidung tritt und er die Kosten für die von ihm definierte Fördermaßnahme den Begünstigten auferlegt.¹⁴⁵ Aus dieser Vorgabe lässt sich zugleich ableiten, dass in dieser Fallgruppe eine Zurechnungsprüfung nicht ohne ein Vorgreifen auf das vierte verfassungsrechtlich geforderte Merkmal von Sonderabgaben - die gruppennützige Verwendung des

¹³⁹ Patzig, DÖV 1981, 729 (740, 742f.). Siehe zu dieser Fallgruppe auch Kirchhof, in: Isensee/Kirchhof, HdStR, § 119, Rn. 96ff.

¹⁴⁰ Vgl. Thiemann, AöR 138 (2013), 60 (102); Gerhard, LKRZ 2010, 126 (130); Jachmann, StuW 1997, 299 (307).

¹⁴¹ Ossenbühl, DVBI 2005, 667 (672); Jäkel, JA 2017, 630 (638).

¹⁴² Jäkel, JA 2017, 630 (683).

¹⁴³ Ossenbühl, DVBI 2005, 667 (672).

¹⁴⁴ BVerfGE 122, 316 (338).

¹⁴⁵ BVerfGE 122, 316 (337f.); siehe dazu auch Hummel, DVBI 2009, 874 (882).

Abgabenaufkommens (s.u.) - auskommt.¹⁴⁶ Dies führt einmal mehr den inneren Zusammenhang der vier Verfassungsmäßigkeitskriterien von Sonderabgaben vor Augen. Nach dem Bundesverfassungsgericht kann im Falle staatlicher Förderung der Gruppe nur dann eine Finanzierungsverantwortung auferlegt werden, wenn durch sie Nachteile behoben werden können, denen jedes Mitglied der Gruppe begegnet und die es nicht allein oder zumindest nicht mit gleichem Erfolg beheben könnte. Daraus folgt, dass die homogene Gruppe im eigentlichen Sinne auf die staatliche Forderung angewiesen sein muss, wobei es außer Betracht bleibt, wenn einzelne Angehörige der Gruppe sich nicht auf ein staatlich organisiertes System angewiesen sehen.¹⁴⁷

In Bezug auf die fragliche Arzneimittelabgabe ist festzuhalten, dass die Arzneimittelhersteller weder einen unzweifelhaften und unmittelbaren Vorteil von einer Klärwerksaufrüstung haben, noch für die Ausführung ihrer unternehmerischen Tätigkeit darauf angewiesen sind. Der Gedanke, dass eine Klärwerksaufrüstung eine höhere Nachfrage nach Arzneimitteln am Markt auslösen könnte, ist hier nicht fruchtbar zu machen, weil dem Verbrauch von Arzneimitteln nicht eine freie Konsumententscheidung zum Zwecke persönlichen Genusses, sondern ganz überwiegend der Wunsch nach Heilung, Linderung oder eben im weiten Sinne nach einer Gesundheitsförderung zugrunde liegt. Insofern sind Arzneimittel nicht mit Wein, Pralinen oder sonstigen Genussmitteln vergleichbar. Dass diejenigen Mittel, die der Gesundheit des Menschen zu dienen bestimmt sind, jedenfalls in Spurenquantitäten auch nachteilige ökologische Wirkungen hervorrufen können, begründet keinen Verursacherpflichtenkonnex, der eng genug wäre, von Allgemeinheitenszurechnungen zu einer Produzentenverantwortung zu wechseln. Die strengen Anforderungen, die an das Hervorrufen eines Gruppensondervorteils durch die staatlichen Aufgabenerfüllung gestellt werden, sind vorliegend nicht erfüllt. Eine Finanzierungsverantwortung der Arzneimittelhersteller lässt sich auch mit dem „Zurechnungsgrund“ einer staatlich zwangsweise durchgeführten Förderung von ökologisch unbedenklicheren Substitutionswirkstoffen nicht begründen.

¹⁴⁶ *Ossenbühl*, DVBl 2005, 667 (672).

¹⁴⁷ BVerfGE 136, 194 (245).

(bb) Fallgruppe 2: Vorteilsausgleich wegen Ressourcennutzung als Begründungsansatz für eine Finanzierungsverantwortung

Ein zweiter Zurechnungsgrund, der zur Begründung einer Finanzierungsverantwortung herangezogen wird, ist der Gedanke des Vorteilsausgleichs aufgrund einer Ressourcennutzung. Diese Fallgruppe ist anwendbar, wenn eine homogene Gruppe eine natürliche Ressource nutzt und der Staat unter dem Gesichtspunkt der Wiederherstellung von materieller Gleichheit den der Gruppe entstandenen Nutzungsvorteil abschöpft.¹⁴⁸ Allerdings muss sich nicht nur die Ressourcennutzung konkret fassen lassen, auch der Nutzungsvorteil muss eindeutig aufzeigbar sein.¹⁴⁹

In Bezug auf das Schutzgut Wasser definiert § 9 WHG die wasserrechtlichen Benutzungstatbestände. Die Herstellung von Arzneimitteln mit gewässerrelevanten Wirkstoffen ließe sich bei sehr weitem Wortlautverständnis des unechten Benutzungstatbestandes noch unter § 9 Abs. 2 Nr. 2 WHG fassen; allerdings entspricht es angesichts des hochregulierten Arzneimittelrechts einschließlich des Zulassungsverfahrens weder der Gesetzessystematik noch dem Sinn und Zweck des Wasserhaushaltsgesetzes, die Arzneimittelherstellung als Gewässernutzung anzusehen und dadurch die Konsequenz auszulösen, dass für die Arzneimittelherstellung eine wasserrechtliche Nutzungserlaubnis erforderlich würde.¹⁵⁰ Darüber hinaus lässt sich auch ein eindeutiger Nutzungsvorteil nicht aufzeigen. Der Eintrag der Arzneimittelwirkstoffe ist ein natürliches Resultat des Verbrauchs-/Konsumprozesses der Arzneimittelverwender; er tritt nicht zugunsten der Arzneimittelhersteller ein, deren unternehmerische Tätigkeit dadurch gerade erleichtert würde. Lässt sich also weder eine Nutzung, noch ein Nutzungsvorteil herausarbeiten, so kann auch

¹⁴⁸ Zu dieser Fallgruppe *Waechter*, ZG 2005, 97 (112ff.); *Kirchhof*, in: *Isensee/Kirchhof*, HdStR, § 119, Rn. 90ff.; *Patzig*, DÖV 1981, 729 (742); *Jachmann*, Stuw 1997, 299 (307); vgl. auch *Frenz*, Das Verursacherprinzip im Öffentlichen Recht, S. 69ff.

¹⁴⁹ *Thiemann*, AöR 138 (2013), 60 (81); *Jachmann* spricht davon, dass sich die Nutzung als über den „Gemeingebrauch“ hinausgehende „Sondernutzung“ darstellen muss, Stuw 1997, 299 (308).

¹⁵⁰ Ähnlich *Umweltbundesamt*, Arzneimittelabgabe - Inpflichtnahme des Arzneimittelsektors für Maßnahmen zur Reduktion von Mikroschadstoffen in Gewässern, S. 50.

nicht über den Gedanken einer Vorteilsabschöpfung wegen Ressourcennutzung eine Finanzierungsverantwortung der Arzneimittelhersteller begründet werden.

(cc) Fallgruppe 3: Rechtspflichtsurrogation als Begründungsansatz für eine Finanzierungsverantwortung

Nach dem Zurechnungsgrund der Rechtspflichtsurrogation kann sich eine Finanzierungsverantwortung aus der Nichterfüllung einer Rechtspflicht ergeben, deren Missachtung die Rechtsordnung zwar ertragen kann, die allerdings durch eine Abgabenerhebung ausgeglichen werden muss. Insofern tritt die Finanzierungsverantwortung sekundär an die Stelle einer Handlungsverantwortung¹⁵¹, die in einer auf Naturalleistung (positives Tun) ausgerichteten Rechtsnorm konkretisiert ist. Finanzierungs- und Handlungsverantwortung sind allerdings nicht als prinzipiell austauschbar anzusehen, vielmehr ist die Erfüllung der Reallast vorrangig, was zugleich erfordert, dass dem Adressaten jederzeit die Möglichkeit eröffnet sein muss, sich für die Wahrnehmung der Handlungsverantwortung zu entscheiden. Der Finanzierungsverantwortung kann nur eine ergänzende Funktion für den Fall zukommen, dass sich ein Adressat gegen die Erfüllung der Handlungsverantwortung entscheidet und zwar unabhängig davon, ob er dies freiwillig tut oder weil ihm die Erfüllung tatsächlich unmöglich ist. Die Abgabenlast ist in diesem Fall Surrogat für die Reallast und führt letztlich zu einer Gleichbehandlung.¹⁵²

In Bezug auf die Arzneimittelabgabe kann dieser Zurechnungsgrund nicht durchgreifen. Es lässt sich keine aus einer Rechtspflicht ableitbare Handlungsverantwortung der Arzneimittelhersteller ausmachen, die darauf gerichtet ist, Arzneimittel ohne gewässerrelevante Wirkstoffe herzustellen oder die Forschung hierauf auszurichten. Dies wird schon dadurch deutlich, dass im Rahmen des Zulassungsverfahrens für Arzneimittel zwar Informationen sowie Studien über eine Umweltrelevanz der Wirkstoffe vorgelegt werden müssen (§ 22 Abs. 3c AMG), diese aber

¹⁵¹ Vgl. BVerfGE 57, 139 (165); BVerfGE 92, 91 (117); BVerfG, NVwZ 2009, 837 (837).

¹⁵² *Kirchhof*, in: Isensee/Kirchhof, HdStR, § 119, Rn. 90ff.; *Thiemann*, AöR 138 (2013), 60 (82, 85).

nicht zu einer Versagung der Zulassung des Arzneimittels führen können (§§ 25 Abs. 2 Nr. 5, 4 Abs. 28 AMG). Eine Reallast in Form der Pflicht zur Herstellung umweltverträglicher Arzneimittel, an deren Stelle eine Finanzierungspflicht zur Klärwerksauf- rüstung treten könnte, besteht nicht. Sie wäre auch angesichts des Vorrangs menschlicher Gesundheitsinteressen nur unter sehr engen Voraussetzungen zu rechtfertigen, wenn sie in ar- zneimittelrechtliche Zulassungsverfahren eingeführt würde¹⁵³.

(dd) Fallgruppe 4: Verursachung von Kos-
ten / Kostenprovokation als
Begründungsansatz für eine Finanzierungs-
verantwortung

Im Umweltrecht ist das Verursacherprinzip als maßgeblich zur Auferlegung einer Verantwortung¹⁵⁴ und daraus folgender Kos- tentragungspflicht anerkannt.¹⁵⁵ Ganz allgemein besagt das um- weltrechtliche Verursacherprinzip, dass nicht das gesamtgesell- schaftliche System, sondern das aus den Rollenträgern einer konsekutiven Verursachungskette gebildete Subsystem der Ver- antwortlichen die Folgen einer Umweltbelastung zu tragen hat.¹⁵⁶ Dieses - sich auf allgemeine Gerechtigkeitserwägungen stützende - Verständnis kann Verbote und Auflagen, Unterlas- sungs- und Haftungsnormen, aber auch Kostenerstattungspflich- ten und Abgaben nach sich ziehen.¹⁵⁷ Im letzteren Fall bedarf das Verursacherprinzip allerdings einer Konkretisierung, die die Besonderheiten des Abgabenrechts beachtet. Sie kann nicht ohne weiteres den Maßstäben der (strafrechtlichen) Äquiva- lenztheorie oder denen der zivilrechtlichen Adäquanztheorie und auch nicht dem polizeirechtlichen Störerprinzip folgen. Die

¹⁵³ Zu den Besonderheiten des arzneimittelrechtlichen Zulassungsverfahrens siehe *Di Fabio*, Risikoentscheidungen im Rechtsstaat, 1994, S. 169 ff.

¹⁵⁴ *Kluth*, JA 1996, 260 (263); *Kloepfer*, Umweltrecht, § 4, Rn. 92ff.; *ders.*, JZ 1983, 742 (747); *Köck*, Die Sonderabgabe als Instrument des Umweltschutzes, S. 157f.; *Frenz*, Das Verursacherprinzip im Öffentlichen Recht, S. 26.

¹⁵⁵ *Kloepfer*, Umweltrecht, § 4, Rn. 92; *Meßerschmidt*, Umweltabgaben als Rechtsproblem, S. 86f. m.w.N.

¹⁵⁶ *Rehbinder*, Politische und rechtliche Probleme des Verursacherprinzips, S. 33; *Frenz*, Das Verursacherprinzip im Öffentlichen Recht, S. 29.

¹⁵⁷ *Kloepfer*, Umweltrecht, § 4, Rn. 92, 95; *Köck*, Die Sonderabgabe als Instru- ment des Umweltschutzes, S. 158; vgl. auch schon *Rehbinder*, Politische und rechtliche Probleme des Verursacherprinzips, S. 36.

genannten Maßstäbe sind alle für sich genommen nicht oder jedenfalls nicht in Gänze auf das Abgabenrecht übertragbar.¹⁵⁸ Vielmehr ist ein abgabenrechtliches Verständnis des Verursacherprinzips entwickelt worden, welches sich zwei Interpretationsansätzen bedient und mithilfe dieser auch folgerichtig einen Abgabenschuldner ermitteln kann.¹⁵⁹ Zum einen ist der Verursacherbegriff ökologisch-funktional zu interpretieren, wobei es primär um die Internalisierung sozialer Kosten im Interesse einer optimalen Faktorallokation geht.¹⁶⁰ Zum zweiten ist der Verursacherbegriff rechtlich-normativ zu interpretieren, wobei die Kostenbelastung der Verursacher als Gebot der Lastengleichheit verstanden werden und seinen Vorgaben folgen muss.¹⁶¹

Bei der Prüfung der Verfassungsmäßigkeit einer Sonderabgabe ist das Ergebnis der Verursacherprüfung nach ökonomisch-funktionaler Interpretation der Ausgangspunkt für die rechtlich-normative Prüfung des Verursachers.¹⁶² Sodann ist letztere Interpretation des Verursacherprinzips richtungsweisend für die Auswahl eines Abgabenschuldners nach verfassungsrechtlichen Maßstäben.¹⁶³ Dies beachtend, ist es durchaus möglich, im Rahmen von Sonderabgabenproblematiken - und anknüpfend an gruppenspezifische Verhaltensweisen als vorangegangenes Tun - eine Finanzierungsverantwortlichkeit zu begründen.¹⁶⁴ Dies gilt selbst dann, wenn eine Abgabenlast auferlegt wird, die über die im imperativen Recht verankerten Vermeidungs- und

¹⁵⁸ *Meßerschmidt*, Umweltabgaben als Rechtsproblem, S. 90, 94 m.w.N. zur ausführlichen Darlegung; *Rehbinder*, Politische und rechtliche Probleme des Verursacherprinzips, S. 32; *Frenz*, Das Verursacherprinzip im Öffentlichen Recht, S. 25.

¹⁵⁹ Ausführlich zum wirtschaftswissenschaftlichen Ursprung des Verursacherprinzips und zur Übernahme in die Rechtswissenschaft *Frenz*, Das Verursacherprinzip im Öffentlichen Recht, S. 31ff.

¹⁶⁰ *Bonus*, ZgS 130 (1974), 156 (156f.); *Kloepfer*, DÖV 1975, 593 (593); *ders.*, Umweltrecht, § 4, Rn. 101; ausführlich *Rehbinder*, Politische und rechtliche Probleme des Verursacherprinzips, S. 51ff.

¹⁶¹ *Meßerschmidt*, Umweltabgaben als Rechtsproblem, S. 89f.; *Diederichsen*, BB 1973, 485 (489f.); *Rabeneick*, DVBl 1971, 260 (260f.).

¹⁶² Vgl. *Kloepfer*, Umweltrecht, § 4, Rn. 105ff.

¹⁶³ Ähnlich *Meßerschmidt*, Umweltabgaben als Rechtsproblem, S. 94; *Kloepfer*, DÖV 1975, 593 (594); *Frenz*, Das Verursacherprinzip im Öffentlichen Recht, S. 29.

¹⁶⁴ *Ritter*, NVwZ 2011, 405 (406); *Patzig*, DÖV 1981, 729 (738ff.); *Ossenbühl*, DVBl 2005, 667 (673f.); *Selmer*, in: FS-Mußnug, 217 (233); *Jakob*, in: FS-Klein, 663 (677). Vgl. auch BVerfGE 122, 316 (336); BVerfGE 123, 132 (143); BVerfGE 124, 235 (246); BVerfGE 124, 348 (369ff.).

Beseitigungspflichten hinaus geht.¹⁶⁵ Allerdings kann dies nicht ohne Einschränkungen gelten. Nicht jede fernliegende Kostenursache in der Abfolge einer langen Kausalkette kann eine Finanzierungsverantwortlichkeit der Abgabenschuldner rechtfertigen.¹⁶⁶ Der abgabenrechtliche Verursacherbegriff verlangt vielmehr eine konsistent wertende Beurteilung im Einzelfall, ob die Beziehung zwischen Ursache und Wirkung *so eng ist*, dass sie *sonderabgabenrechtliche* die Inpflichtnahme des Handelnden trägt.¹⁶⁷ Dies gilt insbesondere dann, wenn der Gesetzgeber von mehreren Verursachergruppen, die für eine Umweltbelastung im naturwissenschaftlichen Sinn kausal sind, nur einzelne, z.B. die Produzenten einer bestimmten Sparte und nicht andere Gruppen wie zum Beispiel Landwirte, Ärzte, Apotheker, distributive Internetplattformen wie „Amazon“ oder auch die Konsumenten heranzieht.¹⁶⁸ Mithin bedarf der Zurechnungsgrund der Kostenverursachung seinerseits erheblicher Aus- und Vorprägung, um ihn für die Frage nach der verfassungsrechtlichen Zulässigkeit einer Sonderabgabe fruchtbar zu machen. Er wirkt in Bezug auf die Möglichkeit einer Abgabenerhebung nicht stets begründend, sondern im Einzelfall eben auch limitierend.¹⁶⁹ Im Rahmen der Wertung bleibt dabei immer die Vorgabe maßgebend, dass die Sonderabgabe ein Ausnahmetatbestand ist und damit verfassungsrechtlich ein restriktives Verständnis der Rechtfertigungsgründe dieses Abgabentyps vorgegeben ist. Dieser Gesichtspunkt geht bei einer allgemeinen Verursachenerwägung möglicherweise mitgeprägt durch gesellschaftspolitische Wertvorstellungen leicht verloren und bedarf deshalb der wiederholten Betonung. Insofern kann keinesfalls eine „irgendwie“ kausal feststellbare Verursachung für die Begründung der Finanzierungsverantwortlichkeit genügen, und auch keine moralisch grundierte Wertung, die Arzneimittelhersteller würden schließlich Geld verdienen mit dem Verkauf von Arzneimitteln. Vielmehr muss der

¹⁶⁵ Köck, Die Sonderabgabe als Instrument des Umweltschutzes, S. 158ff. m.w.N.; Frenz, Das Verursacherprinzip im Öffentlichen Recht, S. 64ff.; vgl. auch Reh binder, Politische und rechtliche Probleme des Verursacherprinzips, S. 34, 37.

¹⁶⁶ Kirchhof, in: Isensee/Kirchhof, HdStR, § 119, Rn. 101; Selmer, in: FS-Mußgnug, 217 (234f.); Rabeneick, DVBl 1971, 260 (260); vgl. auch Frenz, Das Verursacherprinzip im Öffentlichen Recht, S. 22f.

¹⁶⁷ Thiemann, AöR 138 (2013), 60 (81).

¹⁶⁸ Meßerschmidt, Umweltabgaben als Rechtsproblem, S. 92; Reh binder, Politische und rechtliche Probleme des Verursacherprinzips, S. 36, 110.

¹⁶⁹ Meßerschmidt, Umweltabgaben als Rechtsproblem, S. 90.

Verursachungszusammenhang hinreichend eng und in praktischer Konnexität vorgegeben sein, um die Überwälzung der Kostenlast rechtfertigen zu können.¹⁷⁰

Ein tragfähiger hinreichend enger Verursachungszusammenhang kann auf zweierlei Weise begründet werden. Erstens ist es denkbar, den Verursacher der aufwandsnahen Ursache in die Pflicht zu nehmen.¹⁷¹ Als aufwandsnahe Ursache ist in der Regel die unmittelbare Verursachung zu kennzeichnen. Diese ist nicht fremdvermittelt und erzeugt deshalb einen engen Zusammenhang zwischen Belastungshandlung und Belastungswirkung.¹⁷² Angesichts der allgemeinen Verwendung von Arzneimitteln und der Fragwürdigkeit einer besonderen Belastung gerade chronisch kranker Menschen, würde eine Konnexität zur Abwassergebühr bestehen. Eine vierte Klärstufe wäre ein Erfordernis der Abwasserklärung und unter dem Gesichtspunkt der Aufwandsnähe über das dort etablierte Kostenbeteiligungssystem (Gebührenregelungen) zu finanzieren. Zweitens ist es denkbar, einen engen Verursachungszusammenhang über den Konnex zwischen Vermeidungslast auf der einen und subsidiärer Kostenlast auf der anderen Seite zu begründen.¹⁷³ Lässt sich einem Verursacher in nachvollziehbarer Weise eine Vermeidungslast auferlegen, so ist es einleuchtend, wenn er bei Nichterfüllung dieser auch die Folgekosten tragen muss.¹⁷⁴ Idealerweise ist die der Kostenlast vorangehende Vermeidungslast auch als

¹⁷⁰ *Kirchhof*, in: Isensee/Kirchhof, HdStR, § 119, Rn. 101; *Selmer*, in: FS-Mußnug, 217 (234f.).

¹⁷¹ *Kirchhof*, in: Isensee/Kirchhof, HdStR, § 119, Rn. 101; *Kloepfer*, Umweltrecht, § 4, Rn. 114.

¹⁷² Vgl. *Kirchhof*, in: Isensee/Kirchhof, HdStR, § 119, Rn. 101; *Ossenbühl*, DVBl 2005, 667 (674); *Kirchhof*, DStJG 15 (1993), 30f.; *Selmer*, in: FS-Mußnug, 217 (235).

¹⁷³ *Ossenbühl*, DVBl 2005, 667 (673); *Meßerschmidt*, Umweltabgaben als Rechtsproblem, S. 93 m.w.N.; *Murswiek*, NVwZ 1996, 222 (225f.); *Frenz*, Das Verursacherprinzip im Öffentlichen Recht, S. 65ff.; auch schon *Kloepfer*, DÖV 1975, 593 (595).

¹⁷⁴ Hier besteht eine gewisse Ähnlichkeit zu der oben beleuchteten Rechtspflichtsurrogation als Begründungsansatz für eine Finanzierungsverantwortung. Beide Fallgruppen knüpfen die Abgabenlast an die Nichterfüllung einer Handlungspflicht. Dennoch unterscheiden sich die Begründungsansätze. Während die Rechtspflichtsurrogation davon ausgeht, dass die primäre Handlungspflicht auf ein positives Tun ausgerichtet ist, geht der Verursachergedanke von einer auf ein Unterlassen ausgerichteten Vermeidungspflicht aus. Zudem knüpft im Rahmen des Verursachergedankens die Vermeidungspflicht an die natürliche Kausalität an, während die vorrangige Handlungspflicht im Rahmen der Rechtspflichtsurrogation ohne Kausalität auskommt.

Rechtsnorm ausgestaltet, denn dadurch wird klar eine Verantwortungssphäre des potentiell Abgabepflichtigen statuiert.¹⁷⁵ Lässt sich eine Rechtsnorm nicht auffinden, so ist die Frage aufgeworfen, ob sich eine finanzielle Belastung auch in dem Bereich rechtfertigen lässt, in dem das imperative Recht den Verursachern von Umweltbelastungen keine Vermeidensanstrengungen mehr vorschreibt.¹⁷⁶ Diese Frage ist indes zu verneinen. Die Herleitung einer Pflicht rein aus sozial-ethischen Gründen ist schon wegen der Freiheitsgewähr der betroffenen Grundrechte ausgeschlossen.¹⁷⁷ Zudem ist hier das Steuerstaatsprinzip zu beachten, das neben dem Schutz der finanzverfassungsrechtlichen Verteilungsordnung auch einen Grund für den Ausnahmecharakter der Sonderabgaben¹⁷⁸ darstellt.

Im Hinblick auf die fragliche Arzneimittelabgabe kann das Verursacherprinzip eine Finanzierungsverantwortung der Arzneimittelhersteller nur begründen, wenn sich ein hinreichend enger Verursachungszusammenhang zwischen Herstellung der Arzneimittel als Ursache und den Spurenstoffen im Abwasser als Wirkung nachweisen lässt. Da die unmittelbaren Verursacher der Umweltbelastung zum ganz überwiegenden Teil¹⁷⁹ die Verbraucher der Arzneimittel sind, scheidet eine Zurechnung wegen Vornahme der aufwandsnahen Ursache aus. Ebenso muss aber auch eine Begründung über den Nexus zwischen Vermeidungslast und Kostenlast verneint werden. Eine Vermeidungslast im Hinblick auf die Spurenstoffe im Abwasser ist den Arzneimittelherstellern *de lege lata* nicht auferlegt. Erneut zeigt sich dies an der Ausgestaltung des Humanarzneimittelzulassungsrechts im Vergleich zum Tierarzneimittelzulassungsrecht. Anders als bei Humanarzneimitteln werden Umweltaspekte im Rahmen des

¹⁷⁵ Vgl. *Jachmann*, *StuW* 1997, 299 (304); *Kloepfer*, *DÖV* 1975, 593 (595).

¹⁷⁶ Vgl. *Köck*, *Die Sonderabgabe als Instrument des Umweltschutzes*, S. 159.

¹⁷⁷ *Ossenbühl*, *DVBl* 2005, 667 (674); ähnlich *Rehbinder*, *Politische und rechtliche Probleme des Verursacherprinzips*, S. 32; *Kloepfer*, *DÖV* 1975, 593 (595). Auf die grundrechtlichen Schranken einer Sonderabgabenlast wird unter Gliederungspunkt III.2.b. noch näher eingegangen.

¹⁷⁸ *Jachmann-Michel/Vogel*, in: v. Mangoldt/Starck/Klein, *Kommentar GG*, Art. 105, Rn. 19; vgl. auch *BVerfGE* 55, 274 (304).

¹⁷⁹ Mit 88 % machen Patientenausscheidungen die bedeutendste Quelle für Mikroverunreinigungen aus, 10 % der Verunreinigungen wurden durch die unsachgemäße Entsorgung über Toilette und Spüle verursacht. Lediglich 2 % der Mikroverunreinigungen entstammen den Arzneimittelherstellungsprozessen, <https://www.aerzteblatt.de/archiv/198237/Arzneimittelrueckstaende-im-Wasser-Vermeidung-und-Elimination>.

Zulassungsverfahrens für Tierarzneimittel bei der Nutzen-Risiko-Abwägung berücksichtigt (§ 25 Abs. 2 Nr. 5 i.V.m. § 4 Abs. 27 lit. b, 28 AMG); im Extremfall kann einem Tierarzneimittel die Zulassung wegen umweltschädigender Eigenschaften trotz therapeutischer Wirkung versagt werden. Zudem können Umweltrisiken von Tierarzneimitteln (wegen der sich insbesondere im Bereich der Nutztierhaltung unterscheidenden Eintragspfade) ein Grund für die Unterstellung unter die Verschreibungspflicht sein, während dies bei Humanarzneimitteln nicht der Fall ist (§ 48 Abs. 2 Nr. 1 lit. a AMG). Für die Herstellung von Humanarzneimitteln ist auch keine wasserrechtliche Nutzungserlaubnis nach dem Wasserhaushaltsgesetz erforderlich (s.o.). Diese gesetzgeberische Wertung ist bezeichnend und untermauert, dass es ganz besonders im für das Leben, die Gesundheit und körperliche Unversehrtheit der menschlichen Bevölkerung sensiblen Bereich der Arzneimittelherstellung ausgeschlossen ist, den Versuch der Begründung einer Vermeidungslast aus sozial-ethischen Gründen anzustrengen. Entstehen Zielkonflikte, so können ausgemachte soziale und rechtlich verfestigte Wertungen nicht einfach verdrängt werden, sondern es müssen Wege gefunden werden, wie sich das Gebot größtmöglicher Umweltschonung in ein bestehendes System einfügen kann.¹⁸⁰ Aus alledem folgt, dass sich kein hinreichend enger Verursachungszusammenhang zwischen Arzneimittelherstellung und Spurenstoffen im Abwasser belegen lässt.

(3) Zwischenergebnis

Für die Verfassungsmäßigkeit der fraglichen Arzneimittelabgabe fehlt es auch an der finanzierungsverantwortungsbegründenden Sachnähe der Arzneimittelhersteller zur Sachaufgabe.

dd. Gruppennützige Verwendung

(1) Grundlegung

(a) Der Grundfall der gruppennützigen Aufkommensverwendung

¹⁸⁰ Vgl. *Kloepfer*, DÖV 1975, 593 (594).

Das vierte Kriterium zur Bestimmung der verfassungsrechtlichen Zulässigkeit liegt in der gruppennützigen Verwendung des Abgabenaufkommens. Es handelt sich hierbei um eine der tatsächlichen Verwendung vorgelagerte materielle Zulässigkeitsvoraussetzung, der dann Genüge getan ist, wenn die gruppennützige Verwendung im folgend näher definierten Sinne beabsichtigt¹⁸¹ und sichergestellt¹⁸² ist. In den Kanon der bundesverfassungsgerichtlichen Zulässigkeitsvoraussetzungen für Finanzierungs-Sonderabgaben fügt sich das Kriterium der gruppennützigen Verwendung auf die Art und Weise ein, dass bei Vorliegen der drei vorherig dargestellten Kriterien die Erfüllung der Sachaufgabe gruppennützig wirkt.¹⁸³ Insofern setzt es konsequent das gefundene Ergebnis fort, dass die homogene Gruppe in finanzierungsverantwortungsbegründenden Sachnähe zu der Sachaufgabe steht. Durch die staatliche Verfolgung des Sachzwecks wird die Sachverantwortung der Gruppe in eine Finanzierungsverantwortung umgewandelt, die verfassungsrechtlich nur gerechtfertigt ist, wenn die Sachaufgabe infolge der Abgabenerhebung auch als wertmäßig äquivalente Leistung des Staates¹⁸⁴ erfüllt wird. Die gruppennützige Verwendung des Abgabenaufkommens erreicht die sachgerechte Verknüpfung zwischen der Abgabenbelastung und der staatlichen Aufgabenerfüllung¹⁸⁵, stellt den Grundsatz der Belastungsgleichheit wieder her und determiniert zugleich die Verhältnismäßigkeit des Eingriffs in die Freiheitsgrundrechte.¹⁸⁶ Für die gruppennützige Verwendung ist es unschädlich, wenn zugleich auch andere Gruppen oder die Allgemeinheit Vorteile aus der Abgabenverwendung ziehen können, solange sich nur ein vergleichsweise höherer unmittelbarer oder mittelbarer Nutzen der zur Finanzierung herangezogenen Gruppe ausmachen lässt.¹⁸⁷ Dazu ist nicht erforderlich, dass das

¹⁸¹ Nachweisbar durch eine einfachgesetzliche Festschreibung der Zweckbindung des Abgabenaufkommens, vgl. *Simon*, DÖV 2001, 63 (66).

¹⁸² Grundsätzlich durch die Verwaltung des Abgabenaufkommens in einem Sonderfonds, vgl. *Simon*, DÖV 2001, 63 (66).

¹⁸³ BVerfGE 110, 370 (391); BVerfGE 122, 316 (335); *Kloepfer*, ZUR 2005, 479 (480).

¹⁸⁴ *Waechter*, ZG 2005, 97 (106); *Waldhoff*, in: Isensee/Kirchhof, HdStR, § 116, Rn. 87.

¹⁸⁵ BVerfGE 82, 159 (180); *Köck*, Die Sonderabgabe als Instrument des Umweltschutzes, S. 103.

¹⁸⁶ Vgl. *Köck*, Die Sonderabgabe als Instrument des Umweltschutzes, S. 104ff.; siehe auch BVerfGE 74, 182 (200).

¹⁸⁷ Vgl. BVerfGE 55, 274 (317); BVerfGE 108, 186 (229); *Kirchhof*, in: Isensee/Kirchhof, HdStR, § 119, Rn. 83, 85; *Kirchhof*, in: FS-Friauf, 669 (675);

Abgabenaufkommen im spezifischen Interesse jedes einzelnen Abgabepflichtigen verwendet wird. Es genügt, wenn es überwiegend im Interesse der Gesamtgruppe verwendet wird¹⁸⁸, denn in dem Maße, in dem die spezifische Sachnähe und die sich darauf gründende Finanzierungsverantwortung nicht den Einzelnen, sondern die als homogen qualifizierte Gruppe trifft, kann auch die Verwendung der Sonderabgabe nur an dem Maßstab der gruppennützigen und nicht der individualnützigen Verwendung gemessen werden.¹⁸⁹ Im Zusammenhang mit der Verfolgung von Umweltschutzmaßnahmen ist noch der generelle Hinweis anzubringen, dass wegen des ausgeprägten Allgemeininteresses an ihrer Verfolgung zumeist kaum ein besonderer Nutzen der belasteten Industrie anzunehmen ist.¹⁹⁰

(b) Die Möglichkeit einer fremdnützigen Verwendung

Eine fremdnützige Verwendung des Abgabenaufkommens - also eine Verwendung des Aufkommens, die nicht in besonderer Weise den Abgabeschuldern von Nutzen ist¹⁹¹ - ist grundsätzlich unzulässig.¹⁹² Dies folgt insbesondere aus grundrechtlichen Vorgaben, hier vor allem dem Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG).¹⁹³ Nur ausnahmsweise kann eine fremdnützige Sonderabgabe zulässig sein unter der streng zu prüfenden Voraussetzung, dass triftige Gründe eine eindeutige Verantwortung der in Anspruch genommenen Gruppe gegenüber der Allgemeinheit oder der sonst begünstigten Gruppe begründen.¹⁹⁴

Friauf, in: FS-Haubrichs, 103 (118f.); *ders.*, in: FS-Jahrreiß, 50 (53). Ein gleichzeitiger Vorteil für die Allgemeinheit tritt im Übrigen regelmäßig ein, weil die Förderung des Gemeinwohls zumindest mittelbar notwendiges Ziel einer jeden staatlichen Tätigkeit ist. *Sacksofsky*, Umweltschutz durch nicht-steuerliche Abgaben, S. 74ff.

¹⁸⁸ BVerfGE 55, 274 (307f.); BVerfGE 108, 186 (229); BVerfGE 136, 194 (250).

¹⁸⁹ *Simon*, DÖV 2001, 63 (65); a.A. *Henseler*, Begriffsmerkmale und Legitimation von Sonderabgaben, S. 124.

¹⁹⁰ *Köck*, Die Sonderabgabe als Instrument des Umweltschutzes, S. 103.

¹⁹¹ *Henseler*, Begriffsmerkmale und Legitimation von Sonderabgaben, S. 123.

¹⁹² BVerfGE 55, 274 (307); BVerfGE 82, 159 (180); *Friauf*, in: FS-Haubrichs, 103 (119); vgl. auch *Köck*, Die Sonderabgabe als Instrument des Umweltschutzes, S. 100.

¹⁹³ *Kirchhof*, in: Isensee/Kirchhof, HdStR, § 119, Rn. 85.

¹⁹⁴ BVerfGE 55, 274 (307); BVerfGE 82, 159 (180); *Kirchhof*, in: Isensee/Kirchhof, HdStR, § 119, Rn. 85; *Henseler*, Begriffsmerkmale und Legitimation von

Eine bloße Sachnähe zu der Aufgabe genügt hierfür in keinem Fall, weil diese allein nicht den Grundsatz durchbricht, dass keine Gruppe dem Wohle der Allgemeinheit stärker verpflichtet ist, als die Allgemeinheit selbst.¹⁹⁵ Für die Zulässigkeit der lediglich allgemeinnützigen Verwendung des Abgabenaufkommens müsste über das Bestehen einer Finanzierungsverantwortung hinaus ein gesellschaftlicher oder sozialer Anknüpfungspunkt dafür bestehen, dass das Wohlergehen der Allgemeinheit überwiegend in den Händen der abgabepflichtigen Gruppe liegt. Ein solcher Anknüpfungspunkt lässt sich im Falle von Finanzierungs-Sonderabgaben aber schon charakterbedingt regelmäßig nicht ausmachen, weil sie nicht ausschließlich von gemeinwohlorientierten Antriebs- und Lenkungszwecken geleitet werden. Daraus folgt, dass sich eine besondere Verantwortung für das Allgemeinwohl mit der daraus folgenden Zulässigkeit einer nur der Allgemeinheit nützenden Aufkommensverwendung üblicherweise allenfalls im Falle von Lenkungs- und Ausgleichssonderabgaben begründen lässt, für Finanzierungs-Sonderabgaben aber nicht in Betracht kommt.¹⁹⁶ Erstere sind ihrem Charakter nach in gemeinwohlorientierter Weise pflichtenbezogen und können gerade deshalb im Einzelfall einer fremdnützigen Aufkommensverwendung offenstehen.

(2) Übertragung auf die fragliche Arzneimittelabgabe

Mangels des Vorliegens der verfassungsrechtlichen Voraussetzungen einer homogenen Gruppe und einer finanzierungsverantwortungsbegründenden Sachnähe kann nicht darauf abgestellt werden, dass die Verwendung des Aufkommens der fraglichen Arzneimittelabgabe für die Aufrüstung der Klärwerke mit der vierten Reinigungsstufe zugleich gruppennützig wirken würde. Unabhängig hiervon lässt sich aber auch isoliert nicht herleiten, warum die Klärwerksaufrüstung dem Arzneimittelsektor in besonderer Weise entweder unmittelbar oder auch mittelbar nützen sollte.

Sonderabgaben, S. 122; *Germelmann*, GewArch 2009, 476 (478); vgl. auch *Isensee*, Umverteilung durch Sozialversicherungsbeiträge, S. 62f.

¹⁹⁵ *Henseler*, Begriffsmerkmale und Legitimation von Sonderabgaben, S. 123.

¹⁹⁶ So auch *Henseler*, Begriffsmerkmale und Legitimation von Sonderabgaben, S. 123.

Unmittelbare Vorteile ergeben sich für Arzneimittelhersteller schon deshalb nicht, weil das Abgabenaufkommen nicht in gewandelter Form direkt in den Wirtschaftszweig der Arzneimittelindustrie zurückfließen soll.¹⁹⁷ Mittelbare Vorteile lassen sich allerdings ebenso wenig hinreichend begründen. Zunächst greift hier der Gedanke einer versicherungsnahen Lösung - diesen hat das Bundesverfassungsgericht in seiner Klärschlamm Entschei- dung herangezogen¹⁹⁸ - nicht durch. Risiken für die menschliche Gesundheit aufgrund der arzneimittelwirkstoffbedingten Spuren- stoffe im Gewässer werden bisher ausgeschlossen, sodass eine Konfrontation der Arzneimittelhersteller mit individuellen Scha- densersatzforderungen gegenwärtig ausgeschlossen er- scheint.¹⁹⁹ Für die Annahme mittelbarer Vorteile würde ggf. auch die generelle Verbesserung der Bedingungen des Absatzes von Arzneimitteln am Markt ausreichen.²⁰⁰ Die Klärwerksaufrüstung würde jedoch eine solche nicht - zumindest nicht in spürbarem Ausmaß - erreichen, weil ein Bewusstsein über die Gewässerre- levanz von Arzneimittelwirkstoffen in der Bevölkerung gegenwärtig nicht ausgeprägt ist und ihr Verhalten deshalb infolge der Klär- werksaufrüstung nicht beeinflusst würde. Eine Klärwerksaufrüs- tung würde nichts daran ändern, dass Arzneimittelverbraucher stets das Arzneimittel erwerben und anwenden, bei welchem sie davon ausgehen, dass es der Verbesserung ihres physischen oder psychischen Zustandes dient. Insofern wird sich durch die Installation der vierten Reinigungsstufe weder eine Nachfrageer- höhung, noch eine Verschiebung der Nachfrage von bestimmten (gewässerrelevanten) Arzneimitteln auf andere (nicht gewässer- relevante) Arzneimittel ausmachen lassen. Mittelbare Vorteile werden für die Arzneimittelhersteller durch die

¹⁹⁷ Unter vollkommener Außerachtlassung der Frage nach der technischen Realisierbarkeit dieses Vorschlags ließe sich ein unmittelbarer Vorteil z.B. dann annehmen, wenn die im Wege des Durchlaufens der vierten Reinigungsstufe aus dem Abwasser herausgefilterten Wirkstoffe den Arznei- mittelherstellern wieder zur Verfügung gestellt würden und diese Wirkstoffe für eine Weiterverwendung nicht völlig ungeeignet sind.

¹⁹⁸ BVerfGE 110, 370 (392).

¹⁹⁹ Selbst wenn die Mikroverunreinigungen des Gewässers tatsächlich eine Gesundheitsschädigung verursachen könnten, wäre eine individuelle Inan- spruchnahme der Arzneimittelhersteller äußerst fraglich. Abgesehen von erheblichen Beweisschwierigkeiten im Hinblick auf die Kausalität wäre da- nach zu fragen, ob es noch innerhalb des Schutzzwecks der deliktischen Nor- men (z.B. §§ 823ff. BGB) liegt, Arzneimittelhersteller wegen Mikroverunrei- nigungen der Gewässer haftbar zu machen.

²⁰⁰ Vgl. BVerfGE 110, 370 (392).

Klärwerksaufrüstung also ebenso nicht hervorgerufen. Die fehlende Gruppennützigkeit - sei sie mittelbar oder unmittelbar - veranschaulicht auch die folgende Kontrollüberlegung. Die Erfüllung einer Sachaufgabe wird sich immer dann als gruppennützig identifizieren lassen, wenn nicht nach jeder Betrachtungsweise ausgeschlossen ist, dass sich die Abgabepflichtigen zusammenschließen, um die Erfüllung der Aufgabe privatwirtschaftlich zu organisieren. Dass die Arzneimittelhersteller im Verbund eine Klärwerksaufrüstung anstrengen würden, wenn der Staat sich dieser Aufgabe nicht angenommen hätte, ist allerdings fernliegend. Hieraus lässt sich ableiten, dass die Arzneimittelhersteller einen ihnen zukommenden Nutzen aus der Erfüllung dieser Aufgabe nicht ausmachen können und sich darüber hinaus nicht in besonderer Verantwortung dazu sehen, diese Allgemeinlast aus ihrem Wirtschaftszweig heraus zu erfüllen. Wenn die Installation einer vierten Reinigungsstufe also folglich eine Aufgabe ist, deren Erfüllung mangels branchenspezifischer Begünstigungseffekte nicht den Arzneimittelherstellern, sondern vielmehr der Allgemeinheit zugutekommt, dann würde die Verwendung des Aufkommens der fraglichen Arzneimittelabgabe fremdnützig wirken. Dies ist allerdings grundsätzlich verfassungsrechtlich unzulässig und dieser Grundsatz kann hier auch nicht durchbrochen werden. Es lässt sich kein Anknüpfungspunkt für eine Übertragung der Verantwortung für das Allgemeingut Wasser in den Bereich der Arzneimittelhersteller ausmachen.

Die Verfassungsmäßigkeit der fraglichen Sonderabgabe scheitert nach alledem auch an der fehlenden gruppennützigen Verwendung des Abgabenaufkommens und der auch nicht ausnahmsweise zulässigen Fremdnützigkeit der Aufkommensverwendung.

ee. Zwischenergebnis

Die einer verfassungsmäßigen Überprüfung zugrunde gelegte Arzneimittelsonderabgabe erfüllt lediglich das Verfassungskriterium der Verfolgung eines von der bloßen Mittelbeschaffung unabhängigen Sachzwecks. Die gruppenbezogenen Verfassungsmerkmale einer Finanzierungs-Sonderabgabe - namentlich die Homogenität, die finanzierungsverantwortungsbegründende Sachnähe sowie die gruppennützige Aufkommensverwendung -

liegen nicht vor. Dies spricht eindeutig für die Beachtung und Anwendung des Gemeinlastprinzips, welches die Finanzierung der ausgemachten Sachaufgabe durch den allgemeinen Staatshaushalt vorschreibt.²⁰¹ Die Verfassungsmäßigkeit einer Sonderabgabe ist jedenfalls aus materiellen Gründen ausgeschlossen. Dieses Ergebnis wird durch die nachfolgenden konkretisierenden Ausführungen aus grundrechtlicher sowie finanzverfassungsrechtlicher Hinsicht untermauert.

b. Konkretisierende Anmerkungen aus grundrechtlicher Sicht

Die vorgelagerte Prüfung der vom Bundesverfassungsgericht aufgestellten materiell-rechtlichen Kriterien für Finanzierungs-Sonderabgaben darf nicht den Blick darauf verstellen, dass der Abgabengesetzgeber außerdem die für Eingriffsakte stets geltenden grundrechtlichen Schranken beachten muss.²⁰² Das Bundesverfassungsgericht hat die Zulässigkeitskriterien für Sonderabgaben stets mit Blick auf die aus Art. 3 Abs. 1 GG folgenden Gleichheitsanforderungen (insbesondere Lastengleichheit und Leistungsfähigkeit) entwickelt. Da allerdings jede Zahlungspflicht freiheitsverkürzend wirkt, sind die Freiheitsgrundrechte in gleicher Weise berührt. Es gilt im Rahmen der Grundrechtsprüfung indes die Besonderheit, dass das (Nicht-)Vorliegen der vorgeannten Kriterien hierfür bereits die Weichen stellt.

aa. Freiheitsgrundrechtliche Erwägungen

Die zur Überprüfung gestellte Arzneimittelabgabe wurde als Finanzierungs-Sonderabgabe charakterisiert, sodass die grundrechtlich relevante Handlung in der Auferlegung einer Zahlungspflicht liegt.²⁰³

²⁰¹ *Kloepfer*, Umweltrecht, § 4, Rn. 117; *Rehbinder*, Politische und rechtliche Probleme des Verursacherprinzips, S. 39; vgl. auch *Frenz*, Das Verursacherprinzip im Öffentlichen Recht, S. 27.

²⁰² *Hummel*, DVBl 2009, 874 (882); *Jäkel*, JA 2017, 630 (634); vgl. auch *Kirchhof*, in: Isensee/Kirchhof, HdStR, § 119, Rn. 107f.

²⁰³ Soweit durch die Abgabe Lenkungszwecke verfolgt werden sollen, muss die grundrechtliche Vereinbarkeit der Abgabe sowohl im Hinblick auf die Auferlegung einer Zahlungspflicht, als auch im Hinblick auf ihre lenkende Ausrichtung überprüft werden. *Kirchhof*, in: FS-Friauf, 669 (680).

(1) Beeinträchtigung der unternehmerischen Freiheit

Die fragliche Arzneimittelabgabe beeinträchtigt zunächst die unternehmerische Freiheit. Dies folgt daraus, dass durch die Auferlegung einer Finanzierungspflicht einem Unternehmen finanzielle Mittel entzogen werden, die im Unternehmensbetrieb hätten anderweitig eingesetzt oder ausgeschüttet werden können. Jedenfalls liegt darin ein Eingriff in Art. 2 Abs. 1 GG. Ob man darüber hinaus einen Eingriff in die Berufsfreiheit wird annehmen können, hängt von der konkreten gesetzgeberischen Ausgestaltung der Arzneimittelabgabe ab. Nach dem Bundesverfassungsgericht sind Abgaben dann an Art. 12 Abs. 1 GG zu messen, wenn sie in engem Zusammenhang zur Ausübung eines Berufs stehen oder in ihrer tatsächlichen Auswirkung geeignet sind, die Berufsausübung zu beeinträchtigen - jedenfalls aber eine berufsregelnde Tendenz erkennen lassen.²⁰⁴ Da die fragliche Abgabe an die Herstellung von Arzneimitteln mit gewässerrelevanten Wirkstoffen und damit gerade die berufsspezifische Verhaltensweise der Arzneimittelhersteller anknüpft, ist nicht ausgeschlossen, dass sie die berufliche Tätigkeit an sich steuert, lenkt oder ordnet. Ebenso nimmt die Festsetzung der Abgabenhöhe auf die Frage Einfluss, ob eine berufsregelnde Tendenz der staatlichen Maßnahme angenommen werden kann. Unabhängig davon, ob der Grundrechtsschutz aus dem spezielleren Art. 12 Abs. 1 GG oder der diesem gegenüber subsidiären Art. 2 Abs. 1 GG gewährt wird, muss der Eingriff aber jedenfalls verfassungsrechtlich gerechtfertigt werden können. Dazu dürfte die Arzneimittelabgabe nicht gegen das Verhältnismäßigkeitsprinzip verstoßen. Mit der Verfolgung des Sachzwecks „Behebung einer arzneimittelwirkstoffbedingten Mikroverunreinigung des Abwassers“ wird ein verfassungsrechtlich anerkanntes Ziel (vgl. Art. 20a GG) und damit ein legitimer Zweck verfolgt. Mit der Auferlegung einer Abgabepflicht können finanzielle Mittel generiert werden, die zur Aufgabenerfüllung eingesetzt werden können, dem Sachzweck also dienlich und mithin geeignet sind. Die Abgabenerhebung ist allerdings weder erforderlich noch angemessen. Es wurde herausgearbeitet, dass die Klärwerksaufrüstung keine im Verantwortungsbereich der Arzneimittelhersteller angesiedelte Aufgabe ist, es sich vielmehr um eine Allgemeinlast handelt. Insofern ist die

²⁰⁴ BVerfGE 110, 370 (393); BVerfGE 81, 108 (121f.).

Inanspruchnahme finanzieller Mittel der Allgemeinheit - konkret zu sehen im Steueraufkommen - das gleichermaßen mildeste wie angemessene Mittel.²⁰⁵ Die fehlende finanzierungsverantwortungsbegründende Sachnähe sowie die fremdnützige Aufkommensverwendung führen dazu, dass eine finanzielle Inanspruchnahme der Arzneimittelhersteller zur Klärwerksaufrüstung unangemessen ist. Es ist ihnen nicht zumutbar, ohne eine den verfassungsrechtlichen Maßstäben genügende Begründung und völlig kompensationslos für die Lasten der Allgemeinheit finanziell aufzukommen.²⁰⁶ Die Erhebung der Arzneimittelabgabe würde deshalb zu einem Verstoß jedenfalls gegen Art. 2 Abs. 1 GG, je nach gesetzlicher Ausgestaltung der Abgabe auch gegen Art. 12 Abs. 1 GG führen.

(2) Beeinträchtigung der Eigentumsfreiheit

Der Schutzbereich der Eigentumsgarantie aus Art. 14 Abs. 1 GG ist nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts erst dann eröffnet, wenn die Abgabe die Vermögensverhältnisse der Abgabepflichtigen so grundlegend beeinträchtigt, dass sie eine erdrosselnde Wirkung entfaltet.²⁰⁷ Dass der fraglichen Arzneimittelabgabe eine solche Wirkung zukommt, ist nicht zu

²⁰⁵ Vgl. auch *Köck*, Die Sonderabgabe als Instrument des Umweltschutzes, S. 105f.

²⁰⁶ Abgesehen von diesen durchgreifenden generellen Erwägungen gegen die Angemessenheit der Abgabenerhebung kann der Blick auch noch darauf gelenkt werden, dass abgabenrechtliche Rechtsbehelfe nach § 80 Abs. 2 Nr. 1 VwGO und § 69 Abs. 1 FGO grundsätzlich keine aufschiebende Wirkung haben, die Erzeugung eines Suspensiveffekts also nicht möglich ist. Diese Normen gelten auch für Sonderabgabenbescheide (*Schoch*, in: *Schoch/Schneider/Bier*, Kommentar VwGO, § 80, Rn. 130). Daraus folgt, dass der Abgabenschuldner während des Gerichtsverfahrens bei jeder Erfüllung des Abgabentatbestandes das Entstehen der Abgabenlast hinnehmen muss, ohne durch Klage die Abgabenlast für die Dauer des Prozesses endgültig abwenden zu können. Diese stetig entstehenden Abgabenbelastungen burden dem Abgabenschuldner ein finanzwirtschaftliches Risiko auf, welches hier gerade deshalb nicht unberücksichtigt bleiben sollte, weil die Erhebung der Sonderabgabe verfassungswidrig wäre. Das Argument, dass die tatsächliche Gestaltungskraft des späteren Richterspruchs gewährleistet ist und vollendete Tatsachen wegen der Möglichkeit der vollständigen Folgenbeseitigung durch Rückzahlung inkl. Zinsen möglich ist (*Kloepfer*, JZ 1983, 742 (751)), kann gegen verfassungswidrige Abgabenbescheide nicht durchgreifen. Vgl. hierzu auch *Kirchhof*, in: FS-Friauf, 669 (681), der allerdings an Art. 19 Abs. 4 GG anknüpft.

²⁰⁷ BVerfGE 38, 61 (102); BVerfGE 70, 219 (230); BVerfGE 78, 232 (243); BVerfGE 95, 267 (300).

erwarten, sodass von einem Verstoß gegen Art. 14 Abs. 1 GG nicht auszugehen ist.

bb. Gleichheitsgrundrechtliche Erwägungen

(1) Grundlegung

Im Hinblick auf die aus Art. 3 Abs. 1 GG abzuleitenden Gleichheitsanforderungen gilt, dass das Vorliegen der materiell-rechtlichen Verfassungskriterien für Sonderabgaben grundsätzlich eine separate Prüfung des Art. 3 Abs. 1 GG verdrängt.²⁰⁸ Dies folgt daraus, dass die Kriterien gerade mit Blick auf die Wahrung der Belastungsgleichheit entwickelt wurden. Eine Grundrechtsprüfung wird aber dann auf die aus Art. 3 Abs. 1 GG folgenden Maßstäbe erstreckt, wenn - wie hier - zumindest eines der vier materiell-rechtlichen Verfassungskriterien nicht vorliegt.²⁰⁹

(2) Ungleichbehandlung

Der allgemeine Gleichheitssatz im Abgabenrecht leitet sich nicht nur aus der rechtsstaatlichen Grundrechtsverbürgung her, sondern bildet zugleich eine selbstverständliche Konsequenz realer Demokratie.²¹⁰ Insofern ist die Belastungsgleichheit aller Staatsbürger der notwendige Zwillingspartner der gleichen Teilhabe aller an der Staatsgewalt vermittelt des allgemeinen und gleichen Wahlrechts.²¹¹ Aus diesen Komponenten verhältnismäßiger Gleichheit folgt grundsätzlich auch die relativ gleiche Teilnahme aller Staatsbürger an den die Gemeinschaft treffenden Lasten.²¹² In dem Maße, in dem der Staat bestimmte öffentliche Aufgaben nicht aus Steuergeldern finanziert, sondern sie einzelnen Bürgern oder Gruppen zusätzlich zu ihrer Steuerlast und ohne gleichzeitige Berücksichtigung dieser aufbürdet, hebt er der Sache nach die Lastengleichheit wieder auf.²¹³ Diese Auferlegung zusätzlicher Vermögensopfer losgelöst von der Leistungsfähigkeit des Einzelnen bedeutet eine Ungleichbehandlung

²⁰⁸ Vgl. BVerfGE 55, 274 (297ff.); BVerfGE 82, 159 (178ff.).

²⁰⁹ Vgl. BVerfGE 78, 249 (278); BVerfGE 92, 91 (113).

²¹⁰ *Neumark*, Grundsätze gerechter und ökonomisch rationaler Steuerpolitik, S. 92.

²¹¹ *Friauf*, in: FS-Jahrreiß, 45 (48).

²¹² *Friauf*, in: FS-Jahrreiß, 45 (48); *Jachmann*, StuW 1997, 299 (305).

²¹³ *Friauf*, in: FS-Jahrreiß, 45 (48).

gegenüber anderen Bevölkerungsgruppen gleicher Leistungsfähigkeit.²¹⁴ Im Zusammenhang mit Sonderabgaben dient die Eingrenzung der homogenen Gruppe neben der finanzverfassungsrechtlichen Begrenzung als Kriterium für die Kontrolle der Sonderabgabe am Maßstab des Art. 3 Abs. 1 GG, weil diese die in Bezug zu nehmende Vergleichsgruppe bildet.²¹⁵

Dieser Kreis lässt sich vorliegend nicht schließen, denn den Arzneimittelherstellern fehlt es an der Homogenität. Sie können aber gleichwohl als Vergleichsgruppe ausgemacht werden, weil sie sich als Angehörige eines unterscheidbaren Wirtschaftszweiges und durch ihren Unternehmensgegenstand abgrenzen lassen. Ihre so bestimmte Gruppe würde durch die fragliche Arzneimittelabgabe gleich im Hinblick auf mehrere andere Gruppen - allen gemeinsam die Eigenschaft als (Mit-)verursacher der Mikroverunreinigung des Abwassers - ungleich behandelt. Genannt seien z.B. die Gruppe der Verbraucher von gewässerrelevanten Arzneimitteln, die Gruppe der Wirkstoffhersteller und die Gruppe der Mitglieder des Handels. Zudem ergäbe sich innerhalb der Gruppe der Arzneimittelhersteller eine Gleichbehandlung von Ungleichen, weil die Sonderabgabe grundsätzlich von allen Arzneimittelherstellern erhoben werden soll und jedenfalls bis zu einem entsprechenden Nachweis der fehlenden Gewässerrelevanz auch solche Arzneimittelhersteller belastet würden, deren hergestellte Arzneimittel nicht gewässerrelevant sind. Ihre zumindest anfängliche - bis zum Nachweis der fehlenden Gewässerrelevanz andauernde - Einbeziehung in die Gruppe der Abgabepflichtigen im Sinne einer Typisierung wäre nur zulässig, wenn sich die Arzneimittelhersteller wegen Interessengleichheit in Bezug auf die Sachaufgabe auch als homogen bezeichnen ließen, was wie gezeigt jedoch nicht der Fall ist.²¹⁶

(3) Rechtfertigung der Ungleichbehandlung

²¹⁴ *Thiemann*, AöR 138 (2013), 60 (69); BVerfGE 55, 274 (302); BVerfGE 108, 186 (217); BVerfGE 110, 370 (387f.); BVerfGE 113, 128 (147); BVerfGE 122, 316 (333f.); BVerfGE 123, 132 (141); BVerfGE 124, 235 (243); *Kirchhof*, in: *Isensee/Kirchhof, HdStR*, § 119, Rn. 14, 71; *Schiller*, Sonderabgaben mit einer wirtschaftslenkenden Antriebs- und Sanktionsfunktion in der Wirtschafts- und Finanzverfassung des Grundgesetzes, S. 172.

²¹⁵ *Germelmann*, *GewArch* 2009, 476 (478); BVerfGE 108, 186 (222ff.).

²¹⁶ Vgl. hierzu auch BVerfGE 30, 292 (327f.).

Die Anforderungen an den rechtfertigenden Differenzierungsgrund orientieren sich nicht am bloßen Willkürverbot, sondern unterliegen wegen der Personenbezogenheit der Ungleichbehandlung einer strengen Bindung an das Verhältnismäßigkeitsprinzip.²¹⁷ Die Personenbezogenheit folgt daraus, dass die Abgabepflicht an eine in der Wirklichkeit vorgefundene Gruppenprägung anknüpft, mithin Anknüpfungsmerkmale wählt, die für die Abgabepflichtigen auch unter Außerachtlassung der Abgabe kennzeichnend sind.²¹⁸ Des Weiteren ergibt sich der gegenüber dem bloßen Willkürverbot strengere Prüfungsmaßstab aus dem Eingriff in Freiheitsgrundrechte. Das Bundesverfassungsgericht erkennt an, dass eine umso strengere Prüfung der Rechtfertigung der Ungleichbehandlung vorzunehmen ist, wenn sich diese auf die Ausübung grundrechtlich geschützter Freiheiten nachteilig auswirken kann.²¹⁹ Der Rückgriff auf das Verfassungskriterium der finanzierungsverantwortungsbegründenden Sachnähe ist insoweit vorbestimmend. Lässt sich diese bejahen, so ist die Grundlage für eine Rechtfertigung der Ungleichbehandlung gelegt²²⁰, weil sich damit ein spezifischer Zurechnungsgrund nachweisen lässt, der einen überzeugenden Bezugspunkt für die Annahme bildet, dass die in Betracht kommende Aufgabe keine Last der Allgemeinheit ist, sondern unter eine besondere Verantwortlichkeit der in Anspruch genommenen Gruppe fällt. Ihre Bejahung führt dazu, dass das fundamentale Gebot der Gleichheit aller Bürger als Steuerzahler durchbrochen wird und die finanzielle Inanspruchnahme der homogenen Gruppe zur Verfolgung des ausgemachten Sachzwecks als erforderlich und angemessen anzusehen ist. Die Anforderungen im Rahmen der hiesigen Verhältnismäßigkeitsprüfung entsprechen denen, die unter dem

²¹⁷ *Schiller*, Sonderabgaben mit einer wirtschaftslenkenden Antriebs- und Sanktionsfunktion in der Wirtschafts- und Finanzverfassung des Grundgesetzes, S. 173; *Jachmann*, *StuW* 1997, 299 (308); vgl. auch *Kirchhof*, *BB* 2015, 278 (281).

²¹⁸ *Schiller*, Sonderabgaben mit einer wirtschaftslenkenden Antriebs- und Sanktionsfunktion in der Wirtschafts- und Finanzverfassung des Grundgesetzes, S. 173.

²¹⁹ *BVerfGE* 91, 346 (363); *BVerfGE* 88, 87 (96); *BVerfGE* 89, 69 (89).

²²⁰ *Schiller*, Sonderabgaben mit einer wirtschaftslenkenden Antriebs- und Sanktionsfunktion in der Wirtschafts- und Finanzverfassung des Grundgesetzes, S. 176.

Gesichtspunkt der verfassungsrechtlichen Rechtfertigung des Eingriffs in Freiheitsgrundrechte gestellt wurden.²²¹

Im Hinblick auf die fragliche Arzneimittelabgabe muss festgestellt werden, dass sich eine finanzierungsverantwortungsbegründende Sachnähe der Arzneimittelhersteller zur ausgemachten Sachaufgabe der Klärwerksaufrüstung nicht annehmen lässt. Ebenso und gerade auch deshalb ist ihre Inanspruchnahme nicht verhältnismäßig, sodass die durch sie eintretende Ungleichbehandlung nicht gerechtfertigt werden kann. Dieses Ergebnis gilt selbst dann, wenn man hier den weniger strengen Prüfungsmaßstab des Willkürverbots ausreichen lassen wollte, denn die mangelnde Sachnähe und die fehlende Finanzierungsverantwortung der Arzneimittelhersteller zur Finanzierung der Allgemeinlast führen dazu, dass ihre Inanspruchnahme willkürlich wäre.²²²

c. Konkretisierende Anmerkungen aus finanzverfassungsrechtlicher Sicht

Mit Art. 20a GG ist dem Staat zwar eine Garantenstellung für die Unversehrtheit der natürlichen Lebensgrundlagen als Staatsaufgabe anvertraut.²²³ Daraus ergibt sich jedoch zugleich, dass das Grundgesetz diese natürlichen Lebensgrundlagen als im Interesse der Allgemeinheit zu wahrende Belange wertet. Mit der natürlichen Ressource Wasser liegt ein Allgemeingut vor, was schon dadurch indiziert wird, dass es einem umfassenden öffentlich-rechtlichen Benutzungsregime unterliegt.²²⁴ Die dadurch eingetretenen Freiheitsbeschränkungen rechtfertigen sich aus dem Interesse der Allgemeinheit an diesem Gut. Als allgemeine Staatsaufgabe kann der Umweltschutz - hier konkretisiert im Gewässerschutz - grundsätzlich nicht von Sonderlasten finanziert werden. Erst wenn Umweltschäden sachlich abgrenzbar und einem Individuum oder einer homogenen Gruppe

²²¹ Vgl. *Schiller*, Sonderabgaben mit einer wirtschaftslenkenden Antriebs- und Sanktionsfunktion in der Wirtschafts- und Finanzverfassung des Grundgesetzes, S. 181; siehe auch BVerfGE 25, 236 (251); BVerfGE 30, 292 (327); BVerfGE 32, 1 (29f.); BVerfGE 34, 252 (256).

²²² Vgl. *Isensee*, Umverteilung durch Sozialversicherungsbeiträge, S. 63f.; *Kloepfer*, Umweltrecht, § 4, Rn. 107.

²²³ Ausführlich *Tsai*, Die verfassungsrechtliche Umweltschutzpflicht des Staates, S. 69ff., 74f., 96, 211ff.

²²⁴ *Jachmann*, Stuw 1997, 299 (308).

zurechenbar sind, können Sonderlasten konkrete Maßnahmen im Umweltschutz finanzieren.²²⁵ Aus dem in Art. 105 ff. GG angelegten grundgesetzlichen Prinzip der Steuerstaatlichkeit folgen zwei Verfassungspostulate, nämlich der Vorrang der Steuer als Form der staatlichen Einnahmeerzielung sowie der Vorrang des Steueraufkommens als Quelle der Gemeinlastfinanzierung.²²⁶

Gegen beide finanzverfassungsrechtlichen Vorgaben wird verstoßen, wenn eine Arzneimittelabgabe als Sonderabgabe erhoben wird. Die Gruppe der Arzneimittelhersteller lässt sich nicht als homogene Gruppe eingrenzen, zudem mangelt es an ihrer finanzierungsverantwortungsbegründenden Sachnähe. Daraus folgt, dass das Bestehen einer Allgemeinverantwortung für die umweltschützende Sachaufgabe der Klärwerksaufrüstung nicht widerlegt wurde. Es handelt sich um eine Gemeinlast, die durch das allgemeine Steueraufkommen finanziert werden muss. Deshalb wäre nicht nur die Erhebung einer Arzneimittelabgabe als Sonderabgabe ein Verstoß gegen das Steuerstaatsprinzip. Verfassungswidrig - und damit ein isolierter zweiter Verstoß gegen das Steuerstaatsprinzip - wäre auch die Aufkommensverwendung für die Sachaufgabe der Klärwerksaufrüstung.

3. Ergebnis

Die Erhebung der Arzneimittelabgabe als Sonderabgabe wäre - unter der Voraussetzung, dass mit ihr gestaltende Sachregelungen einhergehen - zwar nicht formell verfassungswidrig. Sie würde aber materielle Verfassungsverstöße namentlich gegen das finanzverfassungsrechtliche Steuerstaatsprinzip sowie gegen Freiheits- und Gleichheitsgrundrechte begründen.

VI. Verfassungsmäßigkeit einer Arzneimittelabgabe ausgestaltet als **(Zweck)steuer**

Verfassungsrechtlich zu überprüfen ist nun die oben bereits vorgestellte alternativ erwogene Erhebung der Arzneimittelabgabe

²²⁵ *Kirchhof*, DÖV 1992, 233 (237); vgl. auch *Kloepfer*, Umweltrecht, § 4, Rn. 121, 124.

²²⁶ *Hummel*, Verfassungsfragen der Verwendung staatlicher Einnahmen, S. 49.

als (Zweck-)steuer namentlich als Verbrauchssteuer oder als Rechtsverkehrssteuer.

1. Arzneimittelabgabe als Verbrauchssteuer

In den letzten Jahren ist die Bedeutung der Verbrauchssteuern im deutschen Finanzsystem wieder gestiegen. Das Vordringen der Verbrauchssteuern gründet sich nicht nur darauf, dass der Fiskus Verbrauchssteuerquellen erschließen will, um wegen des gleichbleibenden Versorgungsbedarfs der Bevölkerung auch in weniger guten Konjunkturzeiten einen sicheren und wenig schwankenden Steuerertrag zu erzielen. Auch die Europäische Union wagte ihrerseits Vorstöße für die europäische Ausweitung der Verbrauchsbesteuerung, getrieben von dem Ziel, sich eigene Steuerquellen zu erschließen und dadurch eine größere Haushaltsautonomie zu gewinnen. Nicht zuletzt liegt ein Grund für das Vordringen der Verbrauchsbesteuerung auch im Umweltschutz. Der umweltschädliche Verbrauch soll zurückgedrängt werden, indem man ihn fiskalisch verteuert.²²⁷ Angesichts dieser Entwicklung überrascht es nicht, dass für die Finanzierung der vom Umweltschutz geleiteten Klärwerksaufrüstung auch die Erhebung einer Verbrauchssteuer erwogen wird.

a. Verfassungsmäßige Erhebung

Das Grundgesetz kennt spezielle und allgemeine Verbrauchssteuern, diese Systematisierung lässt sich aus der Zuweisung an vier verschiedene Steuerertragsgruppen ableiten.²²⁸ Art. 106 Abs. 1 Nr. 2 GG bezieht sich auf dem Bund zustehende Verbrauchssteuern. Die Biersteuer steht gem. Art. 106 Abs. 2 Nr. 5 GG i.V.m. Abs. 1 Nr. 2 GG den Ländern zu. Art. 106 Abs. 1 Nr. 2 i.V.m. Art. 106 Abs. 3 GG betrifft die als allgemeine Verbrauchssteuer anzusehende Umsatzsteuer, die Gemeinschaftssteuer ist. Schließlich gibt es nach Art. 106 Abs. 1 Nr. 2 i.V.m. Art. 106 Abs. 6 Satz 1 GG örtliche Verbrauchssteuern. Soll eine Arzneimittelabgabe als Verbrauchssteuer eingeführt werden, so kommt ihre Erhebung lediglich als überörtliche neue Verbrauchssteuer gemäß

²²⁷ *Kirchhof*, BB 2015, 278 (278).

²²⁸ Vgl. auch *Hidien*, in: Bonner Kommentar GG, Art. 106, Rn. 1409.

Art. 106 Abs. 1 Nr. 2 GG in Betracht. Für diese hat der Bund gem. Art. 105 Abs. 2 GG die (konkurrierende) Gesetzgebungskompetenz inne. In materieller Hinsicht sind für eine verfassungsmäßige Steuererhebung insbesondere die Grundrechte zu beachten.

aa. Typusbegriff Verbrauchssteuer

Eine Arzneimittelabgabe müsste sich überzeugend dem Typusbegriff der Verbrauchssteuer zuordnen lassen. Dessen typusbildenden Unterscheidungsmerkmale sind dem „traditionellen deutschen Steuerrecht“ zu entnehmen.²²⁹ Zwar müsste die Arzneimittelabgabe nicht alle den Typus kennzeichnenden Merkmale erfüllen, es müsste aber doch im Wege einer Gesamtwürdigung letztlich ein eindeutiges Ergebnis erreicht werden.²³⁰ Eine im Sinne der Wahrung der gesetzgeberischen Gestaltungsfreiheit²³¹ erfolgende weite Auslegung der Typusbegriffe²³² erlaubt nicht das Überschreiten des verfassungsmäßigen Begriffskerns.

(1) Grundlegung

Das Grundgesetz definiert den Begriff der Verbrauchssteuer nicht und eine abschließende, allgemein anerkannte Definition konnte sich auch bis heute nicht durchsetzen.²³³ Ausgangspunkt zur Bestimmung des verfassungsmäßigen Begriffskerns ist, dass durch den grundgesetzlichen Verbrauchssteuerbegriff eine Steuergruppe bezeichnet wird, die verschiedene Einzelsteuern erfasst und deren Ausweitung dem Gesetzgeber offensteht.²³⁴

(a) Belastungsobjekt

²²⁹ BVerfGE 7, 244 (252); BVerfGE 14, 76 (91); BVerfGE 26, 302 (309); BVerfGE 31, 314 (332); BVerfGE 110, 274 (296); BVerfGE 123, 1 (16); BVerfGE 145, 171 (192ff.); *Englisch*, in: FS-Kirchhof, § 190, Rn. 2.

²³⁰ BVerfGE 145, 171 (194).

²³¹ Die Bewegungsfreiheit der Politik ist gerade im Steuerwesen groß. Steuerbelastungen beruhen auf politischen Steuerwürdigkeitsentscheidungen, auf gesetzlicher Gestaltung der Staatsaufgaben und auf gesellschaftspolitischen Überzeugungen. *Kirchhof*, BB 2015, 278 (279).

²³² *Selmer/Brodersen*, DVBl 2000, 1153 (1157).

²³³ Vgl. BFHE 141, 369 (371); *Hidien*, in: Bonner Kommentar GG, Art. 106, Rn. 1411 m.w.N.

²³⁴ *Möckel*, DÖV 2012, 265 (267).

Die einzelnen Verbrauchssteuern knüpfen an die konsumtive Einkommensverwendung an, besteuern also den zu einem Verbrauch konsumierbarer Güter bzw. zur Schaffung der Verbrauchsmöglichkeit getätigten finanziellen Aufwand.²³⁵ Zumeist handelt es sich bei den die Besteuerung veranlassenden Gütern um vertretbare, zum baldigen Verzehr oder kurzfristigen Verbrauch bestimmte Waren des ständigen Bedarfs im privaten²³⁶ Bereich. Diese historisch geprägte Charakterisierung wurde in den Begründungen zur Finanzreform 1955 vertreten²³⁷ und vom Bundesverfassungsgericht übernommen²³⁸. Aus ihr folgt eine zeit- und bedarfsbezogene Beschränkung (baldiger Verzehr / kurzfristiger Verbrauch / Güter des ständigen Bedarfs im privaten Bereich).²³⁹ Zudem ergibt sich der Befund, dass die bisher eingeführten, bestehenden Verbrauchssteuern ein zum Verzehr oder Genuss bestimmtes Gut betreffen.²⁴⁰ Zwar hatte historisch die Mehrzahl der Verbrauchssteuern Genussmittel zum Gegenstand, es gab und gibt aber eine Reihe von Gegenbeispielen, die wegen ihrer Anzahl ebenso als typusbestimmend angesehen werden müssen.²⁴¹ Daraus folgt, dass die Eigenschaft eines Gutes als Genussmittel nicht typusbildend ist. Typusbildend ist lediglich, dass Verbrauchssteuern auf Gegenständen lasten, die sich als typische Konsumgüter²⁴² ansehen lassen und ihrem

²³⁵ *Hidien*, in: Bonner Kommentar GG, Art. 106, Rn. 1412, 1419.

²³⁶ Ob der Verbrauchssteuerbegriff erfordert, dass der End- oder Letztverbrauch durch Privatpersonen erfolgt oder auch Unternehmen End- oder Letztverbraucher sein können, wird unterschiedlich beurteilt. Siehe ausführlich hierzu *Möckel*, DÖV 2012, 265 (269f.). Nach dem Bundesverfassungsgericht und dem Bundesfinanzhof können auch Unternehmen Verbraucher i.S.d. Verbraucherbegriffs sein. Allerdings halten beide Gerichte daran fest, dass aufgrund der Überwälzung der Abgabenlast im Kern nur der private End- oder Letztverbraucher die Verbrauchssteuerlast tragen soll. BVerfGE 110, 274 (296ff.); BFHE 141, 369 (370ff., 375ff.).

²³⁷ BT-Drucks. 2/480, S. 107, Rn. 160.

²³⁸ BVerfGE 98, 106 (123f.); vgl. auch BVerfGE 145, 171 (211).

²³⁹ Kritisch zu dieser Beschränkung *Möckel*, DÖV 2012, 265 (268, 270f.). Eine solche kennt das europäische Recht nicht, nach Art. 1 Abs. 1 Verbrauchsteuersystem-Richtlinie 2008/118 sind Verbrauchssteuern Steuern, die unmittelbar oder mittelbar auf den Verbrauch von Waren erhoben werden. Der unionsrechtliche Steuerbegriff ist allerdings autonom auszulegen, sodass die Deckungsgleichheit mit dem nationalen Verbrauchssteuerbegriff nicht notwendig besteht. *Ludwigs*, NVwZ 2017, 1509 (1512). Im Rahmen der erwogenen Erhebung einer Arzneimittelabgabe als Verbrauchssteuer ist diese Richtlinie nicht zu beachten, sie setzt nur zur Harmonisierung der Steuern auf Alkoholika, Tabakwaren und Energieträger an.

²⁴⁰ *Hidien*, in: Bonner Kommentar GG, Art. 106, Rn. 1412.

²⁴¹ BVerfGE 145, 171 (218).

²⁴² *Englisch*, in: FS-Kirchhof, § 190, Rn. 6; *Jachmann*, StuW 2000, 239 (244).

typischen Verwendungszweck nach tatsächlich oder rechtlich verbraucht werden, indem die stoffliche oder rechtliche Existenz oder Selbstständigkeit aufgehoben wird. Ganz allgemein wird der Begriff „Verbrauch“ als bestimmungsgemäße Beseitigung der stofflichen oder rechtlichen Integrität, Existenz bzw. Selbstständigkeit definiert.²⁴³ In der Folge muss ein endgültiger Nutzwertverlust eintreten. Da der Verbrauch im Einzelfall nicht kontrollierbar ist, genügt die Bestimmung zum Verbrauch.²⁴⁴ Wegen der Anknüpfung an den Verbrauch eines bestimmten Gutes wird für die Verbrauchssteuer ein mengenmäßiger Bemessungsmaßstab gewählt.

(b) Belastungssubjekt

Technisch knüpfen Verbrauchsteuern in der Regel an dem Verbrauch vorgelagerte tatsächliche Akte an, z.B. die Herstellung oder das Inverkehrbringen des Verbrauchsgutes.²⁴⁵ In diesem Fall soll zumindest die kalkulatorische Möglichkeit für den Abgabepflichtigen bestehen, die Abgabenlast über entsprechend erhöhte Marktpreise auf den privaten Konsumenten überzuwälzen.²⁴⁶ Folglich wirken Verbrauchssteuern zumeist indirekt. Ausschlaggebend für die Beurteilung dessen, ob die Überwälzung gewollt oder zumindest kalkulatorisch möglich ist, ist die subjektive Zielsetzung des Gesetzgebers, der objektive Regelungsgehalt des betreffenden Gesetzes und etwaig flankierende Maßnahmen.²⁴⁷ Ob die Überwälzung auch im Einzelfall am Markt durchgesetzt werden kann, ist nur für die grundrechtliche Bewertung der Verkehrssteuer relevant.²⁴⁸

(c) Belastungsgrund

Ihren Belastungsgrund finden Verbrauchssteuern in der Abschöpfung der durch die private Einkommens- und

²⁴³ Duden, Bedeutungswörterbuch.

²⁴⁴ BVerfGE 145, 171 (217).

²⁴⁵ BVerfGE 98, 106 (124); BVerfGE 110, 274 (295); BFH 141, 369 (374); *Hidien*, in: Bonner Kommentar GG, Art. 106, Rn. 1409.

²⁴⁶ BVerfGE 110, 274 (295f.); BFHE 141, 369 (372ff., 375ff.); *Hidien*, in: Bonner Kommentar GG, Art. 106, Rn. 1415; *Desens*, in: FS-Kirchhof, § 189, Rn. 21.

²⁴⁷ BVerfGE 145, 171 (214f.).

²⁴⁸ *Seiler*, in: Maunz/Dürig, Kommentar GG, Art. 106, Rn. 89ff.; vgl. auch *Möckel*, DÖV 2012, 265 (273).

Vermögensverwendung zum Ausdruck kommenden Leistungsfähigkeit.²⁴⁹ Nicht für die Frage nach der Kompetenz des Bundesgesetzgebers, aber für die Verhältnismäßigkeit des durch die Besteuerung bewirkten Grundrechtseingriffs wäre auch zu beachten, dass Arzneimittel schon durch die Umsatzsteuer mit 19 % besteuert werden. Die Umsatzsteuer stellt die wichtigste Vermögensverwendungssteuer dar und belastet als solche Aufwendungen der allgemeinen Lebensführung.²⁵⁰ Eine verbrauchssteuerliche Zusatzbelastung durch Einführung einer neuen Verbrauchssteuer ist aus diesem Grund besonders zu rechtfertigen z.B. durch die Verfolgung von Lenkungszielen oder die durch den Konsum eines Luxusgutes zum Ausdruck kommende besondere Leistungsfähigkeit.²⁵¹ Maßstäbe bilden hier Art. 3 Abs. 1 GG und das in ihm verankerte Leistungsfähigkeitsprinzip sowie die Freiheitsgrundrechte.²⁵²

(d) Zwischenergebnis

Als verfassungskräftiger Ideal- und Regeltatbestand einer Verbrauchssteuer lässt sich damit ausmachen, dass es sich um eine Einkommensverwendungssteuer handelt, die den Verbrauch bzw. die Verbrauchsmöglichkeit von verbrauchsfähigen Wirtschaftsgütern des ständigen grundsätzlich privaten Bedarfs belastet. Regelmäßig werden die Steuern bei demjenigen als Steuerschuldner erhoben, der das Verbrauchsgut in den allgemeinen Wirtschaftsverkehr verbringt und die Abgabenlast zumindest kalkulatorisch auf den Endverbraucher überwälzen kann.²⁵³

(2) Übertragung auf die fragliche Arzneimittelabgabe

Bedenken in Bezug auf die Fassung der fraglichen Arzneimittelabgabe unter den verfassungsrechtlichen Typusbegriff der

²⁴⁹ *Selmer/Brodersen*, DVBl 2000, 1153 (1158); *Seiler*, in: Maunz/Dürig, Kommentar GG, Art. 106, Rn. 94; *Möckel*, DÖV 2012, 265 (271); *Desens*, in: FS-Kirchhof, § 189, Rn. 21.

²⁵⁰ *Seiler*, in: Maunz/Dürig, Kommentar GG, Art. 106, Rn. 98.

²⁵¹ *Möckel*, DÖV 2012, 265 (272f.); *Englisch*, in: FS-Kirchhof, § 190, Rn. 13f.; *Jachmann*, StuW 2000, 239 (244).

²⁵² *Seiler*, in: Maunz/Dürig, Kommentar GG, Art. 106, Rn. 99; *Englisch*, in: FS-Kirchhof, § 190, Rn. 13f.

²⁵³ BVerfGE 145, 171 (218); *Hidien*, in: Bonner Kommentar GG, Art. 106, Rn. 1419; *Kollruss*, ZfU 2015, 205 (210); *Englisch*, in: FS-Kirchhof, § 190, Rn. 5ff.; *Ossenbühl/Di Fabio*, StuW 1988, 349 (352ff.).

Verbrauchssteuer ergeben sich zum einen hinsichtlich des Belastungsobjektes und zum anderen hinsichtlich des Belastungsgrundes.

(a) Verfassungsrechtliche Bedenken anknüpfend an das Belastungsobjekt

Das Belastungsobjekt einer Verbrauchssteuer wird u.a. durch die Merkmale „Ware“ sowie „ständiger Bedarf“ definiert. Ob Arzneimittel diese Merkmale erfüllen, erscheint fraglich.

(aa) Arzneimittel als „Ware“

Bei dem verbrauchbaren Gut muss es sich nach der Rechtsprechung um eine „näher bestimmte Ware“²⁵⁴ bzw. ein „spezielles Gut“²⁵⁵ handeln. Diese Eingrenzung schließt es schon begrifflich aus, gesamte Produktgruppen als „Ware“ i.S.d. verfassungsrechtlichen Typusbegriffs anzusehen. Deutlich wird dies durch einen Blick auf anerkannte Verbrauchssteuern. Zu keinem Zeitpunkt wurden „alle alkoholischen Getränke“ verbrauchsbesteuert, sondern stets Alkoholikasorten, die sich durch spezifische Merkmale von anderen Sorten unterscheiden, z.B. Schaumwein, Branntwein, Bier. Ebenso wurden nicht „alle Heißgetränke“ besteuert, sondern konkret Kaffee und Tee. Auch hat der Verbrauchssteuergesetzgeber nicht allgemein „Süßungsmittel“ als Produktgruppe besteuert, sondern Zucker und Süßstoff, die sich als zwei charakterlich eigene Arten von Süßungsmitteln ausmachen lassen. Die Tabaksteuer erfasst zwar jedes zum Rauchen geeignete Produkt, sie müssen aber allesamt grundsätzlich aus den Blättern der Tabakpflanze hergestellt sein (§ 1 Abs. 2 i.V.m. § 1 Abs. 1 Satz 1 TabStG).²⁵⁶ Der Gesetzgeber muss sich folglich bei Schaffung neuer Verbrauchssteuern *distinktiv* und konsistent verhalten. Es besteht ein Erfordernis zur sachlichen

²⁵⁴ FG Baden-Württemberg, Beschl. v. 11. Januar 2012, Az. 11 V 2661/11; zustimmend *Kollruss*, ZfU 2015, 205 (216f.); *Klinger/Krebs*, ZUR 2015, 664 (665). Vgl. auch *Lang*, der noch auf einen weiteren Aspekt der Präzisierung und Konkretisierung des Steuergegenstandes hinweist. Je präziser das Steuerobjekt Güter des Privatkonsums erfasst, desto reiner sei der Typ einer wettbewerbsneutralen Privatkonsumsteuer verwirklicht, DStJG 15 (1993), 115 (135, 137).

²⁵⁵ BFH, Beschl. v. 21. April 2016, Az. II B 4/16, Rn. 14.

²⁵⁶ Näher hierzu *Köthe/Knoll*, BB 2015, 1174 (1174ff.).

Differenzierung, dem die Unterwerfung gesamter und noch dazu für die Gesundheitsversorgung existentiell wichtiger oder jedenfalls nützlicher Produktgruppen unter eine Besteuerung nicht gerecht wird. Die Produktgruppe der Arzneimittel zeichnet sich durch eine erhebliche Varietät aus. Hinzu tritt ein vergleichsweise komplexes Rechtssystem, das gebildet wird u.a. aus dem Arzneimittelrecht, dem Apothekenrecht sowie dem Sozialversicherungsrecht. Der Umgang mit Arzneimitteln unterliegt einem hochregulierten System, das auf die Bandbreite der Arzneimittel reagiert. Hieraus folgt, dass es nicht überzeugen kann, die Produktgruppe der Arzneimittel als „näher bestimmte Ware“ i.S.d. Typusbegriffs der Verbrauchssteuer anzusehen.

(bb) Arzneimittel als Güter des „ständigen Bedarfs“

Weiterhin ist der Inhalt des Merkmals des „ständigen Bedarfs“ nicht eindeutig, im Falle von Arzneimitteln aber ausschlaggebend dafür, ob der Verbrauch dieser besonderen Erzeugnisse Belastungsobjekt einer Verkehrssteuer sein kann. Zunächst fragt sich, wie der Begriff „Bedarf“ zu verstehen ist.²⁵⁷ Nach der Bedeutungsübersicht des Dudens legt der „Bedarf“ fest, was in einer bestimmten Lage benötigt oder gewünscht ist. Schon aus diesem allgemeingültigen Verständnis geht hervor, dass sich der Begriff subjektiv (etwas ist gewünscht) oder objektiv (etwas wird benötigt) bestimmen lässt. Jedenfalls ist für die Bestimmung eines Bedarfs an das Individuum anzuknüpfen, weil - wegen der damit zum Ausdruck kommenden individuellen Leistungsfähigkeit - auch dessen individueller Verbrauch Steuergegenstand ist. Eine Bestimmung des Bedarfs nach gesellschaftlichem Maßstab missachtet den Belastungsgrund der Verbrauchssteuer und kommt deshalb nicht in Betracht.²⁵⁸ Für Arzneimittel gilt, dass im

²⁵⁷ Zu dieser Frage auch *Kollruss*, ZfU 2015, 205 (211), der den Bedarf subjektiv aus der Perspektive eines typischen Verbrauchers des Gutes bestimmen will.

²⁵⁸ Eine gesellschaftliche Bestimmung des Bedarfsbegriffs wollen aber offenbar die Autoren des Gutachtens des Umweltbundesamtes vornehmen. *Umweltbundesamt*, Arzneimittelabgabe - Inpflichtnahme des Arzneimittelsektors für Maßnahmen zur Reduktion von Mikroschadstoffen in Gewässern, S. 41: „Arzneimittel gehören in unserer Gesellschaft auch zum ständigen Bedarf, (...)“

Falle ihres Verbrauchs idealerweise subjektiv und objektiv zu verstehender Bedarf zusammenfallen. Aufgrund eines pathologischen Zustandes wird zur objektiv indizierten und subjektiv gewollten Verbesserung des Gesundheitszustandes das Arzneimittel verbraucht.

Zweifelhaft ist allerdings, ob sich ein Bedarf als „ständig“ bezeichnen lässt, wenn er doch nur im unabsehbaren und auch nicht sicher eintretenden Fall der physischen oder psychischen Beeinträchtigung besteht. Dem Begriff „ständig“ wohnt ein Element der Dauerhaftigkeit, der Regelmäßigkeit oder zumindest des absehbaren Wiederkehrens inne. Ob dieses Element gegeben ist, ist subjektiv aus der Perspektive eines typischen Verbrauchers zu bestimmen. Eine objektive Bestimmung des Begriffs kommt deshalb nicht in Betracht, weil ein Verzicht auf den Konsum oder Verbrauch eines Produktes - abgesehen von dem Fall existenznotwendiger Güter wie Trinkwasser - in der Regel immer möglich ist. Es kommt deshalb darauf an, ob nach den individuellen Lebensgewohnheiten eines typischen Verbrauchers ein zumindest wiederkehrender Bedarf nach dem besteuerten Gut gegeben ist. Diese Sichtweise erklärt es auch, warum es nicht auf Bedenken stößt, Tabak, Bier oder Süßstoff als Güter des „ständigen Bedarfs“ zu kennzeichnen, die herkömmlich alle einer Verbrauchssteuer unterlagen oder unterliegen. Je nach persönlicher Lebenseinstellung und -ausgestaltung ist es z.B. üblich und demnach ein zumindest wiederkehrendes Ereignis, Bier zu konsumieren oder Süßstoff statt Zucker zu wählen. Fragt man nun nach dem „ständigen Bedarf“ nach einem Arzneimittel, so muss man die subjektive Sicht des typischen Verbrauchers einnehmen. Und an diesem Punkt stößt man erneut auf das Problem der erheblichen Diversität der verfügbaren Arzneimittel. Während nach Arzneimitteln zur Behandlung von chronischen Krankheiten aus Sicht der Betroffenen ein ständiger Bedarf gegeben ist, ist hingegen bei Arzneimitteln zur Behandlung einer nur einmalig auftretenden Erkrankung (z.B. Windpocken) ein ständiger Bedarf nicht gegeben. Der Verbrauch von Arzneimitteln zur Behandlung von Krankheiten, die zwar wiederkehren können (z.B. Mandelentzündung, Hautausschläge), aber es subjektiv nicht sollen, zeigt, dass in der Verbrauchssituation die Hoffnung dahin geht, das entsprechende Arzneimittel nie wieder konsumieren zu müssen. Ob nach dem verbrauchten Arzneimittel

ein „ständiger Bedarf“ besteht, hängt derart von den Umständen des Einzelfalls ab, dass ein Erstrecken des Merkmals „ständiger Bedarf“ auf alle verfügbaren Arzneimittel zu pauschal ist. Dem verfassungsrechtlichen Typusbegriff wird es nur gerecht, wenn nach dem besteuerten Gut aus Sicht eines typischen Verbrauchers subjektiv ein „ständiger Bedarf“ gegeben ist. Das lässt sich für Arzneimittel keinesfalls typisierend feststellen. Auch hier wird die Widersinnigkeit einer besonderen Besteuerung gesundheits-erhaltender oder gesundheitswiederherstellender Produkte deutlich, denn gerade chronische Kranke weisen einen ständigen Bedarf aus: Und das soll der Anknüpfungspunkt eines Steuertatbestandes sein, während umgekehrt viele Mitgliedstaaten der EU Arzneimittel - anders als Deutschland - von der Mehrwertsteuerpflicht komplett befreien?

(b) Verfassungsrechtliche Bedenken anknüpfend an den Belastungsgrund

Mit einer Verbrauchssteuer soll eine in der Einkommensverwendung zum Ausdruck kommende individuelle Leistungsfähigkeit getroffen werden.²⁵⁹ Dass dieser Belastungsgrund im Fall der Erhebung einer Arzneimittelabgabe als Verbrauchssteuer durchgreift, ist aus zwei Gründen zu verneinen.

(aa) Existenz besonderer Gesundheitsfinanzierungssysteme

Zunächst kommt individuelle Leistungsfähigkeit dann nicht zum Ausdruck, wenn die Kosten für ein Arzneimittel von der gesetzlichen Krankenversicherung getragen werden, was bei einer Vielzahl der verbrauchten gewässerrelevanten Arzneimittel gegeben ist. In diesem Fall kommt nur die Leistungsfähigkeit der gesetzlichen Krankenversicherung zum Ausdruck, nicht aber die des arzneimittelerwerbenden und verbrauchenden Individuums. Der individuelle Beitrag zur Erhaltung der Leistungsfähigkeit dieses besonderen Gesundheitssicherungssystems - insbesondere in Form der Krankenversicherungsbeiträge - bringt zwar eine diesbezügliche individuelle Leistungsfähigkeit zum Ausdruck, sagt aber nichts darüber aus, ob sich ein Beitragspflichtiger den

²⁵⁹ Selmer/Broderson, DVBl 2000, 1153 (1158).

Verbrauch eines Arzneimittels auch ohne Kostenübernahme durch die Krankenversicherung hätte leisten können. Der Grund für die Existenz des Krankenversicherungssystems liegt gerade in der Anerkennung dessen, dass eine individuelle Leistungsfähigkeit in Bezug auf die Finanzierung einer medizinischen Behandlung nicht bei jeder Person gegeben ist. Erst die Existenz des gesetzlichen Krankenversicherungssystems ermöglicht es, dass eine erkrankte Person die Art und Menge von Arzneimitteln erhält, die sie für ihre physische und psychische Gesundheit benötigt. Individuelle Leistungsfähigkeit kommt durch die Inanspruchnahme der gesetzlichen Sicherungssysteme gerade nicht zum Ausdruck, man muss eher von Gegenteiligem ausgehen.²⁶⁰ Deshalb kann der Belastungsgrund der Verbrauchssteuer insofern nicht tragen.

(bb) Fehlende Freiwilligkeit

Man kann dem Vorliegen des Belastungsgrundes zudem deshalb entgegentreten, weil sich der Verbrauch von Arzneimitteln in einem weiteren wesentlichen Punkt von dem Verbrauch anderer verbrauchsbesteuerteter Güter (z.B. Bier oder Tabak) unterscheidet. Der subjektiv empfundene sowie objektiv bestehende Bedarf nach dem Verbrauch eines Arzneimittels beruht regelmäßig auf einer unfreiwillig eingetretenen Verschlechterung des physischen oder psychischen Zustandes. Insofern ist zwar die Konsumententscheidung in der konkreten Situation freiwillig, das Erfordernis, sie zu treffen, beruht allerdings auf einem unfreiwillig eingetretenen Zustand. Hier stellt sich die grundlegende Frage, ob der Typusbegriff der Verbrauchssteuer die Tätigkeit von finanziellem Aufwand auch dann als Indikator der Leistungsfähigkeit ansehen will, wenn die Grundentscheidung zu seiner Tätigkeit wegen körperlicher oder gesundheitlicher Mängel vorbestimmt ist. Diese Frage zu beantworten, liegt in der Prerogative des Gesetzgebers; ihm kommt die Aufgabe und Kompetenz zu, über solche grundlegenden Belastungsfragen zu entscheiden. In jedem Fall spielt die hier aufgezeigte Problematik im Rahmen der materiellen Verfassungsmäßigkeit einer solchen

²⁶⁰ A.A. *Umweltbundesamt*, Arzneimittelabgabe - Inpflichtnahme des Arzneimittelsektors für Maßnahmen zur Reduktion von Mikroschadstoffen in Gewässern, S. 41.

Verbrauchssteuer - insbesondere bei der Frage nach der Vereinbarkeit mit den Grundrechten - eine Rolle.

(4) Zwischenergebnis

Eine Arzneimittelabgabe lässt sich nicht unter den Typusbegriff der Verbrauchssteuer fassen. Zwar ist ein kumulatives und gleich stark ausgeprägtes Vorliegen der Typusmerkmale bei der Erwägung neuer Verbrauchssteuern nicht zu fordern²⁶¹; hier fehlt es aber mit dem „Verbrauchsgut des ständigen Bedarfs“ an dem Kernmerkmal des Belastungsobjektes einer Verbrauchssteuer. Arzneimittel als solche fallen nicht unter den Typusbegriff des Art. 106 Abs. 1 Nr. 2 GG und sind deshalb einer Verbrauchsbesteuerung nicht zugänglich. Über diesen Befund hilft es nicht hinweg, dass weitere wichtige Typusmerkmale (Erhebung der Steuer beim Hersteller, kalkulatorische Möglichkeit der Überwälzung der Abgabenlast) bei der Arzneimittelabgabe als Verbrauchssteuer erfüllt wären. Zudem greift der Belastungsgrund - durch Verbrauch ausgedrückte individuelle Leistungsfähigkeit - zumindest für einen Großteil der verbrauchten Arzneimittel nicht ein. Vieles spricht hier dafür, dass die Arzneimittelabgabe eine Besteuerung auf Objekte ausrichten würde, die selbst im Ansatz keine Indikatoren der Leistungsfähigkeit sind. Damit fehlt es dem Bundesgesetzgeber schon an der Gesetzgebungskompetenz für eine als Verbrauchssteuer ausgestaltete Arzneimittelabgabe.

dd. Grundrechtliche Schranken

(3) Grundlegung

Auch in materieller Hinsicht könnte die Arzneimittelabgabe auf verfassungsrechtliche Bedenken stoßen, wenn sie als Verbrauchssteuer erhoben wird. In Betracht kommen hier insbesondere grundrechtliche Schranken.²⁶² Die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zum Luftverkehrsteuergesetz hat klargestellt, dass sich nicht nur der rechtlich unmittelbar in Anspruch genommene Steuerschuldner auf die Grundrechte berufen kann. Vielmehr muss sich eine Steuer auch an den Grundrechten der

²⁶¹ So *Wernsmann*, NVwZ 2011, 1367 (1368); *Kollruss*, ZfU 2015, 205 (209).

²⁶² Vgl. *Englisch*, in: FS-Kirchhof, § 190, Rn. 13f.

ökonomischen Steuerträger messen lassen.²⁶³ Daraus folgt, dass eine Überwälzung der Abgabenlast zu einer Erweiterung des grundrechtsbetroffenen Kreises führt. Eine auf Überwälzung der Abgabenlast angelegte Arzneimittelabgabe muss deshalb sowohl mit den Grundrechten der Arzneimittelhersteller, als auch mit den Grundrechten der Arzneimittelverbraucher vereinbar sein.

(a) Der Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG

Der Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG spielt die tragende Rolle unter den von einer Steuer betroffenen Grundrechten.²⁶⁴ Im Rahmen seiner Prüfung gilt, dass die grundlegende Belastungsentscheidung über das Steuerobjekt und den Steuertarif der Einschätzungsprärogative des Gesetzgebers überlassen ist.²⁶⁵ Sie wird nur auf das Vorliegen von offensichtlicher Willkür, handgreiflichen Widersprüchen oder Verletzung sonstiger Verfassungsnormen hin überprüft. Die darauf aufbauende Umsetzung der gesetzgeberischen Entscheidung wird streng nach dem Grundsatz der Folgerichtigkeit kontrolliert.²⁶⁶ Grund für diese inverse Anwendung des Gleichheitssatzes im Steuerrecht ist, dass der Gleichheitssatz in einer Demokratie nicht jede fiskalische Grundentscheidung konstitutionell vorausbestimmen darf, sondern sie dem demokratisch legitimierten Ermessen des Gesetzgebers überlassen werden muss.²⁶⁷ Allerdings ist zu beachten, dass die im Steuersystem zum Ausdruck gebrachten Wertentscheidungen einen materiellen Gehalt haben, der wiederum Art. 3 Abs. 1 GG betrifft. Die Art. 105 und 106 GG bringen über ihre formale Ordnungsfunktion hinaus zum Ausdruck, dass die in Art. 106 GG genannten Steuerarten dem Grunde nach mit Art. 3 Abs. 1 GG vereinbar sind, weil bei Einhaltung ihrer Wesensmerkmale von einer Belastungsgleichheit der Bürger ausgegangen werden kann. Daraus folgt dann allerdings auch, dass bei Erhebung einer systemfremden Steuer - also einer Steuer, die wesentliche Typusmerkmale eines Steuertyps missachtet -

²⁶³ BVerfGE 137, 350 (368).

²⁶⁴ Vgl. *Herdegen/Schön*, Ökologische Steuerreform, S. 52f.

²⁶⁵ BVerfGE 49, 343 (360); BVerfGE 65, 325 (354); BVerfGE 81, 108 (117); BVerfGE 123, 1 (19).

²⁶⁶ BVerfGE 81, 108 (117) m.w.N.

²⁶⁷ *Kirchhof*, BB 2015, 278 (281).

ein Verstoß gegen Art. 3 Abs. 1 GG indiziert ist. Deshalb ist der Gesetzgeber bei der Ausgestaltung neuer Verbrauchssteuern auch aus Gleichheitsgesichtspunkten dazu verpflichtet, die prinzipiellen Wesensmerkmale der Verbrauchssteuer zu beachten.²⁶⁸

(b) Die Freiheitsgrundrechte

Im Hinblick auf die Freiheitsgrundrechte gilt, dass die Frage, ob Steuern lediglich die allgemeine Handlungsfreiheit nach Art. 2 Abs. 1 GG berühren oder in das Eigentumsrecht aus Art. 14 Abs. 1 GG²⁶⁹ eingreifen, noch nicht abschließend beantwortet ist. Im Ergebnis dürften beide Grundrechte jedoch zumindest eine gesetzliche Grundlage für Steuern verlangen und eine Belastung nur im Rahmen der Zumutbarkeit und des Verhältnismäßigkeitsprinzips zulassen.²⁷⁰ Diese Grenzen bleiben allerdings weiterhin recht offen. Erst bei einer konfiskatorischen Steuer²⁷¹ bzw. einer Steuer mit erdrosselnder Wirkung²⁷² sprechen beide Grundrechte scharfe Belastungsverbote aus.²⁷³

Art. 2 Abs. 1 GG ist als Auffanggrundrecht in jedem Fall einschlägig, belastende Eingriffe der Staatsgewalt abzuwehren, die gegen objektives Verfassungsrecht verstoßen.²⁷⁴ Der Schutzgehalt des Art. 2 Abs. 1 GG garantiert den individuellen Anspruch, nicht durch staatlichen Zwang mit einem Nachteil belastet zu werden, der nicht in der verfassungsmäßigen Ordnung begründet ist.²⁷⁵ Insbesondere gehört zur Handlungsfreiheit auch das Grundrecht des Bürgers, nur aufgrund solcher

²⁶⁸ *Ossenbühl/Di Fabio*, *StuW* 1988, 349 (359).

²⁶⁹ In Bezug auf Art. 14 Abs. 1 GG sind zwei Fragen zu beantworten. Zum einen geht es darum, ob die Auferlegung von Geldleistungspflichten durch den Staat thematisch von der Eigentumsgarantie erfasst wird, ob also der Schutzbereich des Art. 14 Abs. 1 GG schlechthin eröffnet ist. Unter Bejahung dieser Frage geht es zum anderen darum, unter welchen Voraussetzungen ein Steuereingriff als verfassungswidrige Enteignung qualifiziert werden kann. Siehe hierzu z.B. *Ossenbühl/Di Fabio*, *StuW* 1988, 349 (354ff.).

²⁷⁰ *Kirchhof*, *BB* 2015, 278 (280); *Ossenbühl/Di Fabio*, *StuW* 1988, 349 (357f.).

²⁷¹ *BVerfGE* 6, 247 (266f.).

²⁷² *BVerfGE* 30, 250 (272); *BVerfGE* 63, 343 (368) m.w.N.

²⁷³ *Kirchhof*, *BB* 2015, 278 (280); *Kollruss*, *ZfU* 2015, 205 (224); *Ossenbühl/Di Fabio*, *StuW* 1988, 349 (357).

²⁷⁴ *BVerfGE* 9, 83 (88); *BVerfGE* 17, 306 (313f.); *BVerfGE* 19, 206 (215); *BVerfGE* 27, 375 (384).

²⁷⁵ *BVerfGE* 19, 206 (215).

Rechtsvorschriften zu Steuern herangezogen zu werden, die formell und materiell der Verfassung gemäß sind.²⁷⁶ Über Art. 2 Abs. 1 GG sind folglich auch Verletzungen der Art. 105 und 106 GG in den rügefähigen grundrechtlichen Schutzbereich einbezogen.²⁷⁷

Ein Eingriff in Art. 12 Abs. 1 GG ist anzunehmen, wenn die Steuererhebung in einem engen Zusammenhang mit der Ausübung eines Berufs steht und eine berufsregelnde Tendenz erkennen lässt. Das Erfordernis einer berufsregelnden Tendenz führt dazu, dass das Grundrecht der Berufsfreiheit in der Regel nur bei auf einen bestimmten Beruf abzielenden Lenkungssteuern von Belang werden kann. Wegen dieser zusätzlichen Voraussetzung hat Art. 12 Abs. 1 GG bisher kaum begrenzende Wirkung für Verbrauchssteuern entfaltet.

(4) Übertragung auf die fragliche Arzneimittelabgabe

(a) Verstöße gegen Art. 3 Abs. 1 GG und Art. 2 Abs. 1 GG

Eine als Verbrauchssteuer ausgestaltete Arzneimittelabgabe würde in jedem Fall gegen Art. 3 Abs. 1 GG und Art. 2 Abs. 1 GG verstoßen. Nach den obigen Ausführungen würde der Gesetzgeber bei Ausgestaltung einer Arzneimittelabgabe als Verbrauchssteuer wesentliche Typusmerkmale einer solchen missachten. Daraus folgt zum einen, dass sich eine Arzneimittelverbrauchssteuer als systemfremde Steuer kennzeichnen lassen müsste, die sich nicht in das in Art. 105 und 106 GG gefundene System der Belastungsgleichheit eingliedern kann und deshalb gegen Art. 3 Abs. 1 GG verstößt. Zum anderen folgt daraus, dass der Gesetzgeber keine Gesetzgebungskompetenz für die Erhebung einer Arzneimittelverbrauchssteuer hat. Würde sie dennoch erhoben, läge ein Verstoß gegen Art. 105, 106 GG vor. Ein entsprechendes Besteuerungsgesetz entspräche deshalb nicht der verfassungsmäßigen Ordnung, wovor der Bürger durch Art. 2 Abs. 1 GG geschützt wird.

²⁷⁶ BVerfGE 19, 206 (215f.).

²⁷⁷ *Ossenbühl/Di Fabio*, Stuw 1988, 349 (357).

(b) Darüber hinausgehende grundrechtsrelevante Aspekte

Ob die fragliche Arzneimittelabgabe auf weitere grundrechtliche Schranken stößt, hängt von ihrer konkreten gesetzlichen Ausgestaltung ab und davon, ob die Arzneimittelhersteller die Abgabenlast tatsächlich auf den Endverbraucher überwälzen (können)²⁷⁸. Abschließende Aussagen zu weiteren Grundrechtsverstößen einer Arzneimittelabgabe können hier deshalb nicht getroffen werden. Verwiesen wird aber auf einige Blickpunkte, die sowohl bei der Frage nach der rechtmäßigen Belastungsentscheidung - Art. 3 Abs. 1 GG -, als auch bei der Frage nach der Verhältnismäßigkeit der Belastung - Art. 2 Abs. 1 GG, ggf. Art. 14 Abs. 1 GG, Art. 12 Abs. 1 GG - (zusätzlich) zu berücksichtigen wären, wenn die Abgabenlast tatsächlich auf die Endverbraucher übergewälzt wird.

Beachtlich ist hier zunächst der oben bereits angesprochene Aspekt des Fehlens einer dem Grunde nach freiwilligen Verbrauchsentscheidung. Ein verschlechterter gesundheitlicher oder körperlicher Zustand indiziert den Arzneimittelverbrauch oder erzwingt ihn sogar. Während dem Verbrauch anderer verbrauchsbesteuerteter Güter eine regelmäßig unbeeinflusste - allenfalls gesellschaftlich geleitete - Entscheidung vorausgeht, steht die Entscheidung zum Konsum von Arzneimitteln unter dem Einfluss körperlicher oder gesundheitlicher Beeinträchtigungen. So hat der Kaffeekonsument die Möglichkeit, sich für heiße Schokolade zu entscheiden. Der Bier- oder Schaumweintrinker kann sich für nichtalkoholische Getränke entscheiden. Ein Kraftfahrer kann den öffentlichen Personenverkehr wählen. Sicherlich kann im Einzelfall auch bei dem Konsum von Arzneimitteln eine Verzichtsoption bestehen, aber das ist nur ausnahmsweise und

²⁷⁸ In diesem Zusammenhang ist noch auf das sog. Preismoratorium betreffend die zulasten der gesetzlichen Krankenkassen abgegebenen Arzneimittel hinzuweisen. Nach § 130a Abs. 3a SGB V sind pharmazeutische Unternehmer dazu verpflichtet, Preiserhöhungen bezogen auf den Preisstand vom 1. August 2009 bis einschließlich Ende 2022 als zusätzlichen Abschlag an die gesetzlichen Krankenkassen abzuführen. Preiserhöhungen sind danach zwar möglich, können wegen dieser Regelung aber nicht gesetzliche Krankenkassen oder weitergehend die Beitragszahler belasten. In Bezug auf diese Medikamente ist den pharmazeutischen Unternehmern also dem Grunde nach die Möglichkeit einer Überwälzung genommen.

eben nicht in der Regelmäßigkeit der Fall, wie bei anderen verbrauchsbesteuerten Konsumgütern.

Abgesehen von der Frage, ob es sozial überhaupt gerechtfertigt werden könnte, eine bestehende gesundheitliche Beeinträchtigung noch um eine durch Besteuerung herbeigeführte erhöhte finanzielle Belastung zu „ergänzen“, ist auch folgender Gedanke zu berücksichtigen. Für erwerbstätige Personen gilt regelmäßig, dass sie durch den Arzneimittelkonsum ihre Erwerbsfähigkeit alsbald wiederherstellen; der Konsum des Arzneimittels verkürzt ihre Genesungszeit. Weil die Leistungsfähigkeit des einzelnen Erwerbstätigen auch zur Funktionsfähigkeit der sozialen Sicherungssysteme beiträgt, ist letztlich auch die Gesellschaft daran interessiert, dass eine erkrankte erwerbstätige Person Arzneimittel konsumieren kann. Dieses Faktum unterscheidet eben den Arzneimittelkonsum von dem Konsum anderer verbrauchsbesteuerter Güter, z.B. Bier oder Tabak. Bei Letzteren lässt sich kein gesondertes Interesse daran ausmachen, dass sich das Individuum den Konsum leisten kann oder möchte. Bei Arzneimitteln verhält es sich wegen des Konnexes zwischen Konsum und Steigerung der individuellen Leistungsfähigkeit, die wiederum auf die Funktionsfähigkeit der sozialen Sicherungssysteme wirkt, anders. Ob es unter Beachtung dessen angemessen ist, Arzneimittel einer - zur immerhin mit 19 % erhobenen Umsatzsteuer hinzutretenden - Verbrauchssteuer zu unterwerfen, ist bereits fraglich. Es ist jedenfalls nicht ausgeschlossen, die Angemessenheit der Verbrauchsbesteuerung von Gütern, die im weitesten Sinne dem Komfort oder dem persönlichen Vergnügen dienen, anders zu beurteilen, als die Angemessenheit einer Verbrauchsbesteuerung von Arzneimitteln, die im weitesten Sinne dem existentiellen Bedarf zuzuordnen sind.²⁷⁹

ee. Zwischenergebnis

Die Erhebung einer Arzneimittelabgabe als Verbrauchssteuer wäre aus formellen Gründen nicht verfassungsgemäß. Ebenso fehlt es an der materiellen Verfassungsmäßigkeit jedenfalls wegen eines Verstoßes gegen Art. 3 Abs. 1 GG und eines Verstoßes gegen Art. 2 Abs. 1 GG. Ob weitere Grundrechtsverstöße

²⁷⁹ Zu diesem Gedanken vgl. auch *Morgenthaler*, DStJG 15 (1993), 197 (219).

hinzutreten, hängt von der konkreten Ausgestaltung der Abgabe ab.

d. Verfassungsmäßige Verwendung

Weil das Steueraufkommen für die Finanzierung der Klärwerksausrüstung mit einer vierten Reinigungsstufe verwendet werden soll, interessiert weitergehend auch die Frage, ob dies in verfassungsmäßiger Weise erfolgen könnte.

aa. Ertragskompetenz

Nach Art. 106 Abs. 1 Nr. 2 GG steht das Aufkommen aus Verbrauchssteuern dem Bund zu, ein Vorbehalt zugunsten der Länder oder der Kommunen greift hier nicht ein. Demnach würde das Aufkommen aus einer als Verbrauchssteuer erhobenen Arzneimittelabgabe in den Bundeshaushalt fließen.

bb. Ausgabenkompetenz

Die Finanzierung der staatlichen Aufgaben regelt das Grundgesetz nicht im Zusammenhang mit den Sachkompetenzen, sondern in Art. 104a GG. Die Bestimmung der Ausgabenzuständigkeit ist Gegenstand des Art. 104a GG.²⁸⁰ Als Grundsatz sieht Art. 104a Abs. 1 GG vor, dass Bund und Länder gesondert die Ausgaben tragen, die sich aus der Wahrnehmung ihrer Aufgaben ergeben. Es wird eine kausale Verknüpfung zwischen der Aufgabenerledigung und der Ausgabenlast geschaffen. Mit diesem Grundsatz wird das Konnexitätsprinzip festgeschrieben, welches als allgemeine Lastenverteilungsregel mit wiederum klar definierten Ausnahmen²⁸¹ vom Grundsatz der Eigenfinanzierung das Finanzwesen im Bundesstaat verbindlich ordnen soll.²⁸²

(1) Anwendung des Konnexitätsprinzips bei Wahrnehmung der Aufgabe der Abwasserreinigung

²⁸⁰ *Tappe*, in: Bonner Kommentar GG, Art. 104a, Rn. 62, 69.

²⁸¹ Diese finden sich in Art. 104a Abs. 2, 3 GG sowie Art. 104b GG. Daneben sind auch die Mischfinanzierungstatbestände der Art. 91a ff. GG zu beachten.

²⁸² *Tappe*, in: Bonner Kommentar GG, Art. 104a, Rn. 63, 69; BVerfGE 9, 305 (328f.); BVerfGE 14, 221 (233f.); vgl. auch BVerfGE 26, 338 (389f.).

Das Wasserhaushaltsgesetz regelt in seinem zweiten Abschnitt (§§ 54 - 61 WHG) die Abwasserbeseitigung und damit einhergehend die Abwasserreinigung. Es handelt sich um ein Bundesgesetz, für dessen Ausführung die Länder gegenüber dem Bund nach Art. 83 GG verantwortlich sind.²⁸³ In den Landeswassergesetzen wird den Gemeinden die Pflicht zur Abwasserbeseitigung zugewiesen sowie der Umfang dieser Pflicht näher bestimmt (vgl. z.B. § 46 LWG NRW). Daraus folgt, dass es sich bei dem Betreiben von Klärwerken und der Aufrüstung von Klärwerken mit einer vierten Reinigungsstufe um eine von den Ländern wahrzunehmende Aufgabe handelt, die nach dem Konnexitätsprinzip dann auch von diesen finanziert werden muss. Art. 104a Abs. 1 GG schließt eine Finanzierung der Länderaufgabe durch den Bund aus. Der Bund kann das ihm zufließende Aufkommen aus einer als Verbrauchssteuer erhobenen Arzneimittelabgabe folglich nicht für die Finanzierung der Klärwerksaufrüstung verwenden.²⁸⁴

(2) Keine Ausnahme von dem Konnexitätsprinzip bei Wahrnehmung der Aufgabe der Abwasserreinigung

Das Eingreifen einer Ausnahme von dem Konnexitätsprinzip lässt sich für die Aufgabe der Abwasserbeseitigung und -reinigung nach den grundgesetzlichen Bestimmungen nicht begründen.

(a) Art. 104a Abs. 2, 3 GG

Die Ausnahme des Art. 104a Abs. 2 GG greift nicht ein, weil es sich bei der Abwasserbeseitigung und -reinigung nicht um eine Aufgabe im Rahmen der Bundesauftragsverwaltung handelt. Art. 104a Abs. 3 GG kommt ebenso nicht in Betracht, weil es im Zusammenhang mit der Klärwerksaufrüstung mit einer vierten Reinigungsstufe nicht um die Gewährung von Geldleistungen an

²⁸³ Zöllner, in: Siedler/Zeitler/Dahme/Knopp, Kommentar WHG/AbwAG, § 56 WHG, Rn. 2.

²⁸⁴ So auch *Umweltbundesamt*, Arzneimittelabgabe - Inpflichtnahme des Arzneimittelsektors für Maßnahmen zur Reduktion von Mikroschadstoffen in Gewässern, S. 41.

Dritte geht. Der Begriff „Dritte“ als Zuwendungsempfänger bezieht sich auf natürliche oder juristische Personen in privater Funktion. Staatliche Stellen kommen als Zuwendungsempfänger nicht in Betracht.²⁸⁵ Deshalb kann der Bund das ihm zugewiesene Abgabenaufkommen aus einer Verbrauchssteuer nicht als Geldleistung i.S.d. Art. 104a Abs. 3 GG den Ländern oder Gebietskörperschaften zukommen lassen.

(b) Art. 104b Abs. 1 Satz 1 GG

Nach Art. 104b Abs. 1 Satz 1 GG kann der Bund, soweit dieses Grundgesetz ihm Gesetzgebungsbefugnisse verleiht, den Ländern Finanzhilfen für besonders bedeutsame Investitionen der Länder und der Gemeinden gewähren. Allerdings müssen die Investitionen eines der in Nr. 1 bis 3 der Vorschrift genannten Förderziele verfolgen und erforderlich sein. Aus letzterem folgt, dass die Finanzhilfen des Bundes kein Instrument zur Durchsetzung allgemeiner wirtschafts-, währungs-, raumordnungs- oder strukturpolitischer Ziele des Bundes sein kann.²⁸⁶ Die Vorschrift will Sachinvestitionen²⁸⁷ erfassen, die in Ausmaß und Wirkung ein besonderes Gewicht haben. Es geht darum, dass die Investition überregionale und gesamtwirtschaftliche Effekte im Hinblick auf die verfolgten Förderzwecke erreicht.²⁸⁸ Bei Vorliegen dieser Voraussetzungen soll der Bund die Möglichkeit haben, Geldzahlungen an die Länder zur Erfüllung bestimmter Zwecke zu leisten.

Für die Klärwerksaufrüstung mit einer vierten Reinigungsstufe kommt dem Bund gemäß Art. 74 Abs. 1 Nr. 32 GG eine Gesetzgebungskompetenz zu (s.o.). Zweifelhaft ist allerdings, ob es sich um eine besonders bedeutsame und erforderliche Investition zur Verfolgung eines der in Nr. 1 bis 3 genannten Förderziele handelt.

²⁸⁵ *Tappe*, in: Bonner Kommentar GG, Art. 104a, Rn. 260.

²⁸⁶ *Hellermann*, in: v. Mangoldt/Starck/Klein, Kommentar GG, Art. 104b, Rn. 29.

²⁸⁷ Art. 104b Abs. 1 Satz 1 GG erfasst nur Sachinvestitionen. Der Investitionsbegriff ist im volkswirtschaftlichen Sinne zu verstehen und meint dauerhafte, langlebige Anlagegüter. *Hellermann*, in: v. Mangoldt/Starck/Klein, Kommentar GG, Art. 104b, Rn. 26. Finanzinvestitionen sind von dem Investitionsbegriff des Art. 104b Abs. 1 GG nicht umfasst. *Siekmann*, in: Sachs, Kommentar GG, Art. 104b, Rn. 14.

²⁸⁸ *Hellermann*, in: v. Mangoldt/Starck/Klein, Kommentar GG, Art. 104b, Rn. 27.

(aa) Besonders bedeutsame Investition zur Abwehr einer Störung des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts (Nr. 1)

Der erste in Art. 104b Abs. 1 Satz 1 GG genannte Förderzweck ist konjunkturpolitisch zu charakterisieren. Dem Bund wird ein konjunkturpolitisches Mittel zur steuernden Einflussnahme auf den Wirtschaftsablauf im Sinne einer antizyklischen Fiskalpolitik an die Hand gegeben. Für das gesamtwirtschaftliche Gleichgewicht sind insbesondere die Stabilität des Preisniveaus, ein hoher Beschäftigungsstand und außenwirtschaftliches Gleichgewicht bei stetigem und angemessenem Wirtschaftswachstum wichtig (vgl. § 1 Abs. 2 StabG). Die erwogene Finanzhilfe des Bundes muss eine Reaktion auf eine vorgefundene Störungslage für das gesamtwirtschaftliche Gleichgewicht sein.²⁸⁹

Eine zur Finanzierung der Klärwerksaufrüstung mit einer vierten Reinigungsstufe erwogene Finanzhilfe des Bundes knüpft nicht an eine Störung oder die Gefahr einer Störung für das gesamtwirtschaftliche Gleichgewicht an, sondern an eine Gefährdung bzw. Beeinträchtigung der Gewässer durch Spurenstoffe. Diese umweltbezogene Störungslage besteht unabhängig von der Frage nach dem Bestehen gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts. Folglich kann sich der Bund nicht auf das Förderziel des Art. 104b Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 GG berufen, wenn er den Ländern Finanzhilfen zur Finanzierung der Klärwerksaufrüstung zukommen lassen will.

(bb) Besonders bedeutsame Investition zum Ausgleich unterschiedlicher Wirtschaftskraft (Nr. 2)

Bei dem zweiten von Art. 104b Abs. 1 Satz 1 GG anerkannten Förderziel handelt es sich um ein regionalpolitisches Förderziel, welches sich auf eine Ausgleichs- und Koordinierungsfunktion des Bundes im föderalen Staat gründet. Der Bund soll die Möglichkeit haben, im gesamtbundesstaatlichen Interesse für einen Abbau unterschiedlicher Wirtschaftskraft und dadurch für eine

²⁸⁹ *Hellermann*, in: v. Mangoldt/Starck/Klein, Kommentar GG, Art. 104b, Rn. 30f.

angemessene Gleichwertigkeit der Infrastruktur- und Sozialleistungen der öffentlichen Hand zu sorgen. Die zur Verfolgung dieses Förderziels gewährten Finanzhilfen des Bundes zielen auf spezifische Entwicklungsbedürfnisse und -möglichkeiten bestimmter regionaler Fördergebiete.²⁹⁰ Voraussetzung für die Gewährung von Finanzhilfen nach Art. 104b Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 GG ist demnach eine unterdurchschnittliche, d.h. nach aussagefähigen Kriterien hinter dem Bundesdurchschnitt zurückbleibende Wirtschaftskraft.²⁹¹ Die Bezugsgröße dafür sind nicht die Hoheitsgebiete einzelner Länder, sondern wirtschaftsgeographisch verbundene Regionen.²⁹² Aus der Zielsetzung eines Ausgleichs unterschiedlicher Wirtschaftskraft lässt sich dann auch im Ausgangspunkt ableiten, dass nur wirtschaftsbezogene Investitionen gefördert werden können.²⁹³ Diese können sowohl der Entwicklung einer Infrastruktur, die für die Stärkung der Wirtschaft in der Region erforderlich scheint, wie auch der Förderung einzelner unterentwickelter Wirtschaftszweige in der Region dienen.²⁹⁴

Die Gewährung von Finanzhilfen des Bundes an die Länder zur Aufrüstung der Klärwerke mit einer vierten Reinigungsstufe lässt sich auf dieses Förderziel nicht gründen. Zum einen soll eine solche Finanzhilfe nicht begrenzt auf wenige Regionen, sondern bundesweit gewährt werden. Zum anderen ist die erwogene Finanzhilfe durch den Umweltschutz motiviert, nicht hingegen durch unterschiedliche Wirtschaftskraft einzelner Regionen. Ein zumindest mittelbarer regionenanknüpfender Wirtschaftsbezug lässt sich nicht annehmen.

(cc) Besonders bedeutsame Investition zur Förderung des wirtschaftlichen Wachstums (Nr. 3)

Auf Grundlage von Art. 104b Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 GG kann der Bund Investitionshilfen zur Förderung des wirtschaftlichen

²⁹⁰ *Hellermann*, in: v. Mangoldt/Klein/Starck, Kommentar GG, Art. 104b, Rn. 35ff.

²⁹¹ *Heun/Thiele*, in: Dreier, Kommentar GG, Art. 104b, Rn. 19f.

²⁹² *Hellermann*, in: v. Mangoldt/Klein/Starck, Kommentar GG, Art. 104b, Rn. 35ff.

²⁹³ *Heun/Thiele*, in: Dreier, Kommentar GG, Art. 104b, Rn. 20.

²⁹⁴ *Hellermann*, in: v. Mangoldt/Klein/Starck, Kommentar GG, Art. 104b, Rn. 37.

Wachstums gewähren. Ihm kommt hier ein weiter Spielraum zu, weil die Vorschrift tatbestandlich weder Wachstumsstörungen, noch näher definierte Wachstumsziele voraussetzt. Hier drückt sich eine allgemeine gesamtwirtschaftliche Verantwortung des Bundes aus, die er durch verschiedenste bundesweite Fördermaßnahmen wahrnehmen kann.²⁹⁵ Um sich in das System der bundesstaatlichen Finanzverfassung einzufügen (insbesondere die Finanzausgleichsregeln nicht zu konterkarieren) und die Tatbestandsvoraussetzungen der beiden anderen Förderziele nicht überflüssig werden zu lassen, muss dieses Förderziel auf Ermessensebene hinreichend restriktiv gehandhabt werden.²⁹⁶

In Bezug auf eine Finanzhilfe des Bundes zur Finanzierung der Klärwerksaufrüstung mit einer vierten Reinigungsstufe muss festgehalten werden, dass diese umweltpolitisch und nicht wirtschaftspolitisch motiviert wäre. Sie ließe sich dem Förderziel nur zuordnen, wenn man es ausreichen ließe, dass auch eine umweltpolitische Maßnahme wirtschaftswachstumsfördernde Wirkung haben kann. Ein solches im Hinblick auf die Verfolgung des Ziels des Wirtschaftswachstums optionales Verständnis wird allerdings der Tatsache nicht gerecht, dass in der Angabe des Förderziels die einzige tatbestandliche Eingrenzung der Befugnis zur Gewährung von Finanzhilfen des Bundes liegt. Bei Finanzhilfen, die sich auf Art. 104b Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 GG stützen lassen wollen, muss die Förderung des Wirtschaftswachstums nicht nur Nebenfolge oder möglicher Reflex sein, sondern vom Gesetzgeber - zumindest auch - primär verfolgt werden. Ob dies im Falle der Finanzierung der Sachaufgabe der Klärwerksaufrüstung gegeben ist, erscheint äußerst zweifelhaft.

(dd) Zwischenergebnis

Im Ergebnis lässt sich die Gewährung einer Finanzhilfe des Bundes an die Länder zur Finanzierung der Klärwerksaufrüstung allenfalls auf Art. 104b Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 GG stützen, wobei auch diese Variante nach den bisherig vorgebrachten Begründungen für die Sachaufgabe keinen verfassungsrechtlich sicheren Weg

²⁹⁵ *Hellermann*, in: v. Mangoldt/Klein/Starck, Kommentar GG, Art. 104b, Rn. 38f.

²⁹⁶ *Heintzen*, in: v. Münch/Kunig, Kommentar GG, Art. 104b, Rn. 10.; v. *Arnim*, in: Isensee/Kirchhof, HdStR, § 138, Rn. 65.

darstellt. Selbst wenn man auf Grundlage von Art. 104b Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 GG Finanzhilfen zugunsten der Länder zulassen wollte, wäre zu beachten, dass eine volle Finanzierung von bestimmten Vorhaben durch den Bund ausgeschlossen ist. Aus dem Begriff „Hilfe“ folgt, dass der Bund immer nur einen Teil der Finanzierung übernehmen darf.²⁹⁷

(c) Art. 104b Abs. 1 Satz 2 GG

Art. 104b Abs. 1 Satz 2 GG lässt eine Ausnahme vom Konnexitätsprinzip in Katastrophen- und Notsituationen zu. Dem Bund wird eine Steuerungsmöglichkeit in der Krisenbewältigung zur Verfügung gestellt. Die nachgewiesenen Mikroverunreinigungen des Abwassers erfüllen die Voraussetzungen einer Naturkatastrophe schon deshalb nicht, weil der Gefahrzustand nicht durch ein Naturereignis, sondern durch menschliches Verhalten ausgelöst wurde. Die Spurenstoffe sind aber auch keine außergewöhnliche Notsituation i.S.d. Vorschrift, weil die hierfür zu erfüllenden strengen Anforderungen an Seltenheit und Ausmaß der drohenden Schäden und der damit einhergehenden Dringlichkeit von Rettungsmaßnahmen²⁹⁸ nicht erfüllt sind. Auch Art. 104b Abs. 1 Satz 2 GG kommt deshalb nicht als Grundlage für Finanzhilfen des Bundes an die Länder zur Finanzierung der Klärwerksaufrüstung in Betracht.

(d) Art. 91a ff. GG

Die Klärwerksaufrüstung mit einer vierten Reinigungsstufe lässt sich schließlich auch nicht einer in Art. 91a ff. GG aufgeführten Gemeinschaftsaufgabe zuordnen. Auch nach diesen Vorschriften kommt es deshalb nicht in Betracht, dass der Bund den Ländern das Aufkommen aus einer als Verbrauchssteuer erhobenen Arzneimittelabgabe zur Erfüllung der Sachaufgabe zukommen lässt.²⁹⁹

²⁹⁷ BVerfGE 39, 96 (116f.); *Heintzen*, in: v. Münch/Kunig, Kommentar GG, Art. 104b, Rn. 17; *Hellermann*, in: v. Mangoldt/Klein/Starck, Kommentar GG, Art. 104b, Rn. 24.

²⁹⁸ *Hellermann*, in: v. Mangoldt/Klein/Starck, Kommentar GG, Art. 104b, Rn. 55f.

²⁹⁹ So auch *Umweltbundesamt*, Arzneimittelabgabe - Inpflichtnahme des Arzneimittelsektors für Maßnahmen zur Reduktion von Mikroschadstoffen in Gewässern, S. 41.

(3) Zwischenergebnis

Die Ertragskompetenz für das Aufkommen aus einer Verbrauchssteuer und die Ausgabenkompetenz für die Erfüllung der Sachaufgabe der Klärwerksaufrüstung fallen auseinander. Während dem Bund die Ertragskompetenz zukommt, kommt den Ländern die Ausgabenkompetenz zu. Das insoweit bestimmende Konnexitätsprinzip kann nicht durchbrochen werden. Daraus folgt, dass die Einführung einer Arzneimittelabgabe als Verbrauchssteuer schon deshalb nicht sinnvoll ist, weil ihr Aufkommen gar nicht in verfassungsmäßiger Weise für die gewollte Finanzierung der Klärwerksaufrüstung verwendet werden kann.

e. Ergebnis

Eine Arzneimittelabgabe lässt sich weder in verfassungsmäßiger Weise als Verbrauchssteuer erheben, noch kann ihr Aufkommen nach den verfassungsmäßigen Vorgaben für die Finanzierung der Klärwerksaufrüstung verwendet werden.

4. Arzneimittelabgabe als Rechtsverkehrssteuer

Anders als das Steueraufkommen aus Verkehrssteuern steht das Aufkommen aus bestimmten Rechtsverkehrssteuern³⁰⁰ den Ländern zu (Art. 106 Abs. 2 Nr. 3 GG). Dem Landeshaushalt zufließend, könnte es unter Beachtung des Konnexitätsprinzips ohne weiteres für die Klärwerksaufrüstung mit einer vierten Reinigungsstufe veranschlagt werden. Wohl mehr vom Ergebnis her gedacht wird insofern auch die Erhebung der Arzneimittelabgabe als Rechtsverkehrssteuer vorgeschlagen.³⁰¹ Fraglich ist allerdings, ob sich eine Arzneimittelabgabe verfassungsgemäß als Rechtsverkehrssteuer erheben lässt. Für solche hat der Bund gem. Art. 105 Abs. 2 GG i.V.m. Art. 72 Abs. 2 GG die

³⁰⁰ Sie sind zu unterscheiden von den sog. Realverkehrssteuern sowie einigen näher bestimmten Rechtsverkehrssteuern, die nach Art. 106 Abs. 1 Nr. 3 und 4 GG dem Bund zustehen.

³⁰¹ *Umweltbundesamt, Arzneimittelabgabe - Inpflichtnahme des Arzneimittel-sektors für Maßnahmen zur Reduktion von Mikroschadstoffen in Gewässern*, S. 42ff.

(konkurrierende) Gesetzgebungskompetenz inne. In materieller Hinsicht wären auch hier insbesondere die Grundrechte zu beachten.

a. Typusbegriff Verkehrssteuer

Die Ausgestaltung der fraglichen Arzneimittelabgabe müsste dergestalt sein, dass sie sich unter den Typusbegriff der Verkehrssteuer subsumieren lässt.

aa. Grundlegung

(1) Belastungsobjekt

Verkehrssteuern knüpfen an rechtsrelevante Akte des Rechts- oder Geschäftsverkehrs an.³⁰² Solche können z.B. in schuldrechtlichen Verträgen gesehen werden.³⁰³

(2) Belastungssubjekt

Da an dem Rechtsgeschäft, welches als Belastungsobjekt der Verkehrssteuer gewählt wird, regelmäßig zwei Rechtssubjekte beteiligt sind, kommen grundsätzlich beide als Steuerschuldner in Betracht. Der Gesetzgeber kann ihnen alternativ oder kumulativ die Steuer auferlegen.³⁰⁴ Belastet werden soll letztlich aber nur derjenige Beteiligte, bei dem der Rechtsverkehrsakt einen wirtschaftlichen Aufwand ausgelöst hat³⁰⁵ - dies gilt mit Blick auf den Belastungsgrund.

(3) Belastungsgrund

Wie bei den Verbrauchssteuern ist die in der privaten Einkommensverwendung verkörperte vermutete individuelle Leistungsfähigkeit der Belastungsgrund. Es soll auf den wirtschaftlichen

³⁰² BVerfGE 16, 64 (74); *Birk*, Steuerrecht, S. 27.

³⁰³ *Seiler*, in: Maunz/Dürig, Kommentar GG, Art. 106, Rn. 97; BVerfGE 137, 350 (362).

³⁰⁴ *Seiler*, in: Maunz/Dürig, Kommentar GG, Art. 106, Rn. 97; BVerfGE 98, 106 (124).

³⁰⁵ *Desens*, in: FS-Kirchhof, § 189, Rn. 15.

Aufwand zugriffen werden, der durch die Vornahme des Verkehrsaktes hervorgerufen wird.³⁰⁶

(4) Abgrenzung zu dem Typusbegriff der Verbrauchssteuer

Um der von der Finanzverfassung eingeforderten Kompetenzklarheit gerecht zu werden³⁰⁷, bedarf es einer Abgrenzung zwischen dem Typusbegriff der Verbrauchssteuer und dem Typusbegriff der Verkehrssteuer insbesondere dann, wenn als Belastungsobjekt ein Rechtsgeschäft gewählt wird, welches in dem Kaufvertrag über ein verbrauchsfähiges Gut liegt. In diesem Fall muss danach gefragt werden, ob der Grund der Besteuerung in dem Verbrauch des Kaufgegenstandes oder in dem Kauf selbst liegt. Es geht um die Frage, ob spezifische verbrauchsfähige Güter oder spezifische Rechtspositionen besteuert werden.³⁰⁸ Maßstab für die Beantwortung dieser Frage ist der Wille des Steuergesetzgebers. Aus der bundesverwaltungsgerichtlichen Entscheidung zur Kasseler Verpackungssteuer lässt sich im Einklang hiermit dann auch ableiten, dass eine an den Kauf anknüpfende Besteuerung den Charakter der Abgabe als Verbrauchssteuer nicht aufheben kann, wenn es dem Gesetzgeber dem Grunde nach um die Besteuerung des Verbrauchs des Gutes geht, der ja durch dessen Kauf ermöglicht wird. Insofern wird man sehen müssen, dass der Gesetzgeber, der den Verbrauch eines Gutes besteuern will, an verschiedene dem Verbrauch vorgelagerte Akte anknüpfen kann.³⁰⁹ Dazu zählen die Herstellung des Gutes, der Verkauf des Gutes an einen Großhändler, der Verkauf des Gutes durch den Großhändler an einen Einzelhändler oder eben der Verkauf des Gutes an den Endverbraucher. Dass ein Großteil der dem Verbrauch vorgelagerten Akte zugleich Rechtsgeschäfte sind, ist der Tatsache immer längerer Handelsketten in einer globalisierten Welt geschuldet. Diese Gegebenheit führt aber nicht dazu, dass der Steuergesetzgeber durch die Wahl eines zeitlich der Herstellung nachgelagerten

³⁰⁶ *Seiler*, in: Maunz/Dürig, Kommentar GG, Art. 106, Rn. 97; *Desens*, in: FS-Kirchhof, § 189, Rn. 12, 15.

³⁰⁷ *Desens*, in: FS-Kirchhof, § 189, Rn. 6.

³⁰⁸ *Hidien*, in: Bonner Kommentar GG, Art. 106, Rn. 1423; *Jatzke*, in: Sölch/Ringleb, Kommentar UStG, § 21, Rn. 11.

³⁰⁹ *Desens*, in: FS-Kirchhof, § 189, Rn. 23.

Anknüpfungspunkt für die Besteuerung des Verbrauchs den Charakter einer Steuer ändern kann mit der erheblichen Konsequenz, dass das Steueraufkommen statt dem Bundeshaushalt den Länderhaushalten zusteht. Der Gesetzgeber ist vielmehr frei in der Wahl, welchen dem Verbrauch vorgelagerten Akt er wählt. Dabei wird er regelmäßig den steuererhebungstechnisch günstigsten Akt wählen. Würde man den Gesetzgeber darauf verweisen, dass im Falle der Besteuerung des Verbrauchs nur an einen tatsächlichen (Herstellungs-)akt angeknüpft werden kann, weil es sich sonst um eine Verkehrssteuer handeln würde, so ist nicht ersichtlich, wie der Verbrauch von Gütern besteuert werden soll, die nicht in Deutschland hergestellt wurden. Ebenso ist nicht ersichtlich, wie der Verbrauch von Gütern besteuert werden soll, die keinem Herstellungsprozess im industriellen Sinne unterliegen, wie z.B. Rohmilch und Eier. Daraus folgt, dass bei der Abgrenzung zwischen Verbrauchs- und Rechtsverkehrssteuern der Blick darauf gelenkt werden muss, ob das besteuerte Rechtsgeschäft nur ein notwendiger vorgelagerter Schritt vor dem aus tatsächlichen Gründen nicht steuerbaren Verbrauch selbst ist oder ob das Rechtsgeschäft selbst dem Gesetzgeber Anlass zur Besteuerung gibt. Einen ersten Anhaltspunkt für die Beantwortung der Abgrenzungsfrage bildet der steuerliche Bemessungsmaßstab. Während bei Verkehrssteuern typischerweise wertbezogene Bemessungsmaßstäbe vorherrschen, ist der Bemessungsmaßstab bei Verbrauchssteuern regelmäßig mengenbezogen.³¹⁰ Dem Bemessungsmaßstab kommt allerdings stets nur indizielle Bedeutung zu; er kann als lediglich technisches Merkmal einer Steuer nicht ausschlaggebend für die Wertungsfrage nach dem Belastungsgegenstand - Rechtsgeschäft oder verbrauchsfähiges Gut - sein.³¹¹

bb. Übertragung auf die fragliche Arzneimittelabgabe

Nach den obigen Ausführungen zur Abgrenzung einer Verbrauchssteuer von einer Verkehrssteuer kommt eine Arzneimittelabgabe ausschließlich als Verbrauchssteuer in Betracht. Der Hintergrund der neuen Steuer ist das Ziel der Gewässerreinigung, letztlich des Umweltschutzes. Dieses wird aber nicht durch

³¹⁰ BVerwGE 96, 272 (282); *Benkmann/Gaulke*, ZKF 1990, 98 (99).

³¹¹ Vgl. auch *Zitzelsberger*, BB 1995, 1769 (1775), der dies konkret für zum Zwecke des Umweltschutzes erhobene Steuern herausstellt.

Arzneittelkaufverträge, sondern erst durch den Verbrauch des Arzneimittels selbst gefährdet. Das Belastungsziel ist das Arzneimittel mit gewässerrelevanten Wirkstoffen. Für die Steuererhebung kommt die Anknüpfung an jeden dem Verbrauch vorgelagerten Akt in Betracht. Der Gesetzgeber kann die Herstellung des Arzneimittels ebenso wählen, wie den Verkauf des Arzneimittels an den Endverbraucher. Entscheidet sich der Gesetzgeber für Letzteres, führt dies nicht dazu, dass sich die Verbrauchssteuer in einer Verkehrssteuer verwandelt.

cc. Zwischenergebnis

Die Arzneimittelabgabe lässt sich nicht als Verkehrssteuer ausgestalten. Deshalb fehlt es dem Bundesgesetzgeber schon an der Gesetzgebungskompetenz aus Art. 105 Abs. 2 GG i.V.m. Art. 72 Abs. 2 GG. Die Erhebung der fraglichen Arzneimittelabgabe als Verkehrssteuer wäre formell verfassungswidrig.

b. Grundrechtliche Schranken

In materiellverfassungsrechtlicher Hinsicht stößt die Erhebung einer Arzneimittelabgabe als Rechtsverkehrssteuer auf die gleichen grundrechtlichen Bedenken, die schon im Rahmen ihrer Erhebung als Verbrauchssteuer dargestellt wurden (s.o.). Insbesondere läge auch mit der Erhebung der Arzneimittelabgabe als Rechtsverkehrssteuer wegen Missachtung des in Art. 105 und 106 GG zum Ausdruck kommenden Systems materieller Belastungsgleichheit ein Verstoß gegen Art. 3 Abs. 1 GG sowie wegen fehlender Gesetzgebungskompetenz ein Verstoß gegen Art. 2 Abs. 1 GG vor.

c. Zwischenergebnis

Die Erhebung einer Arzneimittelabgabe als Verkehrssteuer zur Finanzierung der Klärwerksaufrüstung mit einer vierten Reinigungsstufe wäre formell sowie materiell verfassungswidrig.

5. Ergebnis

Eine Arzneimittelabgabe lässt sich auch nicht in verfassungsmäßiger Weise als (Zweck)steuer ausgestalten.

V. Gesamtergebnis in Thesen

1. **Spurenstoffe im gereinigten Abwasser, u.a. verursacht durch Arzneimittelwirkstoffrückstände und Rückstände von Röntgenkontrastmitteln, erzeugen einen Handlungsbedarf, der durch eine technische Aufrüstung der kommunalen Klärwerke mit einer vierten Reinigungsstufe zu erfüllen ist.**
2. **Die bundesweit vorzunehmende technische Klärwerksaufrüstung mit der vierten Reinigungsstufe zum Zwecke der Entnahme von Spurenstoffen verursacht einen Finanzierungsbedarf.**
3. **Die Erhebung einer Arzneimittelabgabe, ausgestaltet als Sonderabgabe mit Finanzierungsfunktion zur Deckung des Finanzierungsbedarfs für die Klärwerksaufrüstung, wäre unter Beachtung einer sogleich genannten Bedingung formell verfassungsmäßig, allerdings materiell verfassungswidrig.**
 - a. Für die Erhebung einer Sonderabgabe mit Finanzierungsfunktion zur Deckung des Finanzierungsbedarfs für die Klärwerksaufrüstung kommt dem Bund nach Art. 74 Abs. 1 Nr. 32 GG die Gesetzgebungskompetenz zu. Dies gilt allerdings nur dann, wenn einhergehend mit dem Abgabengesetz Sachregelungen zur Klärwerksaufrüstung getroffen werden, die die vierte Reinigungsstufe von dem überobligatorischen Gewässerschutz in den Bereich des obligatorischen Gewässerschutzes überführen. Nur auf diese Weise kann eine Wahrnehmung des Gestaltungsauftrages aus Art. 74 Abs. 1 Nr. 32 GG angenommen werden, die Voraussetzung dafür ist, dass der Gesetzgeber eine Abgabenregelung auf eine Sachgesetzgebungskompetenz stützen kann.
 - b. Das Bundesverfassungsgericht hat zwingende materiell-verfassungsrechtliche Kriterien für Sonderabgaben

mit Finanzierungsfunktion aufgestellt, die von einer als Sonderabgabe ausgestalteten Arzneimittelabgabe nicht in Summe erfüllt werden.

- aa. Der für eine Finanzierungs-Sonderabgabe erforderliche, über die bloße Ertragserzielung hinausgehende Sachzweck liegt in der technischen Aufrüstung von Klärwerken mit einer vierten Reinigungsstufe als Maßnahme zur Reduktion von Spurenstoffen in Gewässern.
- bb. Die Arzneimittelhersteller bilden mangels spezifischer Interessensolidarität in Bezug auf die Erfüllung der Sachaufgabe keine homogene Gruppe im sonderabgabenrechtlichen Sinn.
- cc. Das Verfassungskriterium der finanzierungsverantwortungsbegründenden Sachnähe zum verfolgten Sachzweck lässt sich für Arzneimittelhersteller nicht begründen.
 - (1) Weder über das Anknüpfen an das Setzen einer Ursache (natürliche Kausalität), noch über den Verweis auf das theoretische Innehaben eines Gegenmittels (Substitution gewässerrelevanter Wirkstoffe) lässt sich eine im Vergleich zu anderen Gruppen und insbesondere im Vergleich zur Allgemeinheit bestehende Sachnähe der Arzneimittelhersteller zu der zu finanzierenden Sachaufgabe begründen.
 - (2) Eine Finanzierungsverantwortung kann Arzneimittelherstellern weder über den Zurechnungsgrund der staatlich zwangsweise durchgeführten Förderung, noch über den Zurechnungsgrund des Vorteilsausgleichs wegen Ressourcennutzung zugeschrieben werden. Ebenso kann nicht über eine Rechtspflichtsurrogation oder die Anwendung des Verursacherprinzips die Zurechnung einer Finanzierungsverantwortung erreicht werden.

- dd. Es wird durch die technische Aufrüstung der kommunalen Klärwerke weder ein unmittelbarer, noch ein mittelbarer Nutzen zugunsten der Arzneimittelhersteller eintreten, sodass es auch an dem vierten materiell-verfassungsrechtlichen Kriterium für Sonderabgaben, der gruppennützigen Aufkommensverwendung, fehlt. Der Fall einer ausnahmsweise zulässigen fremdnützigen Aufkommensverwendung lässt sich hier nicht begründen.
- c. Eine Arzneimittelabgabe, ausgestaltet als Sonderabgabe mit Finanzierungsfunktion, würde wegen Unverhältnismäßigkeit jedenfalls gegen das Freiheitsgrundrecht aus Art. 2 Abs. 1 GG - und je nach gesetzlicher Ausgestaltung der Abgabe auch gegen das Freiheitsgrundrecht aus Art. 12 Abs. 1 GG - verstoßen.
- d. Eine Arzneimittelabgabe, ausgestaltet als Sonderabgabe mit Finanzierungsfunktion, würde nicht nur eine unzulässige Typisierung der Arzneimittelhersteller bedeuten, sondern auch wegen ungerechtfertigter Ungleichbehandlung der Arzneimittelhersteller mit anderen tauglichen Vergleichsgruppen einen Verstoß gegen Art. 3 Abs. 1 GG bedeuten.
- e. Eine Arzneimittelabgabe, ausgestaltet als Sonderabgabe mit Finanzierungsfunktion, würde gegen das finanzverfassungsrechtliche Prinzip der Steuerstaatlichkeit verstoßen.
- aa. Die Erhebung der Arzneimittelabgabe würde gegen das Prinzip der Steuerstaatlichkeit in seiner Ausprägung als Gebot des Vorrangs der Steuererhebung vor der Erhebung nicht-steuerlicher Abgaben verstoßen.
- bb. Die Verwendung des Abgabenaufkommens für die Klärwerksaufrüstung würde gegen das Prinzip der Steuerstaatlichkeit in seiner Ausprägung als Gebot des Vorrangs des Steueraufkommens als Quelle der Gemeinlastfinanzierung verstoßen.

4. Die Ausgestaltung einer Arzneimittelabgabe als Verbrauchssteuer und die Verwendung ihres Aufkommens zur Deckung des Finanzierungsbedarfs für die Klärwerksauf-rüstung wäre verfassungswidrig.

a. Dem Gesetzgeber fehlt zur Erhebung einer Arzneimit-telabgabe, ausgestaltet als Verbrauchssteuer, bereits die Gesetzgebungskompetenz, die es erfordern würde, dass sich eine Arzneimittelabgabe unter den verfas-sungsrechtlichen Typusbegriff der Verbrauchssteuer fassen ließe.

aa. Der verfassungskräftige Ideal- und Regeltatbestand einer Verbrauchssteuer bestimmt sich dahingehend, dass es sich um Einkommensverwendungssteuern handelt, die den Verbrauch bzw. die Verbrauchsmög-lichkeit von verbrauchsfähigen Wirtschaftsgütern des ständigen grundsätzlich privaten Bedarfs belasten und regelmäßig bei demjenigen als Steuerschuldner erhoben werden, der das Verbrauchsgut in den allge-meinen Wirtschaftsverkehr verbringt und die Abga-benlast zumindest kalkulatorisch auf den Endver-brucher überwälzen kann.

bb. Diesem verfassungskräftigen Ideal- und Regeltatbe-stand einer Verbrauchssteuer unterfällt eine Arznei-mittelabgabe nicht.

(1) Arzneimittel sind keine tauglichen Belastungsob-jekte im Sinne des Typusbegriffs der Verbrauchs-steuer. Zum einen kann nicht von einer „näher be-stimmten Ware“ ausgegangen werden, wenn die gesamte - von höchster Diversität und Varietät ge-prägte - Produktgruppe der Arzneimittel erfasst wird. Zum anderen kann für Arzneimittel auch nicht typisierend und pauschalisiert festgestellt werden, dass es sich bei ihnen um Güter des „ständigen Bedarfs“ handelt.

- (2) Der Belastungsgrund einer Verbrauchssteuer - individuelle Leistungsfähigkeit - kommt bei dem Verbrauch von Arzneimitteln nicht zum Tragen. Zum einen ist der Verbrauch insbesondere von Arzneimitteln, deren Kosten von den gesetzlichen Krankenkassen übernommen werden, kein Ausdruck individueller Leistungsfähigkeit, sondern lediglich Ausdruck der Leistungsfähigkeit des sozialen Krankenversicherungssystems. Zudem ist es zumindest bedenklich, den Belastungsgrund der individuellen Leistungsfähigkeit auch in der Situation als gegeben anzunehmen, in der die Verbrauchsentscheidung wegen körperlicher oder gesundheitlicher Beeinträchtigungen vorbestimmt getroffen wird.
- b. In materiell-verfassungsrechtlicher Hinsicht werden einer Verbrauchssteuer auf Arzneimittel je nach ihrer gesetzlichen Ausgestaltung insbesondere durch die Grundrechte Schranken gesetzt.
- aa. Eine Arzneimittelverbrauchssteuer würde wegen der Missachtung wesentlicher Typusmerkmale einer Verbrauchssteuer jedenfalls gegen Art. 2 Abs. 1 GG und Art. 3 Abs. 1 GG verstoßen. Im Hinblick auf Art. 3 Abs. 1 GG folgt dies aus der Nichtbeachtung des in Art. 105 und 106 GG angelegten Systems materieller Belastungsgleichheit; im Hinblick auf Art. 2 Abs. 1 GG folgt dies aus der fehlenden Gesetzgebungskompetenz, die stets erforderlich ist, damit eine Besteuerung der verfassungsmäßigen Ordnung entspricht.
- bb. Darüber hinaus wäre sowohl im Rahmen der Belastungsentscheidung (Art. 3 Abs. 1 GG), als auch bei der Frage nach der Verhältnismäßigkeit der Belastung (Art. 2 Abs. 1 GG, ggf. Art. 14 Abs. 1 GG, Art. 12 Abs. 1 GG) zu berücksichtigen, dass die Verbrauchsentscheidung durch einen verschlechterten körperlichen oder gesundheitlichen Zustand indiziert ist und dass durch einen Arzneimittelkonsum die

Genesungszeit verkürzt und die individuelle Leistungsfähigkeit gesteigert werden kann, woran letztlich auch ein gesellschaftliches Interesse besteht.

c. Das Aufkommen aus einer Verbrauchssteuer auf Arzneimittel kann nicht in verfassungsmäßiger Weise für die technische Klärwerksaufrüstung mit einer vierten Reinigungsstufe verwendet werden.

aa. Die Ertragskompetenz und die Ausgabenkompetenz fallen vorliegend auseinander. Während der Bund ertragskompetent ist, das Abgabenaufkommen also dem Bundeshaushalt zufließen würde, führen die Länder die Abwasserreinigung aus und tragen die im Rahmen der Aufgabenwahrnehmung entstehenden Kosten.

bb. Eine Möglichkeit, das eingreifende Konnexitätsprinzip zugunsten der Länder zu durchbrechen und ihnen von Seiten des Bundes das Abgabenaufkommen zur Finanzierung der Sachaufgabe zuzuweisen, besteht nach den grundgesetzlichen Vorschriften nicht. Insbesondere können Finanzhilfen des Bundes an die Länder nur dann auf Art. 104b Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 GG gestützt werden, wenn mit solchen die Förderung des Wirtschaftswachstums verfolgt wird. Nur wenn eine Wirtschaftsförderung primärer Zweck einer Bundesfinanzhilfe ist, ist das Hinzutreten eines weiteren Zwecks - z.B. Umweltschutz - unschädlich. Es wäre schwerlich zu begründen, wie eine Finanzaufweisung des Bundes an die Länder zur Finanzierung der Klärwerksaufrüstung nicht nur primär umweltschützend, sondern gleichwertig auch wirtschaftsfördernd wirken soll.

5. Die Erhebung einer Arzneimittelabgabe, ausgestaltet als Rechtsverkehrssteuer zur Deckung des Finanzierungsbedarfs für die Klärwerksaufrüstung, ist verfassungswidrig.

a. Die formelle Verfassungswidrigkeit ergibt sich aus dem Fehlen der Gesetzgebungskompetenz des Bundes für

die Erhebung einer Arzneimittelabgabe ausgestaltet als Rechtsverkehrssteuer.

- aa. Wenn das Belastungsziel einer Besteuerung ein verbrauchsfähiges Gut sein soll, dann handelt es sich selbst dann um eine Verbrauchssteuer - in Abgrenzung zu einer Rechtsverkehrssteuer - wenn der Steuergesetzgeber als Anknüpfungspunkt für die Besteuerung den Kaufvertrag über das Verbrauchsgut wählt.
- bb. Im Falle der steuerlichen Arzneimittelabgabe sollen die gewässerrelevanten Arzneimittel(wirk)stoffe das Belastungsziel sein, sodass eine Rechtsverkehrssteuer als Steuertyp ausscheidet.

- b. In materiell-verfassungsrechtlicher Hinsicht stößt die Erhebung einer Arzneimittelabgabe als Rechtsverkehrssteuer auf die gleichen grundrechtlichen Bedenken, auf die auch eine Verkehrssteuer stößt.

6. Der Finanzierungsbedarf für die technische Aufrüstung der kommunalen Klärwerke muss auf andere Weise als durch die Erhebung einer neu einzuführenden Arzneimittelabgabe gedeckt werden.

- a. Dazu kommt zuallererst die Inanspruchnahme von Mitteln aus den allgemeinen Staatshaushalten der Länder in Betracht.³¹²
- b. Die Frage, ob eine Finanzierung auch durch die An- oder Erhebung von Gebühren oder Beiträgen für die Abwasserbeseitigung nach den Kommunalabgabengesetzen der Länder erfolgen könnte³¹³, wäre einer gesonderten verfassungsrechtlichen Prüfung zu unterziehen.

³¹² So auch *Fischer/Gawel*, NVwZ 2017, 932 (935); vgl. auch *Rabeneick*, DVBl 1971, 260 (261).

³¹³ Dafür *Gawel/Schindler*, ZUR 2015, 387 (391); *Fischer/Gawel*, NVwZ 2017, 932 (932ff.).

- c. Ebenso wäre die Frage nach einer finanziellen Inpflichtnahme der Klärwerksbetreiber - sei es durch Selbstbehalt bei der technischen Aufrüstung, sei es durch eine Anpassung der Abwasserabgabe einhergehend mit einer Änderung des Abwasserabgabengesetzes³¹⁴ - einer eigenen verfassungsrechtlichen Prüfung zu unterziehen.
- d. Nicht ausgeschlossen erscheint auch die begrenzte Inanspruchnahme von Mitteln aus dem Europäischen Fonds für regionale Entwicklung, wie dies bereits im Zuge der Pilotprojekte zur Entwicklung des Verfahrens und der technischen Ausgestaltung der vierten Reinigungsstufe geschehen ist.³¹⁵

Bonn, im Oktober 2018

Prof. Dr. Dr. Udo Di Fabio

³¹⁴ Siehe hierzu den Abschlussbericht der Kleingruppe „Novellierungsbedarf Abwasserabgabengesetz“, S. 8ff.; *Gawel/Schindler*, ZUR 2015, 387 (391); *Gawel/Köck*, ZfW 2015, 161. Siehe auch allgemein zu Reformvorschlägen betreffend die Abwasserabgabe *Gawel*, ZfW 2011, 185; *Nisipeanu/Lemmel*, ZfW 2013, 70.

³¹⁵ Siehe *Schwentner/Kremp/Mauritz/Hein/Metzger/Rößler*, BWGZ 2013, 193 (199). Eine Übersicht zu den durchgeführten Pilotprojekten findet sich bei *Metzger/Rößler/Türk/Antakyali/Schulz/Wunderlin/Meier*, wwt Modernisierungsreport 2013, 14.