

Protokoll zum  
Bochumer Steuerseminar für Praktiker und Doktoranden  
vom 2. November 2007\*

RA Bastian Schenkel, LL.M.:

**„Die Besteuerung der Abgeordneten“**

gemeinsam mit

Dr. Michael Balke, FG Niedersachsen

Dr. Thomas Drysch, FA Bad Neuenahr-Ahrweiler

---

\* Thomas Krichel, wiss. Mitarbeiter am Lehrstuhl für Steuerrecht, Bochum.

I. Referat Schenkel .....	2
1. Historie .....	2
2. Überblick über die Leistungen an Abgeordnete .....	3
3. Verfassungsrechtliche Probleme der Kostenpauschale .....	3
a. Vergleichsgruppe .....	4
b. Ungleichbehandlung .....	4
c. Rechtfertigung .....	4
4. Diskussion .....	6
II. Verfahren Dr. Balke .....	8
III. Vortrag Dr. Drysch: Vergleich mit der staatlichen Parteienfinanzierung .....	9
1. Problemaufriss .....	9
2. Lösungsvorschläge .....	9
3. Diskussion .....	10
Literaturhinweise: .....	10

Das Seminar begann mit dem Vortrag von *RA Schenkel*, der sich insbesondere mit verfassungsrechtlichen Problemen der steuerfreien Kostenpauschale für Abgeordnete befasste. Die Praxisrelevanz des Themas zeigt sich darin, dass seit 2005 alle Steuerbescheide für vorläufig erklärt werden. In der anschließenden Diskussion kam daher in erster Linie *Dr. Balke* zu Wort, der „sein“ zur Zeit anhängiges Verfahren schilderte. Im letzten Teil schließlich zog *Dr. Drysch* die Parallelen zu Problemen der Parteienfinanzierung.

## I. Referat Schenkel

### 1. Historie

Das politische Mandat wurde lange Zeit als reines **Ehrenamt** aufgefasst, allenfalls wurden Aufwandsentschädigungen gezahlt. Unter *Bismarck* wurde so verhindert, dass die „unteren Schichten“ in den Parlamenten vertreten waren. Nach dem Ende des Zweiten Weltkriegs wurde in Art. 48 Abs. 3 GG ein verfassungsrechtlicher Anspruch auf Entschädigung festgelegt. Damit wurde formell am Ehrenamt festgehalten, in der Praxis waren die Diäten aber höher als die bloße Ausgabendeckung. So hat das BVerfG 1975 im sog. Diäten-Urteil<sup>†</sup> auch entschieden, dass die Diät mittlerweile eine **Alimentation** geworden war. Die Abgeordnetentätigkeit war zum Hauptberuf geworden mit der Folge, dass das **Einkommen steuerbar** war. Der Gesetzgeber schuf daraufhin § 22 Nr. 4 EStG, auch wurde die Altersvorsorge der Beamtenvorsorge angepasst. Nach wie vor aber erhielten die Abgeordneten auch eine **mandatsbedingte Aufwandsentschädigung**, die alle Aufwendungen pauschal umfasst. Diese Amtsausstattung

---

<sup>†</sup> BVerfGE 40, 296.

blieb nach § 3 Nr. 12 EStG steuerfrei. Im Gegenzug bleibt selbstredend ein Werbungskostenabzug verwehrt.

## 2. Überblick über die Leistungen an Abgeordnete

Im Überblick erhält der Abgeordnete heute die folgenden Leistungen:

- Die **Alimentationsleistungen** umfassen:
  - Grunddiät (7.009 €)
  - Übergangsgelder
  - Altersvorsorge
- Die **Amtsausstattung** umfasst insbesondere:
  - Steuerfreie Kostenpauschale (3.720 €)
  - Ersatz der Aufwendungen für Mitarbeiter (13.660 €)
  - Bereitstellung eines eingerichteten Büros am Parlamentsitz
  - Freifahrtberechtigung (1. Klasse Bahn, 475 €)

Dabei dient die **Kostenpauschale** dem Ausgleich folgender Aufwendungen:

- Aufwendungen zur Unterhaltung eines Wahlkreisbüros
- Mehraufwendungen am Sitz des Bundestags
- Fahrtkosten für Mandatsreisen unbeschadet der Freifahrtberechtigung
- Sonstige Kosten, insbes. Repräsentationskosten

Das Wahlkreisbüro findet sich oft im Bundestag oder in den Geschäftsstellen. Durch die Pauschale spielt es aber keine Rolle, ob ein eigenes Büro existiert oder nicht.

## 3. Verfassungsrechtliche Probleme der Kostenpauschale

In verfassungsrechtlicher Hinsicht stellt sich mit Blick auf den allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG zunächst die Frage, ob die Kostenpauschale dem Grunde und der Höhe nach gerechtfertigt ist. Das BVerfG hat die Kostenpauschale insoweit für unbedenklich gehalten, als der tatsächlich entstandene Aufwand abgedeckt ist. Kernfrage des Vortrags war aber die **verfassungsrechtliche Rechtfertigung der Steuerfreiheit** der Kostenpauschale.

***Verstößt die Steuerfreiheit der Kostenpauschale gegen***

***Art. 3 Abs. 1 GG?***

### a. Vergleichsgruppe

Vergleichsmaßstab im Hinblick auf Art. 3 Abs. 1 GG ist das **Leistungsfähigkeitsprinzip**. Als Vergleichsgruppe kommen zunächst **alle übrigen Steuerpflichtigen** in Betracht. Vielfach wird die Vergleichsgruppe aber auf die **obersten Bundesrichter** eingeschränkt, da das AbgG mehrfach, z.B. hinsichtlich der Entlohnung (§ 11 Abs. 1 S. 1 AbgG), auf diese verweist. Auch die Tätigkeiten sind in vielerlei Hinsicht vergleichbar: meist fallen Wohnort und Beschäftigungsort auseinander, beide Gruppen haben hohe Reisekosten und beide haben das verfassungsrechtliche Recht auf Unabhängigkeit.

### *Vergleichsgruppe: alle Steuerpflichtigen, oberste Bundesrichter oder die Abgeordneten untereinander*

Vergleichbar sind auch die **Abgeordneten untereinander**: so hat ein Abgeordneter aus Bochum z.B. höhere Mehraufwendungen am Parlamentssitz als sein Berliner Kollege.

### b. Ungleichbehandlung

Eine Ungleichbehandlung besteht in mehrfacher Hinsicht: zunächst trifft den Abgeordneten **keine Nachweispflicht für die tatsächlich entstandenen Werbungskosten**. Die übrigen Steuerpflichtigen müssen diese aber nachweisen, wenn sie höher als der Pauschbetrag sind. Zugleich treffen den Abgeordneten **keine Abzugsbeschränkungen**. Darüber hinaus wird die Kostenpauschale jährlich dynamisch an die Inflation angepasst, was beim Werbungskosten-Pauschbetrag nicht der Fall ist. Schließlich bestehen bei den Abgeordneten untereinander zum Teil erhebliche Unterschiede hinsichtlich der Fahrtkosten, Kosten für eine Zweitwohnung oder dem Mehraufwand am Parlamentssitz.

### c. Rechtfertigung

Legt man das weit gefasste **Willkürverbot** als Maßstab an, so könnte die steuerfreie Kostenpauschale möglicherweise aus Gründen der **Praktikabilität und Verwaltungsvereinfachung** gerechtfertigt sein. Dagegen ist nach der sog. **Neuen Formel** die **Intensität des Eingriffs** entscheidend. Eine personenbezogene Ungleichbehandlung ist dann stets am Maßstab der **Verhältnismäßigkeit** zu messen. Da die Personenbezogenheit nach der Rechtsprechung des BFH auch mittelbar gegeben sein kann, ist dieser Maßstab für die Steuerfreiheit der Kostenpauschale maßgeblich, da § 3 Nr. 12 EStG das „Wer“ (den Abgeordneten) festlegt.

### ***Maßstab: Verhältnismäßigkeit***

Damit ist nach der **Zweck-Mittel-Relation** der Steuerfreiheit zu fragen. Vielfach wird behauptet, die Steuerfreiheit der Kostenpauschale dient der **Wahrung des freien Mandats** aus Art. 38 Abs. 1 S. 2 GG. Doch darf sich der Abgeordnete nicht über die Gewalten stellen; er ist als Steuerpflichtiger nicht anders zu behandeln als die übrigen. Auch würde eine Rechenschaftspflicht gegenüber dem Finanzbeamten nicht das freie Mandat gefährden, da diesen eine Schweigepflicht trifft.

Ein weiterer Zweck lässt sich in der **Verwaltungsvereinfachung und Kostenersparnis** sehen. Hier wäre aber ein noch größerer Vorteil gegeben, wenn dies für alle Steuerpflichtigen gelten würde. Insofern ein Einzelnachweis zeitaufwendig ist und das Mandat einschränkt, gilt dies ebenso für alle anderen Steuerpflichtigen. Eine Vereinfachung ist zudem bei **Massenerscheinungen** möglich – dies ist aber bei den Abgeordneten (des Bundestags, der Landtage und des Europaparlaments) nicht der Fall.

*Ergänzung Prof. Seer: Waldhoff<sup>‡</sup>* behauptet ohne Begründung, zwischen Abgeordneten und anderen Berufsgruppen bestünden **kategoriale Unterschiede**, die eine Vergleichbarkeit verböten. Hinsichtlich der Typisierung bestünde zudem kein personenbezogenes Merkmal. Der Gesetzgeber habe zudem einen weiten Gestaltungsspielraum, zumal es sich um eine Bevorzugung und nicht um eine Benachteiligung handle.

Jedenfalls aber ist die Ungleichbehandlung **nicht angemessen**. Es sind nur wenige Steuerpflichtige bevorteilt, dafür aber viele benachteiligt. Zudem lässt sich die Ungleichbehandlung sehr leicht durch Streichung des § 3 Nr. 12 EStG, dafür aber einem § 9 EStG entsprechenden Werbungskostenabzug vermeiden. Dies hätte zudem den Vorteil, dass die Abgeordneten die Wirkungsweise der von ihnen selbst verabschiedeten Gesetze am eigenen Leib erfahren würden.

---

<sup>‡</sup> C. Waldhoff verfasste anlässlich des beim BFH anhängigen *Balke*-Verfahrens im Auftrag des Bundestags ein Gutachten, welches die Steuerfreiheit der Kostenpauschale rechtfertigt. Die Grundzüge finden sich in seinem Beitrag in FR 2007, 225 wieder.

#### 4. Diskussion

**Seer:** Die Steuerfreiheit der Kostenpauschale verstößt gegen den Gleichheitssatz. Gilt dies für jede Pauschalierung? Auch oberste Bundesrichter haben unter Umständen keine Aufwendungen.

**Schenkel:** Im Diäten-Urteil hat das BVerfG die Pauschale dem Grunde nach gerechtfertigt. Wegen fehlender empirischer Untersuchungen darf die Höhe vorläufig im Schätzungswege erfolgen. Bisläng ist eine solche empirische Untersuchung nicht erfolgt, auch im *Waldhoff*-Gutachten (Fn. 1) haben nur 20 Abgeordnete ihre Aufwendungen angegeben, und selbst diese Angaben beruhten in vielen Fällen auf Schätzungen. Einige Abgeordnete machten ohne Nachweis sogar geltend, die Pauschale decke ihre Aufwendungen nicht ab. Durch die fehlende Möglichkeit eines Nachweises der tatsächlich entstandenen Werbungskosten seien sie also **benachteiligt**.

**Balke:** Es müsste auch für andere Berufsgruppen eine Mindeststeuerfreiheit eingeführt werden. Im Hinblick auf Unternehmer verstößt auch der Arbeitnehmer-Pauschbetrag gegen den Gleichheitssatz.

**Schenkel:** Im Ergebnis ist die Ungleichbehandlung jedenfalls der Höhe nach nicht zu rechtfertigen. Zudem umfasst die Freifahrtberechtigung auch private Fahrten. Es wäre sehr einfach umsetzbar, wenn für Abgeordnete wie für andere Steuerpflichtige eine Dienstwagenregelung eingeführt würde. Der Begriff der „staatlichen Verkehrsmittel“ in Art. 48 Abs. 3 GG ist historisch bedingt: zur Zeit der Paulskirchenverfassung wurden Abgeordnete in ihrer Anreise behindert. Der Staat sollte daher Sorge für eine freie Anreise tragen.

**Seer:** Lässt sich die Freifahrtberechtigung vielleicht mit dem Repräsentationsgedanken rechtfertigen? Der Abgeordnete muss sich ein Bild der Lage machen können und ist „immer im Dienst“.

**Schenkel:** Dies ist nicht die Erklärung für diese Regelung. Der Abgeordnete ist für seinen Wahlkreis gewählt und soll zwischen diesem und dem Parlament pendeln können.

#### ***Rechtsschutz***

Im zur Zeit vor dem BFH anhängigen Verfahren von *Dr. Balke* hat der BFH folgenden umfangreichen Fragenkatalog an das BMF gestellt (Auszüge):

- Gibt es Erfahrungswerte für die Festlegung der Höhe der Kostenpauschale?
- Wieso Indexierung, obwohl z.B. Grund-/Kinderfreibetrag nicht und Arbeitnehmerpauschbetrag herabgesetzt?

- Wieso Repräsentationsaufwendungen und Ersatz für Mehraufwendungen pauschal abgegolten, obwohl für andere Steuerpflichtige eingeschränkt?
- Sind Aufwendungen der Abgeordneten untereinander so ähnlich, dass einheitliche Pauschalierung gerechtfertigt?
- Ist es mit Demokratieprinzip vereinbar, dass verfassungswidriges Handeln des Staates partiell nicht überprüft werden kann?
- Spielt es eine Rolle, dass sich der (gleichheitswidrig) Begünstigte die Begünstigung selbst geschaffen hat?

Jedenfalls handelt es sich um keine „Neidklage“, Rechtsschutz muss möglich sein. Absehbar ist durch den Fragenkatalog jedenfalls, wie der BFH über die Privilegierung denkt. Ein Vorlagebeschluss zum BVerfG scheint derzeit wahrscheinlich.

**Seer:** Rechtsschutz gegen Privilegien Dritter könnte ich z.B. durch Vorgehen gegen den Steuerbescheid des Abgeordneten erlangen, da dieser seine Einkünfte offenlegen muss. Problematisch ist aber die Klagebefugnis, doch mache ich nur „mein Grundrecht“ geltend.

**Balke:** Seit den Einheitswertbeschlüssen gibt es Klagemöglichkeiten auch des Nichtprivilegierten.

**Seer:** Schon, aber dazu braucht man immer eine „Krücke“.

**Balke:** In unserem Verfahren sagen wir: solange das Privileg besteht, wollen wir auch daran partizipieren. Im Ergebnis soll die steuerfreie Kostenpauschale aber aufgehoben werden.

**Seer:** Richtig. Befriedigender wäre es dennoch, direkt sagen zu können: „Ich bin durch das Privileg des anderen verletzt, daher muss es aufgehoben werden. Ich selbst will gar nicht privilegiert werden.“

**Balke:** Nach der FGO besteht eine Klageberechtigung nur, wenn eine geringere Steuer angestrebt wird.

**Seer:** Dogmatisch überzeugend wäre wohl auch ein ausnahmsweises Normenkontrollverfahren..

Einigkeit besteht, dass das BVerfG im *Balke*-Verfahren wohl nur für die Zukunft entscheiden würde, da wegen der Vorläufigkeitsvermerke alle Steuerpflichtigen betroffen wären. Prozesstaktisch ist eine Anfechtung des eigenen Steuerbescheids die einzig richtige Lösung.

## II. Verfahren Dr. Balke

*Dr. Balke* und seine Ehefrau haben gegen ihren Steuerbescheid zunächst Einspruch, später Klage erhoben, da sie nicht in den Genuss der Abgeordnetenprivilegierung kommen. Zur Zeit ist das Verfahren beim BFH anhängig. Die Idee kam dem Ehepaar *Balke*, als die Diskussion um die Verfassungswidrigkeit der Abgeordnetenprivilegien in die Öffentlichkeit kam. *Prof. Birk* hatte für einen Richter des BFH als Beschwerdeführer ein Gutachten verfasst. Dieser Richter hat seine Klage aber zurückgenommen, so dass quasi ein neuer Kläger gesucht wurde. Hauptproblem war, dass *Dr. Balke* kein oberster Bundesrichter ist (→ Vergleichsgruppe) und damit eine **Verletzung in eigenen Rechten** schwer zu begründen war. Hier sind die oben diskutierten Grundsätze des Rechtsschutz gegen Privilegien Dritter zu beachten. *Dr. Balke* betonte nochmals, dass **jeder Steuerpflichtige** klagen kann, der nicht privilegiert ist. Das Privileg sorgt dafür, dass der Nicht-Privilegierte mehr Steuern zahlen muss. Eine Demokratie ist privilegienfeindlich!

### *Rechtfertigung der Abgeordneten*

Die Abgeordneten rechtfertigen die steuerfreie Kostenpauschale in erster Linie damit, dass sie „**keine normalen Steuerpflichtigen** seien“ und der Abgeordnete eines **besonderen Schutzes** bedürfe, mithin nicht durch das Finanzamt kontrolliert werden dürfe. Jedoch konnte der Abgeordnete *Wiefelspütz* gegenüber *Dr. Balke* seine **tatsächlich entstandenen Kosten nicht nachweisen**, z.B. konnte er einen Untermietvertrag für sein Wahlkreisbüro nicht vorweisen.

### *Waldhoff-Gutachten*

Das o.g. Waldhoff-Gutachten ist schon verfahrensrechtlich problematisch. Eine eigene Stellungnahme des äußerungsberechtigten BMF existiert nicht. Der Bundestag selbst ist aber **nicht äußerungsberechtigt**. Außerdem finden Gegenstimmen einzelner Abgeordnete wie *Merz*, *Scheel* oder *Solms* keine Erwähnung.

Auch inhaltlich bietet das Gutachten nichts wesentlich Neues: Der Abgeordnete „schwebt über allem“. Die Beträge, die einige wenige Abgeordnete angegeben haben, sind nicht durch Belege nachgewiesen – vor dem Finanzgericht wäre dies als Beweis **nicht ausreichend**. Abschließend stellt *Dr. Balke* fest, dass seine Klage **keine Neidklage** ist. Andernfalls wäre Art. 3 Abs. 1 GG ein Neidartikel.

### III. Vortrag Dr. Drysch: Vergleich mit der staatlichen Parteienfinanzierung

#### 1. Problemaufriss

Eine ganz ähnliche Situation wie bei der Abgeordnetenbesteuerung findet sich auch im Hinblick auf die staatliche Parteienfinanzierung wieder: Auch hier geht es um eine Entscheidung in eigener Sache, d.h. es entstehen **Interessenkollisionen und Befangenheit**. Ohne die sonst übliche Opposition kommt es dadurch zu einer sonst unbekanntenen Harmonie. Folge sind oft **überzogene Leistungen und Diätenskandale**. Daher muss die Öffentlichkeit dieses Gebaren kontrollieren. Auch das BVerfG hat im Diäten-Urteil Transparenz gefordert, d.h. der Willensbildungsprozess und die Entscheidung müssen für die Bürger offen sein.

#### *Fehlende Kontrolle*

Ebenso wie bei der Parteienfinanzierung sind die Abgeordneten auch hinsichtlich ihrer Steuerprivilegien bestrebt, die Öffentlichkeit auszuschalten oder zu täuschen. Durch **erheblich verkürzte Verfahren** hat der Bürger in der Regel keine Gelegenheit, vor der Verabschiedung von der Erhöhung zu erfahren. Auch finden sich in den Gesetzesbegründungen teilweise falsche Angaben. Sachverständigenkommissionen werden instrumentalisiert, indem die Rosinen herausgepickt werden oder trotz Verweis die Ergebnisse nicht übernommen werden.

#### *Umleitungsfinanzierung*

Eine weiteres Problem ergibt sich durch die sog. Umleitungsfinanzierung. Da an die klassische staatliche Parteienfinanzierung **strenge Vorgaben** gestellt sind, werde diese durch Modelle wie Fraktionsfinanzierung, politische Stiftung und Mitarbeiterfinanzierung **umgangen**. Gleiches gilt für die Abgeordnetenentschädigung: Die eigentliche Diät ist relativ niedrig, doch wird sie durch weitere Leistungen wie die steuerfreie Kostenpauschale ergänzt. Im Übrigen kann es durch die Kostenpauschale zu einer **verdeckten Parteienfinanzierung** kommen, da die Abgeordneten zu einer Mandatsträgerabgabe gegenüber ihrer Partei verpflichtet sind. Obwohl diese Abgabe nicht freiwillig erfolgt, wird sie in der Regel als Spende deklariert und ist damit beim Abgeordneten zusätzlich abzugsfähig. *Dr. Balke* bezeichnet dieses Gebaren als **skandalös**.

#### 2. Lösungsvorschläge

Zur Lösung dieser Probleme sowohl im Bereich der **Abgeordnetenbesteuerung** als auch der Parteienfinanzierung werden verschiedene Vorschläge diskutiert:

- Festlegung der Vergütung etc. durch eine **Sachverständigenkommission**. Als Hauptproblem werden hier mögliche Hofberichterstatter und die fehlende demokratische Legitimation genannt.
- **Entscheidung „durch das Volk“** im Wege eines direktdemokratischen Verfahrens.
- Geltung der Beschlüsse erst **für die kommende Wahlperiode**. Dieses Verfahren wird in den USA praktiziert und hat den Vorteil, dass der Abgeordnete sich in der Wahl vor dem Bürger verantworten muss.
- **Überprüfung** der „Gesetze in eigener Sache“ **durch das BVerfG** vor dem Inkrafttreten. Dieses Verfahren wird in Frankreich praktiziert.
- **Mehrheitswahlrecht**.

### 3. Diskussion

In der folgenden Diskussion wurde bemängelt, dass für alle diese Lösungsmöglichkeiten eine Grundgesetzänderung nötig sei und damit eine 2/3-Mehrheit des Parlaments. Als günstigste Lösung wurde eine Sachverständigenkommission erkannt, die aber durch den Bundespräsidenten einberufen wird, um Hofberichterstatter zu vermeiden. Nur diese könnte zu strukturellen Änderungen kommen, da in allen anderen Fällen nur über Entscheidungen des Parlaments im Nachhinein entschieden werden könnte. Als Hauptproblem wurde zudem die Parteienlandschaft und das Bild des Berufsabgeordneten erkannt. Als Fazit konnte *Prof. Seer* festhalten, dass eine Entscheidung des BVerfG gegen § 3 Nr. 12 EStG ein wahrer „Paukenschlag“ wäre, die Norm aber materiell nicht haltbar ist. Insgesamt ist der Rechtsschutz gegen Privilegien Dritter nach wie vor mühsam, doch werden die obersten Bundesrichter hier immer offener.

#### *Literaturhinweise:*

*Waldhoff*, Die steuerfreie Kostenpauschale der Abgeordneten des Deutschen Bundestags, FR 2007, 225;

*Stalbold*, Die steuerfreie Kostenpauschale der Abgeordneten, Diss., Berlin 2004;

*Tipke*, Rechtsschutz gegen Privilegien Dritter, FR 2006, 949.