

Verfassungsrechtliche und gesetzliche Anforderungen an die Erhebung von jährlichen Pauschalabgaben zur Finanzierung allgemeiner Aufsichtstätigkeiten

Thomas Braunschweig | *Privatversicherungen und Banken leisten Abgaben, mit denen auch allgemeine Aufsichtstätigkeiten finanziert werden. In der Motorfahrzeughaftpflichtversicherung ist auch ein Beitrag zur Unfallverhütung eingeschlossen. Die finanzierten Aktivitäten lassen sich den Abgabepflichtigen nicht individuell zurechnen. Unter welchen verfassungsrechtlichen und gesetzlichen Voraussetzungen sind solche Abgaben zulässig?*

1 Verfassungsrechtliche Anforderungen: herrschende Lehre, Praxis des Bundesamtes für Justiz

Nach herrschender Lehre bedarf der Bund für die Erhebung von Steuern grundsätzlich einer ausdrücklichen und spezifischen verfassungsrechtlichen Grundlage.¹ Ohne ausdrückliche, spezifische Erhebungskompetenz in der Bundesverfassung, d. h. bloss gestützt auf eine Sachkompetenz (so genannte Abgabenerhebung kraft Sachzusammenhangs), kann der Bund nur Gebühren und Vorzugslasten – also die klassischen Kausalabgaben –, echte Lenkungsabgaben² und Abgaben, die diesen nahekommen, erheben.

Entsprechend der herrschenden Lehre richten sich in der Praxis des Bundesamtes für Justiz (BJ)³ die Anforderungen an die Verfassungsgrundlage von Abgaben nach der herkömmlichen Unterscheidung von zwei Hauptarten von Abgaben, nämlich Steuern und Kausalabgaben.⁴ Zentral für die Unterscheidung zwischen Steuern und Kausalabgaben ist das Kriterium der Zurechenbarkeit, d. h. es wird gefragt, ob bzw. inwiefern dem Abgabepflichtigen eine staatliche Gegenleistung zurechenbar ist (Vallender 1976, 29ff., bes. 30, 34):

- Bei den Kausalabgaben steht einer Abgabe eine staatliche Gegenleistung gegenüber, welche dem Abgabepflichtigen individuell zurechenbar ist. Diese Zurechenbarkeit wird als Individualäquivalenz⁵ bezeichnet und enthält zwei Elemente: einerseits einen Nutzen in Form der staatlichen Gegenleistung und andererseits die Zurechenbarkeit dieses Nutzens gegenüber einem Einzelnen. Typisch für diese Abgabeart sind die Verwaltungsgebühren und die Vorzugslasten wie z. B. die Beiträge⁶ von Grundeigentümern an Erschliessungsanlagen.
- Bei den Steuern werden Abgaben vom Abgabepflichtigen erhoben, ohne dass ihm eine individuell zurechenbare staatliche Gegenleistung erbracht wird. Diese (Nicht-) Zurechenbarkeit wird als Voraussetzungs-

losigkeit⁷ der Abgabe bezeichnet. Typische Beispiele dafür sind die Einkommens- und Vermögenssteuern.

Die genannte Voraussetzungslosigkeit von Steuern schliesst allerdings nicht jeglichen Zusammenhang zwischen dem Kreis der Abgabepflichtigen und dem Verwendungszweck einer Steuer aus. So lassen sich Zusammenhänge zwischen dem Kreis der Abgabepflichtigen und dem Verwendungszweck der Abgabe insbesondere bei den Kostenanlastungssteuern erkennen. Böckli (1980, 32) umschreibt die Kostenanlastungssteuer als «voraussetzungslose Anlastung der Kosten bestimmter staatlicher Tätigkeit an eine möglichst wenig willkürlich abgegrenzte Gruppe». Mit Kostenanlastungssteuern werden die Kosten für bestimmte Aufwendungen des Gemeinwesens nicht (nach den Kriterien der Leistungsfähigkeit und Erhebungsökonomie) der Allgemeinheit, sondern einem kleineren Kreis von Personen auferlegt, «weil die betreffenden Aufwendungen des Gemeinwesens dem abgabepflichtig erklärten Personenkreis eher anzulasten sind als der Allgemeinheit, sei es, weil diese Gruppe von den Leistungen generell (abstrakt) stärker profitiert als andere oder weil sie – abstrakt – als hauptsächlicher Verursacher dieser Aufwendungen angesehen werden kann» (BGE 124 I 291 E. 3b, Basler Strassenreinigungskosten).

Die Abgabeerhebung kraft Sachzusammenhangs – und damit die Befreiung vom Erfordernis einer ausdrücklichen und spezifischen Verfassungsgrundlage – beschränkt sich somit in der bisherigen Praxis des Bundesamtes für Justiz auf Abgaben, die auf Individualäquivalenz beruhen. Eine explizite und spezifische Verfassungsgrundlage ist hingegen erforderlich für Abgaben, bei denen überhaupt kein besonderer Zurechnungszusammenhang zwischen dem Kreis der Abgabepflichtigen und dem Verwendungszweck der Abgabe besteht (z. B. Einkommens- und Vermögenssteuern) oder bei denen ein Zurechnungszusammenhang besteht, der nicht den Grad von Individualäquivalenz erreicht (z. B. Kostenanlastungssteuern). Die Kostenanlastungssteuer ist verwandt mit der Vorzugslast, unterscheidet sich von ihr jedoch, wie Böckli (1975, 52f.) ausführt,

sowohl in der Art der Kosten wie in der Auswahl der Gruppe, die sie zu tragen hat. Die Vorzugslast ist dazu bestimmt, nicht irgendwelche Kosten oder Lasten, sondern die Aufwendungen für eine konkrete staatliche Vorkehrung zu decken (z.B. eine Strassenverbesserung im Quartier, eine bestimmte Kanalisation), und beitragspflichtig ist, wer daraus nachweisbar einen Sondernutzen ziehen kann oder mindestens ziehen könnte. Dieses Band ist bei der Kostenanlastungssteuer durchschnitten oder jeden-

falls so stark überdehnt, dass es rechtlich nicht mehr trägt. Hier geht es um die Kosten im weitesten Sinne, eventuell bloss die zukünftigen Kosten der Behebung einer heutigen schädlichen Wirkung, ohne dass eine ganz bestimmte Vorkehrung zu finanzieren wäre. Und entscheidend für den Einbezug in die Gruppe der Abgabepflichtigen ist nicht der konkrete «Sondernutzen»; es wird bloss versucht, aus der grösseren Gruppe «Allgemeinheit» mittels eines brauchbaren Unterscheidungsmerkmals eine Sondergruppe auszuscheiden, die diesen Kosten am «nächsten» steht. (...) In allen diesen Fällen ist es durchaus denkbar, dass ein einzelner Abgabepflichtiger nachweisbar von der Verwendung der Abgabe keinen Sondernutzen, ja überhaupt keinen Nutzen ziehen kann, oder dass er nachweisbar den Schaden, der mit seiner Tätigkeit normalerweise verbunden ist, nicht verursacht.»⁸

Die Grenzziehung zwischen Steuern (namentlich Kostenanlastungssteuern) und Kausalabgaben (namentlich Vorzugslasten) ist somit nicht eine Frage scharfer begrifflicher Unterscheidung, sondern bedingt vielmehr eine wertende Würdigung der konkreten charakteristischen Elemente einer Abgabe. Böckli (1975, 53) drückt das anschaulich mit dem Bild aus, dass das Band, d. h. der Zurechnungszusammenhang zwischen dem Kreis der Abgabepflichtigen und dem Abgabeverwendungszweck, bei der Kostenanlastungssteuer durchschnitten oder jedenfalls so stark überdehnt ist, dass es rechtlich nicht mehr trägt⁹ (Böckli 1975, 53).

Die Vielfalt möglicher Abgaben wird damit – unter dem Blickwinkel der erforderlichen Verfassungsgrundlage für die Abgabbeerhebung – in Abgaben mit und solche ohne individuelle Gegenleistung aufgeteilt, unter Ausschluss weiterer Kategorien¹⁰. Beim Fehlen einer individuellen Gegenleistung wird in dieser Optik das Vorliegen einer Kausalabgabe ausgeschlossen und quasi logisch, nämlich *e contrario*, auf den Steuercharakter der Abgabe geschlossen.¹¹ Die Voraussetzungslosigkeit als Charakteristikum der Steuer wird so zum Sammelbegriff für alle Tatbestände fehlender Individualäquivalenz.

Neben Individualäquivalenz ist zudem nach Vallender (1976, 35, 147; vgl. auch das Geleitwort von Höhn S. 10ff.) die Kostenabhängigkeit einer Abgabe Voraussetzung für die Abgabbeerhebung kraft Sachzusammenhangs und damit die Befreiung vom Erfordernis einer ausdrücklichen und spezifischen Verfassungsgrundlage. Kostenabhängig ist eine Abgabe, deren Höhe durch die Gesamtkosten der mit der Abgabe finanzierten staatlichen Leistung bestimmt und begrenzt ist.¹²

2 Drei Abgaberegungen im geltenden Recht, die der herrschenden Lehre und der Praxis des Bundesamtes für Justiz nicht entsprechen

Im geltenden Recht finden sich drei Abgaberegungen, die den Anforderungen der herrschenden Lehre und der Praxis des Bundesamtes für Justiz an sich nicht entsprechen.

2.1 Aufsicht über die Privatversicherungen

Die Finanzierung der Aufsicht über die Privatversicherungen ist im Grundsatz in Artikel 24 des Versicherungsaufsichtsgesetzes (VAG) vom 23. Juni 1978 (SR 961.01) geregelt:

Zur Deckung der Kosten der Versicherungsaufsicht erhebt der Bund von den der Aufsicht unterstehenden Versicherungseinrichtungen jährliche Gebühren, die der Bundesrat festsetzt.

Die Verteilung der Gesamtkosten der Versicherungsaufsicht auf die Versicherungseinrichtungen erfolgt im Verhältnis der Prämieinnahme der einzelnen Versicherungseinrichtung zu den gesamten Prämieinnahmen aller Versicherungseinrichtungen (Art. 52 und 53 der Versicherungsaufsichtsverordnung (AVO) vom 11. September 1931, SR 961.05).¹³

Die Versicherungen finanzieren mit der Entrichtung der Jahrespauschale die Gesamtkosten der Versicherungsaufsicht. Für die von ihnen individuell in Anspruch genommenen Leistungen der Aufsichtsbehörde müssen sie nicht zusätzlich Gebühren entrichten. Die Bemessung der zu entrichtenden Pauschale anhand des Prämienvolumens entspricht nicht den Tätigkeiten der Versicherungsaufsichtsbehörde, die einer Versicherungseinrichtung individuell zugerechnet werden können, da erfahrungsgemäss Versicherungseinrichtungen mit geringen Prämieinnahmen «der Aufsichtsbehörde oft grosse Umtriebe verursachen». (BBl 1976 II, 908) Da die erhobene Jahrespauschale nicht auf Individualäquivalenz beruht, erscheint die Bezeichnung der Abgabe im VAG und in der AVO als «Gebühr» als unzutreffend.¹⁴

Eine ausdrückliche und spezifische Verfassungsgrundlage für diese Abgabe besteht nicht. Die Erhebung der Abgabe stützt sich vielmehr auf die Sachkompetenz des Bundes im Bereich der Privatversicherungen nach Artikel 34 Absatz 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 29. Mai 1874 (BV, SR 101 bzw. Art. 98 Abs.3 der neuen Bundesverfassung [nBV] vom 18. April 1999, BBl 1999 I, 162). Danach «unterliegt der Geschäftsbetrieb von Privatunternehmungen im Gebiet des Versicherungswesens der Aufsicht und Gesetzgebung des Bundes.»¹⁵

2.2 Bankenaufsicht

Die Regelung der zur Finanzierung der Bankenaufsicht erhobenen Abgaben findet sich in der totalrevidierten, am 1. Februar 1997 in Kraft getretenen Verordnung vom 2. Dezember 1996 über die Erhebung von Abgaben und Gebühren durch die Eidgenössische Bankenkommission (EBK-GebV, SR 611.014).¹⁶ Diese Verordnung fusst – wie die zuvor geltende – auf der Zerteilung der erhobenen Abgaben in eine Jahrespauschale und einzelfallbezogene Gebühren.

Die Banken entrichten der Eidgenössischen Bankenkommission (EBK) einerseits eine als Aufsichtsabgabe bezeichnete Jahrespauschale, andererseits Gebühren für die konkreten einzelnen in Anspruch genommenen Leistungen der EBK. Die Aufsichtsabgabe setzt sich zusammen aus einer fixen Grundabgabe und einer variablen Zusatzabgabe; sie wird auf der Basis der Kosten erhoben, welche der Bankenkommission im Vorjahr (dem so genannten Abgabejahr) entstanden sind (EBK-Gebührenverordnung, Art. 1 Abs. 2). Die Zusatzabgabe soll die Kosten der Bankenkommission decken, «soweit diese nicht aus dem Ertrag der Grundabgabe und der Gebühren gedeckt sind» (EBK-Gebührenverordnung, Art. 1 Abs. 3). Die Zusatzabgabe wird auf der Basis der Bilanzsumme bzw. des Umsatzes der beaufsichtigten Unternehmen bemessen (EBK-Gebührenverordnung, Art. 7).

Die Aufsichtsabgabe beruht nicht auf Individualäquivalenz. Ihre Höhe bemisst sich nach Kriterien, die nicht in Relation zu einzelnen konkreten in Anspruch genommenen Leistungen der Bankenkommission stehen, da sie einerseits als jährliches Fixum, andererseits auf Basis der Bilanzsumme bzw. des Umsatzes der beaufsichtigten Unternehmen erhoben wird und da sie der Deckung derjenigen Kosten der Bankenkommission dient, die nicht durch die (auf Individualäquivalenz beruhenden) Gebühren gedeckt sind.

Eine explizite und spezifische Verfassungsgrundlage für die Erhebung der Aufsichtsabgabe besteht nicht. Die Erhebung der Jahrespauschale stützt sich auf die Sachkompetenz des Bundes im Bankenbereich nach Art. 31quater BV (bzw. Art. 98 Abs. 1 nBV). Danach «ist der Bund befugt, über das Bankwesen Bestimmungen aufzustellen».

2.3 Unfallverhütung im Strassenverkehr

Mit dem Beitrag zur Unfallverhütung im Strassenverkehr werden Aktivitäten zugunsten der Unfallverhütung im Strassenverkehr finanziert.¹⁷ Nach dem Unfallverhütungsbeitragsgesetz vom 25. Juni 1976 (SR 741.81) wird der Beitrag als Zuschlag auf der Prämie für die Motorfahrzeughaftpflichtversicherung erhoben. Das Unfallverhütungsbeitragsgesetz stellt für die Bemessung

sung des Beitrags auf die Nettoprämie für die Motorfahrzeughaftpflichtversicherung ab.¹⁸ Dabei beschränkt sich das Gesetz auf die Festsetzung eines Maximalsatzes von 1% und überlässt die Festlegung des massgebenden Satzes innerhalb dieser Obergrenze dem Bundesrat (Unfallverhütungsbeitragsgesetz, Art. 1 Abs. 2)¹⁹.

Die mit dem Beitrag finanzierten Aktivitäten lassen sich nicht individuell den einzelnen Motorfahrzeughaltern und -halterinnen zurechnen. Trotz fehlender Individualäquivalenz wurde die Erhebung des Unfallverhütungsbeitrags auf Art. 37bis BV (bzw. Art. 82 nBV) gestützt, d. h. auf die Sachkompetenz des Bundes zum Erlass von «Vorschriften über Automobile und Fahrräder». Eine explizite und spezifische Verfassungsgrundlage für die Erhebung des Unfallverhütungsbeitrags wurde laut Botschaft des Bundesrates zum Unfallverhütungsbeitragsgesetz ausdrücklich als entbehrlich erachtet (BBl 1976 I, 1118).

Angemerkt sei, dass sich Regelungen über die Erhebung von vergleichbaren Präventionsbeiträgen auch in den Bereichen der Unfallversicherung als Zuschlag zur Unfallversicherungsprämie (vgl. Art. 88 des Unfallversicherungsgesetzes UVG vom 20. März 1981, SR 832.20) sowie im Bereich der Krankenversicherung (als Zuschlag auf der Krankenversicherungsprämie; vgl. Art. 20 des Krankenversicherungsgesetzes KVG vom 18. März 1994, SR 832.10) finden. Allerdings wurden die Rechtsnatur bzw. die Anforderungen an die rechtlichen Grundlagen für die Abgabenerhebung in diesen Fällen im Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens, soweit ersichtlich, nicht thematisiert.²⁰ Es wird daher darauf verzichtet, auf diese Abgaben näher einzugehen. Vielmehr beschränkt sich die Prüfung im Folgenden auf den Unfallverhütungsbeitrag im Strassenverkehr, da in seinem Fall die Frage der Rechtsnatur ebenso wie die Anforderungen an die rechtlichen Grundlagen für seine Erhebung in der Botschaft des Bundesrates eingehend zur Diskussion gestellt wurden.

2.4 Zwischenergebnis

Die Abgaben beruhen in allen drei Fällen nicht auf Individualäquivalenz und stellen daher weder Gebühren noch Vorzugslasten dar. Dennoch werden sie ohne explizite und spezifische Verfassungsgrundlage, bloss kraft Sachzusammenhangs mit der jeweiligen Sachkompetenz des Bundes erhoben. Die drei aufgeführten Abgaberegulungen stehen daher eigentlich im Widerspruch zur unter Ziffer 1 dargestellten Lehre und Praxis.

Die Lösung des Widerspruchs könnte allenfalls dahingehend gesucht werden, die durch Aufsichtspauschalen abgedeckten «Gemeinkosten» auf

einzelfallbezogene Gebühren umzulegen. Nach der Praxis kann allgemeiner, d. h. nicht individuell zurechenbarer Aufwand einer leitenden Behörde im Rahmen der Gebührenkalkulation nämlich als Faktor für die Gebührenbemessung berücksichtigt werden.²¹ Sind die Kosten für die allgemeine Aufsichtstätigkeit jedoch vergleichsweise hoch, so kann ihre Berücksichtigung in der Kalkulation zu Abgaben führen, deren Höhe in keinem vernünftigen Verhältnis zu der im Gegenzug erbrachten Leistung der Aufsichtsbehörde steht und damit den Rahmen von Gebühren sprengt.

Bei der Bankenaufsicht deutet die Abgaberegulierung daraufhin, dass im Rahmen der Gebührenkalkulation nicht sämtliche Kosten erfasst werden könnten. So soll die Zusatzabgabe ausdrücklich die Kosten der Bankenkommision decken, «soweit diese nicht aus dem Ertrag der Grundabgabe und der Gebühren gedeckt sind» (EBK-GebV, Art.1 Abs.3). Ähnlich dürfte es sich im Bereich der Versicherungsaufsicht verhalten, da die Situation in der Banken- und Versicherungsaufsicht hinsichtlich Kostenkalkulation vergleichbar ist. Der Einbezug der betreffenden Kosten in die Gebührenkalkulation könnte bei der Banken- und Versicherungsaufsicht unter Umständen im Einzelfall zu unverhältnismässig hohen Gebühren führen und wäre daher nicht zulässig. Was die Unfallverhütung im Strassenverkehr betrifft, so ist nicht ersichtlich, inwiefern überhaupt Aktivitäten im Rahmen der Unfallverhütung den einzelnen Strassenverkehrsteilnehmern individuell zugerechnet und entsprechende Gebühren erhoben werden könnten.

Es wird daher davon ausgegangen, dass der Einbezug der durch die Jahrespauschalen abgedeckten Gemeinkosten in die Kalkulation der einzelfallbezogenen Gebühren sowohl im Bereich der Banken- und Privatversicherungsaufsicht wie auch im Bereich der Unfallverhütung im Strassenverkehr den Gebührenrahmen sprengen würde. Geprüft wird deshalb im Folgenden die Frage, ob die Erhebung der Jahrespauschalen in den genannten Bereichen – entgegen der vorherrschenden Lehre und der bisherigen Praxis des Bundesamtes für Justiz – verfassungsrechtlich legitimiert werden kann.

3 Verfassungsrechtliche Beurteilung

3.1 Artikel 3 BV und die Steuererhebungskompetenzen des Bundes

Verfassungsrechtlich bestimmen sich die Anforderungen an die verfassungsrechtliche Grundlage für Abgaben des Bundes anhand der Regelung über die Kompetenzausscheidung zwischen Bund und Kantonen nach Art. 3 BV in Verbindung mit den expliziten Steuererhebungskompetenzen des Bundes, die namentlich in den Art. 41^{bis} und 41^{ter} BV festgeschrieben sind.²²

3.1.1 *Stand der Lehre*

Nach Art. 3 BV hat der Bund die Kompetenzen, die ihm die Bundesverfassung zuweist (Saladin, Kommentar BV, Art. 3, N. 121ff.; Hangartner 1974, 73ff.). Neben ausdrücklichen Kompetenzen enthält die BV nach unbestrittener Auffassung auch stillschweigende Bundeskompetenzen. Still-schweigende Kompetenzen sind unter anderem Kompetenzen, welche kraft Sachzusammenhangs aus geschriebenen Bundeszuständigkeiten abgeleitet werden. Typisches Beispiel für eine Kompetenz kraft Sachzusammenhangs ist die Beschaffung oder Bereitstellung der Mittel für eine Aufgabe, die die Bundesverfassung dem Bund zuweist, unter dem Vorbehalt allerdings, dass bestimmte «Mittel – kraft historischer, kraft geltungszeitlicher und vor allem kraft systematischer Auslegung – nicht als eingeschlossen gelten» (Saladin, Kommentar BV, Art. 3, N. 126; vgl. auch Hangartner 1974, 76ff.) können.

Für den Bereich der Abgabenerhebung fragt sich somit, welche Arten der Finanzbeschaffung – als Mittel zur Aufgabenerfüllung – in den Sachkompetenzen als eingeschlossen gelten können und welche nicht (mit der Folge, dass für deren Erhebung eine explizite und spezifische Verfassungsgrundlage erforderlich ist). Aus Art. 3 BV lässt sich nicht entnehmen, wo die Grenze zwischen einem genügenden und einem nicht genügenden Sachzusammenhang zwischen Sachkompetenz und Abgabenerhebung zu ziehen ist.²³

Weitgehend unbestritten²⁴ ist, dass die auf Individualäquivalenz beruhenden Abgaben, also Gebühren und Vorzugslasten, kraft Sachzusammenhangs erhoben werden können (Peter Saladin, Kommentar BV, Art. 3, N. 131).²⁵ Weitgehende Einigkeit besteht in der Lehre auch darüber, dass die Erhebung von Steuern zur Beschaffung der Finanzmittel für die Erfüllung von Bundesaufgaben nicht grundsätzlich in den Sachkompetenzen des Bundes eingeschlossen ist.²⁶ Umstritten ist hingegen, ob eine explizite und spezifische Verfassungsgrundlage für alle oder nur für bestimmte Steuern erforderlich ist (Peter Saladin, Kommentar BV, Art. 3, N. 128f.).

Nach der herrschenden Lehre und Praxis bedürfen alle Steuern einer spezifischen und ausdrücklichen Verfassungsgrundlage.²⁷ Diese Auffassung wird, soweit ersichtlich, verfassungsrechtlich kaum näher begründet. Immerhin kann festgehalten werden, dass die herrschende Lehre und Praxis auf einem weiten Steuerbegriff beruht im Sinn eines Sammelbegriffs für alle Abgaben, die nicht durch Individualäquivalenz charakterisiert sind.²⁸ Der vertretene weite Steuerbegriff ist wohl Ausdruck davon, dass im Rahmen der bundesstaatlichen Kompetenzausscheidung nach Art. 3 BV die explizite und spezifische Verfassungsgrundlage für die Abgabenerhebung

durch den Bund als Regel, die Abgabenerhebung ohne explizite und spezifische Verfassungsgrundlage, d. h. bloss kraft Sachzusammenhangs, hingegen als Ausnahme und damit tendenziell eng aufgefasst wird. So führt beispielsweise Böckli (1989, 185f.) aus:

Der Bund steht methodisch – immer noch – auf dem Boden der kantonalen Abgabehoheit. Der Bund kann Abgaben insoweit, als nicht eine der nachstehend zu analysierenden Ausnahmen gegeben ist, nur erheben, wenn er von der Bundesverfassung dazu ermächtigt ist. (...) Nun wird die Erhebung von zwei Abgabearten dem Bund von der vorherrschenden Meinung ohne entsprechende ausdrückliche Erhebungskompetenz in der Bundesverfassung zugestanden: (...) die Erhebung von Gebühren und Vorzuglasten (Kausalabgaben) und (...) die Erhebung von echten Lenkungsabgaben.²⁹

Geltend gemacht wird ferner von Vallender³⁰ (1976, 147), dass Steuern und Kausalabgaben weitgehend substituierbar seien, und es könne daher «nicht der Sinn der Verfassung sein, einerseits die Steuererhebungskompetenz des Bundes in klarer und abschliessender Weise zu umschreiben und andererseits zuzulassen, dass die Finanzhoheit des Bundes durch solche Kausalabgaben erweitert wird, die funktional ganz oder teilweise an die Stelle von allgemeinen Steuern treten können».

Im Übrigen kommt der Erstreckung des Erfordernisses der expliziten und spezifischen Verfassungsgrundlage auf alle Steuern eine wichtige Funktion in der Begrenzung der Steuereinnahmen des Bundes zu.³¹

Einzelne Autoren weichen indessen von der herrschenden Lehre ab und beziehen das Erfordernis der expliziten und spezifischen Verfassungsgrundlage nicht auf alle Steuern. Nachstehend sei näher auf die Auffassungen von Saladin, Fleiner und Auer eingegangen:

- Saladin bezieht – allerdings ohne nähere Begründung – das Erfordernis einer spezifischen und ausdrücklichen Verfassungsgrundlage (bloss) auf wichtige Steuern.³² Daraus darf geschlossen werden, dass ihm – entgegen der restriktiveren herrschenden Meinung – die Zulässigkeit der Erhebung gewisser Steuern kraft Sachzusammenhangs nicht ausgeschlossen erscheint.³³
- Fleiner (1975, 313) relativiert das Erfordernis der expliziten und spezifischen Verfassungsgrundlage, indem er diejenigen Abgaben davon ausnimmt, die das kantonale Steuersubstrat nicht vermindern und zur Erfüllung von Bundesaufgaben unerlässlich sind.³⁴
- Auer (1980, 28ff., 59ff., 72f.) vertritt im Rückgriff auf Otto Mayer einen engen Steuerbegriff, welcher bloss Abgaben umfasst, die ohne jeglichen

besonderen Zusammenhang zwischen Abgabeverwendungszweck und Kreis der Abgabepflichtigen erhoben werden. Die Abgabenerhebung kraft Sachzusammenhangs befürwortet er nicht nur für individualäquivalente Abgaben, sondern auch für die von ihm als besondere Finanzierungsabgaben bezeichneten Abgaben, die sich durch den besonderen Zurechnungsgrund im Hinblick auf einen besonderen Finanzierungszweck, Verwendungszweckbindung und Bestimmbarkeit der Abgabenhöhe charakterisieren (1980, 155, 157)³⁵. Nach Auffassung von Auer³⁶ (1980, 178) steht die Kompetenz zur Erhebung besonderer Finanzierungsabgaben nämlich «jenem Träger staatlicher Hoheit zu, der die Finanzierungsverantwortung für die in Frage stehende konkrete Sachaufgabe zu tragen hat». Entscheidend ist dabei nach Auer, dass die Abgabenhöhe durch das zu verwirklichende Sachziel abschliessend determiniert ist.³⁷

3.1.2 *Abgrenzung gegenüber der herrschenden Lehre und der bisherigen Praxis des Bundesamtes für Justiz: Individualäquivalenz ist keine zwingende Voraussetzung für die Abgabenerhebung kraft Sachzusammenhangs*

Der verfassungsrechtliche Spielraum für die Abgabenerhebung kraft Sachzusammenhangs, auf den sich die Minderheitsautoren nach der hier vertretenen Auffassung zu Recht berufen, wird von der herrschenden Lehre nicht ausgeschöpft. In der Begründung des verfassungsrechtlich bestehenden Spielraums kann allerdings bloss teilweise Auer gefolgt werden, während Saladin eine nähere Begründung überhaupt vermissen lässt und Fleiners Ausführungen stark auf die hier nicht zur Diskussion stehende Problematik der Lenkungsabgaben³⁸ ausgerichtet sind.

Ob eine explizite und spezifische Verfassungsgrundlage für alle oder nur für bestimmte Steuern erforderlich ist, hängt nach der hier vertretenen Auffassung hauptsächlich davon ab, welche Schlüsse daraus gezogen werden, dass die Bundesverfassung in verschiedenen Bestimmungen ausdrücklich Steuererhebungskompetenzen des Bundes (z. B. Art. 41bis, 41ter, 36ter, 32bis BV bzw. Art. 128 ff. nBV) aufführt. Entscheidend ist, dass aus der Aufzählung der Steuererhebungskompetenzen des Bundes in der Verfassung entgegen der herrschenden Lehre und Praxis nicht zwingend folgt, dass das Erfordernis der expliziten und spezifischen Verfassungsgrundlage auf alle Steuern bezogen werden muss. Insbesondere ist es nicht zwingend, aus den in der Verfassung explizit aufgezählten Steuern den von der herrschenden Lehre vertretenen weiten Steuerbegriff – im Sinn eines Sammelbegriffs für alle Abgaben, die nicht durch Individualäquivalenz charakterisiert sind – abzuleiten³⁹ bzw. zu folgern, dass bloss für solche Abgaben auf die ausdrückliche

und spezifische Verfassungsgrundlage verzichtet werden könne, bei denen der Zurechnungszusammenhang zwischen dem Kreis der Abgabepflichtigen und dem Verwendungszweck der Abgabe durch Individualäquivalenz charakterisiert ist.

Aufgrund der in der Verfassung ausdrücklich aufgeführten Steuererhebungs Kompetenzen des Bundes lässt sich nach der hier vertretenen Auffassung vielmehr bloss folgern, dass eine explizite und spezifische Verfassungsgrundlage für die Erhebung solcher Abgaben erforderlich ist, bei denen kein oder bloss ein zu schwacher Zurechnungszusammenhang zwischen dem Kreis der Abgabepflichtigen und dem Verwendungszweck der Abgabe vorhanden ist. Abgaben, bei denen ein Zurechnungszusammenhang überhaupt fehlt, sind z. B. die Einkommenssteuern; als Beispiel für eine Abgabe mit einem zu schwachen Zurechnungszusammenhang sei der Mineralölsteuerzuschlag genannt. Der Grund für die Erforderlichkeit einer expliziten und spezifischen Verfassungsgrundlage liegt in solchen Fällen darin, dass es an einem genügenden Anknüpfungspunkt für die Abgabenerhebung kraft Sachzusammenhangs mit einer verfassungsrechtlichen Sachkompetenz des Bundes fehlt.⁴⁰

Die Abgabenerhebung kraft Sachzusammenhangs erscheint hingegen dann nicht von vorneherein als ausgeschlossen, wenn bei einer Abgabe ein stärkerer Zurechnungszusammenhang als bei den explizit in der Verfassung aufgeführten Steuern vorliegt, auch wenn dieser Zurechnungszusammenhang nicht den Grad von Individualäquivalenz erreicht. Hinsichtlich der Anforderungen an die Verfassungsgrundlage besteht mit anderen Worten ein verfassungsrechtlicher Spielraum für Abgaben, die nicht auf Individualäquivalenz beruhen, aber auch nicht Steuern im Sinn der explizit in der Verfassung aufgeführten Steuern oder ihnen vergleichbare Abgaben sind. Innerhalb dieses verfassungsrechtlichen Spielraums ist die Frage der Abgabenerhebung kraft Sachzusammenhangs für die konkrete einzelne Abgabe durch eine sachbezogene Wertung zu entscheiden.⁴¹ Dabei ist vor allem die Art des Zurechnungszusammenhangs zwischen dem Abgabeverwendungszweck und dem Kreis der Abgabepflichtigen massgebend für die Beurteilung eines genügenden Sachzusammenhangs zwischen Abgabenerhebung und Sachkompetenz.⁴²

Im Folgenden soll näher auf die Zurechnungszusammenhänge im Fall der Abgaben im Bereich der Banken- und Versicherungsaufsicht sowie der Unfallverhütung im Strassenverkehr eingegangen werden. Dabei ist zu prüfen, ob besondere Zurechnungszusammenhänge erkennbar sind, die

diese Abgaben von den in der Verfassung explizit aufgeführten Steuern so stark unterscheiden, dass trotz fehlender Individualäquivalenz eine Abgabenerhebung kraft Sachzusammenhangs als vertretbar erscheint.

3.2 Der besondere Zurechnungszusammenhang bei den Abgaben im Banken- und Versicherungsbereich sowie für die Unfallverhütung im Strassenverkehr

3.2.1 Banken- und Privatversicherungsaufsicht

Mit den Aufsichtsabgaben im Banken- und Versicherungsbereich werden die finanziellen Mittel zur Erfüllung der dem Bund übertragenen Aufsichtsaufgaben beschafft. Die Aufsicht dient dem Schutz der Banken- und Versicherungskunden vor gefährlichen Branchenrisiken. Sie ist Bestandteil der für eine geordnete Geschäftstätigkeit unerlässlichen Rahmenbedingungen und sorgt namentlich auch für faire Wettbewerbsbedingungen.⁴³ Dazu kommt, dass die mit der Aufsichtsabgabe zu finanzierenden Kosten in der Höhe nicht etwa völlig unbestimmt, sondern sachlich durch die Aufsichtstätigkeit begrenzt sind und die Aufsichtsabgabe damit kostenabhängig ist. Da die Aufsichtsabgaben im Banken- und Versicherungsbereich auch effektiv nur von den der Aufsicht unterstellten Unternehmen entrichtet werden, besteht Kongruenz zwischen dem Kreis der Abgabepflichtigen und dem Kreis der Personen, denen die Abgabeverwendung zugute kommt. Damit lässt sich die mit der Aufsichtsabgabe zu finanzierende Aufsichtstätigkeit in besonderem Mass den Beaufsichtigten zusammen als Gruppe zurechnen; es besteht eine Art qualifizierte Gruppenäquivalenz.

Der Konnex zwischen dem Kreis der Abgabepflichtigen und dem Verwendungszweck ist damit enger als im Fall einer Kostenanlastungssteuer wie dem Mineralölsteuerzuschlag auf Treibstoffen. Mit dem Mineralölsteuerzuschlag als einer echten Kostenanlastungssteuer werden «bestimmte öffentliche Kosten (Kosten im Zusammenhang mit dem Strassenverkehr) an eine ausgesuchte Gruppe von vermutlichen Verursachern (mit Zweckbindung des Aufkommens) abgewälzt» (Locher, Kommentar BV, Art. 36^{ter}, N. 9). Entscheidend für den vorliegenden Zusammenhang ist, dass der für die Deckung von Strassenverkehrskosten bestimmte Zuschlag grundsätzlich auch von denjenigen Treibstoffverbrauchern erhoben wird, die den Treibstoff nicht auf der Strasse verbrauchen, wie dies z. B. beim Einsatz von Baumaschinen der Fall ist.⁴⁴ Eine Rückerstattung des Zuschlags ist nur für die Treibstoffverbraucher in der Land- und Forstwirtschaft sowie der Fischerei vorgesehen (Mineralölsteuergesetz, Art. 18 Abs. 2; SR 641,61).

Da die Aufsichtsabgaben im Banken- und Versicherungsbereich nur von den der Aufsicht unterstellten Unternehmen entrichtet werden

müssen, ist hier der Zurechnungszusammenhang enger als beim Mineralölsteuerzuschlag, der – abgesehen von den Ausnahmen für Land-, Forstwirtschaft und Fischerei – systematisch auch Personen abverlangt wird, die mit dem Abgabeverwendungszweck nichts zu tun haben.

3.2.2 Unfallverhütung im Strassenverkehr

Dem Unfallverhütungsbeitrag liegt, wie in der Botschaft zum Unfallverhütungsbeitragsgesetz ausgeführt wird, als Zurechnungsgrund das Verursacher- oder Gefährdungsprinzip zugrunde:

Heute wird (...) auf zahlreichen Gebieten (z. B. beim Umweltschutz) immer mehr das Verursacher- bzw. Gefährdungsprinzip angewendet. Wer besondere Gefahren schafft, soll auch einen besonderen Beitrag an die Verhütung der aus diesen Gefahren möglicherweise entstehenden Schäden leisten. Auf den Strassenverkehr bezogen bedeutet dies: Der Halter, der ein Motorfahrzeug in Verkehr setzt, schafft dadurch Gefahren und soll deshalb nicht nur für die Deckung von allfälligen Schäden verantwortlich sein, sondern auch seinen Beitrag an die Verminderung dieser Gefahren, d. h. an die Unfallverhütung im Strassenverkehr leisten» (BBl 1976 I, 1111).⁴⁵

Diese Berufung auf das Verursacher- oder Gefährdungsprinzip erscheint recht pauschal. Das Verursacher- und Gefährdungsprinzip lässt sich so weitgefächert anwenden, dass seine Konturen zu verschwimmen drohen. Verursacher- bzw. Gefährdungsrelationen spielen insbesondere auch bei Kostenanlastungssteuern eine Rolle.⁴⁶

Für den Unfallverhütungsbeitrag lässt sich ein relativ enger Verursacher- bzw. Gefährdungszusammenhang begründen: Die Strassenverkehrsteilnehmer bilden eine Gefahrengemeinschaft, in welcher insbesondere die Motorfahrzeughalter aufgrund der Betriebsgefahr von Motorfahrzeugen spezifische Unfallrisiken bewirken. Der Kreis der Abgabepflichtigen ist damit aufgrund der spezifischen Gefährdungslage relativ einfach zu bestimmen. Mit Blick darauf, dass die Aktivitäten der Unfallverhütung im Strassenverkehr auch weitgehend gegenüber diesem Personenkreis entfaltet werden, besteht auch hier eine weitgehende Kongruenz zwischen dem Kreis der Abgabepflichtigen und dem Kreis der Personen, denen die Abgabeverwendung zugute kommt. So lassen sich die mit dem Unfallverhütungsbeitrag finanzierten Aktivitäten in besonderem Mass den Motorfahrzeughaltern zusammen als Gruppe zurechnen. Es erscheint vertretbar, dies als qualifizierte Gruppenäquivalenz anzusehen. Zudem ist der Unfallverhütungsbeitrag auf die Finanzierung der Präventionsmassnahmen limitiert. Er erweist sich damit, auch wenn bezüglich des Umfangs der zu

ergreifenden Massnahmen Spielraum besteht, als kostenabhängig. Anderer Auffassung ist Diriwächter (1981, 213).

Dass somit im Fall der Unfallverhütung im Strassenverkehr ein relativ enger Verursacher- bzw. Gefährdungszusammenhang besteht, lässt sich durch einen Vergleich mit der kürzlich zur Diskussion gestellten, allerdings nicht realisierten Chemiewehrabgabe illustrieren. Mit dieser Abgabe hätten ständige Bereitschaftsstützpunkte für die Bekämpfung von Chemieunfällen, insbesondere auch von Chemieunfällen im Strassenverkehr, finanziert werden sollen.⁴⁷ Bei einer solchen Chemiewehrabgabe erweist sich der Zurechnungszusammenhang zwischen Abgabepflichtigen und zu finanzierender Tätigkeit als lockerer als bei der Unfallverhütung im Strassenverkehr. Die Bestimmung des Kreises der Abgabepflichtigen bietet erhebliche Schwierigkeiten. Sollen neben den Transporteuren auch die Hersteller bestimmter Produkte erfasst werden? Welche Produkte sollen erfasst werden? Wie steht es mit den Zwischenhändlern und Lagerhaltern? Was den Transport angeht: Sollten neben den Transporteuren von chemischen Produkten auch die Transporteure anderer Produkte beigezogen werden, da auch sie zum Risiko beitragen, dass ein Chemieunfall passiert (an der Kollision zwischen zwei Lastwagen werden äusserst selten nur Chemietransporter beteiligt sein)? Müsste nicht sogar jeder Fahrzeughalter beigezogen werden, da jedes Fahrzeug das erwähnte Risiko erhöht? Unter diesen Umständen kann zwischen dem Kreis der Abgabepflichtigen und dem Kreis der Personen, denen die Abgabeverwendung zugute kommt, kaum Kongruenz hergestellt werden. Die Schwierigkeit, einen kleineren Kreis von Abgabepflichtigen als die Allgemeinheit zu bestimmen, mag damit zusammenhängen, dass die Chemiewehrstützpunkte primär und im Ernstfall sehr direkt und konkret der Allgemeinheit dienen, indem Leib und Leben von Verkehrsteilnehmerinnen und -teilnehmern und auch die Umwelt vor Schaden bewahrt werden. Auch diese Spezifität steht einem Zurechnungszusammenhang zu einer bestimmten Gruppe von Abgabepflichtigen im Weg.

Die Beurteilung der Kongruenz zwischen dem Kreis der Abgabepflichtigen und dem Kreis der Personen, denen die Abgabeverwendung zugute kommt, fällt im Bereich des Unfallverhütungsbeitrags weniger eindeutig aus als im Bereich der Privatversicherungen und Banken. Dies mag insbesondere damit zusammenhängen, dass der Kreis der Strassenverkehrsteilnehmer und -teilnehmerinnen sehr viel grösser ist als der verhältnismässig kleine Kreis der Privatversicherungen und Banken. Die Bejahung der Kongruenz im Bereich des Unfallverhütungsbeitrags erscheint im Rahmen der

oben stehenden Ausführungen dennoch vertretbar. Es wird Sache der zukünftigen Praxis sein, die Kriterien, die der Beurteilung der Kongruenz zugrunde gelegt werden, weiter zu entwickeln und zu präzisieren.

3.3 Die Bestimmung der Abgabepflichtigen und der Gleichbehandlungsgrundsatz nach Art. 4 BV

Unter verfassungsrechtlichem Blickwinkel ist die Auswahl der zur Entrichtung einer Abgabe herangezogenen Personen auch am Massstab von Art. 4 BV (bzw. Art. 8 nBV) zu messen. Danach müssen namentlich sachlich haltbare Gründe dafür bestehen, den ausgewählten Personenkreis mit den betreffenden staatlichen Aufwendungen zu belasten (vgl. aus der neuesten Rechtsprechung BGE 122 I 313ff. E. 6 sowie BGE 124 I 291ff. E. 3). Wie die unter Ziff. 3.2 gemachten Ausführungen zu den Aufsichtsabgaben im Bereich der Banken- und Versicherungsaufsicht sowie im Bereich des Unfallverhütungsbeitrags im Strassenverkehr zeigen, erscheint die Auswahl der zur Abgabentrachtung herangezogenen Personengruppen in diesen Fällen durch den besonderen Zurechnungszusammenhang sachlich gerechtfertigt und damit mit Art. 4 BV vereinbar.

3.4 Zwischenergebnis

Zwar erreichen die besonderen Zurechnungszusammenhänge zwischen dem Kreis der Abgabepflichtigen und dem Verwendungszweck der Abgabe bei der Banken- und Versicherungsaufsicht und beim Unfallverhütungsbeitrag nicht den Grad von Individualäquivalenz. Da aber Kongruenz besteht zwischen dem Kreis der Abgabepflichtigen und dem Kreis der Personen, denen die Abgabeverwendung zugute kommt, sind die Zurechnungszusammenhänge zwischen dem Kreis der Abgabepflichtigen und dem Abgabeverwendungszweck doch enger als im Fall von Abgaben, in denen überhaupt kein besonderer Zusammenhang besteht (z. B. Einkommens- und Vermögenssteuern) oder bei denen ein lockerer, d. h. bloss möglichst wenig willkürlicher Zurechnungszusammenhang erkennbar ist (z. B. Mineralölsteuerzuschlag oder Chemiewehrabgabe). Die mit der Aufsichtsabgabe bzw. dem Unfallverhütungsbeitrag zu finanzierenden Kosten sind überdies in der Höhe nicht etwa völlig unbestimmt, sondern sachlich – trotz Spielraums bezüglich des Umfangs der zu ergreifenden Massnahmen – durch die zu finanzierenden Tätigkeiten begrenzt und damit kostenabhängig. Die jährlichen Aufsichtsabgaben im Banken- und Privatversicherungsbereich sowie der Unfallverhütungsbeitrag stehen deshalb nach der hier vertretenen Auffassung den durch Individualäquivalenz und Kostenabhängigkeit charakte-

risierten Abgaben näher als den Abgaben, die durch einen überhaupt fehlenden oder bloss möglichst wenig willkürlichen Zurechnungszusammenhang charakterisiert sind. Da sich der Abgabeverwendungszweck in allen drei Fällen innerhalb der jeweiligen verfassungsrechtlichen Sachkompetenz bewegt, rechtfertigt es sich, diese Abgaben auch unter dem Blickwinkel des Sachzusammenhangs mit einer Sachkompetenz des Bundes gleich zu beurteilen wie die auf Individualäquivalenz beruhenden Abgaben. Es erscheint daher vertretbar, auch bei den Aufsichtsabgaben und dem Unfallverhütungsbeitrag die Erhebung kraft Sachzusammenhangs – d. h. gestützt auf die verfassungsrechtlichen Sachkompetenzen des Bundes (Art. 31quater, Art. 34 Abs. 2 sowie Art. 37bis BV bzw. Art. 98 sowie 82 nBV) – zu bejahen.

4 Anforderungen an die gesetzliche Grundlage für die Erhebung von Abgaben

4.1 Allgemein

Nach Lehre und Rechtsprechung bedürfen Abgaben grundsätzlich einer formellgesetzlichen Grundlage (Georg Müller, Kommentar BV, Art. 4, N. 77). Neuerdings wird das Erfordernis der formellgesetzlichen Grundlage für Abgaben auch explizit in der nachgeführten Bundesverfassung festgehalten.⁴⁸ Dieses Erfordernis gilt indessen nicht absolut:

- Es wird einerseits im Rahmen der allgemeinen Delegationsgrundsätze gelockert: «Der vollziehenden Behörde kann die Kompetenz übertragen werden, die absolute Höhe der Abgabe in einer Verordnung festzulegen, sofern Subjekt, Objekt und Bemessungsgrundlage der Abgabe hinreichend in einem formellen Gesetz umschrieben sind.» (Rhinow/Krähenmann 1990, 346).⁴⁹ Die Anforderungen an die «hinreichende Umschreibung» der massgeblichen Abgabefaktoren im formellen Gesetz, d. h. an den Bestimmtheitsgrad der formellgesetzlichen Grundlage, gehen aus der angeführten Standarddefinition nicht hervor und lassen sich angesichts der Vielfalt von Abgaben auch kaum generell erfassen. (Was im Übrigen die Unterscheidung von Objekt und Bemessungsgrundlage einer Abgabe betrifft, so ist zu präzisieren, dass diese beiden Abgabefaktoren je nach der konkreten Ausgestaltung einer Abgabe auch zusammenfallen können).⁵⁰
- Andererseits wird das Erfordernis der formellgesetzlichen Grundlage über den Rahmen der allgemeinen Delegationsgrundsätze hinaus gelockert, wenn die Überprüfung der Abgabe anhand von verfassungsrechtlichen Prinzipien, insbesondere dem Kostendeckungs- und Äquivalenzprinzip, möglich ist (Müller, Kommentar BV, Art. 4, N. 81ff.).⁵¹ Diese erweiterte Lockerung läuft darauf hinaus, dass bei kostenabhängigen

Kausalabgaben wie Verwaltungsgebühren oder Beiträgen an Erschliessungsanlagen auf formellgesetzlicher Stufe als Minimum nur noch deren Erhebung als solche statuiert werden muss (Widmer 1988, 120, 122ff., 165, 174ff.).⁵²

Dass bei diesen kostenabhängigen Abgaben – über die erweiterte Lockerung durch teilweise Befreiung «von den sonst geltenden Anforderungen an die Delegationsnorm im formellen Gesetz (namentlich hinsichtlich grundsätzlicher Umschreibung von Abgabesubjekt, -objekt und -höhe)»⁵³ hinaus – vollständig auf eine formellgesetzliche Grundlage verzichtet werden könnte, wird vom Bundesgericht verneint (BGE 123 I 255 E. 2b/aa sowie BGE 125 I 180 E. 9c). Die Frage relativiert sich für den Bund hinsichtlich Gebühren insofern, als mit Art. 4 des Bundesgesetzes vom 4. Oktober 1974 über Massnahmen zur Verbesserung des Bundeshaushaltes (SR 611.010) eine – vom Bundesgericht als ausreichend erachtete – allgemeine formellgesetzliche Grundlage für die Erhebung von Gebühren für Verfügungen und Dienstleistungen der Bundesverwaltung zur Verfügung steht.⁵⁴

Bei Abgaben wie jenen im Banken- und Versicherungsbereich bzw. im Bereich der Unfallverhütung im Strassenverkehr erweist sich aufgrund der fehlenden Individualäquivalenz die Überprüfung anhand des Äquivalenzprinzips als nicht möglich. Es ist daher Sache des Gesetzgebers, die Interessenlage konkret zu würdigen, d. h. die Wertung über die Angemessenheit der Abgabenerhebung vorzunehmen und die Grundzüge solcher Abgaben angesichts des Wertungsspielraums selbst festzulegen. Das heisst, dass Subjekt, Objekt und, soweit sich dies nicht bereits aus der Festlegung von Subjekt und Objekt ergibt, auch die Bemessungsgrundlage der Abgabe im formellen Gesetz selber festgelegt werden müssen.

Eine Delegation kann nur unter den allgemeinen Voraussetzungen für die Delegation von Rechtsetzungsbefugnissen in Frage kommen, d. h. die Hauptelemente der Abgabe wie der Kreis der Abgabepflichtigen, Gegenstand und Bemessung der Abgabe müssen im formellen Gesetz selbst festgelegt werden; dem Ordnungsgeber kann namentlich die Festlegung von Einzelheiten wie die Detaillierung der mit der Abgabe zu deckenden Kosten und der absoluten Höhe der Abgabe überlassen werden.

Die Kostenabhängigkeit einer Abgabe stellt für sich allein genommen keinen Grund für eine Lockerung der allgemeinen Delegationsschranken dar. Eine solche Lockerung kommt nur in Frage, wenn eine (kompensatorische) Überprüfung der Abgabe anhand von verfassungsrechtlichen Prinzipien, insbesondere dem Kostendeckungs- und Äquivalenzprinzip, möglich ist. Die Kostenabhängigkeit allein kann eine fehlende Äquivalenz nicht

ersetzen. Sie erlangt daher für die Frage der Anforderungen an die gesetzliche Grundlage bloss in Verbindung mit angemessener Äquivalenz Bedeutung. Es ist daher im Fall der Aufsichtsabgaben gerade Sache des formellen Gesetzes, angesichts der – im Vergleich zu Verwaltungsgebühren und Beiträgen – abgeschwächten Äquivalenz die wesentlichen Grundzüge der Abgabe selbst festzulegen und damit die Wertung über die Angemessenheit der Zurechnung der Abgabe an einen bestimmten Kreis von Abgabepflichtigen vorzunehmen.

4.2 Die geltenden Abgaberegungen für die Unfallverhütung im Strassenverkehr sowie die Privatversicherungs- und Bankenaufsicht

Die Regelung des Bundesgesetzes vom 25. Juni 1976 über den *Unfallverhütungsbeitrag* im Strassenverkehr (SR 741.81) entspricht den skizzierten Anforderungen an die gesetzliche Grundlage.

Im Bereich der Finanzierung der *Privatversicherungsaufsicht* besteht eine weitgehende Delegation an den Bundesrat. Nach Artikel 24 VAG erhebt der Bund zur Deckung der Kosten der Versicherungsaufsicht (...) von den der Aufsicht unterstehenden Versicherungseinrichtungen jährliche Gebühren, die der Bundesrat festsetzt. Wie sich aus den Materialien ergibt, wurde diese weitgehende Delegation an den Bundesrat von den Räten bewusst gewählt.⁵⁵ Auch inhaltlich dürfte die vom Bundesrat in den Artikeln 52 und 53 AVO getroffene Regelung – die Verteilung der Gesamtkosten der Versicherungsaufsicht auf die Versicherungen im Verhältnis der Prämieinnahme der einzelnen Versicherungseinrichtung zu den gesamten Prämieinnahmen aller Versicherungen – durchaus den Vorstellungen des Gesetzgebers entsprechen.⁵⁶

Die geltende Regelung der Versicherungsaufsichtsabgabe entspricht somit dem Willen des Gesetzgebers. Da sich dies nicht schon aus dem Wortlaut der formellgesetzlichen Grundlage in Artikel 24 VAG allein, sondern bloss unter Beizug der Materialien ergibt, erscheint die vom Gesetzgeber gewählte Lösung dennoch als unbefriedigend. Hinzu kommt, dass auch die Bezeichnung der Abgabe als Gebühr, wie bereits oben (vgl. Ziff. A/II/1a) ausgeführt, unzutreffend ist.

Eine Formulierung, die den skizzierten Anforderungen an die Ausgestaltung der formellgesetzlichen Grundlage Rechnung trägt, könnte beispielsweise wie folgt lauten:

¹Zur Deckung ihrer Kosten erhebt die Aufsichtsbehörde von den der Aufsicht unterstellten Versicherungsunternehmen eine jährliche Aufsichtsabgabe.

²Die Abgabe wird auf der Basis der Kosten des Vorjahres erhoben und nach dem Anteil der Prämieinnahmen des einzelnen Unternehmens an den gesamten Prämieinnahmen aller Unternehmen bemessen.

³Der Bundesrat regelt die Einzelheiten; er bezeichnet namentlich die anrechenbaren Aufsichtskosten und die massgebenden Prämieinnahmen.

Was die Finanzierung der *Bankenaufsicht* betrifft, so werden nach der am 1. Februar 1997 in Kraft getretenen Revision des massgebenden Art. 23 Abs. 4 des Bankengesetzes vom 8. November 1934 (BankG, SR 952.0) «die Kosten der Kommission und ihres Sekretariates durch Gebühren gedeckt» und «die Einzelheiten durch den Bundesrat geregelt».⁵⁷ Diese Formulierung schliesst mit der Beschränkung auf Gebühren die Erhebung einer jährlichen, pauschalen Aufsichtsabgabe nicht ein (diese Aufsichtsabgabe tritt erst auf Stufe EBK-Gebührenverordnung in Erscheinung; vgl. Art. 1 Abs. 2, Art. 3ff.) Dies fällt insbesondere im Vergleich mit der Regelung des Versicherungsaufsichtsgesetzes auf, welches in Art. 24 zwar auch von Gebühren spricht, aber ausdrücklich deren jährliche Erhebung vorsieht.

Zu berücksichtigen ist zwar, dass die Gebührenverordnung des Bundesrates für die Bankenkommision bereits seit Jahrzehnten die Erhebung einer pauschalen Aufsichtsabgabe vorsieht.⁵⁸ Man könnte so gesehen argumentieren, dass mit der 1997 in Kraft getretenen Revision von Art. 23 Abs. 4 BankG bloss die Grundlage für die Weiterführung der bestehenden Verordnungsregelung geschaffen werden sollte. In dieser Optik erschiene das Schweigen des Gesetzes als Beleg dafür, dass das Parlament eben keine Einwände gegenüber dem bestehenden System von Jahrespauschalen gehabt und dessen Weiterführung damit implizit gebilligt hätte. Eine solche Argumentation scheint allerdings recht hypothetisch, da auch die Materialien weder Hinweise auf Jahrespauschalen noch Hinweise auf die bereits praktizierte Erhebung von Jahrespauschalen enthalten.⁵⁹

Ob die im Bereich der Bankenaufsicht jährlich als Pauschale erhobene Aufsichtsabgabe eine Grundlage im BankG findet, erscheint daher mindestens als fraglich. Es wird daher Aufgabe einer nächsten Revision des Bankengesetzes sein, Art. 23 Abs. 4 entsprechend den oben skizzierten Anforderungen an die gesetzliche Grundlage anzupassen und Subjekt, Objekt sowie Bemessungsgrundlage der jährlichen Aufsichtsabgabe explizit im Bankengesetz zu regeln.

5 Abgabedogmatische Einordnung

Man kann sich fragen, wie die jährlichen Pauschalabgaben, die im Banken- und Versicherungsbereich bzw. für die Unfallverhütung im Strassenverkehr erhoben werden, im Schema der Abgabetypen einzuordnen sind.

Wie unter Ziff. 1 ausgeführt, besteht in Lehre und Praxis die Tendenz, das Element der individuellen Gegenleistung als Hauptcharakteristikum der Abgabearart «Kausalabgaben» zu betrachten und Abgaben, denen keine individuelle Gegenleistung gegenübersteht, als «Steuern» zu qualifizieren. So gesehen kann man sich fragen, ob die Abgaben im Bereich der Privatversicherungs- und Bankenaufsicht sowie der Unfallverhütung im Strassenverkehr aufgrund der fehlenden Individualäquivalenz als Steuern, namentlich als Kostenanlastungssteuern, zu qualifizieren sind.

Eine solche Qualifikation erscheint nicht von vornherein ausgeschlossen, da bei der Kostenanlastungssteuer die Charakterisierung des Zusammenhangs zwischen dem Verwendungszweck und dem Kreis der Abgabepflichtigen relativ weit gefasst ist als die bloss «am wenigsten willkürliche» Auswahl einer Teilgruppe aus der Bevölkerung, welcher die Kosten eher anzulasten sind als der Allgemeinheit (vgl. Ziff. 1). Sehr lockere Zurechnungszusammenhänge können ebenso darunter subsumiert werden wie die engeren Zurechnungszusammenhänge im Fall der hier zur Diskussion stehenden Abgaben mit der unter Ziff. 3.2 ausgeführten qualifizierten Gruppenäquivalenz.⁶⁰

Angesichts der unterschiedlichen Qualität der genannten engeren und lockeren Zurechnungszusammenhänge ist allerdings fraglich, ob es sinnvoll ist, alle diese Abgaben unter denselben Begriff zu subsumieren, d. h. als Kostenanlastungssteuern zu bezeichnen. Ausdrücklich verneint übrigens die Botschaft zum Unfallverhütungsbeitragsgesetz den Steuercharakter des Unfallverhütungsbeitrags: «Nun stellt aber der Unfallverhütungsbeitrag eine Kausalabgabe nach dem Gefährdungsprinzip und keineswegs eine Steuer dar» (BBl 1976 I, 1118).⁶¹ Auch bei der Jahrespauschale, die von den Privatversicherungen erhoben wird, soll es sich, wie in der Beratung des Versicherungsaufsichtsgesetzes im Ständerat betont wurde, nicht um eine Steuer handeln.⁶²

Für eine alternative abgabedogmatische Einordnung der Abgaben im Bereich der Versicherungs- und Bankenaufsicht wie auch der Unfallverhütung im Strassenverkehr kann der Ansatz von Auer herangezogen werden.

Auer (1980) konzipiert neben Abgaben, welche ohne jeglichen besonderen Zurechnungs- und Rechtfertigungszusammenhang erhoben werden (Steuern in einem engen Sinn)⁶³, und Abgaben, welchen eine individuell

zurechenbare Gegenleistung gegenübersteht (Äquivalentsabgaben, d. h. die klassischen Kausalabgaben)⁶⁴ eine dritte Gruppe, die Sonderabgaben.

Sonderabgaben umfassen neben Ausgleichsabgaben (wie deren Mehrwertabschöpfung) und Marktordnungsabgaben (wie Preiszuschläge auf bestimmten landwirtschaftlichen Importprodukten) besondere Finanzierungsabgaben⁶⁵. Diese sind durch den besonderen Zurechnungsgrund im Hinblick auf einen besonderen Finanzierungszweck, Verwendungszweckbindung und Bestimmbarkeit der Abgabenhöhe charakterisiert.⁶⁶

Die Schaffung der Kategorie der Sonderabgaben wird von Auer (1980) als Erweiterung der Kategorie der Kausalabgaben konzipiert.⁶⁷ Dies führt dazu, dass solche Abgaben trotz fehlender Individualäquivalenz nicht als Steuern qualifiziert werden.⁶⁸

In Anlehnung an Auer können die jährlichen Pauschalabgaben, wie sie im Banken- und Versicherungsbereich bzw. für die Unfallverhütung im Strassenverkehr erhoben werden, als eigenständige Abgabekategorie qualifiziert werden, die zwischen Kausalabgaben wie namentlich Vorzugslasten einerseits und Steuern wie insbesondere Kostenanlastungssteuern andererseits liegt.⁶⁹ Dieser Abgabetyt lässt sich durch den – zwar nicht den Grad von Individualäquivalenz erreichenden – besonderen, qualifizierten Zusammenhang zwischen dem Verwendungszweck der Abgabe und dem Kreis der Abgabepflichtigen (qualifizierte Gruppenäquivalenz bzw. Kongruenz) sowie durch Kostenabhängigkeit charakterisieren (vgl. Ziff. 3.2).

Dieser Abgabetyt weist spezifische Folgen hinsichtlich der Anforderungen an die rechtlichen Grundlagen auf. Trotz fehlender Individualäquivalenz ist der besondere Zurechnungszusammenhang genügend eng, um die Abgabeerhebung kraft Sachzusammenhangs mit einer Sachkompetenz des Bundes zu bejahen, sofern sich der Abgabeverwendungszweck innerhalb des Aufgabenkreises der betreffenden Sachkompetenz des Bundes bewegt. Die Erhebung einer solchen Abgabe wäre in einem formellen Gesetz (unter Vorbehalt der Delegation nach den allgemeinen Grundsätzen) zu regeln (vgl. Ziff. 4).

Man kann sich fragen, wie diese Kategorie im Verhältnis zu den bestehenden Kategorien der Steuern und der Kausalabgaben einzuordnen ist. In Anlehnung an Auer kann der besondere Zusammenhang zwischen dem Verwendungszweck der Aufsichtsabgabe und dem Kreis der Abgabepflichtigen als besonderer Grund (causa) der Abgabeerhebung verstanden und die Aufsichtsabgabe daher zu den Kausalabgaben gezählt werden.

Die Folge dieser Konzeption ist, dass der Begriff Kausalabgabe nicht mit dem Kriterium der Individualäquivalenz identifiziert werden kann, sondern

sich allgemeiner durch besondere Zusammenhänge zwischen Abgabeverwendungszweck und Kreis der Abgabepflichtigen charakterisiert: Diese besonderen Zusammenhänge umfassen neben der Individualäquivalenz auch besondere Zurechnungszusammenhänge, wie sie im Fall der hier diskutierten Abgaben im Bereich der Banken- und Privatversicherungsaufsicht sowie der Unfallverhütung im Strassenverkehr bestehen.⁷⁰ Dies ist mit Auswirkungen auf den Steuerbegriff verbunden: Der Steuerbegriff kann so gesehen nicht (mehr) als Sammelbegriff für nicht-individualäquivalente Abgaben aufgefasst werden, sondern – restriktiver – als Bezeichnung für Abgaben ohne besonderen Zurechnungszusammenhang.

Aufgrund der vorstehenden Überlegungen erweist sich die skizzierte, an Auer angelehnte Kategorisierung der Abgaben nach der hier vertretenen Ansicht als geeignet, um den spezifischen Eigenheiten der hier diskutierten Pauschalabgaben – insbesondere unter dem Blickwinkel der Anforderungen an die Verfassungsgrundlage für die Abgabbeerhebung – gerecht zu werden. Hier wird indessen auf eine definitive Stellungnahme zur Frage nach der abgabedogmatischen Einordnung verzichtet, da es nicht Sache dieses Gutachtens sein kann, dogmatische Abgrenzungsfragen abschliessend klären zu wollen.

6 Zusammenfassung

1. Die Abgaben im Bereich der Banken- und Versicherungsaufsicht sowie bei der Unfallverhütung im Strassenverkehr beruhen nicht auf Individualäquivalenz (Ziff. 2).

Die Verfassung schliesst nicht aus, dass die Abgabbeerhebung kraft Sachzusammenhangs auch bei nicht auf Individualäquivalenz beruhenden Abgaben bejaht werden kann, sofern der Zurechnungszusammenhang zwischen dem Kreis der Abgabepflichtigen und dem Verwendungszweck der Abgabe enger ist als bei den explizit in der Verfassung aufgeführten Steuern. Massgebend für die Beurteilung eines genügenden Sachzusammenhangs zwischen Abgabbeerhebung und Sachkompetenz ist vor allem die Art des Zurechnungszusammenhangs zwischen dem Verwendungszweck und dem Kreis der Abgabepflichtigen (Ziff. 3.1.2).

2. Die Abgaben im Bereich der Banken- und Versicherungsaufsicht sowie bei der Unfallverhütung im Strassenverkehr beruhen auf einem besonderen Zurechnungszusammenhang (Ziff. 3.2).

Die Zurechnungszusammenhänge sind – aufgrund der Kongruenz zwischen dem Kreis der Abgabepflichtigen und dem Kreis der Personen, denen die Abgabeverwendung als Gruppe zugute kommt – enger als im

Fall von Abgaben, in denen überhaupt kein besonderer Zusammenhang besteht (z. B. Einkommenssteuern) oder bei denen ein lockerer, d. h. bloss «möglichst wenig willkürlicher» Zurechnungszusammenhang erkennbar ist (z. B. Mineralölsteuerzuschlag).

Es erscheint als vertretbar, auch bei den Aufsichtsabgaben und dem Unfallverhütungsbeitrag die Erhebung kraft Sachzusammenhangs – d. h. gestützt auf die verfassungsrechtlichen Sachkompetenzen des Bundes (Art. 31quater, Art. 34 Abs. 2 sowie Art. 37bis BV bzw. Art. 98 und 82 nBV) – zu bejahen (vgl. Ziff. 3.4).

3. Erweist sich für Abgaben wie jene im Banken- und Versicherungsbereich bzw. im Bereich der Unfallverhütung im Strassenverkehr eine ausdrückliche und spezifische Verfassungsgrundlage als entbehrlich, so ist es Sache des formellen Gesetzes, die Interessenlage konkret zu würdigen und damit die Wertung über die Angemessenheit der Abgabenerhebung vorzunehmen (Ziff. 4.1). Der Gesetzgeber hat angesichts des Wertungsspielraums namentlich die Grundzüge solcher Abgaben selbst festzulegen. Das heisst, dass Subjekt, Objekt und, soweit sich dies nicht bereits aus der Festlegung von Subjekt und Objekt ergibt, auch die Bemessungsgrundlage der Abgabe im formellen Gesetz selber festgelegt werden müssen (Ziff. 4.1; zu den konkreten bestehenden Regelungen im BG über den Unfallverhütungsbeitrag im Strassenverkehr, im Versicherungsaufsichtsgesetz und im Bereich der Bankenaufsicht (vgl. Ziff. 4.2).
4. Abgabedogmatisch können die jährlichen Pauschalabgaben, wie sie im Banken- und Versicherungsbereich bzw. für die Unfallverhütung im Strassenverkehr erhoben werden, als eigenständige Abgabekategorie qualifiziert werden, die zwischen den herkömmlichen Kausalabgaben wie namentlich Vorzugslasten einerseits und Steuern wie insbesondere Kostenanlastungssteuern andererseits liegt. Dieser Abgabentyp lässt sich durch den besonderen, qualifizierten Zusammenhang zwischen dem Verwendungszweck der Abgabe und dem Kreis der Abgabepflichtigen (qualifizierte Gruppenäquivalenz bzw. Kongruenz) sowie durch Kostenabhängigkeit charakterisieren (vgl. Ziff. 5).

Abgaben-Schema

	Steuern wie Einkommens- und Vermögenssteuern	Kostenauslastungssteuern wie Mineralölsteuerzuschlag, Kurtaxe	Sonderabgaben wie Aufsichtsabgaben der Banken und Privatversicherungen im Strassenverkehr	Vorzugslasten wie die Grundstückeigentümerbeiträge an Erschliessungsanlagen	Gebühren
Zurechnungszusammenhang zwischen Abgabeverwendungszweck und Kreis der Abgabepflichtigen	Kein Zusammenhang («Voraussetzungslosigkeit»)	Ein bloss möglichst wenig willkürlicher Zusammenhang (unter Einschluss von Abgabepflichtigen, die mit dem Abgabeverwendungszweck nichts zu tun haben)	Besonderer Zusammenhang wie qualifizierte Gruppenäquivalenz, d.h. Kongruenz zwischen dem Kreis der Abgabepflichtigen und dem Kreis der Personen, denen die Abgabeverwendung zugute kommt.	Individualäquivalenz	
Anforderungen an die verfassungsrechtliche Grundlage für die Abgabenerhebung durch den Bund	Ausdrückliche und spezifische Verfassungsgrundlage		Erhebung kraft Sachzusammenhangs, d.h. gestützt auf Sachkompetenz des Bundes (z.B. Art. 31quater BV, Art. 98 nBV für die Bankenaufsichtsabgabe)		
Anforderungen an die gesetzliche Grundlage	Festlegung des Kreises der Abgabepflichtigen, des Gegenstandes und der Bemessung der Abgaben auf Stufe des formellen Gesetzes erforderlich		Formellgesetzliche Delegation der Festlegung der Abgabebemessung an Verordnungsgeber zulässig, soweit die Bemessung unter dem Blickwinkel des Äquivalenz- und Kostendeckungsprinzips überprüfbar ist		

Anmerkungen

- Dieser Text wurde am 15.7.1999 abgeschlossen und als Gutachten des Bundesamtes für Justiz in VPB 64 (2000) II, Nr. 25 veröffentlicht.
- 1 Vgl. Vallender 1976, 143ff.; Diriwächter 1981, 91ff.; Böckli 1989, 185f.; Blumenstein/Locher 1995, 40; Höhn/Waldburger 1997, 92; Locher, Kommentar BV, Art. 41bis, N. 2 und Höhn/Vallender, Kommentar BV, Art. 41ter, N. 11. Das Erfordernis der ausdrücklichen und spezifischen Verfassungsgrundlage für Steuern ist nicht von ungefähr «wahrscheinlich eine der eifrigst gehüteten praktisch wirksamen Verfassungsregeln der Schweiz» (Böckli 1989, 186). Es dient dazu, die Steuereinnahmen des Bundes durch abschliessende Aufzählung auf Verfassungsstufe zu begrenzen.
 - 2 Auf die Lenkungsabgaben wird nicht näher eingegangen, da mit den im Folgenden zur Diskussion stehenden Spezialfinanzierungen – wie im Bereich der Banken- und Versicherungsaufsicht, der Unfallverhütung im Strassenverkehr – keine Lenkungsziele verfolgt werden.
 - 3 Vgl. die Stellungnahmen vom 22.11.1995 zur Verordnung des Bundesrates über die Gebühren der Eidgenössischen Bankenkommission; vom 20.5.1997 betreffend Bundesbeiträge zur Finanzierung der Chemiewehren; vom 14.10.1997 zur Ordonnance sur les émoluments dans le domaine de l'économie des eaux; vom 27.2.1998 zur Verordnung über die Gebühren der Kontrollstelle für die Bekämpfung der Geldwäscherei und ferner Art. 16 des Vorentwurfs für ein Bundesgesetz über Bauprodukte vom 25.2.1998.
 - 4 Die Kausalabgaben werden in die drei Unterarten *Gebühren*, *Vorzugslasten* und *Ersatzabgaben* aufgeteilt (vgl. Blumenstein/Locher 1995, 2f.).
 - 5 Vgl. Blumenstein/Locher 1995, 2; Höhn/Waldburger 1997, 8 N. 7ff.; Böckli 1989, 191; Marantelli 1991, 18f.; Oberson 1991, 13ff.; Auer 1980, 43f.
 - 6 «Beitrag» wird gelegentlich als Unterbegriff zu den «Vorzugslasten» verwendet, und dem «Beitrag» wird die «Mehrwertabschöpfung» – als weiterer Unterbegriff zu den Vorzugslasten – zur Seite gestellt (vgl. z.B. Vallender 1976, 94ff.) In den nachfolgenden Ausführungen wird «Vorzugslast» synonym mit «Beitrag» verwendet.
 - 7 Blumenstein/Locher (1995, 4) umschreiben die Voraussetzungslosigkeit mit «Fehlen eines persönlichen Verpflichtungsgrundes». Höhn/Waldburger (1997, 4, N. 4) lehnen den Terminus der Voraussetzungslosigkeit in Anschluss an Gygi ab, da er insofern unzutreffend ist, als auch die Steuererhebung an bestimmte Voraussetzungen gebunden ist; sie ziehen die Bezeichnung «gegenleistungslos» vor.
 - 8 Als Beispiele für die Bestimmung einer Sondergruppe, die den Kosten am nächsten steht, nennt Böckli (1975, 53) unter anderem: «Bei den zur Finanzierung des Nationalstrassenbaus erhobenen Treibstoffzollzuschlägen der Verbrauch von Benzin oder Dieselöl (...), bei der Kurtaxe das Übernachten als Nichtansässiger im Fremdenverkehrsort»; vgl. als weiteres Beispiel die jährliche Feuerwehrrabgabe, die Lausanne von den Grundeigentümern auf der Grundlage des Gebäudeversicherungswerts erheben wollte (BGE 122 I 305ff.).
 - 9 Vgl. auch bei Blumenstein/Locher (1995, 9) die graphische Darstellung der Abgabearten auf der Achse «zunehmender Nexus mit einer Gegenleistung».
 - 10 Das Element der individuellen Gegenleistung wird dabei als Hauptcharakteristikum der Abgabeart «Kausalabgaben» verstanden, während die Abgaben, denen keine individuelle Gegenleistung gegenübersteht, als «Steuern» qualifiziert werden (Höhn/Waldburger 1997, 4ff. sowie Blumenstein/Locher 1995, 2ff., bes. 4).
 - 11 So genannter *weiter Steuerbegriff*, vgl. dazu die Hinweise bei Marantelli (1991, 31 und 36f., bes. Anm. 151) sowie Auer (1980, 28ff., bes. S. 33 Anm. 46, 61f., 80ff.).
 - 12 Ob die Auffassung Vallenders hinsichtlich Kostenabhängigkeit allgemein geteilt wird, kann hier offen gelassen werden (vgl. z.B. Oberson 1991, 18ff., 148); vgl. ferner zur Rolle der Kosten die Ausführungen von Böckli (1975, 53) sowie von Auer (1980, 155). Die im Folgenden zur Diskussion stehenden Spezialfinanzierungen – wie im Bereich der Banken- und Versicherungsaufsicht bzw. bei der Unfallverhütung – sind ohnehin kostenabhängig.
 - 13 Vgl. zur Aufteilung der Regelungslast zwischen Gesetz und Verordnung Ziff. 4.2.
 - 14 Wie in der Beratung des Versicherungsaufsichtsgesetzes im Ständerat betont wurde, sollte die Bezeichnung als Gebühr vor allem klarstellen, dass es sich nicht um eine Steuer handle (AB 1977S, 43f.). Votum Guntern: «Hier lag der Kommission daran, dass diese Abgabe tatsächlich als Gebühr und nicht als Steuer ausgestaltet werden kann. Es darf nicht so sein, dass diese Gebühr im allgemeinen Bundesfiskus verschwindet und über die Kostendeckung hinausgeht. Die Gebühr soll allerdings auf der anderen Seite auch zur Deckung jener Kosten dienen, die an anderen Bundesstellen im Zusammenhang mit der Aufsicht auflaufen.» Vgl. zu Letzterem in der Botschaft von 1976 zu einem neuen Versicherungsaufsichtsgesetz die lange Aufzählung

- von anderen Amtsstellen, bei denen Kosten im Zusammenhang mit der Versicherungsaufsicht auflaufen: Eidgenössisches Justiz- und Polizeidepartement, Justizabteilung, Bundesanwaltschaft, Beschwerdedienst des Eidgenössischen Justiz- und Polizeidepartements; Dienste des Eidgenössischen Politischen Departements und des Eidg. Volkswirtschaftsdepartements im Zusammenhang mit internationalen Organisationen wie OECD, EWG; Finanzverwaltung des Eidg. Finanz- und Zolldepartements (BBl 1976 II, 908).
- 15 Dem vom Bundesrat in der Botschaft von 1976 zu einem neuen Versicherungsaufsichtsgesetz zitierten Gutachten Oswald zufolge soll Art. 34 Abs. 2 BV auch die Erhebung einer Abgabe erlauben, die die Kosten der Versicherungsaufsicht übersteigt (BBl 1976 II, 923). Wie stichhaltig diese Auffassung ist, sei hier offen gelassen. Tatsache ist, dass die Gebühreneinnahmen des Versicherungsamtes während Jahren dessen Kosten bei weitem überstiegen (BBl 1976 II, 922; AB 1978 N 55 Votum Auer).
 - 16 Vgl. zur Frage der gesetzlichen Grundlage Ziff. 4.2.
 - 17 Bezüglich Verwendungszweck des Unfallverhütungsbeitrags sei präzisiert, dass der Abgabebetrag nicht dazu verwendet werden darf, «gesetzliche Vorkehrungen für die Verkehrssicherheit zu finanzieren» (Botschaft des Bundesrates vom 18.2.1976 zum Unfallverhütungsbeitragsgesetz, BBl 1976 I, 1118). Vgl. dazu auch die Botschaftserläuterungen zu Art. 2 Abs. 2 Unfallverhütungsbeitragsgesetz: «Ausgeschlossen ist nach Absatz 2 die Beteiligung an Kosten für strassenbauliche und verkehrspolizeiliche Massnahmen, d.h. an Aufgaben, deren Erfüllung dem Gemeinwesen (Bund, Kantone, Gemeinden) durch Gesetz vorgeschrieben ist» (Botschaft, BBl 1976 I, 1114); ebenso ausdrücklich Art. 1 Abs. 3 des Reglements der Verwaltungskommission vom 5. Dezember 1989 über die Verwendung der Mittel des Fonds für Verkehrssicherheit (SR 741.816).
 - 18 Da die Prämien risikoabgestuft sind, wird die Abgabe somit in Relation zur Unfallträchtigkeit des Fahrverhaltens eines Motorfahrzeughalters erhoben.
 - 19 Vgl. auch BBl 1976, 1114.
 - 20 Vgl. für die Unfallversicherung die Botschaft des Bundesrates vom 18.8.1976 zum Bundesgesetz über die Unfallversicherung (BBl 1976 III, 180ff.). Im Fall der Krankenversicherung wurde die einschlägige Bestimmung auf Antrag der vorbereitenden nationalrätlichen Kommission aufgenommen (AB 1993/2N, 1728, 1835ff.); zum Verlauf der parlamentarischen Beratungen auch AB 1993S, 1052ff., 1082; AB 1994/1N, 14ff., 23; AB 1994S, 95. Ganz am Rand wurde allerdings ohne nähere Begründung, vorgebracht, dass «die bundesrechtliche Kompetenz hier nicht über alle Zweifel erhaben» sei (AB 1993S, 1053).
 - 21 Vgl. dazu Imboden/Rhinow 1986, Nr. 110, S. 779; Rhinow/Krähenmann 1990, 339.
 - 22 Art. 42 Bst. h BV zählt zu den Bundeseinnahmen zwar ausdrücklich den «Ertrag der Gebühren sowie sonstige in der Gesetzgebung begründete Einnahmen». Man könnte in dieser Formulierung eine weitgefaste verfassungsrechtliche Ermächtigung des Gesetzgebers für die Erhebung von solchen Abgaben erblicken, welche zwischen Steuern nach den Art. 41bisff. BV und Gebühren liegen. Eine solche Bedeutung wird Art. 42 Bst. h BV nach herrschender Lehre indessen nicht zubilligt. Nach herrschender Lehre hat Art. 42 Bst. h BV nicht konstitutiven, sondern bloss deklaratorischen Charakter (vgl. Ernst Höhn, Kommentar BV, Art. 42, N. 1 und 2 sowie 9ff.; Peter Saladin, Kommentar BV, Art. 3 N. 128 und 131).
 - 23 Peter Saladin, Kommentar BV, Art. 3, N. 128: «Umstritten ist dagegen die Frage, ob dies (scil. das Erfordernis der expliziten und spezifischen Verfassungsgrundlage) für alle Steuern, oder gar für alle Abgaben gilt. Art 3 BV lässt diese Frage offen (...)»
 - 24 Von Peter Saladin als «wohl gewohnheitsrechtliche Verfassungsnorm» bezeichnet (Kommentar BV, Art. 3 N. 131).
 - 25 Vgl. auch Oberson (1991, 148). Vallender (1976, 147) verlangt zusätzlich zur Individualäquivalenz auch Kostenabhängigkeit der zu erhebenden Abgabe. Nach Saladin (Kommentar BV, Art. 3, N. 131 am Ende) können insbesondere über Gebühren und Vorzugslasten hinaus auch weitere Kausalabgaben, verstanden als Abgaben, die durch Individualäquivalenz charakterisiert sind – kraft Sachzusammenhangs erhoben werden, also z.B. auch die Abschöpfung von Planungsmehrwerten.
 - 26 Vgl. zur Ablehnung einer allgemeinen «grundsätzlich unbegrenzten Steuererhebungskompetenz des Bundes zufolge Aufgabenzuweisung» in der Lehre die Hinweise bei Locher, Kommentar BV, Art. 41bis N. 2.
 - 27 Blumenstein/Locher 1995, 40; Höhn/Waldburger 1997, 92; Vallender 1976, 143ff.; Diriwächter 1981, 91ff.; Böckli 1989, 185f.; Locher, Kommentar BV, Art. 41bis, N. 2; Höhn/Vallender, Kommentar BV, Art. 41ter, N.11. Zurückhalten: Peter Saladin, Kommentar BV, Art 3, N. 128; Oberson 1991, 147f. Ein gewisser Spielraum besteht auch nach der vorherrschenden Lehre, indem neben Kausalabgaben (Gebühren und Vorzugslasten) sowie echten Lenkungsabgaben auch solche Abgaben vom Erfordernis einer expliziten und spezifischen Verfassungsgrundlage befreit sein sollen, die

- «nahe bei einer Kausalabgabe oder einer echten Lenkungsabgabe» liegen (Böckli 1989, 186).
- 28 Zum so genannten *weiten Steuerbegriff* vgl. die Hinweise bei Marantelli (1991, 31, 36ff., bes. Anm. 151) sowie Auer (1980, 28ff., bes. 33 Anm. 46, 61f., 80ff., 170ff.).
- 29 Vgl. auch Vallender 1976, 146f.
- 30 Vgl. auch Höhn 1976/77, 220.
- 31 Zur Funktion der Begrenzung der Steuereinnahmen des Bundes durch abschliessende Aufzählung der Steuern auf Verfassungsstufe vgl. Vallender 1990, 33; Höhn 1980, 85ff.; derselbe 1976/77, 221f.
- 32 «Jedenfalls bleibt es – in historischer und geltungszeitlicher Auslegung von Artikel 3 BV – dabei, dass wichtige, ertragsreiche, entsprechend «merkliche», das Steuersubstrat generell und individuell erheblich belastende, zur Deckung des eidgenössischen Finanzbedarfs bestimmte Bundessteuern spezifisch und ausdrücklich in der Verfassung vorgesehen sein müssen» (Saladin, Kommentar BV, Art. 3, N. 129).
- 33 Vgl. Oberson 1991, 156.
- 34 Kritisch dazu Vallender 1976, 145ff.
- 35 Die neu geschaffene Kategorie der besonderen Finanzierungsabgaben wird von Auer als Erweiterung der Kategorie der Kausalabgaben konzipiert: «Von der Zweiteilung aller öffentlichen Abgaben in «Steuern» einerseits, «Kausalabgaben» andererseits aus betrachtet, erweitern die besonderen Finanzierungsabgaben die Gruppe der «Kausalabgaben» (...)» (Auer 1980, 154). Dies führt dazu, dass solche Abgaben trotz fehlender Individualäquivalenz nicht als Steuern qualifiziert werden.
- 36 Vgl. auch Auer 1980, 69.
- 37 Zur Kritik am Ansatz von Auer vgl. Marantelli 1991, 26ff., 46ff. sowie Böckli 1989, 194ff.
- 38 Mit den zur Diskussion stehenden Spezialfinanzierungen im Bereich der Banken- und Versicherungsaufsicht sowie der Unfallverhütung im Strassenverkehr werden keine Lenkungsziele verfolgt.
- 39 Zum so genannten *weiten Steuerbegriff* vgl. die Hinweise bei Marantelli 1991, 31, 36ff. (bes. Anm. 151); Auer 1980, 28ff., bes. 33 (Anm. 46), 61f., 80ff., 170ff.
- 40 Dieses Fehlen eines besonderen Zusammenhangs wird gewöhnlich als Voraussetzungslosigkeit der Steuern bezeichnet (vgl. Ziff. 1).
- 41 Vgl. Peter Saladin, Kommentar BV, Art. 3, N. 126.
- 42 Genau genommen werden also zwei «Sachzusammenhänge» unterschieden: einerseits der Zusammenhang zwischen Sachkompetenz und Abgabebearbeitung, andererseits der Zusammenhang zwischen dem Abgabeverwendungs- und dem Kreis der Abgabepflichtigen. Um Verwechslungen zu vermeiden, wird hier für den ersten Zusammenhang der Begriff «Sachzusammenhang», für den zweitgenannten Zusammenhang der Begriff «Zurechnungszusammenhang» verwendet.
- 43 Bezeichnend sind in diesem Zusammenhang die Ausführungen in der Botschaft des Bundesrates von 1976 zum neuen Versicherungsaufsichtsgesetz (welche sich mutatis mutandis auf die Banken übertragen lassen): «Zu wiederholten Malen hat der Bundesrat sodann zum Ausdruck gebracht, dass eine die effektiven Verwaltungskosten aus der Aufsicht übersteigende Gebühr auch als Gegenleistung für die Aufsichtstätigkeit der Bundesbehörden, als Entgelt für die Vorteile, die den Versicherungseinrichtungen aus der Staatsaufsicht erwachsen, gedacht ist. Solche Vorteile sind unter anderem die erhöhte Sicherheit infolge der Kontrolltätigkeit der Aufsichtsbehörde, das Fernhalten unseriöser Versicherungseinrichtungen vom Versicherungsmarkt, die allg. Förderung des Versicherungsgedankens, das vermehrte Ansehen im In- und Ausland.» (BBl 1976 II, 922).
- 44 Vgl. dazu die – infolge materiell unveränderter Weiterführung dieser Rückerstattungskonzeption im neuen Mineralölsteuergesetz (vgl. Botschaft in BBl 1995 III, 155, zu Art. 21) – nach wie vor gültigen Ausführungen des Bundesrates von 1984: «(...) sind wir der Meinung, der alleinige Umstand, dass der Treibstoff nicht auf Strassen verwendet wird, dürfe weiterhin kein Grund für eine Rückerstattung des Zollzuschlages sein» (BBl 1984 I, 1002).
- 45 Vgl. auch Auer 1980, 119f.
- 46 Vgl. Böckli 1975, 53f.; vgl. im Fall des Mineralölsteuerzuschlages Locher, Kommentar BV, Art. 36ter, N. 8ff. sowie Marantelli 1991, 40.
- 47 Vgl. die Stellungnahme des BI vom 20.5.97 betreffend Bundesbeiträge zur Finanzierung der Chemiewehren in der Schweiz.
- 48 Vgl. Art. 164 Abs. 1 Bst. d nBV, welcher wie folgt lautet: «Alle wichtigen rechtsetzenden Bestimmungen sind in der Form des Bundesgesetzes zu erlassen. Dazu gehören insbesondere die grundlegenden Bestimmungen über: (...) d. den Kreis der Abgabepflichtigen sowie den Gegenstand und die Bemessung von Abgaben.»
- 49 Ausführlich Widmer 1988, 95ff.
- 50 Vgl. Höhn/Waldburger 1997, 37, N. 26, 251, N. 4; Blumenstein/Locher 1995, 139, 201ff.
- 51 Vgl. bes. zur Herleitung der Bemessungskriterien N. 81 Anm. 206; Rhinow/Krähenmann 1990, 347; ausführlich Widmer 1988, 100ff.; kritisch zur Bedeutsamkeit des Kostendeckungs- und Äquivalenzprinzips Gygi 1986,

- 269ff.; vgl. neustens BGE 121 I 230, insbesondere 234ff.; BGE 122 I 63f.; BGE 122 I 289; BGE 122 I 311ff.; BGE 123 I 248ff.; BGE 123 I 254ff.; BGE 124 I 20f. E. 6d; BGE 125 I 173ff.
- 52 Vgl. neustens auch BGE 123 I 255 E. 2b/aa sowie BGE 125 I 180 E. 9c.
- 53 Vgl. Rhinow/Krähenmann 1990, 347.
- 54 Vgl. BGE 123 I 251.
- 55 «Der Prioritätsrat hat insofern eine tolerante und dem Bundesrat besonders Vertrauen schenkende Fassung beschlossen, als dieser die Kompetenz erhält, die Höhe der Gebühr selbst festzusetzen (...)» (AB 1978N, 55).
- 56 Im Entwurf des Bundesrates von 1976 für ein neues Versicherungsaufsichtsgesetz war noch explizit vorgesehen gewesen, dass die Versicherungen 1% der Prämieinnahmen, mindestens aber 500 Franken entrichten sollten, und der Bundesrat sollte ermächtigt werden, «bei geänderten Verhältnissen» die Ansätze bis auf 2% bzw. 1000 Franken zu erhöhen (vgl. Art. 25 des bundesrätlichen VAG-Entwurfs, BBl 1976 II, 908f, 933). Damit sollte die bis dahin geltende Regelung des VAG von 1885 weitergeführt werden. Dieser Erhebungsmodus hatte allerdings infolge des schematischen Promilleansatzes mit wachsenden Prämienvolumen zu erheblichen Einnahmeüberschüssen geführt. Die vom Ständerat eingebrachte und vom Nationalrat übernommene Änderung, wie sie heute in Art. 24 VAG steht, bezweckte die Verhinderung solcher Überschüsse durch die ausdrückliche Beschränkung auf die «Deckung der Kosten der Versicherungsaufsicht» (vgl. AB 1977S, 43f.; AB 1978N, 55).
- 57 Mit dieser neuen Formulierung wurde der bis dahin bestehende eklatante Widerspruch der Regelung der Bankengebührenverordnung zum BankG beseitigt: Die Bankengebührenverordnung hatte bis dahin die der Aufsicht unterliegenden Institute zur Finanzierung der Kosten der Bankenkommission herangezogen, obschon Art. 23 Abs. 4 Satz 1 BankG in der Fassung vom 11. März 1971 (AS 1971, 815) ausdrücklich anordnete, dass der Bund die Kosten der Bankenkommission und ihres Sekretariates übernimmt (vgl. Bodmer/Kleiner/Lutz 1976, Art. 23, N. 21).
- 58 Vgl. die Vorgängerin der heutigen EBK-Gebührenverordnung in AS 1978 II, 1902ff. (mit die Grundkonzeption nicht tangierenden Änderungen in AS 1990 I, 843; 1994 III, 2497).
- 59 Die Ausführungen in der Botschaft des Bundesrats, wonach die Gebühren «insgesamt die Kosten der Aufsichtsbehörde und ihres Sekretariates decken» sollen (BBl 1993 I, 1430), lassen sich kaum als Hinweis auf Jahrespauschalen interpretieren.
- 60 Die Subsumtion solch unterschiedlicher Zurechnungszusammenhänge unter dieselbe Abgabekategorie der Kostenanlastungssteuer hätte den Effekt, dass die Anforderungen an die Verfassungsgrundlage für die Abgabenerhebung innerhalb derselben Abgabekategorie differieren würden, da das Erfordernis der expliziten und spezifischen Verfassungsgrundlage nicht für alle Kostenanlastungssteuern generell gelten würde: Während nach der unter Ziff. 3.2/3.3 vertretenen Auffassung für Pauschalabgaben wie jene im Bereich der Versicherungs- und Bankenaufsicht wie auch bei der Unfallverhütung im Strassenverkehr die Abgabenerhebung kraft Sachzusammenhangs vertretbar erscheint, wäre für die anderen Kostenanlastungssteuern eine explizite und spezifische Verfassungsgrundlage erforderlich.
- 61 Zur abgaberechtlichen Einordnung des Unfallverhütungsbeitrags führt die Botschaft aus: «An sich wäre es möglich, die Kosten dieser öffentlichen Aufgabe (d.h. der Unfallverhütung) aus Steuermitteln zu decken. Heute wird jedoch auf zahlreichen Gebieten (z.B. beim Umweltschutz) immer mehr das Verursacher- bzw. Gefährdungsprinzip angewendet. Wer besondere Gefahren schafft, soll auch einen besonderen Beitrag an die Verhütung der aus diesen Gefahren möglicherweise entstehenden Schäden leisten. (...) Der Halter, der ein Motorfahrzeug in Verkehr setzt, schafft dadurch Gefahren und soll deshalb nicht nur für die Deckung von allfälligen Schäden verantwortlich sein, sondern auch seinen Beitrag an die Verminderung dieser Gefahren, d.h. an die Unfallverhütung im Strassenverkehr leisten. (...) ist daher der Unfallverhütungsbeitrag als Kausalabgabe des Motorfahrzeughalters konzipiert» (BBl 1976 I, 1111, 1118). «Wenn man vom Gefährdungsprinzip ausgeht, ist der Unfallverhütungsbeitrag vom Halter des Motorfahrzeugs zu erheben. Er setzt das gefährliche Fahrzeug in Verkehr» (BBl 1976 I, 1113). Die Botschaft nimmt also eine Art Kausalabgabe an, bei welcher als Zurechnungsgrund (causa) nicht eine individuell zurechenbare staatliche Gegenleistung, sondern das Verursacher- oder Gefährdungsprinzip angerufen wird (Auer 1980, 119f.).
- 62 Vgl. AB 1977S, 43, Votum Guntern: «Hier lag der Kommission daran, dass diese Abgabe (...) nicht als Steuer ausgestaltet werden kann.»
- 63 Auer 1980, 28ff., 59ff., 72f.
- 64 Auer 1980, 28ff.
- 65 Auer 1980, 140ff.
- 66 Auer 1980, 155, 157.
- 67 Auer 1980, 154: «Von der Zuteilung aller öffentlichen Abgaben in Steuern einerseits,

- Kausalabgaben andererseits aus betrachtet, erweitern die besonderen Finanzierungsabgaben die Gruppe der Kausalabgaben (...)».
- 68 Wie ausgeführt, sind Steuern in der Konzeption von Auer (1980, 28ff., 59ff., 72f.) Abgaben, welche ohne jeglichen besonderen Zusammenhang zwischen Abgabeverwendungszweck und Kreis der Abgabepflichtigen erhoben werden (so genannter enger Steuerbegriff).
- 69 In der Klassifizierung von Auer (1980, 154f.) wäre die Aufsichtsabgabe wohl unter die besonderen Finanzierungsabgaben einzuordnen.
- 70 Vgl. auch die weit gefasste Umschreibung der nicht-steuerlichen Abgaben durch die Eidgenössische Justizabteilung in VPB 33.95, Ziff. 3: «Veranlassungs- und Erhebungsgrund für alle übrigen öffentlichen Abgaben ist demgegenüber nie nur der Finanzbedarf des jeweiligen Gemeinwesens, sondern vielmehr ein besonderer Entgelts- oder Ausgleichsanspruch des Gemeinwesens für dem Abgabeschuldner erbrachte Leistungen oder gewährte Sondervorteile, jedenfalls aber eine besondere, nach ausserfiskalischen Gesichtspunkten gewählte und mit Hilfe der Abgabe zu verwirklichende Zwecksetzung des objektiven Rechts.»

Literatur

- Auer, Andreas, 1980, Sonderabgaben. Ein Beitrag zu besonderen Erscheinungsformen öffentlichrechtlicher Geldleistungspflichten, Diss., Bern.
- Blumenstein, Ernst/Locher, Peter, 1995, System des Steuerrechts, 5. Aufl., Zürich.
- Böckli, Peter, 1989, Innovation und Mimikry im Abgaberecht, ASA 58.
- Böckli Peter, 1975, Indirekte Steuern und Lenkungssteuern, Basel/Stuttgart.
- Böckli Peter, 1980, Die Schwerkverkehrssteuer und ihre Einordnung in das System der Abgaben, ASA 49.
- Bodmer, Daniel/Kleiner, Beat/Lutz Benno, 1976, Kommentar zum Schweizerischen Bankengesetz. Zürich.
- Diriwächter, Hans B., 1981, Die Zuständigkeit zur Erhebung und Regelung von Lenkungsabgaben, Diss., St. Gallen.
- Fleiner, Thomas, 1975, Rechtsgutachten über die Verfassungsmässigkeit des Vorentwurfes zu einem Bundesgesetz über den Umweltschutz vom 18. Dez. 1973, *Wirtschaft und Recht*, S. 313.
- Gygi, Fritz, 1986, Verwaltungsrecht. Eine Einführung, Bern.
- Hangartner, Yvo, 1974, Die Kompetenzverteilung zwischen Bund und Kantonen, Bern/Frankfurt a.M.
- Höhn, Ernst, 1976/77, Aspekte verfassungsmässiger Besteuerung, ASA 45, S. 221f.
- Höhn, Ernst, 1980, Verfassungsmässigkeit von Lenkungsabgaben des Bundes, in: Festschrift Walter Adolf Jöhr, Tübingen.
- Höhn, Ernst/Waldburger Robert, 1997, Steuerrecht, Bd. I. Grundlagen – Grundbegriffe – Steuerarten, 8., vollständig neu bearbeitete und erweiterte Aufl., Bern/Stuttgart/Wien.
- Imboden, Max/Rhinow, René A., 1986, Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, 6. Aufl., Basel/Frankfurt a.M.
- Marantelli, Adriano, 1991, Grundprobleme des schweizerischen Tourismusabgaberechts, Diss., Bern.
- Oberson, Xavier, 1991, Les taxes d'orientation, Nature juridique et constitutionnalité, Diss., Genf.
- Rhinow, René A./Krähenmann, Beat, 1990, Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, Ergänzungsband, Basel/Frankfurt a.M.
- Vallender, Klaus, 1976, Grundzüge des Kausalabgaberechts, Bern/Stuttgart.
- Vallender, Klaus, 1999, Verfassungsmässig begrenzte Besteuerungsbefugnisse des Gesetzgebers, in: Festschrift Cagianut, Bern/Stuttgart.
- Widmer, Lukas, 1988, Das Legalitätsprinzip im Abgaberecht, Diss., Zürich.

Resumé

Exigences en matière de base constitutionnelle pour les taxes annuelles et forfaitaires dans le domaine de la surveillance des banques et des assurances privées ainsi que pour la contribution financière à la prévention des accidents de la route.

- Pour ces taxes, il existe une congruence entre le cercle des personnes assujetties et celui des personnes qui bénéficient en tant que groupe de l'affectation des taxes. Le lien entre le cercle des assujettis et le but auquel le produit de la taxe est affecté est ainsi plus étroit que pour les impôts mentionnés explicitement dans la constitution fédérale.*
- C'est pourquoi il apparaît justifié de fonder les taxes de surveillance et la contribution à la prévention des accidents sur la compétence matérielle dont la Confédération dispose dans ces différents domaines et de renoncer pour ces taxes à une base constitutionnelle explicite et spécifique.*
- Il revient à la loi formelle de déterminer les éléments essentiels des taxes de surveillance et de la contribution à la prévention des accidents (notamment le cercle des personnes assujetties, l'objet de la taxe et le mode de calcul).*