

§ 22 Globaläquivalenz und Äquivalenzneutralität

Matthias Valta

Die Rechtfertigung der Besteuerung durch die Globaläquivalenz ist ein wichtiger Grundgedanke vieler Arbeiten, die am Institut oder von mit dem Institut verbundenen Personen verfasst wurden und werden. Auch dieser Band gibt davon Zeugnis. Der Verfasser hatte im Rahmen seiner Dissertation im Bereich des Internationalen Steuerrechts¹ Gelegenheit, mit und an dem Gedanken der Globaläquivalenz zu arbeiten. Dabei waren insbesondere die Arbeiten *Klaus Vogels* immer wieder notwendiger Ausgangspunkt und Gegenstand fruchtbarer Auseinandersetzung. Im Folgenden werden die Erkenntnisse in konzentrierter Form skizziert.

1. Die globaläquivalente Steuerrechtfertigung

Die Besteuerungsgewalt ist ein als selbstverständlich hingenommener Teil der staatlichen Souveränität. Daher verwundert es nicht, wenn der Frage nach der Rechtfertigung der Besteuerung mitunter mindere Bedeutung zugemessen oder als historisch gewachsenes Faktum nicht weiter hinterfragt wird.²

Die Besteuerung nach der gleichen Leistungsfähigkeit gibt nur einen Maßstab über die Höhe der Besteuerung vor.³ Sie ist daher um einen Maßstab

¹ *M. Valta*, Das Internationale Steuerrecht zwischen Effizienz, Gerechtigkeit und Entwicklungshilfe, 2014.

² So in der überkommenen Opfertheorie, siehe Darstellungen bei *M. Wachenhausen*, Staatsausgabe und Öffentliches Interesse in den Steuerrechtfertigungslehren des naturrechtlichen Rationalismus, 1972, S. 30 ff. und Darstellung bei *K. Vogel*, Rechtfertigung der Steuern, eine vergessene Vorfrage, in *Der Staat* (31) 1986, S. 481, 488 f.

³ Zutreffend gewendet *K. Tipke*, Die Steuerrechtsordnung II, 2. A. 2003, S. 579: „Der Belastungsgrund selbst gibt also noch keinen Rechtfertigungsgrund für beliebige Steuern ab.“; *M. Rodi*, Die Rechtfertigung von Steuern als Verfassungsproblem, 1994, S. 69; *J. Isensee*, Steuerstaat als Staatsform, in: R. Stödter/W. Thieme Hamburg–Deutschland–Europa, FS für Hans Peter Ipsen, 1977, S. 409, 428.

dem Grunde nach zu ergänzen: die Globaläquivalenz.⁴ Äquivalenz, da die Steuereinnahmen wesentlich zur Finanzierung des Steuerstaates beitragen. Globaläquivalenz in Abgrenzung zur Einzeläquivalenz der Gebühren und Beiträge, weil es keine konkrete Gegenleistung des Staates gibt. Die Steuer hat somit ein abstraktes staatliches Leistungspaket zur Gegenleistung, das nicht über Vorzugslasten erfasst wird und in der Regel auch gar nicht erfassbar oder bepreisbar ist: grundlegende Güter wie innere und äußere Sicherheit, Rechtspflege, die rechtlichen Rahmenbedingungen des Wirtschaftslebens oder soziale Absicherung jenseits des Versicherungsprinzips.⁵

Ergänzt wird diese materielle Rechtfertigung der Besteuerung durch das prozedural-demokratische Element. Die Steuer- und die Haushaltshoheit gehören zu den Kernrechten der Legislative. Weil die Globaläquivalenz nur einen abstrakten Zusammenhang zwischen der Steuer und dem staatlichen Gesamtleistungspaket herstellt, muss das Parlament das staatliche Gesamtleistungspaket schnüren und darauf achten, dass die Besteuerung als „Preis“ des staatlichen Gesamtleistungspakets noch in einem angemessenen Verhältnis zu dessen Inhalt steht. Über die Steuerlast bekommt der Bürger eine Rückkopplung über die Kosten der Wahlversprechen. Der natürliche Steuerwiderstand ist demokratiewichtig. Die demokratische Rückkopplung ist daher in Gefahr, wenn größere Teile der Bevölkerung nur noch den unmerklichen indirekten Steuern unterliegen. Neben den bekannten Schlachtruf „No taxation without representation“ muss auch die Erkenntnis treten „No representation without taxation“.⁶

⁴ Statt aller *K. Vogel*, Rechtfertigung der Steuern, eine vergessene Vorfrage, in: *Der Staat* 31, 1986, S. 481, 504, 516. Terminologisch wird auch „Generaläquivalenz“ oder „Nutzenprinzip“ gebraucht, siehe *K. Tipke*, *Die Steuerrechtsordnung*, Bd. I, 2. A. 2000, S. 476 einerseits und *J. Lang*, *Steuergerechtigkeit und Globalisierung*, in *W. Spindler/K. Tipke/W. Rödder*, *Steuerzentrierte Rechtsberatung*, FS für Harald Schaumburg, 2009, S. 45, 47 andererseits.

⁵ Anschaulich *P. Kirchhof*, *Empfiehl es sich, das Einkommensteuerrecht zur Beseitigung von Ungleichbehandlungen und zur Vereinfachung neu zu ordnen?*, Gutachten F für den 57. DJT, 1988, S. F 17 f.

⁶ Vgl. *M. Ross*, *Does Taxation lead to representation?*; *British Journal of Political Science* (34) 2004, S. 229, 230 f. Die Rückkopplung ist freilich mittelbar. Klassische Kritik an der Tendenz der Demokratie zur fortwährenden Erhöhung des Staatsaufwandes, *K. Wicksell*, *Finanztheoretische Untersuchungen*, 1896, S. 109 f.; skeptisch auch *P. Kirchhof*, *Die verfassungsrechtliche Rechtfertigung der Steuer*, in: *D. Birk/P. Kirchhof/M. Lehner*, *Steuern im Verfassungsstaat*, 1996, S. 27, 58.

2. Bedeutung für das Internationale Steuerrecht

Besondere Bedeutung erlangt die globaläquivalente Steuerrechtfertigung beim Ausgleich der Besteuerungszugriffe mehrerer Staaten. Mit ihr lässt sich das bestehende System der doppelten territorialen Besteuerung systemgerecht erklären. Einkünfte sind demnach im Quellenstaat zu besteuern, da dieser die rechtlichen und faktischen Rahmenbedingungen für die Einkunftserwirtschaftung schafft. Daneben tritt die Besteuerung des Weltinkommens im Ansässigkeitsstaat. Dieser nimmt nicht nur eine technische Auffangfunktion bei schwieriger Quellenzuordnung wahr und stellt die leistungsfähigkeitsgerechte Besteuerung sicher. Er ist auch ein typisierter Hauptquellenstaat des persönlichen Lebens- und Wirtschaftszentrums des Steuerpflichtigen.⁷ Denn Gegenstand ist gerade die grenzüberschreitende Tätigkeit, so dass grundsätzlich danach zu differenzieren ist, aus welchem Staat in welchen Staat investiert wird. In der Folge stellen Ansässigkeit und Quelle kein Gegensatzpaar, sondern Komplementäre da,⁸ die bei der Beseitigung der Doppelbesteuerung in einen effizienten und effektiven Ausgleich zu bringen sind. Mit *Klaus Vogel* kann man erwägen, die Besteuerung im Ansässigkeitsstaat angesichts der dortigen Konsumbesteuerung zurücktreten zu lassen.⁹ In der Steuerrechtfertigung sollte aber auch hier zwischen Steuern auf den Einkommenserwerb als Gegenleistung zur Erwerbsmöglichkeit und Steuern auf die Einkommensverwendung als Gegenleistung zur Konsummöglichkeit differenziert werden.¹⁰

⁷ E. Reimer, Der Ort des Unterlassens, 2004, S. 301ff.; W. Schön, International Tax Coordination for a Second-Best World (Part I), World Tax Journal 2009, S. 67, 75; fällt der grenzüberschreitende Bezug zum Ansässigkeitsstaat weg, entfällt dessen Besteuerungsrecht, vgl. K. Vogel, Die Besteuerung von Auslandseinkünften, Prinzipien und Praxis, in: ders., Grundfragen des internationalen Steuerrechts, DStJG Bd. 9, 1985, S. 3, 28 f.

⁸ K. Vogel, "State of Residence" may as well be "State of Source" – There is no Contradiction, BIFD 2005, S. 420, 421.

⁹ K. Vogel, Über Besteuerungsrechte und das Leistungsfähigkeitsprinzip im Internationalen Steuerrecht, in: Festschrift Franz Klein, 1994, S. 361, 374.

¹⁰ In diese Richtung P. Kirchhof, Empfiehlt es sich, das Einkommensteuerrecht zur Beseitigung von Ungleichbehandlungen und zur Vereinfachung neu zu ordnen?, Gutachten F für den 57. DJT, 1988, S. F 18 f; J. Hey, Vom Nutzen des Nutzenprinzips für die Gestaltung der Steuerrechtsordnung, in K. Tipke/R. Seer/J. Hey/J. Englisch, Gestaltung der Steuerrechtsordnung, FS für Joachim Lang, 2010, S. 133, 147; näher M. Valta, Das Internationale Steuerrecht zwischen Effizienz, Gerechtigkeit und Entwicklungshilfe, 2014, S. 30 ff., 213 ff.

Darüber hinaus lässt sich aus der Globaläquivalenz zwar kein „Heiliger Gral“ einer natürlichen Aufteilung der Besteuerungsbefugnisse gewinnen.¹¹ Als Maßstab erlaubt er aber eine Kritik der Regelungen des nationalen Rechts und der Verteilungsentscheidungen und Methodennormen der Doppelbesteuerungsabkommen. So soll eine Aufteilung der Besteuerung zwischen Ansässigkeits- und Quellenstaat die Regel sein und die Zuweisung exklusiver Besteuerungsrechte die mit der Effektivität und Effizienz einer Nettosteuerung zu begründende und auch gut begründbare Ausnahme. Die Betriebsstättenschwelle ist eine solche Ausnahme und die gewonnenen Maßstäbe können zu ihrer Auslegung herangezogen werden.¹²

In der Methodenfrage wird die Bedeutung der Autonomie des Quellenstaates in seiner Belastungsentscheidung deutlich. Wenn die Anrechnungsmethode die Gesamtbelastung des Steuerpflichtigen auf das Niveau des Ansässigkeitsstaates heraufschleust, kann der Quellenstaat seine in Abstimmung auf sein staatliches Gesamtleistungspaket getroffene Belastungsentscheidung nicht mehr durchsetzen.¹³ Ein Entwicklungsland kann die Steuerbelastung nicht anpassen, um Mängel in seiner Infrastruktur gegenüber Investoren zu kompensieren.¹⁴ Dies spricht für die von *Klaus Vogel* bevorzugte¹⁵ und in der deutschen Abkommenspolitik verbreitete Freistellungsmethode, noch mehr allerdings angesichts des Nebeneinanders von Ansässigkeits- und Quellenbesteuerung für die Anrechnung fiktiver

¹¹ W. Schön, International Tax Coordination for a Second-Best World (Part I), *World Tax Journal* 2009, S. 67, 93.

¹² Näher M. Valta, *Das Internationale Steuerrecht zwischen Effizienz, Gerechtigkeit und Entwicklungshilfe*, 2014, S. 411 ff.

¹³ K. Vogel, in K. Vogel/M. Lehner, *DBA*, 5.A. 2008, Art. 23 Rn.192; P. Pistone, *Tax Treaties with Developing Countries: A Plea for New Allocation Rules and a Combined Legal and Economic Approach*, in M. Lang et al., *Tax Treaties: Building Bridges between Law and Economics*, 2010, S. 413, 419; L. E. Schoueri, *Tax Sparing, a reconsideration of the reconsideration*, in Y. Brauner/M. Stewart, *Tax, Law and Development*, 2013, S. 106, 119 f.

¹⁴ Zuzugeben ist, dass Entwicklungsländer regelmäßig einen hohen Finanzierungsbedarf und Effizienzprobleme einschließlich Korruption zu gewärtigen haben, so dass der Spielraum für eine solche Kompensation nicht überschätzt werden darf.

¹⁵ K. Vogel, *Die Zukunft der deutschen Abkommenspolitik Befreiung- oder Anrechnungsmethode?*, in: M. Lang, *Die Zukunft des Internationalen Steuerrechts*, 1999, S. 61, 67 f.

Quellensteuern.¹⁶ Diese ist bei folgerichtiger Ausgestaltung keine verzerrende Subvention sondern im Gegenteil ein Mittel, eine Einmischung in die Steuerpolitik der Quellenstaaten und deren demokratische Rückkopplung zu vermeiden.¹⁷

3. Äquivalenzneutralität?

Die wirtschaftswissenschaftliche Optimalsteuertheorie versucht den mit der Besteuerung verbundenen Wohlfahrtsverlust zu vermindern, indem die Besteuerung allokatonsneutral ausgestaltet wird. Eine absolute Neutralität ist bei der internationalen Besteuerung nach herkömmlicher Auffassung nur mit der Vereinheitlichung aller Steuersysteme erreichbar.¹⁸ Da diese Bedingung nicht erfüllt ist und utopischen Charakter hat, werden relative Neutralitätsbezüge zwischen zwei Staaten hergestellt. Die Kapitalimportneutralität beschreibt aus Sicht des faktorimportierenden Staates, ob die Investition aus dem Ausland wie eine Investition „aus“ dem Inland besteuert wird.¹⁹ Die Importneutralität wird durch die Freistellungsmethode, den Verzicht auf die Ansässigkeitsbesteuerung hergestellt. Die Kapitalexportneutralität liegt vor, wenn aus Sicht des Exportlandes die Besteuerung im In- und Ausgleich gleich ist und damit für die Investitionsentscheidung keine Rolle spielt.²⁰ Die Kapitalexportneutralität wird durch die Anrechnungsmethode hergestellt, welche die Besteuerung auf das Belastungsniveau des Ansässigkeitsstaates hochschleust.

Die herrschende Lehre der Wirtschaftswissenschaften stuft die Kapitalexportneutralität angesichts des Produktionseffizienztheorems als wichtiger ein.²¹ Demnach soll der Staat internationale Produktionsentscheidungen

¹⁶ Gegenüber Entwicklungsländern auch *G. Morgenthaler*, Die Lizenzgebühren im System des internationalen Einkommensteuerrechts, 1992, S. 95.

¹⁷ *L. E. Schoueri*, Tax Sparing, a reconsideration of the reconsideration, in: Y. Brauner/M. Stewart, Tax, Law and Development, 2013, S. 106 ff.; näher *M. Valta*, Das Internationale Steuerrecht zwischen Effizienz, Gerechtigkeit und Entwicklungshilfe, 2014, S. 260 ff.

¹⁸ *R.A. Musgrave*, Fiscal Systems, 1969, S. 254; *E. Reimer*, Der Ort des Unterlassens, 2004, S. 348.

¹⁹ Statt aller *R.A. Musgrave*, Criteria for Foreign Tax Credit, in: Taxation and Operations Abroad, Tax Institute Symposium, 1959, S. 83 ff.

²⁰ *R.A. Musgrave*, ebd.

²¹ *P.A. Diamond/J. A. Mirrlees*, Optimal Taxation and Public Production I: Production Efficiency, *American Economic Review* (61) 1971, S. 8, 24; *S. Homburg*, Competition and Co-ordination in International Capital Income Taxation, *Finanzarchiv* (56) 1999,

nicht nur durch einen Verzicht auf die Besteuerung von Zwischenprodukten, sondern auch durch eine einheitliche Steuerbelastung aus Sicht des Produzenten neutral besteuern.

*Richard und Peggy Musgrave*²² und *Klaus Vogel*²³ bevorzugen angesichts der nichtsteuerlichen Einflüsse auf Investitionen die Kapitalimportneutralität. Bei der bloße Betrachtung der Steuerbelastungen in den verschiedenen Staaten werde die Produktion der öffentlichen Güter und Dienstleistungen im Quellenstaat nicht hinreichend berücksichtigt, obgleich sie für die Allokationsentscheidung relevant sind.

Staatliche Leistungen und die Steuerbelastung können durch die Globaläquivalenz tatsächlich in einen Zusammenhang gesetzt werden: eine hohe Staatsleistung erfordert eine hohe Besteuerung zur Finanzierung, eine effizient erbrachte niedrige Staatsleistung lässt eine niedrige Besteuerung zur Finanzierung genügen. Die Steuerbelastung wäre damit keine zu bestimmende Einsetzgröße, sondern ein Abbild der staatlichen Gesamtleistung eines Staates²⁴ und der dahinterstehenden nationalen politischen Erwägungen, sozusagen der „Preis“ der vom jeweiligen Staat bereitgestellten Gesamtleistung.²⁵

S. 1-17; C. Spengel, Neutralitätskonzepte und Anreizwirkungen im Internationalen Steuerrecht, in M. Achatz, Internationales Steuerrecht, DStJG Bd. 36, 2013, S. 39, 47, 51.

²² R.A. und P. Musgrave, Inter-nation equity, in R. M. Bird / J.G. Head (Hrsg.), Modern Fiscal Issues, Essays in Honor of Carl S. Shoup, 1972, S. 62 ff., 78; dazu und zur weiteren Entwicklung K. Brooks, Inter-Nation Equity, in: J.G. Head/R. Krever, Tax Reform in the 21st Century, 2009, S. 471, 472 ff.

²³ K. Vogel, Taxation of Cross-Border Income, Harmonization and Tax Neutrality under European Community Law, 1994, S. 21 ff.; K. Vogel "World-wide vS. Source Taxation of Income. A Review and Reevaluation of Arguments", Intertax 1988, S. 216 ff., 310 ff., 313 ff.

²⁴ L. E. Schoueri, Tax Sparing, a reconsideration of the reconsideration, in: Y. Brauner/M. Stewart, Tax, Law and Development, 2013, S. 106, 119; P. Kirchhof, Klaus Vogel sechzig Jahre, StuW 1990, S. 291, 294; ähnlich: BVerfG v. 27.01.2010, 2 BvR 2185/04, 2 BvR 2189/04, Rn. 104: "... es [ist] den Gemeinden weiterhin möglich, durch einen weit unter dem Durchschnitt ... liegenden Hebesatz andere Standortnachteile auszugleichen und am interkommunalen Wettbewerb um Gewerbeansiedlungen teilzunehmen ... In ihrem Kern ist die Finanzautonomie der Gemeinde daher nicht berührt."

²⁵ Aus jüngerer Zeit: J. Märkt, Steuern als Preise, 2003, S. 130, 160 und passim.; W. Schön, Playing Different Games? Regulatory Competition in Tax and Company Law compared, CMLR 2005, S. 331, 335, C. Peters, The faltering legitimacy of international tax

Geht man von dieser Steuer-Staatsleistungsbeziehung aus, ist es im Sinne einer Äquivalenzneutralität, wenn sich die nationalen Steuerbelastungen auch in internationalen Sachverhalten anteilig möglichst unverfälscht abbilden.²⁶ Die Steuerbelastung als Preis sorgt nicht nur für die effiziente Auslastung der unterschiedlichen Gesamtleistungsangebote der Staaten, sie beugt – worauf *Klaus Vogel* im Zusammenhang mit der Freistellungsmethode hingewiesen hat – über die Nachfrage auch einem übermäßigen Angebot an öffentlichen Gütern- und Dienstleistungen vor.²⁷

Allerdings sind sowohl die staatlichen Finanzierungsmöglichkeiten als auch der staatliche Finanzbedarf komplex. Weitere Finanzierungsquellen (Verbrauchssteuern, Gebühren), die zeitlichen Verzerrungen durch die Kreditfinanzierung,²⁸ Sondereffekte (z.B. Einnahmen aus Ölförderung, besondere Lasten) und die Effizienz der staatlichen Leistungserbringung sind zu berücksichtigen.²⁹ Die Harmonisierung der Kreditfinanzierung und Verbrauchsbesteuerung innerhalb der Europäischen Union erleichtert wiederum den Vergleich.

Im Ergebnis ist daher festzuhalten, dass ein Steuer-Staatsleistungsverhältnis besteht, dieses aber durch einige schwer bezifferbare Faktoren korrigiert werden muss. Auch wenn im Ergebnis nur ein relativer Vergleich zwischen zwei Staaten vorgenommen wird, kann dieser nicht mehr als eine sehr grobe und stark typisierende Aussage darstellen. Darüber hinaus entzieht sich das Konzept einer von der Besteuerung unabhängigen Vergleichsberechnung. Die Produktion der öffentlichen Güter und Dienstleistung kann nur unzureichend quantifiziert werden, da es für diese oftmals

law, 2013, S. 49; *T. Dagan*, The tragic choices of tax policy in a globalized economy, in: Y. Brauner/M. Stewart, Tax, law and development, 2013, S. 57, 63.

²⁶ In diese Richtung *E. C. M. Kemmeren*, Principle of Origin in Tax Conventions, 2001, S. 74: “neither state will attempt to use its taxing powers to change relative prices in the other state.”

²⁷ *K. Vogel*, Taxation of Cross-Border Income, Harmonization and Tax Neutrality under European Community Law, 1994, S. 29; kritisch *B. Hohaus*, Steuerwettbewerb in Europa, 1996, S. 114, 133, der Unterproduktionen befürchtet.

²⁸ *E. Reimer*, Die sieben Stufen der Steuerrechtfertigung, in: B. Gehlen/F. Schorkopf, Demokratie und Wirtschaft, 2013, S. 113, 117.

²⁹ Näher *M. Valta*, Das Internationale Steuerrecht zwischen Effizienz, Gerechtigkeit und Entwicklungshilfe, 2014, S. 110 ff.

keinen Markt und keine Marktpreise gibt (z.B. Verteidigung, Rechtspflege).³⁰

Vogel begegnet diesen Problemen mit der bereits erwähnten Prämisse, dass typisierend nur die Leistung des Quellenstaates maßgeblich sei.³¹ Gilt es daher mittels Freistellungsmethode nur die Steuerbelastung des Quellenstaates abzubilden, fällt die Äquivalenzneutralität mit der Kapitalimportneutralität zusammen. Auch wenn die Operationalisierbarkeit der Äquivalenztheorie auch unter dieser Prämisse fraglich ist, so besteht gleichsam als Rückfallebene jedenfalls die relative Kapitalimportneutralität.

Folgt man dieser Prämisse nicht, sprechen die Operationalisierungsschwierigkeiten der Äquivalenzneutralität für die Kapitalexportneutralität als „second-best“-Lösung. Die Erfordnisse ökonomischer Effizienz müssen aus (rechts)politischer und rechtlicher Sicht jedoch mit den Erfordernissen der Gerechtigkeit und der demokratischen Legitimation abgewogen werden, z.B. im Hinblick auf die Möglichkeit der Entwicklungsländer eine effektive eigene Belastungsentscheidung treffen zu können. Daher spricht insbesondere die demokratische Dimension der Steuerrechtfertigung dafür, dass sich der Gedanke der Globaläquivalenz - wenn notwendig - auch gegen ökonomische Einwände durchsetzt und zu einem Vorzug der Freistellungsmethode oder der Anrechnung fiktiver Quellensteuern führt.

4. Perspektiven

Der Gedanke der Globaläquivalenz hat viele Arbeiten am Institut geprägt und in der gesamten Steuerrechtswissenschaft weite Verbreitung gefunden. Er wird auch in Zukunft eine wichtige Rolle spielen. So hat die OECD in ihren Arbeiten gegen die steuerliche Gewinnverlagerung (Base Erosion and Profit Shifting, BEPS) dessen Bedeutung der Sache nach erkannt.³² Die Besteuerung soll am Ort der Wertschöpfung erfolgen, nicht in Steueroasen,

³⁰ *J. Brands*, Comment: Trade-Off between Subsidiarity and Neutrality, in *K. Vogel*, Taxation of Cross-Border Income, Harmonization and Tax Neutrality under European Community Law, 1994, S. 35, 40 f.; generell aufgeschlossen, aber skeptisch zur empirischen Nachprüfbarkeit *O. Ganderberger*, Kapitalexportneutralität und Kapitalimportneutralität, 1983, S. 22.

³¹ *K. Vogel*, Über Besteuerungsrechte und das Leistungsfähigkeitsprinzip im Internationalen Steuerrecht, in: Festschrift Franz Klein, 1994, S. 361, 374.

³² *OECD*, Addressing Base Erosion and Profit Shifting, 2013, S. 35.

wo sie im Ergebnis unterbleibt. Auch wenn die globaläquivalente Steuerrechtfertigung nicht die notwendigen Zurechnungs- und Missbrauchsabwehrnormen ersetzen kann, ist sie für deren Auslegung zu beachten. Im Bereich der Gewinnabgrenzung nach Verrechnungspreisgrundsätzen gewinnt sie unmittelbare Bedeutung: die Zuordnung von Funktionen samt angemessener Gewinnanteile ist an den tatsächlichen Verhältnissen zu orientieren und damit auch an der Nutzung der Staatsleistungen.