

Alexander Klein

Steuer-moral und Steuerrecht

Akzeptanz als Element einer
steuerlichen Rechtfertigungslehre



PETER LANG
Europäischer Verlag der Wissenschaften

Inhaltsverzeichnis

A. Einführung	1
B. Der Beitrag des Steuerrechtsbewußtseins zur allgemeinen staatlichen Stabilität	4
I. Das Steuerrechtsbewußtsein als Indikator für die Qualität der Staat-Bürger-Beziehung	4
1. Die Bedeutungen des Steuerrechtsbewußtseins für andere Rechtsgebiete	4
2. Die Auswirkungen auf das Verhältnis von Staat und Bürger	6
a. Die Konsequenzen für das Steuerwesen	6
b. Die Konsequenzen für das Finanzwesen	6
II. Die Steuermoral als Einflußfaktor staatlicher Einnahmen	7
III. Die bisherige legislative Berücksichtigung der Rechtsadressaten	8
IV. Der Pragmatismus der Praxis	11
V. Der Erkenntnisstand der Steuerrechtswissenschaft	13
VI. Der moderne Ansatz: Wandlungen im Recht	15
VII. Die Rechtfertigung der Steuern	16
1. Die grundsätzliche Rechtfertigung der Steuern	16
a. Die historische Entwicklung der Rechtfertigung der Steuern	19
b. Die Konsequenzen für die Steuerbürger	24
c. Die Folgen der vernachlässigten Rechtfertigung	25
d. Ausweg Verfassungsrecht?	27
e. Die neue bürgerbezogene Steuerrechtfertigung	29
2. Die spezielle Rechtfertigung der einzelnen Steuer	34
C. Die Steuermoral	35
I. Begriff	35
1. Die Steuermoral als eine Ausprägung des Rechtsbewußtseins im Steuerrecht	35
a. Steuermoral - Rechtsbewußtsein - Rechtfertigung der Steuern	35
b. Erläuterungen zum Begriff "Steuermoral"	35
c. Das Steuerrechtsbewußtsein	37
II. Die Methoden zur Feststellung der Steuermoral	38
1. Die Feststellungsmethoden	39
a. Das tatsächliche Verhalten	39
(A) Dokumente bürgerlicher Steuerunlust	40
(B) Autoritätenmeinungen	40
b. Die empirische Sozialforschung	41

VIII

(A) Methodenkritische Aspekte	42
(B) Die Notwendigkeit einer langfristigen Betrachtungsweise	43
(C) Die Fragestellung	43
III. Die Bestimmung der Steuermoral anhand empirischer Sozialforschung	44
1. Die allgemeine Steuermoral im Zeitverlauf	45
2. Die Steuerhinterziehung	47
3. Staatsbewußtsein und Steuerrecht	49
IV. Die Bestimmung der Steuermoral anhand von Verhalten	51
1. Der Steuerwiderstand	51
a. Der "massenhafte" Steuerwiderstand durch Rechtsbehelfe	54
(A) Die Einspruchsflut in Steuersachen	56
(B) Die steuerlich bedingte Prozeßflut	57
(I) Die Finanzgerichtsbarkeit	57
(II) Die Verfassungsgerichtsbarkeit	60
b. Der "legale" Steuerwiderstand	62
(A) Der Ratgeber-Boom	62
(B) Das Rent-seeking	63
c. Der Steuerwiderstand durch "Steuersünden"	64
(A) Die Steuerhinterziehung	65
(B) Die Steuerflucht	67
(I) Der Steuerfluchtgrund Abgabbelastung	68
(II) Der Einfluß der Besteuerungspraxis	69
(III) Die Rolle der Kreditinstitute	69
(C) Die Schattenwirtschaft	71
2. Die Analyse von Autoritätenmeinungen	73
a. Die Steuerrechtswissenschaft	73
b. Sonstige relevante Meinungen	75
V. Das heutige Steuerrechtsbewußtsein	76
D. Bestimmungsfaktoren der Steuermoral	79
I. Der generelle Verfall des Rechtsbewußtseins	79
II. Ökonomische Vorteile	81
1. Der Steuerzahler als rationaler Nutzenmaximierer?	81
2. Die Berücksichtigung der persönlichen Verhältnisse	83
III. Die Akzeptanz des Steuerrechts	84
1. Die Rechtsnatur des Steuerrechts	84
a. Steuerrecht als öffentliches Eingriffsrecht	84
b. Steuerrecht als Verteilungsrecht	85

2. Notwendigkeit von Akzeptanz	85
3. Erscheinungsform	88
4. Die entscheidenden Akzeptanzfaktoren im Steuerrecht	88
a. Das Gerechtigkeitsgefühl	90
(A) Die Steuermoral und der Wandel der Gerechtigkeitsvorstellungen	90
(B) Die verschiedenen Ebenen des Gerechtigkeitsgefühls	93
(I) Die Gerechtigkeitsstufe Staat - Bürger	93
(II) Die Gerechtigkeitsstufe Bürger - Bürger	94
(C) Bestandteil des sozialetischen Bewußtseins	96
b. Die Rechtfertigung von Steuergesetzen	99
(A) Das Problem der steuerrechtlichen Rechtfertigung	99
(B) Die Steuerrechtfertigung als Bestandteil des Verfassungsbewußtseins	99
(I) Die historische Parallelentwicklung	100
(II) Die Realisierbarkeit von Synergieeffekten	100
IV. Die Einflußfaktoren auf das Gerechtigkeitsgefühl im Steuerrecht	100
1. Die Steuergerechtigkeit als stärkstes Akzeptanzmerkmal	102
2. Rechtsqualität und Gerechtigkeitsgefühl	103
3. Durchsetzung von Normen	104
4. Die wahrgenommene steuerliche Ungleichbehandlung	107
V. Andere der "Steuerrechtfertigung" zuzuordnende akzeptanzbildende Faktoren	109
1. Allgemeinstaatliche Rechtfertigungsfaktoren	109
a. Mißtrauen gegenüber dem Staat aus geschichtlicher Erfahrung	109
(A) Die Verwendung der Steuermittel	111
(I) Der Verwendungszweck	113
(II) Unwirtschaftlichkeit der Verwaltung	115
(III) Das Sozialstaatsbewußtsein	116
(B) Mißbrauch von Steuermitteln	118
(C) Haushaltspolitisches Verhalten des Staates in Krisenzeiten	119
(I) Besondere historische Ereignisse	119
(II) Der heutige Steueralltag	120
(1) Die Abgabenlast und ihr Einfluß auf die Steuerzahler	120
(2) Die Geldentwertung und ihr Einfluß auf die Steuerzahler	123
b. Das Vertrauen in eine rechtsstaatliche Steuererhebung	124
(A) Das Besteuerungsverfahren	124
(I) Information der Steuerzahler	126

(II) Die Erhebungsart	127
(III) Die Mitwirkungspflichten	129
(1) Belastungen für die Unternehmen	129
(2) Die Steuerformulare	130
(IV) Die fehlende konkrete Gegenleistung	131
(B) Rechtsstaatliche Defizite im Steuerrechtsvollzug	131
(I) Überlastung der Steuerverwaltung	132
(II) Schwierigkeitsgrad der Einzelfälle	133
(III) Verändertes Verhalten der Steuerzahler	134
(C) Bewußtseinsänderungen bei den Steuerzahlern	135
2. Repräsentation und Demokratie bei Finanzentscheidungen	138
a. Grundsätzliches	138
b. Zu den Legitimationsschwierigkeiten parlamentarischer Finanzentscheidungen	139
(A) Die Aufgaben des Bundestages	139
(I) Die Gesetzgebungsfunktion	140
(1) Kaum parlamentarische Gesetzesvorlagen	141
(2) Demokratische Defizite	142
(II) Die Willensbildungsfunktion	145
(1) Die Willensbildung im Vorfeld parlamentarischer Entscheidungen	146
(2) Die Willensbildung durch die Exekutive	147
(3) Die Willensbildung in den Ausschüssen	149
(III) Die Öffentlichkeitsfunktion	150
(IV) Kontrollfunktion	152
(B) Das Mandat des Abgeordneten	153
(I) Die verfassungsrechtliche Ausgangslage	153
(II) Kritik an der Mandatsausübung	155
(1) Die Kritik der Finanzwissenschaft	155
(2) Die Kritik der Rechtswissenschaft	156
(3) Würdigung der wissenschaftlichen Äußerungen	159
(III) Fehlen eines "Mandatswächters"?	159
(IV) Die steuerstaatlichen Entwicklungen im Lichte der kritisierten Mißstände	163
(1) Die Steuerreformen	163
(2) Die Entwicklung der staatlichen Kreditaufnahme	166
(3) Analyse der Entwicklung	166
(V) Folgen des fehlenden Gemeinwohlbezugs	168

(C) Die Ministerialbürokratie	169
(I) Das Wirken der Exekutive im Gesetzgebungsverfahren	169
(II) Die Folgen	170
(1) Die Vernachlässigung des Gemeinwohlbezuges	170
(2) Die Gefahr eines Gewaltenteilungsdefizits	171
(a) Spezifische Probleme der Steuergesetzgebung	171
(b) Die parlamentarische Kontrolle des Gewaltencentrums von Parlamentsmehrheit und Regierung in der Steuergesetzgebung	174
(3) Die Konsequenzen für die Rechtsanwendung	176
(D) Das Vertrauen in die Integrität der am Rechtsetzungsverfahren Beteiligten	177
(I) Die Integrität des parlamentarischen Bereichs	177
(II) Die Integrität der Ministerialbürokratie	179
(III) Lobbyismus	180
c. Responsive Demokratie	184
(A) Das ursprüngliche Demokratieverständnis	184
(B) Responsivität	184
(C) Responsivität als Ersatz direktdemokratischer Entscheidungsfindungen	186
(D) Perspektiven	187
(E) Information als Grundvoraussetzung	189
3. Steuergesetzliche Akzeptanzfaktoren	190
a. Die Darreichungsform und die Art der Vermittlung der Rechtsinhalte	190
(A) Die Normenklarheit im Steuerrecht	191
(I) Grundlagen	191
(1) Verfassungsrechtliche Begründungen	191
(a) Ableitung aus dem Rechtsstaatsprinzip	191
(b) Ableitung aus dem Sozialstaatsprinzip	191
(c) Grundrechtliche Ableitung	191
(2) Inhaltliche Anforderungen	192
(3) Die Rolle der Normenklarheit für das Rechtsbewußtsein	193
(II) Die allgemeine Lage im Steuerrecht	194
(III) Die Gesetzgebungshetik	197
(1) Der status quo	197
(2) Die Gründe für eine übereilte Steuergesetzgebung	199
(3) Die Folgen für Normakzeptanz und Norminternalisierung	200

(a) Der Akzeptanzfaktor Zeit	200
(b) Akzeptanz durch Rechts- und Planungssicherheit	201
(c) Die Folge: Orientierungslosigkeit der Rechtsadressaten	202
(IV) Massenhafte Steuernormen	203
(1) Zahlenbeispiele als Momentaufnahmen	203
(2) Einige Gründe für die Normenflut	204
(a) Instrumentalisierung des Steuerrechts	204
(b) Perfektionsdrang und Sicherheitsbedürfnis	205
(3) Die Folgen	207
(a) Erschwerter Erwerb von Rechtskenntnissen	207
(b) Akzeptanzverlust	207
(c) Nur noch partieller Gesetzesvollzug	207
(V) Gesetzestechnik	208
(1) Mangelhafte Systematik	208
(a) Die äußere Systematik	208
(b) Die innere Systematik	209
(2) Der Umfang der Steuergesetze	210
(3) Feststellung des maßgeblichen Rechts	210
(4) Die Gründe für die mangelhafte Gesetzestechnik	211
(a) Gesetzgebungshektik, Gesetzesflut, Perfektionsdrang	211
(b) Einzelinteressen im Steuerrecht	212
(c) Die gesetztesformulierende Ministerialbürokratie	212
(VI) Die verwendete Rechtssprache	213
(1) Der Stellenwert der Rechtssprache	213
(2) Sprachbrauchkritik	215
(3) Die Gründe für die mangelhafte Sprache der Steuergesetze	216
(a) Keine Berücksichtigung der Rechtsadressaten	216
(b) Zumeist unreflektierte Übernahme der Expertensprache	216
(4) Die Folgen eines unverständlichen Steuerrechts	217
(a) Begünstigung der Fachkreise?	217
(b) Ansonsten: Abschreckung, Enttäuschung, Mißtrauen	218
(VII) Zwischenergebnis: Die Bewertung des gegenwärtigen Steuerrechts	219
(1) Das Dilemma der Gesetzgebung	219
(2) Die Folgen des Chaos	219

(a) Die Konsequenzen für das Recht	219
(b) Die Konsequenzen für den Rechtsanwender	221
b. Die Instrumentalisierung des Steuerrechts	225
(A) Steuergesetze als außerfiskalische Zwecknormen	225
(B) Die Auswirkungen auf die Rechtfertigung der Steuern	227
(C) Die Vorteile des steuerlichen Interventionismus	229
(I) Hohe Effektivität	229
(II) Politisches Gestaltungsmittel	229
(D) Die Konsequenzen steuerlicher Interventionspolitik	230
(I) Verdrängung steuerrechtlicher Prinzipien	230
(II) Auswirkungen auf die Steuerrechtsordnung	231
(III) Staatlicher Autoritätsverlust und wachsende Rechtfertigungsdefizite	231
c. Die Verfassungsmäßigkeit der Steuergesetzgebung	232
(A) Der rechtliche Rahmen des Steuergesetzgebers	232
(B) Die allgemeine Lage und ihre Konsequenzen	233
(I) Der Befund	233
(II) Die Einflüsse auf das Rechtsbewußtsein	235
(III) Weitere Konsequenzen fehlender Verfassungsmäßigkeit	236
(IV) Die Grundrechtsproblematik im Steuerrecht	237
(1) Verfassungsrechtsverwirklichung durch Grundrechtsschutz	237
(2) Grundrechte im Steuerrecht	239
(C) Die Hinnahme verfassungsrechtlicher Bedenken	240
(I) Das Argument Finanznot	241
(II) Das Argument Zeitdruck	241
(III) Das Argument Machbarkeit	242
d. Das Endprodukt der Steuerlegislative	243
(A) Zusammenfassende Analyse	243
(B) Die Grenzen einer verbesserten Steuergesetzgebung	245
E. Die akzeptanzorientierte Weiterentwicklung des Steuerrechts	247
I. Anstöße für ein Tätigwerden des Gesetzgebers	247
1. Steuerausfälle, Finanznot	248
2. Autoritätsverlust des Staates	249
3. Der Druck der "öffentlichen Meinung"	249
4. Die Europäische Lösung	250
5. Der Gesetzgebungsdruck der Wissenschaft	251
6. Die Rolle der Verfassungsrechtsprechung	252

7. Das verbindende Element: Zäsurbewußtsein	253
II. Die Evolution des Rechts	255
III. Die Genese einer modernen Steuerrechtferigung durch die Verfassungsrechtsprechung	257
1. Die Möglichkeiten des Bundesverfassungsgericht	260
a. Der rechtliche Rahmen	260
(A) Die besondere Rolle des Verfassungsrechts	261
(B) Die Entscheidungsmöglichkeiten	262
b. Der staatspsychologische Einfluß des Bundesverfassungsgerichts	263
2. Die Rückbesinnung auf die Grundrechte	264
a. Das Eingreifen der Verfassungsgerichtsbarkeit im Steuerrecht	264
b. Die Rolle des Berichterstatters	266
3. Das neue "Steuerverfassungsrecht"	267
a. Der Schutz des Steuerrechtsadressaten in seiner Gesamtbelastung	268
(A) Die überholte Rechtsprechung	268
(B) Die neue Rechtsprechung	269
(C) Die Folgerungen für das gesamte Steuersystem	271
b. Weitere aus der Verfassung abgeleitete steuerliche Freiräume	272
(A) Das Gebrauchsvermögen	273
(B) Die zusätzliche Berücksichtigung von Familie, Kindern und Altersversorgung	274
(C) Die erbrechtlichen Konsequenzen	274
c. Die steuerverfassungsrechtlichen Pflichten der Gesetzgebung	275
(A) Die Erkennbarkeit der Entscheidung für steuerlichen Interventionismus	275
(B) Die gesetzgeberische Pflicht zu einer realitätsnahen Besteuerung	276
(C) Art. 14 Abs. 2 Satz 2 GG als Gemeinwohlbindungspostulat steuerlicher Einnahmen?	277
4. Auf dem Weg zu einer modernen Rechtfertigung der Steuern	277
a. Die verfassungsgerichtlichen Marksteine der Steuerrechtferigung	278
(A) Klarstellung des Steuerzahlerstatus	278
(B) Begrenzung der staatlichen Teilhabe	279
(C) Wirtschaftlicher Freiraum	280
(D) Berücksichtigung von Ehe und Familie	280
(E) Schutz persönlich zugeordneter Existenzen	281
(F) Besteuerungsgleichheit	281
(G) Typisierungen	282

b. Die Chancen für eine neue Steuerrechtfertigung und ein "besseres"	
Steuerrecht	282
Literaturverzeichnis	286