

Dieter G. Bodenheim

# Der Zweck der Steuer

Verfassungsrechtliche Untersuchung zur dichotomischen  
Zweckformel fiskalisch-nichtfiskalisch



Nomos Verlagsgesellschaft  
Baden-Baden

# Inhaltsverzeichnis

Einleitung – Problemstellung	12
------------------------------	----

## Erster Teil

Die deduktiven Prämissen eines materiell-zweckgebundenen Steuerbegriffs des Grundgesetzes als Voraussetzung der Zweckdichotomie fiskalisch-nichtfiskalisch	21
--	----

1. <i>Vorbemerkung</i>	21
1.1. Das Formargument	21
1.2. Das Argument der Unterscheidung von »fiskalischem« und »nichtfiskalischem« Zweck	22
1.3. Das Problem der Zuordnung von fiskalischem und nichtfiskalischem Zweck für die Qualifikation einer Steuernorm	23
1.3.1. Rechtsprechung	24
1.3.2. Literatur	25
1.3.3. Gesetzgeber	27
1.3.4. Methodik	28
2. <i>Die formale Rezeption des § 1 Abs. 1 AO (1919)</i>	30
2.1. Die deduktive Argumentationsfigur der formalen Rezeption	31
2.1.1. Rechtsprechung	31
2.1.2. Literatur	33
3. <i>Zum Problem der Anknüpfung verfassungsrechtlicher Begrifflichkeit an überlieferte Begriffe des vorkonstitutionellen Rechts</i>	36
3.1. Einzelnorm vs gesamter Normbereich	37
3.2. Rechtsbegriff und Rechtswirklichkeit	39

4.	<i>Das logisch-definitivische Verständnis der Legaldefinition in der herrschenden Rezeptionsargumentation</i>	41
4.1.	Zur definitionslogischen Qualifikation von Rechtsbegriffen	41
4.1.1.	Real- oder Nominaldefinition	41
4.1.2.	Begriff und Definition	44
4.1.3.	Zur dogmatischen Bedeutung der korrekten definitivischen Qualifikation eines Rechtsbegriffs	46
4.2.	Die Qualifikation der Legaldefinition. Das Verhältnis von § 1 Abs. 1 AO zum allgemeinen materiellen Steuerrecht.	50
4.2.1.	Die Stellungnahme des Bundesverfassungsgerichts	53
4.2.2.	Abweichende Stellungnahmen	56
4.2.3.	Die Qualifikation der Legaldefinition in der Rezeptionskritik	61
5.	<i>Kritik der normativen Rezeptionslegitimation</i>	67
5.1.	§ 1 Abs. 1 AO als authentische Interpretation des Grundgesetzes?	68
5.2.	Normative Bindung des Verfassungsinterpreten an die Legaldefinition?	68
5.3.	Normative Bindung des einfachen (vorkonstitutionellen) Gesetzgebers?	71
5.3.1.	Gesetze aus der Zeit vor Inkrafttreten des § 1 Abs. 1 AO	73
5.3.2.	Eingeschränkte Geltung des § 1 Abs. 1 AO nach seinem Inkrafttreten	74
5.3.3.	arg. Gleichartigkeitsverbot (§§ 2 ff FinAusglG [1923])	77
5.3.4.	Selbstbindung des Reichsgesetzgebers	80
5.3.5.	Stellungnahmen der zeitgenössischen Rechtsprechung	82
5.3.6.	Stellungnahmen der zeitgenössischen Literatur	84
5.4.	arg. § 8 AO (1931)	85
5.5.	Zusammenfassung	91
5.6.	Exkurs: Die Legaldefinition und der »Wille« des verfassungsändernden Verfassungsgesetzgebers	91

Zweiter Teil

Entwicklung und Geschichte des Steuer-»Zwecks« in der Staatssteuer des deutschen Rechts. (Zum Steuerbegriff des deutschen Steuerrechts) 95

1.	<i>Methodische Vorbemerkung</i>	95
2.	<i>Das »fiskalische« Steuerzweckverständnis in den Anfängen der Ausbildung der modernen Staatssteuer (Fiskalismus)</i>	101
3.	<i>Erste Erscheinungsformen einer synthetisierenden Sicht von Steuerzweck und »salus rei publicae« (17. Jh.)</i>	107
3.1.	Staatsrechtlicher Eudämonismus	107
3.2.	Beginnende Instrumentalisierung der Steuerwirkungen	109
4.	<i>Die Integration der Steuer in die Doktrin von der landesfürstlichen Wohlstandspolizei (18. Jh.)</i>	111
5.	<i>Vorläufige Zusammenfassung: Zur instrumentellen Zuordnung des Steuerzwecks auf den Wohlfahrtszweck</i>	116
5.1.	Erste Voraussetzung: Zurückdrängen des Subsidiaritätsgedankens	116
5.2.	Zweite Voraussetzung: Einführung der Akzise	117
5.3.	Dritte Voraussetzung: Wohlfahrtsstaatliche Erweiterung der staatlichen Kompetenzsphäre	118
6.	<i>Steuerzweck und die Entwicklung des bürgerlichen Rechtsstaates</i>	121
6.1.	Steuerzweck und das liberalistische Modell	122
6.2.	Die herkömmliche Konfundierung von Idee und Realität des bürgerlichen Rechtsstaates im 19. Jahrhundert	128
6.3.	Zur Realität des Verhältnisses von Staat und Gesellschaft im bürgerlichen Rechtsstaat des 19. Jahrhunderts	129
6.4.	Die Kontinuität wohlfahrtsstaatlicher agenda im Steuerrecht des 19. Jahrhunderts	133
6.4.1.	»Nichtfiskalische« Gesetzgebungspraxis im Steuerrecht des Frühkonstitutionalismus	133
6.4.1.1.	Paradigma: Die Branntweinbesteuerung seit 1819	136
6.4.1.2.	Weitere Beispiele wohlfahrtsstaatlicher Zwecksetzung	140

6.4.2	Die Expansion der Staatsaufgaben (2. Hälfte des 19. Jahrhunderts)	142
6.4.2.1.	Zur wirtschaftspolitischen Verknüpfung von liberalen und wohlfahrtsstaatlichen Maßnahmen	142
6.4.2.2.	Speziell zur Steuergesetzgebung im Dienste der allgemeinen wirtschaftspolitischen Zielvorgaben	145
6.4.2.3.	Paradigma: Die Banknotensteuer von 1875	148
	1. Banknotensteuer und fiskalischer Zweck	149
	2. Banknotensteuer und verkehrspolitischer Zweck	150
	3. Die instrumentelle Bevorzugung der Steuer als Rechtsform indirekter wirtschaftspolitischer Zielverfolgung	150
6.4.2.4.	Weitere Beispiele	152
7.	<i>Zum Problem des Verhältnisses von rechtsstaatlicher Formtypik und wohlfahrtsstaatlicher Zweckverfolgung</i>	154
7.1.	Der »Zweck« der Steuer und das Verhältnis von »materiellem« und »formellem« Rechtsstaat	154
7.2.	Speziell zur Bedeutung der Limitierung des Staatszwecks im rechtsstaatlichen Polizeibegriff (Gesetzgebungsstaat vs Verwaltungsstaat)	155
7.3.	Wohlfahrtszweck und die Liquidation der Lehre vom Staatszweck und ihre Folgen	158
7.3.1.	Der zweckfreie Rechtsbegriff als Realdefinition des tatsächlichen Rechtsstoffs in der positivistischen Staatsrechtslehre	159
7.3.2.	Die Formalisierung des Gesetzes zum »Gesetzesbefehl« und des Rechtsstaates als »eine Art und Weise der Staatstätigkeit«	161
7.3.3.	Der zweckfreie (formelle) Steuerbegriff als Realdefinition des tatsächlichen Rechtsstoffs	162
8.	<i>§ 1 Abs. 1 AO und der formelle deutsche Steuerbegriff</i>	166
8.1.	§ 1 Abs. 1 AO und das Argument der communis opinio	167
8.2.	Zur Herkunft des <i>Mayerschen</i> Steuerbegriffs als Vorbild für § 1 Abs. 1 AO	168
8.3.	Die ablehnende Haltung der zeitgenössischen Theorie gegenüber dem Zweckmerkmal in § 1 Abs. 1 AO	171
8.4.	Zur Bedeutung der NS-Gesetzgebung für das Problem	175
9.	<i>Zusammenfassung und Würdigung der Ergebnisse</i>	176
9.1.	Das Zweckmerkmal des § 1 Abs. 1 AO als selektives Werturteil über den tatsächlichen Rechtsstoff	176

9.2.	Die Rezeptionsargumentation als logischer Inversionsschluß	179
9.3.	Schlußbemerkung. Konsequenzen für eine Unterscheidung von »fiskalischem« und »nichtfiskalischem« Steuerzweck	181

### Dritter Teil

## Zur dogmatischen Bedeutung der Zweckdichotomie 185

1.	<i>Der Eingang der Zweckdichotomie in die dogmatische Argumentation</i>	185
1.1.	Vorbemerkung	185
1.2.	Die Grundrechte	188
1.2.1.	Speziell zur Lehre vom »Fiskalsteuervorbehalt« der Grundrechte als Vorläufer steuerbegrifflicher Fragestellungen	188
1.2.2.	Die steuerbegriffliche Herleitung der Zweckdichotomie	189
1.2.3.	Die Argumentation und ihre Prämissen im allgemeinen	191
1.2.4.	Die Anwendung der Zweckdichotomie auf die Grundrechte am Beispiel des Art. 14 GG	193
1.2.5.	Sonstige Grundrechte	196
1.2.6.	Speziell zum Steuergerechtigkeitsproblem	196
1.2.7.	Übermaßverbot	197
1.3.	Zur Kompetenzabgrenzung (Bund-Länder-Verhältnis)	199
1.4.	Speziell zu den Steuerbefreiungen	201
1.5.	Speziell zum Argument des Formenmißbrauchs	203
1.6.	Speziell zur Abgrenzung der Steuer von anderen Geldleistungspflichten	208
1.7.	Speziell das Argument der Ertragshoheit (Art. 106 GG)	209
2.	<i>Die Unterscheidung von fiskalischem und nichtfiskalischem Steuerzweck</i>	211
2.1.	Vorbemerkung zur Operationalisierbarkeit der Zweckdichotomie	211
2.2.	Die Indikatoren für eine Unterscheidung	212
2.2.1.	Zur Annahme der Unterscheidung als Auslegungsproblem	212
2.2.2.	Zum Schluß von der Grundrechtsaktualisierung auf den »Zweck« i.S. der Zweckdichotomie	215

2.2.3.	Zum Schluß von der ›Finalität‹ der Steuernorm auf den ›Zweck‹ i.S. der Zweckdichotomie	216
2.2.4.	Zum Schluß von der Wirkung der Steuernorm auf den ›Zweck‹ i.S. der Zweckdichotomie	216
2.2.4.1.	Voraussetzung einer invarianten Relation zwischen Steuerzweck und Steuerwirkung	218
2.2.4.2.	Voraussetzung einer signifikant zutreffenden Prognostizierbarkeit von Steuerwirkungen	221
2.2.5.	Die Ausformung des Gesetzestatbestandes als Indikator für eine Unterscheidung des Steuerzwecks i.S. der Zweckdichotomie	223
2.2.5.1.	Zur Frage der Kriterien einer Unterscheidung	225
2.2.5.2.	Das Leistungsfähigkeitsprinzip	226
2.3.	Speziell zum Leistungsfähigkeitsprinzip als Indikator einer Unterscheidung des Steuerzwecks i.S. der Zweckdichotomie	227
2.3.1.	Die theoretischen Voraussetzungen	229
2.3.2.	Verfassungsrechtliche Schlußfolgerungen	234
2.4.	Die auf den ›Ertrags‹-Zweck ausgerichtete optimale Ausformung des Gesetzestatbestandes als Kriterium der Unterscheidung i.S. der Zweckdichotomie	237
2.5.	Die auf den Ertrag abzielende subjektive Willensrichtung des Gesetzgebers als Kriterium der Unterscheidung i.S. der Zweckdichotomie	240
2.5.1.	Methodische Einwände	242
2.5.2.	Ermittlungsaporien	244
2.5.2.1.	›Zweck‹ als Vorwand	244
2.5.2.2.	Zweckhäufung, Zweckkonkurrenz	245
2.5.2.3.	Speziell zum ›Willensdogma‹	246
2.5.2.4.	Zur Problematik einer isolierenden Betrachtungsweise des Steuerzwecks	247
3.	<i>Zur Isomorphie von fiskalischem und nichtfiskalischem Steuerzweck</i>	249
3.1.	Potentielle Wertungsindifferenz von sog. ›fiskalischer‹ und ›nichtfiskalischer‹ Steuer	249
3.2.	Potentielle Wirkungsindifferenz von sog. ›fiskalischer‹ und ›nichtfiskalischer‹ Steuer	252
4.	<i>Zweckdichotomie und die verfassungsrechtliche Bedeutung des Grundsatzes der Tatbestandsmäßigkeit der Besteuerung</i>	253

5.	<i>Zweckdichotomie und traditionelle Grundrechtsdogmatik</i>	257
5.1.	Die allgemeine Bedeutung der Isomorphie von fiskalischem und nichtfiskalischem Steuerzweck für die grundrechtsdogmatische Falllösung	257
5.2.	Die Steuer als ›Eingriff‹ in den grundrechtlich geschützten Freiheitsbereich	260
5.2.1.	›Unmittelbarkeit‹ der Wirkung	262
5.2.2.	›Gezieltheit‹ der Wirkung	264
5.2.3.	Exkurs betr. Globalsteuerung	266
5.2.4.	Resumée	268
5.3.	Nonintentionale Steuerwirkungen und Zweckdichotomie	269
6.	<i>Zur Verknüpfung von grundrechtstangierender Normwirkung und Normtatbestand als Zurechnungsproblem</i>	272
6.1.	Zweckdichotomie und das Problem adäquater Begrenzungskriterien des Kausalitätsverlaufs	273
6.1.1.	Wirkungsebene	276
6.1.2.	Tatbestandsebene	279
6.2.	Zweckdichotomie und Normrechtfertigung	287
7.	<i>Abgrenzungsprobleme. Zur Unterscheidung von Begriffs- und Zulässigkeitsproblematik</i>	294
7.1.	Zweckdichotomie und Kompetenzabgrenzung	294
7.2.	Zweckdichotomie und das Problem der Abgrenzung der Steuer von anderen öffentlichen Geldleistungspflichten	300
8.	<i>Schlußbemerkung</i>	310
	<i>Thesenförmige Zusammenfassung</i>	315
	Untersuchungsergebnis	338
	Bibliographischer Anhang	339
	Sachregister	385
	Entscheidungsregister	403