

Steuergesetzgebende Staatsgewalt und Grundrechtsschutz des Eigentums

Versuch einer rechtsdogmatischen Einordnung des Steuereingriffs
in die grundgesetzliche Eigentumsgarantie

von

Dr. Heribert Draschka

Regierungsrat z. A. im Bayerischen Staatsministerium
für Wirtschaft und Verkehr
München

Juristische Gesamtbibliothek
der Technischen Hochschule
Darmstadt

B39822



Verlagsgesellschaft Recht und Wirtschaft mbH
Heidelberg

INHALTSVERZEICHNIS

| | Seite |
|-----------------------------|-------|
| Abkürzungsverzeichnis | 17 |
| Einleitung | 21 |

Erster Teil

Die moderne Steuerstaatlichkeit als Revisionsgrund der überkommenen Auffassung des Verhältnisses von rechtsstaatlich verbürgter Eigentumsfreiheit und Steuergewalt

1. Abschnitt

Eigentumsverfassung und Abgabenerhebung in der Judikatur des Bundesverfassungsgerichts

| | |
|--|----|
| A. Zum Stand der Verfassungsrechtsprechung | 23 |
| I. Die Ausklammerung der Abgabenerhebung aus der Eigentumsgarantie | 23 |
| II. Das Übermaßverbot als Grenze der Besteuerung | 24 |
| III. Ansätze zu einer prinzipiellen Eigentumsrelevanz des Steuereingriffs | 24 |
| B. Stellungnahme zur Bedeutung des Rechtsprechungswandels ... | 26 |
| I. Der Ansatz zur Abkehr von methodischer Erstarrung | 26 |
| 1. Die Anerkennung der Eigentumsgarantie als grundrechtlicher Prüfungsmaßstab der Steuererhebung | 26 |
| 2. Das Argumentationsdefizit | 27 |
| II. Die Exemption des Steuerrechts aus dem grundrechtlichen Eigentumsschutz in der Verfassungswirklichkeit | 27 |
| III. Der Befund der Ungeklärtheit der eigentumsdogmatischen Grundfragen | 29 |

2. Abschnitt

Umfassende Steuergesetzgebungshoheit und die Neigung zur Ausschöpfung der Steuergewalt im modernen demokratischen Sozialstaat

| | |
|---|----|
| A. Der Steuerbegriff der Gesetzgebungskompetenznorm des Art. 105 GG | 30 |
|---|----|

| | |
|--|----|
| I. Die methodisch notwendige Unterscheidung des verfassungsrechtlichen vom gesetzlichen Steuerbegriff | 30 |
| 1. Die sog. Identitätsthese | 30 |
| 2. Die methodologische Unzulässigkeit eines unbeschnenen Rückgriffs auf einen niederrangigen Rechtsbegriff zur Inhaltsbestimmung eines verfassungsrechtlichen Terminus | 31 |
| II. Die Legaldefinition des Rechtsbegriffs der Steuer als verfassungskonforme Ausprägung des eigenständigen Steuerbegriffs des Grundgesetzes | 33 |
| 1. Die Deduktion der fiskalischen Tatbestandselemente aus der grundgesetzlichen Finanzverfassung | 33 |
| 2. Die Ableitung der außerfinanziellen Zwecke der Besteuerung aus der Verfassungsordnung | 34 |
| 2.1. Außerfiskalische Zielsetzungen als verfassungsrechtlich legitime Steuerzwecke | 34 |
| 2.2. Verfassungsrechtlicher Begriff der Steuer und „Nebenzweck“ der Einnahmeerzielung | 35 |
| III. Der nur ganz beschränkte Schutz der Individualsphäre gegen die staatliche Besteuerungsgewalt durch den Steuerbegriff des Grundgesetzes | 36 |
| 1. Die freiheitsverbürgende Funktion der finanzverfassungsrechtlichen Kompetenzordnung | 36 |
| 2. Der einheitliche Steuerbegriff der Verfassung als eine der Ursachen der extensiven Steuergesetzgebungskompetenz | 37 |
| B. Die Tendenz zur Ausschöpfung der Besteuerungsgewalt im lenkungsintensiven Sozialstaat | 39 |
| I. Die Funktionalisierung der Steuer als vielfältiges Lenkungsinstrument, ein Element des Leistungsstaates der Gegenwart | 39 |
| 1. Merkantilismus und Kameralismus | 39 |
| 2. Die Steuertheorie des Liberalismus | 39 |
| 3. Die Steuer als Instrument der Sozialgestaltung und Wirtschaftslenkung | 40 |
| II. Die Ausdehnung der Staatsaufgaben als Ursache der Vervielfachung des staatlichen Finanzbedarfs | 42 |
| 1. Die Vermehrung der Staatszwecke aufgrund der legislativen Gestaltungsmacht des Parlaments und der Leistungsanforderungen der Staatsbürger an die Gemeinschaft | 42 |

| | |
|---|----|
| 2. Die überproportionale Zunahme der Lohn- und Einkommensteuer als eine der Hauptursachen der steigenden Abgabenbelastung | 44 |
| 3. Die Steuerbelastung nach dem Einkommensteuertarif ... | 46 |
| 3.1. Die Verschärfung des Steuerdrucks im Gefolge des technisch-industriellen Fortschritts | 46 |
| 3.2. Der geltende Einkommensteuertarif | 47 |

3. Abschnitt

Demokratisch-parlamentarische Eigentumskontrolle der Steuergewalt und Kongruenz zwischen Besteuerung und rechtsstaatlichem Gewährleistungssystem

| | |
|--|----|
| A. Abgabenhoheit und parlamentarisch-demokratische Volkssouveränität | 48 |
| I. Die rechtstheoretische Grundlage des Besteuerungsrechts .. | 48 |
| II. Die parlamentarische Abgabenbewilligung als Sicherung gegen den steuerrechtlichen Zugriff | 49 |
| 1. Der hinreichende Schutz des einzelnen gegen den Steuereingriff durch das konstitutionelle Budgetrecht der Volksvertretung | 49 |
| 2. Die Unzulänglichkeit der parlamentarischen Gesetzgebung als wirksamer Schutz gegen übermäßige Steuerlasten | 55 |
| B. Die Bindung der Steuergewalt an die Eigentumsgarantie | 58 |
| I. Keine Eigentumsfreiheit des Steuereingriffs aufgrund eines Fiskalvorbehalts | 58 |
| II. Die Grundrechtsbindung aller Staatsgewalt | 59 |

4. Abschnitt

Die Verbindung von Staat und Steuer als historische Gegebenheit

| | |
|---|----|
| A. Das Entstehen der Steuerhoheit im Zuge der Verwirklichung der Idee des Staates | 61 |
| I. Die Ausformung einer Staatshoheit und Staatsuntertänigkeit als Voraussetzung der modernen Abgaben | 61 |
| 1. Steuern als vertraglich freie Gewährungen | 61 |
| 2. Das Besteuerungsrecht als staatliches Hoheitsrecht infolge der Ausbildung der Landeshoheit mit einem Untertanenverband | 64 |

| | |
|--|----|
| II. Steuerhoheit und moderner Staat: Theoretische Entwicklungslinien seit Bodin | 66 |
| 1. Die von Zustimmung freie königliche Abgabekompetenz nach Bodin im Fall dringender Notwendigkeit | 66 |
| 2. Das ius collectandi sive tributa imponendi – eine selbständige Teilgewalt der Majestätsrechte | 67 |
| 2.1. Das Besteuerungsrecht im Staatsdenken des 17. und 18. Jahrhunderts: Klock, Seckendorff, Hobbes, Pufendorf, Locke, Thomasius, Wolff, Montesquieu, Rousseau | 67 |
| a) Kaspar Klock | 67 |
| b) Veit Ludwig von Seckendorff | 68 |
| c) Thomas Hobbes | 69 |
| d) Samuel Pufendorf | 69 |
| e) John Locke | 70 |
| f) Christian Thomasius und Christian Wolff | 70 |
| g) Charles de Montesquieu | 71 |
| h) Jean Jacques Rousseau | 71 |
| 2.2. Die Besteuerungshoheit als notwendiger Teil der Landeshoheit und des Regierungshoheitsrechtes der Fürstensouveränität | 72 |
| 3. Die Entwicklung des Besteuerungsrechts zum Wesensmerkmal der Staatssouveränität | 74 |
| 3.1. Die Ausbildung der Staatspersönlichkeit in der konstitutionellen Monarchie | 74 |
| 3.2. Das Recht zur Besteuerung als Stück der allgemeinen Staatshoheit | 75 |
| a) Die frühkonstitutionelle Argumentation | 75 |
| b) Die Staatssouveränität als Grundlage des Besteuerungsrechts | 76 |
| B. Das Verhältnis von gesetzgebender Gewalt und Steuergewalt in der neueren deutschen Verfassungsgeschichte | 78 |
| I. Die Unterscheidung von parlamentarischer Finanzgewalt und Gesetzgebung im liberalen Konstitutionalismus | 78 |
| II. Die Integration der Steuererhebung in das allgemeine Gesetzgebungsverfahren | 80 |
| III. Die Problematik des überkommenen Vorbehalts des jeweiligen Steuerrechts | 82 |

5. Abschnitt

| | |
|--|----|
| Das Postulat zur Revidierung der traditionellen Beziehung von Steuerrecht und grundrechtlicher Eigentumsfreiheit | 85 |
|--|----|

Zweiter Teil

Die eigentumsdogmatische Einordnung des fiskalischen Steuereingriffs

1. Abschnitt

Das Verhältnis von Eigentumsgarantie und Steuerpflicht im Meinungsstand der Rechtslehre

| | |
|--|-----|
| A. Die Eigentumsrelevanz der Besteuerung aufgrund ihrer Eingriffswirkung in konkrete Eigentumspositionen | 87 |
| I. Das mittels der Steuerauflage angeforderte Geld als geschütztes Rechtsgut des Eigentumsgrundrechts | 88 |
| II. Die Betroffenheit der Eigentumsgarantie aufgrund faktischer Beeinträchtigungen subjektiver Vermögenspositionen durch fiskalische Steuergesetze | 90 |
| 1. Der prinzipielle Grundrechtsschutz gegen freiheitsbeschränkende Effekte staatlichen Handelns | 90 |
| 2. Die Besteuerung als mittelbarer Eingriff in Einzelvermögensrechte | 91 |
| III. Die interventionistischen Steuergesetze als Mittel der gezielten Einwirkung auf subjektive Vermögenspositionen . . . | 93 |
| B. Das Rechtsinstitut des Eigentums als Grenze der Besteuerung . . | 94 |
| C. Die Steuern als eigentumsrelevante Vermögensbeeinträchtigung | 96 |
| I. Die rechtskonstruktive Einordnung der Besteuerung als Vermögenseingriff in den Schutzbereich der grundgesetzlichen Eigentumsgarantie | 96 |
| II. Die Folgen für die Ausgestaltung der Steuererhebung | 100 |

2. Abschnitt

| | |
|---|-----|
| Aspekte eines eigentumsgrundrechtlichen Vermögensschutzes . . . | 101 |
| gegenüber dem fiskalischen Steuerzugriff des Staates | |

| | |
|--|-----|
| A. Die Abkehr von der Beschränkung des Eigentumsschutzes auf konkrete subjektive Vermögensrechte als Voraussetzung einer methodisch konsistenten Eigentumsdogmatik | 101 |
| I. Die Vorrangstellung der Grundrechte in der Rechtsordnung | 101 |
| II. Die Notwendigkeit zur strikten Distinktion von eigentumsgrundrechtlicher Rechtsposition und Abgrenzungproblematik | 102 |
| 1. Die These von der mangelnden Enteignungsfähigkeit des Vermögens als solchem | 102 |
| 2. Die Pflicht zur Steuerleistung als Enteignung | 103 |
| 3. Die Gefahr der Vermengung von Rechtspositions- und Abgrenzungproblematik | 104 |
| B. Der Eigentumsbegriff der Verfassungsordnung | 105 |
| I. Das Eigentum als historische Kategorie | 105 |
| 1. Das Eigentum im Konstitutionalismus | 105 |
| 2. Der Wandel des Eigentumsbegriffs im 20. Jahrhundert .. | |
| 2.1. Die Erweiterung des Eigentumsbegriffs in der Weimarer Zeit | 107 |
| 2.2. Die Ausdehnung des Eigentumsschutzes auf subjektiv öffentliche Rechte | 108 |
| 3. Die Mutation des Eigentumsbegriffs entsprechend seiner Anpassungsbedürftigkeit an die veränderte Gesamtsituation | 109 |
| II. Die Eigenständigkeit des grundrechtlichen Terminus „Eigentum“ | 109 |
| 1. Der einseitig zivilrechtsdogmatisch geprägte Inhalt des verfassungsrechtlichen Eigentumsbegriffs | 109 |
| 2. Die Auslegungsfähigkeit der verfassungsrechtlichen Begriffsbestimmung | 111 |
| III. Die Anpassung der Eigentumsgarantie an die strukturell gewandelten Verhältnisse durch das Korrektiv ihres wandlungsfähigen Inhalts | 112 |
| 1. Das Geldeinkommen als materielle Grundlage individueller Lebensgestaltung | 112 |
| 2. Der soziale Wandel als causa eines eigentumsgrundrechtlichen Vermögensschutzes | 113 |
| IV. Die Hauptbedeutung der Eigentumsgarantie für das Steuerrecht | 114 |

| | |
|--|-----|
| 1. Die Primärfunktion der Eigentumsfreiheit als Abwehr- und Schutzanspruch gegen die Staatsgewalt | 114 |
| 2. Das Korrelat von Eigentum und personaler Freiheit | 116 |
| C. Die Bestimmung des gegenständlichen Schutzbereiches des Art. 14 Abs. 1 Satz 1 GG nach den Funktionen der Eigentums- garantie | 117 |
| I. Das private Eigentum als Grundlage individueller und ei- genverantwortlicher Lebensplanung | 118 |
| II. Das funktionsbezogene Merkmal der eigenen Leistung | 119 |
| III. Die Erwerbsgarantie als Funktion des Eigentumsgrund- rechts | 121 |
| IV. Die Bestandsgarantie der Eigentumsverfassung | 122 |
| D. Zusammenfassung | 123 |

3. Abschnitt

Die eigentumsdogmatische Einordnung der fiskalischen Steuererhebung innerhalb des Schutzbereichs von Art. 14 des Grundgesetzes

| | |
|--|-----|
| A. Die Steuergesetzgebung als legislatorische Bestimmung von Inhalt und Schranken des Eigentums | 125 |
| I. Das Gebot zur Differenzierung von Inhaltsbestimmung und Schrankensetzung | 125 |
| II. Die Steuergesetzgebung als Schrankenziehung | 127 |
| B. Das Recht zur Schrankenziehung und die Sozialgebundenheit des Eigentums als Kennzeichnung des Bereichs hinzunehmender individueller Steuerpflichtigkeit | 128 |
| I. Die Verknüpfung des Rechts zur Schrankenziehung mit der Sozialverpflichtung des Eigentums | 128 |
| II. Die Sozialpflichtigkeit des Eigentums als Grenze der verfas- sungsmäßigen Steuergesetzgebung | 129 |

4. Abschnitt

Das dialektische Verhältnis von grundrechtlich verbürgter Freiheit und dem verbindlichen Auftrag zur Verwirklichung einer sozialge-
rechten Gemeinschaftsordnung

| | |
|---|-----|
| A. Der grundrechtstheoretische Ansatzpunkt als Indikator von Art und Ausmaß verfassungsrechtlich garantierter Freiheit | 132 |
|---|-----|

| | |
|---|-----|
| I. Die Grundrechtstheorien | 132 |
| 1. Die Freiheitsrechte als Gewährleistung einer staatsfreien Sphäre des Individuums | 132 |
| 2. Die grundrechtliche Freiheit als zielbestimmte und gemeinschaftsverpflichtete Freiheit | 134 |
| 3. Die Beschränkung der grundrechtlichen Freiheit auf die in den verfassungsrechtlichen Garantien vorgegebenen Werte | 137 |
| 4. Die grundrechtliche Freiheit im funktionalen Bezug zur Realisation und Sicherung des demokratisch-politischen Prozesses | 138 |
| 5. Die Grundrechte als Anspruchskomponente auf reale individuelle Freiheit | 139 |
| II. Die Anwendbarkeit der verschiedenen Interpretationsmethoden auf die grundgesetzliche Eigentumsgarantie und ihre Wirkungen auf die Einkommensbesteuerung | 141 |
| B. Die Frage nach der freien Wahl und Austauschbarkeit der Interpretationsansätze | 143 |
| C. Die Suche nach der verfassungsmäßigen Grundrechtstheorie des Grundgesetzes | 144 |
| I. Die Freiheitlichkeit als Grundprinzip | 144 |
| 1. Die formalen rechtsstaatlichen Strukturen der Freiheitssicherung | 144 |
| 2. Der Terminus der freiheitlich demokratischen Grundordnung | 145 |
| 3. Die Grundrechte als materiale Elemente freiheitlicher Demokratie | 147 |
| 4. Menschenwürde, Freiheit und Gleichheit als essentielle Verfassungsfundamente | 148 |
| 4.1. Die Würde des Menschen | 148 |
| 4.2. Die Freiheit | 149 |
| 4.3. Die Gleichheit | 150 |
| 5. Die Wertung des Befundes | 151 |
| II. Das sozialstaatliche Prinzip als Strukturelement der freiheitlichen Grundordnung des demokratischen Rechtsstaates | 153 |
| 1. Die Verfassungsentscheidung für den Sozialstaat als Staatszielbestimmung und Rechtsgrundsatz | 153 |
| 2. Die staatliche Sozialgestaltungsaufgabe als Verpflichtung zur faktischen Realisierung der Individualfreiheit .. | 154 |

| | |
|---|-----|
| 3. Der Sozialstaatsbegriff als iustitia distributiva et redistributiva | 159 |
| 4. Individuelle Freiheit und Sozialstaatlichkeit | 161 |
| 4.1. Das Sozialstaatsprinzip als Auslegungsbehelf des materiellen Verfassungsrechts | 161 |
| 4.2. Die Grundrechte als Ausgrenzungen gegen die Mächtigkeit der Sozialstaatsidee | 162 |
| D. Die rechtsstaatliche Freiheit des Bonner Grundgesetzes als bürgerliche Freiheit eines in der Gemeinschaft lebenden Individuums | 164 |

5. Abschnitt

Der dem Staat und der Gesellschaft entzogene Eigenwert des sittlich autonomen Menschen als Topos der Suche nach dem steuerfesten Kern der grundgesetzlichen Eigentumsgarantie

| | |
|---|-----|
| A. Das Credo des Bonner Grundgesetzes zur Werthaftigkeit individueller Existenzgestaltung | 167 |
| I. Die Eigenverantwortlichkeit der Lebensbestimmung als Essenz aller Freiheit | 167 |
| II. Die Komplementierung der personalen Freiheit durch die grundgesetzliche Eigentumsgarantie als ökonomische Komponente einer eigenständigen Planung des menschlichen Daseins | 169 |
| 1. Das private Eigentum als Medium existenzieller Libertät | 169 |
| 2. Das individuelle Leistungsinteresse als verfassungsrechtliche Wertprägung | 170 |
| B. Das Menschenbild des Grundgesetzes und die Teleologie des Steuerstaates als Kernbestandsindikatoren des Wesensgehalts der grundgesetzlichen Eigentumsgarantie | 171 |
| I. Die Anwendbarkeit der Wesensgehaltssperre des Art. 19 Abs. 2 GG im Rahmen der subjektiven Rechtsstellungsgarantie des Eigentums | 171 |
| II. Die Determination des unantastbaren Kerns der grundgesetzlichen Eigentumsgarantie durch die Harmonisierung der Polarität von individuellem Vermögensinteresse und fiskalischen Gemeinwohlbelangen der Besteuerung | 172 |
| 1. Die Teleologie des Steuerstaates | 172 |
| 2. Das Menschenbild des Grundgesetzes | 175 |

| | |
|--|-----|
| 3. Das Prinzip der Angemessenheit des verbleibenden Ertrages nach Steuern als unantastbarer Kern der Wesensgehaltsgarantie | 177 |
|--|-----|

6. Abschnitt

Der Versuch einer inhaltlichen Konkretisierung des Grundsatzes der Angemessenheit durch die Festlegung eines prozentualen Maßstabes im Rahmen der Ausgestaltung des Einkommensteuertarifs

| | |
|--|-----|
| A. Die Anwendbarkeit des Grundsatzes der Angemessenheit auf die Einkommensbesteuerung als Zahlenformel | 179 |
| B. Der Grundsatz der Angemessenheit als Prozentformel | 181 |
| I. Die Maximumgrenze der Einkommensbesteuerung | 181 |
| II. Die Senkung des Steuersatzes in der proportionalen Eingangsstufe des Einkommensteuertarifs | 183 |
| III. Die Milderung der Progressionswirkung bei den durchschnittlichen und mittleren Einkommen | 186 |
| Literaturverzeichnis | 189 |

Anlage

| | |
|--|-----|
| Die Grenzsteuerbelastung nach dem Einkommen-Steuertarif 1981 und nach dem Änderungsentwurf dieser Untersuchung | 217 |
|--|-----|