



Zusammenfassung der wesentlichen Entwicklungen und Schlussfolgerungen

12

12.1 Vom Gleichheits- zum Solidaritätsprinzip bis zur Besteuerung als Instrument der Wirtschaftspolitik

Steuergerechtigkeitsverständnis und -empfinden ist nichts Absolutes, es unterliegt einem evolutionären Prozess, ist abhängig von Raum und Zeit und auch von den gesellschaftlichen Verhältnissen. Mit dem Wachsen der Staatsintervention, dem Vordringen der Geldwirtschaft und der Einführung stehender Heere wuchs der Finanzbedarf des frühmodernen Staates, was sich auch insbesondere in der finanzwissenschaftlichen Literatur niederschlug. An die Stelle der Ablehnung jeglicher Steuern trat eine generelle Steuerlehre, in der die Steuer als dauerhaftes Instrument akzeptiert wurde; der öffentliche Bedarf genügte, um die steuerliche Belastung zu rechtfertigen.

In den totalitären Fürstenstaaten des 17. und 18. Jahrhunderts kam es zu einer Zurückdrängung des Bürgertums aus der unmittelbaren politischen Verantwortung. Damit wurde eine neue Periode eingeleitet, die bis zur Aufklärung und der Französischen Revolution reichte. Die in dieser Zeit herrschenden Gerechtigkeitsvorstellungen der einzelnen Autoren waren im Wesentlichen von der Vorstellung geprägt, dass der Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung verwirklicht werden sollte, d. h., alle Stände sollten der Steuerpflicht unterliegen. Die allmähliche Beseitigung der historisch gewachsenen Steuerfreiheiten, insbesondere des Adels und des Klerus, waren der Schwerpunkt der Auseinandersetzungen.

Große Veränderungen beginnen stets mit einer Idee. Mit der Entfaltung der in Aufklärung und Rationalismus entstandenen neuen individualistischen Freiheitsidee bekam die Forderung nach Allgemeinheit der Steuerpflicht, der Gleichmäßigkeit der Steuerbelastung sowie der Betonung der ganz auf das Individuum zugeschnittenen Leistungsfähigkeit und der darauf ausgerichteten Steuerlastverteilung einen starken Auftrieb, stellte einen Auslöser für den Kampf gegen den ständischen Staat dar und wirkte auf den Ausbau einer „bürgerlichen Gesellschaft“ hin. Die vom Naturrecht ausgehenden Überlegungen führten zwangsläufig zu einer Bevorzugung der direkten Steuern.

Die ersten theoretischen Ansätze einer subjektiven allgemeinen Einkommensteuer hatten unter dem Druck der finanziellen Folgen aus den Napoleonischen Kriegen keine praktischen Auswirkungen. Das Prinzip der gleichen Steuerlast bei gleichem Tatbestand wurde in Preußen bewusst der fiskalischen Ergiebigkeit geopfert. Im Verlauf des 19. Jahrhunderts gelang es dann, kontinuierlich die Steuergesetze den neuen liberalen Anforderungen von 1789 anzupassen, ohne die bestehende Einkommens- und Vermögensverteilung spürbar zu verändern. Die fortschreitende Industrialisierung und die Tatsache, dass eine anwachsende Bevölkerungsgruppe zu Lohn- und Gehaltsempfängern wurde und immer mehr Personen ein Zinseinkommen aus Kapitalmarktpapieren erhielten, gaben der Theorie der allgemeinen Einkommensteuer neue Kraft und Bedeutung. Die extrem ungleiche Steuerlastverteilung wurde mit den großen Steuerreformen 1890/91 und 1892/93 in Preußen weitgehend beseitigt und die veraltete Steuerverfassung an die veränderten Wirtschafts- und Sozialstrukturen angepasst. Die von Johannes von Miquel entwickelte neue Einkommensteuer war von der Idee her der entscheidende Schritt in das 20. Jahrhundert.

In der zweiten Hälfte des 19. Jahrhunderts verstärkten sich die sozialen Spannungen in der Bevölkerung. Die neu entstandene industrielle Arbeiterschaft war als „Unterschicht“ nicht in die Gesellschaft eingegliedert. Dazu kam, dass der Liberalismus im Sozialismus einen bedeutenden Gegner fand, mit der Folge, dass die sozial ausgerichteten Parteien eine Steuerpolitik forderten, in der die sozialen Belange eine wichtige Rolle spielten. Die Forderungen gingen so weit, dass die Steuer als Regulator der Wohlstandsverhältnisse eingesetzt werden sollte. Adolph Wagner veranlassten die sozialen Spannungen dazu, den Sinn der Besteuerung nicht nur rein fiskalisch zu bestimmen, sondern auch einer sozialpolitischen Aufgabe zuzuführen. Obwohl der überwiegende Teil der zeitgenössischen Finanz- oder Staatswissenschaftler der Umverteilung von Einkommen und Vermögen durch Anpassungen der Steuer an veränderte Verhältnisse ablehnend gegenüberstand, drang Wagners Lehre schrittweise in die Steuerpolitik der deutschen Staaten, des Deutschen Reiches und in andere Länder ein. Der rein fiskalische Zweck der Steuer

hatte sein Alleinstellungsmerkmal verloren. Neben die „rein finanzielle“ Aufgabe der Deckung des Finanzbedarfs trat als „sozialpolitische“ Aufgabe die Regulierung der bestehenden Verteilung von Einkommen und Vermögen.

Die veränderte Sichtweise auf die Funktion der Steuer schlug sich in Preußen in den Miquel'schen Einkommensteuerreformen 1890/91 und 1892/93 sowie in der Reichsfinanzreform von Matthias Erzberger 1919/20 nieder. Die Reichsfinanzreform zeigte den Wandel im Staatszweck: die Fortbildung des Steuersystems zu einem sozial- und gesellschaftspolitischen Instrument. Diese Wandlung hatte zur Folge, dass nicht mehr die Steuer als solche gerecht sein musste, sondern das Ziel, das mit der Steuer erreicht werden sollte.

Mit den gewaltigen Umwälzungen in Gesellschaft, Staat und Wirtschaft nach dem Ersten Weltkrieg nahm die Zahl der deutschen Finanzwissenschaftler zu, die „von der ethischen zur ökonomischen Fragestellung“ gelangen wollten, um das „Glatteis der Subjektivitäten“ zu verlassen. Als sich in den USA eine Weltwirtschaftskrise entwickelte, wurde im Gegensatz zu den traditionellen Gerechtigkeitsvorstellungen eine bewusste Entfaltung der „produktiven Kräfte“ der Volkswirtschaft für erforderlich gehalten. Nicht ob eine Steuer „gerecht“ oder „ungerecht“ ist, sondern ob diese die Wirtschaft fördert oder schädigt, wurde zur zentralen Frage erklärt.

Diese Entwicklungen um die Jahrhundertwende und im ersten Drittel des 20. Jahrhunderts haben sich in der Verfassung der Bundesrepublik Deutschland niedergeschlagen. Die Grundprinzipien des freiheitlich-sozialen Rechtsstaats sind das Freiheitsprinzip, das Prinzip der Gleichheit vor dem Gesetz und das Sozialstaatsprinzip, das eine Ungleichverteilung von Einkommen und Vermögen als Folge des freien Wirtschaftens abmildern will. § 3 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 2 der Abgabenordnung: „[D]ie Erzielung von Einnahmen kann Nebenzweck sein“, ist durch die Verfassungsrechtsprechung zu Art. 3 GG gesichert. Damit hat der Gesetzgeber die Möglichkeit, außerfiskalische Zwecke zu verfolgen.

Die wachstumsorientierte Steuerpolitik der Nachkriegsjahre diente dem Wiederaufbau der nach dem Krieg weitgehend zerstörten wirtschaftspolitischen Ordnung. Der Staatszweck, dem das Steuerrecht angepasst wurde, war jetzt Lenkung und Steuerung; die Umverteilung von Einkommen und Vermögen rückte in den Hintergrund. Die steuerlichen Anreize trugen zu einer Belebung der Wirtschaft bei, führten jedoch zu einer steigenden Ungerechtigkeit bei der Einkommens- und Vermögensverteilung. In den folgenden Jahrzehnten wurde das deutsche Steuerrecht durch eine Fülle von Bevorzugungs- und damit zwangsläufig auch Benachteiligungssachverhalten erweitert, dass es zu einem undurchschaubaren Dickicht wurde.

Spätestens ab Mitte der Neunzigerjahre des vorigen Jahrhunderts forderten Experten aus allen Bereichen des Steuerrechts, eine Strukturreform der deutschen Ertragsteuern herbeizuführen, um aus dem Steuerrecht die lenkungs- und

verteilungspolitischen Normen herauszunehmen, es auf seine Grundstrukturen zurückzuführen und die Verteilung der Steuerlasten gleichmäßig allen Bürgern nach Maßgabe ihrer wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zuzuweisen. Eine gesellschaftlich konsensfähige Ethik gemeinwohlorientierter Steuerpolitik scheint jedoch nicht in Sicht zu sein.

Mit der Globalisierung und der damit verbundenen Zunahme internationaler Verflechtungen ab der zweiten Hälfte des 20. Jahrhunderts gewinnt die Frage der Steuergerechtigkeit eine neue Größenordnung. Um dem Gleichheitssatz in der Staatengemeinschaft Rechnung zu tragen, sind gezielte Maßnahmen auf nationaler und internationaler Ebene unbedingt erforderlich. Dabei kommt es darauf an, dass gemeinsam nicht nur widerspruchsfreie Normen geschaffen, sondern diese auch gleichmäßig vollzogen werden.

12.2 Die Entwicklung sachgerechter Prinzipien in der Besteuerung

Wandlungen in der Formulierung idealer Eigenschaften der Besteuerung

In der Frühen Neuzeit wollten die Autoren mit ihren Vorschlägen die Obrigkeit auf die Einhaltung bestimmter Grundsätze und Regeln verpflichten. Dies schlug sich in ihren Schriften in dem Versuch nieder, der landesherrlichen Tätigkeit auf dem Gebiet der Finanzen Richtung, Ziel und Maß zu geben. „Sparsamkeit ist die beste Steuer“, war das charakteristische Steuerideal, ein Appell an die Fürsten, die Kosten für ihre privaten Prunk- und Luxusbedürfnisse zu verringern. Der Gedanke, die Obergrenze der Gesamtsumme der Steuern zur Erfüllung der obrigkeitlichen Aufgaben zu bestimmen, führte zum Grundsatz des Übermaßverbotes durch die Warnung nicht nur vor einer Besteuerung der Substanz, sondern auch vor negativen Anreizeffekten. Danach durfte der Fürst von seinem Recht auf Unterstützung nur in dem Rahmen Gebrauch machen, soweit dies zur Erfüllung seiner Herrschaftsaufgabe, des Schutzes vor inneren und äußeren Feinden, diene.

Der „Gemeine Pfennig“ war die erste allgemeine Steuer in der deutschen Geschichte, die jeden Reichsangehörigen, der älter als 15 Jahre war, unmittelbar belasten sollte. Mit ihm wäre in der Frühen Neuzeit der Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung grundsätzlich erfüllt gewesen, doch blieb der „Gemeine Pfennig“ aufgrund des permanenten Widerstandes einzelner Reichsstände gegen diese Reichssteuer ohne nennenswerten Erfolg.

Im Zeitalter des Kameralismus trat die Idee der Steuergerechtigkeit in den Mittelpunkt der wissenschaftlichen Diskussionen. Die Grundsätze der Besteuerung, das Allgemeinheits-, das Gleichmäßigkeitspostulat sowie das Leistungsfähigkeitsprinzip wurden zu politischen Glaubensartikeln, um den Inhalt und die Grenzen der staatlichen Rechte zu bestimmen. Aus diesem Evolutionsprozess heraus entstanden Grundsätze der Besteuerung, die eine eigenständige Leistung der kameralistischen Finanzwissenschaft waren und nach Originalität und Folgewirkung ohne Vergleich dastanden. Diese Leitlinien stellten im Wesentlichen Gerechtigkeitspostulate, aber auch wirtschafts- und finanzpolitische Erwägungen dar.

In der frühen Kameral epoche gingen die Kameralisten dazu über, grundsätzliche Vorstellungen zur Ausgestaltung der Steuern zu entwickeln und diese zu einer Art „Allgemeinen Teil“ der Steuerlehre zusammenzustellen. Die Forderung nach Gleichheit der Besteuerung wurde als elementarer Gerechtigkeitsanspruch aufgestellt. Bereits zur Mitte des 18. Jahrhunderts wurde die Besteuerung nach der individuellen Leistungsfähigkeit ausformuliert und spezielle Steuerfreiheiten, die aus Gerechtigkeitsgründen oder wegen der wirtschaftlichen Notwendigkeit als zweckmäßig angesehen wurden, wurden hervorgehoben. Der entscheidende Durchbruch im Denken der kameralistischen Schriftsteller lag im Wechsel des Verständnisses steuerlicher Rechtsbeziehungen vom Privatrecht zum öffentlichen Recht.

Im Hochkameralismus zeigte sich ein voll ausgebildetes System von rational entwickelten und zusammenhängenden Besteuerungsgrundsätzen, mit dem Anspruch auf vollständige Verwirklichung in Steuergesetzgebung und verwaltung. Nachhaltig und nahezu geschlossen äußerten sich die Kameralisten zur Reform der Steuern unter dem Gesichtspunkt der Begrenzung und gerechten Verteilung der Steuerlast. Die Autoren erkannten schon sehr früh, dass eine Vermögensteuer auch die Besteuerung ertragsloser Gegenstände erfassen würde und dass letztendlich jede Steuer aus dem Einkommen erfolgen müsste. Aus dieser Erkenntnis heraus entwickelte sich ein eindeutiger Trend von der Vermögensteuer als Substanz-, zur Einkommensteuer als Ertragsbesteuerung. Ebenso erkannten sie, dass keine denkbare Einzelsteuer in der Lage ist, sämtlichen – oder auch nur den meisten – Prinzipien zu genügen, denn nur eine sinnvolle Kombination mehrerer Steuerarten vermag wenigstens tendenziell der Gesamtheit der Steuergrundsätze zu entsprechen.

Adam Smith forderte in seinem fünften Buch seiner „Wealth of Nations“ im Jahr 1776 eine Steuerbelastung, die sich an den Fähigkeiten orientieren sollte, weil allein diese eine Gleichmäßigkeit verbürgen würde. Diese Maxime schlug sich im 19. Jahrhundert in der liberalen Weltanschauung nieder und prägte das Denken von liberalen Politikern und Schriftstellern bis in die heutige Zeit.

Aus der französischen Erklärung der Rechte des Menschen und Bürgers von 1789 entsprang die Trias „Freiheit, Gleichheit, Brüderlichkeit“, die ihren Niederschlag im freiheitlich-sozialen Rechtsstaat der Bundesrepublik Deutschland gefunden hat.

Den Anstoß zu einer fundamentalen Veränderung in der gesamten Auffassung der Steuerlehre haben Anfang der Sechzigerjahre des 19. Jahrhunderts zwei berühmte Abhandlungen von Albert Schäffle und Gustav Schmoller gegeben, die die Person des Steuerbürgers in den Mittelpunkt stellten. Nicht mehr der abstrakte, sondern der konkrete, von ethischen Motiven bewegte Mensch mit all seinen Bedürfnissen wurde der wissenschaftlichen Betrachtung zugrunde gelegt.

Adolph Wagner war im deutschen Sprachraum der erste Finanzwissenschaftler, der ein umfassendes System von Besteuerungsgrundsätzen auf der Basis des von ihm definierten Steuerrechtsbegriffs entwickelt hatte. Die Zielhierarchie dieses Steuersystems bestand darin, dass dieses zunächst den finanzpolitischen Grundsätzen entsprechen müsse. In zweiter Linie müsse die Besteuerung die richtige Steuerquelle treffen und dafür sorgen, dass diese nicht mehr als unvermeidlich beeinträchtigt werde. Gleichzeitig dürfe die Verteilung des Produktionsertrages nicht in volkswirtschaftlich nachteiliger Weise beeinflusst werden. Erst danach – so Wagner – könne die Gestaltung des Steuersystems nach der Richtschnur angegangen werden, welche die Gerechtigkeitsprinzipien vorgeben. Die übrigen Postulate stünden unter den leitenden Prinzipien an letzter Stelle.

Wandlungen in der Beurteilung idealer Steuern

Ebenso wie sich bei den Besteuerungsgrundsätzen wechselnde Veränderungen in den Gewichtungen feststellen lassen, können auch bei der Beurteilung der einzelnen Steuerarten Wandlungen über die Jahrhunderte hinweg wahrgenommen werden.

Ab Mitte des 17. Jahrhunderts änderte sich die Beurteilung der als ideal empfundenen Steuerlastverteilung innerhalb weniger Jahre. Hervorgerufen durch die Verarmung, die durch den Dreißigjährigen Krieg entstanden war, stimmte die überwältigende Mehrheit sowohl der Praktiker als auch der Theoretiker darin überein, dass die Kontributionen und Schatzungen durch eine überwiegend den Verbrauch und Verkehr treffende Besteuerung, durch die Akzise, ergänzt oder sogar ersetzt werden sollten.

Die neue geistige Haltung, der Glaube an die Naturordnung, führte allmählich zu einem völligen Meinungsumschwung. Das Naturrecht hatte ein neues Ziel gesetzt: Das Haupterfordernis war die Gerechtigkeit! Dies führte zu der Überzeugung, dass der sicherste Maßstab für die Steuerhöhe das Vermögen, der Ertrag und das Einkommen waren. Damit führten die vom Naturrecht ausgehenden Überlegungen zu einer Bevorzugung der direkten Steuern.

Der Alleinsteuergedanke hatte jahrhundertlang einen mächtigen Einfluss auf Wissenschaftler und Politiker ausgeübt. Bereits im Altertum gab es die Kopfsteuer, die sogar den Besitzlosen dieser Steuer unterwarf. Sie war eine inhumane und unvollkommene Art einer direkten Steuer, die jeden ohne Rücksicht auf seine Leistungsfähigkeit erfasste und deren unterdrückender Charakter als Einbuße an Freiheit empfunden wurde. Trotzdem erschien sie unter unterschiedlichen Begründungen immer wieder im Laufe der Jahrhunderte. Im 14. Jahrhundert wurde die erste regelmäßige staatliche Kopfsteuer, der „Guldene Opferpfennig“, ausschließlich den Juden auferlegt. Selbst noch im 20. Jahrhundert fand die Kopfsteuer als „Bürgersteuer“ im Jahr 1930 im Deutschen Reich und als „poll tax“ in den 1980er Jahren in Großbritannien Anhänger.

In der kameralistischen Auseinandersetzung mit der Vision einer einzigen Steuer entstanden Einheitstheorien, die den Reinertrag des Bodens bzw. das „Vermögen“ als Grundlage und Maßstab einer Alleinsteuers ansahen. Es war die Lehre vom Boden als alleiniger Quelle aller Reichtümer, aus der eine einzige Grundsteuer abgeleitet wurde. Nach der Wirtschaftstheorie der Physiokraten konnte nur die Landwirtschaft eine Nettowertschöpfung hervorbringen, aus der alle Steuern finanziert werden sollten. Es wäre deshalb auch nur diejenige Steuer gerecht, die den „produit net“ erfasse, denn alle Steuern, die auf andere Erträge als den Bodenertrag erhoben würden, stellten nur einen Ausweg dar und würden daher auf die produktiven Klassen überwältigt werden.

Auch in der Idee einer Besteuerung nach Maßgabe der persönlichen Konsumausgaben schlug sich der Alleinsteuergedanke nieder, der jedoch mit unterschiedlicher Zielsetzung verfolgt wurde. Mit dem Argument, dass man allein mit einer konsumorientierten Besteuerung eine gleichmäßige Verteilung der Staatslasten ermögliche, da jedem Einzelnen ein gleiches Opfer zugemutet werde, sollte auch die Praxis der Steuerprivilegien gebrochen werden. Im 19. Jahrhundert glaubte man in der Einführung einer allgemeinen Verbrauchsteuer einen Weg gefunden zu haben, um zu der langersehnten Einheit der Besteuerung der verschiedenen deutschen Staaten zu gelangen. Auch im 20. Jahrhundert glaubte man nach dem Zusammenbruch Jugoslawiens mit der Einführung eines konsumbasierten Steuersystems in Kroatien das Ideal eines weitgehend neutralen Steuersystems gefunden zu haben.

Wandlungen in der Beurteilung von „gerechten“ Besteuerungsgrundsätzen

In der rund vierhundertjährigen Geschichte der Besteuerung seit dem 16. Jahrhundert sind Besteuerungsgrundsätze entwickelt worden, die relativ breite Anerkennung gefunden, aber heute kaum noch Bedeutung haben oder durch andere Maximen abgelöst worden sind, die weiterhin Gültigkeit haben.

Über das Postulat einer Besteuerungsneutralität – die sogenannte Edinburger Regel der „leave-them-as-you-find-them-rule of taxation“ – ist die Zeit der sozialen Umbrüche des 19. Jahrhunderts hinweggegangen. Um die sozialen Spannungen mithilfe der Abflachung der Wohlstandspyramide abzumildern, wurde eine stärkere Progression bei der Besteuerung sowohl des Einkommens als auch des Vermögens gefordert; eine Sichtweise, die schrittweise in die Steuerpolitik aller fortgeschrittenen Länder eindrang.

Der gemeinsame Grundgedanke der Äquivalenztheorie bestand darin, dass in der Steuer eine Art Preis und im Besteuerungsprozess eine Sonderform von Tauschhandlungen erblickt wurden. Damit wurden jedoch die Unterschiede zwischen Staats- und Privatwirtschaft verkannt, denn eine Äquivalenz setzt eine Gleichstellung der beteiligten Partner voraus, die dem Wesen einer Steuer vollkommen fremd ist. Das Äquivalenzprinzip der Besteuerung wurde ab den Sechzigerjahren des 19. Jahrhunderts allmählich durch das Leistungsfähigkeitsprinzip ersetzt.

Mit dem Gebot der Allgemeinheit und der Gleichmäßigkeit forderten die Kameeralisten, dass alle Bürger nach gleichen Regeln und nach einem gleichen, in ihrem Verhältnis zum Staat begründeten Maßstab belastet werden sollten. Es waren die Autoren der Aufklärung, die mit der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit ein eigenständiges Prinzip ausformulierten und mit Vorschlägen der Steuerprogression und der Freilassung des Existenzminimums die Menschen für sich gewannen.

Das von Albert Schäffle und Gustav Schmoller aufgestellte „ethische“ Steuerprinzip, wonach jeder nach seiner gesamten ökonomisch-politischen Leistungsfähigkeit das Wohl der Gesamtheit zu fördern verpflichtet sei, wurde von vielen Autoren aufgegriffen und weiterentwickelt. Die meisten Autoren der zweiten Hälfte des 19. Jahrhunderts waren sich in der Zugrundelegung der Leistungsfähigkeit als gerechtem Maßstab für Steuern einig und akzeptierten die progressive Besteuerung.

Die breite Zustimmung, die die Prinzipien der Allgemeinheit, der Gleichmäßigkeit und der Leistungsfähigkeit erfahren haben, führte dazu, dass sie Eingang in zwei fundamentale Steuerreformen gefunden haben: Die erste Reform wurde durch den preußischen Finanzminister Johannes von Miquel durchgeführt, der die Reform der direkten Steuern ein „Werk ausgleichender Gerechtigkeit“ nannte. Er verwirklichte die schrittweise Realisierung des Grundsatzes der Allgemeinheit der Besteuerung und führte 1890/91 und 1892/93 einen progressiven Einkommensteuertarif ein, um „eine wirklich gleichmäßige, den heutigen sozialen und wirtschaftlichen Verhältnissen entsprechendere Verteilung der Steuerlast“ herbeizuführen. Weiterhin wurden subjektive Leistungsmerkmale berücksichtigt und eine Vermögensteuer eingeführt, die die Einkünfte aus Kapital einer zusätzlichen Belastung unterwerfen sollten. Die zweite fundamentale Steuerreform erfolgte durch Reichsfinanzminister Matthias Erzberger 1919/20, dessen oberstes Ziel es war, „Gerechtigkeit

im gesamten Steuerwesen“ zu schaffen. Die Forderung nach einer gerechten Steuer, die „jeden nach seiner Leistungsfähigkeit unter ausreichender Berücksichtigung des Familienstandes“ erfassen sollte, führte zu einer umfassenden Reform der Finanzverfassung und des gesamten Steuersystems.

Die in den vergangenen Jahrhunderten entwickelten Prinzipien der Besteuerung haben in der heutigen Zeit nach Ansicht von Wissenschaftlern (vgl. hierzu Kapitel 2.2) eine Reife erreicht, dass ihnen an Umfang, Sorgfalt und Tiefe nicht Vergleichbares gegenübersteht. Sie sind Ausprägungen einer Leit- oder Rechtsidee und gebieten als Richtwerte die optimale Verwirklichung des ihnen innewohnenden rechtsethischen Konsenses. Diese Rechtsprinzipien sind ordnungstiftende Grundwertungen, die aufeinander abgestimmt sein müssen, um insgesamt ein sinnvolles Ganzes zu ergeben. Sie stellen daher zumindest theoretisch eine gute Grundlage dar, um ein neues Steuersystem für Deutschland zu gestalten, das einfacher, transparenter und damit gerechter und zugleich international wettbewerbsfähiger wäre.

Da das Bundesverfassungsgericht dem Gesetzgeber einen weitreichenden Gestaltungsspielraum bei den gesetzgeberischen Entscheidungen zugesteht, ist es der Gesetzgeber, der über die Auswahl der „richtigen“ Prinzipien und deren folgerichtige Umsetzung im gesamten Steuersystem entscheidet. Sowohl die Vielzahl der gesellschaftlichen Interessen, die auf die Gestaltung des Steuerrechts einwirken, als auch die Ausrichtung der Steuerpolitik an den haushaltmäßigen Auswirkungen – wegen deren ungewissen Berechenbarkeit – verhindern bzw. vernachlässigen jedoch eine systematische Umsetzung dieser fundamentalen Gebote. Hinzu kommt, dass sich Politiker nur ungern mit der Frage gerechter Einnahmeerzielung beschäftigen, denn die Einnahmen stellen Belastungen für die Bürgerinnen und Bürger und für Unternehmen dar. Während die Einnahmenseite nur dann interessant zu sein scheint, wenn es um eine Verminderung der Belastungen geht, scheint die Ausgabenseite in der Politik mehr Beachtung zu finden; denn auf der Ausgabenseite können die Erwartungen der Steuerzahler nach gerechter Verteilung viel besser befriedigt werden.

Die letzten umfassenden Finanz- und Steuerreformen sind mit den Namen von zwei Politikern verbunden: Dem preußischen Finanzminister Johannes von Miquel, der 1890/91 und 1892/93 das Steuersystem grundsätzlich reformierte, und dem Finanzminister der jungen Weimarer Republik, Matthias Erzberger, der 1919/20 die Grundlagen für das heute vorhandene deutsche Steuersystem legte. Seit der Erzberger´ Reform und ihrer Fortführung durch Johannes Popitz von 1925 hat es keine durchgreifende Steuerreform in Deutschland mehr gegeben. Nach dem Zweiten Weltkrieg hat der wissenschaftliche Beirat 1953 dem Bundesminister der Finanzen Fritz Schäffer Vorschläge für eine umfassende, auf das ganze Wirt-

schafts- und Gesellschaftssystem abgestimmte Steuerreform unterbreitet. Doch diese organische Reform wurde nicht realisiert.

In den Sechziger- und Siebzigerjahren des vorigen Jahrhunderts wurden zahlreiche Reformen, wie z. B. im Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuerrecht, durchgeführt. Der Traum von einer „Großen Steuerreform“ hat sich jedoch bis heute nicht erfüllt.

Eines der wichtigsten Fundamente der Gesellschaft ist Recht bzw. Gerechtigkeit. Ein absolut gerechtes Steuerrecht kann und wird es nicht geben; der Gesetzgeber ist jedoch verpflichtet, die im Grundgesetz normierten Gerechtigkeitsanforderungen so gut wie möglich zu erfüllen. Klaus Tipke fasst dies für das Steuerrecht wie folgt zusammen:

Die vom Staat vorzunehmende gerechte Verteilung der Gesamtsteuerlast auf die einzelnen Bürger ist ein Imperativ der Ethik [...]. Der Rechtsstaat muß Gerechtigkeitsstaat sein. Er muß für Gesetze auf der Grundlage gerechter Prinzipien oder Regeln sorgen und das Recht durchsetzen, seine Bürger vor Unrecht schützen und so die innere Moralität seiner Rechtsetzung demonstrieren. Das geschieht im Steuerrecht dadurch, daß die Gesamtsteuerlast nach einem gerechten Maßstab verteilt und begrenzt wird.¹²⁵⁵

Dieses Buch wird unter der Creative Commons Namensnennung 4.0 International Lizenz (<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/deed.de>) veröffentlicht, welche die Nutzung, Vervielfältigung, Bearbeitung, Verbreitung und Wiedergabe in jeglichem Medium und Format erlaubt, sofern Sie den/die ursprünglichen Autor(en) und die Quelle ordnungsgemäß nennen, einen Link zur Creative Commons Lizenz beifügen und angeben, ob Änderungen vorgenommen wurden.

Die in diesem Buch enthaltenen Bilder und sonstiges Drittmaterial unterliegen ebenfalls der genannten Creative Commons Lizenz, sofern sich aus der Abbildungslegende nichts anderes ergibt. Sofern das betreffende Material nicht unter der genannten Creative Commons Lizenz steht und die betreffende Handlung nicht nach gesetzlichen Vorschriften erlaubt ist, ist für die oben aufgeführten Weiterverwendungen des Materials die Einwilligung des jeweiligen Rechteinhabers einzuholen.



1255 Tipke, Klaus: Die Steuerrechtsordnung, S. 238 f.