

# Olaf Köppe

## Neoliberale Steuerrechtslehre und Bundesverfassungsgericht

*Der Autor analysiert die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts zum Steuerrecht. Er zeigt, daß das Gericht einer bestimmten, in der Wissenschaft vertretenen Auffassung von Steuerrecht, der sog. »neuen Steuerrechtslehre«, nahe steht. Diese Konzeption folgt der Idee eines konservativen Wohlfahrtsstaates. Der allgemeine Gleichheitssatz des Grundgesetzes wird als Argumentationsfigur zur Rechtfertigung von sozialen Ungleichheiten im Steuerrecht herangezogen. Der Autor untersucht die Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts daraufhin, ob sie ein neoliberales Politikkonzept im Wege der Steuerpolitik durchsetzen.*

*Die Red.*

### 1. Einleitung

Mit dem durch die Bundestagswahlen 1998 herbeigeführten Regierungswechsel ist eine »ökologische und sozial gerechte Steuerreform« – wie auch immer sie in concreto ausgestaltet werden wird –, prinzipiell möglich geworden. Jedoch sind sechzehn Jahre konservative Herrschaft auch an der Interpretation des Steuerrechts keineswegs spurlos vorübergegangen. Auch und gerade im Steuerrecht lässt sich eine »konservative Transformation des Wohlfahrtsstaates«<sup>1</sup> verfolgen.

Obwohl bei Untersuchungen zum Wohlfahrtsstaat häufig die Staatsausgaben im Vordergrund stehen, ist die staatliche Einnahmeseite keineswegs ein zu vernachlässigender Faktor. Berücksichtigt man beispielsweise, daß im US-amerikanischen Steuersystem ein erheblicher Anteil an verdeckten staatlichen Leistungen für die Mittelschicht enthalten ist, wird die von Gösta Esping-Andersen (1990) unternommene Typisierung des US-amerikanischen Sozialstaates als Inbegriff eines liberalen Wohlfahrtssystems kritikwürdig.<sup>2</sup> Da die staatliche Einnahmeseite einen wesentlichen Bestandteil der wohlfahrtsstaatlichen Struktur ausmacht, wird das Steuerrecht und die Interpretation des Steuerrechts zu einem entscheidenden Faktor für das den Wohlfahrtsstaat auszeichnende »System der Stratifizierung«.<sup>3</sup> Insofern haben Argu-

<sup>1</sup> Diese Formulierung lehnt sich an die Publikation von Jens Borchert mit dem Titel »Die konservative Transformation des Wohlfahrtsstaates«, Frankfurt/New York 1995, an. Borchert untersucht in seiner Veröffentlichung mehrere konservative Politiken (Reagan-Ara, Thatcher-Ara, Kohl-Ära) und weist nach, daß – mit nationalen Differenzen – versucht worden ist, die ökonomischen und politischen Grundlagen sozialdemokratischer Politikmodelle zu zerstören.

<sup>2</sup> Zu den versteckten Seiten des amerikanischen Wohlfahrtsstaates: Howard, Christopher: The Hidden Side of the American Welfare State, in: Political Science Quarterly 1993, S. 403 ff.

<sup>3</sup> Vgl.: Esping-Andersen, Gösta: Zur Politischen Ökonomie des Wohlfahrtsstaates, in: Lessenich/Ostner (Hrsg.): Welten des Wohlfahrtskapitalismus, Frankfurt/New York 1998, S. 19 ff. (S. 39 ff.). Als »system of stratification« bezeichnet Esping-Andersen das wohlfahrtsstaatliche Arrangement, um auf Kräfte- oder Klassenkonstellationen hinzuweisen. Diesen Klassenkonstellationen gehe es nicht nur darum, soziale Defizite zu beseitigen, sondern sie trachten danach, das System der Schichtengliederung zu ihren Gunsten zu beeinflussen. Im Wohlfahrtsstaat, so Esping-Andersen, sind es gerade die sozialpolitischen Instrumente, mit denen soziale Disparitäten verändert oder aufrechterhalten werden können.

mentationsfiguren in den Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts zum Existenzminimum und zur Vermögensteuer gesellschaftsgestaltende Bedeutung. So sind sie nicht nur ein Moment des sozialen Ausgleichs, mit ihnen können bestimmte Einkommenspositionen dem Zugriff des Steuergesetzgebers entzogen werden. Die Folge wäre dann, daß Rechtsprechung zum Existenzminimum untrennbar mit juristischen Gedankengängen verflochten wäre, die bereit sind, bestimmten Einkommenstiteln einen privilegierten Bestandsschutz einzuräumen. Dabei bedient sich der hier zu untersuchende steuerrechtliche Ansatz einer bestimmten Interpretation der Grundrechte (vor allem Art. 3 I GG, aber auch Art. 12 I und 14 GG), um eine redistributive, soziale Aufwärtsmobilität begünstigende Steuer- und Sozialpolitik zugunsten einkommensstarker Gruppen zu konterkarieren. Gezeigt wird, mit welchen argumentativen Mitteln es gelingen kann, daß der allgemeine Gleichheitssatz soziale Ungleichheiten im Steuerrecht zu rechtfertigen vermag. Doch muß darauf hingewiesen werden, daß diese Argumentationsfiguren keineswegs unumstritten sind. Nicht nur das Sondervotum des Richters Böckenförde<sup>4</sup> verweist auf die keineswegs vollständig erreichte neoliberale Hegemonie in Sachen Besteuerung, sondern auch eine jüngere Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) zur Übermaßbesteuerung<sup>5</sup> verweist darauf, daß die von Teilen der Verfassungsrichter favorisierte Interpretation zum Steuerrecht keineswegs in toto geteilt wird.<sup>6</sup>

Zentrale Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts zum Steuerrecht werden unter dem Gesichtspunkt untersucht, ob das Bundesverfassungsgericht eine Steuerpolitik betreibt, die die *Einnahmeseite* des bundesdeutschen Wohlfahrtsstaates zugunsten bestimmter gesellschaftlicher Gruppen derart verändert, so daß in den Entscheidungen die Konturen eines *neoliberalen Projekts* erkennbar werden.<sup>7</sup>

## 2. Ein neues steuerrechtliches Konzept setzt sich durch

Die hier als »*neue Steuerrechtslehre*« oder »*Kölner Schule*« bezeichnete Steuerrechtsdogmatik – vertreten vor allem durch *Klaus Tipke*, *Joachim Lang*, *Gerd Rose* und *Klaus Vogel* auf der steuerrechtlichen sowie *Paul Kirchhof* auf der staatsrechtlichen Seite – wird fast ausschließlich durch die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts und nicht durch gesetzgeberische Tätigkeit zur (Verfassungs)rechtswirklichkeit. Da eine Vielzahl von Finanz- und SteuerrechtlerInnen in der Regierung und im Parlament lediglich »kreative Chaoten« (*Joachim Lang*) am Werk sehen, wird unverhohlen auf das Bundesverfassungsgericht als letztentscheidende Instanz gesetzt, um über das Gericht Einfluß auf den Steuergesetzgeber ausüben zu können. So wendet sich beispielsweise auch *Klaus Tipke*, der Nestor des deutschen Steuerrechts,

<sup>4</sup> Vgl. Sondervotum des Richters Böckenförde, in: BVerfG NJW 1995, S. 2615 ff (S. 2620 ff).

<sup>5</sup> Vgl. BFH-Beschluß vom 11. März 1998, II B 59/97

<sup>6</sup> Der BFH lehnt hier eine strikte Auslegung der BVerfGE vom 22. 6. 1995 (Einheitswert- und Vermögensteuer) zum Übermaßverbot ab und erklärt somit weite Teile der BVerfGE, auf die sich der Klager berufen hatte, zum Obiter Dictum. Vgl. dazu auch: *Knapp, Ursula*: Richter las Kollegen Leviten, in: Frankfurter Rundschau v. 27. 8. 1998, S. 4. Bereits in den achtziger Jahren gab es Kritik an der Rechtsprechung des BVerfG zum Steuerrecht. Vgl. dazu: *Martens, Joachim*: Grundrecht auf Steuergerechtigkeit?, in: KritV – Kritische Vierteljahresschrift für Gesetzgebung und Rechtswissenschaft 1987, S. 39 ff.

<sup>7</sup> Auf die genaue Vorgeschichte der Entscheidungen, auf die rechtlichen Aspekte (z. B. die Bindungswirkung von Entscheidungen, pro-futuro-Rechtsprechung etc.) sowie auf Überlegungen zur Stellung und Bedeutung der Verfassungsgerichtsbarkeit (als Schlagworte wären zu nennen: Juridifizierung der Politik/Politisierung der Justiz) wird hier verzichtet. Hier sollen bestimmte Tendenzen dieser Rechtsprechung hervorgehoben werden, die selbst in instruktiven Untersuchungen zur Steuerrechtsprechung des BVerfG m. E. zu wenig beachtet wurden (vgl. z. B.: *Werner Kahrs*: Einheitswertsteuern in den Zeiten des Steuerchaos, in: Kritische Justiz 1996, S. 127 ff).

an das Bundesverfassungsgericht, um die »*Machtverwalter*« – gemeint sind die Akteure innerhalb des politisch-administrativen Systems – dem Einfluß der »*Ideenwalter*« – der auf sog. neoliberalen Reformen drängenden Steuerrechtler – zugänglich zu machen.<sup>8</sup> Begünstigt durch die Judikatur des Bundesverfassungsgerichts ab Mitte der achtziger Jahre, kulminierten die fiskal- und verteilungspolitischen Fragen auf dem »Deutschen Juristentag 1988«. Dieser beschäftigte sich u. a. mit dem Thema »Empfiehlt es sich, das Einkommensteuerrecht zur Beseitigung der Ungleichbehandlung und zur Vereinfachung neu zu ordnen?«<sup>9</sup> Dort wurden Beschlüsse zum Transfereinkommen und zur »Berücksichtigung eines realistischen Existenzminimums gefaßt«. Einmal auf diesem Forum vertreten und in Form von Beschlüssen als Forderungen formuliert, etablierte sich der steuerrechtliche Ansatz zusehends, der um eine Integration *steuerrechtlicher, unterhaltsrechtlicher und sozialrechtlicher Themen* bemüht ist.

## *2. 1. ›Grundrechtsungebundene Besteuerung‹ und ökonomische Freiheitsrechte*

Die gegenwärtige Besteuerung wird von den Vertretern der »neuen Steuerrechtslehre« als eine »verfassungs- oder grundrechtsungebundene Besteuerung«<sup>10</sup> bezeichnet. Ihnen zufolge sei das Steuerrecht mit den Grundrechten in Einklang zu bringen. Doch wäre zu fragen, auf welcher Interpretation der Grundrechte dieses Unterfangen basieren soll. Denn es ist eine zentrale Frage, ob wesentliche Grundrechte als soziale Teilhaberechte betrachtet werden sollen oder ob sich die Grundrechtsinterpretation am »klassischen Liberalismus« zu orientieren hat. Beantwortet wird diese Frage von der »neuen Steuerrechtslehre«, indem sie der Verfassung eine Grundentscheidung zugunsten der *ökonomischen Handlungsfreiheit* und zugunsten der »Sachgesetzlichkeiten einer freiheitlich organisierten Ökonomie«<sup>11</sup> unterstellen. So werden die Art. 3 I GG, Art. 12 I GG und der Art. 14 I GG vor allem unter dem Aspekt ökonomischer Freiheitsrechte wahrgenommen. Würde sich diese Interpretation der Verfassung konsequent durchsetzen, wäre sozusagen durch die Hintertür eine verfassungsrechtliche Streitfrage der frühen Bundesrepublik (Rechtsstaat vs. Sozialstaat)<sup>12</sup> zugunsten des »Rechtsstaates« gelöst. Eine dergestalt verstandene verfassungsrechtliche Grundentscheidung hat schwerwiegende Auswirkungen auf die Interpretation einer »verfassungsgemäßen« Besteuerung. Dies gilt um so mehr, da jede Rechtfertigung von Steuern und Steuerhöhe auf einem *gesellschaftlichen Ordnungsmodell* basiert: So knüpft der methodologische Individualismus der neuen Steuerrechtslehre an die Grundrechte als Individual- und Abwehrrechte – hier vor allem an den allgemeinen

<sup>8</sup> Vgl.: *Tipke, Klaus*: Die Steuerrechtsordnung, Bd. 1–3, Köln 1993, S. Xf.

<sup>9</sup> Vgl. dazu das gleichlautende »Gutachten F für den 57. Deutschen Juristentag« von *Paul Kirchhof*.

*Kirchhof, Paul*: Empfiehlt es sich, das Einkommensteuerrecht zur Beseitigung der Ungleichbehandlung und zur Vereinfachung neu zu ordnen? Gutachten F für den Deutschen Juristentag, erstattet von Bundesverfassungsrichter Dr. Paul Kirchhof, ordentlicher Professor an der Universität Heidelberg, München 1988.

<sup>10</sup> Zu diesem *Topos* vgl.: *Lang, Joachim*: Verfassungsrechtliche Gewahrleistung des Familienexistenzminimums im Steuer- und Kindergeldrecht, in: *StuW* 1990, S. 331 ff.

<sup>11</sup> *Ebd.*, S. 332.

<sup>12</sup> Vgl. dazu: *VVDStRL* 10, Berlin 1952. Hierbei geht es um die Kontroverse zwischen *Wolfgang Abendroth* als einem Protagonisten der Vereinbarkeit von Rechtsstaats- und Sozialstaatsprinzip auf der einen Seite und *Ernst Forsthoff* als einem Vertreter der Unvereinbarkeit beider Verfassungsprinzipien auf der anderen Seite. Diese Kontroverse wird auch von *Hans-Peter Ipsen* in seinem Referat »Enteignung und Sozialisierung« (*VVDStRL* 10, Berlin 1952, S. 73 ff) aufgegriffen.

Gleichheitssatz und an einen als *Arbeitseigentum* verstandenen Eigentumsbegriff – an, während das Sozialstaatsprinzip sowie ein sich daraus ergebendes Verständnis der *Grundrechte als soziale Teilhaberechte* aufgrund der methodologischen Herangehensweise ausgeschlossen werden.<sup>13</sup> Dem Sozialstaatsprinzip kommt in Verbindung mit Art. 1 GG in der hier zu skizzierenden Steuerrechtsdogmatik lediglich eine das (Familien)-Existenzminimum sichernde Aufgabe zu, wie unten gezeigt werden wird.

### *3. Zur Entwicklung der Begriffe der »neuen Steuerrechtslehre«*

Wichtige Fachbegriffe im Steuerrecht sind die »horizontale Steuergerechtigkeit«, die »vertikale Steuergerechtigkeit«, die »Realitätsgerechtigkeit« und das »Leistungsfähigkeitsprinzip«.<sup>14</sup> Der Bedeutungsgehalt dieser Termini ist durch die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts zum allgemeinen Gleichheitssatz und zu anderen Grundrechten mittlerweile dem der »Kölner Schule« weitgehend angenähert worden. Die Stoßrichtung des Kölner Ansatzes lässt sich folgendermaßen skizzieren: Etwa seit Anfang der siebziger Jahre beschäftigte sich die deutsche Steuerrechtswissenschaft mit der »realitätsgerechten Berücksichtigung der existenzsichernden Aufwendungen bei der Besteuerung von Einkommen«.<sup>15</sup> »Realitätsgerechte Berücksichtigung« bedeutete zunächst, daß die im damaligen Steuerrecht nicht vorhandene Berücksichtigung eines »realitätsgerechten Existenzminimums« (dem sog. Grundfreibetrag) ins Steuerrecht aufgenommen werden müsse. Somit ging es zunächst lediglich um die einkommensteuerliche Berücksichtigung des am *Sozialhilferecht* orientierten Existenzminimums, das auch bei zwangsläufigen Unterhaltsaufwendungen berücksichtigt werden müsse, zumal diese Aufwendungen die *Leistungsfähigkeit* des Steuerzahlers mindern würden. Diese Minderung der Leistungsfähigkeit müsse – so die Forderung – auch im Steuertarif berücksichtigt werden.

Während der steuerlichen Berücksichtigung des Existenzminimums sowie der Berücksichtigung des Existenzminimums bei Unterhaltsaufwendungen m. E. auch aus verfassungsrechtlichen Gründen zuzustimmen ist, wird sich zeigen, daß die »neue Steuerrechtslehre« hier keineswegs halt macht, sondern daß sie *auf diesem legitimen Teilespekt* – eben der Berücksichtigung des Existenzminimums – ihre, den finanziellen Handlungsspielraum des Wohlfahrtsstaates gerade einschränkende, Konzeption aufbaut. So besteht ein Zusammenhang mit weitergehenden Forderungen: Bei Beziehern höherer Einkommen, deren zwangsläufige Unterhaltsaufwendungen aufgrund des § 1610 BGB über dem Existenzminimum liegen, sollen diese Aufwendun-

<sup>13</sup> Eine andere Rechtfertigung von Steuern findet sich beispielsweise bei *Egon Matzner* (einem österreichischen Sozialisten und Finanz- und Wirtschaftswissenschaftler): *Matzner* zufolge ist die Steuerprogression und eine Mehrbelastung der besserverdienenden Einkommenspflichtigen »praktizierte Solidarität«. Nachzulesen in: *Matzner, Egon: Wohlfahrtsstaat und Wirtschaftskrise. Österreichs Sozialisten suchen einen Ausweg*, Reinbek bei Hamburg 1978, S. 129.

<sup>14</sup> »Vertikale Steuergerechtigkeit« bedeutet beispielsweise, daß BezieherInnen höherer Einkommen höher besteuert werden können als BezieherInnen niedriger Einkommen. Sie rechtfertigt die Steuerprogression. »Horizontale Steuergerechtigkeit« verlangt, daß BezieherInnen mit gleichem Einkommen dann nicht gleich hoch besteuert werden dürfen, wenn sie unterschiedliche Belastungen haben. Was zu den steuermindernden Belastungen gehören soll, ist dabei strittig und sollte großteils der Definition des Gesetzgebers obliegen. »Realitätsgerechte« Besteuerung verlangt, daß zumindest das Existenzminimum steuerfrei bleibt. Allerdings verbleibt auch hier wie beim strittigen »Leistungsfähigkeitsprinzip« viel Raum für Interpretationen.

<sup>15</sup> *Lang, Joachim: Besteuerung des Konsums aus gesetzgebungsrechtlicher Sicht*, in: *Rose, Manfred: Konsumorientierte Neuordnung des Steuersystems*, Heidelberg 1991, S. 291 ff (S. 321).

gen über das Existenzminimum hinaus einkommensteuerlich in Form von Abzügen berücksichtigt werden. Den Vertretern dieser Ansicht sind diese Forderungen nicht nur mit dem *allgemeinen Gleichheitssatz* vereinbar, sondern sie würden sich sogar *zwingend aus ihm ergeben*: Ungleiches wird ungleich behandelt – zur Sicherung sozialer Ungleichheit.<sup>16</sup>

Daß dies mit dem allgemeinen Gleichheitssatz vereinbar sei, ergibt sich u. a. aus der apodiktischen Formulierung, die Degressionswirkung bei steuermindernden Abzügen sei keine Steuervergünstigung, sondern sie sei die »systemnotwendige Kehrseite der Progression bei den steuerbegründenden Zuflüssen«.<sup>17</sup> Eine Folge dieser Ansicht wäre z. B., daß das Kindeswohl steuer- und verfassungsrechtlich an das Einkommen der Eltern geknüpft wäre und das Steueraufkommen des Staates zugunsten von Familien mit höheren Einkommen geschmälert werden würde (da einkommenstarke Steuerzahler im Endeffekt mehr Vergünstigungen erhalten als einkommensschwache).

Ähnlich begründen auch *Klaus Tipke* und *Joachim Lang* die Legitimität der Degressionswirkung bei Beziehern höherer Einkommen, wobei sie allerdings zwischen *Sozial- und Fiskalzweck* unterscheiden. Soll steuerliche Leistungsfähigkeit gemessen werden, ergibt sich die Degressionswirkung aus dem Übermaß der Belastung aufgrund der höheren *Unterhaltsverpflichtung* der »Besserverdienenden«. Nur bei den Sozialzwecknormen, die auf eine Förderung nach dem Bedürftigkeitsprinzip ausgerichtet sind (z. B. der Wohneigentumsförderung) sei die Degression bei einkommensstarken Steuerzahlern nicht zu rechtfertigen.<sup>18</sup>

Somit wird im Steuerrecht zunächst ein Zusammenhang zwischen Sozial- und Steuerrecht hergestellt, der beansprucht, auch für das private Unterhaltsrecht zu gelten. Demnach wären Aufwendungen für den Unterhalt nach § 1610 BGB ein *Sozialzweck*, und die *Degressionswirkung bei einkommensstärkeren Haushalten* kann als gerechtfertigt angesehen werden. Mag dies vorerst auch nur als eine punktuelle Veränderung im Steuerrecht erscheinen; das Ziel dieses Ansatzes läßt sich leicht erahnen: Mit der von dieser Steuerrechtsdogmatik initiierten Veränderung in der Verbindung von Fiskal- und Sozialpolitik wird der im Wohlfahrtsstaat verankerte Zusammenhang beider Politiken zugunsten eines *strukturellen Vorrangs* der Fiskalpolitik gelöst, so daß die antiredistributiven Tendenzen dieses Ansatzes freigesetzt werden können und soziale Aufwärtsmobilität begünstigende staatliche Umverteilungsmaßnahmen begründungsbedürftiger werden.<sup>19</sup>

<sup>16</sup> Zur soziale Ungleichheit legitimierenden Interpretation des allgemeinen Gleichheitssatzes, vgl.: *Perels, Joachim: Der Gleichheitssatz zwischen Hierarchie und Demokratie*, in: *Perels, Joachim* (Hrsg.): *Grundrechte als Fundament der Demokratie*, Frankfurt/M. 1979, S. 69 ff.

<sup>17</sup> Deutscher Juristentag 1988: *Verhandlungen des 57. Deutschen Juristentages*, München, S. N 214.

<sup>18</sup> Vgl.: *Tipke, Klaus/Lang, Joachim: Steuerrecht*, 14. völlig überarbeitete Auflage, Köln 1994, S. 209 Rz. 43.

<sup>19</sup> Die Protagonisten dieses steuerrechtlichen Ansatzes heben diese Tendenzen – wenn auch mit auf das Existenzminimum bezogenen Einschränkungen – durchaus lobend als anvisiertes Ziel hervor, denn: »Sonst laufen immer mehr Reiche davon und investieren ihr Geld im Ausland« (so *Joachim Lang* in einem Interview mit der Wochenzeitung »Die Zeit«. Nachzulesen in: »Die Zeit« vom 17. Oktober 1997, S. 38, »Reiche sind nur schwer zu greifen«. *Lang* hebt in diesem Interview auch hervor, daß vor allem der Mittelstand »und da insbesondere die besserverdienenden Angestellten« entlastet werden sollten).

#### 4. Zur Chronologie des Einflusses der »neuen Steuerrechtslehre« auf Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts

Mit dem Beschuß zur Kilometerpauschale im Jahr 1969 (BVerfGE 27, 58) beginnt die Judikatur des Bundesverfassungsgerichts, in der es um die im Einkommensteuerrecht vernachlässigte Berücksichtigung der *tatsächlichen Minderung der Leistungsfähigkeit der Steuerpflichtigen* geht. Der Beschuß vom 23. 11. 1976 kann helfen, den Wechsel in der Rechtsprechung zu verdeutlichen.

##### 4.1 Der Beschuß vom 23. 11. 1976

Dem Beschuß des Ersten Senats vom 23. 11. 1976 (BVerfGE 43, 108) lagen Verfassungsbeschwerden mehrerer ordentlicher Professoren des Rechts vor.<sup>20</sup>

Die Beschwerdeführer kritisierten, daß sie ihren Kindern Unterhalt gewähren würden, diesen aber nicht aus dem staatlichen Kindergeld bestreiten könnten. Ihres Erachtens seien sie durch die von ihnen angegriffenen Regelungen selbst, unmittelbar und gegenwärtig in ihren Grundrechten aus Art. 3 I sowie 6 I und II GG verletzt. De facto, so die Beschwerdeführer, würden sie genauso behandelt wie kinderlose Ehepaare mit gleichem Einkommen, so daß das für den Bereich des Steuerrechts geltende Prinzip der *horizontalen Steuergerechtigkeit* und die Besteuerung nach dem *Leistungsfähigkeitsprinzip* durchbrochen werde, da die Unterhaltsleistungen für die Kinder nicht berücksichtigt würden. Da die Unterhaltslasten aber die Leistungsfähigkeit mindern, ließe sich die Gleichheit nur durch den Abzug der Unterhaltsleistungen von der Bemessungsgrundlage, nicht durch Gewährung von Kindergeld erreichen (da die gesetzlichen Unterhaltsansprüche der Kinder bei höherem Einkommen der Eltern steigen; vgl. § 1610 I BGB).

Zur Einkommensteuer und zum Leistungsfähigkeitsprinzip äußerte sich der Erste Senat folgendermaßen: »Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführer kann aus dem Wesen der Einkommensteuer, als einer auf die Leistungsfähigkeit angelegten Steuer, nicht auf das Prinzip geschlossen werden, daß das zu besteurende Einkommen nur aus der Summe des Konsums und des steuererheblichen Vermögenszuwachses bestehe, wobei die für den Konsum der Kinder verwendeten Teile des Einkommens nicht der Besteuerung unterliegen dürften (...). Gegenstand der Einkommensteuer ist zunächst das erzielte Einkommen, wobei bei dessen Berechnung zwar weitgehend, aber nicht vollständig (...) die zu seiner Erzielung erforderlichen Aufwendungen abgesetzt werden (Nettoprinzip).«<sup>21</sup> Auch sieht der Erste Senat dies nicht als ein sich aus der *Verfassung unmittelbar* ergebendes Rechtsprinzip an. Hervorgehoben wird lediglich ein »grundätzliches Gebot der Steuergerechtigkeit«, während einer Besteuerung nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip aufgrund der Vieldeutigkeit dieses »Begriffs« eine Absage erteilt wird. Ferner hob der Erste Senat hervor, daß der Gesetzgeber zur »reinen Verwirklichung des Prinzips der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit (...) auch bei der Einkommensteuer von Verfassungs wegen nicht verpflichtet«<sup>22</sup> sei.

<sup>20</sup> Prozeßbevollmächtigter war Klaus Vogel. Die Verfassungsbeschwerden richteten sich gegen das Gesetz zur Reform der Einkommensteuer, des Familienlastenausgleichs und der Sparförderung – dem Einkommensteuerreformgesetz vom 5. 8. 1974 – soweit es Eltern für Unterhaltsleistungen an ihre Kinder keine Einkommensteuererleichterungen gewahrt.

<sup>21</sup> BVerfGE 43, 108 [119].

<sup>22</sup> Ebd., S. 120.

Mit den Beschlüssen vom Februar und vom Oktober 1984 (BVerfGE 66, 214; 67, 290) ändert sich die Rechtsprechung zur Abzugsfähigkeit von zwangsläufigen Aufwendungen im Einkommensteuerrecht. Auffällig ist eine auf das Steuerrecht Bezug nehmende Aufwertung des *allgemeinen Gleichheitssatzes* (Art. 3 I GG) durch die Verfassungsrechtsprechung. Wurde im 1976er Beschuß anhand des allgemeinen Gleichheitssatzes lediglich geprüft, ob das Kindergeldsystem mit seinen festen Geldbeträgen verfassungsrechtlich zulässig sei, wird nun das zunächst aufgrund seiner Vieldeutigkeit gescholtene Leistungsfähigkeitsprinzip in den Beschlüssen vom 22. 2. 1984 und vom 4. 10. 1984 zu einem *grundrechtlich verbürgten Prinzip* erklärt. Zusätzlich erhält der Einkommensbegriff eine Neudeutung, die auffällig am Eigentumsbegriff von *Klaus Tipke* orientiert ist.<sup>23</sup>

*Tipkes* Einkommensbegriff setzt sich aus dem *indisponiblen Einkommen* sowie dem *disponiblen Einkommen* zusammen. Das indisponible Einkommen besteht aus a) den Lebenshaltungskosten (zumindest dem Existenzminimum) und b) den familiären Unterhaltskosten, so daß das disponibile (das zu versteuernde) Einkommen ein Einkommen ist, bei dem a) zwangsläufige Unterhaltsaufwendungen berücksichtigt werden müssen und es b) als ein zu besteuerndes Einkommen oberhalb des Existenzminimums liegen muß.<sup>24</sup> Demnach ist eine tarifliche Nullzone als Grundfreibetrag in die Bemessungsgrundlage zu integrieren. Allerdings bilden diese beiden aufeinanderbezogenen *Einkommensbegriffe* (disponibel/indisponibel) lediglich den Rahmen für weitere steuerrechtliche, damit haushalts- und sozialpolitisch bedeutsame Überlegungen. Denn relevant ist vor allem, welches wirtschaftspolitische Konzept sich hinter dem Einkommensbegriff verbirgt. Ob *Markteinkommenstheorie*, *Reinvermögenszuwachstheorie* oder *konsumorientierter Einkommensbegriff* – diese steuerrechtlichen Paradigmen entscheiden darüber, ob steuerliche Mehrfachbelastungen (zumindest bei direkten Steuern) verfassungskonform oder verfassungswidrig sind und welche sozialen Gruppen durch die Besteuerung bevorzugt oder benachteiligt werden (sollen). Daß der »Kölner Schule« wirtschaftspolitische Zielsetzungen inhärent sind, wird von ihren Protagonisten auch hervorgehoben. Zur Rechtfertigung des sog. *konsumorientierten Einkommensbegriffs* dient der »neuen Steuerrechtslehre« folgende Argumentation: »Soll jedoch die Gesellschaft möglichst frei und individualistisch (...) konzipiert sein, dann hat der Staat abzuwarten, bis der Bürger konsumiert. Der Steuerzugriff ist möglich spät anzusetzen (...). Dadurch wird das Steuersystem spar- und investitionsfreundlich; es läßt die Bildung des privaten Wohlstands zu (was gewiß nicht sozial ungerecht ist), belohnt ökonomische Tüchtigkeit und Vorsorge für die Zukunft.«<sup>25</sup>

Grundsätzlich verbirgt sich dahinter ein Konzept, das bestimmte Gruppen einkommensteuerpflichtiger Bürger zu einer Zeit finanziell entlasten will, in der der *Zugang zum Arbeitsmarkt* (die Erwerbsarbeitschancen) – und zu einer dem »spar- und investitionsfreundlichen« Modell *vorausgesetzten Vollzeitbeschäftigung* – für immer größere Teile der Bevölkerung prekär, wenn nicht gar unmöglich wird. Insofern zielt

<sup>23</sup> Vgl. *Tipke/Lang* (Fn. 18), S. 208 ff.

<sup>24</sup> Das »Markteinkommen« gehört zum ökonomischen Einkommensteuerbegriff (§ 2 I, II EStG) und erfaßt die Summe der Einkünfte (§ 2 III EStG). Der »neuen Steuerrechtslehre« zufolge eigne sich das Markteinkommen nicht als Bemessungsgrundlage, da dafür nur das disponible Einkommen in Frage käme. Neben der »Summe der Einkünfte« sind damit gemäß § 2 IV EStG private Abzüge der Steuerpflichtigen abzuziehen. Dazu *Tipke* und *Lang*: »Dieses Grundkonzept des § 2 EStG ist allerdings nicht konsequent verwirklicht. Der Stufenaufbau des § 2 EStG ist von Sozialzwecknormen durchsetzt; er könnte verkürzt, vereinfacht und systematisch erheblich verbessert werden.« (*Tipke/Lang* (Fn. 18), S. 208 Rz. 41).

<sup>25</sup> *Tipke/Lang* (Fn. 18), S. 84 Rz. 97.

diese Konzeption – mit durchaus erfreulicher Offenheit – darauf ab, den Mittelstand, »insbesondere die besserverdienenden Angestellten«<sup>26</sup> zu entlasten.

#### *4.3 Zwischenresümee: Allgemeiner Gleichheitssatz, Steuergerechtigkeit und Arbeitseigentum*

Während der Beschuß vom 23. 11. 1976 vom Gesetzgeber nicht verlangt, das »Leistungsfähigkeitsprinzip« voll zu berücksichtigen, erfolgte in den Jahren nach 1984 ein Kurswechsel von der grundrechtszurückhaltenden Judikatur zu einer ausgedehnteren Interpretation des allgemeinen Gleichheitssatzes. Neben Formulierungen wie »disponibles Einkommen«<sup>27</sup> und der an den Gesetzgeber gerichteten Forderung, keine »realitätsfremden Grenzen« zu ziehen, die auf Einflüsse der »neuen Steuerrechtslehre« hinweisen, ergibt sich dem Gericht zufolge aus Art. 3 I GG ein grundsätzliches *Gebot der Steuergerechtigkeit*, so »daß die Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ausgerichtet«<sup>28</sup> werden muß. In seiner Rechtsprechung zum inhaltlich umstrittenen Leistungsfähigkeitsprinzip bedient sich das Gericht im Jahr 1984 eines interessanten Kunstgriffs: Er beruft sich auf Art. 134 WRV (»Alle Staatsbürger ohne Unterschied tragen im Verhältnis ihrer Mittel zu allen öffentlichen Lasten nach Maßgabe der Gesetze bei«). Der Senat unterstellt damit, daß der Art. 134 WRV quasi als steuerrechtliche Lex specialis zum allgemeinen Gleichheitssatz anzusehen ist.<sup>29</sup> Ausgehend von dieser Annahme, werden sogleich Rückschlüsse auf die Interpretation des allgemeinen Gleichheitssatzes des Bonner Grundgesetzes im Sinne der »neuen Steuerrechtslehre« gezogen. Kritikwürdig ist diese Interpretation, zumal ein bestimmter steuerrechtlicher Ansatz zuungunsten des Gesetzgebers aus dem allgemeinen Gleichheitssatz geschlußfolgert wird und den Spielraum des Steuergesetzgebers deutlich schmälert.<sup>30</sup>

Die Beschlüsse aus dem Jahr 1984 besitzen weit über die Verbindung von Sozial-, Unterhalts- und Steuerrecht Auswirkungen auf das bestehende Steuerrecht, da hier verfassungsrechtlich relevante Figuren kreiert worden sind, die den Handlungsspielraum des Steuergesetzgebers mitbestimmen. Während *Klaus Vogel* diese Judikatur emphatisch begrüßt, sieht *Joachim Martens* darin eine mangelnde Berücksichtigung des Sozialstaatsprinzips.<sup>31</sup> So schreibt *Martens* mit Bezug auf die durch die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts ermöglichte Berücksichtigung von Unterhaltsaufwendungen auch bei einkommensstärkeren Personengruppen: »Damit würde ein durch nichts zu rechtfertigender Vorrang individueller Bedürfnisbefriedigung vor dem Bedürfnis der Allgemeinheit nach Finanzierung von Gemeinschaftsaufgaben geschaffen. Dem vielschichtigen Gedanken einer Krise des Wohlfahrtsstaates würde so ein weiterer Aspekt hinzugefügt, der durch *unsachgemäße Verbindung zwischen Steuerrecht und Unterhaltsrecht* gekennzeichnet wäre.«<sup>32</sup> Während *Martens* auf eine »unsachgemäße« Verbindung zwischen Steuer- und Unterhaltsrecht verweist, ist es

<sup>26</sup> *Lang, Joachim*: »Reiche sind nur schwer zu greifen«; in: *Die Zeit* vom 17. Oktober 1997, S. 38.

<sup>27</sup> BVerfGE 66, 214 [222].

<sup>28</sup> *Ebd.*, S. 223.

<sup>29</sup> *Ebd.*, S. 223.

<sup>30</sup> Zur Kritik vgl. auch: *Martens* (Fn. 6), S. 39 ff (S. 45 ff).

<sup>31</sup> Vgl.: *Vogel, Klaus*: Zwangsläufige Aufwendungen – besonders Unterhaltsaufwendungen – müssen realitätsgerecht abziehbar sein, in: *StuW* 1984, S. 197 ff (S. 202 f.) und *Martens* (Fn. 6), S. 39 ff.

<sup>32</sup> *Martens* (Fn. 6), S. 60, Herv. i. O. Auch *Martens* ist sich des komplizierten und teilweise ungerechten Charakters des bestehenden Steuerrechts bewußt; er hält aber ein aus dem allgemeinen Gleichheitssatz herrührendes Leistungsfähigkeitsprinzip für »Verfassungspolitik«.

u. a. gerade das Anliegen der »neuen Steuerrechtslehre«, ihren Einkommensbegriff durch Verbindung mit dem Unterhalts- und Sozialrecht zu gewinnen und den Wohlfahrtsstaat von der *Einnahmeseite aus umzustalten*.

Der Vorrang der von *Martens* kritisierten »individuellen Bedürfnisbefriedigung« ergibt sich aus dem methodologischen Individualismus, auf dem die Arbeiten der betreffenden Steuerrechtler basieren. Im Steuerrecht führt dieser methodologische Individualismus dazu, daß nicht *Austauschgerechtigkeit*, sondern *Belastungsgleichheit* verwirklicht werden soll.<sup>33</sup> Hieran lässt sich bereits erkennen, daß zwischen der steuerrechtlichen Konzeption von *Joachim Martens* und den Vertretern der »neuen Steuerrechtslehre« unüberbrückbare Differenzen liegen, denn bei diesen stellt die grundrechtlich gewährleistete *ökonomische Handlungsfreiheit* der Akteure am »allgemeine(n) Markt«,<sup>34</sup> derzufolge Einkommensunterschiede aufgrund der individuellen Freiheitsbetätigung am ›Markt‹ anerkannt werden, den Ausgangspunkt steuerrechtlicher Überlegungen dar. Somit sei ihnen zufolge das individuell am ›Markt‹ erwirtschaftete Einkommen vor illegitimen Eingriffen des Staates genauso zu schützen, wie ein legitimer Zugriffsbereich des Staates auf das Einkommen herauszukristallisieren ist. *Martens'* Kritik, daß das Bundesverfassungsgericht der individuellen Bedürfnisbefriedigung »vor dem Bedürfnis der Allgemeinheit nach Finanzierung von Gemeinschaftsaufgaben«<sup>35</sup> nachgegeben hätte, zeigt die Differenz an, die beide Positionen voneinander trennt. Denn Dreh- und Angelpunkt des gerechtfertigten staatlichen Eingriffs in die privat erwirtschaftete Einkommensphäre stellt der durch den Staat konstituierte »allgemeine Markt«<sup>36</sup> dar, an dem der ökonomische Akteur »die gesteigerte Sozialpflichtigkeit seines hinzuerworbenen Einkommens«<sup>37</sup> erfährt.

Indem das individuell erwirtschaftete Einkommen als ein durch den »allgemeinen Markt« vermitteltes Eigentum in Erscheinung tritt, stellt die Sozialpflichtigkeit des Eigentums nach Art. 14 II GG den einzige verfassungsrechtlich zulässigen Eingriffstitel bei der Erhebung von Steuern dar. Das Sozialstaatsprinzip dient hier nur noch zur Begründung des Grundfreibetrags (tarifliche Nullzone).

Um noch schärfer hervorzuheben, wie es gelingen kann, den *allgemeinen Gleichheitssatz* als Vehikel zur Stabilisierung sozialer Ungleichheit in sein Gegenteil zu verkehren, bedarf es noch einer deutlicheren Erläuterung:

So wird das steuerrechtlich relevante Einkommen durch einen *Arbeitseigentumbegriff* gewonnen. Nicht nur der Verweis auf den »allgemeinen Markt«, der ja unterstellt, daß faktisch jeder die gleichen Chancen aus ›seiner Hände Arbeit‹ hätte, legt dies nahe. Wie beim Beschuß zur Vermögensteuer noch genauer zu sehen sein wird, wird auf das am »allgemeinen Markt« erwirtschaftete Einkommen als »Kernbestand des Erfolges eigener Betätigung«<sup>38</sup> gesetzt, um die Differenzen zwischen unterschiedlichen Eigentumsarten (Kapitalien, Produktionsmittel, Lohnarbeit) nicht wahrnehmen zu müssen. Hiermit hat man bereits wichtige argumentative Werkzeuge in der Hand, um eine vermeintliche Verletzung des allgemeinen Gleichheitssatzes unterstellen zu können. Dieser *Arbeitseigentumbegriff* wird von den Vertretern dieser Position auf jedes Einkommen, gleich welcher Herkunft, angenommen. Erst dadurch wird es möglich, mit dem allgemeinen Gleichheitssatz soziale Ungleichheiten im Steuerrecht zu rechtfertigen.

<sup>33</sup> Vgl. dazu: *Paul Kirchhof*, Richter des BVerfG, in: *Steuerrechtsordnung als Wertordnung*, in: *StuW* 1996, S. 3 ff (S. 7).

<sup>34</sup> Ebd.

<sup>35</sup> *Martens* (Fn. 6), S. 60, Herv. O.K.

<sup>36</sup> *Kirchhof* (Fn. 33), cibd.

<sup>37</sup> Ebd.

<sup>38</sup> BVerfGE NJW 1995, S. 2615 ff. (S. 2617, II 3.a).

Das Interessante an dieser Argumentationsstrategie ist nun, daß man sich damit durchaus an die vom Bundesverfassungsgericht entwickelte Formel, das *Gleiches gleich und Ungleiches ungleich* behandelt werden müsse, hält.<sup>39</sup> Denn nur wenn die sozial relevanten Unterschiede zwischen den verschiedenen Einkommensarten argumentativ eingebettet werden, tritt sozial Ungleiches (die verschiedenen Einkommensarten) überhaupt erst als Gleiches (Arbeitseigentum) in Erscheinung. Eine Berücksichtigung der *ungleichen gesellschaftlichen Machtverhältnisse* käme zu einer juristisch bedeutsamen anderen Schlußfolgerung: »In diesem Kontext bedeutet, Ungleiches ungleich zu behandeln, die ungleichen sozialen Machtlagen juristisch verschieden zu bewerten, um sie so weit einzuebnen, daß aus ihnen keine bevorzugenden oder benachteiligenden Rechtstitel erwachsen könnten. Eine derartige juristische Ungleichbehandlung führt ihrer formellen Erscheinung nach zur Etablierung von Sonderrechten, die allerdings darauf gerichtet sind, soziale Machtlagen nicht festzuschreiben, sondern soziale Ohnmachtslagen auszugleichen«<sup>40</sup>

Hingegen zeichnet sich der *Arbeitseigentumbegriff* genau dadurch aus, daß er auf das in der *Zirkulationssphäre* realisierte Einkommen abzielt, während er gleichzeitig Eigentum als Verfügung über Produktionsmittel sowie Eigentum als Verfügung über andere Kapitalien vernachlässigt oder diese eben lediglich als *Ergebnisse* des (ja bereits besteuerten) Arbeitseigentums aufgefaßt werden können. Wohlgemerkt: Der *Arbeitseigentumbegriff* wird in einer Zeit hervorgehoben, in der nicht nur der Anteil der Lohnsteuer am Gesamtsteueraufkommen des Staates stets gestiegen ist (und der Anteil anderer direkter Steuerarten am Gesamtsteueraufkommen sinkt), sondern auch und gerade der Anteil derer, die ihre Einkünfte aus Vermögen bestreiten.<sup>41</sup> Dies führt zu steuerrechtlich bedeutsamen Schlußfolgerungen, da der *Arbeitseigentumbegriff* die Grenzen der Mehrfachbesteuerung sowie die der verfassungsrechtlich zulässigen Steuerhöhe mitbestimmt – was im Beschuß zur Vermögensteuer verdeutlicht werden soll. Hervorgehoben werden muß auch, daß sich aus diesem steuerrechtlichen Ansatz (aber noch nicht aus der Judikatur des Bundesverfassungsgerichts) eine stärkere Steuerprogression nicht mehr begründen läßt. Von dieser Perspektive aus betrachtet, kann das bundesdeutsche Steuersystem bereits allein durch seine Steuerprogression als ein solidarisches System bezeichnet werden.<sup>42</sup>

#### 4.4 Familienexistenzminimum (1990) und Grundfreibetrag (1992)

Mit den Beschlüssen zum Familienexistenzminimum (BVerfGE 82, 60 vom 29.5.1990 sowie BVerfGE 82, 198 vom 12.6.1990) und zum Grundfreibetrag (BVerfGE 87, 153 vom 25.9.1992) wurden Entscheidungen gefällt, die über die

<sup>39</sup> Zur Interpretation des allgemeinen Gleichheitssatzes durch das BVerfG, vgl.: BVerfGE 1, 14 (52).

<sup>40</sup> Perels, Joachim: Der Gleichheitssatz zwischen Hierarchie und Demokratie, in: Perels, Joachim (Hrsg.): Grundrechte als Fundament der Demokratie, Frankfurt/M. 1979, S. 69 ff (S. 85).

<sup>41</sup> Zwar ist seit 1996 die Lohnsteuerquote wieder rückläufig, jedoch liegt dies vor allem daran, daß das Kindergeld direkt aus der Lohnsteuer finanziert wird (vgl. DIW – Wochbericht 36/98, S. 644). Zu den Einkünften aus Geldvermögen lapidar: »Die jährlichen Einkünfte aus Geldvermögen von ca. 200 Milliarden DM landen dort, wo Reichtum schon ist«. Claus Schäfer schätzt, daß 1995 die Einkünfte aus Vermögen schon 10% des gesamten verfügbaren Einkommens in Deutschland ausmachen. (Bartelheimer/von Freyberg: Wo sind sie geblieben, die Reichen, die reicher wurden?, in: Frankfurter Rundschau vom 24.9.1998, S. 10). In diesem Artikel wird auch auf die Entwicklung zum »Lohnsteuerstaat« verwiesen.

<sup>42</sup> Vgl.: Lang, Joachim: »Reiche sind nur schwer zu greifen«; in: Die Zeit vom 17. Oktober 1997, S. 38, vgl.: Tipke/Lang (Fn. 18), S. 108 Rz. 201. Paul Kirchhoff hält jedoch an der Steuerprogression fest (vgl.: Kirchhoff (Fn. 33), S. 8).

Fachöffentlichkeit hinaus für reges Interesse sorgten. Bei den Beschlüssen zum Familienexistenzminimum ging es um die Berücksichtigung zwangsläufiger Unterhaltsaufwendungen in der Höhe des Existenzminimums, und beim Beschuß zum Grundfreibetrag ging es um die am Sozialhilferecht orientierte steuerliche Freistellung des existenznotwendigen Bedarfs. Bei der Entscheidung zum Familienexistenzminimum ist dem Gericht zufolge der allgemeine Gleichheitssatz sowie der Art. 6 I GG mit zu beachten. Der allgemeine Gleichheitssatz fordere eine Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit,<sup>43</sup> so daß die »für den Steuerpflichtigen unvermeidbare Sonderbelastung durch Unterhaltsverpflichtungen (...) vom Gesetzgeber nicht unberücksichtigt bleiben«<sup>44</sup> darf. Ausdrücklich wird – wenn auch für den Gesetzgeber rechtlich *nicht* verbindlich – eine Kritik am § 12 Nr. 1 EStG geübt, da diesem Paragraphen (§ 12 EStG: »Nicht abzugsfähige Ausgaben«) zufolge Aufwendungen im privaten Bereich als allgemeine Kosten der Lebensführung nicht abzugsfähig sind. Hier zeigt sich also deutlich eine, wenn auch (noch) vorsichtige Annäherung an die Positionen der »Kölner Schule«.

Während die Entscheidungen 1990 zum Familienexistenzminimum und die Entscheidung 1992 zum Grundfreibetrag der Sache nach nachvollziehbar und als justizbürokratische Reaktionen auf eklatante Gerechtigkeitslücken im Steuerrecht aufzufassen sind, darf die Grundstruktur dieses Ansatzes nicht außer Acht gelassen werden. Der Beschuß zur Vermögensteuer soll nun dazu dienen, die Tendenzen in der Rechtsprechung zum Steuerrecht exemplarisch zu verdeutlichen.

#### *4.5 Der Beschuß zur Vermögensteuer (1995)*

Beim Beschuß zur Vermögensteuer vom 22. 6. 1995 (Steueraufkommen im Jahr 1993 ca. 6,78 Mrd. DM) ist erstmals Widerstand gegen die Etablierung der neuen Steuerrechtsdogmatik durch Verfassungsinterpretation zu verzeichnen. Ergingen die vorhergehenden Entscheidungen einstimmig, so veranlaßte die Entscheidung der Senatsmehrheit den damaligen Bundesverfassungsrichter *Ernst-Wolfgang Böckenförde* dazu, ein Sondervotum zu verfassen.

Die Senatsmehrheit entwickelt im Beschuß zur Vermögensteuer Kriterien vertikaler Steuergerechtigkeit, die weit über die im Beschuß zum »Grundfreibetrag«<sup>45</sup> und dem Beschuß des Ersten Senats zum Familienexistenzminimum hinausgehen. Wurde in den zuletzt genannten Beschlüssen eine verfassungsrechtlich zwingende *untere Grenze* der direkten Besteuerung in Höhe des (Familien-)Existenzminimums festgelegt, so wird nun eine für den Steuergesetzgeber *zwingende Höchstgrenze* der Besteuerung auf etwa 50% (vgl. Leitsatz Nr. 3) festgelegt. Dabei bezieht sich diese Grenze nicht nur auf *eine* direkte Steuer, sondern sie kann auch bei Unterscheidungen zwischen unzulässigen oder zulässigen Mehrfachbesteuerungen berücksichtigt werden. Die Senatsmehrheit schränkt somit den gesetzgeberischen Spielraum der Anwendung des Art. 14 II GG ein, indem sie eine zwingende Progressionsgrenze in die Verfassung hineinschreibt. Diese Einschränkung der Progressionsgrenze folgt einer Logik der Rechtsprechung zum Eigentum, die auf der »Privatnützigkeit« des Eigentums in einer kapitalistischen Gesellschaftsordnung beharrt (beharren muß). Neu ist hier allerdings, daß das Bundesverfassungsgericht zugunsten ausgewählter Eigen-

<sup>43</sup> Vgl. BVerfGE 82, 60 [86].

<sup>44</sup> BVerfGE 82, 60 [86 f].

<sup>45</sup> BVerfGE 87, 153 [169]: »Der existenznotwendige Bedarf bildet, von Verfassungs wegen, die Untergrenze für den Zugriff durch die Einkommensteuer.«

tumsverhältnisse die in der Bundesrepublik allgemein anerkannte »Politisierung der Eigentumsgarantie«<sup>46</sup> einschränkt.

Zwar ist die Ungleichbehandlung, die aus der Bewertung ruhenden Vermögens nach einem Bewertungsgesetz ohne Rücksicht auf den tatsächlichen Marktwert und der Bewertung von Vermögensbeständen mit Nennwert herröhrt, ein vom Verfassungsgericht zu Recht gerügter Sachverhalt, der als zur Entscheidung anstehende Vorlage vom Finanzgericht Neustadt dem Bundesverfassungsgericht vorgelegt wurde. Jedoch nutzt die Senatsmehrheit diese Vorlage dazu, sie auf zahlreiche, über die konkrete Vorlage hinausgehende verfassungsrechtlich relevante Fragen hin zu untersuchen. Daß hier Fiskalpolitik im Mantel der Verfassungsgerichtsbarkeit betrieben wird, drängt sich kritischen Leserinnen und Lesern der Mehrheitsentscheidung auf. Begründet wird dieser Schritt mit der zentralen Rolle des Gleichheitssatzes für steuerrechtsrelevante Fragen: »Eine solche umfassende, verfassungsrechtliche Nachprüfung ist gerade dann veranlaßt, wenn das vorlegende Gericht eine steuerrechtliche Bestimmung darum für verfassungswidrig hält, weil von ihr mit dem Gleichheitssatz unvereinbare Wirkungen auf verschiedene Gruppen von Betroffenen ausgingen.«<sup>47</sup>

#### *4.5 Vermögensteuer – Belastungsobergrenze und Leistungsfähigkeit als wirtschaftspolitische Signale*

Die Senatsmehrheit sieht sich allem Anschein nach geradezu genötigt, auf die Problematik der *doppelten oder mehrfachen Besteuerung* hinzuweisen und geht so über die Vorlage des Finanzgerichts Neustadt weit hinaus: Die Vermögensteuer sei, so die Senatsmehrheit, eine Steuer auf bereits versteuertes Einkommen, da das Vermögen zumeist aus versteuertem Einkommen gebildet wurde, womit die Vermögensteuer in die Verfügungsgewalt dieses Vermögens eingreift (Art. 2 I GG und Art. 14 GG). Hierbei wäre der Senatsmehrheit zufolge zu beachten, daß dem »Steuerpflichtigen ein Kernbestand des Erfolges eigener Betätigung im wirtschaftlichen Bereich als Ausdruck der grundsätzlichen Privatnützigkeit des Erworbenen und der grundsätzlichen Verfügungsbefugnis über die geschaffenen vermögenswerten Rechtsposition neu erhalten wird (...). Die Zuordnung der vermögenswerten Rechtspositionen zum Eigentümer und die Substanz des Eigentums müssen erhalten bleiben.«<sup>48</sup>

Darüber hinaus wirke sich die mehrfache steuerliche Belastung des Vermögens auch dadurch aus, daß neben der Vermögensteuer auch Einkommensteuer aus dem Vermögen gezahlt werden muß. Aufgrund dieser Mehrfachbelastung hält es die Senatsmehrheit für berechtigt, daß die Vermögensteuer »nur so bemessen werden (darf), daß sie in ihrem Zusammenwirken mit den sonstigen Steuerbelastungen die Substanz des Vermögens, den Vermögensstamm, unberührt läßt und aus den (...) möglichen Erträgen (Sollerträgen) bezahlt werden kann. Andernfalls führt eine Vermögensbesteuerung zu einer schrittweisen Konfiskation (...).«<sup>49</sup>

Verlangt wird bei der Bemessung der Vermögensteuerlast, daß sie auf die einkommensteuerliche Bemessungsgrundlage angerechnet wird. Damit knüpft die Senatsmehr-

<sup>46</sup> Vgl. dazu: Brünneck, Alexander von: Die Eigentumsgarantie des Grundgesetzes, Baden-Baden 1984, S. 374 ff. Mit der Formulierung »Politisierung der Eigentumsgarantie« soll verdeutlicht werden, daß der demokratisch legitimierte Gesetzgeber in die Eigentumsverhältnisse gesellschaftsgestaltend eingreifen kann. Seinem gestalterischen Spielraum obliegt es, neue Grenzen zwischen dem, was als ‚privat‘ und dem was als ‚öffentliche‘ zu gelten hat, zu ziehen.

<sup>47</sup> BVerfG NJW 1995, S. 2615 (C I).

<sup>48</sup> BVerfG NJW 1995, S. 2615 ff (S. 2617, II 3.a).

<sup>49</sup> Ebd., II 3.b.

heit an ein altes Desiderat von *Klaus Tipke* an: *Tipke* zufolge ist eine selbständige Vermögensteuer neben der Einkommensteuer abzulehnen.<sup>50</sup> Zwar sei, so die Senatsmehrheit, auch der Vermögensertrag für die steuerliche Gemeinlast zugänglich, jedoch gebiete Art. 14 II GG, daß das Eigentum *zugleich* dem privaten Nutzen und dem Wohl der Allgemeinheit dienen solle.

Eine wohl nur noch als abstrakt zu bezeichnende, vom Gehalt des Begriffs des Wohls der Allgemeinheit weitgehend getrennte Definition des im Art. 14 II GG stehenden Wortes »*zugleich*« dient dazu, die gesetzgeberische Ausgestaltung der vertikalen Steuergerechtigkeit zu begrenzen. Aus der Eigentumsgarantie des Art. 14 GG wird gefolgert, daß die Vermögensteuer »zu den übrigen Steuern auf den Ertrag nur hinzutreten (darf), soweit die steuerliche Gesamtbelastung des Sollertrages bei typisierender Betrachtung von Einnahmen, abziehbaren Aufwendungen und sonstigen Entlastungen in der Nähe einer *hälf tigen Teilung zwischen privater Hand und öff entlicher Hand verbleibt* und dabei insgesamt auch Belastungsergebnisse vermeidet, die einer vom Gleichheitssatz gebotenen Lastenverteilung nach Maßgabe finanzieller Leistungsfähigkeit zuwiderlaufen.«<sup>51</sup>

Inwieweit die von der Senatsmehrheit geforderte Belastungsobergrenze von etwa 50% als justiziel zu betrachten ist, ist selbst unter den Befürwortern dieser Entscheidung umstritten.<sup>52</sup> Allerdings insistiert *Gerd Rose* (Köln) darauf, daß der »Halbteilungsbegrenzungsgrundsatz« kein obiter dictum sei, sondern als »tragender Grund« der Entscheidung eine Bindungswirkung nach § 31 I BVerfGG zur Folge hätte.<sup>53</sup> Der Beschuß der Senatsmehrheit muß wohl – auch jenseits der Frage ob obiter dictum oder nicht – vor allem als ein ein *wirtschaftspolitisches Signal* an die Akteure im politisch-administrativen System, in der Justiz und an die Akteure im sozio-ökonomischen System verstanden werden. Nicht zuletzt auch, um die Klagebereitschaft zu steigern und um so auf weitere Vorlagen von Finanzgerichten und/oder Verfassungsbeschwerden zu hoffen. Daß dem so ist, verdeutlicht die Stellungnahme eines Klägers vor dem Bundesfinanzhof (Beschuß vom 11. März 1998),<sup>54</sup> der sich in seinem Fall (erfolglos) auf eine »verfassungswidrige Übermaßbesteuerung (bzw. gleichheitswidrige Nichtberücksichtigung der mit der Betriebsfortführung verbundenen Belastungen)«<sup>55</sup> berufen hatte. Auf eine »Übermaßbesteuerung« konnte er sich deshalb berufen, weil die Senatsmehrheit in kaum nachzuvollziehender Weise den im »Grundfreibetrag«<sup>56</sup> entwickelten eigentumsrechtlich relevanten *Erhalt* eines »Kernbestands des Erfolgs eigener Betätigung« auf die Entscheidung zum Einheitswert und zur Vermögensteuer übertragen hat. Denn schließlich war der Beschuß zum Grundfreibetrag anders gelagert, da er sich auf das *Existenzminimum* bezogen hatte. Das Schlagwort »*Erdrosselungssteuer*«, das im Beschuß zum Grundfreibetrag im Zusammenhang mit der Gewähr eines *steuerfreien Existenzminimums* fiel, wird durch die Senatsmehrheit nun dahingehend ausgeweitet, daß es auf eine Besteuerung

<sup>50</sup> *Tipke/Lang* (Fn. 18), S. 473 ff.

<sup>51</sup> BVerfG NJW 1995, S. 2615 ff (S. 2617, II 3.c) Herv. v. Verf.

<sup>52</sup> Vgl. dazu: *Arndt, Hans-Wolfgang/Schumacher, Andreas*: Die verfassungsrechtlich zulassige Höhe der Steuerlast – Fingerzeig des BVerfG an den Gesetzgeber?, in: NJW 1995, S. 2603 ff. Die steuer- und nun auch explizit verfassungsrechtliche Problematik, die die Senatsmehrheit durch ihre Entscheidung aufgeworfen hat, ist beispielweise die Frage nach der Berechnung dieser Hochstgrenze bei den verschiedenen Steuerarten, bis hin zur Frage der Besteuerung inflationsbedingter Scheinerträge, hinter der sich die Kritik am bestehenden Nominalwertprinzip verbirgt (vgl. S. 2604). *Gerd Rose* hält den »Halbteilungsbegrenzungsgrundsatz« keineswegs für ein obiter dictum, sondern für rechtlich zwingend bindend, vgl.: *Rose, Gerd*: Der Halbteilungsbegrenzungsgrundsatz – Kein Obiter Dictum, in: *Der Betrieb*, Heft 23 vom 5. 6. 1998, S. 1154 f.

<sup>53</sup> Vgl.: *Rose, Gerd*, ebd.

<sup>54</sup> Beschuß des BFH vom 11. 3. 1998 (II B 59/97).

<sup>55</sup> Hektorgraphierter Text des Beschlusses vom BFH (11. 3. 1998, II B 58/97), S. 2 f.

<sup>56</sup> BVerfGE 87, 153

über 50% zutreffen kann, obwohl vor dem Gericht noch nie über ein derartig bezeichnetes Steuergesetz entschieden wurde.<sup>57</sup>

Die angedrohte steuerliche Belastung in Deutschland auf *Kapitalerträge* liegt zwar bei über 50%, de facto jedoch bei etwa 20%, so daß spekulatives und ungenütztes Vermögen durch die bisherige Vermögensteuer privilegiert wird.<sup>58</sup> Allerdings ist zu konzedieren, daß die Vermögensteuer entgegen ihrer Konzeption als Personensteuer zu einer Objektsteuer geworden ist, die vor allem Betriebsvermögen besteuert. Daß dies – wenn sich der Gesetzgeber zur Beibehaltung der Vermögensteuer entschließen sollte – zu berücksichtigen sei, wird von der Senatsmehrheit unter Punkt C II 6 der Entscheidung als Vorgabe an den Gesetzgeber formuliert. Aufgrund der Objektbesteuerung wird von zahlreichen Wirtschaftswissenschaftlern und Steuerrechtspflegern auch die Abschaffung der Vermögensteuer befürwortet.<sup>59</sup> Dies mag für die Senatsmehrheit auch Grund genug gewesen sein, sich von der, wie *Böckenförde* es kritisch verdeutlicht, bisherigen Rechtsprechung zur *Eigentumsgarantie im Steuerrecht* zu verabschieden und bestimmten Vermögensbestandteilen, eben *konsolidiertem Vermögen*, »einen isolierten eigentumsrechtlichen Substanzschutz gegenüber der Besteuerung«<sup>60</sup> einzuräumen.

Trotz vereinzelter Kritik an der Entscheidung der Senatsmehrheit stieß die Intention des Beschlusses weitgehend auf ein positives Echo: Mit der Einführung der verfassungsrechtlich abgesicherten Belastungsobergrenze sei die Bedeutung der Freiheitsrechte (Art. 12 I und Art. 14 I GG) für die Besteuerung endlich geklärt worden; so der Tenor in der Literatur.<sup>61</sup> Die aus dem Beschuß zum »Grundfreibetrag« hervorrende Formulierung zur »grundsätzlichen Privatnützigkeit des Einkommens« bildet nunmehr nicht nur die *zwingende untere Grenze* der *vertikalen Steuergerechtigkeit*, sondern stellt auch die *zwingende obere Grenze* der Besteuerung dar. Zwar weist der Zweite Senat in seiner Entscheidung darauf hin, daß die *Umverteilungsfunktion der Vermögensteuer* nicht zur verfassungsrechtlichen Prüfung anstehen würde:<sup>62</sup> Die »Kölner Schule« sieht es anders, da ihr zufolge Steuern keine »soziale Leistung« darstellen würden, sondern lediglich die individuelle Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen widerzuspiegeln haben. Daß sich dahinter nicht nur eine Veränderung des Stellenwerts des allgemeinen Gleichheitssatzes, sondern auch des Eigentums verbirgt, bemängelt der dissentierende Richter *Böckenförde*:

»Dieser Wechsel in der Argumentation ist Ausdruck eines prinzipiell neuen Konzepts, das hier zum ersten Mal angewandt wird. Nach diesem Konzept ist die Intensität, in der das Vermögen durch Art. 14 GG gegenüber der Besteuerung geschützt wird, unterschiedlich, je nachdem, ob es sich um die Besteuerung des Ver-

<sup>57</sup> Im Beschuß der Senatsmehrheit zur Vermögensteuer wird auf die Formulierung verwiesen, daß Steuergesetze in ihrer freiheitsbeschränkenden Wirkung, insbesondere im beruflichen (Art. 12 GG) und vermögensrechtlichen Teil (Art. 14 GG), zu prüfen wären. Keineswegs dürfe ein Steuergesetz eine »erdrosselnde Wirkung« (BVerfGE 87, 153 [169]) haben. Diese »erdrosselnde Wirkung«, in der Entscheidung zum Grundfreibetrag noch ans Existenzminimum gebunden, wird durch die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts nun auf weit über das Existenzminimum hinausgehende Einkommen bezogen: Vgl. BVerfG NJW 1995, S. 2615 ff (S. 2617) und BVerfGE 87, 153 [169]. Dadurch werden eine Vielzahl von Fragen aufgeworfen (z. B. das Verhältnis von direkten und indirekten Steuern), die wohl den Gesetzgeber, im Falle verstärkter Klagebereitschaft, gestutzt durch die Justizburokratie, zwingen sollen, die Steuerrechtsordnung i. S. der »neuen Steuerrechtslehre« zu vereinfachen.

<sup>58</sup> Vgl. *Jarass, Lorenz*: Karlsruher Beschuß erlaubt Mindeststeuer auf mögliche Kapitalerträge, in: Frankfurter Rundschau vom 20. 2. 1996.

<sup>59</sup> Wobei allerdings angemerkt werden sollte, daß zwischen der Beibehaltung der gegenwärtigen Besteuerung des Vermögens und einer Abschaffung zahlreiche Variationsmöglichkeiten liegen. Vgl. dazu: *Becker, Henning*: Fiskalstaat Deutschland, München 1995, S. 118 ff.

<sup>60</sup> Sondervotum des Richters *Ernst-Wolfgang Böckenförde*, in: BVerfG NJW 1995, S. 2615 ff (S. 2621).

<sup>61</sup> Stellvertretend dafür: *Arndt/Schumacher* (Fn. 52), S. 2603 ff (S. 2604) und *Leisner, Walter*: Steuer- und Eigentumswende – die Einheitswert-Beschluße des Bundesverfassungsgerichts, in: NJW 1995, S. 2591 ff.

<sup>62</sup> Vgl. BVerfG NJW 1995, S. 2615 ff (S. 2617).

mögenszugangs in der Erwerbsphase (...), um die Besteuerung des Vermögensbestandes (...) oder um die Besteuerung der Vermögensverwendung (...) handelt. Für ein solches steuerrechtstheoretisches und steuerpolitisches Konzept, das sowohl Grund wie auch Intensität und Grenze der Besteuerung aus einer in sich differenzierten interpretierten Eigentumsidee herleitet, gibt die Eigentumsgarantie des Art. 14 GG keine Grundlage ab.<sup>63</sup>

Während die Senatsmehrheit in ihrer Entscheidung darauf insistiert, daß die Vermögensteuer lediglich im Sinne einer »ergänzenden Abgabe« zu verstehen sei – und damit die steuerrechtsdogmatische Streitfrage, ob Vermögen eine besondere Leistungsfähigkeit indizieren soll oder nicht, in ihrer verfassungsrechtlichen Prüfung außen vor läßt –, verweist der dissentierende Richter auf die besondere Leistungsfähigkeit, auf die das Vermögen hinweisen würde.<sup>64</sup>

### *5. Zur Logik der Durchsetzung der neuen Steuerrechtslehre: Der Staat der gehobenen Mittelschicht?*

Daß Teile der deutschen Funktionseliten bei Streitfragen zur Besteuerung auf das Bundesverfassungsgericht setzen, ergibt sich u. a. aus der spezifischen Funktion der Grundrechtsjudikatur als einer *Legitimitätsreserve des politischen Systems*:<sup>65</sup> Stellt die Grundrechtsjudikatur eine Legitimitätsreserve dar, dann verweist die Abkehr von der grundrechtszurückhaltenden Judikatur im Steuerrecht auf eine zumindest durch die juristischen (und ökonomischen) Funktionseliten wahrgenommene Legitimationsproblematik der gegenwärtigen Fiskalpolitik. Daß dem so ist, ist den Verhandlungen des Deutschen Juristentages 1988 genauso zu entnehmen wie aus Joachim Langs Kritik an der angeblich verfassungs- bzw. grundrechtsgebundenen Besteuerung.<sup>66</sup> Ihnen zufolge ist die Legitimationsgrundlage einer »verfassungsgemäßen Besteuerung« durch folgende Kriterien bestimmt: Eine die ökonomische Handlungsfreiheit und die »Sachgesetzlichkeiten einer freiheitlich organisierten Ökonomie«<sup>67</sup> beachtenden und gewährleistenden Besteuerung, die nicht *Austauschgerechtigkeit*, sondern *Belastungsgleichheit* verwirklichen soll.<sup>68</sup> Der methodologische Individualismus dieses Ansatzes tendiert mit einer ihm innewohnenden Notwendigkeit dazu, das *Sozialstaatsprinzip* sowie die Grundrechte als *soziale Teilhaberechte für die Rechtfertigung vertikaler/horizontaler Steuergerechtigkeit* auszuschalten.

Der allgemeine Gleichheitssatz bekommt in dieser Konzeption die unrühmliche Aufgabe, im Bereich der vertikalen (Progression und Steuerhöhe) und der horizontalen (Berücksichtigung der Belastungen) Steuergerechtigkeit den sozialpolitischen Handlungsspielraum des Steuergesetzgebers einzuzengen. Zwar werden dem Gesetzgeber vom Bundesverfassungsgericht weiterhin verfassungsrechtlich zulässige Differenzierungen der steuerlichen Gleichbehandlung zugestanden,<sup>69</sup> indem aber die Kriterien der Gleichbehandlung mittels des *Arbeitseigentumbegriffs* gewonnen werden, erscheinen die Differenzen zwischen Lohnarbeit, Eigentum an Produktions-

63 Sondervotum des Richters Bockenforde, in: BVerfG NJW 1995, S. 2615 ff (S. 2621).

64 Vgl.: ebd., S. 2622.

65 Vgl. dazu: Massing, Otwin: Rechtsstaat und Justizherrschaft, in: Ders.: Verflixt Verhältnisse, Opladen 1987, S. 114 ff (S. 119).

66 Vgl.: Lang, Joachim: Verfassungsrechtliche Gewahrleistung des Familienexistenzminimums im Steuer- und Kindergeldrecht, in: StuW 1996, S. 331 ff.

67 Ebd., S. 332.

68 Vgl. dazu: Paul Kirchhof: Steuerrechtsordnung als Wertordnung, in: StuW 1996, S. 3 ff (S. 7).

69 Vgl.: BVerfG NJW 1995, S. 2615 ff (S. 2616).

mitteln und Eigentum an Kapital (Immobilien, Wertpapiere, Aktien, Derivate etc.) – also die sozialen Macht- und Herrschaftsbeziehungen –, die dieser ja begrifflich nicht zu fassen in der Lage ist, folgerichtig auch nicht in der Interpretation des allgemeinen Gleichheitssatzes. Einmal immunisiert gegenüber diesen sozialen Ungleichheiten, ist es nur konsequent, den »Erfolg eigener Betätigung« bei nur jeder erdenklichen Herkunft privaten Einkommens anzunehmen und den allgemeinen Gleichheitssatz auch dementsprechend anzuwenden.

Zwar stellt die Berücksichtigung des (Familien-)Existenzminimums eine Möglichkeit dar, ohne (zwingende) staatliche Transferleistungen der Familie oder der/dem Steuerpflichtigen zumindest einen Teil der Reproduktionskosten zu überlassen. Dennoch ermöglicht die Privilegierung des »fundierten Einkommens« (des Vermögens), daß Besitzer großer Kapitalien bevorzugt werden.<sup>70</sup> Auch die eingeführte Belastungsobergrenze von etwa 50% ist eine haushaltsrelevante Entscheidung, die nur als wirtschaftspolitisches Signal der Verfassungsrichter verstanden werden kann. Insofern wird einerseits soziale Sicherung betrieben, während andererseits wirtschaftspolitische Entscheidungen gefällt werden, die mit ihrer »Spar- und Investitionsfreundlichkeit« die bestehende Verteilung des Einkommens absichern helfen können. Diese den Entscheidungen innewohnende Tendenz sollte vor dem Hintergrund gesehen werden, daß 5,5% der Haushalte über 31,7% (Stand 1993) des gesamten Netogeldvermögens verfügen, worauf der dissidentierende Richter Böckenförde in seinem Sondervotum auch hinweist (wohlgemerkt: nur die, die in der Statistik auch aufgeführt sind), und daß durch die Anrechnung der Einkommensteuer auf die Vermögensteuer die Möglichkeit genommen wird, eine über diese Belastungsobergrenze hinausgehende Vermögensteuer zu erheben.

In den Entscheidungen des Gerichts zeigt sich aber auch eine spezifische steuerungspolitische Funktion des Bundesverfassungsgerichts, das auf veränderte Rahmenbedingungen (Globalisierung, nationaler Wettbewerbsstaat) der Reproduktion der Gesellschaft mit ihren sozialen Hierarchien reagiert:

So liegt die spezifische Aufgabe politischen Handelns zentraler Akteure in der Massendemokratie unter den restriktiven Bedingungen kapitalistischer Reproduktion stets darin, die *Verteilung von Gewinnen und Verlusten – von sozialen Disparitäten* – berechenbar zu gestalten. Berechenbar werden sie gestaltet, um einen für das politische System *prekären* Zustand sozialer Disparität, der mit der Zunahme fortschreitender sozialer Desintegration wahrscheinlicher wird und den Verlust hegemomialer Positionen zentraler gesellschaftlicher Akteure zur Folge haben könnte, zu vermeiden. Politisches Handeln – zu dem eben auch im weitesten Sinne die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts gerechnet werden kann – tendiert dann dazu, durch Verlagerung des Schwerpunkts im stets prekär auszutarierenden Verhältnis von Fiskal- und Sozialpolitik, eine Entscheidung zugunsten der strukturellen Selektivität der Fiskalpolitik herbeizuführen. Auf der Grundlage dieser Entscheidungen kann eine die (gehobene) Mittelschicht begünstigende Politik betrieben werden, die auf das dem *Primat der Fiskalpolitik* inhärente, entsolidarisierende Potential setzt und so die stets begründungsbedürftigere Ausgabenseite des Wohlfahrtsstaates samt seiner Klientel sukzessiv in Mißkredit bringt. Hiermit bestätigt sich, daß die ›klassische‹ Konfliktlinie zwischen Kapital und Arbeit längst durch eine andere abgelöst worden ist:

Nämlich durch eine »Konfliktlinie zwischen dem Zentrum der am Produktionsprozeß unmittelbar beteiligten Schichten, die ein Interesse daran haben, das kapitalistische Wachstum als Grundlage sozialstaatlichen Kompromisses zu verteidigen,

<sup>70</sup> Vgl.: Sondervotum des Richters Böckenförde, in: BVerfG NJW 1995, S. 2615 (S. 2623).

und einer bunt zusammengewürfelten Peripherie auf der anderen Seite. Dazu gehören jene Gruppen, die dem ›produktivistischen Leistungskern‹ (J. Hirsch) spätkapitalistischer Gesellschaften ferner stehen, die für die selbstdestruktiven Folgen des Komplexitätswachstums stärker sensibilisiert oder von ihnen stärker betroffen sind.«<sup>71</sup> So verweist gerade die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts zum Steuerrecht auf das zugunsten der (höheren) Mittelschicht ausgerichtete Privilegiensystem des bundesdeutschen Sozialstaates, das nunmehr durch einen fiskalpolitischen Schwerpunkt aufrechterhalten werden soll. Neben der Entscheidung zur Vermögenssteuer lassen sich die antisolidarischen Momente auch an der – vom Gesetzgeber gegenwärtig noch nicht zu berücksichtigenden – Kritik am § 12 Nr. 1 EStG (Nicht-Abzugsfähigkeit der Kosten der privaten Lebensführung) erkennen: Die von der Mehrheit der Verfassungsrichter vertretene Position beinhaltet auch eine Berücksichtigung zwangsläufiger Unterhaltsaufwendungen in Höhe des § 1610 BGB und anderer ›standesgemäßer‹ Vergünstigungen.

In der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts zum Existenzminimum ist so nicht nur ein Moment des sozialen Ausgleichs enthalten. Der ›Welfare Capitalism‹ versucht, zentrale, vom Verfassungsgericht mehrheitlich favorisierte, Macht- und Herrschaftsverhältnisse der ›sozialen Marktwirtschaft‹ rechtsförmig zu stabilisieren. Ein breiter Verfassungsrechtsfolgendiskurs steht an.

Rolf Lamprecht

## Vom Untertan zum Bürger

### Die Erfolgsgeschichte der Grundrechte

Rechtzeitig zum 50. Geburtstag unserer Verfassung beschreibt Rolf Lamprecht, wie die Bürger der Bundesrepublik mündig wurden – mit Hilfe vieler Lektionen aus Karlsruhe. Dort nämlich nahmen die abstrakten Grundrechte konkrete Gestalt an. Generationen von Bundesverfassungsrichtern erfüllten jedes einzelne mit Leben – von Fall zu Fall. Ihre Entscheidungen lesen sich, als ob ein Chronist des deutschen Alltags sie geschrieben hätte. Wenn ein Bürger den Staat erfolgreich in die Schranken fordern konnte, hatte sich der Kampf nicht nur für ihn, sondern auch für alle anderen gelohnt. Von diesen wegweisenden Urteilen ist hier die Rede.

Der Aufbau des Buches ergibt sich aus der Reihenfolge der Grundrechte. Lamprecht erläutert jedes zunächst an einer authentischen Prozeßgeschichte. Eine Ergänzung gibt dann jeweils Auskunft darüber, was der Artikel außerdem noch regelt und was das Bundesverfassungsgericht hierzu erklärt hat.

Lamprechts Blick hinter die Kulissen verspricht nicht nur ein anregendes Lese-Abenteuer, sondern bietet auch handfesten Nutzen: Denn auch der Jurist tut gut daran, sich den konkreten Sachverhalt zu veranschaulichen, bevor er aus den anspruchsvollen Obersätzen der Rechtsprechung zitiert.

1999, 360 S., brosch., 29,80 DM, 218,- öS, 27.50 sFr, ISBN 3-7890-5868-8



NOMOS Verlagsgesellschaft  
76520 Baden-Baden

<sup>71</sup> Habermas, Jürgen: Theorie des kommunikativen Handelns, Bd. II, Frankfurt/M. 1995 (1981), S. 577.