

---

# ÖKONOMIE UND GESELLSCHAFT

---

## *Jahrbuch 29* *Steuern und Gesellschaft*

---

**Huhnholz:** Was soll das heißen: „Steuerstaat“?

**Fehling:** Ideen gerechter Besteuerung im Wandel.  
Zur politischen Ökonomie finanzwissenschaftlicher  
Besteuerungsparadigmen

**Heitfeldt; Schmiel:** Was spricht für das Besteuerungsziel  
„Gleichmäßigkeit der Besteuerung“? – zugleich ein Beitrag  
zum Problem der Begründung von Normen

**Mause:** Der Steuerstaat aus Bürgersicht.  
Ein Forschungsüberblick

**Rybnikova; Hüsing:** Internationale Steuerplanung aus  
der Perspektive des Ansatzes der institutionellen Komplexität

**Brocza; Brocza:** Steuervermeidung als Instrument der  
Entwicklungspolitik. Eine Analyse der EU-Überseegebiete  
in der Karibik

**Witt:** Aggressive Steuergestaltung: legal, nicht legitim

**Ötsch:** Zwischen gesellschaftlichem Ansehen und organisierter  
Kriminalität. Berufstätigkeit im Bereich der Steuerflucht  
und -vermeidung

**Hagemann; Kahlenberg:** BEPS und Doppelbesteuerung

---

# Ökonomie und Gesellschaft

## Jahrbuch 29

### Bislang erschienene Bände

- 28 Bildung in der Wissensgesellschaft (2016)
- 27 Sozialökonomie – ein Zukunftsprojekt (2015)
- 26 Resozialisierung der ökonomische Rationalität (2014)
- 25 Gender und ökonomischer Wandel (2013)
- 24 Entfremdung – Ausbeutung – Revolte (2012)
- 23 Keynes 2.0 (2011)
- 22 Religion@Gesellschaft (2010)
- 21 Macht oder ökonomisches Gesetz? (2008)
- 20 Sozialkapital: eine (un)bequeme Kategorie (2008)
- 19 Evolution in Wirtschaft und Gesellschaft (2006)
- 18 „Alles käuflich“ (2002)
- 17 Komplexität und Lernen (2001)
- 16 Facts and figures – Economic representations and practices (2000)
- 15 Unternehmungsverhalten und Arbeitslosigkeit (1998)
- 14 Nachhaltigkeit in der ökonomischen Theorie (1998)
- 13 Experiments in Economics / Experimente in der Ökonomie (1997)
- 12 Soziale Kooperation (1995)
- 11 Markt, Norm und Moral (1995)
- 10 Die ökonomische Wissenschaft und ihr Betrieb (1993)
- 9 Adam Smiths Beitrag zur Gesellschaftswissenschaft (1991)
- 8 Individuelles Verhalten und kollektive Phänomene (1990)
- 7 Die Gewerkschaften in der ökonomischen Theorie (1989)
- 6 Die Aktualität keynesianischer Analysen (1988)
- 5 Keynesche Fragen im Lichte der Neoklassik (1987)
- 4 Entwicklungsländer und Weltmarkt (1986)
- 3 Jenseits von Staat und Kapital (1985)
- 2 Wohlfahrt und Gerechtigkeit (1984)
- 1 Die Neoklassik und ihre Herausforderungen (1983)

---

**Jahrbuch  
Ökonomie und  
Gesellschaft**

HerausgeberInnen  
Dr. Peter Bartelheimer  
Prof. Dr. Lutz Bellmann  
Prof. Dr. Gerd Grözinger  
Prof. Dr. Andrea Maurer  
Prof. Dr. Wenzel Matiaske  
Prof. Dr. Werner Nienhüser  
Prof. Dr. Katja Rost

Redaktionelle Zuschriften und Manuskripte bitte an:

Prof. Dr. Gerd Grözinger, Universität Flensburg,  
Sozial- und Bildungsökonomik, Auf dem Campus 1, 24941 Flensburg  
groezing@uni-flensburg.de

# ÖKONOMIE UND GESELLSCHAFT

---

Jahrbuch 29

Steuern und Gesellschaft

Herausgegeben von  
Werner Nienhüser und Ute Schmiel

Metropolis-Verlag  
Marburg 2017

### **Bibliografische Information Der Deutschen Bibliothek**

Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <<http://dnb.ddb.de>> abrufbar.

Metropolis-Verlag für Ökonomie, Gesellschaft und Politik GmbH

<http://www.metropolis-verlag.de>

Copyright: Metropolis-Verlag, Marburg 2017

Alle Rechte vorbehalten

ISBN 9783731612834

ISBN 9783731662839

# Inhalt

*Werner Nienhüser; Ute Schmiel*

Steuern und Gesellschaft – Einleitung..... 7

*Sebastian Huhnholz*

Was soll das heißen: „Steuerstaat“?..... 15

*Philip Fehling*

Ideen gerechter Besteuerung im Wandel. Zur politischen  
Ökonomie finanzwissenschaftlicher Besteuerungsparadigmen..... 49

*Mark Heitfeldt; Ute Schmiel*

Was spricht für das Besteuerungsziel „Gleichmäßigkeit der  
Besteuerung“? – zugleich ein Beitrag zum Problem  
der Begründung von Normen..... 95

*Karsten Mause*

Der Steuerstaat aus Bürgersicht. Ein Forschungsüberblick..... 127

*Irma Rybnikova; Silke Hüsing*

Internationale Steuerplanung aus der Perspektive des Ansatzes  
der institutionellen Komplexität ..... 157

*Stefan Brocza; Andreas Brocza*

Steuervermeidung als Instrument der Entwicklungspolitik.  
Eine Analyse der EU-Überseegebiete in der Karibik ..... 199

*Karsten Witt*

Aggressive Steuergestaltung: legal, nicht legitim..... 239

*Silke Ötsch*

Zwischen gesellschaftlichem Ansehen und organisierter  
Kriminalität. Berufstätigkeit im Bereich der Steuerflucht  
und -vermeidung ..... 265

Tobias Hagemann; Christian Kahlenberg  
BEPS und Doppelbesteuerung ..... 315

Zu den Autorinnen und Autoren .....373

# Steuern und Gesellschaft: Einleitung

*Werner Nienhüser und Ute Schmiel*

Steuern sind Gegenstand philosophischer, politikwissenschaftlicher, soziologischer, rechtswissenschaftlicher und nicht zuletzt ökonomischer Diskussionen. Wir haben den Eindruck, dass die wissenschaftliche Steuere Diskussion überwiegend *innerhalb der jeweiligen Disziplin* erfolgt. Im Gegensatz dazu thematisieren wir in dem vorliegenden *Jahrbuch „Steuern und Gesellschaft“* Steuern und ihre gesellschaftlichen Bezüge *disziplinenübergreifend*. Wir erhoffen uns davon, dass Fragen offenbar werden, für die bisher ein Fach allein weitgehend blind war, obwohl diese bei genauerem Hinsehen auch aus dessen Sicht relevante Fragen sein sollten. Wir erhoffen uns auch, dass durch Widersprüche zwischen den Beiträgen Forschungsfragen, Forschungsmethoden, theoretische Zugriffe und bisherige Antworten auf Fragen neu überdacht werden.

Dieser Band erörtert zunächst in vier Beiträgen das gesellschaftliche Denken über Steuern. Das Phänomen der Steuer und des Steuerstaates wird real- und ideengeschichtlich rekonstruiert sowie die Norm bzw. das Ziel gleichmäßiger Besteuerung reflektiert. Ein weiterer Beitrag diskutiert empirische Untersuchungen über Einstellungen der Bevölkerung zur Besteuerung und verdichtet sie zu einem Gesamtbild des Denkens über Steuern. Es folgen fünf Aufsätze, die bei aller Unterschiedlichkeit gemeinsam haben, dass sie die von Unternehmen betriebene und von anderen Akteuren maßgeblich unterstützte oder sogar erst ermöglichte aggressive Steuergestaltung behandeln. Es geht um die Rolle von staatlicher Politik im Umgang mit Steueroasen (sog. Steuer„oasen“ sind Orte, an



denen Reiche illegal Geld vor steuerfordernden Staaten verstecken). In der zweiten Gruppe von Beiträgen geht es um die Diskussion der These, dass „aggressive“ Steuergestaltung zwar legal, aber nicht legitim ist; es folgt eine Untersuchung derjenigen Akteure, die im Feld der Steuerflucht und -vermeidung arbeiten; ein weiterer Beitrag legt eine theoriefundierte Erklärung von steuerbezogenem Verhalten vor, bei der auf das Konzept der institutionellen Logiken zurückgegriffen wird; und schließlich wird das sog. BEPS-Projekt, das Steuererosion verhindern soll, einer kritischen Analyse unterzogen.

Man sieht an der Spannweite der Themen die Vielfalt der Disziplinen; auch dürfte man schon an dieser Stelle sehen, dass Widersprüche – unserer Auffassung nach produktive Widersprüche – zwischen den in den Beiträgen vertretenen theoretischen und normativen Zugängen, in den Fragen wie auch in den Antworten bestehen. Wir wollen eine kurze Vorschau auf die einzelnen Beiträge geben. Der Beitrag von *Sebastian Huhnholz* „Was soll das heißen: „Steuerstaat“?“ eröffnet die Problematisierung von Steuern und Gesellschaft, indem er den Begriff des Steuerstaates diskutiert. Der Verfasser erklärt die Entwicklung des Steuerstaates – und die entsprechenden Ideen über einen solchen Staat – aus der Transformation der feudalen in die bürgerliche Gesellschaft. Der Begriff des Steuerstaates wirkt dabei, so interpretieren wir den Beitrag, als eine Art ideologische, konsenserzeugende Leerformel, die mit einer ganzen Reihe von widersprüchlichen politischen Positionen vereinbar ist und jeweils unterschiedlich gefüllt werden kann. So passe das Konzept des Steuerstaates durchaus zu einem liberaldemokratischen Kapitalismus. Berücksichtige man außerdem eine staatsrechtliche Sicht, reflektiere der Steuerstaat einen Finanzverfassungstyp, der „politisch auf den ökonomisch erfolgreichen Einsatz privaten Kapitals zwecks privatwirtschaftlicher Autonomie, volkswirtschaftlicher Potenz, sozialstaatlicher Sicherheit und leistungsstaatlicher Daseinsvorsorge angewiesen ist“ (S. 33, im Original hervorgehoben). Ein so verstandenes Steuerstaatskonzept weist jedoch politische und theoretische Probleme auf. Beispielsweise wird der Begriff des Steuerstaats Sebastian Huhnholz zufolge häufig mit Krisen assoziiert (nicht zuletzt im Kontext kreativer Steuervermeidung, Steuerflucht und Steueroasen). Auch hieran werde deutlich, dass der Steuerstaat häufig ein Idealtyp geblieben ist, zumal die Steuer in Steuerstaaten häufig im Vergleich zu anderen Abgaben nicht dominiert. Gleichwohl sprechen

nach Sebastian Huhnholz Argumente dafür, am Paradigma der Steuerstaatlichkeit festzuhalten.

Der Beitrag von *Philip Fehling* „*Ideen gerechter Besteuerung im Wandel. Zur politischen Ökonomie finanzwissenschaftlicher Besteuerungsparadigmen*“ schließt an die von Sebastian Huhnholz analysierten Rechtfertigungen von Steuer und des Steuerstaates an. Philip Fehling untersucht die Entwicklung (moderner) Ideen gerechter Besteuerung. Hierunter fasst er insbesondere die Idee progressiver Besteuerung, die er als Umverteilungsinstrument versteht und „vor dem Hintergrund ökonomischer, sozialer und politischer Dynamiken und Machtkonstellationen“ (S. 51) analysiert. Er zeigt auf, dass progressive Besteuerungsideen der „bürgerlichen Steuertheorie durch die sozialen Verhältnisse stets abgerungen“ (S. 53) werden mussten. Die bürgerliche Steuertheorie war, so Philip Fehling, Teil des Widerstandes gegen progressive Besteuerung, denn sie versuchte „Kriterien zu finden, mittels derer der staatliche Zugriff auf hohe Einkommen und Vermögen eingeschränkt werden konnte“ (S. 53). Die historische Entwicklung hat auch die heutigen Bedingungen geprägt, unter denen die Forderung nach progressiver Besteuerung erhoben wird. Umsetzungschancen hätten diese Forderungen allerdings nur, wenn „eine breite gesellschaftliche Basis zu einer Kraft findet, die die Erhöhung der Staatsausgaben auf Kosten von Kapital und Vermögen erzwingt.“ (S. 89). Historisch liegt eine solche Konzessionsbereitschaft gemäß Philip Fehling vor allem in Krisenzeiten vor.

Ebenso wie Philip Fehling erörtern auch *Mark Heitfeldt* und *Ute Schmiel* in ihrem Aufsatz „*Was spricht für das Besteuerungsziel „Gleichmäßigkeit der Besteuerung“? – zugleich ein Beitrag zum Problem der Begründung von Normen*“ ein Besteuerungsprinzip, nämlich die vom deutschen Bundesverfassungsgericht auf Art. 3 Abs. 1 GG zurückgeführte Gleichmäßigkeit der Besteuerung nach dem Maßstab wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit. Gleichmäßige Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ist das Gegenteil einer umverteilenden Steuer. Allerdings schließt Gleichmäßigkeit der Besteuerung eine progressive Besteuerung nicht aus. Bevor jedoch nicht geklärt ist, unter welchen Bedingungen die Besteuerung gleichmäßig ist, kann auch nicht gesagt werden, ob es sich bei einer Besteuerungsnorm um eine Umverteilungsnorm handelt oder nicht. Der Beitrag thematisiert jedoch nur ansatzweise die Frage, unter welchen Bedingungen die Besteuerung gleichmäßig ist. Er fokussiert vielmehr darauf, ob eine gleichmäßige Besteue-

rung überhaupt durch Argumente gestützt werden kann. Die VerfasserInnen bejahen dies, weil Gleichmäßigkeit der Besteuerung mit Handlungsfreiheit und Rechtsgleichheit vereinbar ist, die ihrerseits konstitutive Prinzipien und zugleich intrinsische Werte einer Marktwirtschaftsordnung sind. Aus der Perspektive des Beitrags von Philip Fehling müsste sich dieser Aufsatz die Frage gefallen lassen, ob auf die Geltendmachung des Besteuerungsprinzips der Gleichmäßigkeit der Besteuerung nicht auch der Vorwurf eines Legitimationsversuchs zutrifft. Umgekehrt könnte dieser Beitrag an den Aufsatz von Philip Fehling die kritische Frage richten, ob es nicht verkürzt ist, progressive Besteuerung und Umverteilung gleichzusetzen.

Im Lichte der Beiträge von Sebastian Huhnholz und Philip Fehling drängt sich geradezu die Frage nach der Einstellung von BürgerInnen zum Steuerstaat und zu Besteuerungsprinzipien auf, die von *Karsten Mause* in seinem Beitrag „*Der Steuerstaat aus Bürgersicht. Ein Forschungsüberblick*“ erörtert wird. Karsten Mause gibt einen Überblick über den Forschungsstand empirischer Studien über die Einstellung von Bürgern zur Besteuerung und Umverteilung sowie zur Steuerhinterziehung. Außerdem zieht er empirische Untersuchungen heran, die den Einfluss von Steuerpolitik auf Wahlentscheidungen analysieren. Festzuhalten ist den Studien zufolge, dass keineswegs alle Bürger gegen Steuern und Umverteilung sind. Die Studien werfen nicht nur neue Fragen an die vorherigen Beiträge zu Steuern und Gesellschaft auf. Im Lichte der Befunde über die Einstellungen der Bürger zur Steuer und zur Steuerhinterziehung ergeben sich auch Fragen für die nun folgenden fünf Beiträge, die aggressive Steuergestaltung aus unterschiedlichen Perspektiven thematisieren.

*Irma Rybnikova* und *Silke Hüsing* erklären in ihrem Aufsatz „*Internationale Steuerplanung aus der Perspektive des Ansatzes der institutionellen Komplexität*“ das (unterschiedliche) Ausmaß aggressiver Steuergestaltung mithilfe des Ansatzes institutioneller Komplexität, also mithilfe eines neoinstitutionalistischen Theoriestrangs. Anspruchsgruppen haben unterschiedliche Legitimitätserwartungen, die aus unterschiedlichen institutionellen Logiken resultieren. Diese Logiken – die Verfasserinnen beziehen sich auf die Marktlogik, die Staatslogik und die Gemeinschaftslogik – enthalten verschiedene und zum Teil widersprüchliche Auffassungen über legitimes steuerpolitisches Handeln. Während die Marktlogik als Leitnorm betriebliche Effizienz zugrunde legt und das

Ausnutzen von Möglichkeiten zur (inter-)nationalen Steuerplanung als legitim erachtet, fordert die Staatslogik, dass beim Handeln keine Regelverletzungen (auch keine gegen den *Telos* eines Gesetzes) stattfinden. Hingegen erwartet die Gemeinschaftslogik, dass Unternehmen einen fairen Beitrag zur Finanzierung öffentlicher Güter leisten. Unterschiedliches Handeln von Unternehmen im Hinblick auf aggressive Steuergestaltung lässt sich dann mit der jeweils von unterschiedlichen Anspruchsgruppen vertretenen Logik erklären, wobei die Verfasserinnen auch deutlich machen, dass ein Erodieren der Staatslogik in internationalen Zusammenhängen denkbar ist.

Nimmt man den Beitrag von *Stefan und Andreas Brocza* „*Steuervermeidung als Instrument der Entwicklungspolitik. Eine Analyse der EU Überseegebiete in der Karibik*“ in den Blick, lässt die skizzierte Staatslogik jedoch Fragen offen. Die Autoren untersuchen in ihrem Beitrag EU-Überseegebiete und begründen ihre These, dass für diese die Entscheidung des Mutterlandes für das Entstehen von Steueroasen ursächlich war. Dabei zeigen sie auf, dass die Mutterländer jeweils unterschiedliche Ansätze verfolgen. Während Großbritannien und die Niederlande das Entstehen von Steueroasen begünstigt haben, so die These der Verfasser, führte der französische Ansatz dauerhafter Transferzahlungen in die betreffenden Gebiete dazu, dass französische karibische Überseegebiete sich nicht zu Steueroasen entwickelten. Außerdem betonen die Autoren, dass ein marktwirtschaftlich-liberales Wirtschaftsverständnis die Entstehung von Steueroasen begünstigt. Diese Überlegung scheint mit dem Marktlogikverständnis des vorherigen Beitrags vereinbar, zeigt aber ebenfalls, dass die idealtypischen institutionellen Logiken zur Erklärung der Entstehung bestimmter Steueroasen realtypisch spezifiziert werden müssten.

Nicht zuletzt vor dem Hintergrund der Entwicklung von Steueroasen stellt sich die Frage nach der Legitimität aggressiver Steuergestaltung. Diese erörtert *Karsten Witt* in seinem Beitrag „*Aggressive Steuergestaltung: legal, nicht legitim*“. Der Verfasser legt dar, dass nach dem *Common Sense* Unternehmen, die aggressive Steuergestaltung betreiben, moralisch verwerflich handeln. Im Gegensatz hierzu steht seiner Auffassung nach die Position von *Mainstream-Ökonomen*, die aggressive Steuergestaltung zumindest als legitim, mitunter aus der Perspektive von *Shareholder-Interessen* sogar als geboten ansehen. *Karsten Witt* zeigt in seinem Beitrag jedoch auf, dass das Argument der *Mainstream-Ökono-*

men nicht gestützt werden kann, sondern die Position des Common Sense vorzuzugswürdig ist. Dies gelte auch, wenn Staaten bewusst Anreize zu aggressiver Steuergestaltung setzten. Dann könnte die moralische Verantwortung von Unternehmen allenfalls in bestimmten Fällen gemindert werden. Gerade der Beitrag von Stefan und Andreas Brocza wirft die Frage auf, ob eine solche Verantwortungszuweisung für die von ihnen behandelten Steueroasen der Fall sein könnte oder nicht und welche Folgen das für die betreffenden Unternehmen haben könnte oder sollte.

Der Beitrag von Karsten Witt provoziert die Frage, warum der Berufsstand der SteuerberaterInnen und WirtschaftsprüferInnen sowie die Angehörigen ähnlicher Berufe der moralischen Einschätzung des Common Sense offensichtlich nicht folgen. Denn aggressive Steuergestaltung bedarf professioneller Akteure, die ausgefeilte Strategien entwickeln. Des Weiteren stellt sich die Frage, warum Angehörige dieser Berufsgruppen zugleich einen hohen gesellschaftlichen Status haben. Diesen Fragen geht *Silke Ötsch* in ihrem Beitrag *„Zwischen gesellschaftlichem Ansehen und organisierter Kriminalität. Berufstätigkeit im Bereich der Steuerflucht und -vermeidung“* nach. *Silke Ötsch* rekonstruiert zunächst, im Rahmen welcher Berufe Steuerflucht und Steuervermeidung von Steuerpflichtigen ermöglicht wird und gelangt zu dem Ergebnis, dass hierzu WirtschaftsprüferInnen und deren Gesellschaften, AnwältInnen und Sozietäten, Finanzunternehmen sowie VermögensverwalterInnen zählen. Dass diese Berufsangehörigen gleichwohl eine hohe Akzeptanz genießen, erklärt *Silke Ötsch* durch eine Instrumentalisierung von Berufsethik in Verbindung mit sozialer Schließung gegenüber Außenstehenden, die durch Marktlogiken verstärkt wird. Die gesellschaftliche Akzeptanz entsteht also durch das Zusammenspiel finanzieller Macht, Kooperation von Reichen und Berufsträgern sowie durch Instrumentalisierung einer Berufsethik.

Vor dem Hintergrund empirisch zu beobachtender aggressiver Steuergestaltung, die vom Common Sense mit guten Gründen als moralisch verwerflich bewertet wird, stellt sich die Frage nach gesetzlichen Gegenmaßnahmen. Zugleich zeigen allerdings die Ergebnisse des Beitrags von *Silke Ötsch*, dass eine Änderung materiellen Steuerrechts zur Bekämpfung aggressiver Steuergestaltung nicht ausreicht, sondern auch erfordern würde, Einfluss auf das Handeln von Berufsangehörigen in den Blick zu nehmen. Eine kritische Analyse der so genannten Base Erosion Profit Shift-Initiative der OECD ist Gegenstand der Betrachtung von *Tobias*

*Hagemann und Christian Kahlenberg* in ihrem Beitrag „*BEPS und Doppelbesteuerung*“. Die Autoren nehmen gegenüber dieser Initiative eine kritische Haltung ein. Begründet wird diese Einschätzung zunächst damit, dass das Ausmaß aggressiver Steuergestaltung nicht empirisch belegt sei und eine einseitige Verantwortungszuschreibung der OECD zu multinationalen Unternehmen (und nicht zu Staaten, die unfaires Handeln erst ermöglichten) erfolge. Außerdem kritisieren sie insbesondere, dass das BEPS-Projekt Doppelbesteuerung billigend in Kauf nehme und damit gegen den elementaren Grundsatz im internationalen Steuerrecht, Doppelbesteuerung zu vermeiden, verstoße. Die Autoren zeigen detailliert die Schwierigkeiten auf, aggressiver Steuergestaltung durch gesetzliche Regelungen zu begegnen. Insbesondere wird deutlich, dass eine konsistente Einbindung in bestehende Rechtsordnungen überaus schwierig ist. Einschränkung ist jedoch unserer Auffassung nach zu berücksichtigen, dass die Autoren das Besteuerungsziel der Vermeidung von Doppelbesteuerung auf das Marktziel der Effizienz und der daraus abgeleiteten Entscheidungsneutralität der Besteuerung zurückführen und ihre Argumentation auf einer Marktlogik basiert, die im Lichte der Beiträge von Irma Rybnikova und Silke Hüsing sowie von Silke Ötsch kritisch hinterfragt werden müsste. Aus der Perspektive des Beitrags von Mark Heitfeldt und Ute Schmiel stellt sich außerdem die Frage, ob die Verfasser aus der Sicht der Gleichmäßigkeit der Besteuerung ebenfalls zu diesem Ergebnis gelangt wären.

Allein dieser kurze Überblick lässt vermuten, dass die in diesem Jahrbuch vorgelegten Beiträge in einem positiven Sinne „in Kontroversen verstrickt“ (Hans Albert) sind. Vielleicht ist das Anlass für eine kritische Auseinandersetzung zwischen der Steuerforschung unterschiedlicher (Teil-)Disziplinen. Für uns als HerausgeberInnen bieten die Beiträge und ihre kritischen Fragen aneinander zahlreiche Denkanstöße. Nicht nur dafür danken wir den Autorinnen und Autoren dieses Jahrbuchs sehr herzlich.



# Was soll das heißen: „Steuerstaat“?

*Sebastian Huhnholz*

## *Abstract*

*What is “the Tax State”?* This chapter contributes to the questions of historical development, theoretical definition, and sociopolitical problematization of the so-called tax state from a political science perspective. Taxation is now a standard model in developed welfare states, but three special features are usually neglected: Firstly, historical and present-day budgets are characterized by an enormous fiscal mix. Secondly, modern taxes are a very specific, and in particular capitalist, type of revenue, but they are not necessarily the most dominant form of public revenue. Thirdly, the standard for tax financing is a political, and more precisely liberal-democratic, norm – the emergence and the constitutional interpretation of this standard have their origins in the theory of democracy and are of historical importance. This will be the main focus of the chapter, which, on this basis, ultimately presents a problematization of what the omnipresent deviation from the ideals of the tax state should mean democratically and conceptually.



### 1. *No „taxation“ without interpretation*

Der so einfach anmutende Begriff „Steuerstaat“ verweist auf die Art der Staatsfinanzierung, doch wird mit ihm mehr verschleiert als erhellt. Denn einerseits wird der Begriff „Steuer“ nicht nur alltagssprachlich, sondern weithin auch wissenschaftlich als Metapher für öffentliche Einnahmen verwendet, sodass beliebige Gemeinwesen, denen ökonomische Mittel zukommen, als „Steuerstaaten“ firmieren. Andererseits ignorieren auch viele Ansätze, die die Steuer durchaus als spezifisches ökonomisches Instrument des modernen Fiskalstaats begreifen, dass die Einnahmen des sogenannten „Steuerstaates“ sich nicht auf das Abgabeargument der Steuer reduzieren lassen. Vereinfacht gesagt: Ein Gemeinwesen, das seine öffentlichen Aufgaben und seine politische Gestalt aus Abgaben finanziert, ist noch kein Steuerstaat und ein Steuerstaat finanziert sich nicht unbedingt allgemein und nicht zwingend mehrheitlich mit Steuern.

Angesichts dieses Spannungsfelds zwischen der Allgegenwart eines eher metaphorischen Steuerbegriffs und dem politischen Ideal eines Fiskalstaats, der seine Gestalt vorwiegend durch Steuern erhalten *soll*, ist vor allem politikwissenschaftlich die Frage angebracht, was den Steuerstaat tatsächlich ausmacht und welche politische Fiskalordnung sinnvollerweise als Steuerstaat anzusprechen ist. Denn zwar sind aus finanzwissenschaftlicher und insbesondere juristischer Perspektive bedeutende Anstrengungen unternommen worden, um die Überlegenheit und die Angemessenheit eines steuerbasierten Budgets zu begründen. An der fiskalischen Gestalt historischer Staatswesen und vor allem am komplexen Einnahmeregime des modernen Staates jedoch gehen solche Anstrengungen nicht selten vorbei und selbst komplizierte Widersprüche bleiben unkommentiert: Während die Finanzwissenschaft Steuern bisweilen zum optimalen Medium des effizienten Unterhalts öffentlicher Güter in einer Demokratie erklärt (z.B. Musgrave et al. 1975), die Wirtschaftswissenschaft indes behaupten kann, demokratische Steuersysteme seien das „Gegenteil von ökonomisch optimalen Steuersystemen“ (Wigger 2006, 166), diagnostiziert die Staatswissenschaft akademische ‚Finanzblindheit‘ (Isensee 1977, 412) und stellt nüchtern fest, dass der moderne Staat sicher „notwendig Finanzstaat“ sei, „jedoch nicht notwendig Steuerstaat“ (Vogel 2004, 865). Aus politologischer einschließlich politikhistorischer und heute zunehmend demokratietheoretischer Perspektive verbleiben daher Fragen.

Immerhin sind von Raub- und Tributimperien über Mäzenaten-, Domänen- und Rentierstaaten, stadtstaatlichen Zunftwesen und lokalpolitischen Genossenschaftsmodellen, staatswirtschaftlichen Monopolen (Staatskapitalismus) und schließlich planwirtschaftlichen Produktions- und Konsumsteuerungsordnungen (Sozialismus) diverse historische Fälle und theoretische Modelle *nichtsteuerlicher* Finanzwirtschaft bekannt.<sup>1</sup> Max Weber zählt nicht weniger als dreißig Typen der „Finanzierung politischer Verbände“ (Weber 2014 [1919-20], 143-148). Er destilliert sie aus der Abhandlung über *Wirtschaftliche Beziehungen der Gemeinschaften im Allgemeinen* (Weber 2009a [angebl. vor 1914]),<sup>2</sup> interpretiert also die „Betriebsmittel“ als Funktionen des Gemeinschaftszwecks. Das ist finanzsoziologisch plausibel. Ein sich aus Sklaverei reproduzierender Staat – um ein drastisches Beispiel zur Veranschaulichung heranzuziehen – wird nicht als selbstverständliche Fiskalstruktur begriffen, sondern als Geflecht aus politischer Hierarchie, rechtlicher Ungleichheit, ökonomischer Ausbeutung und Gewaltherrschaft. Ähnliches gilt für sogenannte Rentierstaaten; interessant sind auch nicht sesshafte Gemeinschaften usf.

Die ‚politische‘ Ökonomie des Fiskus also ist politologisch bedeutend. Denn wäre die Steuer lediglich *ein* Medium der fiskalischen Typenlehre und diene (in Abgrenzung von anderen Abgabe- und Einnahmearten) *bestimmten* Gemeinschaftszwecken bzw. zielte auf die Errichtung oder den Erhalt eines besonderen gesellschaftlichen Ordnungsmodells, dann müsste auch die Präferenz für dieses fiskalische Mittel politisch interpretiert werden. Und *vice versa* verstünde sich, dass dasselbe auch für Abweichungen gilt: Strukturelle Diskrepanzen und notorische Verstöße gegen die normativ präferierten und formalen Standards der Steuerstaatlichkeit wären als Anzeichen für ökonomische Krisen oder für politische Regimetransformationen zu lesen. In der Regel stehen sie für beides.

<sup>1</sup> Bonney 1995, 1999; Ormrod 1999; Scheidel/Monson 2015.

<sup>2</sup> Weber unterscheidet „stete“ und „unstete“, freiwillige oder gar geschenkte, zwangsbewährte bis erbettelte oder erpresste, indirekt abgezweigte oder selbst erwirtschaftete, behördlich eingetriebene oder an steuergewerbliche Lizenznehmer verpachtete, diskrete oder ständische, leiturgische und mäzenatische, privilegierende oder diskriminierende Einnahmetypen, ferner Arbeits- und Wehrdienste, nicht zuletzt die geschichtlich bedeutsamen Naturalabgaben usw. Die für heutige Staaten reguläre Form der Kreditfinanzierung mehr oder minder kontrollierter Schuldenstaatlichkeit wäre überdies zu ergänzen; Staatsanleihen und Staatskreditmodelle ebenso.

Der banale, jedenfalls nicht weiter begründungsbedürftige Umstand, dass für die öffentlichen und staatlichen Güter eines jeden Gemeinwesens Kosten zu bewältigen sind, spricht insofern weder schon für eine spezifische Abgabenordnung noch überhaupt für eine kollektive Lösung oder gar die Form der erst für die „Steuerwirtschaft“ der Moderne zunehmend typischen Zwangsabgaben (Wagner 1890; Gerloff 1948, 141 et passim). Eine solche Vorstellung aber liegt dem mittlerweile als „Staatsform“ *sui generis* charakterisierten „Steuerstaat“ heute doch zugrunde (Isensee 1977): das Ideal einer hoheitlich zwingenden Auferlegung allgemeiner (d.h. für *alle* geltender) und verhältnismäßig gleicher (d.h. verhaltensabhängig typisierter, *gleichmäßiger*) Geldleistungspflichten durch einen eigenwirtschaftlich umso enthaltsameren Staat (Sultan 1928).

Worin also begründet sich die historisch neuartige, ökonomisch spezifische und politisch außergewöhnliche Formation namens „Steuerstaat“? Existiert sie überhaupt – oder ist sie eine Unterstellung, ist die Vorstellung vom Steuerstaat eher idealtypischer Art? Wie lässt sich die schon im Begriff behauptete Begrenzung der denkbaren, womöglich gar effektiveren (und vielfach ja weiterhin praktizierten) Einnahmenvielfalt erklären?

Zur Klärung dieser Fragen wird zunächst die gesellschaftliche Transition veranschaulicht, mit der sich die politischen Interpreten der Steuerstaatsidee deren Aufkommen erklärten (2.). Anschließend wird die Geschichte des Begriffs beleuchtet, dessen nie zu semantischer Exaktheit gelangte Besonderheiten eine eingängige Theoretisierung der Bedeutung der Steuerstaatlichkeitsidee bis heute behindern (3.). Anschließend wird ein zunächst finanzwissenschaftlicher und sodann ein finanzverfassungstheoretischer Blick auf die Steuer als Primärfinanzierungsmedium geworfen – in der Annahme, dass die Systematik bietet, was die Semantik nicht leistet (4. und 5.). Verbleibende oder aus der Zusammenführung dieser Perspektiven resultierende Widersprüche werden abschließend benannt und anhand aktueller Problemlagen vertieft.

## 2. *Steuerfinanzierung als Entfeudalisierungsmerkmal*

Eine Bedingung der Möglichkeit des Steuerstaates findet sich im frühneuzeitlichen Prozess der Vermarktlichung von Gütern und dem dadurch begünstigten Ausbau der öffentlichen Geldwirtschaft. Die herkömmlich unterschiedenen Produktivkräfte (Boden, Arbeit und Kapital) und die

ihnen zugehörigen Einnahmequellen (Rente, Lohn und Profit) wurden zunehmend dem neutralen Berechnungsmaßstab des Geldes unterworfen. So wurde Eigentum in einer Weise abstrakt, ‚entständischt‘ und entpolitisiert, die es erlaubte, Güterwerte als rechnerisch unendlich teilbare und beliebig vergleichbare zu verstehen. Eigentum konnte durch Geldäquivalenz einem neutral und objektiv anmutenden Maßstab unterworfen, allgemeine Preisbildungsmechanismen des „Marktes“ konnten ausgedehnt werden.

Durch denselben Prozess aber wurden die Wertsteigerungen und Wertminderungen des öffentlich vollzogenen Gebrauchs von privatem Eigentum für den Fiskus greifbar. Die nicht zuletzt deshalb forcierte Monetarisierung ermöglichte der Steuer, Begleiterin alltäglichster Tätigkeiten zu werden.<sup>3</sup> Die durch direkte Geldsteuer und indirekte Steuerüberwälzungen präzisere Messung *tatsächlicher* Erwerbsverhältnisse ließ zu, die als „Raub“ konnotierten Zwangsabgaben vormoderner Regimes zu reformieren und die Steuer zum „Schatten des Besitzes“ zu machen, verdeutlicht Georg Simmel in der *Philosophie des Geldes* (1900, 422f.): Durch ihr „biegsame[s]“ und „immer präzisere[s] Anschmiegen [...] an die persönliche Situation“ lasse das Geld dem am Markt Handelnden „möglichste Freiheit.“ Für Karl Marx, für Simmel, Weber und – für den Diskurs stilbildend – schließlich auch für Josef Schumpeter ist der erst im 19. Jahrhundert konturierte „Geldabgabenstaat“ daher jener historisch neue Typus, der dem „rationalen, marktorientierten Kapitalismus optimale Chancen“ eröffnet.<sup>4</sup> Ein Jahrzehnt später ist das *common sense* (vgl. Teschemacher 1928).

Dieser Vorgang war indes kein rein ökonomisch getriebener; die Konvergenz und Komplementarität von Steuerstaatshaushalt und Kapitalismus ist kein politischer Zufall (Waldhoff 2007, 902). Denn die Herausbildung des Steuerstaatsprinzips lässt sich auch erzählen als Geschichte der Monopolisierung (Reinhard 1999), militärischen Professionalisierung (m.w.N. Schuppert 2003, 631ff.) und Zentralisierung (Elias 1939, 287-319) von Herrschaft, mit der gleichsam eine Verteuerung politischer

<sup>3</sup> Dazu Schäffle 1895, 9; Vogel 2004, 848ff.; Waldhoff 2007, 819f.

<sup>4</sup> Weber 2014[1919-20], 146; ähnlich Wagner 1890, 257, und davor Wilhelm Roscher 1843, 114, bei dem es schon heißt: „Wo die Steuern vorherrschen, da ist die Verbindung des Staatshaushaltes mit den Privatwirthschaften und das wechselseitige Interesse beider am höchsten ausgebildet.“ Zu Marx Graßmann 2017.

Ordnung wie auch die ökonomisch induzierte Teilhabe an ihr einhergingen. Einerseits machten sich die Fürsten erpressbar durch ihre nunmehr unaufhörlich wachsende Beanspruchung der Ausfallbürgschaften der Stände und der Kredite vermögender Bürger und Bankhäuser (Stasavage 2014; Tilly 1990). Andererseits bewirkten allgemeine Vermarktlichung und fiskalische (Selbst-)Vermarktung einen doppelten Mobilisierungsschub des Kapitals: Seine stets weiter zunehmende Abstraktion ‚mobilisierte‘ viel finanzielle Kreativität und machte gewaltige Summen gleichsam zugriffs- wie verschiebefähig. Diese Wechselwirkung zwischen Begehrlichkeit und Flüchtigkeit wiederum setzte dem Zugriff der Obrigkeit ebenso Grenzen wie der Bereitwilligkeit, ihr zu vertrauen. Sollte die liquide Macht des Geldes nicht in den Einflussraum womöglich gar rivalisierender Mächte fließen, mussten substantielle Eigentums Garantien gewährt werden.

Die Dialektik von Begrenzung des Zugriffs und Ausweitung der Staatstätigkeit erforderte eine Differenzierung und Vervielfältigung der Einnahmequellen, in deren Konsequenz der immer komplexere Legitimierungsdruck für unzählige Kleinstabgaben pauschalere Bewilligungsverfahren verlangte. Ein zunehmend repräsentatives Abgabebewilligungssystem war die Folge. Die dafür gebildete Bürokratie ständischer Selbstverwaltung begann, das Staatsbudget in ein Vehikel ökonomischer Potenz zu transformieren und es unter Berücksichtigung privatwirtschaftlicher Profitinteressen allgemein, d.h. öffentlich-rechtlich gleich (statt durch interpersonale, feudale Verträge ungleich) auszugestalten und ggf. zu konstitutionalisieren.

Insofern griffe es aber auch zu kurz, die politische Emanzipationsgeschichte vom *no taxation without representation*, d.h. die Legitimierung der Abgaben ins Zentrum der Steuerstaatlichkeitsgeschichte zu stellen. Gegen die souveräne Durchsetzung gleichsam vermögensschonender Eigentumsrechte war zunächst doch gar kein Widerstand zu fürchten, der mittels Mitsprachezugeständnissen hätte beschwichtigt werden müssen. Es sollte daher nicht verkannt werden, dass der Ursprung solcher Tauschtheorien noch lehnsrechtlicher Art war. Die für das Mittelalter typische Reziprozitätsnorm des Leistungstauschs zwischen Obrigkeit und Untertan (Kehl 1927) verwies keineswegs schon auf „Grundsätze[] der Gleichheit der Bürgerrechte und Bürgerpflichten“ (Mann 1934, 282). Gerade

der noch tief in mittelalterlichen Tradition stehende John Locke<sup>5</sup> zum Beispiel hatte Steuern weiterhin als „freiwillige Zuwendungen der Bürger“, ja als „Geschenke“ an den Staat interpretiert (Brockner 1992, 264) – freilich mit dem protoliberalen Effekt, die ökonomisch vermittelte Macht des aufstrebenden Bürgertums zu betonen.

Nicht diese traditionell eingeübte Bewilligung von *freiwilligen* Abgaben kennzeichnet den Ursprung des Steuerstaatsprinzips, sondern erst die mit der Umstellung auf allgemeine *Zwangsabgaben* verbundene Umschichtung immer umfassenderer Budgetlasten auf immer breitere, sich infolge ökonomisierende Bevölkerungsteile (North/Thomas 1973; Levi 1988). Wo, wie etwa in Preußen, der Staat (nicht zuletzt der Zählung Wehrfähiger wegen) direkte Steuern gegen manch feudale Widerstände auferlegte, trat auch das „Gesinde steuerrechtlich in ein unmittelbares Verhältnis zum Staat“. Zwecks Steuerschuldbegleichung musste es zunehmend geldliche Lohnzahlung verlangen. So wurde die „altständische“ Haus- und Wehreinheit durch die militärfiskalisch motivierte Monetarisierung von Arbeit „steuerrechtlich zerschlagen“ (Koselleck 1981, 474). Von hier aus erst kam das nationalsteuerstaatliche *Movens* der „Identität des Staats- und Volksinteresses und daraus resultierend die Idee einer Steuerpflicht“ in Gang.<sup>6</sup> Offensichtlich begannen die Ideen der Volkssouveränität, der aus staatsbürgerlicher Gleichheit resultierenden allgemeinen Lastenaufteilung und des gegenwärtige Legitimation anzeigenden Abgabendienstes in eine steuerstaatliche Kongruenz zu geraten.

Mithin entsprang der Steuerstaat – so ließe sich mit Schumpeter ein Zwischenfazit pointieren – seinerseits „der Krise seines Vorgängers, des Feudalismus“ (1976 [1918], 333). Der feudale Domänen- und Regalienstaat, der Produktionsmittel gegen Unterwerfung *abgibt*, wurde im langen 19. Jahrhundert umgebaut in einen an der fiskalischen Verfügbarkeit seiner Einwohner sekundärkapitalistisch interessierten Einnahmenstaat, dem *abgegeben wird*. „In dieser Welt lebt wirtschaftlich der Staat als Parasit. [...] Der Steuerstaat darf den Leuten nicht soviel abfordern, daß sie das finanzielle Interesse an der Produktion verlieren oder doch aufhören, ihre beste Energie daran zu setzen. [...] Die Steuer“, schlussfolgert Schumpeter so (ebd., 346, 341), „hat den Staat nicht nur mitgeschaffen. Sie hat ihn auch mitgeformt.“

<sup>5</sup> So Schmitt 1950, 18; vgl. Elias 1939, 287-319; Pocock 1985, 48.

<sup>6</sup> Wagner 1890, 278ff.; skeptischer Schmoller 1878, 111ff.

### 3. Der Begriff des Steuerstaates

Diese sozialgeschichtlich schleichende Transformation der feudalen in die sog. bürgerliche Gesellschaft mag erklären, warum die Semantik des „Steuerstaates“ historisch erst unter den Bedingungen eines mit Demokratisierung konfrontierten Kapitalismus auftauchte, ausführlicher erstmals beim schillernden Autodidakten Albert Schäffle. Das demokratische Janusgesicht des Steuerstaates, der private Gewinnorientierung sekundärkapitalistisch ausnutzte, dadurch Wohlstand beförderte und populäres Interesse an kompetenter Steuerpolitik erzeugte, hatte sich lange nicht deutlich gezeigt. Die quantitativ wie qualitativ seit der Schwelle zum 20. Jahrhundert rasant wachsende budgetäre Bedeutung der Steuer und selbstredend ihre Bedeutung für die sog. Bürgerlichen Revolutionen vom englischen Revolutionsjahrhundert über die Amerikanische und die Französische Revolution bis 1848 war für aufmerksame Beobachter zwar schon vordem unübersehbar, und gewöhnlich wird schon Lorenz von Stein als Begründer einer emanzipatorischen Steuerstaatsidee genannt.<sup>7</sup> Tatsächlich konzeptioniert von Stein die auf nationalökonomische Reproduktivität hin idealisierte Steuer als Eigentum erhaltendes und Kapitalzuwachs schützendes Rechtsstaatsprinzip mit sogar selbstverständlichem Bewilligungsmonopol der Steuerzahlenden (vgl. Heilmann 2014). Gleichwohl begreift erst Ende des 19. Jahrhunderts der Staats- und Wirtschaftswissenschaftler Schäffle den Steuerstaat als eine Institution *sui generis*, und es sollte verblüffen, dass Schäffle diese als i.w.S. sozialdemokratische, nämlich „volksstaatliche“ beschreibt: als eine ökonomisch wie demokratisch gemäßigte Mittlerin zwischen sozialistischen und kapitalistischen Extremen (Schäffle 1895/97).

Popularisiert und durch spätere Überführung ins Englische internationalisiert wurde der Begriff des Steuerstaates dennoch erst durch Schumpeter. Seine *Krise des Steuerstaates* stellte das Prinzip des Steuerstaates – wie zuvor schon Schmoller, Wagner, Schäffle und nach ihnen viele andere –<sup>8</sup> als vorläufig höchste Sprosse einer historischen Abfolge staatswirtschaftlicher Entwicklungsstufen dar. Die Studie richtete sich gegen Rudolf Goldscheid, einen heute weithin vergessenen Vertreter der

<sup>7</sup> Siehe Daunton 2001; Heun 2000; Vogel 1986 u. 2004, 867.

<sup>8</sup> Siehe Bonney/Ormrod 1999; Ritschl 1928; Schäffle 1895, 84ff.; Schmoller 1878; Wagner 1890, 250ff.

beginnenden Soziologie, der bezweifelt hatte, dass die vielfältigen Schäden des Ersten Weltkriegs ohne staatskapitalistische bzw. staatssozialistische Unternehmungen zu bewältigen sein würden (Hickel 1976; Sultan 1928).

Schumpeter dagegen setzte auf die marktmoderierten Kräfte. Ganz in der Tradition der „Historischen Schule der Nationalökonomie“ stehend vermutete sein Frühwerk nämlich eine gesellschaftspolitische Signifikanz hinter der Ökonomie des Steuerstaates. Zwar hatte sich die ökonomische Analyse auch nach ihrer durch die Rezeption von Adam Smith' *Wealth of Nations* eingeleiteten Emanzipation von den Staatswissenschaften stets steuerpolitischen Idealen gewidmet (siehe Groves' Sammlung 1974). Kaum aber bedachten Ökonomen, ob und wie zwischen Wirtschaftsniveau und Regierungsform durch die Staatsfinanzierungsstruktur zu vermitteln sei (vgl. Neumark 1977).<sup>9</sup>

So war es vielleicht diese einseitige Spezialisierung der Wirtschaftswissenschaften, die besorgte, dass nur aufgrund des ökonomischen Renommées ihres Verfassers Schumpeters Plädoyer Gehör fand, durch das alsbald er als der Erfinder des fortan als Tatsachenbegriff rezipierten Terminus „Steuerstaat“ galt. Zwar werden im Englischen heute bisweilen noch Karl Marx, vor allem aber Max Weber als Analytiker des Steuerstaates gehandelt (z.B. Martin/Prasad 2014). Das aber ist umso befremdlicher, wie weder Marx' Steuerverständnis noch dasjenige Webers auf den erst noch kommenden Steuerstaat verwiesen. Wie noch im Jahrhundert zuvor<sup>10</sup> hatte Marx Abgaben als öffentlich umgelegte Kapitalpreise staatlicher Kreditbedürftigkeit verstanden. Als moderates politisches System, als emanzipatorische Anstalt gar spielte der Steuerstaat für ihn keine Rolle (dazu Graßmann 2017). Weber hingegen hatte fiskalische Vielfalt eher historisch analysiert und mit großer Faszination auf die für ihn *neue* historische Konstellation nicht-ständisch-feudal organisierter Staatsbetriebsmittel geblickt. Auch ihm aber war weniger der Steuerstaat das spezifisch Neue. Wo der „Verwaltungsstab von den Verwaltungsmit-

<sup>9</sup> Das diesbezügliche Theorieangebot der neueren Ökonomie zum Thema bleibt bis heute auf klar identifizierbare Klassiker wie Knut Wicksell, James Buchanan oder Richard Musgrave begrenzt (ebd.; Blankart 2008) und selbst bei solch unstrittigen Größen ist nicht immer eindeutig, worin sich ihre vielleicht *zu* selbstverständlich erscheinende Präferenz für konkret steuerliche Fiskallösungen funktional begründet.

<sup>10</sup> Etwa bei Hume 1988 [1742/52], 266-290; dazu Paganelli 2012.



teln ‚getrennt‘ ist, analysiert der mit Schäffle und Schumpeter sichtlich vertraute Weber in *Politik als Beruf*, „equipierte und verproviantierte“ sich nicht mehr der „Eigenbesitzer von Verwaltungs- und Betriebsmitteln, Finanzbetriebsmitteln und politisch verwendbaren Gütern aller Art“. Vielmehr wurde er dieser Mittel „expropriert“, und dies dann war die Voraussetzung für den Aufstieg jenes der „Demokratisierung“ eigenen Politikertypus, der, so Webers ebenso obszöne wie einschlägig gewordene Formulierung, „gegen Entgelt“ von der Politik lebt statt, wie die „Aristokratie“, für die Politik.

„Das hat die Revolution“, schreibt Weber nur kurz nach Schumpeters Steuerstaatstext, „wenigstens insofern geleistet, als an die Stelle der gesetzten Obrigkeiten [nun – SH] Führer getreten sind, welche durch Usurpation oder Wahl sich in die Verfügungsgewalt über den politischen Menschenstab und Sachgüterapparat gesetzt haben und ihre Legitimität – einerlei mit wieviel Recht – vom Willen der Beherrschten ableiten“.<sup>11</sup> Man muss es vor dem Hintergrund dieser bitteren Bemerkungen wohl eigensinnigen Übersetzungen und apokryphen Mitschriften früherer Studenten Webers zuschreiben ([Weber] 2012 [postum 1923]), dass der Steuerstaatsbegriff in den anglophonen Mutterländern der modernen Massendemokratie überhaupt ein weberianisches Eigenleben entwickeln konnte (zum Werkkomplex diesbzgl. Bruhns 2017).

Schnell nach Schäffles, Schumpeters und Webers Studien jedoch hatte wieder behauptet werden können, die Steuer sei „beinahe das einzige Gebiet, an das sich eine höhere Betrachtungsweise nie herangewagt hat“ (Spengler 1934 [1924], 263). Die intellektuelle Durchdringung des Steuerstaates endete so schnell, wie sie gekommen war. Zugunsten der fortan stärker quantitativ-komparatistischen Gegenwartsschau der Wohlfahrtsstaatenforschung – die überdies Sozial- und Rentenversicherungsbeiträge als Steuern klassifizierte, um Staatsquoten zu vergleichen – wurde auf normative Fragen zugunsten empirischer Ländercluster bzw. „families of taxation“ bald ganz verzichtet (siehe z.B. Wagschal 2003; Steinmo 1993; Überblick bei Huhnholz 2018). Die politische Idee des Steuerstaates fiel im Zuge dessen immer stärkerer Vergessenheit anheim – und der allemal polemische Sinn des Begriffs mit ihr.<sup>12</sup>

<sup>11</sup> Weber 1992 [1919], 141, 163ff. in Zuspitzung oben genannter Arbeiten Webers.

<sup>12</sup> Bspw. streicht das in der frühen Bundesrepublik vollständig überarbeitete *Handbuch der Finanzwissenschaft* Goldscheids in der ersten Auflage enthaltenen Text

Als Zwischenfazit mag schließlich genügen, dass die Einheit aus Bezeichnung und Vorstellung des „Steuerstaates“ weithin auf den deutschen Sprachraum, in dem sie entwickelt worden war, begrenzt geblieben ist, dort von Beginn an einen entweder ignorierten (dazu Buggeln 2017) oder stärker affirmativen, hinsichtlich der ordoliberalen Fähigkeiten des wirtschaftstreuen Staates sogar optimistischen Klang besaß und ihre originär gesellschaftstheoretische Anlage kaum mehr reflektiert hinterfragte.<sup>13</sup>

#### 4. *Steuerfinanzierung aus finanzwissenschaftlicher Sicht*

Was die moderne Steuerstaatsgeschichte lediglich ankündigt und die allgemeine Semantik des Steuerstaates nicht leistet, nämlich die politische Signifikanz des Steuerstaatsmodells zu spezifizieren, vermögen womöglich finanztheoretisch systematisierte Sichtweisen. Legt man dafür zunächst einen *finanzwissenschaftlichen* Zugriff zugrunde (hier mit Musgrave et al. 1975), findet sich zwar weniger der Steuerstaat als Institution, immerhin aber die Steuer als fiskalisches Instrument erläutert, und zwar als ein Medium, das maßgeblich drei marktgesellschaftlichen Anforderungen genügen soll: der Allokationsfunktion (a)), der Distributionsfunktion (b)) und der Stabilisierungs- bzw. Regulationsfunktion (c)).

a) Die *Allokationsfunktion* meint anteilige Extraktion marktvermittelten Einkommens zwecks Bereitstellung öffentlicher Güter einschließlich effektiver Ermächtigung offizieller politischer Akteure. Folgt man Richard Musgrave (Musgrave et al. 1975), spricht dabei für die Steuerfinanzierung „Marktversagen“ im doppelten Sinne: ‚Der‘ Markt ‚will‘ keine Güter bereitstellen, deren Produktion marktfernen Imperativen gehorcht. Öffentliche Güter sind durch nicht-rivalisierende Nutzung definiert. Selbst wenn ein Ausschluss von der Nutzung möglich und ein individualisierter Gebrauch durchsetzbar wäre, ist er in der Regel weder erwünscht oder notwendig noch praktisch. Die mangelnde Praktikabilität

über Öffentlichen Finanzen aus soziologischer Sicht und ersetzt ihn durch eine Kritik der Finanzsoziologie (vgl. Gerloff/Meisel 1926 vs. Gerloff/Neumark 1952).

<sup>13</sup> Lediglich der Versuch, eine demokratische Aufwertung gebührenstaatlicher Äquivalenzmodelle zu diskutieren (Sacksofsky/Wieland 2000), hat für zeitweise Aufregung in der Steuerstaatsliteratur gesorgt. Ähnliches gilt für Peter Sloterdijk (2010; Rehmann/Wagner 2010), der unter heftigem Gegenwind den Anbau mäzenatischer Ornamente an das Zwangsabgabengebäude des Steuerstaates empfahl.

liegt nicht zuletzt im Problem, öffentliche Güter künstlich exklusiv zu halten (öffentliche Sicherheit, saubere Luft, Straßenbeleuchtung usw.), gewissermaßen in Clubgüter zu verwandeln und dann hinreichende Nutzungsentgelte zu bestimmen. Derlei ist schlicht nicht profitabel bzw. rentabel. „Hier kommt“, so wird nun behauptet (ebd., 7), „der politische Prozeß ins Spiel“. Er „muss den Marktmechanismus“ durch „Entscheidung mit Stimmzetteln [...] ersetzen“.

Es ist schon für sich beachtlich, dass dem Gemeinlastabgabenproblem hier eine dezidiert demokratische Lösung verordnet wird. Politikwissenschaftlich bemerkenswert ist überdies, dass dafür kein normatives oder historisches, sondern ein funktionales insgesamt dreistufiges Argument angeführt wird: Weil, erstens, öffentliche Güter dadurch definiert werden, dass sie nicht in marktanalogen Preisen berechenbar sind, seien ihre Kosten politisch zu bestimmen. Da, zweitens, niemand vom Gebrauch öffentlicher Güter ausgeschlossen werden kann, seien potentiell alle zahlungspflichtig und verhandelten untereinander über die Kostenverteilung. Synthetisch schließen die Merkmale eins und zwei aus, dass Gebühren (tendenziell preisäquivalent und gegenleistungsgebunden) oder Beiträge (zulassungsbegrenzend) geeignete Finanzierungsmittel sein könnten. So blieben von den Typen hoheitlich zwingender Abgaben aus privatwirtschaftlichen Quellen nur Steuern übrig.

Will man diese Kalkulation als politiktheoretisches Argument anverwandeln, ist der Kurzschluss zu vermeiden, politische Rationalität sei ökonomische Rationalität (explizit Downs 1968 [1957]).<sup>14</sup> Wäre dem so, könnten schließlich beliebige Marktprozesse ebenso durch politische Verfahren ersetzt wie Staatsleistungen „privatisiert“ werden (vgl. Sandel 2012). Das freilich intendieren die (aus Sozialismuskritik erwachsenen) ökonomischen Theorien des Politischen gerade *nicht* – im Gegenteil: ihnen ist eher eine „neoliberale“ Tendenz eigen, Staat und Politik gering-

<sup>14</sup> Ökonomische Politiktheorien sind nicht „ökonomisch“ im Sinne effizienten Profitstrebens. Sie sind „ökonomisch“ primär im Hinblick auf die Sparsamkeit ihrer modelltheoretischen Axiome und Postulate. So sind durch die Anwendung des *rational choice*-Paradigmas auf fiskalpolitische Prozesse zwar erhellende Vereinfachungen möglich (z.B. ebd.; Buchanan/Musgrave 1999; Hettich/Winer 1999). Das bedeutet aber nicht, dass eine gewisse Vergleichbarkeit rationaler Präferenzen im Kaufverhalten des *homo oeconomicus* und im sozialen Sein als *Zoon politikon* eine funktionale Austauschbarkeit der Sphären Wirtschaft und Politik impliziere.

zuschätzen und deren Ersatz durch Marktkonkurrenz zu präferieren. Damit bricht Musgraves Modell des „Marktversagens“ deutlich.

Wenn etwa kritisch betont worden ist, dass die im demokratischen Wettbewerb obsiegenden Steuersysteme gewöhnlich das „Gegenteil von ökonomisch optimalen Steuersystemen“ seien (wie oben Wigger 2006, 166), wird nicht zwingend gegen die staatliche Bereitstellung öffentlicher Güter zugunsten etwa privatisierter oder teilprivatisierter Ökonomisierung von Staatsaufgaben votiert. Unterstrichen wird vielmehr, dass die Effizienz fiskalpolitischer Entscheidungen in einer Demokratie nicht vorrangig am Ziel der optimalen Preisbildung ausgerichtet ist, sondern beispielsweise am Zweck der Stimmenmaximierung, der Widerstandsreduzierung sowie an allerlei normativen Vorgaben (z.B. Verfassung), sozialen Erwartungen (z.B. Fürsorge) und kooperativen Erwägungen (z.B. Koalitionsfähigkeit). Bestenfalls mitlaufend oder aufgrund von Zufällen kann sich dabei das Ergebnis einstellen, dass die steuerliche Lastenverteilung auch im ökonomischen Sinne optimal, im sozialphilosophischen Sinne gerecht und im liberalen Sinne fair ist. Dass Steuersysteme ökonomisch suboptimal bleiben, spricht also keineswegs gegen sie. Es bedeutet vor allem nicht, dass sie „unwirtschaftlich“ wären. Mit Musgraves Marktversagensthese wäre vielmehr sogar zu behaupten, dass eine Asymmetrie zwischen der politischen Steuerlastverteilung im Vergleich zur rechnerischen Marktpreisbildung ein Indiz für die wirtschaftliche Angemessenheit öffentlicher Bereithaltung eines bestimmten Gutes ist und so dessen kollektive Finanzierung theoriekonform rechtfertigt.

b) Die damit schon angedeutete *Distributionsfunktion* der Steuer zum Zweiten meint die ökonomisch assistierte Zuteilung und Koordination sozialer Chancen (weiterhin Musgrave et al. 1975). Das schließt die fiskalische Moderation gesellschaftlicher Konflikte und Korrekturen der Primärverteilung ein. Denn vermittelt durch die lenkungspolitischen Möglichkeiten fiskalischer Kommunikation gehören der distributiven Aufgabe auch jene vielfältigen Umverteilungsmaßnahmen an, die mittels indirekter Bevorzungen, Subventionierungen oder Diskriminierungen (Eheprivilegierung, Steuernachlässe, Progression usw.) erwünschte wie auch unerwünschte Lebensstile und Verhaltensweisen markieren sollen. So können konkrete Lebensführungen und weitere Handlungsweisen auf ökonomisch vermitteltem Weg gefördert und gesteuert, reguliert oder limitiert bis gänzlich abgestellt werden.

Die Steuer moderner Fiskalstaaten ist darum auch als ein gouvernementales Medium charakterisiert worden (Nonhoff/Vogelmann 2015; Huhnholz 2015). Sie ist ein politischer Informationsträger (Wagschal 2003, 260). Die steuermokratische Vorstellung, die Abgaben könnten ein Substitut oder Additiv politischer Mitteilungen sein (gewissermaßen ein im Vergleich zu Strafmaßen (Kriminalisierung) oder Auszeichnungen (Privilegierung) ungleich differenzierteres, sensibleres, diskreteres und massentauglicheres Instrument politischer Parallelkommunikation), wird zwar formal zurückgewiesen.<sup>15</sup> Der alltagssoziologische gewaltige Informationswert der faktischen Steuerbelastung und Lastenverteilung indes kann nicht unpolitisch sein. Oftmals ist gerade er Anlass und Auslöser politischen Bewusstseins und entsprechender Forderungen.

c) Als die neben der Allokationsfunktion und der Distributionsfunktion dritte Leitfunktion der öffentlichen Finanzwirtschaft kann (erneut mit Musgrave et al. 1975) die *Stabilisierungsfunktion* benannt werden. Moderate Wirtschaftssteuerung sowie die Regulierung gewöhnlicher Konjunkturschwankungen oder die Kompensation plötzlichen Marktversagens mag man hierzu zählen. Jedoch ist mittlerweile – und nicht erst in den vergangenen Jahren seit der 2008 beginnenden Finanz- und der aus ihr resultierenden Staatsschulden- und europäischen Binnenmarkt-, Währungs- und Integrationskrise – fraglich geworden, ob die Politische Ökonomie des Steuerstaates die in sie gesetzten Stabilisierungserwartungen überhaupt erfüllt. Die strukturelle Verzerrung von genuinem Marktverhalten durch rettungsstaatliche Auffangmaßnahmen hat Zweifel hervorgerufen, wem genau die starke Rolle des fiskalischen Interventionsstaates in Wirtschaftskrisen eigentlich nützt (statt vieler Streeck 2013).

Als Zwischenfazit festzuhalten ist, dass zumindest der spezielle finanzwissenschaftliche Zugriff Musgraves auf die Frage nach der Rechtfertigung der Steuer als primärem Fiskalmedium zwar kein Staatsbild zeichnet, wohl aber drei allgemeine politische Funktionen der Steuer

<sup>15</sup> In der BRD beispielsweise durch Verweis auf die Voraussetzungslosigkeit der (von konkreten Gegenleistungen freien) Steuer und das Nonaffektationsprinzip, das um der Rechtssicherheit und der Steuerverweigerungsprävention willen die „Verantwortlichkeit des Staates“ für den Fall versagender Deckungsprinzipien von der „tatsächlichen Steuerleistung“ trennt und zudem betont, dass demokratische Vermittlungsleistungen im politischen Prozess zu erbringen seien (Waldhoff 2007, 834, 817, 904f., finanzverfassungsdemokratiegeschichtlich nun ders. 2017). Das ist eine normativ-rechtsdogmatisch begründete und *als solche* gerechtfertigte Forderung.

benennt. Als allgemeiner und voraussetzungsloser, d.h. potentiell alle betreffender Abgabentyp ist die Steuer des Staates dem Preis des Marktes entgegengesetzt. Ihre Höhe und ihre Verwendung muss in der politischen Arena entschieden werden – ob sie dies, wie Musgrave begründungslos behauptet, demokratisch qualifiziert, sei dahingestellt. Als öffentliches Medium transportiert die Steuer überdies politische Botschaften. Und als ökonomisches Instrument schließlich ist sie ein Mittel zur ökonomischen Steigerung politischer Machtausübung – wenngleich ein unsicheres.

Keine dieser drei Funktionen ist trennscharf. Beachtlich aber ist, wie sehr diese Funktionen der Steuer mit der historischen Emergenz des Steuerstaatlichkeitsmodells als *dem* strukturellem Finanzverfassungstyp des liberalen, tendenziell liberaldemokratischen Kapitalismus harmonisiert, wie er im zweiten Abschnitt beschrieben worden ist.

### 5. Steuerzahlung als „Preis“ welcher „Freiheit“?

So ist es an der Zeit, die finanzverfassungstheoretische Sicht auf die Steuer hinzuzuziehen. Zwar weichen die Diskurse der Staatsrechtswissenschaften durch die Betonung größerer Kontinuitätslinien vom Schema der politischen Interpretation des Steuerstaates bisweilen ab.<sup>16</sup> Wie viele wirtschafts- und sozialgeschichtlich interessierte Wissenschaften und zumal die politische Ideengeschichte aber folgen sie der sekundärkapitalistischen Deutung des Steuerstaates (vgl. Huhnholz 2017a, b). Einig sind sich die Disziplinen vor allem über den – mit Schumpeter – „parasitären“ Charakter des Steuerstaates.

Symptomatisch dafür steht der Name Paul Kirchhofs. Folgt man dem deutschen Finanzverfassungsrechtler und ehemaligen Bundesverfas-

<sup>16</sup> Die im hiesigen Kontext herausragende deutsche Staatsrechtslehre pflegt einen diverse Wirtschaftssysteme und Verfassungsregime seit dem Kameralismus integrierenden Sonderweg (vgl. Musgrave 2000 [1997]). Sie kommt zuweilen tatsächlich zu epochenübergreifend kohärenten Steuerrechtifizierungsschemata, die ungeachtet ideologischer Selbstbeschreibungen divergierender politischer Systeme die sachliche Vergleichswürdigkeit evident erscheinen lassen (siehe nur Reimer 2013). Mit anderen Worten: Ausgerechnet für die Staatsrechtslehre ist die sozialwissenschaftlich bedeutende Vielfalt ökonomischer und politischer Regime in fiskalischer Hinsicht nachrangig, insofern sie sich – in Abgrenzung von allzu bestimmten Staatszwecklehren, wie sie im Kameralismus gängig wurden – dagegen entschied, „das Wesen des Staates von seinen Einnahmen her zu deuten“ (Isensee 1977, 412).