

# Der Umgang mit der Steuerhinterziehung aus dem Geiste der Begrenzung des Staates : einige prinzipielle Anmerkungen aus aktuellem Anlass

Autor(en): **Baumberger, Jörg**

Objektyp: **Article**

Zeitschrift: **Schweizer Monatshefte : Zeitschrift für Politik, Wirtschaft, Kultur**

Band (Jahr): **89 (2009)**

Heft 968

PDF erstellt am: **27.06.2024**

Persistenter Link: <https://doi.org/10.5169/seals-168252>

## **Nutzungsbedingungen**

Die ETH-Bibliothek ist Anbieterin der digitalisierten Zeitschriften. Sie besitzt keine Urheberrechte an den Inhalten der Zeitschriften. Die Rechte liegen in der Regel bei den Herausgebern.

Die auf der Plattform e-periodica veröffentlichten Dokumente stehen für nicht-kommerzielle Zwecke in Lehre und Forschung sowie für die private Nutzung frei zur Verfügung. Einzelne Dateien oder Ausdrucke aus diesem Angebot können zusammen mit diesen Nutzungsbedingungen und den korrekten Herkunftsbezeichnungen weitergegeben werden.

Das Veröffentlichen von Bildern in Print- und Online-Publikationen ist nur mit vorheriger Genehmigung der Rechteinhaber erlaubt. Die systematische Speicherung von Teilen des elektronischen Angebots auf anderen Servern bedarf ebenfalls des schriftlichen Einverständnisses der Rechteinhaber.

## **Haftungsausschluss**

Alle Angaben erfolgen ohne Gewähr für Vollständigkeit oder Richtigkeit. Es wird keine Haftung übernommen für Schäden durch die Verwendung von Informationen aus diesem Online-Angebot oder durch das Fehlen von Informationen. Dies gilt auch für Inhalte Dritter, die über dieses Angebot zugänglich sind.

# Der Umgang mit der Steuerhinterziehung aus dem Geiste der Begrenzung des Staates

*Einige prinzipielle Anmerkungen aus aktuellem Anlass*

Jörg Baumberger

Philosophisch-ökonomische Staatsbegründungen in der weiteren Tradition von Thomas Hobbes (re-)konstruieren den Staat rational als Institution zur Lösung sogenannter Gefangenendilemmata, d.h. als menschengemachtes und menschenbetriebenes Vehikel, das uns Menschen daran hindert, in unkooperativer Verfolgung unseres Eigennutzes in einen für alle unnötig armseligen Zustand zu verfallen. Nicht minder rationale Überlegung im Lichte der Menschheitserfahrung führt jedoch rasch zur Einsicht, dass das Vehikel, dem restlos alle erforderlichen Mittel zur Verfügung stünden, diese segensreiche Leistung restlos befriedigend zu vollbringen, seinerseits eine akute Gefahr für die Menschen darstellen würde, weil es sie auch ihrer Freiheit und Würde berauben könnte und im Taumel der Macht mit grösster Wahrscheinlichkeit auch berauben würde.

Die Lösung ist somit ihrerseits bereits wieder ein Problem. Der liberale demokratische Rechtsstaat stellt den stets unvollkommenen Versuch dar, zwischen den Klippen der Anarchie und des – selbst bei gutartiger Absicht höchst gefährlichen – totalen Staates ohne grösseren Schaden hindurchzusteuern. Dem Staate – auch dem demokratischen – werden deshalb bewusst mannigfaltige Instrumente verweigert, die zur restlosen Durchsetzung seiner segensreichen Aufgaben nützlich und erforderlich wären. Andererseits wird durch demokratische Institutionen – mit einem breiten, aber nicht unbeschränkten Spielraum – um des Friedens unter den stets uneinigen Bürgern willen auch sehenden Auges ein beträchtliches Mass kollektiver Torheit in Kauf genommen.

Schon bevor er irgendetwas Sinnvolles oder Törichtes unternehmen kann, benötigt der Staat den Brennstoff Finanzen, und diese können nur von seinen Untertanen kommen, womit wir bei den Steuern sind. Jede Steuer aus-

ser einer Kopfsteuer hat eine Bemessungsgrundlage, und deren numerischer Wert liegt für breitbasierte synthetische Steuern nie einfach offen zutage, muss häufig sogar durch anspruchsvolle Deutung abstrakter oder gar intendiert unscharfer Paragraphen mühsam bestimmt und durch mehr oder weniger komplexe Buchführungen aufbereitet werden. Jemand muss diesen Wert offenbaren, deklarieren, und zwar nicht freiwillig, sondern aufgrund des Befehls einer Bürokratie mit Strafdrohung.

In einem totalen Staate wären zur Erzwingung korrekter Deklaration und Zahlung alle Mittel verfügbar, die geeignet erschienen, die volle und korrekte Deklaration zu erwirken. Nur der Erfolg des restlos korrekten Vollzugs würde zählen. Nicht so in einem liberalen Rechtsstaat. Dieser bindet wie in allen anderen Bereichen der Rechtsdurchsetzung die Hand des staatlichen Apparates. Unvollständige Deklaration, Steuerhinterziehung sind nicht legal und werden, wenn aufgedeckt, bestraft, aber die vollständige und korrekte Deklaration darf trotzdem nicht mit allen Mitteln durchgesetzt werden, weil diese umfassenden Mittel totalitär wären. Die Werkzeuge der Durchsetzung sind deshalb erschöpfend aufgezählt und strikt beschränkt.

Zu diesen rechtsstaatlichen Garantien auch im Steuervollzug zählen u.a.

- der Primat der Selbstdeklaration;
- ein bewusst beschränktes Arsenal von Ermittlungs- und Kontrollprozeduren einschliesslich eines sorgfältig definierten und auch gegenüber dem Staat geschützten Bankgeheimnisses (es dürfte deshalb schwierig sein, den Einsatz eines sicherheitspolitischen Auslandnachrichtendienstes zum Zwecke der Steuerfahndung als rechtsstaatlich einwandfreie Verwaltungstätigkeit zu qualifizieren; dasselbe gilt für den Einsatz von Belohnungen für die Steuerfahndung);
- eine differenzierte Repression von Verstössen nach Massgabe der mutmasslichen Schuld und Arglist, und nicht nach Massgabe des deliktischen Erfolgs;

In einem totalen Staate wären zur Erzwingung korrekter Deklaration und Zahlung alle Mittel verfügbar, um die volle und korrekte Deklaration zu erwirken.

- eine möglichst operationale Unterscheidung zwischen (erlaubter) Steuervermeidung und (illegaler) Steuerhinterziehung, eine Unterscheidung, die u.a. auch eine Überdehnung der – mithin durchaus gerechtfertigten – sogenannten «wirtschaftlichen Betrachtungsweise» verbietet. Es muss die Maxime des amerikanischen Richters Learned Hand gelten: «Immer wieder haben die Gerichte gesagt, es sei nichts Böses daran, seine Angelegenheiten so zu ordnen, dass die

Steuern so tief wie möglich gehalten würden. Jedermann tut dies, Reiche und Arme gleichermassen, und alle tun dies zu Recht, weil für niemanden die öffentliche Pflicht besteht, mehr Steuern zu zahlen, als die Gesetze verlangen.»\* Dass nicht bloss Laien den wichtigen Unterschied zwischen (legaler) Steuervermeidung und (illegaler) Steuerhinterziehung nicht verstehen können oder wollen, sondern mitunter auch Behörden, veranschaulicht der Fall des amerikanischen Industriellen und zwischenzeitlichen Schatzsekretärs Andrew Mellon. Mellon, ein Mann tadelloser Integrität, wurde nach dem Wechsel von der Hoover-Administration, der er als Schatzsekretär gedient hatte, zur Roosevelt-Administration wegen der Ausnutzung von Steuerlücken (*loopholes*) der Steuerhinterziehung bezichtigt. Die nunmehr als Hinterziehung rekonstruierten Transaktionen bezogen sich ironischerweise auf jene Schlupflöcher, die derselbe Mellon während seiner Amtszeit stopfen wollte, ein Vorhaben, das jedoch am ausdrücklichen Widerstand des Kongresses scheiterte.

Soviel zur internen Handhabung eines Bankkundengeheimnisses. Im Verhältnis zu ausländischen Fiscis kommen weitere Gesichtspunkte ins Spiel. Denn die Abwehr ausländischer Ermittlungen und eine sehr streng beschränkte Kooperation mit ausländischen Steuerermittlungsbehörden entspringen dagegen eher einer staatspolitischen Maxime der Nichteinmischung zwischen Staaten.

Ein indirekter rechtsstaatlicher Schutz der Bürger gegen übermässige Invasion ist die Vielfalt separater Staaten, und innerhalb derselben die Vielfalt der Gebietskörperschaften und die Vielfalt der Niveaus der Gebietskörperschaften. Wirtschaftshistoriker sind nicht zufällig auf die Vielzahl um Steuern konkurrierender Staaten gestossen, als sie nach Gründen für die Singularität Europas in der Weltgeschichte suchten. In der Tat scheint die Idee der Freiheit des Bürgers gegenüber dem Staat eine genuin (west-)europäisch-atlantische Erfindung zu sein. Und sie dürfte kaum der Sanftmut der europäischen Potentaten entsprungen sein; vielmehr war sie das unbeabsichtigte Nebenprodukt der Konkurrenz der Potentaten. Was verfassungsmässige Rechte allein nicht schaffen, schafft bisweilen die Konkurrenz der Leviathanstaaten. Angesichts der Ambivalenz des Staates ist die Vorstellung eines Weltstaates eine Schreckensvision, obwohl sich beweisen liesse, dass bei voller Information und gutartigem Weltstaat die Weltwohlfahrt maximiert werden könnte und – unter diesen Bedingungen – das Wohlfahrtsergebnis unabhängig operierender Gebietskörperschaften die Gesamtoptimierung nicht übertreffen kann – eine Horrorvision jedoch gerade deshalb, weil weder volle Information über Präferenzen, Bedürfnisse und Produktionsmöglichkeiten noch Gutartigkeit (noch notabene Einigkeit über die Natur des Guten) vorausgesetzt werden dürfen. Die überall festzustellenden Tendenzen zur illiberalen Demokratie zeigen, dass Gutartigkeit eines Weltstaates nicht vorausgesetzt werden darf.

Das Gewaltmonopol (zu dem auch das Invasionsmonopol zählt) sollte deshalb höchstens im Notfall zentralisiert und perfekt koordiniert werden. Selbst die modernen Zentralstaaten sollten nur eine Teilmenge des Gesamtgewaltmonopols ausüben dürfen. Je höher die Stufe der staatlichen Einheit, desto weniger sollte es ihr erlaubt sein, gegen die Bürger mit anderen staatlichen Einheiten repressiv zu pakieren. Staaten sollten einander bei der Durchsetzung ihres öffentlichen Rechts nur in dem extremen Ausnahmefall der Bedrohung essentieller beidseitiger Interessen behilflich sein. Die Nichtunterstützung (die frühere Verwaltungsrechtslehre sprach mitunter von Nichtdurchsetzung fremden öffentlichen Rechts) sollte der Normalfall, die Unterstützung die (besonders begründungsbedürftige) Ausnahme sein.

Man könnte diese Beschränkung der Kooperation geradezu als Korrelat der territorialen Souveränität bezeichnen. Diese Nichtkooperation führt zwar zu internationalen Streitigkeiten, weil jedes Land (oder zumindest dessen Regierung) gerne die ganze Welt für den Vollzug seiner Ordnungen einspannen würde – aber der Friede eines internationalen Staatenkartells gegen die unterworfenen Bürger

### Die Idee der Freiheit des Bürgers gegenüber dem Staat ist eine genuin europäisch-atlantische Erfindung.

kann schlimmer sein als die Reibereien zwischen konkurrierenden Staaten. Denn alles, was ausländische – demokratische und undemokratische – Regierungen wünschen, wird kein Land durchsetzen wollen. Ein Land, das ausländisches öffentliches Recht «guter Staaten» grundsätzlich auf seinem Territorium durchsetzt, aber gleichzeitig den «bösen» Staaten (deren es zu jeder Zeit viele gibt) die Unterstützung verweigern wollte, wäre gezwungen, ständig ein Register der Länder und Regelungen zu führen, die es in Abweichung von der Kooperationsregel nicht durchzusetzen gewillt ist – angesichts der Unschärfe der Kriterien und des permanenten Wandels der Regime und deren Praktiken ein höchst aufwendiges, konfliktträchtiges und Unsicherheit säendes Unterfangen. Sollte man Länder, die die Todesstrafe praktizieren, von der Liste nehmen? Sollte man Länder, die mit ihren Steuern Kriege führen, die wir missbilligen, auf den Index der nicht zu unterstützenden Länder setzen? Ab welchem Datum hätte man das Deutsche Reich genau von der Liste streichen sollen? Ab den drakonischen Devisengesetzen der Weimarer Republik? Ab der Ernennung Hitlers zum Reichskanzler? Ab wann Mussolini-Italien? Und die Marcos-Philippinen? Und das Pinochet-Regime? Und das Putin-Russland? Und China? Und Aristide-Haiti? Und Ägypten, Algerien, Israel, Berlusconi-Italien, Vichy-Frankreich, und das mit seinem Steuergeld die Algerien- und Indochina-

kriege führende, durch Putsch 1958 gaullistisch gewordene Nachkriegsfrankreich, das Militär-Griechenland der 70er Jahre, die Türkei, Marokko? Perón- und Menem-Argentinien, Chavez-Venezuela, Franco-Spanien, Salazar-Portugal, Saudi-Arabien? Die den Irak angreifenden USA?

Allen Ländern jederzeit bei der Fahndung nach allenfalls nicht deklarierten Vermögen ihrer Bürger behilflich sein? Die Kriterien «Demokratie» und «Menschenrechte» sind dieser Komplexität nie gewachsen, und sie würden nicht verhindern, dass man sich aussen- und innenpolitisch permanent in Widersprüche und vor allem Konflikte verstricken würde. Denn «Demokratien» kommen in Dutzenden mehr oder weniger «demokratischer» – und mehr oder weniger liberaler – Varianten vor, und Menschenrechte werden nach Meinung der einschlägigen Monitoring-Institutionen in der ganzen Welt einschliesslich der Schweiz selbst verletzt. Und mehr oder weniger korrupt ist auch jedes Land. Angesichts dieser Komplexität erscheint die Nicht-Hilfe-Regel eine zumindest diskutabile zweitbeste Lösung.

Dass diese Probleme nicht erfunden sind, zeigt sich in der Praxis in jenen sehr beschränkten Gebieten, wo die Schweiz

Der Rechtsstaat will nicht,  
dass Steuern hinterzogen  
werden, aber er nimmt es  
in Kauf.

Rechtshilfe leistet. Es gibt permanenten innenpolitischen Streit darüber, welchen Ländern man diese Zusammenarbeit gewähren soll und welchen nicht. Und der Entzug einer einmal etablierten Zusammenarbeit ist nicht nur juristisch schwierig, sondern auch mit erheblichen aussenpolitischen Konflikten verbunden.

Der entwickelte Rechtsstaat will nicht, dass seine oder ausländische Steuern hinterzogen werden, aber er nimmt es aus Einsicht in die Notwendigkeit der Zügelung des Leviathans in einem gewissen Masse in Kauf, wie er das bei anderen Rechtsverfassungen auch tut.

All dies liefert freilich keine moralische Rechtfertigung der Steuerhinterziehung. Eine gewisse Konfusion scheint sich zu verbreiten hinsichtlich der moralischen Qualität der Steuerhinterziehung. Aus dem theoretisch plausiblen und empirisch ziemlich gut belegten positiven Zusammenhang zwischen Steuerlast und Steuerhinterziehung wird mitunter eine moralische Rechtfertigung der Steuerhinterziehung konstruiert. Nach der – fragwürdigen – Maxime «tout comprendre, c'est tout pardonner» wird die Steuerhinterziehung zumindest für Hochsteuergelände bisweilen als legitime Notwehr dargestellt. Unbegründet ist der Schluss indessen schon aus der logischen Unmöglichkeit eines Schlusses vom Sein auf das Sollen oder Dürfen. Er ist jedoch auch effektiv gefährlich, und zwar namentlich für

die Residuen liberaler Freiheit und Eigentumsordnung, die im Steuerstaat noch überleben. Wer Steuerhinterziehung in einem formell rechtsstaatlichen Verfassungsstaat als Notwehr bewertet, sollte sich gut überlegen, was er sagt – er rüstet die Gegner mit einem Argument aus, das sie gegen ihn verwenden können. Denn was antwortet er all jenen anderen, die der tiefen Überzeugung sind, die herrschende Vermögensverteilung sei ungerecht, Selbsthilfe in Form von Raub, Diebstahl, Eigentumsverletzung sei daher Notwehr gegen ein Unrechtssystem?

Dem formellen Rechtsstaat unter Anrufung von Notwehr zu früh den Frieden aufzukündigen, ist deshalb ein zweischneidiges Schwert. In einem Rechtsstaat sind Menschen berechtigt, auszuwandern (woraus freilich nicht folgt, dass jeder Rechtsstaat sie auch einwandern lassen muss). Nur wenn die Auswanderung verboten wäre, käme die Anrufung von Notwehr in Frage. Wer indessen in einem Staate mit Emigrationsrecht bleibt, dokumentiert, dass er offensichtlich noch nicht genügend leidet und den Fünfer der geltenden Ordnung und das Weggli der Steuerfreiheit haben möchte.

Eine ganz andere Frage ist es, ob ein Staat, der trotz vernünftiger Ausschöpfung der rechtsstaatlichen Zwangsmittel mit zunehmender legaler Steuervermeidung und Fiskusflucht sowie illegaler Steuerhinterziehung konfrontiert ist, sich nicht Gedanken über sein Fiskalsystem machen sollte. Das ist jedoch eine politische Frage, an deren Lösung der Unzufriedene im Rahmen der verfassungsmässigen Ordnung mitzuwirken berechtigt ist. Mahlen ihm die Mühlen der Demokratie zu langsam, so bleibt ihm konsequenterweise bloss die Exit-Option. Übt er sie nicht aus und beschränkt er sich einfach auf die transnationale Steuerhinterziehung, so leidet er möglicherweise doch nicht stark genug und handelt aus purem Opportunismus.

Konsequenz und Kohärenz des Handelns sind gerade in solch heiklen Fragen von entscheidender Bedeutung. Es geht nicht darum, die Schwachstellen und Inkompatibilitäten von Rechtsstaaten opportunistisch zum persönlichen Vorteil auszunutzen. Es geht vielmehr darum, eine Ordnung zu bewahren, in der Privatsphäre und Eigentum des Individuums respektiert und geschützt sind und ein vernünftiges Mass inneren und äusseren Friedens gewährleistet bleibt.

\* Es sollte nicht verschwiegen werden, dass Hand trotz diesem beredeten Bekenntnis zu ziemlich strikter Gesetzesinterpretation dennoch bisweilen ökonomische Substanz über juristische Form stellte und verschlungene juristische Konstrukte im Lichte von deren ökonomischer Substanz beurteilte. Das Zitat belegt jedoch, dass auch Hand der Meinung war, dass der essentialistischen Dehnung des formellen Gesetzeswortlauts enge Grenzen gesetzt sein müssen.

\*\* Ferdinand Marcos wurde von gutmeinenden Menschen der Welt bei seinem Amtsantritt weltweit wärmstens willkommen geheissen. Er galt als ehrlicher Mann, der seinen Aufstieg einer Protestwelle gegen die Korruption verdankte. Heute gilt das Marcos-Regime beinahe als der Inbegriff der Korruptheit.

JÖRG BAUMBERGER, geboren 1944, ist Titularprofessor für Volkswirtschaftslehre an der Universität St. Gallen.