

INHALTSVERZEICHNIS

Erstes Kapitel	1
Einführung in das Thema	1
A. Die Deklaration als Teil des Veranlagungsverfahrens	2
I. Formen des Veranlagungsverfahrens	2
II. Die Deklarationspflicht als steuerliche Mitwirkungspflicht	3
III. Die Steuererklärungsformulare	4
B. Die Sachverhaltsermittlung im verfassungsrechtlichen Spannungsfeld	4
C. Die Realität des Massenverfahrens	6
D. Die Deklaration im Verfahren der Einkommensteuerveranlagung	6
I. Ziel der Arbeit	6
1. Die Verantwortung für die Ermittlung des Sachverhaltes	7
2. Die Steuerehrlichkeit des Bürgers	7
II. Eingrenzung des Themas	8
III. Gang der Untersuchung	8
Zweites Kapitel	10
Die Deklaration im Verfahren der Sachverhaltsermittlung	10
A. Die Sachverhaltsermittlung als Teil der Rechtsanwendung	10
I. Das syllogistische System der Rechtsanwendung	10
II. Der „vorgegebene Sachverhalt“ als Grundlage der Rechtsanwendung?	12
B. Der Sachverhalt als Ermittlungsgegenstand	13
I. Der konkret-individuelle Sachverhalt	13
II. Der wahre Sachverhalt	15
1. Die Überzeugung von der Wahrheit eines deklarierten Sachverhaltes	15
2. Die Beweismittel und die Beweisarten der Abgabenordnung	17
3. Die Verteilung der Beweislast	19
C. Zusammenfassung	21
Drittes Kapitel	22
Historischer Überblick über die Einführung der Selbstdeklaration	22
in das deutsche Veranlagungsverfahren	22
A. Von der Selbsteinschätzung zur Einkommenseinschätzung durch	23
staatliche Stellen	23
I. Zustand des preußischen Steuerwesens zu Beginn des 19. Jahr- hunderts	23
II. Vorläufer der Einkommensteuer	27
1. Die Klassensteuer von 1820	27
2. Die Klassen- und klassifizierte Einkommensteuer von 1851	29
B. Die Einführung der Deklaration	30
I. Die politischen Auseinandersetzungen um die Einführung der	30
Einkommensteuer	30
II. Das Inkrafttreten des ersten Einkommensteuergesetzes im Jahre 1891	32
1. Die gesetzliche Verankerung des Deklarationsprinzips	32
2. Das Veranlagungsverfahren	34
C. Das Prinzip der Deklaration als eigenständiger Grundsatz des	35
Steuerverfahrensrechts	35
I. Die Reichsabgabenordnung von 1919	35
II. Die Reichseinkommensteuergesetze von 1920, 1925 und 1934	36
III. Rechtslage bis heute	37
D. Zusammenfassung der Ergebnisse	38

Inhaltsverzeichnis

Viertes Kapitel	40
Die Deklaration als Beitrag des Steuerpflichtigen zur.....	40
Sachverhaltsermittlung	40
A. Rechtsgrundlagen und Umfang der Deklarationspflicht	40
I. Die Pflicht zur Abgabe einer Steuererklärung	41
II. Pflichten zur Einreichung von Dokumentationen	42
1. Vorliegen einer Rechtsgrundlage für eine allgemeine Einreichungspflicht?	43
2. Spezielle Einreichungspflichten nach der Abgabenumordnung	45
a. Die Pflicht zur Einreichung von Unterlagen nach § 150 Abs. 4 AO	45
i. V. m. § 60 EStDV	45
b. Die Pflicht zur Einreichung von Unterlagen nach § 159 AO	47
3. Spezielle Einreichungspflichten nach dem Einkommensteuergesetz	48
a. Arten der Einreichungspflichten	48
aa. Nachweispflichten	48
bb. Aufzeichnungspflichten	49
cc. Vorlagepflichten	49
b. Erstreckung der Deklarationspflicht auf die nach dem Einkommensteuer- gesetz einzureichenden Unterlagen	50
aa. Die einfache Nachweispflicht als Beweislastregelung	50
bb. Die Einreichungspflicht als Konkretisierung der Deklarationspflicht	51
aaa. Unterlagen im Sinne des § 150 Abs. 4 AO?	52
bbb. Differenzierung nach dem Zweck der Einreichungspflicht	53
B. Grenzen der Deklarationspflicht	54
I. Unzumutbarkeit und Unmöglichkeit der Deklarationspflicht als Ausprä- gung des verfassungsrechtlichen Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes	54
II. Das strafprozessuale Schweigerecht als Grenze der Deklarationspflicht	56
1. Die Offenbarung von Nicht-Steuerstraftaten	56
2. Die Offenbarung von Steuerstraftaten und -ordnungswidrigkeiten	58
III. Die Verfassungswidrigkeit der materiellen Norm als Grenze der Deklarationspflicht	58
C. Die Konsequenzen einer Verletzung der Deklarationspflicht	60
I. Maßnahmen zur Sicherstellung eines ordnungsgemäßen Verfahrens	60
II. Maßnahmen zur Sicherstellung einer gleichmäßigen Besteuerung	62
1. Der unaufgeklärte Sachverhalt	62
2. Der unrichtige Sachverhalt	63
a. Die Berichtigungspflicht nach § 153 AO	63
b. Die Korrektur des bestandskräftigen Steuerbescheides nach den §§ 172 ff. AO	64
III. Maßnahmen zur Sanktionierung des Steuerpflichtigen	65
D. Zusammenfassung der Ergebnisse	66
Fünftes Kapitel	68
Die Steuererklärung als technisches Veranlagungsmittel	68
zur Realisierung des Deklarationsprinzips	68
A. Funktionen der amtlichen Vordrucke	69
I. Transformations- und Orientierungsfunktion	69
II. Reduktions- und Konzentrationsfunktion	70
III. Rationalisierungs- und Standardisierungsfunktion	71
B. Kompetenz zum Erstellen der Vordrucke	72
C. Rechtsnatur der Steuererklärung	74
I. Auskünfte	75

II.	Anträge und rechtsgestaltende Erklärungen	76
III.	Aufforderung zur Beifügung von Nachweisen	77
D.	Inhalt der Steuererklärungsvordrucke	78
I.	Transformation der einkommensteuerrechtlichen Tatbestände	78
1.	Verwendung von Rechtsbegriffen	78
2.	Zulässige Vordruckfragen	80
II.	Transformation der verfahrensrechtlichen Vorschriften	81
1.	Die eigenhändige Unterschrift	81
2.	Die Wahrheitsversicherung	83
E.	Maßnahmen zur Vereinfachung der Steuererklärungsvordrucke	85
I.	Vereinfachung der Steuererklärungsformulare	86
II.	Der Einsatz von elektronischen Medien	87
1.	Das Projekt „Elster“	88
a.	Das „ElsterFormular“	88
b.	Das „ElsterOnline-Portal“	89
2.	Kein rechtlicher Zwang zur Verwendung von elektronischen Medien	92
F.	Zusammenfassung der Ergebnisse	93
Sechstes Kapitel		96
Das Deklarationsprinzip im verfassungsrechtlichen Spannungsfeld		96
der Grundrechtspositionen		96
A.	Die Realisierung der Besteuerung des Einkommens durch die Deklaration	97
I.	Die Besteuerung des Einkommens nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit	97
1.	Das Leistungsfähigkeitsprinzip	97
a.	Das Einkommen als Indikator der Leistungsfähigkeit	97
b.	Das Einkommen als Vergleichsmaßstab der Lastenverteilung	98
2.	Die Konkretisierung des Leistungsfähigkeitsprinzips im Einkommensteuerrecht	99
a.	Das objektive Nettoprinzip	100
b.	Das subjektive Nettoprinzip	101
aa.	Der tarifliche Grundfreibetrag	101
bb.	Existenzsichernde Aufwendungen für den Steuerpflichtigen und seine nahen Angehörigen	102
cc.	Die Berücksichtigung von sonstigen, unvermeidbaren Aufwendungen im Privatbereich	103
3.	Die Bestimmung des Deklarationsumfangs durch das Leistungsfähigkeitsprinzip	104
II.	Die lenkenden Normen des Einkommensteuerrechts als Durchbrechung des Leistungsfähigkeitsprinzips	106
1.	Die wirtschafts- und gesellschaftslenkenden Normen	106
2.	Die Bestimmung des Deklarationsumfangs durch Lenkungsnormen	108
B.	Der Schutz der Privatsphäre unter besonderer Berücksichtigung des Rechts auf informationelle Selbstbestimmung	109
I.	Die Erhebung von Informationen	111
1.	Das Eindringen des Staates in die Privatsphäre	111
a.	Die Privatsphäre des Bürgers	111
b.	Die Ausklammerung des marktoffenbaren Vorgangs aus dem Schutzbereich der Privatsphäre	113
2.	Der Informationseingriff	116
a.	Der Eingriff durch die Informationserhebung	116

aa.	Rechtsgrundlage	116
bb.	Die Einwilligung des Steuerpflichtigen in die Informationserhebung ..	116
b.	Der Eingriff durch Ermittlungsmaßnahmen der Finanzverwaltung	118
3.	Die verfassungsrechtliche Rechtfertigung des Informationseingriffs.....	119
	im Steuerrecht	119
II.	Die Weitergabe und Verwendung von Informationen.....	120
1.	Die Erweiterung des Schutzbereichs durch die Rechtsprechung des	120
	Bundesverfassungsgerichts	120
2.	Die verfassungsrechtliche Rechtfertigung	122
C.	Die Gleichmäßigkeit der Besteuerung	123
I.	Der Gleichheitssatz als verfassungsrechtlicher Maßstab	124
1.	Vorliegen einer Ungleichbehandlung	125
2.	Die verfassungsrechtliche Rechtfertigung der Ungleichbehandlung	125
II.	Nicht jeder Vollzugsmangel führt zur Verfassungswidrigkeit der	128
	materiellen Norm	128
1.	Kein Anspruch auf Gleichbehandlung bei gesetzeswidriger Vollzugs-.....	129
	praxis	129
2.	Kein allgemeiner Gesetzesvollzugsanspruch.....	129
III.	Voraussetzungen für den Durchgriff von Vollzugshindernissen auf die	130
	Verfassungsmäßigkeit der materiellen Rechtsnorm	130
1.	Vorliegen eines strukturellen Erhebungsdefizits im Regelfall	130
	a. Das Vollzugdefizit als Regelfall.....	131
	b. Berücksichtigung des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes beim	132
	Gesetzesvollzug	132
	c. Einkunftspezifische Erhebungsängel	132
	d. Würdigung von Nachbesserungsversuchen	133
2.	Zurechenbarkeit des strukturellen Erhebungsdefizits	133
IV.	Die Rechtsfolgen der Verfassungswidrigkeit einer materiellen	134
	Rechtsnorm	134
D.	Zusammenfassung der Ergebnisse	137
Siebtes Kapitel	139	
Gesetzliche Instrumente zur Beschränkung der Deklarationspflicht.....	139	
A.	Die Beschränkung des Kreises der Deklarationspflichtigen nach der	140
	Höhe der Einkünfte	140
B.	Der Quellenabzug	141
I.	Der Entrichtungspflichtige	141
II.	Dem Quellenabzug unterliegende Einkünfte	143
1.	Die Lohnsteuer	144
2.	Die Kapitalertragsteuer	145
3.	Inländische Einkünfte von Steuerausländern	146
	a. Verfassungsrechtliche Würdigung	147
	b. Europarechtliche Würdigung	148
C.	Die Pauschalierung	151
I.	Der Begriff der Pauschalierung	152
II.	Die widerlegbare und die unwiderlegbare Pauschalierung	153
III.	Die Vereinbarkeit der Pauschalierung mit dem Gleichbehandlungs-.....	155
	grundsatz	155
D.	Zusammenfassung der Ergebnisse	158
Achtes Kapitel	161	
Das Verhältnis der Deklarationspflicht des Steuerpflichtigen	161	
zum Untersuchungsgrundsatz der Finanzverwaltung	161	

A. Alleinverantwortlichkeit der Finanzverwaltung für die Sachverhalts- ermittlung.....	162
I. Alleinverantwortlichkeit aufgrund des Untersuchungsgrundsatzes.....	162
II. Alleinverantwortlichkeit aufgrund des Legalitätsprinzips und des Gleich- behandlungsgrundsatzes	163
B. Die Kooperation von Steuerpflichtigem und Finanzverwaltung im Bereich.....	165
der Sachverhaltsermittlung	165
I. Historische Entwicklung.....	166
II. Der Unterschied zwischen Kooperation und bloßer Mitwirkungspflicht	168
als Beitrag zu einer gemeinsamen Sachverhaltsermittlung.....	168
1. Das Element der Freiwilligkeit als Grundlage der Kooperation.....	168
2. Das gemeinsame Interesse als Basis der Kooperation	168
III. Der Steuerpflichtige als Inhaber der tatsächlichen Informationsherr- schaft.....	171
IV. Entwicklung in der höchstrichterlichen Rechtsprechung	172
1. Das Rechtsinstitut der tatsächlichen Verständigung.....	172
2. Der Gedanke der Beweisnähe	173
3. Der Grundsatz von Treu und Glauben	175
V. Kooperative Ansätze in der Abgabenordnung.....	176
1. Die Steuererklärung gemäß § 149 AO.....	176
2. Das Steuergeheimnis nach § 30 AO	177
3. Die Gewährung rechtlichen Gehörs	177
4. Beratung und Auskunft nach § 89 AO.....	178
C. Zusammenfassung und Stellungnahme.....	178
Neuntes Kapitel.....	181
Die Grenzen der Ermittlungstätigkeit der Finanzverwaltung	181
A. Der begrenzte Rückgriff der Finanzverwaltung auf Informationsquellen zur Informationserhebung und Verifizierung	181
I. Das Erfordernis des „hineinreichenden Anlasses“ als Grenze der Ermittlungstätigkeit.....	182
II. Die Informationsquellen	184
1. Auskunftserteilung von Privaten.....	184
a. Die Subsidiaritätsklausel nach § 93 Abs. 1 S. 3 AO.....	184
b. Auskunfts- und Mitwirkungsverweigerungsrechte	185
c. Sonderfall: Das Kreditinstitut als Auskunftsperson	185
aa. Einschränkung des Auskunftsersuchen durch § 30a Abs. 1 AO.....	185
bb. Das Sammelauskunftsersuchen	186
2. Allgemein zugängliche Quellen.....	188
3. Auskünfte von Behörden und Gerichte im Wege der Rechts- und Amtshilfe.....	188
4. Die Kontrollmitteilung.....	189
a. Die nur eingeschränkte Möglichkeit zur Anfertigung von Kontrollmit- teilungen.....	190
aa. Erfordernis einer Rechtsgrundlage.....	190
bb. Beschränkung auf die behördlichen Sphäre	192
b. Die Anfertigung von Kontrollmitteilungen.....	193
aa. Die Anfertigung von Kontrollmitteilungen im Innenbereich der Finanzverwaltung.....	193
aaa. § 194 Abs. 3 AO als Rechtsgrundlage für die Anfertigung von.....	193
Kontrollmitteilungen anlässlich einer Außenprüfung.....	193
bbb. Besonderheit: Kontrollmitteilungen anlässlich einer Außenprüfung..	194

bei einem Kreditinstitut.....	194
(1) Stand des Meinungsstreites	195
(2) Stellungnahme	198
bb. Die Anfertigung von Kontrollmitteilungen durch Behörden und.....	198
Gerichte außerhalb der Verwaltungsorganisation der Finanzverwaltung.....	198
5. Datensammlungen.....	200
a. Die Kontenevidenzzentrale	200
aa. Der Abruf von Kontostammdata.....	201
bb. Rechtliche Bedenken gegen die Kontenabfrage	202
b. Die Informationszentrale für steuerliche Auslandsbeziehungen	203
B. Sachverhalte mit Auslandsbezug als besondere Herausforderung der	204
Sachverhaltsermittlung	204
I. Auflösung der starken Abhängigkeit von der Deklaration bei	205
Sachverhalten mit Auslandsbezug	205
1. Erweiterung der Mitwirkungspflichten.....	205
2. Zwischenstaatlicher Informationsaustausch	207
a. Rechtsgrundlagen.....	207
b. Der Grundsatz der Subsidiarität.....	208
c. Das Problem der fehlenden Koordination.....	209
II. Der europäische Weg zur Lösung des Problems der Nichtdeklaration	211
ausländischer Einkünfte aus Kapitalvermögen	211
C. Zusammenfassung der Ergebnisse	212
Zehntes Kapitel	214
Maßnahmen der Finanzverwaltung zur Bewältigung	214
des Massenverfahrens	214
A. Die Vermutung für das Gewöhnliche und Typische	215
I. Die Gewährung eines Vertrauensvorschusses	216
1. Entwicklung der Beweismaßregel im Wege der Rechtsfortbildung	216
2. Rechtliche Ableitung des Vertrauensvorschussgrundsatzes	217
3. Kritik	218
a. Die Vermutung für die Steuerehrlichkeit des Bürgers als Grundlage	219
des Vertrauensvorschusses	219
b. Das formale Kriterium des Vertrauensvorschusses	220
4. Das Abstützen des Vertrauensvorschussgrundsatzes durch.....	220
stichprobenartige Kontrollen	220
II. Typisierungen in Veraltungsvorschriften zur Vereinfachung der	222
Sachverhaltsermittlung	222
1. Der Begriff der Typisierung	223
2. Vereinbarkeit mit dem Verfassungsrecht	224
a. Das Problem: Die Bindungswirkung der typisierenden Verwaltungsvor-.....	225
schriften	225
b. Die Regelungsbefugnis der Finanzverwaltung hinsichtlich sach-.....	227
verhaltsvereinfachender Veraltungsvorschriften	227
aa. Das Erfordernis einer Rechtsgrundlage	227
bb. Die Regelungsbefugnis der Finanzverwaltung	229
aaa. Fehlende Regelungsbefugnis aufgrund des Grundsatzes der	229
strikten Legalität im Steuerrecht	229
bbb. Regelungsbefugnis aufgrund einer „Notkompetenz“	230
ccc. Regelungsbefugnis aufgrund der Einkommensteuerabstand.....	231
(1) Die Differenzierung zwischen formeller und materieller.....	232
Typisierung	232

(2) Die allgemeine Ableitung der Regelungsbefugnis aus den.....	234
Einkommensteuertatbeständen	234
ddd. Ansicht der höchstrichterlichen Rechtsprechung.....	234
eee. Stellungnahme	235
B. Die Ausrichtung der Sachverhaltsermittlung am Prinzip der Verfahrens-.....	237
ökonomie.....	237
I. Die Berücksichtigung verfahrenökonomischer Erwägungen im	238
Einzelfall als Ausprägung des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes.....	238
1. § 88 Abs. 1 S. 3 AO als Rechtsgrundlage.....	238
2. Stellungnahme.....	239
II. Die Verfahrenökonomie als Leitgedanke der Sachverhaltaufklärung.....	240
1. Vorliegen einer Rechtsgrundlage?.....	241
a. Das haushaltrechtliche Prinzip der Wirtschaftlichkeit	241
b. Der unverhältnismäßige Aufwand	242
c. Die Kleinbetragsregelungen.....	242
2. Die GNOFÄ 1997 und die BpO 2000.....	243
3. Stellungnahme	245
C. Zusammenfassung der Ergebnisse	247
Elftes Kapitel	250
Die Ursachen der Deklarationsproblematik	250
A. Mangelndes oder „anderes“ Verständnis des Einkommensteuergesetzes	251
I. Individuelle Fähigkeiten des Steuerpflichtigen.....	252
II. Erkundigungs- und Informationspflichten des Steuerpflichtigen	253
1. Der unkundige Steuerpflichtige	253
2. Der steuerrechtskundige oder steuerlich beratende Steuerpflichtige	256
a. Bindung an Rechtsauffassungen	256
aa. Bindung an die Rechtsauffassung der Finanzverwaltung	257
bb. Bindung an die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs	258
b. Offenlegung der Abweichung von der höchstrichterlichen Recht-	261
aa. Ansicht der Steuerstrafrechtler	261
bb. Ansicht der Steuerrechtler	262
cc. Stellungnahme	262
B. Die fehlende Steuermoral	264
I. Das ökonomische Handeln des Steuerpflichtigen.....	265
1. Die Ausrichtung der Sachverhaltsgestaltung am eigenen wirtschaftlichen	265
Vorteil	265
2. Der homo oeconomicus	268
3. Das Steuerzahlerrätsel	269
II. Die Steuerzahlung als Solidarbeitrag	270
III. Die fehlende Akzeptanz der materiellen Steuernorm	272
1. Ein kompliziertes, sich ständig änderndes Einkommensteuergesetz	273
a. Die Rechtssprache	274
b. Der Umfang der einzelnen Regelung	275
c. Die Änderungshäufigkeit	276
2. Als ungerecht empfundene Rechtsnormen	277
IV. Die Verwendung der Steuereinnahmen	279
1. Die fehlende Einflussnahme des Steuerbürgers auf die Steuerver-.....	279
wendung	279
a. Kein Recht auf Beteiligung an Finanzentscheidungen	279
b. Kein Recht auf Steuerverweigerung aus Gewissensgründen.....	280

2. Die fehlende Besteuerungsmoral des Staates	282
V. Der Kontakt des Steuerpflichtigen mit dem Steuerstaat	283
1. Der Umgang des Steuerstaates mit dem Steuerunehrlichen	284
2. Der Umgang des Steuerstaates mit dem Steuerehrlichen	285
C. Zusammenfassung der Ergebnisse	286
Zwölftes Kapitel.....	288
Der Versuch einer Lösung	288
A. Änderungen im Bereich des Verfahrensrechts.....	289
I. Änderungen im Rahmen der Mitwirkungspflichten	289
1. Erweiterung der Dokumentationspflichten des Steuerpflichtigen	289
2. Einführung einer gesetzlichen Pflicht zur Beauftragung eines Steuerberaters	290
3. Umstellung des Fremdveranlagungssystems auf ein System der Selbstveranlagung	290
II. Der Zuschlag	291
III. Änderungen im Rahmen der Verifikation.....	292
1. Ausweitung eines Kontrollmitteilungssystems verbunden mit der Abschaffung des § 30a AO	293
2. Aufhebung der Subsidiaritätsklauseln	293
B. Änderungen im Bereich des Steuerstrafrechts	294
I. Verschärfung des Steuerstrafrechts	294
II. Steueramnistie als taugliches Mittel?	295
1. Steueramnistie 2003	296
a. Steuerliche Vergünstigungen und Straffreiheit	296
b. Vereinfachtes Verfahren	297
c. Verstärkter Informationsaustausch in der Zukunft	297
d. Erreichtes fiskalisches Ziel	298
2. Verstoß gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz nach Art. 3 Abs. 1 GG	298
a. Vorliegen einer Ungleichbehandlung	298
b. Verfassungsrechtliche Rechtfertigung der Ungleichbehandlung	299
aa. Einschätzungsprärogative des Gesetzgebers	299
bb. Gegenansicht	300
aaa. Verstoß gegen das Rechtsstaatsprinzip	300
bbb. Schlussstrichtheorie	301
C. Änderungen im Bereich des Einkommensteuerrechts	302
I. Einführung einer Dual Income Tax	302
1. Abgeltungssteuer auf Kapitalerträge	303
2. Verfassungsrechtliche Bedenken gegen die Dual Income Tax	304
II. Verstärkter Einsatz gesetzlicher Pauschalierungen	306
III. Entfernung von Lenkungsnormen aus dem Einkommensteuergesetz	308
D. Stellungnahme	309
I. Die Sachverhaltsverantwortung als Ansatz zur Verbesserung der Deklarationsbereitschaft	309
1. Die Erweiterung der Dokumentationspflichten als weiterer Schritt zur Übertragung der Sachverhaltsverantwortung?	309
2. Die Übertragung der Sachverhaltsverantwortung durch Einführung eines Selbstveranlagungsverfahrens?	309
3. Entzug der Sachverhaltsverantwortung durch eine gesetzliche Beratungspflicht?	311
II. Die Steuerehrlichkeit als Ansatz zur Verbesserung der Deklarationsbereitschaft	313
	313

Inhaltsverzeichnis

1. Verstärkte Kontrollen?	313
2. Verschärfung des Steuerstrafrechts?	314
3. Steuernestien?	314
III. Zusammenfassung	315
Dreizehntes Kapitel	317
Abschließende Thesen	317
 Literaturverzeichnis	323

Hinsichtlich der verwendeten Abkürzungen wird auf Kirchner/Butz, Abkürzungsverzeichnis der Rechtssprache, 5. Auflage 2003, Berlin verwiesen.