

Schriften zur Rechtslehre

Band 299

Theorie der Rechtssicherheit

Von

Humberto Ávila



Duncker & Humblot · Berlin

HUMBERTO ÁVILA

Theorie der Rechtssicherheit

Schriften zur Rechtstheorie

Band 299

Theorie der Rechtssicherheit

Von

Humberto Ávila



Duncker & Humblot · Berlin

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

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

Alle Rechte vorbehalten

© 2022 Duncker & Humblot GmbH, Berlin

Satz: TextFormA(r)t, Daniela Weiland, Göttingen

Druck: CPI buchbücher.de GmbH, Birkach

ISSN 0582-0472

ISBN 978-3-428-18469-9 (Print)

ISBN 978-3-428-58469-7 (E-Book)

Gedruckt auf alterungsbeständigem (säurefreiem) Papier
entsprechend ISO 9706 ☺

Internet: <http://www.duncker-humblot.de>

*Meinen verehrten Lehrern
Claus-Wilhelm Canaris und Klaus Vogel
in Erinnerung gewidmet*

Vorwort zur deutschen Ausgabe

Das ursprünglich auf Portugiesisch geschriebene Buch will eine allgemeine Theorie der Rechtssicherheit konstruieren und transzendiert somit die brasilianische Rechtsordnung in dem Maß, in dem es allgemeine Kriterien zur Feststellung der Elemente, Grundlagen, Dimensionen und Wirksamkeit der Rechtssicherheit als Rechtsnorm in einer gegebenen Rechtsordnung zu entwickeln versucht.

Da diese allgemeine Theorie der Rechtssicherheit aber mehrheitlich anhand von Beispielen aus dem brasilianischen Steuerrecht und in ständiger Bezugnahme auf die Verfassung der Föderativen Republik Brasilien entwickelt worden ist, sind der Text und die Fußnoten mit Anmerkungen in rechtsvergleichender Absicht angereichert worden. Der deutsche Leser kann so die entsprechenden normativen Fundamente im Grundgesetz erkennen. Diese Beispiele zeigen, dass die Ergebnisse dieser Arbeit mit nur sehr geringen Abstrichen auf die deutsche Rechtsordnung übertragen werden könnten. Wenngleich auch nicht so ausführlich und analytisch wie die brasilianische Verfassung, lässt das deutsche Grundgesetz dieselben Grundprinzipien und dasselbe systematische Interesse an der Rechtssicherheit erkennen.

Das Grundgesetz besteht in der Tat von Anfang an auf der Konsolidierung eines Staats, der die Herrschaft des Gesetzes gewährleistet und die Würde des Menschen achtet und schützt. Zu diesem Zweck führt es den Sozialen und Demokratischen Rechtsstaat ein und bestimmt als leitende Werte der Rechtsordnung die Freiheit, Gleichheit und den politischen Pluralismus, indem es eine Reihe von Grundrechten schon im ersten Kapitel gewährleistet. In den Kern dieser Grundrechte darf keinesfalls eingegriffen werden, sie entfalten unmittelbare Wirksamkeit und binden alle Staatsgewalten an ihre Anwendung. Es ist kein Zufall, dass der Verfassungsgeber selbst diese Garantien als wesentlich bezeichnet hat. Obwohl die Möglichkeit einer Verfassungsänderung vorgesehen worden ist, hat der Verfassungsgeber ausdrücklich festgelegt, dass jede diese Garantien beeinträchtigende Änderung der Verfassung von der ausdrücklichen Änderung des Verfassungstexts abhängt. Außerdem finden sich im Grundgesetz noch andere Prinzipien und Regeln, die den in der brasilianischen Verfassung vorgesehenen recht ähnlich sind und die der Rechtssicherheit innewohnende Ideale fördern sollen.

In Anbetracht der großen Ähnlichkeit zwischen dem vom Grundgesetz statuierten und dem von der brasilianischen Verfassung statuierten Rechtsstaat sind die Schlussfolgerungen hinsichtlich der Rechtssicherheit vollständig auf das heute in Deutschland geltende System anwendbar.

„Gott hat allen Lebewesen den Selbsterhaltungstrieb eingepflanzt. Daher bei allen Menschen und Völkern die Furcht vor dem Tode, das bange Begehren, das Leben und seine Güter vor Untergang und Gefahr zu sichern. Dieser Sicherheitsgedanke ist der Ursprung der Entwicklung aller menschlichen Fähigkeiten, aller Zivilisation. Er befähigte den vorgeschichtlichen Menschen, Steinwerkzeuge zu schaffen zur Verteidigung gegen angreifende Bären; er führte den Menschen dahin, schützende Wohnstätten zu errichten, Wälle und Mauern zu bauen zum Schutze des Hauses, des Lagers oder, wie der Limes germanicus und die Große Chinesische Mauer, zum Schutze des Landes. Der Sicherheitsgedanke wurde damit der Vater des Handwerks, der Architektur, des Städtebaues. Zur Sicherung von Leben und Gesundheit nahm die medizinische Wissenschaft mit Biologie, Bakteriologie und Hygiene ihre glänzende Entwicklung, zugleich als ihre Trabanten alle anderen Naturwissenschaften entfaltend. Zur Sicherung gegen feindliche Menschen entstand das Schwert, das Kriegshandwerk, zur Sicherung gegen zukünftige wirtschaftliche Schäden entwickelte sich der Spartrieb, das Versorgungs- und Versicherungswesen. Die Krönung des Sicherheitsgedankens aber ist der Staat und über allem triumphiert das Recht.“

(Franz Scholz, Die Rechtssicherheit, S. 1)

„Das Recht ist ein Mittel zur Sicherheit schlechthin. Es sichert Regierenden und Regierten die wechselseitigen Rechte und Pflichten und ermöglicht damit das Leben in der Gesellschaft. Je sicherer eine Gesellschaft, desto zivilisierter ist sie. Sicher sind Menschen, die gewiss sind, dass das Recht objektiv eins ist und die Verhaltensweisen des Staates oder anderer Bürger nicht von ihm abweichen werden.“

(Geraldo Ataliba, República e Constituição, 2. Aufl., S. 184)

Danksagung

Eine Arbeit dieses Umfangs kann nur mit der unschätzbaren Hilfe vieler Menschen zustandekommen. Ihnen allen gilt also mein überschwänglicher Dank. Trotzdem beginne ich die ausführliche Danksagung genau da, wo ich anfangen muss: bei meiner Familie. Ohne die bedingungslose Hilfe meiner Frau Ana Paula, meiner Tochter Georgia und meines Sohnes André hätte ich diese Arbeit nicht fertigstellen, ja nicht einmal beginnen können. So danke ich jedem einzeln und allen zusammen von Herzen für die entscheidend wichtige emotionale Unterstützung und für die Überbrückung der als schmerzhaft empfundenen Ferne. Obwohl ich von meiner Frau die baldige Feststellung erwarte, dass das Produkt unserer Entfernung nicht wertlos ist, hoffe ich, dass die Zeit mir helfe und meine beiden kleinen Kinder eines Tages verstehen, dass dieses Buch, das keine Bilder, Zeichnungen und farbigen Elemente hat, das beste ist, was der sich nach ihnen sehrende Vater ihnen widmen konnte.

Es ist fast unmöglich, den Beginn der Erforschung eines so ausgedehnten Gegenstands wie der Steuerrechtssicherheit genau zu terminieren, vor allem, wenn auch die Jahrzehnte mit der Grundausbildung, die vielen der Forschung gewidmeten Jahre oder die lange Zeit der Hochschullehre hinzugerechnet werden. Selbst wenn ich diese indirekten Faktoren außer Acht lasse, darf ich sagen, dass das Nachdenken über das Prinzip der Steuerrechtssicherheit recht früh begonnen hat. Es wurde vor allem im Laufe meiner Kurse seit 2002 am Aufbaustudiengang Rechtswissenschaften der Juristischen Fakultät der Bundesuniversität von Rio Grande do Sul („Grundprinzipien des Staatsrechts“ und „Rechtssicherheitsprinzip“) und, im Zeitraum von 2000 bis 2004, in meiner Eigenschaft als Gastdozent im Aufbaustudienprogramm Rechtswissenschaften der Juristischen Fakultät der Universität des Bundesstaats Rio de Janeiro („Prinzipien der Rechtssicherheit“) präzisiert und verstärkt.

Obwohl alleinverantwortlich für die wahrscheinlichen Mängel und eventuellen Einsichten dieses Buches, habe ich das Bedürfnis, all denen zu danken, die mir die unverzichtbaren Bedingungen seiner Abfassung gewährleistet haben.

Die notwendige Forschungsarbeit, die sich direkt auf die konkrete Niederschrift des Buches bezog, wurde von verschiedenen Personen und Institutionen gefördert. Der Alexander-von-Humboldt-Stiftung danke ich für eines der zehn Post-Doc-Stipendien des Programms „Thyssen-Humboldt-Kurzzeitstipendien“, die in allen Wissensbereichen an lateinamerikanische Forscher im Zeitraum von Dezember 2007 bis zum Februar 2009 vergeben worden sind.

Entscheidend für die Vergabe des Stipendiums war die Unterstützung von Prof. Dr. Dr. h. c. Klaus Vogel, der ein begeistertes Empfehlungsschreiben ausstellte,

vielleicht das letzte von seiner Hand, bevor er uns im Dezember 2007 verließ. Ihm ist diese Arbeit *in memoriam* gewidmet.

Ich danke auch Prof. Dr. Ekkehart Reimer, Ordinarius für Steuerrecht an der Juristischen Fakultät der Universität Heidelberg, der mich zwischen Dezember 2007 und Februar 2008 als Gastforscher des Instituts für Öffentliches Recht aufgenommen und mir in dieser Zeit neben seiner Freundschaft die besten geistigen und materiellen Bedingungen zur Forschung geboten hat, einschließlich der studentischen Unterstützung für die Erstellung des umfassenden Literaturverzeichnisses und die Empfehlung der besten europäischen Antiquare für die Suche nach alten Büchern, die nicht einmal in Universitätsbibliotheken vorlagen. Prof. Dr. Dr. h.c. Paul Kirchhof, der ebenfalls Ordinarius für Steuerrecht an der Universität Heidelberg ist, danke ich für die warmherzige Aufnahme und sein Interesse am wissenschaftlichen Austausch zwischen Deutschland und Brasilien.

Gleich großen Dank schulde ich Prof. Dr. Christian Waldhoff, dem Freund und Förderer seit meinem Promotionsstudium an der Universität München, der jetzt Ordinarius für Öffentliches Recht und Finanzrecht an der Humboldt-Universität zu Berlin ist und mich im Zeitraum von Dezember 2008 bis Februar 2009 als Gastforscher am Kirchenrechtlichen Institut der Rechts- und Staatswissenschaftlichen Fakultät der Universität Bonn aufgenommen und mir dort alle notwendigen Bedingungen für den Abschluss dieser Arbeit gegeben hat, vor allem durch den Hinweis auf die für die Lösung der wichtigsten Probleme der Arbeit relevante Literatur.

Ich danke ebenfalls Frau Prof. Dr. Johanna Hey, Ordinaria für Steuerrecht an der Rechtswissenschaftlichen Fakultät der Universität zu Köln, für die gezielte Diskussion einiger der in dieser Arbeit behandelten Themen und vor allem für ihre treffsicheren Hinweise auf Artikel über eher problematische Themen der Rechtsicherheit. Prof. Dr. Karl-Peter Sommermann, Ordinarius für Öffentliches Recht, Staatslehre und Rechtsvergleichung an der Deutschen Hochschule für Verwaltungswissenschaften Speyer, Prof. Dr. Roman Seer, Ordinarius für Steuerrecht an der Ruhr-Universität Bochum, und Prof. Ana Paula Dourado von der Universität Lissabon danke ich für die mir bei der Durchführung dieses Forschungsvorhabens erwiesene Solidarität und für den wissenschaftlichen Austausch.

Dank gebührt ebenfalls Prof. Dr. Dr. h.c. mult. Claus-Wilhelm Canaris, emeritierten Professor für Bürgerliches Recht, Handels- und Arbeitsrecht sowie Rechtsphilosophie an der Juristischen Fakultät der Universität München, dem profunden Kenner des Themas des Vertrauensschutzes, für seine unschätzbare Unterstützung beim Forschungsprojekt über Allgemeine Rechtstheorie während meiner Studienjahre in Deutschland und bei der Veröffentlichung meiner Arbeiten in den hart umworbene deutschen Verlagen und Publikationsorganen.

Dank schulde ich auch Prof. Dr. Frederick Schauer, David and Mary Harrison Distinguished Professor of Law an der University of Virginia (USA), nicht nur für die Aufnahme als Visiting Scholar an der Rechtswissenschaftlichen Fakultät der Harvard University, an der er damals Professor war, sondern auch für das später

bezeigte kollegiale Interesse an der Fertigstellung dieser Arbeit und der Empfehlung von angloamerikanischer Fachliteratur über Hauptthemen dieser Arbeit.

Einige Professoren haben durch die Diskussion von problematischen Punkten dieser Arbeit einen Beitrag geleistet, sei es durch die Angabe von Fachliteratur, sei es durch die Äußerung ihrer Position. Sie haben hierbei immer als Wissenschaftler agiert und scharfsinnig argumentiert. Natürlich sind sie, wie ich ausdrücklich unterstreiche, nicht für die hier selbständig vertretenen Ergebnisse verantwortlich. So danke ich u. a. den Professoren Dr. Dr. h. c. mult. Robert Alexy, Ordinarius für Öffentliches Recht und Rechtsphilosophie am Juristischen Seminar der Universität Kiel, Prof. Riccardo Guastini, Ordinarius am Dipartimento di Cultura Giuridica „Giovanni Tarello“ der Università degli Studi di Genova, und Shelly Kagan, Clark Professor of Philosophy at Yale University (USA).

Ich danke ebenfalls der Abteilung für Wirtschafts- und Arbeitsrecht der Universidade Federal do Rio Grande do Sul für die Gewährung von Forschungsfreiemestern zur Durchführung von Post-Doctorate-Forschungsvorhaben an der Harvard Law School (USA) und an den Juristischen Fakultäten der Universitäten Heidelberg und Bonn in den Jahren 2006 und 2009.

Zwei Professoren, denen ich zu Dank verpflichtet bin, sind besonders hervorzuheben: Eduardo Domingo Bottallo und Almiro do Couto e Silva.

1993 habe ich auf dem renommierten und traditionsreichen Kongress über Steuerrecht des IDEPE, dessen Vorsitzender der verstorbene Prof. Geraldo Ataliba war, meinen ersten Vortrag gehalten, da die wissenschaftliche Koordinierung der Tagung einen Artikel von mir angenommen hatte. Ich war damals sehr jung, und wenn ich mit nur einem Wort das in diesem Augenblick vorherrschende Gefühl bezeichnen sollte, würde ich eben den Begriff wählen, der den Gegensatz des Themas dieser Arbeit benennt: Unsicherheit. Hier hat Meister Bottallo mich mit sicherer Hand angeleitet. Ihm verdanke ich gleichfalls die unschätzbare Ehre, auf einer der letzten Auflagen dieses Kongresses einen Vortrag zu halten. Prof. Bottallo ist in seiner maßlosen Großzügigkeit ein Meister in jeder Hinsicht, als Fachmann und als Persönlichkeit. Ich danke ihm für das mir seit 1993 erwiesene Vertrauen. In diese Danksagung schließe ich alle Steuerrechtslehrer ein, die einzeln zu nennen ich mir hier leider versagen muss.

Prof. Almiro do Couto e Silva danke ich für die wiederholten Anreize zur kritischen und historisch orientierten Erforschung der grundlegenden Prinzipien des Öffentlichen Rechts in der brasilianischen und ausländischen Fachliteratur. Er ist ebenfalls ein Meister in jeder Hinsicht, als Fachmann und als Persönlichkeit. Es ist mir ein tiefes Bedürfnis, ihm meinen Dank für seine Freundschaft und die wissenschaftliche Förderung seit meinen inzwischen viele Jahre zurückliegenden ersten Schritten in der Wissenschaft auszusprechen.

Abschließend erwähne ich die tiefe Befriedigung angesichts des bloßen Umstands, dass ich mit dieser Arbeit am Wettbewerb zur Besetzung des Lehrstuhls

für Steuerrecht der Rechtswissenschaftlichen Fakultät der Universität São Paulo teilgenommen habe. Nachdem ich an dieser Fakultät den Grad eines Privatdozenten in Steuerrecht erworben hatte, war die bloße Beteiligung am Wettbewerb an dieser weltberühmten Fakultät schon Anlass zu großem Stolz. Dieses Gefühl erfährt eine Steigerung, wenn ich mir bewusst mache, dass ich jetzt Inhaber dieses traditionsreichen Lehrstuhls bin.

Das Original dieser ursprünglich auf Portugiesisch geschriebenen Arbeit wurde von Peter Naumann übersetzt, dem ich für seine monumentale Arbeit meinen Dank ausspreche. Dank schulde Ich auch Herrn Dr. Heiko Feurer für das gründliche, umfassende Korrekturlesen.

Zu guter Letzt danke ich allen erwähnten und nicht erwähnten Personen, die direkt oder indirekt, bewusst oder unbewusst, zur Unerschütterlichkeit meines Vertrauens in den Abschluss dieser Arbeit beigetragen haben.

São Paulo, 20. September 2021

Humberto Ávila

Inhaltsübersicht

A. Einleitende Betrachtungen	29
I. Rechtfertigung (oder: warum Rechts(un)sicherheit?)	29
II. Gegenstand (oder: in welchem Sinn wird Rechtssicherheit untersucht?)	62
III. Methode (oder: in welcher Perspektive wird Rechtssicherheit analysiert?)	64
IV. Plan (oder: wie wird die Analyse der Rechtssicherheit durchgeführt?)	70
B. Bestimmung der Rechtssicherheit	81
I. Bedeutung der Rechtssicherheit (oder: was kann Rechtssicherheit bedeuten?) ..	81
II. Begründung der Rechtssicherheit (oder: welches ist die Grundlage der Rechtssi- cherheit?)	156
III. Begriffsbestimmung von Rechtssicherheit (was heißt Rechtssicherheit?)	210
C. Gehalt der Rechtssicherheit	243
I. Gehalt der Rechtssicherheit (was fordert das Rechtssicherheitsprinzip?)	244
II. Wirksamkeit der Rechtssicherheit (welches sind die Auswirkungen und das Ge- wicht der Rechtssicherheit?)	552
Schlussfolgerungen und Thesen	581
Literaturverzeichnis	612
Personenverzeichnis	636
Sachverzeichnis	642

Inhaltsverzeichnis

A. Einleitende Betrachtungen	29
I. Rechtfertigung (oder: warum Rechts(un)sicherheit?)	29
II. Gegenstand (oder: in welchem Sinn wird Rechtssicherheit untersucht?)	62
III. Methode (oder: in welcher Perspektive wird Rechtssicherheit analysiert?)	64
IV. Plan (oder: wie wird die Analyse der Rechtssicherheit durchgeführt?)	70
B. Bestimmung der Rechtssicherheit	81
I. Bedeutung der Rechtssicherheit (oder: was kann Rechtssicherheit bedeuten?) ..	81
1. Sicherheit, nicht juristisch verstanden	82
2. Rechtssicherheit	85
a) Sicherheit als definitorisches Element	85
b) Sicherheit als Tatsache	87
c) Sicherheit als Wert	87
d) Sicherheit als Normprinzip	88
e) Finalistische Aspekte – der zu erreichende Zustand	99
aa) Sachlicher Aspekt (welches ist der Inhalt von Rechtssicherheit?) ..	99
(1) Die Bedeutungen von „Sicherheit“	99
(a) Zweckbezogen	99
(aa) In statischer und zeitloser Hinsicht: Bestimmung vs. Er-	
kennbarkeit	99
(bb) In dynamischer und intertemporaler Hinsicht	101
(α) Vergangenheitsorientiert: Unveränderlichkeit vs. Ver-	
lässlichkeit	101
(β) Zukunftsorientiert: Vorhersehbarkeit vs. Berechen-	
barkeit	102
(b) Bezogen auf das Fundament	103
(aa) Sicherheit als Ergebnis der Rechtsidee	103
(bb) Sicherheit als Ergebnis positiven Rechts	104
(2) Die Bedeutungen des Worts „Recht“	105
(a) Hinsichtlich der Bezogenheit auf das „Recht“	105
(b) Hinsichtlich auf den Sinn von „Recht“	111
bb) Objektiver Aspekt (Rechtssicherheit wovon?)	113

(1) Der Gegenstand der Rechtssicherheit	113
(a) Normative Sicherheit	113
(aa) Normsicherheit	113
(α) Sicherheit der Rechtsordnung	113
(β) Sicherheit einer Norm	115
(bb) Sicherheit der Normanwendung	116
(b) Verhaltenssicherheit	117
(aa) Sicherheit des eigenen (Nicht-)Handelns	117
(bb) Sicherheit des (Nicht-)Handelns einer Drittperson	118
(c) Faktische Sicherheit	119
(d) Wissenschaftliche Sicherheit	120
(2) Der Verstehensmodus des Gegenstands der Rechtssicherheit	121
(a) Hinsichtlich der Art des Verstehens	121
(aa) Eindeutige Auffassung des Gegenstands	121
(bb) Alternative Auffassung des Gegenstands	122
(b) Hinsichtlich des Gegenstands des Verstehens	125
(aa) Objektivistische Rechtsauffassung	125
(bb) Argumentative Rechtsauffassung	126
cc) Subjektiver Aspekt (Wer sind die Sicherheitssubjekte?)	126
(1) Einleitende Betrachtungen	126
(2) Perspektive des Nutznießers der Rechtssicherheit (Sicherheit für wen?)	127
(a) Rechtssicherheit für den einzelnen Bürger	127
(b) Rechtssicherheit für alle Bürger	127
(c) Rechtssicherheit für den Staat?	128
(3) Perspektive desjenigen, der Maßstab zur Feststellung der Rechtssicherheit ist (Sicherheit aus wessen Sicht?)	129
(a) Rechtssicherheit vom Standpunkt des Normalbürgers betrachtet	129
(b) Rechtssicherheit vom Standpunkt des Rechtsarbeiters betrachtet	130
(c) Rechtssicherheit vom Standpunkt des Staates betrachtet?	131
(4) Perspektive desjenigen, der Sicherheit gewährleistet (Sicherheit durch wen?)	131
(a) Rechtssicherheit durch die gesetzgebende Gewalt	131
(b) Rechtssicherheit durch die vollziehende Gewalt	132
(c) Rechtssicherheit durch die rechtsprechende Gewalt	133
dd) Zeitlicher Aspekt (oder: Rechtssicherheit wann?)	134
(1) Moment der Verwirklichung des Sollzustands	134

(a)	Rechtssicherheit heute	136
(b)	Rechtssicherheit gestern	136
(c)	Rechtssicherheit morgen	137
(2)	Moment der Feststellung oder Voraussage des Sollzustands	139
ee)	Quantitativer Aspekt (oder: Rechtssicherheit in welchem Maß?)	140
(1)	Hinsichtlich der Größe	140
(a)	Rechtssicherheit als Gewissheit	140
(b)	Sicherheit als Bestimmbarkeit	141
(2)	Hinsichtlich der Messung	144
(a)	Faktische Prüfung	144
(b)	Normative Prüfung	145
(3)	Hinsichtlich des zureichenden Maßes	146
(a)	Geringe Unsicherheit	146
(b)	Große Unsicherheit	146
ff)	Rechtfertigungsaspekt (oder: Rechtssicherheit wozu und warum?)	147
(1)	Sicherheit mit funktionalem Wert	147
(2)	Sicherheit mit instrumentellem Wert	148
f)	Instrumentelle Aspekte – die notwendigen Mittel zur Erreichung des Ziels	152
aa)	Sachaspekt	152
(1)	Menschliches Verhalten	152
(2)	Wirkungen	153
bb)	Personalere Aspekt	154
(1)	Adressat der Handlungspflicht	154
(2)	Nutznieser der Handlungspflicht	154
II.	Begründung der Rechtssicherheit (oder: welches ist die Grundlage der Rechtssicherheit?)	156
1.	Die Grundlagen im Verfassungsüberbau: die Gesamtsicht	164
2.	Die Grundlagen in der Verfassungsstruktur: die Teilansicht	167
a)	Unmittelbare Grundlagen	167
aa)	Allgemeiner Schutz der „Sicherheit“	167
bb)	Gezielter Schutz der „Rechtssicherheit“	171
cc)	Schutz vor einer der Folgen der Rechtssicherheit	172
b)	Mittelbare Grundlagen	173
aa)	Durch Deduktion	173
(1)	Strukturierende objektive Prinzipien	173
(a)	Rechtsstaatsprinzip	173
(b)	Prinzip des sozialen Rechtsstaats	178

(c) Prinzip der Gewaltenteilung	180
(2) Demokratieprinzip	181
(3) Subjektive Freiheitsprinzipien	181
(a) Vermögensbezogene Prinzipien	181
(aa) Prinzip des Eigentumsschutzes	181
(bb) Prinzipien der Berufsfreiheit und der freien wirtschaftlichen Betätigung	183
(b) Nichtvermögensbezogene Prinzipien	185
(aa) Prinzip des Freiheitsschutzes	185
(bb) Prinzip des Familienschutzes	188
(4) Gleichheitsprinzip	189
(5) Menschenwürdeprinzip	190
bb) Durch Induktion	193
(1) Verwaltungsrechtliche Prinzipien	193
(a) Sittlichkeitsprinzip	193
(b) Öffentlichkeitsprinzip	196
(2) Verfahrensprinzipien	196
(3) Regeln	198
(a) Verfassungsänderungsverbot	198
(b) Gesetzmäßigkeit	199
(c) Vorzeitigkeit	200
(d) Rückwirkungsverbot	201
(e) Verbot einer Abgabe mit Konfiskationswirkung	202
(f) Ergänzungsgesetzvorbehalt	202
(g) Finanzielle Aktivität des Staates	203
(h) Interventionstätigkeit des Staates	205
(i) Legitimation für direkte Aktionen	205
c) Zwischenergebnis	206
III. Begriffsbestimmung von Rechtssicherheit (was heißt Rechtssicherheit?)	210
1. Begriff der Rechtssicherheit	211
2. Begriff der Steuerrechtssicherheit	239
C. Gehalt der Rechtssicherheit	243
I. Gehalt der Rechtssicherheit (was fordert das Rechtssicherheitsprinzip?)	244
1. Statische Dimension	251
a) Einleitende Betrachtungen	251
b) Materiale Erkennbarkeit: „Bestands- und Geltungssicherheit“ durch Zugänglichkeit, Reichweite und Möglichkeit der normativen Identifikation	253

aa) Normative Zugänglichkeit	253
(1) Über die normative Bestimmung	253
(a) Veröffentlichung	253
(b) Bekanntgabe	255
(2) Über die Geltung	256
bb) Normative Reichweite	256
(1) Kodifizierung	256
(2) Allgemeine Normen	257
(3) Zugehörigkeit	264
cc) Möglichkeit der normativen Identifikation	265
(1) Anwendbare Norm	265
(2) Wert der anwendbaren Norm	269
c) Intellektuelle Erkennbarkeit: „Inhaltssicherheit“ durch Normverständlichkeit	271
aa) Verständlichkeit durch Normklarheit	271
bb) Verständlichkeit durch Normbestimmbarkeit	272
(1) Über die Norm	272
(a) Sprachliche Klarheit	272
(b) Inhaltsbestimmbarkeit	273
(2) Über die Rechtsordnung	284
(a) Kohärenz	284
(b) Konsistenz	285
d) Abschließende Bemerkungen	286
2. Dynamische Dimension	287
a) Einleitende Betrachtungen	287
b) Normverlässlichkeit und das Problem der Dauer: „Sicherheit des Übergangs von der Vergangenheit zur Gegenwart“ durch Normstabilität und Wirksamkeit	290
aa) Normstabilität	290
(1) Einleitende Betrachtungen	290
(2) Objektive Dimension	290
(a) Dauer der Rechtsordnung	290
(aa) Durch Bewahrung der Gehalte: die Ewigkeitsklauseln	290
(bb) Durch Bewahrung der Normen: Dauerhaftigkeit der Rechtsordnung	291
(b) Unantastbarkeit von einzelnen Situationen aus objektiven Gründen	293
(aa) Durch Ablauf der Zeit	293
(α) Verwirkung	293
(β) Verjährung	295

(bb) Durch rechtliche Konsolidierung der Situationen	296
(α) Einleitende Bemerkungen	296
(β) Vollendete Rechtshandlung	298
(γ) Wohlerworbenes Recht	298
(δ) Rechtskraft	299
(ε) Eingetretener Tatbestand	302
(cc) Durch faktische Konsolidierung der Situationen	303
(dd) Durch Ausbleiben eines Schadens	306
(3) Subjektive Dimension: Unantastbarkeit individueller Situationen aus subjektiven Gründen	307
(a) Allgemeine Bemerkungen über den Vertrauensschutz	307
(b) Anwendungserfordernis	313
(aa) Vertrauensgrundlage	313
(α) Allgemeine Bemerkungen	313
(β) Gestaltungskriterien	319
(bb) Vertrauen	340
(cc) Ausübung des Vertrauens	341
(dd) Enttäuschung des Vertrauens	344
(c) Äußere Beziehung von Kriterien und Abwägung	344
(d) Vertrauensschutz und Legislative: die Gesetzesänderung	352
(aa) Einleitende Betrachtungen	352
(bb) Normativer Gehalt des Rückwirkungsverbots	355
(cc) Typologie der (Nicht)Rückwirkung	367
(α) Rückbewirkung von Rechtsfolgen	367
(β) Tatbeständliche Rückanknüpfung I	369
(γ) Tatbeständliche Rückanknüpfung II	371
(δ) Vorveranlasste Sachverhalte	374
(dd) Schlussbetrachtungen	375
(e) Vertrauensschutz und Exekutive: die Verwaltungsänderung	383
(aa) Einleitende Betrachtungen	383
(bb) Abstrakt-generelle Tätigkeit der Verwaltung	387
(α) Normative Akte	387
(β) Verwaltungspraxis	390
(cc) Individuelle und konkrete Tätigkeit der Verwaltung	391
(α) Verwaltungsakte	391
(β) Verwaltungsverträge	397
(dd) Untätigkeit der Verwaltung	398
(ee) Schlussbetrachtungen	399
(f) Vertrauensschutz und Judikative: die Rechtsprechungsänderung	400

(aa) Einleitende Betrachtungen	400
(bb) Begriff der Rechtsprechungsänderung	402
(cc) Begriff der rückwirkenden Rechtsprechungsänderung	410
(dd) Gestaltung des Vertrauensschutzes im Fall der Rechtsprechungsänderung	418
(ee) Mittel des Vertrauensschutzes im Fall der Rechtsprechungsänderung	426
(4) Exkurs: Variation von Entscheidungswirkungen aufgrund der Rechtssicherheit	431
(a) Einleitende Betrachtungen	431
(b) Durch das deutsche Bundesverfassungsgericht	436
(aa) Anwendungshypothesen	436
(bb) Anwendungsprämissen	445
(c) Durch den Obersten Bundesgerichtshof in Brasilien	450
(aa) Einleitende Betrachtungen	450
(bb) Fälle der abgemilderten Verfassungswidrigkeitserklärung	457
(cc) Fälle der Unvereinbarkeitserklärung	458
(dd) Kritische Analyse	468
(α) Über Variation von Entscheidungswirkungen im Allgemeinen	468
(β) Über Variation von Entscheidungswirkungen im Steuerrecht	474
(ee) Voraussetzungen der Entscheidung mit Wirkung pro futuro	493
(α) Prämissen	493
(β) Zwecke	497
(γ) Verfahren	504
bb) Normative Wirksamkeit: die „Verwirklichungssicherheit“	507
(1) Einleitende Betrachtungen	507
(2) Recht auf gerichtlichen Rechtsschutz	509
(3) Prämissen des gerichtlichen Rechtsschutzes	510
(a) Institutioneller Art	510
(b) Prozessrechtlicher Art	512
(4) Instrumente des gerichtlichen Rechtsschutzes	515
c) Normative Berechenbarkeit und das Problem des Wandels: „Sicherheit des Übergangs von der Gegenwart in die Zukunft“ durch Vorzeitigkeit, Kontinuität und normative Bindungswirkung	516
aa) Einleitende Betrachtungen	516
bb) Normative Vorzeitigkeit: die „Sicherheit der Wirksamkeit“ durch die Vertagung der Wirkungen	519

(1) Vorzeitigkeit des Finanzjahrs	519
(2) Vorzeitigkeit von neunzig Tagen	522
(3) Zumutbare Vorzeitigkeit	523
cc) Normative Kontinuität: die „rhythmische Sicherheit“ durch Milderung und Übergangsregeln	524
dd) Normative Bindungswirkung durch Begrenzung, Rechtzeitigkeit und Willkürverbot	527
(1) Normative Beschränkung	527
(a) Strukturelle Grenzen	527
(aa) Regeln und ihre Anwendung	527
(bb) Prinzipien und ihre Anwendung	531
(b) Formale und materiale Grenzen der Gewalten	533
(aa) Einleitende Betrachtungen	533
(bb) Grenzen der Tätigkeit der Legislative	534
(α) Äußere Grenze	534
(β) Innere Grenze	539
(cc) Grenzen der Tätigkeit der Exekutive	540
(α) Äußere Grenze	540
(β) Innere Grenze	541
(dd) Grenzen der Tätigkeit der Judikative	543
(α) Äußere Grenze	543
(β) Innere Grenze	544
(2) Rechtzeitigkeit: die „Sicherheit der Definition“ durch die zumut- bare Dauer des Verfahrens	547
(3) Willkürverbot	549
II. Wirksamkeit der Rechtssicherheit (welches sind die Auswirkungen und das Ge- wicht der Rechtssicherheit?)	552
1. Normative Funktion	555
a) Als Prinzip	555
aa) In der Dimension des Unterprinzips: definitorische Wirksamkeitsfunk- tion	555
bb) In der Dimension des Oberprinzips	556
(1) Interpretative Wirksamkeitsfunktion	556
(2) Neugestaltende Wirksamkeitsfunktion	557
(3) Abgeleitete integrative Wirksamkeitsfunktion	557
(4) Abschirmende Wirksamkeitsfunktion	558
(5) Stützende Wirksamkeitsfunktion	558
(6) Neugestaltende Wirksamkeitsfunktion	559
cc) In der Dimension des Prinzips: ursprüngliche integrierende Wirksam- keitsfunktion	561

b) Als zur Regel konkretisiertes Prinzip	561
c) Als subjektives Recht	562
2. Normative Kraft	563
a) Binnenkonflikte	563
b) Außenkonflikte	564
aa) Typologie	564
(1) Wirksamkeit prima facie	564
(2) Wirksamkeit pro tanto	570
(3) Strukturelle Bedingung	572
bb) Fälle	573
(1) Rechtssicherheit vs. Gerechtigkeit	573
(2) Rechtssicherheit vs. Staatszwecke	577
Schlussfolgerungen und Thesen	581
Literaturverzeichnis	612
Personenverzeichnis	636
Sachverzeichnis	642

Abkürzungsverzeichnis

AC	Ação Cautelar
ADCT	Ato das Disposições Constitucionais Transitórias
ADI	Ação Direta de Inconstitucionalidade
AG. REG	Agravo Regimental
AI	Agravo de Instrumento
AJDA	L'actualité juridique. Droit Administratif
AR	Agravo Regimental
AöR	Archives für Öffentliches Recht
ARSP	Archiv für Rechts und Sozialphilosophie
BayVBl.	Bayerische Verwaltungsblätter
BB	Betriebs-Berater
BVerfG	Bundesverfassungsgericht
BVerfGE	Bundesverfassungsgerichtsentscheidung
CF/88	Verfassung der Föderativen Republik Brasilien von 1988
D	Recueil Dalloz Sirey
DB	Der Betrieb
DÖV	Die Öffentliche Verwaltung
DStJG	Veröffentlichungen der Deutschen Steuerjuristischen Gesellschaft
DStR	Deutsches Steuerrecht
DStZ	Deutsche Steuer-Zeitung
DVBl.	Deutsches Verwaltungsblatt
ED	Embargos de Declaração
FESDT	Fundação Escola Superior de Direito Tributário
FR	Finanz-Rundschau
FS	Festschrift
INF	Die Information über Steuer und Wirtschaft
IWB	Internationale Wirtschafts-Briefe
JA	Juristische Arbeitsblätter
JuS	Juristische Schulung
JöR	Jahrbuch des öffentlichen Recht der Gegenwart
JZ	Juristen Zeitung
KÖSDI	Kölner Steuerdialog
MC	Medida Cautelar
MS	Mandado de Segurança (Sicherungsmandat)
NJW	Neue Juristische Wochenschrift
NVwZ	Neue Zeitschrift für Verwaltungsrecht
ÖStZ	Österreichische Steuerzeitung
Orgs.	Organizadores (Herausgeber)
PGE	Procuradoria-Geral do Estado
QO	Questão de Ordem
RBDP	Revista Brasileira de Direito Público

RDA	Revista de Direito Administrativo
RDDT	Revista Dialética de Direito Tributário
RDE	Revista de Direito do Estado
RDP	Revue de Droit Public et de la Science Économique
RDT	Revista de Direito Tributário
RE	Recurso Extraordinário
RePRO	Revista de Processo
RFDA	Revue Française de Droit Administratif
RT	Revista dos Tribunais (editora)
RTDP	Revista Trimestral de Direito Público
SJZ	Schweizerische Juristen-Zeitung
Stbg	Die Steuerberatung
StbJb	Steuerberater-Jahrbuch
SteuerStud	Steuer und Studium
StuR	Staat und Recht
StuW	Steuer und Wirtschaft
StVj	Steuerliche Vierteljahresschrift
ThürVBl.	Thüringisches Verwaltungsblatt
VRÜ	Verfassung und Recht in Übersee
VVDStRL	Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer
WiVerw	Wirtschaft und Verwaltung
WM	Wertpapier Mitteilungen
ZaöRV	Zeitschrift für Ausländisches öffentliches Recht und Völkerrecht
ZG	Zeitschrift für Gesetzgebung
ZLR	Zeitschrift für das gesamte Lebensmittelrecht

A. Einleitende Betrachtungen

„Sicherheit ist hauptsächlich und an erster Stelle ein radikales menschliches Bedürfnis. Das ‚Wissen, woran man sich halten kann‘, ist ein konstitutives Element des Sicherheitsstrebens des Einzelnen und der Gesellschaft. Es ist die gemeinsame Wurzel in den unterschiedlichen Erscheinungsformen des Lebens und Fundament seiner Existenzbedingung als rechtlicher Wert.“
(Antonio Enrique Perez Luño, La seguridad jurídica, S. 8)

„Sicherheit wird dann zum Thema, wenn Unsicherheit sich ausbreitet. Und je unsicherer die Lebensumstände in der Moderne empfunden werden, desto umfassender werden die Sicherheitserwartungen des Menschen.“
(Andrea Schrimm-Heins, Gewissheit und Sicherheit: Geschichte und Bedeutungswandel der Begriffe ‚certitudo‘ und ‚securitas‘ (Teil 2), in: Archiv für Begriffsgeschichte 35 (1992), S. 204)

„Hier ist etwas, was meine Lehrer mir nicht erzählt haben, aber das Leben selbst deutlich gemacht hat: jedem Menschen das mitzuteilen, was er wollen kann, das ist eine Wohltat, deren Genuss erfordern würde, dass es wenige Gesetze gibt. Stattdessen gibt es sehr viele Gesetze, und sie folgen schnell aufeinander, lösen einander in rasendem Tempo ab. Im Dickicht ihrer Vielzahl verlieren die Menschen sich wie in einem Labyrinth.“
(Francesco Carnelutti, La certezza del Diritto, in: Rivista de Diritto Civile 20 (1942), S. 81)

„Von den zwei traditionellen Elementen einer jeglichen Rechtsordnung, der Sicherheit und dem Fortschritt, opfert die gegenwärtige Vorstellung des Gesetzes absichtlich das erste dem zweiten und unterstreicht damit die politische Natur der Gesetzgebung, während die alte Vorstellung vielmehr von einer spezifisch juristischen und konservativen Rolle des Gesetzes ausging.“
(Georges Burdeau, Essai sur l'évolution de la notion de loi en droit français, in: Archives de Philosophie du Droit (1939), S. 48)

I. Rechtfertigung (oder: warum Rechts(un)sicherheit?)

Ziel der vorliegenden Arbeit ist die Rekonstruktion der Rechtssicherheit im Allgemeinen und der Steuerrechtssicherheit im Besonderen als einem in der Verfassung der Föderativen Republik Brasilien (CF/88) verankerten Normprinzip, vermittels einer Methode, die ihre Unbestimmtheit schrittweise reduzieren und ihr die höchstmögliche Funktionalität zuschreiben kann. Sehr viele Gründe rechtfertigen dieses Vorhaben.

Die erste Rechtfertigung liefert die Verfassung. Sie selbst schreibt der Rechtssicherheit eine grundlegende Rolle zu. Diese wird in der Tat schon in der Präam-

bel erwähnt, die einerseits einen demokratischen Staat statuiert, der sowohl die sozialen und individuellen Rechte als auch die Werte „gewährleisten“, d. h. „sicher stellen“ soll, darunter den Wert „Sicherheit“ selbst¹, andererseits die Freiheit, den Wohlstand, die Entwicklung, die Gleichheit, die Gerechtigkeit und auch die „Sicherheit“ als „höchste Werte“ der Gesellschaft ausweist. Diese Gesellschaft soll nicht nur brüderlich, pluralistisch und vorurteilslos sein, sondern auch auf die „soziale Harmonie“ gegründet und in der inländischen und internationalen „Ordnung“ dem Ziel der „friedlichen“ Lösung von Streitfällen verpflichtet sein. Berücksichtigen wir, dass der Ausdruck „Rechtssicherheit“, wie nachfolgend darzulegen sein wird, u. a. mit den Idealen der Bestimmtheit, Stabilität und Vorhersehbarkeit des Rechts assoziiert wird, stellen wir fest, dass die Brasilianische Bundesverfassung von 1988 schon in der Präambel eine deutliche Sorge um die Rechtssicherheit erkennen lässt, wie die Verwendung von Begriffen wie „Sicherheit“, „gewährleisten“ (auf Portugiesisch *assegurar*, „sicherstellen“), „Harmonie“ und „Ordnung“ zeigt. Die Präambel des deutschen Grundgesetzes bezieht sich ihrerseits mittelbar auf die Vorstellung der Rechtssicherheit durch Bekundung des Willens zur Verteidigung der nationalen und politischen Einheit und zum Dienst am Frieden in der Welt. Deutschland soll in ein vereinigtes Europa auf der Grundlage gleicher Rechte integriert sein.

Die CF/88 enthält gleichermaßen direkte und indirekte Verweise auf „Sicherheit“. Im Titel über die „Grundprinzipien“ statuiert sie einen demokratischen Rechtsstaat (Art. 1), den die Rechtslehre, wie nachfolgend zu beweisen sein wird, mit der Idee der Rechtssicherheit verbindet. Im Titel über „Grundrechte und Grundgarantien“ sieht sie nicht nur das Grundrecht auf „Sicherheit“ (Art. 5), sondern auch eine Reihe von „Garantien“, d. h. „Instrumenten zur Gewährleistung“ von Rechten vor. In verschiedenen Normbereichen statuiert sie zahlreiche „Garantien“ und „Einschränkungen“ der Machtausübung, die traditionell als Teilelemente der Rechtssicherheit verstanden werden, wie z. B. die Gesetzmäßigkeit (Art. 5 II und Art. 150 I), das Rückwirkungsverbot (Art. 150 III a) und die Vorzeitigkeit (Art. 150 III b). Das Grundgesetz enthält seinerseits auch mittel- und unmittelbare Bezugnahmen auf die „Rechtssicherheit“. In Art. 20 Abs. 1 statuiert es den demokratischen und sozialen Bundesstaat, in Art. 28 Abs. 1 fordert es die Einhaltung der Grundsätze des republikanischen, demokratischen und sozialen Bundesstaates. Im ersten, den Grundrechten gewidmeten Kapitel statuiert es außerdem eine Reihe von anderen Gewährleistungsinstrumenten, die der Ausübung der Staatsgewalt klare (in den Art. 1 bis 19 benannte) Schranken vorzeichnen.

Diese kursorische, ausschließlich auf die Verfassungsbestimmungen gegründete einleitende Feststellung mag für den Nachweis der Tatsache genügen, dass die Rechtssicherheit, unbeschadet des nicht zu bagatellisierenden Dissenses über

¹ José Souto Maior Borges, O princípio da segurança jurídica na criação e aplicação do tributo, in: *RDDT* 22 (1997), S. 25; Geraldo Ataliba, República e Constituição, 2. Aufl., S. 182.

ihre Bedeutung, Grundlagen, Bestandteile, Dimensionen und Wirksamkeit, die im Verlauf der vorliegenden Arbeit an der ihnen zukommenden Stelle besprochen werden, aus normativer Sicht geradezu eine Präferenz der CF/88 darstellen. Im Steuerrecht erfährt das Rechtssicherheitsideal aufgrund der Regeln der Gesetzmäßigkeit, der Vorzeitigkeit und des Rückwirkungsverbots, sowie aufgrund der zahlreichen Kompetenzregeln eine stärkere Akzentuierung. So wie die brasilianische Verfassung legt das Grundgesetz schon fest, welche Steuerarten erhoben werden können und welches ihre Bestimmung ist, was das Rechtssicherheitsideal noch deutlicher herausstellt. Machado Derzi kann also mit guten Gründen behaupten, dass im Steuerrecht „die Sicherheit maximal verstärkt wird“². Wie wir gesehen haben, ist im deutschen Grundgesetz dieselbe Präferenz vom normativen Standpunkt aus erkennbar.

Andere Ideale werden jedoch auch durch die Verfassung selbst als fundamental qualifiziert, so z. B. die Ideale der Freiheit oder der Solidarität, die ebensogut Themen monographischer Abhandlungen sein könnten. So ist von Anfang an folgende Frage unabweisbar: warum soll man inmitten einer so ausgedehnten Welt von Themen sich gerade für Rechtssicherheit als Gegenstand einer Dissertation entscheiden? Die erste Rechtfertigung dieser Wahl ist der gegenwärtig bestehende Zustand der Unsicherheit. „Da Sicherheit ein Wert und damit zweipolig und relational ist, impliziert sie logischerweise ihren Gegenwert, die Unsicherheit, dem sie sich entgegenstellt“, so Maior Borges³. Die Sicherheitsanalyse muss also von der Unsicherheit ausgehen⁴.

Damit soll durchaus nicht behauptet werden, dass die Rechtsunsicherheit ein gänzlich neues Thema ist und der konkrete Versuch ihrer Bekämpfung und das wissenschaftliche Ziel ihrer Untersuchung gleichfalls ein Novum sind. Das Studium der Rechtssicherheit ändert sich zwar im Lauf der Zeit und je nach seinem Kontext⁵. Trotzdem lassen sich in vielen alten Untersuchungen Elemente auffinden, die mittel- oder unmittelbar mit der Rechtssicherheit oder einem ihrer Teilelemente in Verbindung gebracht werden: so lässt im römischen Recht die Diskussion über das *ius certum* oder über die *Pax Romana* und die implizierten Begriffe der *pax*, *securitas* und *libertas* einen frühen Embryo der Untersuchung der Rechtsgewissheit erkennen, obgleich diese Begriffe infolge der kasuistischen Natur des römischen Rechts und der Abwesenheit von erst viel später gefestigten staatlichen Institutio-

² *Misabel de Abreu Machado Derzi*, Modificações da jurisprudência no Direito Tributário, S. 159.

³ *José Souto Maior Borges*, Segurança jurídica: sobre a distinção entre competências fiscais para orientar e autuar o contribuinte, in: *RDT* 100 (o. J.), S. 19–26.

⁴ *Antonio Enrique Perez Luño*, La seguridad jurídica, S. 13.

⁵ *Herbert Wiedemann*, Rechtssicherheit – ein absoluter Wert? Gedanken zum Bestimmtheits-erfordernis zivilrechtlicher Tatbestände, in: Paulus, Gotthard u. a. (Hrsg.), FS für Karl Larenz, S. 202.