

# Inhaltsverzeichnis

## Teil I

<b>Das „Tagging“-Prinzip</b>	17
A. Die Lehre von der optimalen Einkommensteuer als Ausgangspunkt .....	17
I. Historische Hintergründe .....	17
II. Inhalt und Zielsetzung der Optimalsteuertheorie .....	19
1. Zusammenhang zwischen Umverteilung und Effizienz .....	20
2. Folgerungen für die wohlfahrtsoptimale Steuerausgestaltung .....	25
B. Inhalt des „Tagging“-Prinzips .....	25
I. Exogene und endogene Charakteristika .....	25
II. Verhaltenswirkungen des Einkommensteuerrechts .....	26
1. Einflussfaktoren in der geltenden Einkommensbesteuerung .....	26
2. Verhaltensanpassungen der Steuerpflichtigen .....	27
3. Auswirkungen .....	28
III. Die Besteuerung exogener Charakteristika .....	29
1. Steigerung der Wohlfahrt durch „Tagging“ .....	29
a) Vorteile einer Beschränkung auf exogene Charakteristika .....	29
b) Auswirkungen exogener Merkmale auf das Verhältnis „effort“ zu „income“ .....	30
c) Gleichzeitige Realisierbarkeit von Umverteilung und Effizienzsteigerung .....	31
2. Mögliche Anknüpfungspunkte .....	32
IV. Maßgebliche Charakteristika .....	33
1. Genetische Merkmale .....	33
a) Geschlecht .....	34
b) Behinderung .....	36
c) Alter .....	37
d) Körpergröße .....	38
2. Sozialer Hintergrund .....	39
a) Migrationshintergrund .....	40
b) Bildungsabschluss der Eltern .....	41
c) Einkommen der Eltern .....	43
C. Vorstellung diskussionswürdiger Umsetzungsmöglichkeiten .....	43

I.	Modellansätze .....	43
1.	„Regressionsmodelle“ .....	44
a)	Ausgangsmodelle mit Regressionswirkung .....	44
aa)	Kopfsteuer-Modell .....	44
bb)	Kopfsteuer-Modell mit Grundfreibetrag .....	47
cc)	Modell mit regressivem Grenzsteuersatz .....	48
b)	Einbeziehung exogener Merkmale in die „Regressionsmodelle“ .....	50
aa)	„Pauschalsteuer“-Modell .....	50
bb)	„Pauschalsteuer-Modell“ mit Grundfreibetrag .....	52
cc)	Modell mit regressivem Grenzsteuersatz .....	54
2.	„Progressionsmodelle“ .....	55
a)	Ausgangsmodelle mit Progressionswirkung .....	55
aa)	Modell mit einheitlichem Grenzsteuersatz .....	55
bb)	Modell mit progressivem Grenzsteuersatz .....	56
b)	Einbeziehung exogener Charakteristika in die „Progressionsmodelle“ ..	57
aa)	Modell mit einheitlichem Grenzsteuersatz .....	58
(1)	Variante mit variierendem Grenzsteuersatz .....	58
(2)	Variante mit variierendem Grundfreibetrag .....	59
(3)	Würdigung der Modellvarianten .....	60
bb)	Modell mit progressivem Grenzsteuersatz .....	60
(1)	Variante mit variierendem Grenzsteuersatz .....	61
(2)	Variante mit variierendem Grundfreibetrag .....	61
(3)	Würdigung der Modellvarianten .....	62
II.	Beurteilung der Modellansätze im Kontext der Optimalsteuerlehre .....	63

*Teil 2*

	<b>Vereinbarkeit mit nationalen Grundrechten</b>	65
A.	Vereinbarkeit mit Gleichheitsrechten .....	65
I.	Beurteilung der Modellansätze nach Maßgabe des Leistungsfähigkeitsprinzips .....	66
1.	Grundsätzliche Ausführungen zum Leistungsfähigkeitsprinzip .....	66
a)	Rechtsprechung des BVerfG .....	66
b)	Bezugsgrößen der Leistungsfähigkeit .....	69
c)	Kritik der Literatur am Leistungsfähigkeitsprinzip .....	70
2.	Vorgaben für die Ausgestaltung des Einkommensteuertarifs .....	74
a)	Das Gebot der Steuerfreiheit des Existenzminimums .....	74
aa)	Grundsätzliches .....	74
bb)	Steuerfreies Existenzminimum als Ausdruck subjektiver Leistungsfähigkeit .....	76

(1) Eigenes Existenzminimum des Steuerpflichtigen .....	76
(2) Familienexistenzminimum .....	78
(3) Zwischenfazit .....	80
cc) Verhältnis zum Sozialhilferecht .....	80
dd) Steuerfreiheit des Existenzminimums nur für Geringverdiener? ..	82
ee) Beurteilung der Zulässigkeit des „klassischen“ Kopfsteuermodells ..	84
ff) Zwischenfazit .....	85
b) Maßstäbe des Leistungsfähigkeitsprinzips für den Tarifverlauf .....	85
aa) Vertikale Steuergerechtigkeit als maßgebliches Umverteilungsprinzip .....	85
(1) Sozialstaatliche Prägung der Umverteilungsprämisse .....	86
(2) Verfassungsrechtliche Einordnung eines regressiven Tarifverlaufs	87
(3) Beurteilung der Zulässigkeit des Kopfsteuermodells mit Grundfreibetrag .....	88
(4) Beurteilung der Zulässigkeit eines regressiven Grenzsteuersatzes	90
(5) Zwischenfazit .....	92
bb) Zwingendes Erfordernis einer Progression? .....	92
(1) Rechtsprechung des BVerfG .....	92
(2) Finanzwissenschaftliche Ansätze .....	94
(3) Meinungsstand in der juristischen Literatur .....	95
(4) Zwischenfazit .....	96
cc) Flat Tax oder Progression? .....	96
(1) Verfassungsrechtliche Analyse von Einheits- und Progressions- tarif .....	96
(a) Grenzen der Umverteilung anhand der Einkommenshöhe ..	96
(b) Beurteilung der Zulässigkeit der Tarifarten .....	98
(c) Zwischenfazit .....	101
(2) Diskussion um die Einführung einer Flat Tax .....	101
(a) Populäre Reformkonzepte für die Einführung einer „Flat- Rate-Tax“ .....	101
(aa) Reformkonzept von Hall/Rabushka .....	102
(bb) Konzept einer Einfachsteuer von Rose (EFStG) ..	102
(cc) Reformansatz von Mitschke .....	103
(dd) Die „Netto-Einkommensteuer“ (NESt-E) von Elicker ..	104
(ee) Gutachten des Wissenschaftlichen Beirats beim BMF ..	104
(ff) „Bundessteuergesetzbuch“ von Kirchhof .....	105
(gg) Zwischenfazit: Wesentliche Elemente der Flat-Tax- Konzepte .....	106
(b) Vor- und Nachteile eines „Flat-Tax“-Konzepts .....	106

(c) Proportionale Besteuerung im geltenden Einkommensteuerrecht .....	110
(3) Zwischenfazit .....	112
dd) Zwischenfazit .....	112
3. Folgerungen zur Zulässigkeit der Ausgangsmodelle .....	112
4. Abweichende Beurteilung bei zusätzlicher Einbeziehung exogener Merkmale? .....	113
a) Vergleich der Tarifgestaltungen .....	114
aa) „Regressionsmodelle“ .....	114
(1) Pauschalsteuer-Modell ohne Grundfreibetrag .....	114
(2) Pauschalsteuermodell mit Grundfreibetrag .....	115
(3) Modell mit regressivem Grenzsteuertarif .....	116
(4) Zwischenfazit zur Zulässigkeit der „Regressionsmodelle“ .....	117
bb) „Progressionsmodelle“ .....	117
(1) Folgen einer Einbeziehung exogener Charakteristika .....	118
(2) Folgerungen im Hinblick auf die Rechtfertigungsmöglichkeit ..	118
cc) Zwischenfazit .....	119
b) Modifizierung des Grundfreibetrags oder des Einkommensteuertarifs? ..	119
aa) Abweichungen im Verlauf der Durchschnittssteuertarife .....	119
bb) Verfassungsrechtliche Würdigung .....	120
cc) Zwischenfazit .....	121
5. Ausgestaltungsempfehlungen .....	121
<b>II. Zulässigkeit der Besteuerung ausgewählter exogener Charakteristika .....</b>	<b>122</b>
1. Rechtlich relevante Ungleichbehandlung .....	122
a) Ungleichbehandlung nach Art. 3 Abs. 2 Satz 1 i. V. m. Art. 3 Abs. 3 Satz 1 GG .....	123
aa) Dogmatische Grundfragen .....	123
bb) Ungleichbehandlung im vorliegenden Fall .....	126
(1) Geschlecht .....	126
(2) Anknüpfung an die Körpergröße als mittelbare Diskriminierung? ..	126
cc) Zwischenfazit .....	128
b) Ungleichbehandlung nach Art. 3 Abs. 3 Satz 1 GG .....	128
aa) Dogmatische Grundfragen .....	128
bb) Ungleichbehandlung im vorliegenden Fall .....	132
(1) Migrationshintergrund .....	132
(2) Einkommen und Bildungsabschluss der Eltern .....	135
cc) Zwischenfazit .....	136
c) Ungleichbehandlung nach Art. 3 Abs. 3 Satz 2 GG .....	136
aa) Dogmatische Grundfragen .....	137

bb) Benachteiligung im vorliegenden Fall .....	138
(1) Behinderung .....	138
(2) Alter .....	139
cc) Zwischenfazit .....	141
d) Ungleichbehandlung nach Art. 3 Abs. 1 GG .....	141
aa) Dogmatische Grundfragen .....	141
bb) Ungleichbehandlung im vorliegenden Fall .....	142
2. Rechtfertigung der Differenzierungen .....	143
a) Festlegung des Prüfungsmaßstabs .....	143
aa) Indikatoren für den Prüfungsmaßstab .....	143
bb) Verhältnis des Leistungsfähigkeitsprinzips zu speziellen Gleichheitssätzen .....	146
cc) Prüfungsmaßstab in den vorliegenden Fällen .....	147
(1) Geschlecht .....	147
(2) Sozialer Hintergrund .....	149
(3) Behinderung .....	150
(4) Alter .....	151
(5) Körpergröße .....	152
dd) Zwischenfazit .....	153
b) Verhältnismäßigkeitsprüfung .....	153
aa) Verfolgung eines legitimen Ziels .....	154
(1) Zulässigkeit außerfiskalischer Zwecke von Steuernormen .....	155
(a) Arten von Steuernormen .....	155
(aa) Fiskalzwecknormen .....	156
(bb) Sozialzwecknormen .....	157
(cc) Vereinfachungszwecknormen .....	159
(b) Steuerliche Sonderbehandlungen .....	160
(aa) Steuervergünstigungen .....	160
(bb) Steuerbenachteiligungen .....	161
(c) Zwischenfazit .....	162
(d) „Tagging“-Normen als Steuervorschriften .....	162
(aa) Einordnung als steuerliche Sonderbehandlung? .....	162
(bb) Einordnung innerhalb der Steuerarten .....	163
(e) Zwischenfazit .....	164
(2) Für eine Umverteilung maßgebliche Verfassungsprinzipien .....	164
(a) Sozialstaatsprinzip nach Art. 20 Abs. 1 GG .....	165
(b) Allgemeiner Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG .....	167
(aa) Rechtliche Gleichheit .....	167
(bb) Faktische Gleichheit .....	168

(cc) Chancengleichheit .....	170
(dd) Zwischenfazit .....	172
(c) Gleichberechtigung der Geschlechter nach Art. 3 Abs. 2 GG .....	173
(d) Diskriminierungsverbote nach Art. 3 Abs. 3 Satz 1 GG .....	174
(e) Benachteiligungsverbot des Art. 3 Abs. 3 Satz 2 GG .....	175
(f) Zwischenfazit .....	177
bb) Eignung zur Zielerreichung .....	177
(1) Grundsätzliches .....	177
(2) Geeignetheit im konkreten Fall .....	178
(3) Zwischenfazit .....	178
cc) Erforderlichkeit der Regelungen .....	178
(1) Grundsätzliches .....	179
(2) Diskussion möglicher Alternativmaßnahmen .....	179
(3) Zwischenfazit .....	182
dd) Widerstreitende Positionen im Rahmen einer Zweck-Mittel-Relation	182
(1) Differenzierung nach dem Geschlecht .....	183
(a) Maßstäbe für die Angemessenheit .....	183
(aa) Möglichkeit einer Typisierung .....	183
(bb) Aktuelle Diskussion um Quotenregelungen .....	185
(cc) Folgerungen für eine Rechtfertigung nach Art. 3 Abs. 2 GG .....	190
(b) Beurteilung der Angemessenheit im konkreten Fall .....	192
(c) Zwischenfazit .....	195
(2) Differenzierung nach dem sozialen Hintergrund .....	196
(a) Beurteilung der Angemessenheit im konkreten Fall .....	196
(aa) Migrationshintergrund .....	196
(bb) Einkommen und Bildungsabschluss der Eltern .....	199
(b) Zwischenfazit .....	202
(3) Differenzierung nach dem Vorliegen einer Behinderung .....	203
(a) Kriterium der Chancengleichheit .....	204
(b) Intensität der Ungleichbehandlung .....	205
(c) Zwischenfazit .....	206
(4) Differenzierung nach dem Alter .....	206
(a) Rechtsprechung des BVerfG .....	207
(b) Schwerpunkt auf europarechtlicher Ebene .....	208
(c) Würdigung im konkreten Fall .....	209
(d) Zwischenfazit .....	210
(5) Differenzierung nach der Körpergröße .....	210

(a) Sachgerechte Differenzierungen nach der Körpergröße .....	210
(b) Würdigung im konkreten Fall .....	211
(c) Zwischenfazit .....	212
c) Zwischenfazit zur Rechtfertigung .....	213
3. Zwischenfazit zur Verletzung von Gleichheitsrechten .....	213
B. Vereinbarkeit mit Freiheitsrechten .....	214
I. Vereinbarkeit mit Art. 6 Abs. 1 GG .....	214
1. Beeinträchtigung des Schutzes von Ehe und Familie .....	214
a) Grundsätzliches .....	214
b) Eingriff im konkreten Fall .....	216
2. Verfassungsrechtliche Rechtfertigung .....	218
3. Zwischenfazit .....	220
II. Vereinbarkeit mit Art. 14 Abs. 1 GG .....	220
1. Beeinträchtigung der Eigentumsgarantie .....	220
a) Grundsätzliches .....	220
b) Eingriff durch Auferlegung öffentlich-rechtlicher Geldleistungspflichten .....	221
aa) Rechtsprechung des BVerfG .....	221
bb) Stand der Literatur .....	222
cc) Würdigung der Auffassungen .....	224
c) Relevanz der Eigentumsgarantie für Umverteilungsnormen .....	225
aa) Beurteilung bei Lenkungszwecken .....	225
bb) Folgerung für die Verhältnismäßigkeit bei Umverteilungsnormen .....	226
d) Eingriff im konkreten Fall .....	226
2. Verfassungsrechtliche Rechtfertigung .....	227
a) Verhältnismäßigkeitsprüfung bei steuerlichen Belastungswirkungen .....	227
b) Beurteilung der Verhältnismäßigkeit im konkreten Fall .....	228
3. Zwischenfazit .....	229
III. Vereinbarkeit mit Art. 12 GG .....	229
1. Beeinträchtigung der Berufsfreiheit .....	229
a) Grundsätzliches .....	229
b) Steuerliche Regelungen als Eingriff in Art. 12 Abs. 1 GG .....	231
aa) Rechtsprechung des BVerfG .....	231
bb) Meinungsstand in der Literatur .....	232
cc) Würdigung der Auffassungen .....	233
c) Eingriff im konkreten Fall .....	234
d) Zwischenfazit .....	234
2. Arbeitszwang oder Zwangsarbeit .....	235

a) Grundsätzliche Abgrenzungsschwierigkeiten .....	235
b) Arbeitszwang oder Zwangsarbeit durch steuerliche Zusatzbelastung .....	236
c) Zwischenfazit .....	237
3. Zwischenfazit .....	237
IV. Vereinbarkeit mit Art. 2 Abs. 1 GG .....	237
1. Grundsätzliches .....	237
2. Subsidiarität im konkreten Fall .....	238
3. Zwischenfazit .....	238
V. Zwischenfazit zur Vereinbarkeit mit Freiheitsrechten .....	238
C. Ergebnis zur Vereinbarkeit mit nationalen Grundrechten .....	238

*Teil 3*

<b>Vereinbarkeit mit Europarecht</b> .....	239
A. Zusammenhang zwischen Europarecht und Einkommensteuerrecht .....	239
I. Begrenzte Einzelmächtigung und Anwendungsvorrang .....	239
II. Einfluss des Unionsrechts auf direkte Steuern .....	241
III. Zwischenfazit .....	242
B. Vereinbarkeit mit sekundärem Unionsrecht .....	242
I. Sekundärrecht auf dem Gebiet der Gleichbehandlung .....	243
II. Bedeutung für die nationale Einkommensbesteuerung .....	244
III. Zwischenfazit zur Vereinbarkeit mit Sekundärrecht .....	245
C. Vereinbarkeit mit primärem Unionsrecht .....	245
I. Grundfreiheiten .....	246
1. Grundsätzliches .....	246
2. Bedeutung für direkte Steuern .....	247
3. Grundfreiheitsverstoß im vorliegenden Fall .....	249
4. Rechtfertigungsprüfung .....	251
5. Zwischenfazit .....	253
II. Allgemeines Diskriminierungsverbot des Art. 18 AEUV .....	253
1. Grundsätzliches .....	253
2. Relevanz im konkreten Fall .....	254
3. Zwischenfazit .....	254
III. Beihilferecht nach Art. 107ff. AEUV .....	254
1. Grundsätzliches .....	255
2. Relevanz im konkreten Fall .....	257

3. Zwischenfazit .....	259
IV. Werte der Union .....	259
1. Grundsätzliches .....	259
2. Anforderungen an die Einleitung des Sanktionsverfahrens .....	260
3. Relevanz im konkreten Fall .....	261
4. Zwischenfazit .....	261
V. Sonstige primärrechtliche Vorschriften und Grundsätze .....	262
1. Gleichheit, Antidiskriminierung und Gleichberechtigung im Primärrecht .....	262
2. Bedeutung für direkte Steuern .....	264
3. Relevanz im konkreten Fall .....	265
4. Zwischenfazit .....	265
VI. Zwischenfazit zur Vereinbarkeit mit Primärrecht .....	265
D. Ergebnis zur Vereinbarkeit mit Europarecht .....	266

*Teil 4*

<b>Umsetzbarkeit in der geltenden Finanzverfassung</b> .....	267
A. Steuergesetzgebungskompetenz im europarechtlichen Kontext .....	267
B. Steuergesetzgebungskompetenz nach nationalem Recht .....	268
I. Kompetenzrechtliche Einordnung von umverteilenden Einkommensteuernormen .....	269
1. Mögliche Kompetenzgrundlagen im vorliegenden Fall .....	269
2. Meinungsstand bezüglich Lenkungsnormen .....	270
3. Übertragbarkeit der Grundsätze auf Umverteilungsnormen .....	272
4. Würdigung der Auffassungen .....	272
5. Zwischenfazit .....	273
II. Qualifizierung der Modellansätze als einkommensteuerrechtliche Normen .....	273
1. Abschließende Ertragszuweisung des Art. 106 GG .....	273
2. Einordnung der verschiedenen Modellansätze .....	276
a) „Regressionsmodelle“ .....	276
aa) Pauschalsteuer-Modelle .....	276
bb) Modell mit regressivem Grenzsteuersatz .....	278
b) „Einheitssteuermodelle“ und „Progressionsmodelle“ .....	279
3. Zwischenfazit .....	279
III. Zwischenfazit .....	280
C. Ergebnis zur finanzverfassungsrechtlichen Umsetzbarkeit .....	280

	<i>Teil 5</i>	
<b>Fazit und Ausblick</b>	281	
	<i>Teil 6</i>	
<b>Abschließende Thesen</b>	283	
<b>Literaturverzeichnis</b>	285	
<b>Sachverzeichnis</b>	312	