

Inhaltsübersicht

Inhaltsverzeichnis	XIII
Abkürzungsverzeichnis	XXV
Einführung	1
Gang der Untersuchung	3
1. Teil: spezialgesetzliche Missbrauchsnormen – Begriffsbestimmung und systematische Einordnung	4
A. Begriffsbestimmung der spezialgesetzlichen Missbrauchsnorm	4
I. Notwendigkeit der Begriffsbestimmung	4
II. Ausgangspunkt in § 42 Abs. 1 S. 2 AO	5
III. Steuerumgehung	5
IV. Wesen und Struktur der spezialgesetzlichen Missbrauchsnorm	18
V. Ausgestaltungsinstrumente und -techniken	33
VI. Qualifikation einer Norm als spezialgesetzliche Missbrauchsvorschrift i.S.d. § 42 Abs. 1 S. 2 AO	37
VII. Ergebnis	40
B. Systematische Einordnung	40
I. Spezialvorschriften im Verhältnis zur Generalklausel	41
II. Steuersystematische Einordnung nach Normentyp	44
2. Teil: Verfassungsradizierte Missbrauchsabwehrpflicht und verfassungsrechtliche Vorgaben für das „Ob“ der spezialgesetzlichen Abwehr	50
A. Verfassungsrechtliche Pflicht zur Missbrauchsabwehr	50
I. Missbrauchsabwehrpflicht als verfassungsrechtlich radizierte Schutzpflicht	52
II. Bekämpfungsobjekt: Reichweite unangemessener Gestaltungen für Zwecke der Missbrauchsabwehrpflicht	60

B.	Missbrauchsabwehrinstrumente: verfassungsrechtliche Vorgaben zur Ausgestaltung der Missbrauchsabwehr?	62
	I. Vorgaben aus dem Untermaßverbot zur Ausgestaltung der Missbrauchsabwehr?	63
	II. Sonstige verfassungsrechtliche Vorgaben zur Missbrauchsabwehr	75
3. Teil:	Art. 3 Abs. 1 GG als Maßstab für spezialgesetzliche Missbrauchsnormen	85
A.	Grundlagen für eine gleichheitssatzkonforme spezialgesetzliche Missbrauchsabwehr	85
	I. Inhalt und Bedeutung des allgemeinen Gleichheitssatzes im Steuerrecht	85
	II. Funktionsambivalenz von Art. 3 Abs. 1 GG im Rahmen spezialgesetzlicher Missbrauchsabwehr	95
	III. Zulässigkeit von und verfassungsrechtliche Anforderungen an Typisierungen	98
	IV. Rechtsprechungsanalyse: spezialgesetzliche Missbrauchsabwehr in der Rechtsprechung des BVerfG	99
B.	Anwendung gleichheitsrechtlicher Maßstäbe auf spezialgesetzliche Missbrauchsvorschriften: Ungleichbehandlungen und Rechtfertigungsgründe	104
	I. Rechtfertigungsbedürftige Ungleichbehandlungen im Zusammenhang mit missbrauchsabwehrenden Spezialnormen	104
	II. Rechtfertigung der durch Missbrauchsnormen hervorgerufenen Ungleichbehandlungen	129
C.	Verhältnismäßigkeitsprinzip und seine Konkretisierungen für Missbrauchsnormen	138
	I. Geltung des Vorbehalts verhältnismäßiger Normausgestaltung für Missbrauchsvorschriften	138
	II. Geeignetheit	140
	III. Grundlegende Anforderung einer verhältnismäßigen Missbrauchstypisierung: Grundsatz der strengen Zielorientierung der Missbrauchsnorm am Missbrauchsvermeidungszweck	146
	IV. Weitere Maßstäbe der Normausgestaltung	167
	V. Erscheinungsformen der überschießenden Tendenz	173

VI. Potentielle Rechtfertigungsmöglichkeiten einer überschießenden Tendenz im engeren Sinne	178
VII. Besondere Aspekte und Problemkreise verhältnismäßiger Normausgestaltung	183
D. Methodischer Ansatz: Auslegung und Rechtsfortbildung als Ausweg aus der drohenden Verfassungswidrigkeit?	204
I. Einschränkung der Auslegung	204
II. Teleologische Reduktion	206
E. Strengerer Maßstab des Art. 6 Abs. 1 GG	211
4. Teil: Freiheitsrechte als Maßstab für spezialgesetzliche Missbrauchsnormen	213
A. Gestaltungswirkungen	213
I. Positive Gestaltungsfreiheit	213
II. Negative Gestaltungsfreiheit	219
III. Finanzierungsfreiheit als Sonderform der Gestaltungsfreiheit ..	220
B. Verfahrensrechtliche Pflichten und Gebot freiheitsschonender Besteuerung	221
I. Subjektive Unmöglichkeit der Nachweisführung	222
II. Über sphärengerechte Dokumentation hinausgehende Aufzeichnungspflicht	223
III. Missverhältnis des Aufwands zur Durchsetzung der Missbrauchsnorm	223
C. Freiheitsbeschränkung durch Steuerzugriff	224
I. Keine Rechtfertigung des Steuereingriffs bei nicht gleichheitssatzkonformer Ausgestaltung	225
II. Sonderfälle der Übermaßbesteuerung	225
5. Teil: Vorgaben aus Rechtsstaatsprinzip (Art. 20 Abs. 3 GG)	227
A. Keine Rückwirkung konstitutiver Missbrauchsnormen über den Umweg des § 42 AO	227
B. Bestimmtheitsgebot	229
I. § 15b EStG als absoluter „Grenzfall“	231
II. Regelbeispielmethode: Absicherung der Vorhersehbarkeit des Auslegungsergebnisses bei unbestimmten Rechtsbegriffen	233
III. Problematik gesetzlicher Analogieanweisungen	235
C. Grundsatz der Normenklarheit und -verständlichkeit	236
I. Überkomplexität	236

Inhaltsübersicht

II. Gebot der Widerspruchsfreiheit der Rechtsordnung	236
Zusammenfassung der Ergebnisse	239
Ausblick	244
Literaturverzeichnis	245

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsübersicht	IX
Inhaltsverzeichnis	XIII
Abkürzungsverzeichnis	XXV
Einführung	1
Gang der Untersuchung	3
1. Teil: spezialgesetzliche Missbrauchsnormen – Begriffsbestimmung und systematische Einordnung	4
A. Begriffsbestimmung der spezialgesetzlichen Missbrauchsnorm	4
I. Notwendigkeit der Begriffsbestimmung	4
II. Ausgangspunkt in § 42 Abs. 1 S. 2 AO	5
III. Steuerumgehung	5
1. Begriff der Steuerumgehung unter Würdigung des § 42 Abs. 2 AO	6
a) Unangemessenheit	7
b) Gesetzlich nicht vorgesehener Steuervorteil	9
c) Vorteilsempfänger	10
d) Keine außersteuerlichen Gründe	10
e) Rechtsfolge der Steuerumgehung	11
2. Verhältnis zur Auslegung	12
a) Innentheoretischer Ansatz	13
b) Vorzugswürdiger außentheoretischer Ansatz	13
c) Konstitutiver Charakter von Missbrauchsnormen	14
d) Verbleibender Wertungsspielraum	15
3. „Sandwich-Stellung“ zwischen Steuervermeidung und Steuerhinterziehung	15
a) Abgrenzung zur Steuervermeidung	15
b) Abgrenzung zur Steuerhinterziehung	16

4. Zwei Formen der Steuerumgehung: Tatbestandsvermeidung und Tatbestandserschleichung	17
5. Abgrenzung zum bloßen Verlust von Besteuerungssubstrat ...	17
IV. Wesen und Struktur der spezialgesetzlichen Missbrauchsnorm ...	18
1. Typisierung der Unangemessenheit einer steuervorteilhaften rechtlichen Gestaltung	19
a) Mittels Spezialnormen bekämpfte Missbrauchskonzepte ...	19
b) Differenzierung zwischen konstitutiven und deklaratorischen Missbrauchstypisierungen	22
c) Erforderlicher Grad der tatbestandlichen Konturierung des typischen Missbrauchsfalles	23
(1) Unechte Missbrauchsnormen	24
(2) Echte Missbrauchsnormen	26
(3) Missbrauchsemanzipierte Normen	26
d) Abgrenzung: Missbrauchsabwehrzweck oder völlig neue Systementscheidung?	27
2. Typisierung des Nichtbestehens beachtlicher außersteuerlicher Gründe bzw. deren Unbeachtlichkeit	29
3. Eigenständige Rechtsfolgenanordnung	31
a) Typologie spezialgesetzlicher Rechtsfolgen	31
b) Zuordnung einer Rechtsfolge zu einem bestimmten Missbrauchskonzept	32
c) Typisierungselement auf Rechtsfolgenseite	32
V. Ausgestaltungsinstrumente und -techniken	33
1. In persönlicher Hinsicht: Näheverhältnisse und Fremdvergleich	33
2. In zeitlicher Hinsicht: Sperr- und Behaltefristen	34
3. In sachlicher Hinsicht	35
a) Betragsmäßige Toleranzzonen/Aufgriffsgrenzen (safe haven)	35
b) Aktivitäts- und Substanzvorbehalte	36
c) Gleichstellungsmethode	36
VI. Qualifikation einer Norm als spezialgesetzliche Missbrauchsvorschrift i.S.d. § 42 Abs. 1 S. 2 AO	37
1. Wortlaut	38
2. Systematische Auslegung	39
3. Historische Auslegung	39
4. Teleologische Auslegung	40
VII. Ergebnis	40

B. Systematische Einordnung	40
I. Spezialvorschriften im Verhältnis zur Generalklausel	41
1. § 42 Abs. 1 S. 2 AO	41
2. § 42 Abs. 1 S. 3 AO	41
a) Unechte Missbrauchsnormen	43
b) Konstitutive Missbrauchsnormen	43
II. Steuersystematische Einordnung nach Normentyp	44
1. Fiskalzwecknormen	45
2. Sozialzwecknormen	46
a) Unterlassen einer Gestaltung: ein Sozialzweck?	46
b) Sozialzwecknorm kraft Akzessorietät	47
c) Kumulativ hinzutretender Sozialzweck	48
3. Vereinfachungszwecknormen	48
 2. Teil: Verfassungsradizierte Missbrauchsabwehrpflicht und verfassungsrechtliche Vorgaben für das „Ob“ der spezialgesetzlichen Abwehr	 50
A. Verfassungsrechtliche Pflicht zur Missbrauchsabwehr	50
I. Missbrauchsabwehrpflicht als verfassungsrechtlich radizierte Schutzpflicht	52
1. Stand der allgemeinen Schutzpflichtendogmatik	53
2. Begründungsansatz einer Missbrauchsabwehrpflicht im Steuerrecht	54
a) Missbrauchsabwehrpflicht über abwehrrechtliche Lösung?	54
b) Schutzpflicht aus steuerstaatstheoretischem Ansatz	55
c) Schutzpflicht aus Art. 3 Abs. 1 GG	56
3. Ergebnis: Missbrauchsabwehrpflicht als Synthese zweier Begründungswege	59
II. Bekämpfungsobjekt: Reichweite unangemessener Gestaltungen für Zwecke der Missbrauchsabwehrpflicht	60
B. Missbrauchsabwehrinstrumente: verfassungsrechtliche Vorgaben zur Ausgestaltung der Missbrauchsabwehr?	62
I. Vorgaben aus dem Untermaßverbot zur Ausgestaltung der Missbrauchsabwehr?	63
1. Pflicht zur Schaffung/Aufrechterhaltung einer Missbrauchsgeneralklausel	63

2. Pflicht zur Schaffung von missbrauchsabwehrenden Spezialvorschriften?	64
a) historische Entwicklung der Spezialvorschriften als Indiz in tatsächlicher Hinsicht	65
b) Spezialvorschriften als Rettungsanker aus einer möglichen Verfassungswidrigkeit des § 42 AO?	67
(1) Bestimmtheitsgebot	67
(2) Vertrauensschutz	69
(3) Gestaltungsfreiheit	69
(4) Verstoß gegen Art. 80 Abs. 1 S. 2 GG	70
c) Konkreter Inhalt als Konfliktlösung einer Abwägung mit grundrechtlichen Positionen anderer?	71
(1) Schutzpflichtausgestaltung als Abwägungsergebnis	71
(2) Balance: Rechtssicherheit versus Einfachheit der Besteuerung	72
(3) Einschätzungsprärogative des Gesetzgebers	74
d) Ergebnis	75
II. Sonstige verfassungsrechtliche Vorgaben zur Missbrauchsabwehr	75
1. Möglichkeit zu und tatsächliche Ausführung einer grundrechts- und verfassungskonformen Ausgestaltung der Einzelnorm	75
2. Verhältnis zur Auslegung und Ausgestaltung der Einzelsteuertatbestände	76
a) möglichst restriktiver Einsatz von Spezialvorschriften als Voraussetzung eines einfachen und daraus resultierenden gerechten Steuersystems?	76
b) Auslegung der Einzelsteuertatbestände	78
c) Frühere Weichenstellung bei Ausgestaltung der Rechtsordnung und deren Einzelsteuertatbeständen	78
(1) Folge der Umschreibung wirtschaftlicher Vorgänge mit zivilrechtlichen Begriffen	79
(2) Folge von Ausnahme- und Begünstigungsvorschriften sowie Scheduling des Steuerrechts	80
(3) Folge des Steuerwettbewerbs	82
(4) Folge von Strukturmerkmalen	83
d) Ergebnis	83

3. Teil: Art. 3 Abs. 1 GG als Maßstab für spezialgesetzliche Missbrauchsnormen	85
A. Grundlagen für eine gleichheitssatzkonforme spezialgesetzliche Missbrauchsabwehr	85
I. Inhalt und Bedeutung des allgemeinen Gleichheitssatzes im Steuerrecht	85
1. Ungleichbehandlung	86
a) Leistungsfähigkeitsprinzip	87
b) Folgerichtigkeitsprinzip	88
c) Objektives Nettoprinzip	89
2. Allgemeiner Rechtfertigungsmaßstab im Hinblick auf die Prüfungsintensität: Willkürformel oder neue Formel?	91
a) Kontrollintensität von Willkür-Formel und „neuer Formel“	91
b) Maßstab für Überprüfung von Steuernormen	92
II. Funktionsambivalenz von Art. 3 Abs. 1 GG im Rahmen spezialgesetzlicher Missbrauchsabwehr	95
1. Art. 3 Abs. 1 GG im Rahmen der freiheitsrechtlichen Prüfung ..	96
2. gleichheitsrechtliche Prüfung	97
III. Zulässigkeit von und verfassungsrechtliche Anforderungen an Typisierungen	98
IV. Rechtsprechungsanalyse: spezialgesetzliche Missbrauchsabwehr in der Rechtsprechung des BVerfG	99
1. Anerkennung des Missbrauchsvermeidungsziels als Rechtfertigungsgrund	100
2. Aussagen zu Grenzen der spezialgesetzlichen Missbrauchsabwehr	101
a) Entscheidung zur personenbezogenen Kapitalgesellschaft (BVerfGE 13, 331)	101
b) Entscheidung zum Lastenausgleichsgesetz (BVerfGE 35, 324)	101
c) Entscheidung zu Nachtarbeitszuschlägen (BVerfGE 89, 15)	102
d) Entscheidung zum Verlustabzug bei § 22 Nr. 3 S. 3 EStG 1984 (BVerfGE 99, 88)	103

B. Anwendung gleichheitsrechtlicher Maßstäbe auf spezialgesetzliche Missbrauchsvorschriften: Ungleichbehandlungen und Rechtfertigungsgründe	104
I. Rechtfertigungsbedürftige Ungleichbehandlungen im Zusammenhang mit missbrauchsabwehrenden Spezialnormen ...	104
1. Durchbrechung des Folgerichtigkeitsprinzips auf Makroebene	104
a) Parameter zur Feststellung einer Ungleichbehandlung auf Makroebene	104
b) Beispiele für Folgerichtigkeitsverstöße auf Makroebene	105
(1) Verstoß gegen Trennungsprinzip bei 8c KStG und Abweichung von Zivilrechtsakzessorietät im Allgemeinen	105
(2) Durchbrechung des gewerbesteuerlichen Objektsteuerprinzips durch § 18 Abs. 3 UmwStG	107
(3) Verstoß gegen Veranlassungsprinzip durch § 4 Abs. 4a EStG?	108
(4) § 3 Abs. 2 Nr. 7 ErbStG als Abweichung vom Erbanfallprinzip	109
2. Durchbrechung des Folgerichtigkeitsprinzips auf Mikroebene	110
a) Betrachtung aus Inter-Norm-Perspektive	110
b) Betrachtung aus Intra-Norm-Perspektive	111
c) Quintessenz der Betrachtung des Folgerichtigkeitserfordernisses aus beiden Perspektiven	112
d) Sozialzweck als hinzutretende Sachgesetzlichkeit bei Sozialzwecknormen	113
e) Beispiele für Durchbrechungen des Folgerichtigkeitsprinzips auf Mikroebene	113
(1) § 18 Abs. 3 UmwStG	113
(2) Zinsschranke, § 4h EStG i.V.m. § 8a KStG	115
(3) § 50d Abs. 3 EStG	116
(4) § 8b Abs. 3 Sätze 4 ff. KStG	117
3. Durchbrechung des Leistungsfähigkeitsprinzips	117
a) Vergleichsgruppenbildung aus Inter-Norm-Perspektive	118
(1) Ausgangspunkt: Missbrauchsabwehrprinzip als Subprinzip des Leistungsfähigkeitsprinzips	119
(2) Keine Berücksichtigung der Missbrauchsabwehr auf Ebene der Ungleichbehandlung	120
b) Durchbrechung des objektiven Nettoprinzips	121

c) Vergleichsgruppenbildung aus Intra-Norm-Perspektive	123
4. Gleichheitssatzverstoß aufgrund strukturellen	
Vollzugsdefizits	124
a) Unzureichende Ermittlungsmöglichkeiten	125
b) Fehlende Kenntnisse der Vollzugspersonen	128
c) Keine Möglichkeit der Rechtfertigung	128
II. Rechtfertigung der durch Missbrauchsnormen hervorgerufenen	
Ungleichbehandlungen	129
1. Anforderung an Rechtfertigungsgrund	129
2. Mögliche Rechtfertigungsgründe	130
a) Einnahmeerzielung und Sicherung von Steuersubstrat als	
untauglicher Rechtfertigungsgrund	130
b) Steuerliche Lenkung als „Mit-Rechtfertigungsgrund“ bei	
Sozialzwecke absichernden Missbrauchsnormen	131
c) Typisierende Missbrauchsabwehr	134
(1) Missbrauchsbekämpfung	134
(2) Typisierung	136
(3) Unterschiedliche Ausprägung des	
Missbrauchsabwehrelements	137
C. Verhältnismäßigkeitsprinzip und seine Konkretisierungen für	
Missbrauchsnormen	138
I. Geltung des Vorbehalts verhältnismäßiger Normausgestaltung für	
Missbrauchsvorschriften	138
II. Geeignetheit	140
1. Missbrauchsanfälligkeit des Regelungsbereichs	141
2. Evident unzulängliche Konturierung des Missbrauchsfalls	143
3. Ungeeignetheit bei Anreiz zu neuen Missbräuchen kraft	
Neutralisationsgedankens	143
III. Grundlegende Anforderung einer verhältnismäßigen	
Missbrauchstypisierung: Grundsatz der strengen Zielorientierung	
der Missbrauchsnorm am Missbrauchsvermeidungszweck	146
1. Bereichsspezifische Konkretisierung der „Erforderlichkeit“	
und „Angemessenheit“	146
a) Einfachgesetzlicher Ansatz: Schluss von der maßvollen	
Rechtsanwendung der Generalklausel auf die Rechtssetzung	
der Spezialvorschrift	146
b) Ausfüllung des verfassungsrechtlichen Gebots	
verhältnismäßiger Normausgestaltung durch die	
entwickelten Grundprinzipien	148
c) Ausnahmen vom Grundsatz strenger Zielorientierung	149

(1) Typisierungsbedingte Abweichungen im Einzelfall	149
(2) Missbrauchsabwehr nicht alleiniger Rechtfertigungsgrund	149
2. Ausrichtung der Tatbestandsseite am Grundsatz strenger Zielorientierung	149
a) Objektive identitätskonstituierende Wesenselemente des Gestaltungsmisbrauchs als Grundlage der Tatbestandstypisierung	150
(1) Kausaler Steuervorteil als zugrunde liegendes Merkmal	150
(2) Unangemessenheit der Gestaltung	153
(a) Auswahl sachgerechter Tatbestandsmerkmale	153
(b) Ausrichtung am sachnächsten Leitbild nach dem Unmittelbarkeitsgrundsatz	154
(c) Kontrolltest in Form einer Negativabgrenzung	155
b) Gebot der positiven Typisierung des Missbrauchsfalls	156
(1) In Binnenstruktur	156
(2) In Außenstruktur	158
3. Ausrichtung der Rechtsfolgenseite am Grundsatz strenger Zielorientierung	159
a) Ausgangssituation: kein Pönalisierungszweck	159
b) Grundprinzip der Ausrichtung an Rechtsfolge einer angemessenen Gestaltung	160
(1) Sachnächste Rechtsfolge unter Berücksichtigung des wirtschaftlichen Substrats	161
(2) Eliminierung der Rechtsfolgen der unangemessenen Gestaltung	162
(3) Ausschließliche Eliminierung der kausal und zurechenbar durch die missbräuchliche Gestaltung hervorgerufenen Steuervorteile	162
(4) Rechtsfolgen bei Gesamtplanergestaltungen	163
(5) Rechtsfolgen in Mehrpersonenverhältnissen	165
(a) Korrespondenzprinzip bei Austauschverträgen	165
(b) Besteuerung aus Drittverhalten/Drittbesteuerung ...	166
IV. Weitere Maßstäbe der Normausgestaltung	167
1. Verschärfter Typisierungsmaßstab	168
2. Akzessorietät zu abzusichernder Norm im Hinblick auf deren Verfassungswidrigkeit	169

3. Folgerichtige Fortführung eines durch eine Missbrauchsnorm hervorgerufenen Systemwechsels (interne Anschlussfolgerichtigkeit)	170
a) Transparenzkonzept des § 8c KStG	171
b) Durchbrechung der Abschirmwirkung bei § 15 Abs. 1 AStG	171
4. Konterkarierung des Vereinfachungszwecks durch komplexe oder unbestimmte Ausgestaltung	172
V. Erscheinungsformen der überschießenden Tendenz	173
1. Auf Tatbestandsseite und auf Rechtsfolgenreise	173
2. Überschießende Tendenz im engeren und im weiteren Sinne ..	173
a) Überschießende Tendenz im engeren Sinne	173
(1) Auf Tatbestandsseite	174
(2) Auf Rechtsfolgenreise	175
b) Überschießende Tendenz im weiteren Sinne	175
(1) Auf Tatbestandsseite	176
(2) Auf Rechtsfolgenreise	176
3. Überschießende Tendenz der Rechtsfolge in qualitativer und in quantitativer Hinsicht	176
a) In qualitativer Hinsicht	177
b) In quantitativer Hinsicht	177
VI. Potentielle Rechtfertigungsmöglichkeiten einer überschießenden Tendenz im engeren Sinne	178
1. Wahrung der Europarechtskonformität	178
2. Anderweitige Kompensation (Vorteilsausgleich)	179
3. Praktikabilitätsgründe	180
4. Deckung durch Steuerfindungsrecht	180
VII. Besondere Aspekte und Problemkreise verhältnismäßiger Normausgestaltung	183
1. Unwiderlegliche Ausgestaltung – noch eine verhältnismäßige Missbrauchsabwehr?	183
a) Aspekte gegen die Öffnung einzelner materieller Typisierungen für einen subjektiven Motivtest	184
(1) Recht auf informationelle Selbstbestimmung	184
(2) Vereinfachungszweck als Totschlagargument gegen widerlegbare Ausgestaltung?	185
b) Wann zwingt der Verhältnismäßigkeitsgrundsatz zur Implementierung eines subjektiven Motivtests?	187
(1) Keine Ansiedlung der Norm im Massenfallrecht	187
(2) Größe der Typisierung	188

c) Grenzen des subjektiven Motivtests zur Herstellung von Konformität mit dem Verhältnismäßigkeitsgrundsatz	190
d) Objektiv ausgerichtete Exkulpationsmöglichkeit: Motivtest zweiter Klasse?	191
(1) Realistische Chance der Exkulpation	191
(2) verdeckte Beweislastumkehr unter dem Deckmantel der vermeintlich abmildernden Exkulpationsmöglichkeit? ..	192
2. Sperrfristendauer bei Gesamtplanfiktion	194
a) Argumentationsmuster des Gesamtplans auf der Ebene der Rechtsanwendung	194
b) Überlegungen zur Fristdauer unter dem Gesichtspunkt der Typisierung einer missbräuchlichen Gesamtplangestaltung	197
(1) Unberechtigte Forderung nach einheitlicher Fristdauer ..	197
(2) Gegenwärtige Vielfalt der Fristdauern folgt nur bedingt nachvollziehbaren Sachgesetzmäßigkeiten	198
(3) Kurze Sperrfristen wegen besonders groben Typisierungsrasters	198
c) Rechtfertigung des überschießenden Teils der Frist unter Sozialzweckgesichtspunkten	200
3. Fallbeileffekte infolge einer „Alles oder Nichts“-Ausgestaltung	201
a) „soweit“-Regelungen	202
b) Ratierliche Abschmelzungsmodelle in Sperrfristenkonstellationen	203
c) Abschmelzende Freibeträge anstelle von Freigrenzen	203
D. Methodischer Ansatz: Auslegung und Rechtsfortbildung als Ausweg aus der drohenden Verfassungswidrigkeit?	204
I. Einschränkende Auslegung	204
II. Teleologische Reduktion	206
1. Ausschluss einer teleologischen Reduktion bei objektiver überschießender Tendenz	207
a) Anderer Zweck des überschießenden Teils	207
b) Rechtsprechungsbrechende Missbrauchsnormen	208
2. Problemkreis: Exkulpationsmöglichkeit durch außersteuerliche Gründe bei materiellen Typisierungen	209

E. Strengerer Maßstab des Art. 6 Abs. 1 GG	211
4. Teil: Freiheitsrechte als Maßstab für spezialgesetzliche Missbrauchsnormen	213
A. Gestaltungswirkungen	213
I. Positive Gestaltungsfreiheit	213
1. „Grundrecht auf steueroptimierende Gestaltung“ – Synonym für oder Plus an Gestaltungsfreiheit?	214
2. Freiheitsrechtliche Fundierung der Gestaltungsfreiheit im unternehmerischen Bereich in Art. 12 Abs. 1 GG und Art. 14 GG	215
3. Beschränkung der positiven Gestaltungsfreiheit	216
a) Eingriff in Art. 2 Abs. 1 GG	216
b) Berufsregelnde Tendenz im Hinblick auf Art. 12 Abs. 1 GG	217
c) Kein Eingriff bei umfassender und flächendeckender Systemneuordnung	217
4. Rechtfertigung der Beschränkung der Gestaltungsfreiheit	218
II. Negative Gestaltungsfreiheit	219
III. Finanzierungsfreiheit als Sonderform der Gestaltungsfreiheit	220
B. Verfahrensrechtliche Pflichten und Gebot freiheitsschonender Besteuerung	221
I. Subjektive Unmöglichkeit der Nachweisführung	222
II. Über sphärengerechte Dokumentation hinausgehende Aufzeichnungspflicht	223
III. Missverhältnis des Aufwands zur Durchsetzung der Missbrauchsnorm	223
C. Freiheitsbeschränkung durch Steuerzugriff	224
I. Keine Rechtfertigung des Steuereingriffs bei nicht gleichheitssatzkonformer Ausgestaltung	225
II. Sonderfälle der Übermaßbesteuerung	225

5. Teil: Vorgaben aus Rechtsstaatsprinzip (Art. 20 Abs. 3 GG)	227
A. Keine Rückwirkung konstitutiver Missbrauchsnormen über den Umweg des § 42 AO	227
B. Bestimmtheitsgebot	229
I. § 15b EStG als absoluter „Grenzfall“	231
II. Regelbeispielmethode: Absicherung der Vorhersehbarkeit des Auslegungsergebnisses bei unbestimmten Rechtsbegriffen	233
III. Problematik gesetzlicher Analogieanweisungen	235
C. Grundsatz der Normenklarheit und -verständlichkeit	236
I. Überkomplexität	236
II. Gebot der Widerspruchsfreiheit der Rechtsordnung	236
Zusammenfassung der Ergebnisse	239
Ausblick	244
Literaturverzeichnis	245