

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. Einschränkende 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 sphäregerechte 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) Missbrauchsemanzierte 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 Schutzwicht | 52 |
| 1. Stand der allgemeinen Schutzwichtendogmatik | 53 |
| 2. Begründungsansatz einer Missbrauchsabwehrpflicht im Steuerrecht | 54 |
| a) Missbrauchsabwehrpflicht über abwehrrechtliche Lösung? | 54 |
| b) Schutzwicht aus steuerstaatstheoretischem Ansatz | 55 |
| c) Schutzwicht 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 Untermäßverbot 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 Schedularisierung 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 Gestaltungsmissbrauchs 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 sächnächsten 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 Gesamtplangestaltungen | 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 Rechtsfolgenseite | 173 |
| 2. Überschießende Tendenz im engeren und im weiteren Sinne .. | 173 |
| a) Überschießende Tendenz im engeren Sinne | 173 |
| (1) Auf Tatbestandsseite | 174 |
| (2) Auf Rechtsfolgenseite | 175 |
| b) Überschießende Tendenz im weiteren Sinne | 175 |
| (1) Auf Tatbestandsseite | 176 |
| (2) Auf Rechtsfolgenseite | 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 Sachgesetzlichkeiten | 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 |