

IRIS SCHOMÄCKER

Steuerverfassungsrecht
und gesetzgeberischer
Gestaltungsraum

*Veröffentlichungen zum
Steuerrecht*

8

Mohr Siebeck

Veröffentlichungen zum Steuerrecht

herausgegeben von

Joachim Englisch, Heike Jochum
und André Meyer

8



Iris Schomäcker

Steuerverfassungsrecht und gesetzgeberischer Gestaltungsraum

Deutschland und die USA im Rechtsvergleich

Mohr Siebeck

Iris Schomäcker, geboren 1990; Studium der Rechtswissenschaft in Heidelberg; 2015 Erste juristische Prüfung; 2015–2017 akademische Mitarbeiterin am Institut für Finanz- und Steuerrecht der Universität Heidelberg; Forschungsaufenthalt an der New York University; seit 2017 Referendarin am LG Bochum mit Stationen beim Bundesministerium der Finanzen und beim Bundesverfassungsgericht.

Gedruckt mit Unterstützung der Johanna und Fritz Buch Gedächtnis-Stiftung

Zugl. Universität Heidelberg, Dissertation, 2019

ISBN 978-3-16-158320-9 / eISBN 978-3-16-158321-6

DOI 10.1628/978-3-16-158321-6

ISSN 2509-3347 / eISSN 2569-4561 (Veröffentlichungen zum Steuerrecht)

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliographie; detaillierte bibliographische Daten sind über <http://dnb.dnb.de> abrufbar.

© 2020 Mohr Siebeck Tübingen. www.mohrsiebeck.com

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung des Verlags unzulässig und strafbar. Das gilt insbesondere für die Verbreitung, Vervielfältigung, Übersetzung und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

Das Buch wurde von Gulde Druck in Tübingen aus der Times gesetzt, auf alterungsbeständiges Werkdruckpapier gedruckt und gebunden.

Printed in Germany.

Geleitwort zu dieser Reihe und zu diesem Buch

Das Steuerrecht ist öffentliches Eingriffsrecht von großer wirtschaftlicher und gesellschaftlicher Relevanz; es durchdringt alle Lebensbereiche und knüpft dabei vielfach an zivilrechtlich vorstrukturierte und gestaltete Vorgänge an. Deswegen ungeachtet folgt es einer eigenständigen Teleologie, ist darüber hinaus Untersuchungsgegenstand nicht nur der Steuerrechtswissenschaft, sondern zahlreicher weiterer wissenschaftlicher Disziplinen, und zudem rechtspolitisch ein von hoher Dynamik geprägtes Rechtsgebiet. Grundlegende, nicht selten von der tagespolitischen Diskussion überdeckte Probleme zu identifizieren, sie in den Gesamtkontext der Steuerrechtswissenschaft einzuordnen, sie methodisch wie auch verfassungsrechtlich rückzubinden und zukunftsweisende Lösungsansätze zu entwickeln, stellt deshalb eine besondere Herausforderung dar. Arbeiten, die steuerrechtswissenschaftlichen Forschungsfragen in dieser Weise auf den Grund gehen, bietet die Reihe eine gemeinsame Plattform. Willkommen sind Arbeiten mit öffentlich-rechtlichem, privatrechtlichem oder auch strafrechtlichem Hintergrund, doch ist die Reihe auch offen für interdisziplinäre Ansätze, vornehmlich aus dem Bereich der Wirtschaftswissenschaften, der Soziologie und der Politikwissenschaften.

Die vorliegende Arbeit widmet sich einer für das Selbstverständnis der deutschen Steuerrechtswissenschaft zentralen Fragestellung. *Iris Schomäcker* würdigt umfassend und kritisch die Grundlagen und Grenzen der verfassungsrechtlichen Kontrolle auf dem Gebiet der Besteuerung. Zu diesem Zweck stellt sie einen Rechtsvergleich mit der Rechtsprechung des US-amerikanischen Supreme Court an; als Referenzgebiet wählt sie dabei die verfassungsrechtliche Kontrolle des Einkommensteuerrechts und die darauf bezogene Judikatur. Im Kontrast beider Rechtsordnungen gelingt es *Iris Schomäcker* kenntnisreich und pointiert, die Stärken und Schwächen der in Deutschland zu verzeichnenden Entwicklung auszuleuchten. Sie bietet außerdem auch eine interdisziplinäre Ursachenanalyse für die im Vergleich zur Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts deutlich geringere Kontrolldichte der verfassungsgerichtlichen Überprüfung von Steuergesetzgebung in der US-amerikanischen Judikatur. Die Verfasserin arbeitet überzeugend heraus, dass hierfür vor allem unterschiedliche rechtsstaatliche Traditionen und rechtsphilosophische Strömungen verant-

wortlich sind, denen Bundesverfassungsgericht einerseits und US-Supreme Court andererseits unterliegen. Insgesamt handelt es sich um eine überaus gelungene, die hiesige Debatte erheblich bereichernde rechtsvergleichende Arbeit.

Die Herausgeber

Vorwort

Die vorliegende Arbeit wurde im Wintersemester 2018/19 von der Juristischen Fakultät der Universität Heidelberg als Dissertation angenommen. Die Arbeit berücksichtigt Literatur, Rechtsprechung und Gesetzgebung bis einschließlich Mai 2018 und bezieht insbesondere die Neuerungen der U.S. Tax Reform vom November 2017 mit ein.

Für die Betreuung der Arbeit und die Erstellung des Erstgutachtens gilt mein herzlicher Dank meinem Doktorvater, Herrn Professor Dr. Hanno Kube, LL.M. (Cornell). Die Zeit als Mitarbeiterin an seinem Lehrstuhl wird mir stets in guter Erinnerung bleiben. Ich danke Herrn Professor Dr. Bernd Grzeszick, LL.M. (Cambridge) für die zügige Erstellung des Zweitgutachtens und Herrn Prof. Dr. Wolfgang Kahl für die kurzfristige Übernahme des Vorsitzes des Prüfungsausschusses. Darüber hinaus danke ich Herrn Professor Dr. Ekkehart Reimer, der nicht nur den Wunsch zu promovieren in mir (wieder)erweckt hat, sondern mir im Rahmen meines Schwerpunktstudiums auch beigebracht hat, immer nach dem Sinn einer Norm zu fragen.

Der Johanna und Fritz Buch Gedächtnis-Stiftung, Hamburg, danke ich für die großzügige Gewährung eines Druckkostenzuschusses.

Wertvolle Impulse für diese Arbeit hat mir ein Forschungsaufenthalt an der New York University gegeben. Mein besonderer Dank gilt Herrn Professor H. David Rosenbloom dafür, dass er mir diesen Forschungsaufenthalt ermöglicht hat, sowie Frau Professor Linda Sugin, Herrn Professor Erik M. Jensen und Herrn Assistant Professor Clinton G. Wallace dafür, dass sie sich die Zeit genommen haben, mit mir über mein Thema zu diskutieren und mir damit ein besseres Verständnis für das amerikanische Steuer- und Verfassungsrecht vermittelt haben. Darüber hinaus danke ich dem DAAD, der den Forschungsaufenthalt mit einem Kurzstipendium für Doktoranden unterstützt hat.

Mein besonderer Dank gebührt auch meiner Familie, meinen Kollegen und Freunden, die stets ein offenes Ohr für mich hatten und mit ihrer Unterstützung zum Gelingen dieser Arbeit beigetragen haben. Allen voran danke ich meiner Mutter, die mir beigebracht hat, dass es für fast jede Frage ein Buch mit der Antwort gibt, und meinem Vater, durch den ich schon früh Einblicke in die Wissenschaft erhalten habe. Michael Valiadis danke ich für seine stete Unter-

stützung und unzählige Gespräche über die amerikanische Politik und den U.S. Supreme Court. Schließlich danke ich meinem Unterwasserhockey-Team vom TCO Weinheim für die Ablenkung über und unter Wasser. Ohne sie wäre meine Zeit in Heidelberg nicht dieselbe gewesen.

Karlsruhe, im August 2019

Iris Schomäcker

Inhaltsüberblick

Inhaltsverzeichnis	XI
Abkürzungsverzeichnis	XVII
Einleitung	1
A. Die Konstitutionalisierung des Steuerrechts	1
B. Gegenstand der Arbeit	3
C. Forschungsstand und Methode	7
I. Behandlung der Thematik im Schrifttum	7
II. Verfassungsrechtsvergleichung	11
III. Die Einkommensteuer als einfachrechtliches Referenzgebiet	12
D. Gang der Untersuchung	14
Teil 1: Bundesrepublik Deutschland	17
A. Grundzüge des deutschen Einkommensteuerrechts	17
I. Die Einkommensteuer im Gesamtsteuersystem	17
II. Grundzüge der Einkommensteuer	22
B. Verfassungsrechtliche Überwölbung des Einkommensteuerrechts	38
I. Rolle der Verfassung und Verfassungsgerichtsbarkeit	38
II. Vorgaben des Grundgesetzes für den Steuergesetzgeber	42
III. Zusammenfassung und Bewertung	73
Teil 2: Vereinigte Staaten von Amerika	75
A. Grundzüge des amerikanischen Einkommensteuerrechts	75
I. Die Einkommensteuer im Gesamtsteuersystem	75
II. Grundzüge der Einkommensteuer	83
B. Verfassungsrechtliche Überwölbung des Einkommensteuerrechts	101
I. Rolle der Verfassung und Verfassungsgerichtsbarkeit	101
II. Vorgaben der Bundesverfassung für den Steuergesetzgeber des Bundes	104
III. Exkurs: Verfassungen der Einzelstaaten	127
IV. Zusammenfassung und Bewertung	129

Teil 3: Rechtsvergleich	131
A. Gemeinsamkeiten und Unterschiede im Steuerverfassungsrecht . . .	131
I. Kompetenzrechtliche Vorgaben	131
II. Verfahrensrechtliche Vorgaben	135
III. Formell-rechtsstaatliche Vorgaben	136
IV. Grundrechtliche Vorgaben	141
V. Zwischenergebnis	148
B. Auswirkungen des Steuerverfassungsrechts auf die Dogmatik des einfachen Rechts	150
I. Parallelen im einfachen Recht	150
II. Bedeutung des Verfassungsrechts	151
III. Zwischenergebnis	177
C. Ursachen und Hintergründe der unterschiedlichen Entwicklung des Steuerverfassungsrechts in Deutschland und den USA	179
I. Materiell-verfassungsrechtliche Rahmenbedingungen	179
II. Verfassungsprozessrechtliche Rahmenbedingungen	199
III. Rechtsrealistische Überlegungen	205
 Ergebnis des Rechtsvergleichs und Fazit	 213
A. Der U.S. Supreme Court als Vorbild richterlicher Zurückhaltung? . .	213
B. Begrenzter Einfluss auf die Dogmatik des einfachen Rechts	216
C. Konstitutionalisierung als Reformsperre?	217
D. Die Gerechtigkeitsidee im Steuerrecht	218
 Literaturverzeichnis	 221
Sachverzeichnis	245

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsüberblick	IX
Abkürzungsverzeichnis	XVII
Einleitung	1
A. Die Konstitutionalisierung des Steuerrechts	1
B. Gegenstand der Arbeit	3
C. Forschungsstand und Methode	7
I. Behandlung der Thematik im Schrifttum	7
II. Verfassungsrechtsvergleichung	11
III. Die Einkommensteuer als einfachrechtliches Referenzgebiet	12
D. Gang der Untersuchung	14
Teil 1: Bundesrepublik Deutschland	17
A. Grundzüge des deutschen Einkommensteuerrechts	17
I. Die Einkommensteuer im Gesamtsteuersystem	17
1. Historisch gewachsenes Vielsteuersystem	17
2. Zusammenspiel der Steuerarten	18
a) Keine abschließende Steuerkonkurrenzlehre	18
b) Verhältnis von Einkommen- und Gewerbesteuer	19
c) Verhältnis von Einkommen- und Körperschaftsteuer	20
d) Verhältnis von Einkommen- und Erbschaftsteuer	21
II. Grundzüge der Einkommensteuer	22
1. Belastung der finanziellen Leistungsfähigkeit	22
a) Grundprinzip	22
b) Subprinzipien	23
aa) Grundsatz der Individualbesteuerung	23
bb) Universalitätsprinzip	24
cc) Totalitätsprinzip	24
dd) Objektives Nettoprinzip	24
ee) Subjektives Nettoprinzip	26
ff) Realisationsprinzip	27
gg) Tarif	28

2. Markteinkommensprinzip	32
3. Abschnittsbesteuerung (Periodizitätsprinzip)	34
4. Besondere Berücksichtigung von Ehe und Familie	35
B. Verfassungsrechtliche Überwölbung des Einkommensteuerrechts	38
I. Rolle der Verfassung und Verfassungsgerichtsbarkeit	38
1. Verfassungsvorrang und verfassungsgerichtliche Kontrolle	38
2. Judicial self-restraint	41
II. Vorgaben des Grundgesetzes für den Steuergesetzgeber	42
1. Kompetenzrechtliche Vorgaben	43
a) Föderale Abgrenzung der Steuergesetzgebungskompetenzen	43
aa) Der Begriff der Steuer	43
bb) Gesetzgebungskompetenz des Bundes	44
cc) Gesetzgebungskompetenz der Länder	44
dd) Begrenzungs- und Schutzfunktion der Finanzverfassung	45
ee) Gesetzgeberisches Steuererfindungsrecht	45
b) Kompetenzrechtliche Grenzen der Verfolgung von Lenkungszielen	47
2. Rechtsstaatliche Vorgaben	48
a) Rückwirkung und Vertrauensschutz	48
b) Bestimmtheit, Normenklarheit	53
3. Grundrechtliche Vorgaben	55
a) Art. 3 GG: Gleichmäßigkeit der Besteuerung	55
aa) Der allgemeine Gleichheitssatz als Gebot der Steuergerechtigkeit	55
(1) Leistungsfähigkeitsprinzip	56
(2) Folgerichtigkeitsgebot	59
(3) Rechtfertigung von Ungleichbehandlungen	60
bb) Strukturelles Vollzugsdefizit	62
b) Art. 1 Abs. 1, 20 Abs. 1 GG: Schutz des Existenzminimums	63
c) Art. 6 Abs. 1 GG: Besteuerung von Ehegatten und Familien	64
d) Art. 12 Abs. 1, 14 Abs. 1 GG: Eigentums- und berufsfreiheitliche Grenzen	66
aa) Begrenzte Wirkung gegenüber Fiskalzielnormen	66
bb) Halbteilungsgrundsatz?	68
cc) Erdrosselungsverbot	69
dd) Wirksame Schranke für steuerliche Lenkungsnormen	70
e) Art. 4 Abs. 1 GG: Religions- und Gewissensfreiheit	70
f) Kein allgemeines Gebot rechtsformneutraler Besteuerung	71
g) Art. 2 Abs. 1 GG: Allgemeine Schranke der Besteuerung	72
III. Zusammenfassung und Bewertung	73

Teil 2: Vereinigte Staaten von Amerika	75
A. Grundzüge des amerikanischen Einkommensteuerrechts	75
I. Die Einkommensteuer im Gesamtsteuersystem	75
1. Steuern im föderalen System	75
2. Verhältnis der Einkommensteuer zu den anderen Bundessteuern	79
a) Zusammensetzung des Steueraufkommens des Bundes . .	79
b) Verhältnis von Einkommen- und Sozialversicherungsteuern (payload tax)	80
c) Verhältnis von Einkommen- und Körperschaftsteuer . . .	81
d) Verhältnis von Einkommen- und Erbschaftsteuer	81
II. Grundzüge der Einkommensteuer	83
1. ability-to-pay principle (Leistungsfähigkeitsprinzip)	83
a) Einkommen als Maß der Leistungsfähigkeit	83
b) Rechtfertigung persönlicher Abzugsbeträge	84
2. Belastung des „wahren“ Einkommens	85
a) Der Einkommensbegriff	85
b) Abziehbarkeit betrieblicher Aufwendungen	89
c) Nichtabziehbarkeit privater Konsumausgaben	89
d) Zeitanteilige Berücksichtigung von betrieblichen Investitionsausgaben	89
3. Tarif	90
a) Progressiver Stufentarif	90
b) Begünstigung von Veräußerungsgewinnen (capital gains) .	91
4. Realisationsprinzip	92
5. Abschnittsbesteuerung	93
6. Ehe und Familie	94
a) Ehegattensplitting	95
b) Sondertarif für Halbfamilien	97
c) Freibeträge	98
d) Verhinderung der Einkünfteverlagerung zwischen Eltern und Kindern	99
7. Alternative Minimum Tax	100
B. Verfassungsrechtliche Überwölbung des Einkommensteuerrechts . .	101
I. Rolle der Verfassung und Verfassungsgerichtsbarkeit	101
1. Verfassungsvorrang und verfassungsgerichtliche Kontrolle .	101
2. Judicial self-restraint	103
II. Vorgaben der Bundesverfassung für den Steuergesetzgeber des Bundes	104
1. Kompetenzrechtliche Vorgaben	104

a) Enumerationsprinzip	104
b) Steuergesetzgebungskompetenz des Bundes	104
aa) The power to lay and collect taxes (Art. 1 Sec. 8 Cl. 1)	104
bb) Verfolgung von Lenkungs Zwecken mithilfe des Steuerrechts	105
cc) Inhärente Schranken der Besteuerungsbefugnis des Bundes	108
(1) Aufteilung direkter Steuern zwischen den Gliedstaaten gemäß ihrer Bevölkerungszahl (apportionment clauses)	109
(2) Gebot der Einheitlichkeit (uniformity clause)	110
c) Steuergesetzgebungskompetenz der Gliedstaaten	113
2. Verfahrensrechtliche Vorgaben	113
3. Formell-rechtsstaatliche Vorgaben	115
a) Rückwirkender Erlass von Steuergesetzen	115
b) Bestimmtheitsgebot (void for vagueness doctrine)	118
4. Grundrechtliche Vorgaben	119
a) 1st Amendment	120
aa) Abwehr staatlicher Eingriffe	120
bb) Keine Abwehr neutraler Abgabepflichten	121
b) 5th Amendment	122
aa) Due Process Clause	122
(1) Materieller Gehalt	122
(2) Gleichbehandlungsgrundsatz	123
(3) Weiter Spielraum des Steuergesetzgebers	125
bb) Takings Clause	126
5. Exkurs: Vorgaben der Bundesverfassung für die Steuergesetzgeber der Einzelstaaten	127
III. Exkurs: Verfassungen der Einzelstaaten	127
IV. Zusammenfassung und Bewertung	129
 Teil 3: Rechtsvergleich	 131
A. Gemeinsamkeiten und Unterschiede im Steuerverfassungsrecht	131
I. Kompetenzrechtliche Vorgaben	131
1. Föderale Abgrenzung der Steuergesetzgebungskompetenzen	131
2. Gesetzgeberisches Steuererfindungsrecht	132
3. Verfolgung von Lenkungszielen	133
4. Zusammenfassung und Bewertung	135
II. Verfahrensrechtliche Vorgaben	135

III. Formell-rechtsstaatliche Vorgaben	136
1. Rückwirkender Erlass von Steuergesetzen	136
2. Bestimmtheit	140
3. Zusammenfassung und Bewertung	141
IV. Grundrechtliche Vorgaben	141
1. Freiheitsrechte	141
a) Schutz des Existenzminimums	141
b) Schutz von Ehe und Familie	142
c) Eigentums- und Berufsfreiheit	142
d) Freiheitsrechtliche Grenzen für die Verfolgung von Lenkungszielen	144
e) Sonstige Freiheitsrechte	144
2. Gleichheitsrechte	144
V. Zwischenergebnis	148
B. Auswirkungen des Steuerverfassungsrechts auf die Dogmatik des einfachen Rechts	150
I. Parallelen im einfachen Recht	150
II. Bedeutung des Verfassungsrechts	151
1. Zusammenspiel der Einzelsteuern im Gesamtsteuersystem	151
a) Zusammenspiel der Steuerarten	151
b) Zusammenspiel der Steuern im föderalen System	152
2. Leistungsfähigkeitsprinzip	155
a) Grundprinzip	155
b) Subprinzipien des Leistungsfähigkeitsprinzips	158
aa) Grundsatz der Individualbesteuerung	158
bb) Universalitätsprinzip	159
cc) Totalitätsprinzip	159
dd) Objektives Nettoprinzip	161
ee) Subjektives Nettoprinzip	164
ff) Realisationsprinzip	165
gg) Tarif	166
(1) Tarifverlauf	166
(2) Sondertarif für Kapitalerträge und Veräußerungsgewinne	168
3. Abschnittsbesteuerung	170
4. Ehe und Familie	171
a) Ehegattensplitting	171
b) Familienbesteuerung	173
5. Mindestbesteuerung	174
III. Zwischenergebnis	177

C. Ursachen und Hintergründe der unterschiedlichen Entwicklung des Steuerverfassungsrechts in Deutschland und den USA	179
I. Materiell-verfassungsrechtliche Rahmenbedingungen	179
1. Unterschiede im Verfassungstext	179
2. Diametrale Entwicklungslinien des deutschen und amerikanischen Verfassungsrechts	181
a) Entwicklungslinien des allgemeinen Verfassungsrechts	181
aa) Die Konstitutionalisierung der deutschen Rechtsordnung im Allgemeinen	181
bb) Grundsätzliche Zurückhaltung des U.S. Supreme Court bei der Überprüfung gesetzgeberischer Wertentscheidungen	183
b) Die Entwicklung des Steuerverfassungsrechts im Besonderen	186
aa) Deutschland	186
bb) USA	191
3. Divergierendes Gerechtigkeits- und Demokratieverständnis	195
4. Methodologische Unterschiede zwischen Common und Civil Law	198
II. Verfassungsprozessrechtliche Rahmenbedingungen	199
1. Normative Verankerung verfassungsgerichtlicher Kontrolle	199
2. Zugang zum Rechtsschutz durch die Verfassungsgerichte	201
3. Integrierte vs. isolierte Verfassungsgerichtsbarkeit	203
III. Rechtsrealistische Überlegungen	205
1. Steuerrechtliche Kompetenz der Verfassungsrichter	206
2. Zurückhaltung amerikanischer Verfassungsrichter aufgrund institutioneller Bedenken?	207
3. Historisch bedingte Pfadabhängigkeit?	210
 Ergebnis des Rechtsvergleichs und Fazit	 213
A. Der U.S. Supreme Court als Vorbild richterlicher Zurückhaltung?	213
B. Begrenzter Einfluss auf die Dogmatik des einfachen Rechts	216
C. Konstitutionalisierung als Reformsperre?	217
D. Die Gerechtigkeitsidee im Steuerrecht	218
 Literaturverzeichnis	 221
Sachverzeichnis	245

Abkürzungsverzeichnis

a.	auch
a. A.	anderer Ansicht
a. E.	am Ende
a. F.	alte Fassung
Abs.	Absatz
Am. J. Pol. Sci.	American Journal of Political Science
Am. Pol. Sci. Rev.	American Political Science Review
AMT	Alternative Minimum Tax
amtl.	amtlich
AO	Abgabenordnung
AöR	Archiv des öffentlichen Rechts
APuZ	Aus Politik und Zeitgeschichte
Art.	Artikel/Article
Aufl.	Auflage
B.C. Int'l & Comp. L. Rev.	Boston College International and Comparative Law Review
BB	Betriebs-Berater
Bd.	Band
BeckOK	Beck'scher Online-Kommentar
BewG	Bewertungsgesetz
BFH	Bundesfinanzhof
BFHE	Entscheidungen des Bundesfinanzhofs
BGBI.	Bundesgesetzblatt
BR-Drucks.	Bundesratsdrucksache
Brook. L. Rev.	Brooklyn Law Review
BStBl	Bundessteuerblatt
BT-Drucks.	Bundestagsdrucksache
BVerfG	Bundesverfassungsgericht
BVerfGE	Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts
BVerfGG	Bundesverfassungsgerichtsgesetz
bzw.	beziehungsweise
ca.	circa
Cal. L. Rev.	California Law Review
Case W. Res. L. Rev.	Case Western Reserve Law Review
cert. denied	certiorari denied
Circ.	Circuit
Cl.	Clause
Col. L. Rev.	Columbia Law Review
Colum. Bus. L. Rev.	Columbia Business Law Review

Colum. J. Tax L.	Columbia Journal of Tax Law
Congr. Research Serv.	Congressional Research Service
Conn. L. Rev.	Connecticut Law Review
Cornell L.Q.	Cornell Law Quarterly
D.C.	District of Columbia
d. h.	das heißt
DAJV Newsl.	Deutsch-Amerikanische Juristenvereinigung Newsletter
DB	Der Betrieb
ders.	derselbe
dies.	dieselbe(n)
DIW	Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung
DÖV	Die Öffentliche Verwaltung
DStJG	Veröffentlichungen der Deutschen Steuerjuristischen Gesellschaft
DStR	Deutsches Steuerrecht
DStZ	Deutsche Steuer-Zeitung
DStZ/A	Deutsche Steuerzeitung Ausgabe A
Duq. L. Rev.	Duquesne Law Review
DVBl	Deutsches Verwaltungsblatt
ebd.	ebenda
Ed.	Edition
Einf.	Einführung
Emory L. J.	Emory Law Journal
ErbStG	Erbchaftsteuergesetz
EL	Ergänzungslieferung
EStG	Einkommensteuergesetz
EStRG	Einkommensteuerreformgesetz
et al.	et alia
f.	folgende (Seite)
Fed. Circ.	Federal Circuit
ff.	folgende (Seiten)
FG	Finanzgericht
FinArch.	Finanzarchiv
FinArch. N.F.	Finanzarchiv Neue Folge
Fla. Tax Rev.	Florida Tax Review
Fn.	Fußnote
FPR	Familie, Partnerschaft, Recht
FR	Finanzrundschau
FS	Festschrift
G.	Gesetz
Geo. J.L. & Pub. Pol'y	Georgetown Journal of Law and Public Policy
Geo. L. J.	Georgetown Law Journal
GewStG	Gewerbsteuergesetz
GG	Grundgesetz
GS	Gedächtnisschrift
h.L.	herrschende Lehre
H.R. Rep.	House of Representatives Report
Harv. J.L. & Pub. Pol'y	Harvard Journal of Law & Public Policy

Harv. L. Rev.	Harvard Law Review
Hastings L. J.	Hastings Law Journal
HFSt	Heidelberger Beiträge zum Finanz- und Steuerrecht
Hrsg.	Herausgeber
HS.	Halbsatz
HStR	Handbuch des Staatsrechts
i. d. R.	in der Regel
i. V. m.	in Verbindung mit
insbes.	insbesondere
Iowa L. Rev.	Iowa Law Review
IRC	Internal Revenue Code
IRS	Internal Revenue Service
J. Fam. L.	Journal of Family Law
J. Legal Analysis	Journal of Legal Analysis
JA	Juristische Arbeitsblätter
JbFSt.	Jahrbuch der Fachanwälte für Steuerrecht
JöR	Jahrbuch des öffentlichen Rechts
JZ	JuristenZeitung
KStG	Körperschaftsteuergesetz
m. w. N.	mit weiteren Nachweisen
Mich. L. Rev.	Michigan Law Review
N.C. L. Rev.	North Carolina Law Review
N. Ill. U. L. Rev.	Northern Illinois University Law Review
n. F.	neue Fassung
NJW	Neue Juristische Wochenschrift
No.	number
Nr.	Nummer
NVwZ	Neue Zeitschrift für Verwaltungsrecht
Nw. U. L. Rev.	Northwestern University Law Review
NYU L. Rev.	New York University Law Review
Or. L. Rev.	Oregon Law Review
OVG	Oberverwaltungsgericht
Para.	paragraph
PreußVBl.	Preußisches Verwaltungsblatt
Pub. L.	public law
RabelsZ	Rabels Zeitschrift für ausländisches und internationales Privatrecht
RAO	Reichsabgabenordnung
RFH	Reichsfinanzhof
Rn.	Randnummer
S.	Seite
s.	siehe
S. Cal. L. Rev.	Southern California Law Review
S. Ct.	Supreme Court Reporter
S. Rep.	Senate Report
s. a.	siehe auch
s. o.	siehe oben
s. u.	siehe unten

San Diego L. Rev.	San Diego Law Review
Sec.	Section
sog.	sogenannte(r)
st. Rspr.	ständige Rechtsprechung
Stan. L. Rev.	Stanford Law Review
Stat.	United States Statutes at Large
Stbg.	Die Steuerberatung
StBJb.	Steuerberater-Jahrbuch
StuW	Steuer und Wirtschaft
Sup. Ct. Rev.	Supreme Court Review
T.C.	Tax Court
Tax L. Rev.	Tax Law Review
Tax Law.	Tax Lawyer
TaxMag	The Tax Magazine
Tex. L. Rev.	Texas Law Review
Touro L. Rev.	Touro Law Review
U. Chi. L. Rev.	University of Chicago Law Review
U. Fla. L. Rev.	University of Florida Law Review
U. Pa. J. Const. L.	University of Pennsylvania Journal of Constitutional Law
U. Pa. L. Rev.	University of Pennsylvania Law Review
U.S.	United States Reports
U.S. Code	Code of Laws of the Unites States of America
U.S. Constitution	United States Constitution
U.S. Government	United States Government
U.S. Supreme Court	United States Supreme Court
U.S.F.L. Rev.	University of San Francisco Law Review
Ubg	Unternehmensbesteuerung
USA	United States of America
v.	vom/versus
Va. L. Rev.	Virginia Law Review
Va. Tax Rev.	Virginia Tax Review
Vand. L. Rev.	Vanderbilt Law Review
Var.	Variante
VfZ	Vierteljahrshefte für Zeitgeschichte
vgl.	vergleiche
Vol.	Volume
vs.	versus
VVDStRL	Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer
W. Va. L. Rev.	West Virginia Law Review
Wash. U. L. Rev.	Washington University Law Review
Whittier L. Rev.	Whittier Law Review
Wis. L. Rev.	Wisconsin Law Review
WPg	Wirtschaftsprüfung
WRV	Weimarer Reichsverfassung
Yale L.J.	Yale Law Journal
z. B.	zum Beispiel
ZDAR	Zeitschrift für Deutsches und Amerikanisches Recht

ZfP	Zeitschrift für Politik
ZGR	Zeitschrift für Unternehmens- und Gesellschaftsrecht
ZgS	Zeitschrift für die gesamte Staatswissenschaft
ZVglRWiss	Zeitschrift für Vergleichende Rechtswissenschaft

Einleitung

A. Die Konstitutionalisierung des Steuerrechts

Nachdem sich das Bundesverfassungsgericht in den ersten Jahren nach seiner Errichtung – von einzelnen Entscheidungen abgesehen¹ – in Zurückhaltung gegenüber dem Steuergesetzgeber übte,² nimmt das Gericht seit einiger Zeit vermehrt Einfluss auf die Gestaltung und Entwicklung des Steuerrechts. *Joachim Lang* stellte 2000 kritisch fest, in keinem Land der Welt verfare die Verfassungsgerichtsbarkeit so streng mit dem Steuergesetzgeber wie in Deutschland.³ In letzter Zeit ist das deutsche Steuerverfassungsrecht immer wieder Gegenstand der Diskussion. *Johanna Hey* etwa äußerte sich Anfang 2015 zur Judikatur des Bundesverfassungsgerichts im Steuerrecht,⁴ *Oliver Lepsius* widmete dem Thema 2015 einen Beitrag im Rahmen des Symposiums beim Bundesfinanzhof.⁵ Auch bei der Staatsrechtslehrertagung 2015 war die Konstitutionalisierung im Steuerrecht Thema.⁶

Das Grundgesetz hat die Rechtsfigur der Steuer nicht geschaffen, sondern vielmehr „als Finanzierungsinstrument in der Grundausstattung des modernen Staates vorgefunden“.⁷ Dennoch hat das Verfassungsrecht eine Begrenzungs- und Schutzfunktion auch für das Steuerrecht. Die Grundrechte zügeln und begrenzen den Steuereingriff und suchen, die Abgabenlast für den Einzelnen zu mäßigen.⁸ In seiner Funktion als „Letztinterpret“ des Grundgesetzes liegt es am Bundesverfassungsgericht, dem Steuergesetzgeber die verfassungsrechtlichen Grenzen aufzuzeigen.

¹ S. dazu unten Teil 3 Abschnitt C.1.2.b)aa).

² *J. Lang*, *StuW* 2007, 3 (4); *G. Schuppert*, Verfassungsrechtliche Prüfungsmaßstäbe bei der verfassungsgerichtlichen Überprüfung von Steuergesetzen, in: *FS Zeidler*, 1987, S. 691 (691 ff.).

³ *J. Lang*, *DStJG* 23 (2000), 1 (5); ähnlich *J. Hey*, *StuW* 2005, 317 (325).

⁴ *J. Hey*, *StuW* 2015, 3 ff.

⁵ *S. Schüler-Täsch/M. Schulze*, *DStR* 2015, 1137 (1138 f.).

⁶ *C. Seiler*, *VVDStRL* 75 (2016), 333 ff.

⁷ *J. Isensee*, Referat, in: Sitzungsbericht über die Verhandlungen des Deutschen Juristentages 1988, S. N 32 (N 36).

⁸ *J. Isensee*, Referat, in: Sitzungsbericht über die Verhandlungen des Deutschen Juristentages 1988, S. N 32 (N 36); *G. Kirchhof*, in: Herrmann/Heuer/Raupach, *EstG/KStG*, 265. EL 2014, Einf. *EstG* Rn. 100.

Es stellt sich jedoch die Frage, wie weit der Einfluss des Bundesverfassungsgerichts auf das Steuerrecht reichen soll bzw. darf. Die Bestimmung des Steuerstatbestandes ist eine positivistische Entscheidung des Gesetzgebers.⁹ Auch das Bundesverfassungsgericht hat wiederholt den grundsätzlich weitreichenden Spielraum des Gesetzgebers bei der Auswahl des Steuergegenstandes und der Bestimmung des Steuersatzes betont.¹⁰ Manch einer scheint den Politikern aber nicht zu trauen, mit diesem Gestaltungsspielraum verantwortungsvoll umzugehen. Besonders eindringlich schreibt *Klaus Vogel*:

„Wenn ich aber beobachte, wie wenig Hemmungen die Mehrheit der Politiker hat, Erwerb und Vermögen der Steuerzahler – der Bürger – für ihre Zwecke in Anspruch zu nehmen (...), wie die Verfügungen über öffentliche Mittel und die Machtausübung durch solche Mittel für Politiker zur Droge wird, von der ihnen eine Entwöhnung undenkbar scheint (...), kann ich nur hoffen, daß es bei der gegenwärtigen Verfassungsrechtsprechung zu den Maßstäben und Grenzen des Steuerrechts bleibt und daß sie in gleicher Richtung fortgeführt wird.“¹¹

Ein zu weitgehendes, „ausuferndes“ Steuerverfassungsrecht birgt jedoch die Gefahr, dass daneben die eigene, steuerrechtsspezifische Dogmatik verloren geht, die möglicherweise besser geeignet ist, die rechtsgebietspezifischen Probleme zu lösen. So hat man sich auch im Baurecht nach zeitweiser Hoffnung, die Probleme des Baunachbarrechts mit Hilfe von Art. 14 GG lösen zu können, inzwischen wieder auf die fachspezifische Dogmatik rückbesonnen.¹² Wenn zu viel in die Verfassung hineingelesen wird, führt das zudem zu einer Zementierung des Steuerrechts, die nur durch eine Verfassungsänderung aufgebrochen werden könnte.¹³ Das Grundgesetz könnte sich zur Reformsperrung wandeln und die Gestaltungskraft des einfachen Parlamentsgesetzes als zentrales Handlungs- und Entwicklungsmittel des demokratischen Rechtsstaats empfindlich verkürzen.¹⁴ *Matthias Jestaedt* konstatiert gar, angesichts der zunehmenden Konstitutionalisierung der Rechtsordnung insgesamt drohe sich der politische Wettbewerb in bloßem Verfassungsvollzug zu erschöpfen.¹⁵

⁹ *W. Flume*, StBJb. 1985/86, 277 (280).

¹⁰ Vgl. etwa BVerfG v. 24.1.1962 – 1 BvR 232/60, BVerfGE 13, 318 (328); v. 22.6.1995 – 2 BvL 37/91, BVerfGE 93, 121 (136); v. 4.12.2002 – 2 BvR 400/98, 1735/00, BVerfGE 107, 27 (47); v. 7.11.2006 – 1 BvL 10/02, BVerfGE 117, 1 (30); v. 4.2.2009 – 1 BvL 8/05, BVerfGE 123, 1 (19); v. 24.3.2015 – 1 BvR 2880/11, BVerfGE 139, 1 (13).

¹¹ *K. Vogel*, Verfassungsrechtsprechung zum Steuerrecht, 1999, S. 23.

¹² *J. Wieland*, DStJG 24 (2001), 29 (46) m. w. N.

¹³ *R. Wernsmann*, Zunehmende Europäisierung und Konstitutionalisierung als Herausforderungen für den Steuergesetzgeber, in: Schön/Röder (Hrsg.), Zukunftsfragen des deutschen Steuerrechts, 2009, S. 161 (182).

¹⁴ *A. Leisner-Egensperger*, DÖV 2013, 533 (539).

¹⁵ *M. Jestaedt*, Phänomen Bundesverfassungsgericht. Was das Gericht zu dem macht, was es ist, in: Jestaedt et al. (Hrsg.), Das entgrenzte Gericht, 2011, S. 77 (86).

Jede verfassungsrechtliche Vorgabe verengt den parlamentarischen Gestaltungsraum.¹⁶ Werden die Voraussetzungen zu zahlreich, die Hürden zu hoch, läuft der Gesetzgeber Gefahr, gelähmt zu werden. Kritisch betrachtet wird insbesondere das vom Bundesverfassungsgericht entwickelte Folgerichtigkeitsgebot, wonach der Gesetzgeber eine einmal getroffene Belastungsentscheidung folgerichtig im Sinne der Belastungsgleichheit umzusetzen hat.¹⁷ Mit seiner Hilfe werde die Normenhierarchie aufgeweicht, indem Gesetze nun nicht mehr an der Verfassung als höherrangigem Recht gemessen, sondern auf ihre Konsistenz mit dem sonstigen, einfachrechtlichen System überprüft würden.¹⁸ Das Bundesverfassungsgericht fordert strikt ein stimmiges gesetzgeberisches Konzept,¹⁹ vernachlässigt dabei aber, dass eine demokratische Gesetzgebung Kompromisse bedingt.²⁰ Auch und gerade im Steuerrecht „regiert der Kompromiss“.²¹ Der Zielkonflikt zwischen Kompromissuche und folgerichtigen Systementscheidungen könnte den Steuergesetzgeber vor kaum zu bewältigende Herausforderungen stellen. Fordert das Bundesverfassungsgericht also vielleicht bisweilen zu viel vom Steuergesetzgeber? Bietet das Grundgesetz in der Auslegung des Bundesverfassungsgerichts dem Steuergesetzgeber noch sinnvolle Maßstäbe – oder schnürt das verfassungsrechtliche Korsett dem Steuergesetzgeber bildlich gesprochen die Luft ab?

B. Gegenstand der Arbeit

Die vorliegende Arbeit soll eine kritische Bestandsaufnahme des deutschen Steuerverfassungsrechts liefern. Im Zentrum steht dabei die Frage, inwiefern die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts den Gestaltungsraum des Steuergesetzgebers beschränkt und ob dem Bundesverfassungsgericht angesichts der vorgefundenen Ergebnisse eine größere Zurückhaltung gegenüber dem Steuergesetzgeber anzuraten wäre.

¹⁶ G. Kirchhof, in: Herrmann/Heuer/Raupach, EStG/KStG, 265. EL 2014, Einf. EStG Rn. 198.

¹⁷ BVerfG v. 7.11.2006 – 1 BvL 10/02, BVerfGE 117, 1 (31).

¹⁸ A. Leisner-Egensperger, DÖV 2013, 533 (534); O. Lepsius, JZ 2009, 260 (262).

¹⁹ BVerfG v. 9.12.2008 – 2 BvL 1, 2/07, 1, 2/08, BVerfGE 122, 210 (230 ff.).

²⁰ B. Bryde, Sondervotum zu BVerfG v. 30.7.2008 – 1 BvR 3262/07, 402, 906/08, BVerfGE 121, 317 (380 f.); O. Lepsius, Der Staat 52 (2013), 157 (171) m. w. N. Die Notwendigkeit von Kompromissen im Rahmen einer demokratischen Gesetzgebung zeigen auch W. B. Barker, San Diego L. Rev. 40 (2003), 821 (866) sowie J. H. Birnbaum/A. S. Murray, Showdown at Gucci Gulch, 1987, S. 151 auf.

²¹ O. Lepsius, JZ 2009, 260 (261).

Als Reflexionsbogen dient ein Vergleich zu den Vereinigten Staaten von Amerika. Die Vereinigten Staaten bieten sich insbesondere deshalb als Vergleichsland an, weil der U.S. Supreme Court aufgrund seiner Zurückhaltung gegenüber Entscheidungen des Steuergesetzgebers gewissermaßen ein Gegenmodell zum Bundesverfassungsgericht bildet. Der U.S. Supreme Court greift allenfalls punktuell unter Berufung auf verfassungsrechtliche Vorgaben korrigierend in das einfachgesetzliche Steuerrecht ein. *Michael Graetz* und *Deborah Schenk* halten gar plakativ fest: „Indeed, today the Constitution seems to stop where the Internal Revenue Code begins.“²²

Abseits von diesem zentralen Unterschied weisen das Grundgesetz und die U.S. Constitution zahlreiche Parallelen auf,²³ wodurch sich die beiden Verfassungsordnungen methodisch gut vergleichen lassen.²⁴ Das amerikanische Recht ähnelt im Hinblick auf die Existenz einer geschriebenen Verfassung und einer Verfassungsgerichtsbarkeit dem deutschen Rechtssystem.²⁵ Sowohl dem amerikanischen Supreme Court als auch dem deutschen Bundesverfassungsgericht kommt die Aufgabe zu, die Verfassungsbindung des Gesetzgebers zu überprüfen.²⁶ Dabei hat sich das Bundesverfassungsgericht sogar schon Argumentationshilfe beim U.S. Supreme Court geholt, als es im berühmten Lüth-Urteil einen der Richter des U.S. Supreme Court zitierte.²⁷ Wenngleich das deutsche Bundesverfassungsgericht in seiner Konzeption eine „originelle Neuschöpfung“ darstellt, stand die Einrichtung der Verfassungsgerichtsbarkeit in Deutschland als solche unter amerikanischem Einfluss.²⁸ Bei der Beratung von Grundgesetz und Bundesverfassungsgerichtsgesetz wurden immer wieder Bezüge zum U.S. Supreme Court hergestellt.²⁹ Diese zentralen Gemeinsamkeiten legen den Grundstein für den Rechtsvergleich.

²² *M. J. Graetz/D. H. Schenk*, *Federal Income Taxation*, 7. Aufl. 2013, S. 52.

²³ *W. Brugger*, AöR 126 (2001), 337 (351 ff., 359); *D. P. Kommers*, *Der Staat* 37 (1998), 335 (338).

²⁴ *B. Wieser*, *Vergleichendes Verfassungsrecht*, 2005, S. 21.

²⁵ *D. Blumenwitz*, *Einführung in das anglo-amerikanische Recht*, 7. Aufl. 2003, S. 34.

²⁶ *W. Brugger*, *Die US-Verfassung im Vergleich zum Grundgesetz*, in: *Krakau* (Hrsg.), *Konflikt der Rechtskulturen? Die USA und Deutschland im Vergleich*, 2003, S. 49 (51 f.); *C. Schönberger*, *Anmerkungen zu Karlsruhe*, in: *Jestaedt et al.* (Hrsg.), *Das entgrenzte Gericht*, 2011, S. 9 (27).

²⁷ BVerfG v. 15.1.1958 – 1 BvR 400/51, BVerfGE 7, 198 (208).

²⁸ *M. Jestaedt*, *Phänomen Bundesverfassungsgericht. Was das Gericht zu dem macht, was es ist*, in: *Jestaedt et al.* (Hrsg.), *Das entgrenzte Gericht*, 2011, S. 77 (97 f.); *K. Rabl/C. Stoll/M. Vasold*, *Von der amerikanischen Verfassung zum Grundgesetz der Bundesrepublik Deutschland*, 1988, S. 139; ausführlich mit der Vorbildfunktion des U.S. Supreme Court für das Bundesverfassungsgericht setzt sich *M. Kau*, *United States Supreme Court und Bundesverfassungsgericht*, 2007, auseinander.

²⁹ *M. Jestaedt*, *Phänomen Bundesverfassungsgericht. Was das Gericht zu dem macht, was es ist*, in: *Jestaedt et al.* (Hrsg.), *Das entgrenzte Gericht*, 2011, S. 77 (81).

Auch darüber hinaus gibt es viele strukturelle Gemeinsamkeiten zwischen dem Grundgesetz und der U.S. Constitution. Neben dem System der Gewaltenteilung eint die beiden Verfassungen das Vorhandensein eines Grundrechtsteils, der in der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts wie auch des U.S. Supreme Court eine wesentliche Rolle einnimmt. Gemeinsam ist Deutschland und den USA auch ihr föderales System. In beiden Ländern ist die Staatsgewalt zwischen Nationalstaat und Gliedstaaten aufgeteilt. Die Kompetenzen der Gliedstaaten sind in beiden Ländern ein wichtiges Thema, das auch im Steuerverfassungsrecht eine Rolle spielt.

Grundlegend stellt sich in Deutschland und den USA die gleiche Frage: Wie groß ist der Gestaltungsraum des demokratischen Gesetzgebers und wo setzt legitime oder gar notwendige verfassungsgerichtliche Kontrolle ein? Obwohl beide Gerichte ihre Zurückhaltung gegenüber dem Verantwortungsbereich der Legislative betonen, werden sowohl das Bundesverfassungsgericht als auch der U.S. Supreme Court immer wieder für ihren mit dem Kompetenzbereich des demokratischen Gesetzgebers kollidierenden politischen Einfluss kritisiert.³⁰ Im Bezug auf das Steuerrecht unterscheidet sich die Situation in den beiden Staaten aber erheblich. In Deutschland machen inzwischen „steuerverfassungsrechtliche Entscheidungen nach juristischen Sachbereichen den stärksten Anteil an den [in der amtlichen Entscheidungssammlung veröffentlichten] Entscheidungen des [Bundesverfassungs]gerichts aus“.³¹ Das Steuerrecht dient daher mitunter gar als Innovationsressource für das allgemeine Verfassungsrecht.³² Dagegen sind steuerverfassungsrechtliche Entscheidungen des U.S. Supreme Court äußerst selten. Der Steuergesetzgeber genießt daher in den USA eine beispiellose Freiheit. Einer Anekdote zufolge riet *Harlan Stone*, ein Richter des U.S. Supreme Court, der damaligen Arbeitsministerin *Frances Perkins*, ein Ge-

³⁰ Kritik am Bundesverfassungsgericht üben etwa *P. Dann*, *Der Staat* 49 (2010), 630 (630, 633 f.); *C. Hillgruber*, *JZ* 2011, 861 (862 f.); *M. Piazzolo*, „Ein politisch Lief! Pfui! Ein garstig Lied?“, in: von Ooyen/Möllers (Hrsg.), *Das Bundesverfassungsgericht im politischen System*, 2006, S. 293 m. w. N.; *R. Scholz*, Karlsruhe im Zwielicht, in: *FS Stern*, 1997, S. 1201 (1201 ff.) m. w. N.; *M. Schulte*, *DVB1* 1988, 1200 (1204); *H. Schulze-Fielitz*, *AöR* 122 (1997), 1 (8); für die Kritik am U.S. Supreme Court s. etwa *J. D. Casper*, *Am. Pol. Sci. Rev.* 70 (1976), 50 (56); *O. W. Holmes*, Sondervotum zu *Lochner v. New York*, 198 U.S. 45, 75 (1905); *R. H. Jackson*, *The Struggle for Judicial Supremacy*, 1941, S. 175; *B. Leiter*, *Hastings L. J.* 66 (2015), 1601 ff.; *F. D. Roosevelt*, in: *The Public Papers and Adresses of Franklin D. Roosevelt*, 1941, S. 126; *A. Scalia*, Sondervotum zu *Obergefell v. Hodges*, 576 U.S. — (2015).

³¹ *M. Droege*, *JöR* 64 (2016), 539 (540) unter Verweis auf *C. Waldhoff*, *Die Verwaltung* 48 (2015), 85 (85). Die Aussage bezieht sich auf die in der amtlichen Entscheidungssammlung der Bände 118 bis 134 veröffentlichten Entscheidungen.

³² *M. Droege*, *JöR* 64 (2016), 539 (540, 550); s. a. *S. Kempny*, *JöR* 64 (2016), 477 (487); kritisch *J. Wieland*, *JöR* 64 (2016), 505 (512 ff.).

setzungsvorhaben als Steuergesetz zu formulieren, um verfassungsrechtliche Probleme zu umgehen: „The taxing power, my dear, the taxing power. You can do anything under the taxing power.“³³

Angesichts der strukturellen Gemeinsamkeiten zwischen dem deutschen und dem amerikanischen Verfassungsrecht ist der Kontrast zwischen der Zurückhaltung, mit welcher der U.S. Supreme Court die Rationalität von Steuergesetzen überprüft, und dem immer wieder zu beobachtenden Engagement des Bundesverfassungsgerichts durchaus bemerkenswert. Die vorliegende Arbeit soll diesem Kontrast auf den Grund gehen.

Der Begriff des Steuerverfassungsrechts umfasst die Gesamtheit der verfassungsrechtlichen Vorgaben für das Steuerrecht, also sowohl Vorgaben für den Steuergesetzgeber als auch solche für die Steuerverwaltung und die Steuerrechtsprechung.³⁴ Da in der vorliegenden Arbeit der Zielkonflikt zwischen dem Gestaltungsraum des demokratischen Gesetzgebers und legitimer verfassungsgerichtlicher Kontrolle im Fokus steht, werden nur jene Vorgaben des Steuerverfassungsrechts in den Blick genommen, die Auswirkungen auf den gesetzgeberischen Gestaltungsraum haben. Insbesondere die verfassungsrechtlichen Vorgaben für das Steuerverfahren werden daher ausgeblendet.³⁵

Um die Auswirkungen des Steuerverfassungsrechts auf den gesetzgeberischen Gestaltungsraum greifbar zu machen, behandelt die vorliegende Arbeit das Steuerverfassungsrecht der beiden Untersuchungsländer nicht isoliert, sondern richtet den Blick jeweils auch auf die Grundzüge des einfachen Rechts. Als Referenzgebiet dient die Einkommensteuer als (einstmalige) „Königin der Steuern“³⁶. Auf die anderen Steuern wird nur in ihren Bezügen zur Einkommensteuer eingegangen. Aspekte des internationalen Steuerrechts sowie die Besteuerung von Personengesellschaften werden ebenfalls von der Untersuchung ausgeklammert.

Die Einbeziehung des einfachen Rechts erscheint gerade auch deshalb interessant, weil in Deutschland und den USA gleichermaßen über den schlechten Zustand des Steuerrechts geklagt wird. Während in Deutschland manche auf das Steuerverfassungsrecht als Ausweg hoffen,³⁷ bleibt in den USA scheinbar nur der

³³ *F. Perkins*, Rede vor der Social Security Administration: The Roots of Social Security (23.10.1962), nachzulesen unter <https://www.ssa.gov/history/perkins5.html> (zuletzt aufgerufen 26.11.2019).

³⁴ *C. Waldhoff*, HStR V, 3. Aufl. 2007, § 116 Rn. 98.

³⁵ Vgl. dazu etwa *J. Hey*, in: *Tipke/Lang*, Steuerrecht, 23. Aufl. 2018, § 3 Rn. 181, 185 f., 230 ff.

³⁶ Vgl. etwa *D. Birk/M. Desens/H. Tappe*, Steuerrecht, 20. Aufl. 2017, Rn. 577.

³⁷ S. etwa *D. Birk*, DStR 2009, 877 (881); *K.-D. Driën*, Stuw 2013, 72 (82 f.); *K. Tipke*, Die Steuerrechtsordnung, Bd. 3, 2. Aufl. 2012, S. 1271; *K. Vogel*, Verfassungsrechtsprechung zum Steuerrecht, 1999, S. 23.

Weg über die Politik. Ein Vergleich der Dogmatik des einfachen Rechts und der spezifischen Auswirkungen des Steuerverfassungsrechts kann daher auch Auskunft darüber geben, ob das deutsche Steuerverfassungsrecht wirklich als Hoffnungsträger für die Zukunft des deutschen Steuerrechts gesehen werden kann.

Weder die Grundstrukturen des Einkommensteuerrechts noch das Steuerverfassungsrecht lassen sich allein aus ihrem *Status quo* heraus begreifen. Deshalb bezieht die vorliegende Arbeit in begrenztem Umfang jeweils auch die historische Entwicklung mit ein. Weil eine umfassende Darstellung der Geschichte des deutschen Steuerverfassungsrechts den Rahmen dieser Arbeit sprengen würde, beschränken sich die historischen Ausführungen auf die Zeit ab der Weimarer Republik.³⁸

C. Forschungsstand und Methode

I. Behandlung der Thematik im Schrifttum

Sowohl das deutsche Steuerverfassungsrecht als auch die Prinzipien des deutschen Einkommensteuerrechts sind in der Literatur vielfach und umfassend behandelt worden. *Christian Waldhoff* schrieb schon 1997, die gesamte Literatur zur Frage der verfassungsrechtlichen Bindung des Steuergesetzgebers in Deutschland sei kaum noch zu überschauen.³⁹ Seitdem ist noch einiges an Literatur dazugekommen.⁴⁰ Als wegweisende Arbeiten sind etwa die Arbeiten von

³⁸ Zur Geschichte des deutschen Steuerverfassungsrechts vor Weimar s. *K. Oechsle*, Die steuerlichen Grundrechte in der jüngeren deutschen Verfassungsgeschichte, 1993, S. 37 ff.; *C. Waldhoff*, Verfassungsrechtliche Vorgaben für die Steuergesetzgebung im Vergleich Deutschland – Schweiz, 1997, S. 41 ff., 211 ff.

³⁹ *C. Waldhoff*, Verfassungsrechtliche Vorgaben für die Steuergesetzgebung im Vergleich Deutschland – Schweiz, 1997, S. 35.

⁴⁰ S. etwa *D. Birk*, DStR 2009, 877 ff.; *S. Breinersdorfer*, StuW 2009, 211 ff.; *M. Desens*, StuW 2016, 240 ff.; *U. Di Fabio*, JZ 2007, 749 ff.; *M. Droege*, StuW 2011, 105 ff.; *ders.*, JöR 64 (2016), 539 ff.; *J. Englisch*, Folgerichtiges Steuerrecht als Verfassungsgebot, in: FS Lang, 2010, S. 167 ff.; *J. Hey*, StBJb. 2007/08, 19 ff.; *dies.*, StuW 2015, 3 ff.; *M. Jachmann*, Nachhaltige Entwicklung und Steuern. Ansätze zu einer an der Gemeinwohlverantwortung des Einzelnen ausgerichteten Lastenverteilungsgerechtigkeit, 2003; *S. Kempny*, StuW 2014, 185 ff.; *H.-E. Kiehne*, Grundrechte und Steuerordnung in der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts, 2004; *F. Kirchhof*, StuW 2002, 185 ff.; *P. Kirchhof*, Besteuerung im Verfassungsstaat, 2000; *ders.*, Der Schutz des Steuerpflichtigen durch Verfassungsrecht und Verfassungsrechtsprechung, in: Birk (Hrsg.), Steuerrecht und Verfassungsrecht – Zur Rolle der Rechtsprechung bei der verfassungskonformen Gestaltung der Steuerrechtsordnung, 2009, S. 12 ff.; *ders.*, StuW 2011, 365 ff.; *ders.*, JöR 64 (2016), 553 ff.; *R. Mellinshoff*, Stbg. 2005, 1 ff.; *ders.*, Verfassungsgebundenheit des Steuergesetzgebers, in: FS Bareis, 2005, S. 171 ff.; *ders.*, Verfassungsbindung und weiter Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers, in: FS Spindler,

Klaus Vogel⁴¹, Paul Kirchhof⁴², Karl Heinrich Friauf⁴³, Klaus Tipke⁴⁴ und Heinrich Weber-Grellet⁴⁵ hervorzuheben. Einen guten Überblick auch über die jüngeren Entwicklungen bieten die Kommentierung von Gregor Kirchhof⁴⁶ sowie die Ausführungen von Johanna Hey in Tipke/Lang⁴⁷ oder das Lehrbuch von Birk/Desens/Tappe⁴⁸.

Im Hinblick auf die Strukturprinzipien des deutschen (Einkommen-)Steuerrechts ist das dreibändige Werk von Klaus Tipke über „Die Steuerrechtsordnung“ bis heute richtungweisend.⁴⁹ Einen guten Überblick liefert auch das darauf aufbauende Lehrbuch zum Steuerrecht von Tipke/Lang. Das Gleiche gilt für das Lehrbuch von Dieter Birk, Marc Desens und Henning Tappe. Tiefergehende Ausführungen zu einzelnen Prinzipien des Einkommensteuerrechts enthalten die Habilitationsschriften von Joachim Lang über „Die Bemessungs-

2011, S. 153 ff.; ders., FR 2012, 989 ff.; A. Musil, JöR 64 (2016), 443 ff.; U. Palm, JöR 64 (2016), 457 ff.; H.-J. Papier, DStR 2007, 973 ff.; H. Schaumburg/H. Schaumburg, Legislativer Gehorsam im Steuerrecht, in: FS Spindler, 2011, S. 171 ff.; W. Schön, „Rückwirkende“ Klarstellungen des Steuergesetzgebers als Verfassungsproblem, in: FS Lang, 2010, S. 221 ff.; ders., JöR 64 (2016), 515 ff.; H. Schwab/C. Ende, Verfassungsrechtliche Prinzipien im Steuerrecht – Anmerkungen eines Steuerberaters, in: FS Spindler, 2011, S. 203 ff.; T. Thiesen, Steuerverfassungstheorie, 2008; K. Tipke, StuW 2007, 201 ff.; ders., JZ 2009, 533 ff.; C. Waldhoff, HStR V, 3. Aufl. 2007, § 116 Rn. 98 ff.; ders., Die „andere Seite“ des Steuerverfassungsrechts, in: Schön/Beck (Hrsg.), Zukunftsfragen des Steuerrechts, S. 125 ff.; ders., JöR 59 (2011), 119 ff.; ders., Die Verwaltung 48 (2015), 85 ff.; H. Weber-Grellet, Steuern im modernen Verfassungsstaat, 2001; ders., FR 2011, 1028 ff.; R. Wernsmann, Zunehmende Europäisierung und Konstitutionalisierung als Herausforderungen für den Steuergesetzgeber, in: Schön/Beck (Hrsg.), Zukunftsfragen des deutschen Steuerrechts, 2009, S. 161 ff.; J. Wieland, JöR 64 (2016), 505 ff.

⁴¹ S. etwa K. Vogel, JbFSt. 1970/71, S. 49 ff.; ders., Verfassungsgrenzen für Steuern und Staatsausgaben, in: FS Maunz, S. 415 ff.; ders., Der Staat 25 (1986), 481 ff.; ders., DStJG 12 (1989), 123 ff.; ders., Verfassungsrechtsprechung zum Steuerrecht, 1999.

⁴² S. etwa P. Kirchhof, Besteuerungsgewalt und Grundgesetz, 1973; ders., Besteuerung im Verfassungsstaat, 2000; ders., VVDStRL 39 (1981), 213 ff.; ders., StuW 1985, 319 ff.; ders., DStJG 24 (2001), 9 ff.; ders., HStR V, 3. Aufl. 2007, § 118; ders., AöR 128 (2003), 1 ff.; ders., Die verfassungsrechtliche Rechtfertigung der Steuern, in: Kirchhof/Birk/Lehner (Hrsg.), Steuern im Verfassungsstaat, 1996, S. 27 ff.

⁴³ K. H. Friauf, DStJG 12 (1989), 3 ff.

⁴⁴ K. Tipke, Die Steuerrechtsordnung, Bd. 1, 2. Aufl. 2000, S. 105 ff.; Bd. 3, S. 1307 ff., S. 1550 ff.; ders., StuW 1971, 2 ff.; ders., DStZ/A 1975, 406 ff.; ders., Über die Misere der Steuergesetzgebung, in: FS Haubrichs, S. 89 ff.; ders., BB 1973, 157 ff.; ders., Steuergerechtigkeit in Theorie und Praxis, 1981.

⁴⁵ H. Weber-Grellet, Steuern im modernen Verfassungsstaat, 2001, S. 27 ff.

⁴⁶ G. Kirchhof, in: Herrmann/Heuer/Raupach, EStG/KStG, 265. EL 2014, Einf. EStG Rn. 100 ff.

⁴⁷ J. Hey, in: Tipke/Lang, Steuerrecht, 23. Aufl. 2018, § 3 Rn. 90 ff.

⁴⁸ D. Birk/M. Desens/H. Tappe, Steuerrecht, 20. Aufl. 2017, Rn. 155 ff.

⁴⁹ Zu den Prinzipien der Einkommensteuer s. insbes. K. Tipke, Die Steuerrechtsordnung, Bd. 1, S. 67 ff. und Bd. 2, S. 604 ff.

grundlage der Einkommensteuer“ sowie von *Dieter Birk* über das „Leistungsfähigkeitsprinzip als Maßstab der Steuernormen“.

Die Darstellung des deutschen Steuerverfassungsrechts sowie der Prinzipien der Einkommensteuer in der vorliegenden Arbeit dient angesichts der umfassenden Behandlung der Thematik im Schrifttum lediglich als Grundlage für den Rechtsvergleich und beschränkt sich daher auf die Darstellung der Grundstrukturen.

Weniger umfassend ist die Literatur zum amerikanischen Steuerverfassungsrecht sowie zu den Prinzipien des amerikanischen Einkommensteuerrechts. Einen guten Einstieg in das amerikanische Einkommensteuerrecht bietet das Lehrbuch von *Marvin Chirelstein* und *Lawrence Zelenak*⁵⁰. Wesentlich umfangreicher ist das Lehrbuch von *Michael Graetz* und *Deborah Schenk*, welches im Stil eines *casebook* insbesondere die Rechtsprechung zum Steuerrecht behandelt.⁵¹ Aus deutscher Sicht ist das amerikanische Steuerrecht von *Andreas Striegel*⁵², *Jörg Kroschel*⁵³ und *Jörg-Dietrich Kramer*⁵⁴ behandelt worden. Eine umfassende Prinzipienlehre, wie sie *Klaus Tipke* für das deutsche Steuerrecht vorgelegt hat⁵⁵, gibt es für das amerikanische Steuerrecht nicht.

Auch die verfassungsrechtliche Bindung des Steuergesetzgebers findet in der amerikanischen Literatur kaum Aufmerksamkeit. Die Lehrbücher von *Chirelstein/Zelenak* sowie von *Graetz/Schenk* etwa streifen die Thematik nur am Rande; umfassende systematische Darstellungen gibt es kaum. Seltene Ausnahmen bilden hier *Erik Jensens* „The Taxing Power“ aus dem Jahr 2005 sowie *Jasper Cummings* „The Supreme Court, Federal Taxation, and the Constitution“ aus dem Jahr 2013. *Jensen* befasst sich ausführlich mit den historischen Hintergründen sowie der heutigen Bedeutung der ausdrücklichen Schranken der amerikanischen Verfassung für den Steuergesetzgeber. Auf andere verfassungsrechtliche Grenzen, insbesondere die Implikationen der Grundrechte, geht *Jensen* nur am Rande ein. *Cummings* bietet einen thematisch sortierten Überblick über die gesamte Rechtsprechung des U.S. Supreme Court im Bereich des Steuerverfassungsrechts. Dabei bezieht *Cummings* auch Fragestellungen abseits der ausdrücklichen Schranken für den Steuergesetzgeber mit ein, darunter auch solche zu den grundrechtlichen Grenzen des Steuerrechts sowie Fragen des Steuerstraf- und Steuerverfahrensrechts.

⁵⁰ *M. A. Chirelstein/L. Zelenak*, Federal Income Taxation, 13. Aufl. 2015.

⁵¹ *M. J. Graetz/D. H. Schenk*, Federal Income Taxation. Principles and Policies, 7. Aufl. 2013.

⁵² *A. Striegel*, Grundlagen des US-amerikanischen Steuerrechts, 2. Aufl. 2013.

⁵³ *J. Kroschel*, Federal Income Tax der Vereinigten Staaten von Amerika, 2000.

⁵⁴ *J.-D. Kramer* (Hrsg.), Grundzüge des US-amerikanischen Steuerrechts, 1990.

⁵⁵ S. o. Fn. 49.

Anders als der deutsche Teil kann sich der amerikanische Teil dieser Arbeit somit nicht auf einen reichen Fundus an Literatur stützen. Insofern liefert der in dieser Arbeit enthaltene, aus der vorhandenen Rechtsprechung und Literatur destillierte Überblick über die grundlegenden Prinzipien des amerikanischen Einkommensteuerrechts und die einschlägige Rechtsprechung zum Steuerverfassungsrecht einen Beitrag zur Erschließung der Thematik insbesondere für den deutschsprachigen Leser.

Rechtsvergleichende Arbeiten zwischen Deutschland und den USA gibt es in großer Zahl. Im Hinblick auf das Verfassungsrecht sind insbesondere die Arbeiten von *Winfried Brugger*⁵⁶ und *Donald Kommers*⁵⁷ hervorzuheben. Im Bereich des Steuerrechts sind vor allem einzelne Rechtsinstitute verglichen worden.⁵⁸ Weitaus seltener sind steuerverfassungsvergleichende Arbeiten zu finden. 1997 hat *Christian Waldhoff* eine umfassende rechtsvergleichende Studie über die verfassungsrechtliche Bindung des Steuergesetzgebers in Deutschland und der Schweiz vorgelegt, die exkursartig auch auf die Vorgaben der amerikanischen Bundesverfassung und der Gliedstaatenverfassungen eingeht.⁵⁹ Auch *Victor Thuronyi* „Comparative Tax Law“ behandelt unter anderem die verfassungsrechtlichen Rahmenbedingungen des Steuerrechts und geht dabei in aller Kürze auch auf die Situation in Deutschland und den USA ein.⁶⁰ Einen Vergleich der

⁵⁶ S. etwa *W. Brugger*, Grundrechte und Verfassungsgerichtsbarkeit in den Vereinigten Staaten von Amerika, 1987; *ders.*, Einführung in das öffentliche Recht der USA, 2. Aufl. 2001; *ders.*, Demokratie, Freiheit, Gleichheit. Studien zum Verfassungsrecht der USA, 2002; *ders.*, Die US-Verfassung im Vergleich zum Grundgesetz, in: Krakau/Streng (Hrsg.), Konflikt der Rechtskulturen? Die USA und Deutschland im Vergleich, 2003, S. 49 ff.

⁵⁷ S. etwa *D.P. Kommers/R.A. Miller*, The Constitutional Jurisprudence of the Federal Republic of Germany, 2012; *D.P. Kommers*, Der Staat 37 (1998), 335 ff.; *ders.*, The Grundgesetz: An American Perspective, in: Krakau/Streng (Hrsg.), Konflikt der Rechtskulturen? Die USA und Deutschland im Vergleich, 2003, S. 37 ff.; *ders.*, S. Cal. L. Rev. 53 (1980), 657 ff.; *ders.*, Emory L. J. 40 (1991), 837 ff.; *ders.*, Judicial Politics in West Germany: A Study of the Federal Constitutional Court, 1976.

⁵⁸ S. etwa *M. Bernhardt*, Einkünfte versus Income. Eine systemvergleichende und wertende Betrachtung des deutschen Einkünftebegriffs und dessen US-amerikanischen Synonyms, insbesondere dargestellt am Beispiel der Vermietung und Verpachtung von Wohnimmobilien, 2000; *M. Geringhoff*, Die nachgelagerte Besteuerung der Zukunftssicherung in den USA und in Deutschland, 2009; *B. Hohaus*, Notwendige Erwerbsaufwendungen im britischen, US-amerikanischen und deutschen Steuerrecht, 1998; *L. Kullmer*, Die Ehegattenbesteuerung. Ihre Geschichte, Problematik und Neuregelung in Deutschland, diskutiert unter Berücksichtigung der Erfahrungen in den USA, 1960; *G. Vorwold*, Die Ehe- und Familienbesteuerung im Licht der US-amerikanischen Veränderungen, 1991; *I. Werner*, Die Mindestbesteuerung im deutschen und US-amerikanischen Einkommensteuerrecht, 2001.

⁵⁹ *C. Waldhoff*, Verfassungsrechtliche Vorgaben für die Steuergesetzgebung im Vergleich Deutschland – Schweiz, 1997, S. 371 ff.

⁶⁰ *V. Thuronyi*, Comparative Tax Law, 2003, S. 64 ff.

Sachverzeichnis

- 1st Amendment 119 ff.
5th Amendment 115, 122 ff., 137 f., 142 f., 145, 179
14th Amendment 123 f., 126 f., 179
16th Amendment 86, 110, 129, 160, 170, 192 ff.
- Abgeltungsteuer 169
Ability-to-Pay Principle 83
Abschnittsbesteuerung 34 f., 93 f., 170
Abwägung 49, 51, 68, 122, 137, 215
Abwehrrechte 182 f.
Alleinerziehende 38, 65, 98, 173 f.
Allgemeine Handlungsfreiheit 72 f., 144
Alternative Minimum Tax 100, 174 ff.
Anrechnung 20, 76, 78, 151
Appellentscheidungen 40 f.
Apportionment Clauses 109 f., 132, 165, 191 ff.
Außergewöhnliche Belastungen 27, 34 f.
- Belastungswirkung 19 f., 80
Berufsfreiheit 66, 69 f., 142 f.
Bestimmtheitsgebot 53 ff., 118 f., 140
Betriebsausgaben 25, 33
Betriebsvermögen 21, 33, 72
Bill of Rights 119
Bindungswirkung verfassungsgerichtlicher Entscheidungen 39 f., 103
Bolling v. Sharpe 123
Brushaber v. Union Pacific Railroad Co. 193 f.
- Capital Gains 91, 168 ff., 217
Carmichael v. Southern Coal Co. 125
Cases and Controversies 201
Child Labor Tax Case 81
Child Tax Credit 99
- Civil Law *siehe* Common Law
Commerce Clause 127, 180
Common Law 198 f.
Countermajoritarian Difficulty 197, 200, 204, 207
Court Packing Plan 209 f.
- Demokratieverständnis 195 ff.
Dependant Care Credit 99
Direkte Steuern 109 f.
Dualismus der Einkunftsarten 32
Due Process Clause 115 ff., 122 ff., 137 f., 142, 145, 179, 184 ff., 193 f., 211
- Earned Income Tax Credit 80, 84, 99, 151
Ehegattensplitting 35 ff., 95 ff., 171 ff.
Eigentumsfreiheit 66 ff., 142 ff.
Einkommensbegriff 84 ff., 93, 160 ff., 165, 177
Einkunftsarten 24, 32, 86, 88, 150, 159
Eisner v. Macomber 86 f., 160, 162, 165
Entwicklungslinien des Verfassungsrechts 181 ff.
Enumerationsprinzip 104
Equal Protection Clause 123 ff., 127, 158, 167
Erbschaftsteuer 21 f., 81 f., 151, 154
Erdrosselungsverbot 69 f., 143 f., 188
Ertragshoheit 20, 46, 131, 154
Erwerbsaufwendungen 25, 89, 161 ff.
Existenzminimum 58, 63 ff., 141 f., 156, 164, 167, 173, 178, 215
Export Clause 180
- Familienbesteuerung 35 ff., 64 ff., 97 ff., 142, 173 f.
Familiensplitting 37, 173
Federal Taxes 75

- Finanzbedarf 17, 29, 34, 52 f., 62, 67, 117, 138 f., 153 f.
 Finanzverfassung 45, 127, 154
 Fiskalzwecknormen 12 f., 66 f.
 Folgerichtigkeitsgebot 3, 59 f., 146, 157, 188 ff., 215 f.
- Geographische Einheitlichkeit 110 ff.
 Gerechtigkeitsverständnis 195 ff.
 Gesetzgebungskompetenzen 43 ff., 104 ff., 131 ff.
 Gewerbesteuer 19 f., 132, 152
 Gewinneinkünfte 25, 27, 32 f.
 Gleichbehandlungsgrundsatz 55 ff., 123 ff., 144 ff.
 Gliedstaaten 75 ff., 104, 108 ff., 113, 119, 123, 126 ff., 131 f., 144, 152 ff., 179 f.
 Grundfreiheiten 127, 180
- Haig-Simons-Einkommensdefinition 88 f., 92, 161, 165
 Halbeinkünfteverfahren 21
 Halbfamilien 65, 97 f., 173 f.
 Halbtteilungsgrundsatz 68 f.
 Harlan Stone 5
 Haushaltsbesteuerung 36, 64, 158, 190, 212
 Häusliches Arbeitszimmer 163, 178
 Head of Household 98
 Hüter der Verfassung 183, 197 f.
 Hylton v. United States 110, 191 f.
- Individualbesteuerung 23 f., 95, 158 f.
 Initiativrecht 135 f., *siehe* auch Origination Clause
 Integrierte Verfassungsgerichtsbarkeit 203 f.
 Intermediate Scrutiny 124, 146
 Investitionsausgaben 89
 Isolierte Verfassungsgerichtsbarkeit 203 f.
 Ist-Leistungsfähigkeit 23, 28
 Itemized Deduction 77 ff.
- Jean-Jacques Rousseau 29
 Judicial Review 102, 200
 Judicial Self-Restraint 41 f., 103 f.
- Kiddie Tax 99, 173
 Kinderfreibetrag 38, 84 f., 99, 173
- Kongress 65
 Konstitutionalisierung 1 ff., 181 ff., 199
 Konsumausgaben 85, 89
 Körperschaftsteuer 18 ff., 79, 81, 136, 151 f.
 Kumulation 19, 151
- Laffer Curve 91
 Lebensführungskosten 16
 Leistungsfähigkeitsprinzip 22 ff., 56 ff., 83 ff., 146, 155 ff., 177 f., 186 ff., 215
 Lenkungsnormen 13, 47, 70, 133, 144
 Lenkungsziele 47 f., 105 ff., 133 ff., 144, 149
 Letztinterpret 1, 39, 198
 Limitierende Rahmenordnung 183
 Local Taxes 75, 78, 100
 Lochner-Ära 184 ff., 209, 211 f.
 Lüth-Urteil 4, 182
- Madden v. Kentucky 125
 Marbury v. Madison 101 f., 199
 Markteinkommenstheorie 24, 32 ff., 159, 161
 Marriage Penalty 97, 171 f., 178
 Mehrfachbelastung 18 f., 151 f.
 Meinungsfreiheit 119
 Menschenwürde 63, 141, 156, 164, 179
 Mindestbesteuerung 54, 100, 174 ff.
 Missbrauchsvermeidung 62
- Neue Formel 61
 Neutrale Abgabepflichten 121 f.
 Normenhierarchie 3, 38 f., 101 f.
 Normenklarheit 53 ff.
 Normenkontrolle 40, 201
- Objektive Wertordnung 182
 Objektives Nettoprinzip 24 ff., 59, 161 ff., 177
 Opfertheorie 29 ff.
 Origination Clause 113 ff., 135 f., 148 f., 180
- Paul Kirchhof 206, 218
 Paulskirchenverfassung 196
 Payroll Tax 75, 79 f.
 Pendlerpauschale 163, 178
 Periodizitätsprinzip *siehe* Abschnittsbesteuerung
 Personal Exemption 85, 98 f.

- Pfadabhängigkeit 210 ff.
 Political Question Doctrine 103
 Pollock v. Farmers' Loan & Trust Co. 110, 112, 192 ff., 208 f., 211 f.
 Präjudizienwirkung 39, 102
 Pressefreiheit 119 ff.
 Privatvermögen 33
 Progression 28 ff., 90 f., 166 ff.

 Quellentheorie 32

 Rational Basis Test 124, 145
 Realisationsprinzip 27 f., 92 f., 165 f.
 Rechtsformneutralität 71 f.
 Rechtsrealismus 205
 Reformsperre 2, 217
 Reinvermögenszugangstheorie 24, 32 f., 88, 159 f.
 Religionsfreiheit 70 f., 119, 120 f.
 Richterliche Selbstbeschränkung *siehe* Judicial Self-Restraint
 Rückwirkung 48 ff., 115 ff., 136 ff.

 Schenkungsteuer *siehe* Erbschaftsteuer
 Schutzfunktion der Finanzverfassung 1, 45
 Singles' Penalty 172
 Soll-Leistungsfähigkeit 23
 Sonderausgaben 27, 34 f., 38
 Sozialstaatsprinzip 63, 141 f., 156, 164, 179
 Sozialzwecknormen 13 f.
 Standard Deduction 77 f., 84, 90, 98 ff.
 Stare Decisis 102 f., 210 f.
 State Taxes 75, 78, 100
 Steuer (Begriff) 43 f., 106 f.
 Steuererfindungsrecht 45 ff., 132 f.
 Steuergerechtigkeit 55 ff., 145 ff., 198, 218 f.
 Steuerkonkurrenzlehre 18, 151
 Steuerreformen 217 f.
 – 1986 (USA) 78, 94, 218
 – 2017 (USA) 78 f., 85, 98 f., 153
 Strict Scrutiny 124, 145 f.
 Strukturelles Vollzugsdefizit 62 f., 147
 Subjektives Nettoprinzip 26 f., 58, 164 f., 177
 Substantive Due Process 123, 185

 Takings Clause 115, 122, 126 f., 142 f.
 Tarif 28 ff., 90 f., 97 f., 166 ff.
 Tax Protesters 194
 Teileinkünfteverfahren 21, 151
 Totalitätsprinzip 24, 159 ff.

 Übermaßverbot 68
 Überschusseinkünfte 25, 27, 32
 Umsatzsteuer 18, 64
 Umverteilungsnormen 13
 Umverteilungswirkung 31
 Uniformity Clause 110 ff., 123, 132, 148, 167, 180, 193, 211
 United States v. Carolene Products Co. 185
 United States v. Lee 121 f.
 Universale Grammatik 178, 217
 Universalitätsprinzip 24, 159

 Veranlagungszeitraum 51 f., 137, 139
 Veräußerungsgewinne 91, 168 ff.
 Vereinfachungsnormen 14
 Verfassungsgerichtliche Kontrolle 38 ff., 101 ff., 199 ff.
 Verfassungsprozessrecht 199 ff.
 Verfassungsrechtsvergleichung 11
 Verfassungstext 57, 148, 179 ff., 186, 199, 214
 Verfassungsvorrang 38 f., 101 f.
 Verhältnismäßigkeitsprinzip 60 f., 67 f., 143 f., 146, 181 f.
 Verlustausgleich 26
 Vermögensteuer 18, 68
 – Vermögensteuerbeschluss 66, 68 f., 152
 Vermutung der Verfassungsmäßigkeit 125, 138, 145
 Vertrauensschutz 48 ff., 53, 137, 215
 Verwaltungsvereinfachung 61
 Vielsteuersystem 17, 75, 152, 178

 Weimarer Reichsverfassung 57, 187, 196
 Werbungskosten 25 f., 33
 West Coast Hotel Co. v. Parrish 185, 209
 Willkürverbot 60 f., 122 f., 145 f.
 Writ of certiorari 202

 Zuflussprinzip 27