

# Inhalt

|  |    |
|--|----|
| Vorwort  | 7  |
| Einleitung   | 15 |
| § 1 Herausforderungen des Steuerwettbewerbs                                  | 17 |
| A. Der Staatenwettbewerb – Grundlagen  | 17 |
| I. Begriff des Staatenwettbewerbs  | 17 |
| II. Analyse und Sicht der Wirtschaftswissenschaft                            | 18 |
| 1. Funktionsmechanismus: Die Handlungsoptionen „Exit“<br>und „Voice“         | 18 |
| 2. Mobile Faktoren als Gegenstand des Staatenwettbewerbs                     | 21 |
| 3. Folge: Faktische Beschränkung staatlicher Handlungs-<br>möglichkeiten     | 21 |
| 4. Chancen und Risiken aus wirtschaftswissenschaftlicher<br>Perspektive      | 22 |
| a) „Zähmung des Leviathan“   | 22 |
| b) „Race to the bottom“  | 23 |
| III. Juristische Kritik an der Terminologie „Staatenwettbewerb“              | 23 |
| B. Deutschland im Steuerwettbewerb   | 25 |
| I. Begriff des Steuerwettbewerbs   | 25 |
| 1. Allgemein   | 25 |
| 2. Unterscheidung fairen und unfairen Steuerwettbewerbs                      | 25 |
| II. Gegenstand des internationalen Steuerwettbewerbs                         | 27 |
| 1. Direktinvestitionen   | 27 |
| 2. Strategische Unternehmensfunktionen (steuerliche<br>Bemessungsgrundlagen) | 27 |
| 3. Finanzkapital (Finanzinvestitionen)                                       | 28 |
| III. Vielfältiger Einsatz des Steuerrechts als Instrument                    | 28 |
| IV. Ziele der Staaten  | 31 |
| V. Ökonomische Bewertung der Chancen und Risiken des<br>Steuerwettbewerbs    | 31 |
| VI. Anfragen an die Steuerrechtswissenschaft                                 | 33 |
| C. Insbesondere: Der Steuerwettbewerb in der Europäischen Union              | 35 |
| I. Grundfreiheiten und Steuerwettbewerb                                      | 35 |

|   |    |
|---|----|
| 1. Die Unterscheidung von positiver und negativer Integration   | 35 |
| 2. Fehlende Harmonisierung der direkten Steuern   | 37 |
| 3. Schutzbereiche der Grundfreiheiten   | 39 |
| 4. Beeinträchtigung der Grundfreiheiten   | 41 |
| 5. Rechtfertigung von Beeinträchtigungen  | 43 |
| a) Allgemein  | 43 |
| aa) Geschriebene und ungeschriebene Rechtfertigungsgründe   | 44 |
| bb) Verhältnismäßigkeit   | 45 |
| b) Mögliche Rechtfertigung steuerrechtlicher Beeinträchtigungen   | 45 |
| aa) Ausgeschlossene Rechtfertigungsgründe   | 45 |
| bb) Anerkannte Rechtfertigungsgründe  | 46 |
| II. Beihilfenrecht und Steuerwettbewerb   | 49 |
| 1. Anwendbarkeit der Art. 87 ff. EG auf direkte Steuern   | 50 |
| 2. Voraussetzungen einer steuerlichen Beihilfe  | 51 |
| 3. Konsequenzen für den Steuerwettbewerb  | 53 |
| III. Fazit  | 54 |
|   |    |
| § 2 Die Freiheitsgrundrechte als verfassungsrechtlicher Maßstab einer einseitigen Entlastung mobiler Kapitaleinkommen       | 57 |
| A. Eigentumsgarantie, Art. 14 Abs. 1 GG   | 57 |
| I. Die Steuer als Eigentumsbeeinträchtigung   | 58 |
| II. Die Steuer als Inhalts- und Schrankenbestimmung des Eigentums   | 59 |
| III. Ungleiche Verteilung der Steuerlasten und Art. 14 GG   | 61 |
| 1. Die ungleiche als unverhältnismäßige Steuerlast  | 61 |
| 2. Die Eigentumsgarantie als sonderrechtlicher Gleichheitssatz  | 63 |
| B. Berufsfreiheit, Art. 12 Abs. 1 GG  | 65 |
| I. Besteuerung und Berufsfreiheit   | 65 |
| II. Berufsfreiheit und Ungleichbehandlung verschiedener Einkunftsarten  | 67 |
| C. Fazit  | 68 |
|   |    |
| § 3 Der allgemeine Gleichheitssatz als verfassungsrechtlicher Maßstab einer einseitigen Entlastung mobiler Kapitaleinkommen | 69 |
| A. Dogmatische Struktur des allgemeinen Gleichheitssatzes   | 69 |
| I. Der Gleichheitssatz in der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts  | 69 |

|      |   |     |
|------|---|-----|
| II.  | Schutzgut des allgemeinen Gleichheitssatzes und Anwendung des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes               | 71  |
| 1.   | Anwendungsbereich des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes   | 72  |
| 2.   | Schutzgut des allgemeinen Gleichheitssatzes   | 73  |
| a)   | Verbot unsachgemäßer Differenzierungen  | 73  |
| b)   | Gebot sachbereichsspezifischer Gerechtigkeit  | 76  |
| aa)  | Dogmatische Vorzüge   | 78  |
| bb)  | Unterscheidung interner und externer Zweck; Bedeutung des Folgerichtigkeitsgebotes                          | 80  |
| III. | Struktur der Gleichheitsprüfung   | 83  |
| B.   | Die Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit als sachbereichsspezifischer Gerechtigkeitsmaßstab | 84  |
| I.   | Rechtliche Gleichbehandlung als Gebot der Rechtssetzungsgleichheit  | 84  |
| II.  | Tatsächliche Gleichbehandlung als Gebot der Rechtssetzungsgleichheit  | 89  |
| III. | Unterscheidung dreier Normengruppen im Steuerrecht  | 91  |
| 1.   | Fiskalzwecknormen (Lastenausteilungsnormen)   | 92  |
| 2.   | Lenkungsnormen  | 92  |
| 3.   | Vereinfachungszwecknormen   | 95  |
| IV.  | Erfassung der finanziellen Leistungsfähigkeit im geltenden Einkommensteuerrecht                             | 96  |
| 1.   | Grundtatbestand steuerbaren Einkommens, § 2 EStG  | 96  |
| a)   | Besteuerung des erzielten Markteinkommens (Erwerbseinkommens)   | 96  |
| b)   | Nettoprinzip  | 98  |
| c)   | Nominalwertprinzip  | 99  |
| d)   | Jahressteuerprinzip (Periodizitätsprinzip)  | 100 |
| e)   | Gleichwertigkeit der Einkunftsarten   | 101 |
| f)   | Gleichwertigkeit der Einkunftsarten und Schemenbesteuerung  | 103 |
| 2.   | Linear-progressiver Regeltarif  | 105 |
| 3.   | Welteinkommensbesteuerung der Steuerinländer und Rechtfertigung der Freistellungsmethode                    | 106 |
| 4.   | Dualismus der Unternehmensbesteuerung   | 109 |
| C.   | Fazit   | 110 |
| § 4  | Wettbewerb um Direktinvestitionen: Grund und Grenzen einer einseitigen Entlastung mobiler Kapitaleinkommen  | 113 |
| A.   | Der Rahmen des deutschen internationalen Steuerrechts   | 113 |

|  |     |
|--|-----|
| B. Reaktion und Reaktionsmöglichkeiten des Steuergesetzgebers –  |     |
| Abweichung vom Leistungsfähigkeitsprinzip _____  | 115 |
| I. Zunehmende Scheduling der Einkommensteuer _____   | 115 |
| II. Duale Einkommensteuer als Reformalternative _____  | 116 |
| 1. Modell der Dualen Einkommensteuer _____   | 117 |
| 2. Duale Einkommensteuer als „freie“ Entscheidung des<br>Gesetzgebers über den Belastungsgrund _____   | 119 |
| 3. Geringere Leistungsfähigkeit der Kapitaleinkommen<br>gegenüber den Arbeitseinkommen _____   | 120 |
| C. Rechtfertigung der Abweichung vom Leistungsfähigkeitsprinzip  |     |
| – Bindungsintensität des allgemeinen Gleichheitssatzes _____   | 123 |
| I. Personaler Schutzzweck des allgemeinen Gleichheitssatzes _____  | 124 |
| 1. Folge für die zunehmende Scheduling der<br>Einkommensteuer _____  | 126 |
| 2. Folge für die Einführung einer Dualen Einkommensteuer _____   | 127 |
| II. Sach- und regelungsbereichsspezifische Bestimmung der<br>Bindungsintensität _____  | 128 |
| III. Geringere Bindungsintensität, da gewährende Staatstätigkeit _____   | 129 |
| 1. Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts _____  | 129 |
| 2. Kritik _____  | 130 |
| IV. Eingeschränkte Bindungsintensität im Wettbewerb der Staaten _____  | 131 |
| 1. Eingeschränkte Grundrechtsbindung bei Sachverhalten mit<br>Auslandsbezug _____  | 131 |
| 2. Die Zweitregisterentscheidung (BVerfGE 92, 26) –<br>Präzedenzfall für den Widerstreit von Standortattraktivität<br>und gewachsenen Grundrechtsstandards _____ | 133 |
| a) Hintergrund der Entscheidung _____  | 133 |
| b) Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts _____  | 134 |
| c) Analyse _____   | 134 |
| d) Übertragbarkeit der Argumentation auf den<br>allgemeinen Gleichheitssatz _____  | 136 |
| e) Ergebnis _____  | 137 |
| V. Gesamtergebnis _____  | 138 |
| D. Rechtfertigung der Abweichung vom Leistungsfähigkeitsprinzip  |     |
| – Rechtfertigungsgründe und Verhältnismäßigkeit _____  | 138 |
| I. Steuer- und Standortwettbewerb als Rechtfertigungsgrund _____   | 138 |
| 1. Steuer- und Standortwettbewerb in der Rechtsprechung<br>des Bundesverfassungsgerichts _____   | 138 |
| a) Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zur<br>ökologischen Steuerreform (BVerfGE 110, 274) _____  | 139 |

|      |   |     |
|------|---|-----|
| b)   | Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zur<br>Tarifbegrenzung nach § 32c EStG a. F. (BVerfGE<br>116, 164)             | 140 |
| 2.   | Im Schrifttum vertretene Ansichten  | 144 |
| 3.   | Stellungnahme und eigene Ansicht  | 146 |
| II.  | Erhalt und Sicherung von Arbeitsplätzen   | 152 |
| 1.   | Allgemeine Anforderungen des<br>Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes; Kontrolle gesetz-<br>geberischer Prognosen               | 152 |
| 2.   | Verhältnismäßigkeit von Steuervergünstigungen, die dem<br>Erhalt und der Sicherung von Arbeitsplätzen im Inland<br>dienen | 155 |
| 3.   | Anwendung auf einzelne steuerliche Lenkungsnormen/<br>Reformoption der Dualen Einkommensteuer                             | 157 |
| a)   | Zunehmende Schedulingisierung der Einkommen-<br>steuer  | 157 |
| aa)  | Im gegenwärtigen Recht  | 158 |
| (1)  | Tonnagesteuer, § 5a EStG  | 158 |
| (2)  | Begünstigung einbehaltener Gewinne,<br>§ 34a EStG   | 158 |
| (3)  | Ausnahme der Gewinneinkünfte von der<br>Erhöhung des Spitzensteuersatzes im<br>Veranlagungszeitraum 2007                  | 160 |
| bb)  | Ausblick  | 160 |
| b)   | Duale Einkommensteuer als Reformalternative   | 161 |
| III. | Lastenüberwälzung (Steuerinzidenz) als Rechtfertigungs-<br>ansatz   | 164 |
| IV.  | Fazit   | 166 |
| § 5  | Wettbewerb um privates Finanzkapital: Grund und Grenzen einer<br>einseitigen Entlastung mobiler Kapitaleinkommen          | 169 |
| A.   | Besteuerung der Erträge privaten Finanzkapitals im deutschen<br>internationalen Steuerrecht                               | 169 |
| B.   | Unzureichender Steuervollzug  | 170 |
| C.   | Privilegierung privaten Finanzkapitals durch Einführung<br>der Abgeltungsteuer ab dem Veranlagungszeitraum 2009           | 173 |
| D.   | Geringere Leistungsfähigkeit der Einkünfte aus Kapitalvermögen<br>i. S. d. § 20 EStG                                      | 176 |
| E.   | Rechtfertigungsbedürftigkeit des § 32d EStG   | 178 |
| F.   | Mögliche Rechtfertigungsgründe; verhältnismäßige Abweichung<br>vom Leistungsfähigkeitsprinzip                             | 178 |

|                              |  |     |
|------------------------------|--|-----|
| I.                           | Mobilität des Finanzkapitals   | 179 |
| II.                          | Vermeidung der Steuerflucht in das Ausland   | 179 |
| 1.                           | Größerer Beitrag der Kapitaleinkünfte am Steueraufkommen   | 180 |
| 2.                           | Lenkungssteuerliche Rechtfertigung   | 181 |
| a)                           | § 32d Abs. 1 EStG keine Lenkungsnorm im hergebrachten Sinne  | 182 |
| b)                           | Fehlende Rechtstreue als Anknüpfungspunkt für eine Privilegierung  | 184 |
| c)                           | Jedenfalls: Unverhältnismäßige Abweichung vom Leistungsfähigkeitsprinzip   | 186 |
| 3.                           | Gewähr tatsächlicher Belastungsgleichheit  | 187 |
| III.                         | Vereinfachung der Besteuerung; Verwaltungspraktikabilität  | 189 |
| G.                           | Ergebnis   | 194 |
| § 6                          | Einseitige Entlastung mobiler Kapitaleinkommen und gleichmäßige Besteuerung der Lebenseinkommen                          | 195 |
| A.                           | Besteuerung des Lebenseinkommens; konsumorientierte Besteuerung von Einkommen  | 196 |
| I.                           | Lebenseinkommensbesteuerung und Belastungswirkungen der klassischen Einkommensteuer (Periodizitätsprinzip)               | 196 |
| II.                          | Besteuerungsformen zur gleichmäßigen Erfassung der Lebenseinkommen: konsumorientierte Besteuerung von Einkommen          | 197 |
| 1.                           | Nachgelagerte Besteuerung von Einkommen (sparbereinigte Einkommensteuer)   | 197 |
| 2.                           | Zinsbereinigte Einkommensteuer   | 198 |
| B.                           | Rechtfertigung des Periodizitätsprinzips (Jahressteuerprinzips)  | 200 |
| C.                           | Vereinbarkeit einer am Lebenseinkommen ausgerichteten konsumorientierten Besteuerung mit dem allgemeinen Gleichheitssatz | 204 |
| I.                           | Gegenwartsgebundene Einkommensteuer  | 204 |
| II.                          | Gleichmäßige Besteuerung der Lebenseinkommen und sich ändernde Steuergesetze   | 206 |
| D.                           | Partielle Verwirklichung einer am Lebenseinkommen ausgerichteten Besteuerung   | 210 |
| E.                           | Fazit  | 213 |
| Ausblick                     |  | 215 |
| Kernthesen / Zusammenfassung |  | 217 |
| Literaturverzeichnis         |  | 221 |