

Leila Züllighoven

# Lastengleichheit in der grundgesetzlichen Wertordnung

Zu den Rechtfertigungsanforderungen  
an ungleichmäßige Besteuerung



**Nomos**

# Inhaltsverzeichnis

|                                                                                      |    |
|--------------------------------------------------------------------------------------|----|
| A. Einleitung                                                                        | 11 |
| B. Die vom Bundesverfassungsgericht geprägte grundgesetzliche Wertordnung            | 13 |
| I. Bedeutung der Wertrechtsprechung für die Verfassungsinterpretation                | 14 |
| II. Konturen der Wertordnung                                                         | 17 |
| 1. Menschenwürde                                                                     | 17 |
| 2. Freiheit                                                                          | 21 |
| 3. Verantwortung                                                                     | 23 |
| 4. Gleichheit                                                                        | 26 |
| C. Notwendige generelle Aufwertung des Gleichheitsgrundrechts                        | 29 |
| I. Gleichheitsrechtliche Prüfungsmaßstäbe                                            | 30 |
| 1. Zwischen Willkürverbot und „Verhältnismäßigkeitserfordernissen“                   | 31 |
| a) Nähe zu den Differenzierungsmerkmalen des Art. 3 Abs. 3 GG                        | 32 |
| b) Verfügbarkeit                                                                     | 33 |
| c) Betroffenheit in Freiheitsrechten                                                 | 34 |
| 2. Logische Struktur der Maßstäbe und dogmatische Konsequenzen                       | 34 |
| a) Diskussion über die gleichheitsrechtliche Verhältnismäßigkeit                     | 36 |
| b) Entsprechungsprüfung auf Ebene der Feststellung einer Ungleichbehandlung          | 39 |
| c) Verhältnismäßigkeitsprüfung auf Ebene der Rechtfertigung von Ungleichbehandlungen | 52 |
| aa) Legitimität des Differenzierungsziels                                            | 53 |
| bb) Eignung der differenzierenden Regelung                                           | 56 |
| cc) Erforderlichkeit der differenzierenden Regelung                                  | 57 |
| dd) Angemessenheit der differenzierenden Regelung                                    | 60 |
| d) Unverfügbarkeit der Maßstäbe                                                      | 62 |

|                                                                                                                                                                                   |     |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| II. Prozessuale Durchsetzbarkeit des Gleichachtungsanspruchs<br>angesichts von Begünstigungen anderer                                                                             | 68  |
| a) Aussicht auf Besserstellung als<br>Zulässigkeitsvoraussetzung                                                                                                                  | 69  |
| b) Unzulässige Diskreditierung des grundrechtlich<br>geschützten Gleichachtungsinteresses durch das<br>Neidargument                                                               | 71  |
| D. Im Besonderen: Lastengleichheit und Anforderungen an ihre<br>Durchbrechungen                                                                                                   | 76  |
| I. Aktualisierung der grundgesetzlichen Wertordnung im<br>Steuerstaatsprinzip                                                                                                     | 77  |
| II. Gleiche Verantwortung für die Staatsfinanzierung                                                                                                                              | 81  |
| 1. Das Leistungsfähigkeitsprinzip als steuerrechtsspezifische<br>Konkretisierung des Gleichheitssatzes                                                                            | 83  |
| a) Engere Bindung des Steuergesetzgebers nach dem<br>Bundesverfassungsgericht erst im Rahmen<br>folgerichtiger Umsetzung von<br>Belastungsgrundentscheidungen                     | 84  |
| b) Notwendigkeit der Differenzierung zwischen dem<br>Vorliegen einer Ungleichbehandlung und ihrer<br>Rechtfertigung: Gleichheitsrechtliche<br>Entsprechungsprüfung im Steuerrecht | 89  |
| aa) Besonderheiten des Prüfungsgegenstands                                                                                                                                        | 90  |
| (1) Steuerwirkungen                                                                                                                                                               | 91  |
| (2) Steuerzwecke                                                                                                                                                                  | 94  |
| bb) Sachgerechtigkeit als Kriterium zulässiger<br>Ausdifferenzierung steuerlicher<br>Belastungsgrundentscheidungen                                                                | 97  |
| cc) Konkrete Anforderungen<br>leistungsfähigkeitsgerechter Steuergesetzgebung<br>und ihre Entwertung durch das<br>Folgerichtigkeitsgebot                                          | 103 |
| (1) Konsistente Anknüpfung an ein reales<br>wirtschaftliches Potenzial                                                                                                            | 106 |
| (2) Exklusivität des Leistungsfähigkeitsprinzips als<br>Maßstab gleichmäßiger Besteuerung                                                                                         | 109 |
| (3) Gebot der sachgerechten Ausdifferenzierung<br>auf allen Konkretisierungsebenen                                                                                                | 111 |

|                                                                                                                                                           |     |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| (4) Gebot der Abstimmung der Steuerarten<br>aufeinander                                                                                                   | 113 |
| (5) Entbehrlichkeit des Folgerichtigkeitsgebots                                                                                                           | 114 |
| 2. Voraussetzungen für Durchbrechungen der<br>Lastengleichheit                                                                                            | 118 |
| a) Lenkung                                                                                                                                                | 122 |
| aa) Legitimer Lenkungszweck                                                                                                                               | 123 |
| bb) Geeignetheit                                                                                                                                          | 125 |
| cc) Erforderlichkeit                                                                                                                                      | 130 |
| dd) Angemessenheit                                                                                                                                        | 131 |
| ee) Beispiele verfassungswidriger<br>Lenkungstatbestände                                                                                                  | 133 |
| b) Vereinfachung                                                                                                                                          | 141 |
| aa) Sachgerechte Tatbestandsabgrenzung als Frage der<br>Entsprechungsprüfung                                                                              | 142 |
| bb) Rechtfertigungsbedürftige Ungleichbehandlung<br>nur bei vereinfachender Abweichung von einer<br>Ausdifferenzierung des<br>Leistungsfähigkeitsprinzips | 148 |
| E. Die Rolle des Bundesverfassungsgerichts gegenüber dem<br>Steuergesetzgeber                                                                             | 150 |
| I. Austarieren der Gewalten in der Auslegung des<br>Gleichheitssatzes                                                                                     | 152 |
| II. Einhaltung der Grenzen verfassungsgerichtlicher<br>Entscheidungszuständigkeit durch Methodenrationalität und<br>Methodenehrlichkeit                   | 155 |
| 1. Selbstbeschränkung und „Hintertüren“ in der<br>bundesverfassungsgerichtlichen Rechtsprechung                                                           | 156 |
| a) „Gleitender Maßstab“ im Rahmen der<br>Gleichheitsprüfung                                                                                               | 156 |
| b) Wenig folgerichtige Folgerichtigkeitsanforderungen                                                                                                     | 157 |
| c) Feineinstellung der Kontrolldichte von Fall zu Fall als<br>letztlich politische „Routine“                                                              | 159 |
| 2. Verfassungsrechtliche Anforderungen an die<br>Verfassungsinterpretation                                                                                | 161 |
| 3. Gebot der Umsetzung der Ergebnisse rationaler<br>Grundrechtsauslegung in entsprechend rationale<br>Grundrechtsdogmatik                                 | 164 |

## *Inhaltsverzeichnis*

|                                                                             |     |
|-----------------------------------------------------------------------------|-----|
| III. Effektivierung von Lastengleichheit durch<br>Verfassungsrechtsprechung | 166 |
| F. Fazit                                                                    | 172 |
| G. Zusammenfassung der Ergebnisse                                           | 174 |
| H. Literaturverzeichnis                                                     | 185 |