

Verfassungsrechtliche Vorgaben für intertemporale Korrespondenz und konsumorientierte Betrachtungsweise Einkommensteuer

Veröffentlicht in FR 2001, S. 620–628

Problemaufriss:

Im Steuerrecht gewinnt das sog. Prinzip der intertemporalen Korrespondenz immer stärker an Bedeutung; damit in unmittelbarem Zusammenhang stehen die Schlagwörter der „nachgelagerten Besteuerung“ und der „konsumorientierten Betrachtungsweise“. In FR 2001, S. 568 ff. wurden diese Begriffe geklärt und anhand der Behandlung von Beiträgen und Leistungen der Altersvorsorge dem geltenden Einkommensteuerrecht gegenübergestellt. Im Folgenden geht es um die Frage, ob und inwieweit das (Steuer-)Verfassungsrecht für eine Umsetzung dieser Ideen offen steht.

Zusammenfassung:

1. Die nachgelagerte Korrespondenz als Ausdruck der konsumorientierten Betrachtungsweise ist den Strukturen des geltenden Einkommensteuerrechts weitgehend fremd, auch wenn sie in einzelnen Bereichen ansatzweise verwirklicht sein mag. De lege lata erfolgt der Steuerzugriff grundsätzlich bei Zufluss (§ 11 I 1 EStG), sofern ein entsprechender Einkunftstatbestand als Rechtsgrundlage gegeben ist. Kapitalrückflüsse aus reinen Vermögensumschichtungen werden nicht nach § 2 I 1 EStG am Markt erzielt und sind deshalb nicht steuerbar.
2. Soweit sich ein gesetzlicher Systemwechsel hin zur nachgelagerten Korrespondenz auf die Beiträge und Leistungen der Altersvorsorge beschränkt, wäre er verfassungsrechtlich zwar zulässig, wenn auch nicht geboten. Der verfassungsrechtliche Begriff der Einkommensteuer in Art. 106 GG steht einer systematischen Umgestaltung solange nicht im Wege, wie Investitionsausgaben und Sparanlagen steuerlich erfasst und aufschiebend bedingt besteuert werden. Die Abziehbarkeit von Vorsorgeaufwendungen wird jedenfalls in Höhe der Existenzsicherung im Alter vom subjektiven Nettoprinzip als Ausfluss des Leistungsfähigkeitsgrundsatzes gefordert. Dies entspricht der nachgelagerten Korrespondenz. Art. 14 GG schützt nur konkrete eigentumsrechtliche Rechtspositionen, nicht aber das Vermögen. Eine einkommensteuerliche Belastung von Rückflüssen aus unverteuertem (nicht „konsolidiertem“) Vorsorgekapital greift nicht in die verfassungsrechtlich geschützten Versorgungsansprüche ein und verstößt deshalb nicht gegen die Eigentumsgarantie.
3. Eine Einführung der konsumorientiert nachgelagerten Besteuerung im Bereich der Altersvorsorge müsste eine Übergangsregelungen für „Altfälle“ vorsehen: Die *Doppelbelastung* bereits versteuerten Vorsorgekapitals wäre wegen Verletzung grundrechtlich geschützten Eigentums verfassungswidrig. Im Übrigen gebietet der rechtsstaatliche Vertrauensschutz zumindest übergangsweise auch eine Ver Schonung steuerfrei gebildeten Altersvorsorgevermögens.