

Udo Di Fabio

Verfassungsrechtliche Zulässigkeit von Vermögenssteuern und Vermögensabgaben



Nomos



Stiftung
Familienunternehmen

Schriften der Stiftung Familienunternehmen

herausgegeben von der
Stiftung Familienunternehmen

Band 1

Udo Di Fabio

Verfassungsrechtliche Zulässigkeit von Vermögensteuern und Vermögensabgaben



Nomos

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

1. Auflage 2023

© Udo Di Fabio

Publiziert von
Nomos Verlagsgesellschaft mbH & Co. KG
Waldseestraße 3–5 | 76530 Baden-Baden
www.nomos.de

Gesamtherstellung:
Nomos Verlagsgesellschaft mbH & Co. KG
Waldseestraße 3–5 | 76530 Baden-Baden

ISBN (Print): 978-3-7560-1395-1

ISBN (ePDF): 978-3-7489-1937-7

DOI: <https://doi.org/10.5771/9783748919377>



Onlineversion
Nomos eLibrary



Dieses Werk ist lizenziert unter einer Creative Commons Namensnennung 4.0 International Lizenz.

Vorwort

Ein einziges Wort kann unerschöpflicher Quell endloser Debatten sein: Vermögensteuer.

Ist sie ein unabdingbares Element eines gerechten Steuersystems? Ist sie eine Strafsteuer für Sparer? Ist sie ein Hemmnis für erfolgreiches Wirtschaften?

In Deutschland wurde die Vermögensteuer bis 1996 erhoben. Seither könnte man meinen, sie sei Geschichte. Totgesagte leben aber bekanntlich länger. Schon deshalb legt Udo Di Fabio hier keinen rechtsgeschichtlichen Rückblick vor, der nur noch für Spezialisten interessant wäre. In nahezu täglich neu aufkeimenden Diskussionen wird die Vermögensteuer zum scheinbaren Allheilmittel für vieles. Sie soll der nie endenden Finanznot der öffentlichen Haushalte abhelfen können und zugleich geeignet sein, eine gerechte Vermögensverteilung herbeizuführen.

Die Finanznot öffentlicher Haushalte scheint bislang in keinem Land der Welt endgültig beseitigt worden zu sein – auch nicht in denjenigen Ländern, die eine Vermögensteuer erheben. Andererseits zeigen Beispiele wie Schweden, dass es keiner Vermögensteuer bedarf, um zu einem ausgeglichenen Haushalt zu gelangen. Und es zeigt sich auch, dass vor allem wirtschaftliche Prosperität dazu führt, dass einerseits die Einnahmen der öffentlichen Haushalte steigen und andererseits der Bedarf an staatlichen Sozialleistungen zurückgeht, während das allgemeine Wohlstandsniveau steigt.

Wirtschaftliche Prosperität entsteht dort, wo wirtschaftliche Freiheit Eigeninitiative, Innovation und Risikobereitschaft ermöglicht. Regulatorische Gängelung von Unternehmen, überbordende Bürokratie und Technologiefeindlichkeit können die wirtschaftliche Freiheit ebenso gefährden wie ein wachstumsfeindliches Steuersystem. Als hinderlich für Unternehmer und damit wachstumsfeindlich erweisen sich insbesondere Steuern, die die Substanz von Unternehmen angreifen. Dies gilt umso mehr, je stärker ein Steuersystem das Ergebnis der unternehmerischen Tätigkeit insgesamt belastet.

Vermögensbezogene Steuern können ganz unterschiedlich ausgestaltet sein. In Deutschland kennen wir neben der eigentlichen Vermögensteuer auch die Erbschaftsteuer und die Grundsteuer. In anderen Ländern gibt es teils ähnliche, teils stärker abweichende Konzepte.

Zur Eigenart der Vermögensteuer gehört, dass das bloße Vorhandensein von Vermögen dazu führt, dass Steuerzahlungen fällig werden. Auf die Liquidität oder Liquidierbarkeit des Vermögens kommt es nicht an. Schon das Fehlen hinreichender Liquidität kann die Steuerzahlung zum Problem machen.

Wird die Vermögensteuer auf Betriebsvermögen erhoben, muss sie letztlich auch dann gezahlt werden, wenn der Betrieb sich in einer Verlustphase befindet. Die Steuer kann in einer solchen Situation eine Unternehmenskrise hervorrufen oder verschärfen. Vorausschauende Unternehmer, die den Fortbestand ihres Unternehmens sichern wollen, werden diese Wirkung in ihre Kalkulation mit einbeziehen, wenn sie Chancen und Risiken von Investitionen abwägen. So können wirtschaftliche Chancen ungenutzt bleiben, weil sie mit Risiken einhergehen können, die auch wegen der weiterlaufenden Vermögensbesteuerung als zu groß erscheinen. Auf's Ganze gesehen kann sich dieser Mechanismus jedenfalls langfristig auf die gesamte Volkswirtschaft und damit auf den Wohlstand aller hemmend auswirken. Familienunternehmen, die bereits unter einer hohen Gewinnsteuerbelastung und dem Damoklesschwert der Erbschaftsteuer leiden, droht eine Dreifachbelastung, die in der Summe konfiskatorische Wirkung entfalten kann.

Und die Vermögensverteilung? Fraglich ist ja bereits, ob sich die hemmende volkswirtschaftliche Wirkung der Vermögensteuer und die daraus resultierende Dämpfung der Wohlstandsentwicklung überhaupt durch ein Mehr an Vermögensgleichheit – wenn es denn einträte – rechtfertigen ließen. Aber auch der damit unterstellte Zusammenhang zwischen der Erhebung einer Vermögensteuer und einer letztlich nicht klar zu definierenden Zielgröße für die Vermögensverteilung ist fraglich, wie ein Blick nach Norwegen zeigt.

Dennoch findet sich im Grundgesetz der Bundesrepublik Deutschland die Ermächtigung an den Gesetzgeber, eine Vermögensteuer zu regeln. Der ehemalige Richter des Bundesverfassungsgerichts Udo Di Fabio analysiert die verfassungsrechtlichen Vorgaben der Vermögensteuer, wie sie sich aus dem Grundgesetz und der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts ergeben. Denn die nicht enden wollende Diskussion kreist immer wieder neu um die Frage, unter welchen Voraussetzungen die nie abgeschaffte, aber seit 1997 aus verfassungsrechtlichen Gründen nicht mehr erhobene Vermögensteuer wieder erhoben werden könnte.

Prof. Rainer Kirchdörfer

Vorstand der Stiftung Familienunternehmen
Vorsitzender des Wissenschaftlichen Beirats

Inhaltsverzeichnis

Zusammenfassung der wichtigsten Ergebnisse	11
A. Einleitung	13
I. Vermögensteuer im ideologischen Kraftfeld	13
II. Untersuchungsgegenstand und Aktualität des Themas	14
1. Ziel der Untersuchung	14
2. Aktuelle Lage	14
III. Verfassungsrechtliche Fragestellungen	15
B. Die Entwicklung der Vermögensteuer in Deutschland	19
I. Die Zeit vor Geltung des Grundgesetzes	19
II. Soforthilfe und Lastenausgleich seit 1949	20
III. Vermögensteuerbeschluss vom 22. Juni 1995	21
1. Gegenstand und Aktualität	21
2. Ertrag und Substanz: Was schützt die Eigentumsgarantie?	22
3. Kritik am Vermögensteuerbeschluss	24
4. Rückkehr zur Erdrosselungsmetapher?	25
5. Teleologische Reduktion einer mit Art. 14 GG vereinbaren laufenden Vermögensteuer	26
IV. Praktische Konsequenzen	27
C. Steuergerechtigkeit als Verfassungsprinzip	29
I. Allgemeine Steuerrechtfertigung: Die Beziehung rechtlicher und ethischer Diskurse	29
II. Klassische Gerechtigkeitsargumente für und wider Einkommen- und Vermögensteuern	30
III. Chancengerechte Lebensverhältnisse durch Vermögensumverteilung?	32
IV. Die Matrixabhängigkeit von Gerechtigkeitsurteilen	36

V. Verfassungsgebote der Steuergerechtigkeit als Ausdruck des Systems personaler Selbstverantwortung in einer privatrechtlichen Wirtschaftsordnung	41
D. Verfassungsrechtliche Grundsätze der Besteuerung	45
I. Realitätsprinzip bei der Veranlagung	45
II. Leistungsgerechtigkeit	49
1. Leistungsfähigkeit aus der Perspektive des Steuerschuldners	49
2. Spezifische Leistungsgerechtigkeit einer Vermögenssteuer	50
3. Diskrepanzen in der Wertbemessung des Vermögensgegenstandes und der Leistungsfähigkeit des Steuerschuldners	52
4. Leistungsgerechtigkeit von Sollertragsteuern?	52
5. Besonderheiten bei Wohneigentum und anderem Immobilienvermögen	54
6. Komplexität leistungsgerechter Vermögenserfassung und angemessener Wertfortschreibung	55
III. Gleichheitssatz und Folgerichtigkeit	56
1. Gleichheitssatz im Steuerrecht: Probleme der Differenzierung von Vermögen	56
2. Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 8. Dezember 2021 – 2 BvL 1/13	57
3. Folgerichtigkeit	58
IV. Weitere grundrechtliche Maßgaben: Das Prinzip freiheitsgerechter Besteuerung	64
1. Eigentumsschutz und Enteignungsverbot: Verbot konfiskatorischer Besteuerung und Erhaltung der Privatnützigkeit	64
2. Indirekte Freiheitseinschränkung durch Vermögensbesteuerung	64
3. Intertemporale Allokation des Konsums als Ausdruck personell nachhaltiger Selbstbestimmung	67
4. Freiheitsschutz für Berufs- und Gewerbefreiheit	68
5. Kumulative Auswirkungen einer additiv angelegten Vermögensteuer	69

E. Vermögensabgabe als Notmaßnahme	73
I. Pläne einer einmaligen Vermögensabgabe	73
II. Der Ausnahmecharakter einer einmaligen Vermögensabgabe	75
III. Die Ausnahmelage als Tatbestandsvoraussetzung der einmaligen Vermögensabgabe	76
F. Ergebnis	81
Literaturverzeichnis	83
Über den Herausgeber: Die Stiftung Familienunternehmen	87

Zusammenfassung der wichtigsten Ergebnisse

1. Die Finanzverfassung des Grundgesetzes kennt die *Vermögensteuer* und die einmalige *Vermögensabgabe*. Eine einmalige Vermögensabgabe ist nur als existenzielle Notmaßnahme gerechtfertigt. Unter den gegenwärtig erkennbaren Bedingungen wäre sie verfassungswidrig. Die Vermögensabgabe nach dem Muster des Lastenausgleichs ist nur gerechtfertigt, um einen atypischen, die Grundlagen eines Gemeinwesens tief erschütternden, besonderen Finanzierungsbedarf zu decken. Es geht um eine Notlage, die im politischen, sozialen und ökonomischen System finanziell nicht zu bewältigen ist, ohne ansonsten wiederum schwerwiegende oder sogar katastrophale Folgewirkungen in anderen gesellschaftlichen Bereichen auszulösen. Die einmalige Vermögensabgabe setzt insofern nicht nur einen atypischen besonderen Finanzbedarf voraus, sondern darüber hinaus und wesentlich eine existenzbedrohende finanzielle Notlage des Staates, in der weder eine Steigerung der Einnahmen aus den übrigen laufenden Steuern noch eine Ausweitung der Kreditaufnahme oder eine entsprechende Ausgabenkürzung möglich ist. Für eine solche Lage fehlt es an jeglichen Anhaltspunkten.
2. Eine laufende Vermögensteuer, die sukzessive die Substanz des Eigentums entzieht, ist verfassungswidrig. Allerdings kann eine Sollertragsteuer auf das Vermögen verfassungsgemäß sein, wenn bestimmte Voraussetzungen erfüllt sind:
 - Unter Beachtung der Grundsätze einer leistungs- und gleichheitsgerechten Besteuerung muss grundsätzlich jedes Vermögen gleichmäßig herangezogen werden, und zwar nach seinem aktuellen Marktwert. Die Bewertung ist sachverständig periodisch aktualisiert vorzunehmen.
 - Die Leistungsfähigkeit des Steuerschuldners ergibt sich nicht bereits aus der Feststellung eines bestimmten Vermögens, sondern aus der funktionellen und persönlichen Zuordnung des Vermögens mit seiner Ertragsbasis.
 - Vermögen in privater Nutzung ohne objektive oder im subjektiv festgelegten Nutzungszweck verankerte Ertragsfähigkeit darf nicht mit einer Sollertragsteuer belegt werden, weil sie dann in eine unerlaubte Substanzsteuer umschlägt. Personell zugeordnetes Vermögen ohne

- Ertragsfähigkeit oder ohne subjektiv disponierten Ertragszweck darf deshalb auch keiner Sollertragsteuer unterworfen werden.
- Der besteuernde Staat hat Folgewirkungen der Steuererhebung auf grundrechtliche Freiheiten zu berücksichtigen, auch wenn er keine außerfiskalischen Lenkungsziele verfolgt, jedoch die Beschränkung grundrechtlicher Freiräume von Gewicht ist.
 - Eine Sollertragsteuer bei ertragsfähigem Vermögen muss die kumulativen Belastungswirkungen bei Hinzutreten einer zusätzlichen Steuer auf das bereits bestehende Abgabesystem realitätsgerecht berücksichtigen. Die Vermögensteuer auf Betriebsvermögen oder auf gewerblich genutzte Immobilien muss mit einer Besteuerung von Einkünften oder auch mit Realsteuerlasten abgestimmt werden, damit keine unverhältnismäßigen, gegen den Grundsatz der leistungsgerechten Besteuerung verstoßenden Wirkungen eintreten.
3. Die Verschonung oder Sonderbehandlung von Produktivvermögen oder sozial oder ökologisch nützlich ausgerichteten Vermögen bedarf stets einer besonderen Rechtfertigung. Sie wird vom Bundesverfassungsgericht (BVerfG) streng gleichheitsrechtlich geprüft. Durch die gleichheitsrechtlichen Bindungen wird es bei einer Wiederbelebung der Vermögensteuer außerordentlich schwierig werden, in einer rechtssicheren Weise wirtschaftspolitisch unerwünschte und die Wettbewerbsfähigkeit der deutschen Wirtschaft insgesamt schädigende Auswirkungen auf die Leistungsfähigkeit mittelständischer Unternehmen zu verhindern.
4. Auf der Grundlage der hier vorgelegten verfassungsrechtlichen Analyse ist zu empfehlen, entweder von der Wiederaufnahme der Vermögensbesteuerung abzusehen oder aber die Vermögensteuer mit dem Einkommensteuersystem und der Realbesteuerung so zu harmonisieren, dass die Gesamtsteuerbelastung nicht substantiell erhöht wird. Denn nur so können erhebliche negative Effekte auf die wünschenswerte private Vermögensbildung, auf gewerbliche und berufliche Freiheitsentfaltung sowie auf Kapitalbildung und Investitionen in Deutschland verhindert werden.