FG Düsseldorf: BVerfG-Vorlage zur Verfassungswidrigkeit der Reichensteuer für 2007

Der in 2007 erhobene Spitzensteuersatz bei der Einkommensteuer von 45 % (sog. Reichensteuer) ist nach Auffassung des FG Düsseldorf verfassungswidrig. Die Anhebung des Spitzensteuersatzes auf 45 % für Überschusseinkünfte und die gleichzeitige Tarifbegrenzung für Gewinneinkünfte führe im Jahr 2007 zu einer Benachteiligung von Überschusseinkünften und stelle damit einen Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz des Art. 3 Abs. 1 GG dar.

Sachverhalt

Der Kläger ist Arbeitnehmer und bezog im Streitjahr 2007 als Gesellschafter-Geschäftsführer seiner GmbH Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von 1,5 Mio. Euro. Darüber hinaus erzielte er noch Gewinneinkünfte.

Das Finanzamt unterwarf die Einkünfte dem geltenden Spitzensteuersatz von 45 % (§ 32a Abs. 1 S. 2 Nr. 5 EStG 2007) und gewährte nur für die in dem zu versteuernden Einkommen des Klägers anteilig enthaltenen Gewinneinkünfte einen Entlastungsbetrag (§ 32c EStG 2007).

Dagegen wandte sich der Arbeitnehmer und berief sich auf eine verfassungswidrige Ungleichbehandlung von Gewinn- und Überschusseinkünften. Denn im Jahr 2007 würden gut verdienende Angestellte dem Spitzensteuersatz unterworfen, während selbständige Arbeitnehmer und Freiberufler, die gleich hohe Einkünfte erzielten, einem Höchststeuersatz von 42 % unterlägen.

Entscheidung

Das FG folgt mit seinem Vorlagebeschluss den Bedenken des Steuerpflichtigen. Das Zusammenspiel des Spitzensteuersatzes (§ 32a Abs. 1 S. 2 Nr. 5 EStG 2007) und der Entlastungsregelung für Gewinneinkünfte (§ 32c EStG 2007) führe zu einem Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz nach Art. 3 Abs. 1 GG, da sie bewirken, dass die Anhebung des Spitzensteuersatzes auf 45 % im VZ 2007 nur die Überschusseinkünfte betrifft, während die Gewinneinkünfte (§ 2 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 EStG) hiervon ausgenommen sind. Ein erkennbarer Rechtfertigungsgrund, gerade sehr gut verdienende Arbeitnehmer steuerlich besonders stark zu belasten, sei vom Gesetzgeber nicht angeführt worden.

Die als „Reichensteuer“ bezeichnete Erhöhung der Einkommensteuer für besonders hohe Einkommen wurde im Koalitionsvertrag vom 11.11.2005 vereinbart und trat mit dem Steueränderungsgesetz 2007 zum 01.01.2007 in Kraft. Ab einem zu versteuernden Einkommen von 250.000 Euro für Ledige bzw. ab 500.000 Euro bei Zusammenveranlagung betrug der Spitzensteuersatz in 2007 45 %. Dieser Steuersatz galt im VZ 2007 allerdings nicht für die Gewinneinkünfte.

Nach dem in Art. 3 Abs. 1 GG normierten allgemeinen Gleichheitssatz muss der Gesetzgeber wesentlich Gleiches gleich und wesentlich Ungleiches ungleich behandeln. Im Bereich des Steuerrechts hat der Gesetzgeber bei der Auswahl des Steuergegenstandes und bei der Bestimmung des Steuersatzes einen weitreichenden Entscheidungsspielraum. Wird jedoch eine Gruppe von Normadressaten oder Normbetroffenen im Vergleich zu einer anderen Gruppe unterschiedlich behandelt, obwohl zwischen beiden Gruppen keine Unterschiede von solcher Art und solchem Gewicht bestehen, dass sie die unterschiedliche Behandlung rechtfertigen können, liegt eine Verletzung von Art. 3 Abs. 1 GG vor.

Da der Gesetzgeber für den VZ 2007 für verschiedene Arten von Einkünften unterschiedliche Tarifverläufe vorgesehen hat, obwohl die Einkünfte nach der gesetzgeberischen Ausgangsentscheidung die gleiche Leistungsfähigkeit repräsentieren, muss diese Ungleichbehandlung besonderen Rechtfertigungsanforderungen genügen. Allein die systematische Unterscheidung der Einkunftsarten durch den Gesetzgeber stellt

keinen hinreichenden Rechtfertigungsgrund dar (BVerfG, Urteil vom 06.03.2002). Vielmehr müssen besondere sachliche Gründe vorliegen.

Eine verfassungskonforme Auslegung der Regelungen in § 32a Abs. 1 S. 2 Nr. 5 EStG 2007 und § 32c EStG 2007 dahingehend, dass die ab einem zu versteuernden Einkommen von über 250.000 Euro (Grundtarif) bzw. über 500.000 Euro (Splittingtarif) unterschiedlichen Tarifverläufe für Bezieher von Gewinneinkünften einerseits und für Bezieher von Überschusseinkünften andererseits beseitigt werden, ist nicht möglich. Nach Auffassung des FG scheidet eine verfassungskonforme Auslegung im Streitfall neben dem eindeutigen Wortlaut des § 32c EStG 2007, der die Anwendung des dort geregelten Sondertarifs ausdrücklich auf Gewinneinkünfte beschränkt, an dem klaren gesetzgeberischen Willen, die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb und selbständiger Arbeit von der Erhöhung des Spitzensteuersatzes um 3 % auszunehmen, weil die Gewinneinkünfte „mit einem spezifischen unternehmerischen Risiko behaftet“ seien (BT-Drs. 16/1545, S. 15). Ebenso wenig stellen steuerrechtliche Förderungs- und Lenkungsziele oder die für 2008 geplante Unternehmenssteuerreform besondere sachliche Gründe dar, die eine Herausnahme der Gewinneinkünfte aus dem Spitzensteuersatz rechtfertigen würden.

Mangels eines tragfähigen sachlichen Rechtfertigungsgrundes für die Herausnahme der Gewinneinkünfte aus dem Spitzensteuersatzes, zweifelt das FG an einer Vereinbarkeit der Regelungen mit Art. 3 Abs. 1 GG. Dabei beziehen sich die verfassungsrechtlichen Zweifel allein auf das Jahr 2007, denn mit dem Inkrafttreten der Unternehmenssteuerreform im Jahr 2008 unterfallen alle Steuerpflichtigen – unabhängig davon, ob sie Gewinn- oder Überschusseinkünfte erzielen – bei hohem Einkommen dem Steuersatz von 45 %.

Die Frage, ob § 32a Abs. 1 S. 2 Nr. 5 EStG 2007 i.V.m. § 32c EStG 2007 gegen Art. 3 Abs. 1 GG verstößt, sei entscheidungserheblich und damit dem Bundesverfassungsgericht vorzulegen.

Betroffene Norm

§ 32a Abs. 1 S. 2 Nr. 5, § 32c EStG 2007

Streitjahr 2007

Fundstelle

[Finanzgericht Düsseldorf](#), Urteil vom 14.12.2012, 1 K 2309/09 E

Weitere Fundstelle

BVerfG, Urteil vom 06.03.2002, 2 BvL 17/99, BVerfGE 105, S. 73

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.