

Josef-Christian Wirth

**Anforderungen an
die steuerliche Behandlung
der Alterssicherung aus Sicht
des europäischen
Gemeinschaftsrechts –
insbesondere der
Grundfreiheiten des EGV**



PETER LANG

Europäischer Verlag der Wissenschaften

Inhaltsverzeichnis

| | |
|---|-----------|
| Vorwort | 5 |
| A. Einleitung | 15 |
| I. Allgemeines zur Alterssicherung | 15 |
| II. Europarechtliche Bezüge | 17 |
| III. Konflikte bei grenzüberschreitenden Sachverhalten | 20 |
| B. Beeinträchtigungen der Abziehbarkeit von Aufwendungen | 23 |
| I. Struktur und Wirkungen der Grundfreiheiten | 24 |
| 1. Diskriminierungs- und Beschränkungsverbote | 24 |
| 2. Verbot mittelbarer Diskriminierungen | 28 |
| 3. Zwischenergebnis | 30 |
| II. Vereinbarkeit mit der Arbeitnehmerfreizügigkeit, Art. 39 EG | 30 |
| 1. Sachlicher und persönlicher Anwendungsbereich | 30 |
| 2. Beeinträchtigung | 34 |
| a) Versagung der Abzugsfähigkeit wegen vorgelagerter Besteuerung | 34 |
| b) Versagung der Abzugsfähigkeit von grenzüberschreitender Vorsorge | 36 |
| c) Versagung von Steuervergünstigungen bei beschränkter Steuerpflicht | 40 |
| aa) Abzugsfähigkeit von Rentenbeiträgen als „Steuervergünstigungen“ | 43 |
| (1) Konzept subjektiver Leistungsfähigkeit | 44 |
| (2) Markteinkommenskonzept | 45 |

| | |
|--|----|
| (3) Konzept der Konsumausgabensteuer | 47 |
| (4) Zwischenergebnis..... | 47 |
| bb) Offene Fragen – Einkünfte von weniger als 90% im Quellenstaat..... | 49 |
| d) Zwischenergebnis..... | 50 |
| 3. Rechtfertigungsgründe | 50 |
| a) Grundsätzliche Erwägungen..... | 50 |
| b) Gründe der öffentlichen Ordnung und Sicherheit, Art. 39 III EG..... | 53 |
| c) (Steuerlicher) Vorteilsausgleich..... | 54 |
| d) Fehlende steuerrechtliche Harmonisierung..... | 56 |
| e) Steuerliche Kontrolle ins Ausland geleisteter Beitragszahlungen | 57 |
| f) Erhaltung des sozialen Sicherungssystems | 58 |
| g) Sozialpolitisch-aufsichtsrechtliche Gründe..... | 60 |
| aa) Allgemeines | 61 |
| bb) Abschluss von „Neuverträgen“ | 62 |
| cc) Fortführung von systemfremden „Altverträgen“ | 63 |
| h) Kohärenz des nationalen Steuersystems..... | 66 |
| aa) Inhalt und Reichweite | 67 |
| (1) Unmittelbarer Zusammenhang zwischen Vorteilen und Belastungen..... | 70 |
| (2) Tatsächliche Gesamtbetrachtung des gesamten Steuerrechts | 72 |
| (3) Ausschluss der Unmittelbarkeit durch Doppelbesteuerungsabkommen | 74 |
| bb) Stellungnahme | 77 |
| (1) Kohärenz als weiterhin anerkannter Rechtfertigungsgrund..... | 78 |
| (2) Verstoß gegen das Gebot des <i>effet utile</i> , Art. 10 EG..... | 81 |

| | |
|---|-----|
| (3) Kohärenz zur Verhinderung einer Inländerdiskriminierung..... | 82 |
| (4) Keine vollständige Inländergleichbehandlung..... | 82 |
| (5) Fazit..... | 85 |
| 4. Ergebnis | 87 |
| III. Vereinbarkeit mit der Niederlassungsfreiheit, Artt. 43, 48 EG..... | 87 |
| 1. Sachlicher und persönlicher Anwendungsbereich | 88 |
| 2. Beeinträchtigung und Rechtfertigung | 89 |
| IV. Vereinbarkeit mit der Dienstleistungsfreiheit, Artt. 49, 50 EG..... | 90 |
| V. Vereinbarkeit mit der Kapital- und Zahlungsverkehrsfreiheit, Art. 56 EG | 93 |
| VI. Lösungswege zur Vermeidung von Freiheitsbeschränkungen | 94 |
| 1. Europaweit einheitlich nachgelagerte Rentenbesteuerung..... | 95 |
| a) Allgemeine Ausgestaltung | 96 |
| b) Vorgaben des intertemporalen Korrespondenzprinzips..... | 97 |
| c) Relevante Leistungsfähigkeitsmaßgröße..... | 99 |
| d) Bewertung des nachgelagerten Besteuerungsverfahrens..... | 101 |
| aa) Steuervereinfachung | 101 |
| bb) Entscheidungsneutralität | 102 |
| cc) Mikroökonomische Vorteile..... | 103 |
| dd) Makroökonomische Wirkungen | 105 |
| ee) Fazit | 106 |
| 2. Europaweite Versorgungseinrichtung..... | 108 |
| a) Konzeption und Vorteile | 108 |

| | |
|---|-----|
| b) Erweiterungsmöglichkeiten und Grenzen | 109 |
| VII. Ergebnis | 111 |
| C. Steuerrechtliche Behandlung der Rentenzahlungen..... | 113 |
| I. Wohnsitz- und Quellenlandbesteuerung..... | 115 |
| II. Problemkonstellationen | 118 |
| 1. Zahlung von Renten an inländische Steuerpflichtige aus dem Ausland..... | 119 |
| 2. Zahlung von Renten an Steuerpflichtige im Ausland | 120 |
| 3. Gemeinsamkeiten – fiskalische und individuelle Wirkungen..... | 120 |
| III. Problembewältigungsstrategien..... | 122 |
| 1. Änderung der Doppelbesteuerungsabkommen | 122 |
| 2. Wohnsitzbesteuerung | 123 |
| 3. Quellenlandbesteuerung..... | 127 |
| 4. Wegzugsbesteuerung | 130 |
| a) Beeinträchtigung von Art. 18, 39 und 43 EG..... | 132 |
| b) Rechtfertigung durch die Kohärenz des Steuersystems | 134 |
| aa) Besonderheit der Situation einer Wegzugsbesteuerung | 136 |
| bb) Eigene Erwägungen gegen eine kohärente Regelung..... | 137 |
| c) Zwischenergebnis..... | 140 |
| 5. Stellungnahme..... | 141 |
| a) Diskussion der Wohnsitzbesteuerung | 141 |
| aa) Kapitalexporthneutralität | 141 |
| bb) Verwirklichung des Leistungsfähigkeitsprinzips | 143 |
| b) Beurteilung der Quellenlandbesteuerung | 148 |

| | |
|--|-----|
| aa) Zwischenstaatliche Gerechtigkeit..... | 148 |
| bb) Wanderungseffizienz und Grundfreiheiten..... | 150 |
| cc) Kapitalexport- und Entscheidungsneutralität..... | 152 |
| dd) Fazit | 153 |
| 6. Kombination von Quellenland- und nachgelagerter Besteuerung – Verfahrenstechnische Umsetzung und praktische Auswirkungen..... | 155 |
| IV. Ergebnis | 157 |
| D. Zusammenfassung und Ausblick | 158 |
| Literaturverzeichnis | 161 |