

RAe Schilling & Kollegen · Alleenstraße 11 · D-78532 Tuttlingen

## Einschreiben/Rückschein

An das  
Bundesverfassungsgericht  
Schloßbezirk 3

76131 Karlsruhe

Rechtsanwälte

**Franz Schilling**  
**Thomas Buchholz**  
**Arnd Steckenborn**

vertretungsberechtigt bei  
allen Amts- und Landgerichten  
sowie Oberlandesgerichten

78532 Tuttlingen  
Alleenstraße 11  
Telefon 07461 9369-0  
Telefax 07461 9369-20

e-mail:  
post@schillingundkollegen.de  
www.schillingundkollegen.de

11.05.2010  
08/1141/S/wi

## Verfassungsbeschwerde

des

Herrn Jochen Pleines  
Dachsweg 6, 78532 Tuttlingen

- Beschwerdeführer -

Verfahrensbevollmächtigte: RAe Schilling und Kollegen, Alleenstr. 11, 78532 Tuttlingen  
unter Vorlage der erteilten Vollmacht des Beschwerdeführers (Anlage 1)

gegen

1. das Urteil des Bundesfinanzhofs vom 04.02.2010 zum Az.: X R 52/08,  
zugestellt am 20.04.2010 (Anlage 2),
2. das Urteil des Finanzgerichts Baden-Württemberg vom 18.10.2008 zum Az. 3 K  
266/06 (Anlage 3),
3. die Einspruchsentscheidung des Finanzamts Tuttlingen vom 23.11.2006  
(Anlage 4),
4. den Einkommensteuerbescheid für 2005 vom 13.03.2006 zum Az.: 21333/00405  
(Anlage 5)
5. und mittelbar gegen § 22 Nr. 1 S. 3 Buchst. a DBuchst. aa EStG  
in der Fassung des Alterseinkünftegesetzes (AltEinkG) vom 05.07.2004..

Gerügt wird

- a) die Verletzung des Art. 3 Abs. 1 GG  
und unabhängig davon
- b) die Verletzung des Art. 14 Abs. 1 GG  
und unabhängig davon
- c) die Verletzung des Art. 20 GG.

## BEGRÜNDUNG

### A. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer erhält seit dem 1.1.2005 neben seiner Pension als Beamter auch eine Rente aus der gesetzlichen Rentenversicherung, die neben Pflichtbeiträgen auch auf 438 freiwilligen Beiträgen beruht. Staatliche Transferleistungen sind in der Rente nicht enthalten. Nach dem ab 1.1.2005 geltenden AltEinkG wird 50 Prozent seiner Rente als Einkommen versteuert. Gegen diese zu hohe Besteuerung wehrt sich der Beschwerdeführer.

Der Grund für das AltEinkG war das sog. Rentenurteil<sup>1</sup> von 06.03.2002, das die unterschiedliche steuerliche Behandlung der Beamtenpensionen einerseits und der Renten nichtselbständig Tätiger andererseits für verfassungswidrig erklärte. Der Gesetzgeber hat die ihm vom Bundesverfassungsgericht erteilten Auflagen jedoch zum Anlass genommen, die Besteuerung aller Altersversorgungs-Systeme neu zu regeln. Ob er dazu aufgrund des sog. Rentenurteils befugt war, sei dahingestellt. Auf jeden Fall hatte er bei der Neuregelung die Verfassungsgrundsätze und insbesondere deren Präzisierung im sog. Rentenurteil zu beachten. Dies hat er, wie ausgeführt werden wird, nicht getan.

Das AlteinkG ist nicht verfassungsgemäß,

- a) weil es im Vergleich zu privaten Leibrenten die Rente des Beschwerdeführers aus der gesetzlichen Rentenversicherung aufgrund von freiwilligen Beiträgen ungleich besteuert und weil es weiterhin diesen Teil der Rente im Vergleich zu Renten aus einer abhängigen Beschäftigung gleich hoch besteuert,
- b) weil es den vermögenswerten Teil seiner Rente doppelt besteuert und
- c) weil es abgeschlossene, vor dem 1.1.2005 zurückliegende Tatbestände belastend in die Neuregelung mit einbezieht und damit auch das Vertrauen des Beschwerdeführers verletzt.

Der Beschwerdeführer hat deshalb gegen den Einkommensteuerbescheid für 2005 mit der Begründung Einspruch<sup>2</sup> erhoben, die Besteuerung seiner Rente aufgrund von freiwilligen Beiträgen sei verfassungswidrig. Das Finanzamt hat den Einspruch zurückgewiesen, die Rente sei nach der aktuellen Rechtslage zutreffend versteuert worden. Ob diese Gesetzeslage verfassungswidrig sei, habe das Finanzamt nicht zu beurteilen.

In der dagegen erhobenen Klage<sup>3</sup> vor dem Finanzgericht Baden-Württemberg hat der Beschwerdeführer seine Klage auch gegen die zu hohe Besteuerung seiner Rente aus Pflichtbeiträgen erweitert<sup>4</sup>, weil der Rentenanspruch auch aus diesen Beiträgen Vermögen ist und der vermögenswerte Rentenanteil nur eine nicht steuerbare Vermögensrückgewähr darstellt. Das Finanzgericht ist auf die verfassungsrechtlichen Fragen zum Teil überhaupt nicht eingegangen und hat die Klage mit dem Hinweis abgewiesen, der Gesetzgeber habe seinen ihm zukommenden weiten Gestaltungsspielraum nicht überschritten.

Auch der BFH hat sich dieser Auffassung angeschlossen und die Revision<sup>5</sup> des Beschwerdeführers zurückgewiesen, indem er u.a. ausführt:

*Die Grundentscheidung des Gesetzgebers, die in § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa EStG genannten Leibrenten trotz einer unterschiedlichen*

<sup>1</sup> Vergl.: BVerfG, 2 BvL 17/99 vom 6.3.2002

<sup>2</sup> Vergl.: Einspruch vom 23.03.2006 (Anlage 6)

<sup>3</sup> Vergl.: Schriftsätze des Beschwerdeführers vom 27.11.2006 (Anlage 7) und 22.05.2007 (Anlage 8)

<sup>4</sup> Vergl.: Schriftsatz des Beschwerdeführers vom 25.02.2008 (Anlage 9)

<sup>5</sup> Vergl.: Revisionsbegründung vom 22.12.2008 (Anlage 10) und Schriftsatz vom 16.01.2009 (Anlage 11)

*Berücksichtigung der steuerlichen Belastung der jeweiligen Altersvorsorgeaufwendungen der nachgelagerten Besteuerung zu unterwerfen, verletzt nicht den Gleichheitssatz des Art. 3 GG (S. 9, 3. Absatz).*

*Da beim Kläger aufgrund des anzuwendenden Nominalwertgrundsatzes keine Doppelbesteuerung eingetreten ist und auch unter Berücksichtigung seiner statistischen Lebenserwartung nicht eintreten wird, muss im Streitfall weder die Frage entschieden werden, wie im Einzelnen die Doppelbesteuerung zu ermitteln ist (...), noch ob der Gesetzgeber den Auftrag des BVerfG, „in jedem Fall“ die Doppelbesteuerung zu vermeiden, in zutreffender Weise umgesetzt hat (S. 32, 3. Absatz).*

*Die Besteuerung der Renteneinkünfte des Klägers aufgrund des Systems der nachgelagerten Besteuerung unter Aufgabe des Systems der Ertragsanteilsbesteuerung ab dem Jahr 2005 verstößt nicht gegen den rechtsstaatlichen Grundsatz des Vertrauensschutzes. (S. 19, 2. Absatz)*

## **B. Zulässigkeit**

Die Verfassungsbeschwerde ist zulässig:

Das Urteil des BFH vom 04.02.2010 wurde am 20.04.2010<sup>6</sup> zugestellt. Somit ist die Verfassungsbeschwerde fristgerecht erhoben. Mit dem Urteil des BFH ist der Rechtsweg erschöpft. Der Beschwerdeführer kann den ihm entstandenen Schaden nicht durch andere Maßnahmen abwenden. Der Beschwerdeführer ist auch beschwerdebefugt. Nachdem das Bundesverfassungsgericht bisher noch nicht über die Verfassungsmäßigkeit des § 22 Nr.1 S. 3 Buchstabe a DBuchst. aa EStG entschieden hat, ist die Verfassungsbeschwerde geboten.

## **C. Begründetheit**

Die Verfassungsbeschwerde ist begründet.

1.

**Der Beschwerdeführer sieht in der Besteuerung seiner Rente aufgrund der von 1960 bis zum Jahr 2004 entrichteten 438 freiwilligen Beiträgen den Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG verletzt.**

Der allgemeine Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) gebietet, wesentlich Gleiches gleich und wesentlich Ungleiches ungleich zu behandeln (BVerfGE 98, 365 <385>; stRspr). [...] Aus dem allgemeinen Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) ergeben sich je nach Regelungsgegenstand und Differenzierungsmerkmalen unterschiedliche Grenzen, die vom bloßen Willkürverbot bis zu einer strengen Bindung an Verhältnismäßigkeitserfordernisse reichen (BVerfGE 88, 87 <96>; 101, 54 <101>; 107, 27 <45>). Nähere Maßstäbe und Kriterien dafür, unter welchen Voraussetzungen im Einzelfall der allgemeine Gleichheitssatz verletzt ist, lassen sich nicht abstrakt und allgemein, sondern nur bezogen auf die jeweils betroffenen unterschiedlichen Sach- und Regelungsbereiche präzisieren (vgl. BVerfGE 75, 108 <157>; 93, 319 <348 f.>; 110, 412 <432>).<sup>7</sup> Der Gleichheitsgrundsatz ist nur dann verletzt, wenn der Gesetzgeber versäumt, tatsächliche Gleichheiten oder Ungleichheiten der zu ordnenden

<sup>6</sup> Vergl.: Empfangsbekanntnis über die Zustellung (Anlage 12)

<sup>7</sup> Vergl.: BVerfG, 2 BvL 7/00 vom 16.3.2005, Abs.-Nr. 45

Lebensverhältnisse zu berücksichtigen, die so bedeutsam sind, dass sie bei einer am Gerechtigkeitsgedanken orientierten Betrachtungsweise beachtet werden müssen.<sup>8</sup>

Das Bundesverfassungsgericht hat weiter festgestellt, dass im Bereich des Steuerrechts, insbesondere des Einkommensteuerrechts, die Gestaltungsfreiheit des Gesetzgebers nach der ständigen Rechtsprechung des BVerfG vor allem durch zwei eng miteinander verbundene Leitlinien begrenzt wird: durch das Gebot der Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit und durch das Gebot der Folgerichtigkeit<sup>9</sup>

### **a) Ungleiche steuerliche Behandlung gleichartiger steuerlicher Tatbestände**

Nach dem AltEinkG werden private Leibrenten nur mit dem Ertragsanteil<sup>10</sup>, dagegen werden 50% der gesetzlichen Rente des Beschwerdeführers aus freiwilligen Beiträgen als zu versteuerndes Einkommen besteuert. Beide Rentenansprüche konnten bis 2004 unter identischen steuerlichen Bedingungen aufgebaut werden. Der Beschwerdeführer hätte statt der freiwilligen Beiträge auch Prämien zu einer privaten Leibrentenversicherung zahlen können. Er sieht den Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG u.a. darin verletzt, dass allein die Wahl des Versicherers (privat oder staatlich) ausschlaggebend für die Höhe der Besteuerung sein soll. Das widerspricht jeder Logik und dem Gerechtigkeitsgedanken und ist vor allem nicht folgerichtig. Das wäre so, als ob Zinsen aus Bundesschatzbriefen höher oder anders versteuert würden als Zinsen aus privaten Anleihen.

Im Gegensatz dazu hat das FG Baden-Württemberg gegen die ungleiche Besteuerung von privaten Leibrenten und Renten aus der gesetzlichen Rentenversicherung keine Bedenken, insoweit, als 'die Neuregelung aus Vereinfachungsgründen typisierend an die Art der Altersbezüge anknüpft und weder eine Aufteilung der gesetzlichen Altersrente in einen auf eigenen Beiträgen beruhenden Teil verlangt noch auf die steuerliche Behandlung der vormals entrichteten Beiträge abstellt'.<sup>11</sup>

Genau dieses hätte aber bei der völligen Neuregelung der Besteuerung der Alterseinkünfte, wie mit dem AltEinkG erfolgt, hinsichtlich des vorliegenden Falles - und der unzähligen gleich gelagerten Fälle -, in denen der Aufbau der Altersversorgung vor dessen Inkrafttreten bereits abgeschlossen war, vom Gesetzgeber beachtet werden müssen. Denn der Aufbau dieser Altersversorgung (-en) war unter völlig anderen steuerlichen Umständen erfolgt. Zudem darf die – zulässige – Typisierung nicht dazu führen, dass völlig verschiedene rechtserhebliche Sachverhalte vermittelt Typisierung gleich behandelt werden. Vielmehr widerspricht es gerade der Typisierung, dass abgrenzbar verschiedene Typen des Aufbaus von Altersversorgungen, die jeweils in unzähligen gleich gelagerten Fällen vorliegen, vermittelt Typisierung und den damit einhergehenden Rechtsnachteilen gleich behandelt werden (unter denselben Typ gezwungen werden).

Die zur ungleichen Besteuerung getroffenen Ausführungen des BFH, dass nach Abschluss der Übergangsphase Rentenanwartschaften aus nicht versteuertem Einkommen gebildet werden können, gehen an der Sache vorbei<sup>12</sup>. Der Beschwerdeführer hat seine Rentenanwartschaften bereits vollständig vor Beginn der Übergangsphase aufgebaut, d.h., der Vermögensaufbau war bereits vor Inkrafttreten des AltEinkG abgeschlossen. Was in Zukunft, das heißt nach Beginn - und erst recht nach Abschluss - der Übergangsphase, möglich ist, ist aus diesem Grund für dieses Verfahren unerheblich.

<sup>8</sup> Vergl.: BVerfG, Beschluss v. 26.3. 1980 - 1 BvR 121/76, 1 BvR 122/76:

<sup>9</sup> Vergl.: BVerfG-Entscheidungen in BVerfGE 105, 73, 125; vom 8. Juni 2004 2 BvL 5/00, BVerfGE 110, 412, 433; vom 4. Dezember 2002 2 BvR 400/98, 1735/00, BVerfGE 107, 27, 46; vom 21. Juni 2006 2 BvL 2/99, BVerfGE 116, 164, 180, und vom 7. November 2006 1 BvL 10/02, BVerfGE 117, 1, 3

<sup>10</sup> Vergl.: BFH-Urteil, Az.: X R 15/07 Absatz 23 ff.

<sup>11</sup> Vergl.: FG-Urteil, Az.: 3 K 266/06, S. 13

<sup>12</sup> Vergl.: BFH-Urteil, Az.: X R 52/08 S. 9, 4.Absatz ff.

## **b) Gleiche steuerliche Behandlung ungleichartiger steuerlicher Tatbestände**

Der Beschwerdeführer sieht den Gleichheitsgrundsatz des Art. 3 Abs. 1 GG auch darin verletzt, dass Renten aus vom Versicherten vollständig selbst gezahlten Beiträgen gleich hoch besteuert werden wie die Renten von abhängig Beschäftigten, die nur den halben Beitragssatz zu zahlen hatten. Damit wird gegen den Grundsatz der Folgerichtigkeit verstoßen.<sup>13</sup>

Der BFH bestätigt selbst, dass die steuerliche Situation der Arbeitnehmer, Selbständigen und Beamten im Bereich der Altersvorsorge und der Alterseinkünfte bis zur Neuregelung im Jahr 2005 vollkommen unterschiedlich war.<sup>14</sup> Das Argument, die sog. 'Zwischenschritte' dienten einer dem Art. 3 GG entsprechenden Differenzierung im Hinblick auf die völlig verschiedenen Gruppen bzw. Sachverhalte, geht fehl. Denn innerhalb eines sog. 'Zwischenschritts' werden alle drei Gruppen bzw. Sachverhalte gleich behandelt.

Das Bundesverfassungsgericht stellt zwar in seiner Entscheidung vom 13.02.2008 fest, der Gesetzgeber habe den Gesetzgebungsauftrag zutreffend so verstanden, dass eine gleichheitsgerechte Besteuerung der Altersbezüge nur möglich ist, wenn bei der Neuregelung die Besteuerung aller bestehenden Altersvorsorgesysteme aufeinander abgestimmt wird.<sup>15</sup> Dies ist im AltEinkG nicht erfolgt. Denn: „aufeinander abgestimmt“ bedeutet gerade nicht eine pauschale Gleichschaltung, sondern eine auf die typisierten Sachverhaltsgruppen abgestimmte gleichheitsgerechte Lösung. Gegen diese pauschale Gleichschaltung wandte sich die Revision und wendet sich diese Verfassungsbeschwerde. Der erkennende Senat des BFH scheint die unterschiedliche steuerliche Situation auch zu erkennen, wenn er weiter unter bb) ausführt, die Besteuerung mit demselben Anteil trotz der unterschiedlichen Vorbelastung sei 'der Praktikabilität und Administrierbarkeit geschuldet'. Das bedeutet nichts anderes, dass diese Besteuerung damit einer Überprüfung im Hinblick auf Art. 3 Abs. 1 GG entzogen wird bzw. Praktikabilität und Administrierbarkeit als solche Vorrang vor der Verfassung haben.

Aus der Sicht des Beschwerdeführers darf die Notwendigkeit einfacher, praktikabler und gesamtwirtschaftlich tragfähiger Lösungen nicht dazu führen, dass eine folgerichtige Ausrichtung der Einkommensbesteuerung völlig außer Acht gelassen wird, und sich so die Steuerbelastung mehr als verdoppelt.

## **2.**

### **Der Beschwerdeführer sieht in der Besteuerung seiner Rente aus freiwilligen als auch aus Pflichtbeiträgen seine Grundrechte aus Art. 14 Abs. 1 GG verletzt.**

Dem Grundrecht auf Schutz des Eigentums hat das Bundesverfassungsgericht in seinem sog. Rentenurteil Rechnung getragen, indem es in seinem 3. Leitsatz bestimmt:

*Der Gesetzgeber hat im Rahmen der gebotenen Neuregelung die Besteuerung von Vorsorgeaufwendungen für die Alterssicherung und die Besteuerung von Bezügen aus dem Ergebnis der Vorsorgeaufwendungen so aufeinander abzustimmen, dass eine doppelte Besteuerung vermieden wird.*

### **a) Eigentums-geschützter Rentenanspruch**

<sup>13</sup> Vergl.: BFH-Urteil, Az.: X R 52/08 S. 5, 2.Absatz

<sup>14</sup> Vergl.: BFH-Urteil, Az.: X R 52/08 S. 14, Mitte

<sup>15</sup> Vergl.: BverfG, 2 BvR 1220/04 vom 13.2.2008, Absatz 22

Mit der Beitragsentrichtung hat sich der Beschwerdeführer einen Rentenanspruch aufgebaut, der den Schutz der Eigentumsgarantie genießt (Substanzgarantie, BVerfGE 53,257). Von dieser Rechtsauffassung ist das Bundesverfassungsgericht bisher nicht abgewichen. Wenn die Rentenhöhe auch erst 2005 zum Zeitpunkt des Rentenbeginns bekannt war, so war der Rentenanspruch aus wirtschaftlicher Sicht von Beginn an Vermögen. Gleiches gilt im Übrigen auch für den in der Rechtsprechung genannten Vergleich mit dem Erwerb eines Grundstücks<sup>16</sup>. Auch hier steht der tatsächliche Wert erst zum Zeitpunkt des Verkaufs fest. Der vermögenswerte Teil der Rentenzahlung (sog. 'Kapitalanteil') ist daher im Gegensatz zur Auffassung des BFH<sup>17</sup> immer eine nicht steuerbare Vermögensrückgewähr und kein Vermögensaufbau.

Aufgrund der Neuregelung durch das AltEinkG wird der Kapitalanteil der Rente des Beschwerdeführers zumindest teilweise verfassungswidrig doppelt besteuert.

Bereits der Erwerb des Rentenanspruchs stellt eine Vermögensumschichtung aus dem Einkommen bzw. Vermögen des Versicherten und ggf. einen Vermögenszufluss durch den vom Arbeitgeber gezahlten und vom Arbeitnehmer erwirtschafteten Arbeitgeberanteil dar.

Ausschließlich die Steuerfreiheit des Arbeitgeberanteils hat das Bundesverfassungsgericht im Vergleich zur Beamtenpension als verfassungswidrig angesehen. Die Verfassungswidrigkeit bedeutet jedoch nicht, dass durch den Arbeitgeberanteil kein Vermögen entsteht. Denn: Unabhängig davon, wer die Rentenbeiträge zahlt und ob die Beiträge aus versteuertem Einkommen geleistet werden, entsteht verfassungsrechtlich geschütztes Vermögen. Die Rente ist daher weitgehend eine nicht steuerbarere Vermögensrückgewähr.

#### **b) Ertragsanteilsbesteuerung bei versteuerten Beiträgen**

Darüber hinaus hat das Bundesverfassungsgericht in seinem Rentenurteil<sup>18</sup> festgestellt, soweit die Rente tatsächlich während der Erwerbsphase aus versteuerten<sup>19</sup> Beiträgen des Rentenbeziehers finanziert ist (oder mit solchen Beiträgen korreliert), hat die Ertragsanteilsbesteuerung ihre Berechtigung als eine systemkonforme Erfassung von Einkünften.

Genau dies trifft bei dem Beschwerdeführer für seine freiwilligen Beiträge zu. Wie der BFH bestätigt und wie der Beschwerdeführer bereits in seiner Klage vor dem Finanzgericht Baden-Württemberg nachgewiesen hat, hat er seine freiwilligen Beiträge aus versteuertem Einkommen bzw. aus seinem Vermögen bezahlt<sup>20</sup>. Der daraus resultierende Rentenanteil darf daher, entgegen der Ansicht des BFH, – wenn überhaupt – nur mit dem Ertragsanteil besteuert werden.

Insoweit widerspricht der Beschwerdeführer dem BFH, der die Auffassung vertritt, es sei unerheblich, dass die Ertragsanteilsbesteuerung weiterhin verfassungsrechtlich möglich ist, da der Gesetzgeber dem Konzept der Vereinheitlichung der Altersversicherungssysteme den Vorzug geben konnte und gegeben hat.<sup>21</sup> Das ist ein Blankoscheck für den Gesetzgeber. Wenn die Ertragsanteilsbesteuerung weiterhin möglich ist, dann steht eine höhere Rentenbesteuerung nicht mehr zur Disposition des Gesetzgebers.

Die Steuerbelastung des Beschwerdeführers wurde durch die Entrichtung der freiwilligen Beiträge seinerzeit nachweislich nicht gemindert. Somit sind sie aus versteuertem Einkommen gezahlt worden.

<sup>16</sup> Vergl.: BVerfG, Beschluss v. 26.3.1980 - 1 BvR 121/76, 1 BvR 122/76

<sup>17</sup> Vergl.: BFH-Urteil, Az.: X R 52/08 S. 10, 2.Absatz

<sup>18</sup> Vergl.: BVerfG, 2 BvL 17/99 vom 6.3.2002, Abs. 207

<sup>19</sup> Hervorhebung durch den Beschwerdeführer

<sup>20</sup> Vergl.: BFH-Urteil, Az.: X R 52/08 S. 4, 2.Absatz

<sup>21</sup> Vergl.: BFH-Urteil, Az.: X R 52/08 S. 9, 2.Absatz

**3.****Der Beschwerdeführer sieht in der Besteuerung seiner Rente wegen des Verstoßes gegen das Rückwirkungsverbot und den Vertrauensschutz seine Grundrechte aus Art. 20 GG verletzt.**

Nach Art. 20 Abs. 3 GG ist die Gesetzgebung an die verfassungsmäßige Ordnung gebunden. Das Grundgesetz verlangt Berechenbarkeit staatlichen Handelns und schützt vor Willkür staatlicher Gewalt. Ausfluss des Rechtsstaatsprinzips sind das Rückwirkungsverbot und der Vertrauensschutz.

**a) Verstoß gegen das Rückwirkungsverbot**

Die Frage, ob die Beiträge des Beschwerdeführers versteuert oder unverteuert waren, stellt sich nicht für die Zeit vor dem Inkrafttreten des AltEinkG. Die Beiträge waren bis zu diesem Zeitpunkt bereits entrichtet, und die einkommensteuerliche Behandlung der Beiträge war zum Zeitpunkt der Beitragsentrichtung bereits abgeschlossen. Außerdem kommt eine verfassungsgerichtliche Überprüfung für Zeiten vor 2005 nicht mehr in Frage<sup>22</sup>.

Aufbauphase und die daran anschließende Versorgungsphase stellen für die verfassungsrechtliche Beurteilung eine Einheit dar.<sup>23</sup> Mit der ab 1.1.2005 erhöhten Besteuerung auch der Renten aus Beiträgen vor 2005 wird de facto die abgeschlossene einkommensteuerliche Behandlung früherer Beiträge verfassungswidrig rückwirkend wieder aufgehoben. Das bis 31.12.2004 erworbene Renten-Vermögen wird durch das AltEinkG ab 2005 nicht plötzlich zu Einkommen. Wenn dies überhaupt zuträfe, dann hätte eine Änderung der Rechtsauffassung erst für die Zukunft für Renten aufgrund von Beiträgen ab 2005 gelten dürfen. Besteht die entlastende Wirkung des Alterseinkünftegesetzes erst für Beiträge ab 2005, dann kann die nachgelagerte steuerliche Belastung nicht schon für Renten aus Beiträgen vor diesem Zeitpunkt gelten, für welche die entlastende Wirkung nicht galt.

**b) Verstoß gegen den Vertrauensschutz**

Der Beschwerdeführer ist weiterhin der festen Überzeugung, dass er insbesondere bei einer so schwerwiegenden, schon in jungen Jahren zu treffenden und über Jahrzehnte wirkenden und später nicht mehr zu revidierenden Entscheidung wie die seiner Altersversorgung einen besonderen Vertrauensschutz als Ausfluss des Rechtsstaatsprinzips besitzt. Das hat auch der BFH gesehen, er gibt aber dem Ziel des Gesetzgebers, eine steuerrechtssystematisch schlüssige und folgerichtige Behandlung von Altersvorsorgeaufwendungen und Altersbezügen sowie der verfassungsrechtlich geforderten Beseitigung der Ungleichbehandlung bei gleichzeitiger Berücksichtigung der Finanzierbarkeit der Neuregelung für die öffentlichen Haushalte eine so hohe Bedeutung, dass das Interesse des Beschwerdeführers am Fortbestand der Ertragsanteilsbesteuerung seiner Renteneinkünfte dahinter zurücktreten müsse<sup>25</sup>.

Der BFH sagt weiter, dass für den Kläger bereits seit 1980 erkennbar war, dass die für ihn günstige Ertragsanteilbesteuerung seiner künftigen Rentenleistungen rechtlich umstritten war.<sup>26</sup> Der Beschwerdeführer widerspricht dieser Aussage. Wenn für ihn überhaupt etwas erkennbar war, dann war es die verfassungswidrige Steuerfreiheit des Arbeitgeberanteils bei

<sup>22</sup> Vergl.: BverfG-Beschluss vom 13.02.2008, Abs. 26 ff.; 2 BvR 1220/04, 2 BvR 410/05

<sup>23</sup> Vergl.: BVerfG, 2 BvR 1220/04 vom 13.2.2008, Abs.-Nr. 25

<sup>24</sup> Vergl.: BFH-Urteil, Az.: X R 52/08 S. 25, 2.Absatz

<sup>25</sup> Vergl.: BFH-Urteil, Az.: X R 52/08 S. 24, 2.Absatz

<sup>26</sup> Vergl.: BFH-Urteil, Az.: X R 52/08 S. 27, 2.Absatz

nichtselbständig Tätigen. Diese Steuerfreiheit hat dann auch im Jahr 2002 zur Feststellung der Verfassungswidrigkeit durch das Bundesverfassungsgericht geführt.

Selbst zu diesem Zeitpunkt konnte der Beschwerdeführer davon ausgehen, dass seine zukünftige Rente aufgrund der voll versteuerten freiwilligen Beiträge weiterhin nur mit dem Ertragsanteil besteuert werden würde. Der Beschwerdeführer musste auch davon ausgehen, dass der Gesetzgeber, wenn er Rahmenbedingungen belastend verändert, für bestehende Rechtsverhältnisse Bestandsschutz gewährt. Gegen dieses berechnete und verfassungsrechtlich geschützte Vertrauen auf rechtstaatliches Handeln des Gesetzgebers hat dieser mit dem AltEinkG verstoßen.

#### **D. Annahmefähigkeit**

Die Verfassungsbeschwerde ist annahmefähig, weil die geltend gemachte Verletzung von Grundrechten besonderes Gewicht hat. Besonders gewichtig ist eine Grundrechtsverletzung, wenn sie auf einer groben Verkennung des durch ein Grundrecht gewährten Schutzes oder einen geradezu leichtfertigen Umgang mit grundrechtlich geschützten Positionen beruht oder rechtsstaatliche Grundsätze krass verletzt (BverfG NJW 1994, 993, 993).

Vorliegend weist die Besteuerung von Renten durch das AltEinkG ab dem 1.1.2005 eine weitreichende Verletzung von Grundrechten und Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts auf, indem alle Renten pauschal, ohne jede Berücksichtigung der unterschiedlichen Versicherungsbiographien hinweg, quasi gleichgeschaltet besteuert werden, weswegen die Annahme der Verfassungsbeschwerde angezeigt ist.

#### **Zusammenfassung**

Insoweit als der Beschwerdeführer seinen Rentenanspruch vollständig – wie eine Vielzahl anderer Steuerpflichtiger – aus eigenen versteuerten Einkünften bzw. aus eigenem Vermögen aufgebaut und erworben hat, stellt die Rentenzahlung (zumindest weitgehend) die Rückgewähr eigenen Vermögens dar. Diese der Einkommensbesteuerung zu unterwerfen, ist i.H. auf **Art. 14 I GG** verfassungswidrig, weil entweder dadurch eine **Doppelbesteuerung** oder eine Vermögensbesteuerung im Gewande der Einkommensbesteuerung stattfindet.

Zudem verstößt die vorgenannte Besteuerung, die sich ganz offenkundig ausschließlich an abhängig beschäftigten sozialversicherungspflichtigen Arbeitnehmern orientiert, für welche 50% ihrer Beiträge als Arbeitgeberanteile gezahlt wurden, gegen **Art. 3 I GG**, weil der Beschwerdeführer – wie eine Vielzahl anderer Steuerpflichtiger – im Gegensatz zu dem vorgenannten Personenkreis seine Beiträge voll selbst geleistet hat, also beide **Gruppen grundverschieden** sind und daher eine **Gleichbehandlung** mit der Folge der ausgeführten verwendeten Nachteile für den Beschwerdeführer **unzulässig** ist.

Der Beschwerdeführer sieht weiter den Gleichheitssatz des **Art. 3 I GG** dadurch verletzt, dass allein die Wahl des Versicherers (privat oder staatlich) ausschlaggebend für die Höhe der Besteuerung ist.

Schließlich verstößt die Besteuerung der Rente des Beschwerdeführers gegen das **Rückwirkungsverbot** des **Art. 20 III GG**, weil die Beitragsentrichtung bereits vor dem Inkrafttreten des AltEinkG abgeschlossen war, und der Beschwerdeführer darauf **vertrauen** durfte, dass der Gesetzgeber bei Änderungen der Besteuerung der Alterseinkünfte das Grundgesetz beachten würde.

---

Sollte das Gericht ergänzenden Sachvortrag oder weitere Ausführungen für erforderlich halten, wird um einen Hinweis des Gerichts gebeten.

Schilling  
Rechtsanwalt

**Anlagen:**

1. Vollmacht des Beschwerdeführers
  2. Urteil des Bundesfinanzhofs vom 04.02.2010 zum Az.: X R 52/08
  3. Urteil des Finanzgerichts Baden-Württemberg vom 18.10.2008 zum Az. 3 K 266/06
  4. Einspruchsentscheidung des Finanzamts Tuttlingen vom 23.11.2006 zum Az. 21333/00405
  5. Einkommensteuerbescheid für 2005 vom 13.03.2006 zum Az.: 21333/00405
  6. Einspruch des Beschwerdeführers vom 23.03.2006
  7. Klage des Beschwerdeführers vom 27.11.2006
  8. Schriftsatz des Beschwerdeführers vom 22.05.2007
  9. Schriftsatz des Beschwerdeführers vom 25.02.2008
  10. Revisionsbegründung des Beschwerdeführers vom 22.12.2008
  11. Schriftsatz des Beschwerdeführers vom 16.01.2009
  12. Empfangsbekanntnis über die Zustellung des BFH-Urteils, Az. X R 52/08
-