



DIE BASICS

STEUERRECHT

Hemmer / Wüst / Hölzle

- Einordnungswissen
- Prüfungsschemata
- Beispiele mit Musterlösungen
- Bereichsübergreifende Hinweise
- Wiederholungs- und Vertiefungsfragen

knapp



präzise



effektiv

1. KAPITEL: EINKOMMENSTEUERRECHT	1
§ 1 EINFÜHRUNG	1
§ 2 GRUNDBEGRIFFE DES EINKOMMENSTEUERRECHTS UND EINER EINKOMMENSTEUERRECHTLICHEN KLAUSUR	4
A) Objekt der Einkommensteuer	4
I. Die Frage nach dem „Was“	4
II. Gewinn- und Überschusseinkünfte	5
III. Veranlassungsprinzip	10
IV. Saldierungsverbot	11
B) Subjekt der Einkommensteuer	11
I. Die Frage nach dem „Wer“	11
II. Unbeschränkte, beschränkte und erweitert beschränkte Steuerpflicht	13
§ 3 GRUNDSTRUKTUR EINER EINKOMMENSTEUERRECHTLICHEN KLAUSUR	14
I. Vorspann/Persönliche Verhältnisse	14
1. Subjektive Steuerpflicht	14
2. Veranlagungsform	15
3. Berücksichtigung von Kindern	18
II. Ermittlung des Einkommens	18
1. Einkünfte	19
2. Zeitpunkt der Erfassung/Zu- und Abflussprinzip	21
III. Allen Einkunftsarten gemeinsame Grundsätze	24
1. Steuerfreiheit	24
a) Numerus clausus der Einkunftsarten	24
b) Liebhaberei	25
aa) Grundsatz – Abgrenzung zu betrieblicher Tätigkeit	25
bb) Liebhaberei in Zusammenhang mit den einzelnen Einkunftsarten	27
c) Gesetzliche Regelung	28
2. Abziehbare und nicht abziehbare Aufwendungen	29
a) Kosten der privaten Lebensführung und gemischte Aufwendungen	29
b) Fallgruppen	33
aa) Unfreiwillige Aufwendungen	33
bb) Repräsentative Aufwendungen	35
cc) Arbeitsmittel, Berufskleidung	36
dd) Geschäfts-, Studien- und Kongressreisen	37
ee) Umzug	38
ff) Besonderheit bei § 12 Nr. 4 EStG	38
c) Besonderheiten bei Betriebsausgaben	39

d) Besonderheiten bei Werbungskosten.....	39
e) Pauschbeträge	40
f) Zeitlicher Zusammenhang.....	40
3. Absetzung für Abnutzung, AfA	42
a) Grundsätzliches und Voraussetzungen.....	42
b) AfA-Berechtigung/Problem der Dritt-AfA	47
c) Beginn der AfA	50
d) Gebäude-AfA (§ 7 IV EStG) und degressive AfA (§ 7 II EStG)	51
e) Geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG).....	54

§ 4 DIE SIEBEN EINKUNFTSARTEN (§ 2 I S. 1 NR. 1 - 7 EStG)..... 56

A) Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, §§ 13 bis 14a EStG 56

I. Begriff	56
II. Abgrenzung zu anderen Einkunftsarten.....	57

B) Einkünfte aus Gewerbebetrieb, §§ 15 – 17 EStG 58

I. Begriff	58
1. Positive Merkmale	59
a) Selbstständige Tätigkeit	59
b) Nachhaltigkeit.....	59
c) Gewinnerzielungsabsicht.....	59
d) Teilnahme am allgemeinen Wirtschaftsverkehr.....	60
2. Negative Merkmale	60
a) Nicht Land- und Forstwirtschaft.....	60
b) Keine freiberufliche oder sonstige selbstständige Tätigkeit.....	60
c) Nicht nur vermögensverwaltende Tätigkeit.....	60
II. Einteilung und Umfang der gewerblichen Einkünfte	61
1. Gewerbliches Unternehmen i.S.d. § 15 I Nr. 1 EStG	61
2. Gesellschafteranteile i.S.d. § 15 I Nr. 2 EStG	61
a) Gesellschaft.....	61
b) Mitunternehmerschaft.....	63
III. Behandlung der Einkünfte aus § 15 I Nr. 2 EStG.....	64
1. Der Gewinnanteil.....	64
2. Sondervergütungen.....	64
IV. Abgrenzung zu anderen Einkunftsarten	68
1. Gewerbebetrieb und Land- und Forstwirtschaft, § 13 EStG	68
2. Gewerbebetrieb und Selbstständige Arbeit, § 18 EStG	68
a) Bedienung fachlich vorgebildeter Arbeitskräfte	69
b) Zusammenschluss mehrerer Freiberufler.....	69
c) Steuerpflichtiger übt mehrere Tätigkeiten aus	71
3. Gewerbebetrieb und private Vermögensverwaltung, § 14 AO	71
V. Veräußerung und Aufgabe des Betriebes, § 16 EStG.....	73

VI. Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften bei wesentlicher Beteiligung, § 17 EStG	75
1. Regelungsgehalt und Voraussetzungen	75
2. Besteuerungsgrundlage	79
3. Abgrenzung zu anderen Einkunftsarten	80
C) Einkünfte aus selbstständiger Arbeit, § 18 EStG.....	80
I. Begriff und Voraussetzungen.....	80
1. Allgemeines.....	80
2. Freiberufliche Tätigkeit, § 18 I Nr. 1 S. 2 HS 1 EStG	81
a) Wissenschaftliche Tätigkeit	81
b) Künstlerische Tätigkeit	82
c) Schriftstellerische Tätigkeit.....	83
d) Unterrichtende (und erzieherische) Tätigkeit.....	83
3. Katalogberufe, § 18 I Nr. 1 S. 2 EStG	83
4. Den Katalogberufen ähnliche Berufe, § 18 I Nr. 1 S. 2 EStG a.E.....	84
II. Beteiligung mehrerer und Mithilfe fachlich vorgebildeter Kräfte	85
III. Veräußerung des Betriebes	87
IV. Abgrenzung zu anderen Einkunftsarten	87
1. Selbständige Arbeit und Gewerbebetrieb, § 15 EStG	87
2. Selbständige und nichtselbständige Arbeit, § 19 EStG	87
3. Selbständige Arbeit und Vermietung und Verpachtung, § 21 EStG	88
D) Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, § 19 EStG	88
I. Begriff	88
II. Angehörigenverträge	89
1. Problemaufriss	89
2. Voraussetzungen	90
a) Bürgerlich-rechtliche Wirksamkeit	91
b) Tatsächliche Durchführung	91
c) Fremdvergleich.....	92
d) Tatsächliches Bedürfnis für die Beschäftigung.....	93
e) Anerkennung der Höhe nach	93
3. Fazit	95
III. Objekt der Besteuerung bei § 19 EStG.....	95
1. Allgemeines.....	95
2. Sonderfälle	96
3. Einkünfteermittlung	98
E) Einkünfte aus Kapitalvermögen, § 20 EStG.....	99
I. Begriff	99
1. Private Vermögensverwaltung	99
2. Steuererhebung (Abgeltungssteuer)	99
II. Objekt der Besteuerung.....	100
1. Subsidiarität	100
2. Dividendenzahlungen, § 20 I Nr. 1 EStG	101

a) Offene Ausschüttung.....	101
b) Verdeckte Gewinnausschüttung.....	102
3. Beteiligung als stiller Gesellschafter und partiarische Darlehen.....	104
4. Zinszahlungen, § 20 I Nr. 7 EStG.....	104
III. Sparerpauschbetrag	104
IV. Veranlagungsoption, § 32d VI EStG.....	105
F) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, § 21 EStG.....	106
I. Begriff	106
1. Allgemeines.....	106
2. Abgrenzung zu anderen Einkunftsarten	107
II. Objekt der Besteuerung	108
III. Werbungskosten.....	109
1. Erhaltungsaufwand und Herstellungskosten	109
2. AfA	112
a) Allgemeines.....	112
b) Bemessungsgrundlage.....	112
c) Teilentgeltlicher Erwerb	114
3. Teilentgeltliche Vermietung	116
G) Sonstige Einkünfte, §§ 22, 23 EStG	117
I. Leistungen als sonstige Einkünfte, § 22 Nr. 3 EStG	119
II. Unterhaltsleistungen; begrenztes Realsplitting, § 22 Nr. 1a EStG.....	119
III. Wiederkehrende Bezüge als sonstige Einkünfte, § 22 Nr. 1 EStG	120
1. Begriff und Allgemeines	120
2. Abgrenzungsfragen und Untergliederung	120
a) Rente.....	121
b) Dauernde Last.....	122
c) Sonstige wiederkehrende Bezüge.....	123
3. Besteuerung wiederkehrender Bezüge	123
a) Korrespondenzprinzip	124
b) Veräußerungsleistungen	125
aa) Leistungen nach Betriebsveräußerung	125
bb) Leistungen nach Veräußerung eines Wirtschaftsguts des Privatvermögens	127
c) Versorgungsleistungen.....	130
aa) Keine Veräußerungsleistung	130
bb) Versorgungs- oder Unterhaltsleistung	130
d) Schadensrenten	132
IV. Private Veräußerungsgeschäfte, §§ 22 Nr. 2, 23 EStG.....	132
1. Begriff und Allgemeines	132
2. Anschaffung und Veräußerung	133
a) Anschaffung	133
b) Veräußerung	135

3. Freigrenze und Verlustabzug	136
a) Freigrenze	136
b) Verlustabzug	136
4. Verhältnis zu anderen Einkunftsarten	137
H) Entschädigungen und ehemalige Tätigkeiten, § 24 EStG	137
§ 5 ERMITTLUNG, SUMME UND GESAMTBETRAG DER EINKÜNFTEN (§ 2 III EStG).....	139
A) Allgemeines	139
B) Berechnung des Gewinns, § 2 II Nr. 1 EStG	139
I. Gewinnermittlung nach § 4 I EStG.....	139
II. Gewinnermittlung nach § 4-III – Einnahme-Überschuss-Rechnung	140
1. Durchlaufende Posten.....	141
2. Abnutzbares und nicht abnutzbares Anlagevermögen	142
3. Darlehensaufnahme.....	143
4. Geldentnahmen und –einlagen	144
5. Forderungsausfälle	144
6. Untergang von Waren	146
7. Diebstahl von Geld.....	146
C) Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten, § 2 II Nr. 2 EStG.....	147
D) Altersentlastungsbetrag, § 24a EStG.....	148
§ 6 EINKOMMEN (§ 2 IV EStG).....	149
A) Sonderausgaben und wie solche zu behandelnde Aufwendungen, §§ 10, 10a – 10c, 10d, 10e ff. EStG.....	150
I. Sonderausgaben	150
1. Begriff und Allgemeines	150
2. Zu- und Abflussprinzip, § 11 EStG	150
3. Abzugsberechtigung	151
4. Unterteilung der Sonderausgaben	152
a) Allgemeines.....	152
b) Vorsorgeaufwendungen	153
c) Realsplitting.....	154
d) Ausbildungskosten	154
II. Verlustabzug nach § 10d EStG.....	154
1. Allgemeines.....	154
2. Grundzüge des Verlustabzugs	155
3. Schnittstelle zum Verfahrensrecht.....	155
B) Außergewöhnliche Belastungen, §§ 33, 33a bis 33b EStG	156
I. Allgemeines	156
II. Tatbestandsvoraussetzungen.....	156
III. Typisierte Fälle außergewöhnlicher Belastungen, §§ 33a – 33b EStG.....	158

§ 7 ZU VERSTEUERNDEN EINKOMMEN, § 2 V ESTG	159
2. KAPITEL – ABGABENORDNUNG	160
§ 1 EINFÜHRUNG	160
§ 2 STEUERVERWALTUNGSAKTE	162
A) Begriff und Allgemeines	162
I. Die Bekanntgabe von Steuerverwaltungsakten	163
1. Wirkung der Bekanntgabe	163
2. Voraussetzungen der Bekanntgabe	163
3. Probleme bei der Bekanntgabe	165
II. Fristen und Termine	169
III. Wiedereinsetzung, § 110 AO	170
1. Voraussetzungen	170
2. Verschulden	170
§ 3 STEUERSCHULDRECHT	172
A) Begriff und Allgemeines	172
I. Das Steuerpflichtverhältnis, § 33 I AO	172
II. Steuerschuldverhältnis	172
B) Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis	172
I. Entstehung	172
II. Der Steueranspruch	173
1. Verbotene Tätigkeiten	173
2. Unwirksame zivilrechtliche Verträge	173
3. Rechtsbeziehungen zwischen Familienangehörigen	174
4. Missbrauch rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten, § 42 AO	177
a) Begriff	177
b) Fallgestaltungen	177
c) Rechtsfolgen	179
III. Ermittlung des Steueranspruchs	180
1. Grundsätze	180
2. Die Pflichten des Steuerpflichtigen	180
a) Anzeigepflichten	180
b) Buchführungspflichten, §§ 140, 141 AO	180
aa) Derivative Buchführungspflicht, § 140 AO	181
bb) Originäre Buchführungspflicht, § 141 AO	181
c) Erklärangspflichten, §§ 149 ff. AO	182
aa) Form und Inhalt der Erklärungen	182
bb) Sanktionsmöglichkeiten bei Fristversäumnis	183
d) Berichtungspflicht	184

3. Beweislast und Beweismittel	184
a) Beweislast	185
b) Beweismittel, § 92 AO	185
c) Auskunftspflicht, § 93 AO	186
IV. Die Steuerfestsetzung	187
1. Form, Inhalt und Behandlung von Steuerbescheiden	188
a) Form	188
b) Zusammengefasste Steuerbescheide	188
c) Belehrung	189
d) Einflussnahme der Finanzverwaltung auf bereits bekannt gegebene Steuerbescheide	190
e) Behandlung von Änderungsbescheiden	190
2. Vorläufige Bescheide	192
a) Steuerbescheid unter dem Vorbehalt der Nachprüfung, § 164 AO	192
aa) Grundsätze und Änderung des Steuerbescheides	192
bb) Entfall des Vorbehaltes der Nachprüfung	193
b) Vorläufige Steuerfestsetzung, § 165 AO	193
V. Erlöschen des Steueranspruchs	194
1. Zahlung, §§ 224 ff. AO	194
2. Fälligkeit, § 220 AO	194
3. Verspätungs- und Verlustrisiko, Zahlungsart, § 224 AO	195
4. Stundungsantrag, § 222 AO	195
VI. Aufrechnung, § 226 AO	195
VII. Erlass, § 227 AO	196
VIII. Festsetzungsverjährung, §§ 169 - 171 AO	197
IX. Zahlungsverjährung, §§ 228 ff. AO	198

§ 4 BESONDERE STEUERVERWALTUNGSAKTE 199

A) Feststellungsbescheide 199

B) Haftungsbescheide 200

§ 5 BERICHTIGUNGSVORSCHRIFTEN 202

A) Grundsätze 202

B) Die einzelnen Korrekturvorschriften 204

I. § 129 AO – Offenbare Unrichtigkeiten

II. § 172 I S. 1 Nr. 2 lit. a AO – Änderung auf Antrag oder mit Zustimmung
des Steuerpflichtigen

 1. Änderung zugunsten des Steuerpflichtigen

 2. Änderung zu Ungunsten des Steuerpflichtigen

III. § 173 AO – Änderung wegen nachträglich bekannt gewordener Tatsachen	206
1. Begriff und Allgemeines	206
2. Tatbestandsalternativen	207
3. Tatbestandsmerkmale	207
a) Tatsachen	207
b) Beweismittel	207
c) Nachträgliches Bekanntwerden von Tatsachen oder Beweismitteln	208
4. Steuererhöhende Tatsachen	208
5. Steuermindernde Tatsachen	208
6. Berücksichtigung steuermindernder Tatsachen trotz groben Verschuldens, § 173 I Nr. 2 S. 2 AO	209
IV. § 174 AO – Widerstreitende Steuerfestsetzung	210
V. § 175 I S. 1 Nr. 1 AO – Aufhebung und Änderung von Folgebescheiden	211
VI. § 175 I S. 1 Nr. 2 AO – Änderung wegen eines rückwirkenden Ereignisses	211
VII. § 177 AO – Materielle Rechtsfehler	212
1. Grundsätze	213
2. Bestimmung des Änderungsrahmens	213
§ 6 DAS EINSPRUCHSVERFAHREN, §§ 347 FF. AO	216
A) Aufbauschema	216
B) Einzelheiten	217
I. Statthaftigkeit	217
II. Form und Frist	217
III. Beschwer (Einspruchsbefugnis)	218
IV. Verböserung	218
V. Aussetzung der Vollziehung nach Einspruchseinlegung, § 361 AO	218

1. KAPITEL: EINKOMMENSTEUERRECHT

§ 1 EINFÜHRUNG

Steuerrecht – Eine unliebsame und überwiegend wohl auch unbekanntere Materie, mit der sich der „normalsterbliche“ Student während seines Studiums nicht beschäftigen wird. Dennoch sind in der 11. Klausur des Zweiten Bayerischen Staatsexamens fundierte Kenntnisse im Einkommensteuerrecht und in der Abgabenordnung erforderlich. 1



Das vorliegende Skript soll der Hinführung zur Materie des Steuerrechts in materieller wie in verfahrensrechtlicher Hinsicht dienen. Mit dieser Intention erhebt es keinesfalls Anspruch auf Vollständigkeit. Vielmehr sollen hier in einfach nachzuvollziehender Weise die Grundlagen zu einem vertiefenden Verständnis des Steuerrechts gelegt werden, ohne die das Schreiben einer guten Klausur nicht möglich ist.



hemmer-Methode: Wie in der übrigen Skriptenreihe auch, wird Ihnen die hemmer-Methode in bewährter Art und Weise bei der richtigen Einordnung und Gewichtung der Problemfelder helfen.

Als Besonderheit sei hier aber auf Folgendes hingewiesen: Manche Probleme des Steuerrechts, insbesondere des Einkommensteuerrechts, lassen sich ohne vertiefende Bezüge nur schwer vermitteln, darstellen und verstehen. Damit aber nicht zu viele Fragen offen bleiben, und Ihnen auch dieses Basics-Skript schon einen umfassenden Fundus steuerrechtlicher Kenntnisse und Bearbeitungstechniken vermittelt, werden wir in der hemmer-Methode verstärkt auch vertiefende Probleme darstellen und auf die entsprechenden Fundstellen in unseren Hauptskripten Hemmer/Wüst/Hölzle, Einkommensteuerrecht und Hemmer/Wüst, Abgabenordnung verweisen.

Wer also schon mit diesem Skript mehr als nur an der Oberfläche kratzen möchte, der sollte die hemmer-Methode keinesfalls auslassen. Sie ist vielerorts für das Systemverständnis unerlässlich.

Wie in anderen Rechtsgebieten auch, wird der „Neueinsteiger“ im Steuerrecht zunächst von der Stofffülle erschlagen. Neben unzähligen Einzelgesetzen gibt es die sog. Steuerrichtlinien der Finanzverwaltung (etwa die Einkommensteuer-Richtlinien, EStR), die zwar als reine Verwaltungsanweisungen nicht unmittelbar gegenüber dem Steuerpflichtigen gelten, wohl aber für die Finanzverwaltung nach den Grundsätzen der Selbstbindung der Verwaltung, Art. 3 GG, verbindlich sind. 2

Dennoch ist in einzelnen Bereichen auch die Kenntnis dieser Steuerrichtlinien von Bedeutung, da sie in weiten Teilen nichts anderes darstellen, als die Umsetzung höchstrichterlicher Rechtsprechung. Nur weil ein Problem also in den Steuerrichtlinien geregelt ist, die Ihnen im Examen nicht zur Verfügung stehen, heißt das noch lange nicht, dass Sie es nicht kennen müssen.

Dennoch gehört das Steuerrecht und insbesondere das Einkommensteuerrecht (auf dem in beiden Examina der Schwerpunkt liegt) zu den wohl am besten strukturierten Rechtsgebieten überhaupt. Auch bei der Behandlung unbekannter Probleme lässt sich mit einem gesunden Verständnis für das System der Einkommensteuerermittlung der Einstieg und die richtige Verortung der Probleme leicht erreichen.

Einordnung der ESt

Um einkommensteuerrechtliche Fälle richtig lösen zu können, muss zunächst eine Einordnung der Einkommensteuer in das Gesamtsystem des Steuerrechts vorgenommen werden.

3



Es gibt verschiedene Möglichkeiten, Steuern einzuteilen. Einige von ihnen seien hier genannt, da solche Grundlagen immer wieder gerne auch Gegenstand von mündlichen Prüfungen sind.

direkte/indirekte Steuern

Zunächst lassen sich Steuern in direkte und indirekte Steuern untergliedern. Bei den direkten Steuern sind der Steuerpflichtige und der Steuerschuldner identisch. Klassisches Beispiel ist die Einkommensteuer.

4



hemmer-Methode: Beachten Sie schon hier, dass unter Steuerpflicht nicht allein die Pflicht zu verstehen ist, die Steuern zahlen zu müssen. Steuerpflichtig ist jeder, den eine der in § 33 AO genannten Pflichten trifft. So stellt z.B. die Erklärungspflicht eine Steuerpflicht dar. Diese Steuerpflicht ist zu unterscheiden von der Steuerschuldnerschaft. Steuerschuldner ist nur derjenige, der die Geldleistung tatsächlich zu erbringen hat.

Bei indirekten Steuern hingegen fallen der Steuerpflichtige und derjenige, der die Steuer letztlich trägt, auseinander. Üblicherweise wird hierfür die Umsatzsteuer genannt. Steuerpflichtig und auch Steuerschuldner ist der Unternehmer, der die Umsatzsteuer abzuführen hat. Getragen werden die Steuern letztlich aber vom Endverbraucher, auf den sie der Unternehmer abwälzt.

Real- und Subjektsteuern

Weiterhin lassen sich Realsteuern und Subjektsteuern unterscheiden. Als Realsteuern, die auf einem Objekt ruhen, sind in § 3 II AO Grundsteuer und Gewerbesteuer genannt. Subjektsteuern knüpfen hingegen an die persönliche Leistungsfähigkeit des Steuerschuldners an, weshalb auch die Einkommensteuer eine Subjektsteuer ist. Als Beispiel für die tatsächliche Berücksichtigung persönlicher Verhältnisse bei der Berechnung der Einkommensteuer seien hier nur das wohl allseits bekannte Ehegatten-splitting und die Regelungen zum Kindergeld oder Kinderfreibetrag genannt.

5

Leistungsfähigkeitsprinzip

Diesem Leistungsfähigkeitsprinzip kommt im Steuerrecht eine überragende Bedeutung zu, auch wenn es anders als noch in der Weimarer Reichsverfassung im Grundgesetz nicht ausdrücklich erwähnt ist. Es wird vornehmlich hergeleitet aus dem Gleichheitssatz des Art. 3 GG und dem Gebot der Steuergerechtigkeit¹. Eine Folge dieses Leistungsfähigkeitsprinzips ist letztlich auch das in § 2 II EStG geregelte Netto-Prinzip, wonach entweder der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (zu dem Begriff der Werbungskosten sogleich) oder der Gewinn als Netto- und nicht die Betriebseinnahmen als Bruttogröße zugrunde gelegt werden.

6



hemmer-Methode: Zu unterscheiden sind das objektive und das subjektive Nettoprinzip: Das objektive Nettoprinzip besagt, dass Aufwendungen, die bei der Erzielung von Einkünften entstanden sind, nicht in die Bemessungsgrundlage für die Einkommensteuer eingestellt werden, §§ 4 I, 9 EStG. Das subjektive Nettoprinzip betrachtet die Situation des konkreten Steuerpflichtigen, indem es etwa sein Existenzminimum steuerfrei stellt. Denn die notwendigen Lebenshaltungskosten stehen für die Besteuerung ja nicht zur Verfügung.

Verkehrs- und Besitzsteuern

Letztlich sei noch die Unterscheidungsmöglichkeit nach Verkehrs- und Besitzsteuern genannt. Als Verkehrssteuern können wieder die Umsatzsteuer und die Grunderwerbssteuer genannt werden. Besitzsteuern hingegen sind die Grundsteuer, die Einkommensteuer und die Erbschaftsteuer.

7

Gemeinschaftssteuer

Schließlich ist die Einkommensteuer noch Gemeinschaftssteuer, da ihr Aufkommen zwischen dem Bund, den Ländern und den Gemeinden aufgeteilt wird, diesen also gemeinschaftlich zusteht, Art. 106 III GG. Insoweit stellt die Einkommensteuer neben der Umsatzsteuer die wichtigste Steuer im Steuersystem dar. Ihr Anteil am gesamten Steuervolumen beträgt etwa 33 %.

8

¹ So das BVerfG z.B. in E 74, 182 [199].

§ 2 GRUNDBEGRIFFE DES EINKOMMENSTEUERRECHTS UND EINER EINKOMMENSTEUERRECHTLICHEN KLAUSUR



Bevor in die Grundstruktur der Einkommensteuerermittlung eingestiegen werden kann, ist es erforderlich, einige unerlässliche Grundzüge des Steuerrechts verstanden zu haben.

A) Objekt der Einkommensteuer

I. Die Frage nach dem „Was“

<i>Objekt der ESt</i>	Als Erstes ist zu fragen, was überhaupt das Objekt der Einkommensteuer ist, welcher Wert für ihre Berechnung als Bemessungsgrundlage dient.	9
<i>§ 2 IV EStG: Einkommen</i>	Das Gesetz beantwortet diese Frage so, wie man sie auch ohne einen Blick in seinen Text beantworten würde: Das Einkommen, § 2 IV EStG. Da – wie oben gesehen – die Einkommensteuer aber eine Subjektsteuer ist, die auf persönliche Verhältnisse Rücksicht nimmt, fragt sich, wie dieses Einkommen zu ermitteln ist.	10
<i>früher: Quellen- und Reinvermögenszugangstheorie</i>	Früher wurden hierzu die sog. Quellentheorie und die Reinvermögenszugangstheorie vertreten. Nach der ersteren ist Einkommen alles, was aus einer ständigen Quelle zufließt, nicht hingegen die Quelle selbst. Nur vorübergehende, zufällige Einkünfte, die nicht aus einer solchen Quelle resultieren (bspw. Lottogewinn), unterfallen nicht der Besteuerung. Diese Ansicht entspricht aber nicht der Regelung des heutigen Einkommensteuergesetzes, da nach diesem z.B. auch der Gewinn besteuert wird, der bei der Veräußerung eines Gewerbebetriebes als Quelle ständiger Einkünfte realisiert wird, § 16 EStG. Nach der zweitgenannten Reinvermögenszugangstheorie zählen zum Einkommen alle Reinerträge und Nutzungen, geldwerte Leistungen und sonstige Vermögenszuwächse. Es ist offensichtlich, dass eine solch extensive Interpretation der Besteuerungsgrundlagen unbillig wäre, weshalb sich auch diese Theorie nicht durchgesetzt hat.	11 12
<i>EStG: Pragmatischer Einkommensbegriff</i>	Das Einkommensteuergesetz ist keinem dieser Definitionsansätze für den Begriff des Einkommens gefolgt, sondern hat vielmehr einen eigenständigen, pragmatischen Einkommensbegriff gesetzlich begründet.	13

In § 2 IV EStG heißt es:

„Der Gesamtbetrag der Einkünfte, vermindert um die Sonderausgaben und die außergewöhnlichen Belastungen, ist das Einkommen.“

Diese Definition scheint zunächst nicht viel weiter zu helfen, da sie erneut mit unbekanntenen Begriffen arbeitet, die es zu definieren gilt. 14

So bleibt zu fragen, wie sich der Gesamtbetrag der Einkünfte ermittelt und was außergewöhnliche Belastungen und Sonderausgaben sind.

Auch hier gilt aber wieder: „Ein Blick ins Gesetz erleichtert die Rechtsfindung!“ 15

Der Gesamtbetrag der Einkünfte ist in § 2 III EStG genannt. Er errechnet sich aus der Summe der Einkünfte (vermindert um den Altersentlastungsbetrag, den Entlastungsbetrag für Alleinerziehende und den Abzug nach § 13 III EStG). Bleibt aber zu fragen, was Einkünfte sind.

§ 2 II EStG:
Einkünfte

§ 2 II EStG:

15a

„Einkünfte sind

1. bei Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb und selbständiger Arbeit der Gewinn (§§ 4 bis 7k und 13a),

2. bei den anderen Einkunftsarten der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§§ 8 bis 9a).“

Dualismus der Einkunftsarten

Mit dieser Vorschrift ist zugleich eines der wesentlichsten Prinzipien der Einkünfteermittlung angeordnet, dem etwa der gleiche Stellenwert zukommt, wie dem Abstraktionsprinzip im Zivilrecht: 16

Der Dualismus der Einkunftsarten

Bei der Ermittlung des Einkommens ist immer zwischen Gewinn (§ 2 II Nr. 1 EStG) und Überschusseinkunftsarten (§ 2 II Nr. 2 EStG) zu differenzieren. Wesentlichster Unterschied, den es unbedingt zu beachten gilt und der mit § 2 II EStG zum Ausdruck gebracht wird, ist hierbei die Art und Weise, auf die das Einkommen ermittelt wird.

II. Gewinn- und Überschusseinkünfte

Differenzierung zw. Gewinn- und Überschusseinkünften

Welche Einnahmen zu den Gewinn- und welche zu den Überschusseinkünften zu zählen sind, gibt § 2 II EStG vor. 17



hemmer-Methode: Beachten Sie hier noch einmal das dem § 2 II EStG zugrundeliegende Netto-Prinzip: Einkünfte sind Nettogrößen, während die Einnahmen die Bruttogröße darstellen. Der Besteuerung unterliegt aber allein der Nettobetrag Einkünfte.

andere Einkunftsarten i.S.d. § 2 II EStG

Was allerdings unter „anderen Einkunftsarten“ i.S.d. § 2 II Nr. 2 EStG zu verstehen ist, erschließt sich allein aus dieser Vorschrift nicht. Man könnte auf den Gedanken kommen, dass alle sonst zufließenden Einnahmen, die nicht den Gruppen Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb oder selbstständiger Arbeit nach § 2 II Nr. 1 EStG zuzuordnen sind, hiervon erfasst werden.

18

Dies vertrüge sich jedoch nicht mit der obigen Ablehnung der Reinvermögenszugangstheorie.

Numerus clausus der EK-Arten

Hier wird daher nun ein weiteres wesentliches Prinzip des Einkommensteuerrechts relevant, das in § 2 I EStG zum Ausdruck kommt:

19

Der numerus clausus der Einkunftsarten

§ 2 I S. 1 EStG:

Der Einkommensteuer unterliegen

- ⇒ Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft,
- ⇒ Einkünfte aus Gewerbebetrieb,
- ⇒ Einkünfte aus selbstständiger Arbeit,
- ⇒ Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit,
- ⇒ Einkünfte aus Kapitalvermögen,
- ⇒ Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung,
- ⇒ sonstige Einkünfte i.S.d. § 22 EStG,

die der Steuerpflichtige während seiner unbeschränkten Einkommensteuerpflicht oder als inländische Einkünfte während seiner beschränkten Einkommensteuerpflicht erzielt.

Schon der Einleitungssatz „Der Einkommensteuer unterliegen“ macht deutlich, dass nur die nachfolgend genannten Einkünfte steuerliche Relevanz haben. Alle Tätigkeiten, die keiner der genannten Einkunftsarten zuzuordnen sind, unterliegen demgemäß auch nicht der Einkommensteuer. Sie fallen nicht in den steuerlichen Nexus.

20

