



DIE BASICS

STEUERRECHT

Hemmer / Wüst / Hölzle / Pinter

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

11. Auflage

knapp

präzise

effektiv

VORWORT

BASICS MIT DER HEMMER-METHODE

Wer in vier Jahren sein Studium abschließen will, kann sich einen Irrtum in Bezug auf Stoffauswahl und -aneignung nicht leisten. Hoffen Sie nicht auf leichte Rezepte und den einfachen Rechtsprechungsfall. Hüten Sie sich vor Übereinfachung beim Lernen. Stellen Sie deswegen frühzeitig die Weichen richtig.

Die „Basics“ schaffen Voraussetzungen für das Verstehen der Juristerei, ermöglichen Ihnen Verständnis für Klausurtypische Probleme und sind Ihnen in der Klausur eine **Anwendungshilfe**, die Sie mit den üblichen juristischen Denkmustern von Klausurerstellern vertraut machen. Wissen wird konsequent unter Anwendungsgesichtspunkten erworben.

Die **hemmer-Methode** vermittelt Ihnen die **erste richtige Einordnung** und das **Problembewusstsein**, welches Sie brauchen, um an einer Klausur bzw. dem Ersteller nicht vorbeizuschreiben. Häufig ist dem Studierenden nicht klar, warum er schlechte Klausuren schreibt. Wir geben Ihnen **gezielte Tipps!** Vertrauen Sie auf unsere **Expertenknife**.

Durch die ständige Diskussion mit unseren Kursteilnehmerinnen und Kursteilnehmern ist uns als erfahrenen Repetitoren klar geworden, welche **Probleme** die Studierenden haben, ihr **Wissen anzuwenden**. Wir haben aber auch von unseren Kursteilnehmerinnen und Kursteilnehmern profitiert und von ihnen erfahren, welche **Argumentationsketten** in der Prüfung zum Erfolg geführt haben.

Die **hemmer-Methode** gibt **jahrelange Erfahrung** weiter, erspart Ihnen viele schmerzhafte Irrtümer, setzt richtungsweisende Maßstäbe und begleitet Sie als **Gebrauchsanweisung** in Ihrer Ausbildung:

1. Grundwissen:

Die **Grundwissenskripten** sind für die Studierenden in den ersten Semestern gedacht. In den Theoriebänden Grundwissen werden leicht verständlich und kurz die wichtigsten Rechtsinstitute vorgestellt und das notwendige Grundwissen vermittelt. Die Skripten werden durch den jeweiligen Band unserer **Reihe „Die wichtigsten Fälle“** ergänzt.

2. Basics:

Das Grundwerk für Studium und Examen. Es schafft schnell **Einordnungswissen** und mittels der hemmer-Methode richtiges Problembewusstsein für Klausur und Hausarbeit. Wichtig ist, **wann und wie** Wissen in der Klausur angewendet wird.

3. Skriptenreihe:

Vertiefendes Prüfungswissen: Über 1.000 Klausuren wurden auf ihre „essentials“ abgeklopft.

Anwendungsorientiert werden die für die Prüfung nötigen Zusammenhänge umfassend aufgezeigt und wiederkehrende Argumentationsketten eingeübt.

Gleichzeitig wird durch die **hemmer-Methode** auf **anspruchsvollem Niveau** vermittelt, nach welchen Kriterien Prüfungsfälle beurteilt werden. Mit dem Verstehen wächst die Zustimmung zu Ihrem Studium. Spaß und Motivation beim Lernen entstehen erst durch Verständnis.

Lernen Sie, durch Verstehen am juristischen Sprachspiel teilzunehmen. Wir schaffen den „background“, mit dem Sie die innere Struktur von Klausur und Hausarbeit erkennen: „**Problem erkannt, Gefahr gebannt**“. Profitieren Sie von unserem **strategischen Wissen**. Wir werden Sie mit unserem know-how auf das Anforderungsprofil einstimmen, das Sie in Klausur und Hausarbeit erwarten.

Die Theoriebände Grundwissen, die Basics, die Skriptenreihe und der Hauptkurs sind als **modernes, offenes und flexibles Lernsystem** aufeinander abgestimmt und ergänzen sich ideal. Die **studentenfreundliche Preisgestaltung** ermöglicht den **Erwerb als Gesamtwerk**.

4. Hauptkurs:

Schulung am examenotypischen Fall mit der Assoziationsmethode. Trainieren Sie unter professioneller Anleitung, was Sie im Examen erwarten und wie Sie bestmöglich mit dem Examensfall umgehen.

Nur wer die Dramaturgie eines Falles verstanden hat, ist in Klausur und Hausarbeit auf der sicheren Seite! Häufig hören wir von unseren Kursteilnehmenden: „**Erst jetzt hat Jura richtig Spaß gemacht**“.

Die Ergebnisse unserer Kursteilnehmerinnen und Kursteilnehmer geben uns Recht. Maßstab ist der Erfolg. Die Examensergebnisse zeigen, dass unsere Kursteilnehmenden überdurchschnittlich abschneiden.

Die Examensergebnisse unserer Kursteilnehmerinnen und Kursteilnehmer können auch Ansporn für Sie sein, intelligent zu lernen: Wer nur auf vier Punkte lernt, landet leicht bei drei.

Lassen Sie sich aber nicht von diesen Supernoten verschrecken, sehen Sie dieses Niveau als Ansporn für Ihre Ausbildung.

Wir hoffen, mit unserem Gesamtangebot bei der Konkretisierung des Rechts mitzuwirken und wünschen Ihnen **viel Spaß beim Durcharbeiten** unserer Skripten.

Wir würden uns freuen, mit Ihnen in unserem Hauptkurs und mit der **hemmer-Methode** gemeinsam Verständnis an der Juristerei zu trainieren. Nur wer erlernt, was ihn im Examen erwartet, lernt richtig!

So leicht ist es, uns kennenzulernen: Proböhren ist jederzeit in den jeweiligen Kursorten möglich.

Karl-Edmund Hemmer & Achim Wüst

EBOOK BASICS STEUERRECHT

Autoren: Hemmer / Wüst / Hölzle / Pinter

11. Auflage 2026

ISBN: 978-3-96838-411-5

INHALTSVERZEICHNIS

EBOOK BASICS STEUERRECHT

1. KAPITEL: EINKOMMENSTEUERRECHT

§ 1 EINFÜHRUNG

§ 2 GRUNDBEGRIFFE DES EINKOMMENSTEUERRECHTS UND EINER EINKOMMENSTEUERRECHTLICHEN KLAUSUR

A) Objekt der Einkommensteuer

- I. Die Frage nach dem „Was“
- II. Gewinn- und Überschusseinkünfte
- III. Veranlassungsprinzip
- IV. Saldierungsverbot

B) Subjekt der Einkommensteuer

- I. Die Frage nach dem „Wer“
- II. Unbeschränkte, beschränkte und erweitert beschränkte Steuerpflicht

§ 3 GRUNDSTRUKTUR EINER EINKOMMENSTEUERRECHTLICHEN KLAUSUR

I. Vorspann/Persönliche Verhältnisse

- 1. Subjektive Steuerpflicht
- 2. Veranlagungsform
- 3. Berücksichtigung von Kindern

II. Ermittlung des Einkommens

- 1. Einkünfte
- 2. Zeitpunkt der Erfassung/Zu- und Abflussprinzip

III. Allen Einkunftsarten gemeinsame Grundsätze

- 1. Besteuerung
- 2. Abziehbare und nicht abziehbare Aufwendungen
- 3. Absetzung für Abnutzung (AfA)

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

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

- I. Begriff
- II. Abgrenzung zu anderen Einkunftsarten

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

I. Begriff

1. Positive Merkmale
2. Negative Merkmale

II. Einteilung und Umfang der gewerblichen Einkünfte

1. Gewerbliches Unternehmen i.S.d. § 15 I Nr. 1 EStG
2. Gesellschafteranteile i.S.d. § 15 I Nr. 2 EStG

III. Behandlung der Einkünfte aus § 15 I Nr. 2 EStG

1. Der Gewinnanteil
2. Sondervergütungen

IV. Abgrenzung zu anderen Einkunftsarten

1. Gewerbebetrieb und Land- und Forstwirtschaft, § 13 EStG
2. Gewerbebetrieb und Selbstständige Arbeit, § 18 EStG
3. Gewerbebetrieb und private Vermögensverwaltung, § 14 AO

V. Veräußerung und Aufgabe des Betriebes, § 16 EStG

VI. Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften bei wesentlicher Beteiligung, § 17 EStG

1. Regelungsgehalt und Voraussetzungen
2. Besteuerungsgrundlage
3. Abgrenzung zu anderen Einkunftsarten

C) Einkünfte aus selbstständiger Arbeit, § 18 EStG

I. Begriff und Voraussetzungen

1. Allgemeines
2. Freiberufliche Tätigkeit, § 18 I Nr. 1 S. 2 HS 1 EStG
3. Katalogberufe, § 18 I Nr. 1 S. 2 EStG
4. Den Katalogberufen ähnliche Berufe, § 18 I Nr. 1 S. 2 EStG a.E.

II. Beteiligung mehrerer und Mithilfe fachlich vorgebildeter Kräfte

III. Veräußerung des Betriebes

IV. Abgrenzung zu anderen Einkunftsarten

1. Selbständige Arbeit und Gewerbebetrieb, § 15 EStG
2. Selbstständige und nichtselbstständige Arbeit, § 19 EStG
3. Selbstständige Arbeit und Vermietung und Verpachtung, § 21 EStG

D) Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit, § 19 EStG

I. Begriff

II. Angehörigenverträge

1. Problemaufriss
2. Voraussetzungen
3. Fazit

III. Objekt der Besteuerung bei § 19 EStG

1. Allgemeines
2. Sonderfälle
3. Einkünfteermittlung

E) Einkünfte aus Kapitalvermögen, § 20 EStG

I. Begriff

- 1. Private Vermögensverwaltung**
- 2. Steuererhebung (Abgeltungssteuer)**

II. Objekt der Besteuerung

- 1. Subsidiarität**
- 2. Dividendenzahlungen, § 20 I Nr. 1 EStG**
- 3. Beteiligung als stiller Gesellschafter und partiarische Darlehen**
- 4. Zinszahlungen, § 20 I Nr. 7 EStG**

III. Sparerpauschbetrag

IV. Veranlagungsoption, § 32d VI EStG

F) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, § 21 EStG

I. Begriff

- 1. Allgemeines**
- 2. Abgrenzung zu anderen Einkunftsarten**

II. Objekt der Besteuerung

III. Werbungskosten

- 1. Erhaltungsaufwand und Herstellungskosten**
- 2. AfA**
- 3. Teilentgeltliche Vermietung**

G) Sonstige Einkünfte, §§ 22, 23 EStG

I. Leistungen als sonstige Einkünfte, § 22 Nr. 3 EStG

II. Unterhaltsleistungen; begrenztes Realsplitting, § 22 Nr. 1a EStG

III. Wiederkehrende Bezüge als sonstige Einkünfte, § 22 Nr. 1 EStG

- 1. Begriff und Allgemeines**
- 2. Abgrenzungsfragen und Untergliederung**

IV. Private Veräußerungsgeschäfte, §§ 22 Nr. 2, 23 EStG

- 1. Begriff und Allgemeines**
- 2. Anschaffung und Veräußerung**
- 3. Freigrenze und Verlustabzug**
- 4. Verhältnis zu anderen Einkunftsarten**

H) Entschädigungen und ehemalige Tätigkeiten, § 24 EStG

§ 5 ERMITTLEMENT, SUMME UND GESAMTBETRAG DER EINKÜNFTE (§ 2 III EStG)

A) Allgemeines

B) Berechnung des Gewinns, § 2 II S. 1 Nr. 1 EStG

- I. Gewinnermittlung nach § 4 I EStG**
- II. Gewinnermittlung nach § 4-III – Einnahme-Überschuss-Rechnung**

- 1. Durchlaufende Posten**
- 2. Abnutzbares und nicht abnutzbares Anlagevermögen**
- 3. Darlehensaufnahme**
- 4. Entnahmen und Einlagen**
- 5. Forderungsausfälle**
- 6. Untergang von Waren**
- 7. Diebstahl von Geld**

C) Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten, § 2 II S. 1 Nr. 2 EStG

D) Altersentlastungsbetrag, § 24a EStG

§ 6 EINKOMMEN (§ 2 IV EStG)

A) Sonderausgaben und wie solche zu behandelnde Aufwendungen, §§ 10, 10a – 10c, 10d, 10e ff. EStG

I. Sonderausgaben

- 1. Begriff und Allgemeines**
- 2. Zu- und Abflussprinzip, § 11 EStG**
- 3. Abzugsberechtigung**
- 4. Unterteilung der Sonderausgaben**

II. Verlustabzug nach § 10d EStG

- 1. Allgemeines**
- 2. Grundzüge des Verlustabzugs**
- 3. Schnittstelle zum Verfahrensrecht**

B) Außergewöhnliche Belastungen, §§ 33, 33a bis 33b EStG

I. Allgemeines

II. Tatbestandsvoraussetzungen

III. Typisierte Fälle außergewöhnlicher Belastungen, §§ 33a – 33b EStG

§ 7 ZU VERSTEUERNDES EINKOMMEN, § 2 V EStG

2. KAPITEL – ABGABENORDNUNG

§ 1 EINFÜHRUNG

§ 2 STEUERVERWALTUNGSAKTE

A) Begriff und Allgemeines

- I. Die Bekanntgabe von Steuerverwaltungsakten**
- 1. Wirkung der Bekanntgabe**
 - 2. Voraussetzungen der Bekanntgabe**
 - 3. Probleme bei der Bekanntgabe**
- II. Fristen und Termine**

III. Wiedereinsetzung, § 110 AO

- 1. Voraussetzungen**
- 2. Verschulden**

§ 3 STEUERSCHULDRECHT

A) Begriff und Allgemeines

I. Das Steuerpflichtverhältnis, § 33 I AO

II. Steuerschuldverhältnis

B) Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis

I. Entstehung

II. Der Steueranspruch

- 1. Verbotene Tätigkeiten**
- 2. Unwirksame zivilrechtliche Verträge**
- 3. Rechtsbeziehungen zwischen Familienangehörigen**
- 4. Missbrauch rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten, § 42 AO**

III. Ermittlung des Steueranspruchs

- 1. Grundsätze**
- 2. Die Pflichten des Steuerpflichtigen**
- 3. Beweislast und Beweismittel**

IV. Die Steuerfestsetzung

- 1. Form, Inhalt und Behandlung von Steuerbescheiden**
- 2. Bescheide unter Vorbehalt der Nachprüfung und unter Vorläufigkeitsvermerk**

V. Erlöschen des Steueranspruchs

- 1. Zahlung, §§ 224 ff. AO**
- 2. Fälligkeit, § 220 AO**
- 3. Stundungsantrag, § 222 AO**

VI. Aufrechnung, § 226 AO

VII. Erlass, § 227 AO

VIII. Festsetzungsverjährung, §§ 169 - 171 AO

§ 4 BESONDERE STEUERVERWALTUNGSAKTE

A) Feststellungsbescheide

B) Haftungsbescheide

§ 5 KORREKTURVORSCHRIFTEN

A) Grundsätze

B) Die einzelnen Korrekturvorschriften

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

1. Begriff und Allgemeines
2. Tatbestandsalternativen
3. Tatbestandsmerkmale
4. Steuererhöhende Tatsachen
5. Steuermindernde Tatsachen
6. Berücksichtigung steuermindernder Tatsachen trotz groben Verschuldens, § 173 I Nr. 2 S. 2 AO

IV. § 173a AO – Schreib- oder Rechenfehler des Steuerpflichtigen

V. § 174 AO – Widerstreitende Steuerfestsetzung

VI. § 175 I S. 1 Nr. 1 AO – Aufhebung und Änderung von Folgebescheiden

VII. § 175 I S. 1 Nr. 2 AO – Änderung wegen eines rückwirkenden Ereignisses

VIII. § 177 AO – Materielle Rechtsfehler

1. Grundsätze
2. Bestimmung des Änderungsrahmens

§ 6 DAS EINSPRUCHSVERFAHREN, §§ 347 FF. AO

A) Aufbauschema

B) Einzelheiten

I. Zulässigkeit

1. Statthaftigkeit
2. Form
3. Frist
4. Beschwer
5. Einspruchsbefugnis nach § 352 AO
6. Folgen bei unzulässigen Einsprüchen

II. Begründetheit

1. Gesamtaufrollung
2. Verböserung

III. Aussetzung der Vollziehung nach Einspruchseinlegung, § 361 AO

ANHANG

ÜBERSICHT AO/1

Verfahrensgang Überblick

ÜBERSICHT AO/2

Der Steuerverwaltungsakt (VA)

ÜBERSICHT AO/3

Wirksamkeit des VA

ÜBERSICHT AO/4

Fristen im Steuerverfahren

ÜBERSICHT AO/5

Haftungsansprüche

ÜBERSICHT AO/6

Verspätungszuschlag, § 152 AO

ÜBERSICHT AO/6A

Säumniszuschlag, § 240 AO

ÜBERSICHT AO/7

Der Stundungsantrag, § 222 AO

ÜBERSICHT AO/8

Die Aussetzung der Vollziehung

ÜBERSICHT AO/9

Prüfungsschema: Einspruch

ÜBERSICHT AO/10

Außenprüfung

ÜBERSICHT AO/11

Aufrechnung, § 226 AO

WIEDERHOLUNGSFRAGEN / RANDNUMMER

STICHWORTVERZEICHNIS

1. KAPITEL: EINKOMMENSTEUERRECHT

§ 1 EINFÜHRUNG

Steuerrecht – eine unliebsame und überwiegend wohl auch unbekannte Materie, mit der sich der „normalsterbliche“ Student während seines Studiums nicht beschäftigen wird. Dennoch sind in der 9. Klausur des Zweiten Juristischen Staatsexamens in Bayern 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 offenbleiben 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, oder der Anwendungserlass zur AO, AEAO), 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 nicht im Gesetz, sondern nur 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 ist das Steuerrecht und insbesondere das Einkommensteuerrecht (auf dem im Examen der Schwerpunkt liegt) ein gut strukturiertes Rechtsgebiet. 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.

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.

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.

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 Ehegattensplitting und die Regelungen zum Kindergeld oder Kinderfreibetrag genannt.

5

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 sein Existenzminimum steuerfrei stellt.

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

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 knapp 40 %.

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“

Als Erstes ist zu fragen, was überhaupt das Objekt der Einkommensteuer ist, welcher Wert für ihre Berechnung als Bemessungsgrundlage dient.

9

Das Gesetz beantwortet diese Frage so, wie man sie auch ohne einen Blick in seinen Text beantworten würde: Das Einkommen, § 2 IV EStG.

10

Da – wie oben gesehen – die Einkommensteuer aber eine Subjektsteuer ist, die auf persönliche Verhältnisse Rücksicht nimmt, fragt sich, wie dieses Einkommen zu ermitteln ist.

Früher wurden hierzu die sog. Quellentheorie und die Reinvermögenszugangstheorie vertreten. Nach der erstenen 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.

11

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.

12

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 unbekannten 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 sind

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

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

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

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. Achten Sie auch in der Klausur auf diesen begrifflichen Unterschied!

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.

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

Es ist daher leicht nachvollziehbar, dass der Zuordnung verschiedener Einnahmen/Einkünfte zu einer der sieben Einkunftsarten in der steuerrechtlichen Klausur erhebliche Bedeutung zukommt. Hierin kann einer der Schwerpunkte der Klausur liegen.

21

Vor diesem Hintergrund lässt sich nun auch die Vorschrift des § 2 II EStG vollständig erschließen:

Der Begriff der Einkünfte ist ein Netto-Begriff. Bei den Einkunftsarten nach § 2 I Nr. 1 – 3 EStG ist dieser Nettowert der erwirtschaftete Gewinn. Wie dieser zu errechnen ist, ergibt sich aus §§ 4 bis 7k (und § 13a) EStG.

22

hemmer-Methode: Von besonderer und weitaus größter Examensrelevanz ist hierbei die Gewinnermittlungsmethode nach § 4 III EStG, die sog. Einnahme-Überschuss- oder einfach § 4-III-Rechnung. Demgemäß soll auch i.R.d. Gewinneinkunftsarten (vgl. unten § 4) allein auf diese eingegangen werden. Zum Betriebsvermögensvergleich nach § 4 I EStG vgl. Sie dann das Hauptskript Hemmer/Wüst/Hölzle, Einkommensteuerrecht, Rn. 415 ff.

Die Gewinnermittlung nach § 13a EStG ist ein Sonderfall für Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft und wenig examensrelevant.

Vereinfachend lässt sich sagen, dass der Gewinn die Differenz der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben ist. Damit aber der Steuerpflichtige nicht willkürlich über die Höhe seines Gewinns zu bestimmen vermag, sind Entnahmen, die dieser getätigt hat, auf den Gewinn aufzuaddieren; Einlagen von diesem aber abzuziehen, vgl. § 4 I S. 1 EStG.

23

Bei Entnahmen handelt es sich um privat veranlasste Verschiebungen von Betriebsvermögen in den außerbetrieblichen Bereich, § 4 I S. 2 EStG. Es wird also ein Wirtschaftsgut oder eine Nutzung bzw. sonstige Leistung von der betrieblichen in die private Sphäre überführt.

Beispiele:

- *Ein bisher betrieblich genutzter Laptop wird nur noch privat genutzt: Sachentnahme*
- *Der Betriebsinhaber hebt vom betrieblichen Konto Geld ab, um in der Kneipe ein Bier trinken zu gehen: Geldentnahme*
- *Der Betriebsinhaber hebt vom betrieblichen Konto Geld ab und kauft damit seiner Freundin Blumen: Geldentnahme (eine Entnahme liegt somit nicht nur dann vor, wenn die Vermögensverschiebung in das Privatvermögen des Steuerpflichtigen selbst erfolgt)*
- *Ein überwiegend betrieblich genutzter Pkw wird auch für private Fahrten verwendet: Nutzungsentnahme*

Im Gegensatz hierzu sind Einlagen Vermögensverschiebungen von Privatvermögen in den betrieblichen Bereich.

Beispiele:

- *Ein bisher privat genutzter Laptop wird nur noch betrieblich genutzt: Sacheinlage.*
- *Der Betriebsinhaber bezahlt für das Unternehmen gekauftes Büromaterial von seinem privaten Konto: Geldeinlage.*
- *Ein ansonsten nur privat genutzter Pkw wird für eine betriebliche Fahrt verwendet: Aufwandseinlage.*

hemmer-Methode: Wichtig ist zunächst, in der Klausur eine Entnahme bzw. eine Einlage zu erkennen, um dann die steuerlichen Auswirkungen zu prüfen. Dies betrachten wir genauer in Rn. 471 f.

Was Betriebsausgaben sind, bestimmt § 4 IV EStG. Dies sind alle Aufwendungen, die durch den Betrieb veranlasst sind. Grundgedanke ist also eine rein kausale Veranlassung der Aufwendungen durch den Betrieb, wobei es (zumindest i.R.d. Gewinneinkünfte unstrittig) auf eine subjektive Förderungsabsicht nicht ankommt.

24

hemmer-Methode: Rekapitulieren Sie an dieser Stelle noch einmal den Zusammenhang, zu dem wir bis hierher vorgedrungen sind:

Objekt der Besteuerung ist das Einkommen, § 2 IV EStG. Diesem liegt der Gesamtbetrag der Einkünfte, § 2 III EStG, zugrunde. Was Einkünfte sind, bestimmt dann § 2 II EStG. Die Einkünfte errechnen sich bei den Gewinneinkunftsarten des § 2 I S. 1 Nr. 1 – 3 EStG nach dem Gewinn, also der Differenz aus Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben, vermehrt um die Entnahmen und vermindert um die Einlagen, § 4 I EStG.

Dem Ganzen liegt das (objektive) Nettoprinzip zugrunde. Besteuer werden soll gerade nur, was dem Steuerpflichtigen tatsächlich zu seiner eigenen Disposition verbleibt. Aufwendungen aber, die mit der Einkünfteerzielung in Zusammenhang stehen, diese also fördern oder erst ermöglichen, verbleiben indes nicht zur freien Disposition des Steuerpflichtigen und sind daher nicht zu besteuern.

Sie sehen also: Das Steuerrecht ist – zumindest in seinen Grundzügen – ein sehr systematisches Rechtsgebiet. Durch die richtige Gesetzeslektüre (die zugegebenermaßen nicht immer ganz einfach ist) und ein gesundes Verständnis für die Regelungstechnik lässt es sich einfacher erschließen als andere Gebiete.

Ähnlich verhält es sich bei den „anderen Einkunftsarten“ i.S.d. § 2 II S. 1 Nr. 2 EStG, also denen nach § 2 I S. 1 Nr. 4 – 7 EStG (numerus clausus der Einkunftsarten!).

25

Auf der Grundlage des (objektiven) Nettoprinzips ist hier der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§§ 8 bis 9a EStG) als disponibles Vermögen Grundlage der Besteuerung.

26

Zentrale Vorschriften sind hier die §§ 8 und 9 EStG.

§ 8 I EStG sagt, was Einnahmen sind: Alle Güter, die dem Steuerpflichtigen im Rahmen einer der Überschusseinkunftsarten (§ 2 I S. 1 Nr. 4 – 7 EStG) in Geld oder Geldeswert zufließen.

27

hemmer-Methode: Beachten Sie dabei, dass die Frage, ob eine Einnahme vorliegt, mit § 8 I EStG zu klären ist. Wenn es sich um ein Gut in Geldeswert handelt, dann ist über § 8 II EStG die Bewertung zu klären. Kurz gesagt: Es liegt eine Einnahme nach § 8 I EStG vor, bewertet nach § 8 II EStG.

§ 9 EStG definiert dann, was Werbungskosten sind. Diese sind zur Ermittlung der Besteuerung zugrunde zu legenden Einkünfte von den Einnahmen abzuziehen.

28

hemmer-Methode: Lassen Sie sich als „Neuling“ auf dem Gebiet des Steuerrechts nicht von dem Begriff „Werbungskosten“ in die Irre führen. Dieser hat nichts mit Werbung im umgangssprachlichen Sinne zu tun.

Werbungskosten i.S.d. § 9 EStG sind Aufwendungen, die zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen erbracht werden (§ 9 I S. 1 EStG).

29

Würde man diese Vorschrift wörtlich verstehen, so müsste zwischen den Einnahmen und den Werbungskosten eine finale Beziehung bestehen. Insoweit ergäben sich daher Unterschiede zu der Einkünfteberechnung bei den Gewinneinkunftsarten, da hier – wie soeben gesehen – eine rein kausale Veranlassung durch den Betrieb ausreicht, ein finaler Bezug der Aufwendungen zu den Einnahmen aber gerade nicht erforderlich ist.

30

Ungeachtet dieser unterschiedlichen Formulierungen wird der Werbungskostenbegriff heute in Angleichung an § 4 IV EStG ganz allgemein ebenfalls kausal ausgelegt, um einen Gleichlauf bei den verschiedenen Einkunftsarten auch im Hinblick auf Art. 3 I GG zu ermöglichen. Werbungskosten sind daher nach dem BFH alle Aufwendungen, die durch den Beruf veranlasst sind. Es wäre nicht gerechtfertigt, die Frage, ob Werbungskosten als solche anzuerkennen sind, nach anderen Kriterien zu entscheiden, als dies bei Betriebsausgaben geschieht.

31