

S

Skripten von Alpmann Schmidt – das komplette
Examenswissen, systematisch und klausurtypisch
aufbereitet

Einkommensteuerrecht
20. Auflage 2021

Die **Einkommensteuer** ist das **Kerngebiet des Steuerrechts** und die bedeutendste staatliche Einnahmequelle. Das Skript behandelt das Einkünftesystem des EStG, die einzelnen Einkunftsarten, die Ermittlung des zu versteuernden Einkommens und die Berechnung der Einkommensteuer.

Anhand der **bewährten Fallmethode** wird dem Leser die abstrakte Rechtsmaterie in anschaulicher und verständlicher Weise aufbereitet und vermittelt. Zahlreiche **Schemata, Schaubilder** und **Beispiele** runden das Werk ab. Die Neuauflage berücksichtigt die zum 01.01.2021 in Kraft getretenen Änderungen des EStG. Durch zahlreiche in 2020 realisierte Gesetzesvorhaben (etwa die Corona-Steuerhilfegesetze, das Jahressteuergesetz 2020, das Behinderten-Pauschbetragsgesetz und das Zweite Familienentlastungsgesetz) haben sich – teilweise temporär – gravierende Änderungen vieler einkommensteuerlicher Vorschriften ergeben. Zu nennen sind hier etwa die Steuerfreistellungen für Zuschüsse des Arbeitgebers zum Kurzarbeitergeld (§ 3 Nr. 28 a EStG), die Erweiterung der steuerlichen Förderung der Elektromobilität (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 Nr. 3 und S. 3 Nr. 3 EStG), die Wiedereinführung einer degressiven AfA (§ 7 Abs. 2 EStG), die Erweiterung des steuerlichen Verlustrücktrags (§§ 10 d Abs. 1, 110, 111 EStG), Änderungen bei der verbilligten Wohnraumüberlassung an Angehörige (§ 21 Abs. 2 EStG) sowie Änderungen bei den Behinderten-Pauschbeträgen (§§ 33 Abs. 2a, 33 b Abs. 3 EStG). Zudem wurde bei der Aktualisierung die wichtigste, im Jahr 2020 veröffentlichte Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs eingearbeitet.

Inhalt:

1. Abschnitt: Persönliche Einkommensteuerpflicht
2. Abschnitt: Das Einkünftesystem des EStG
3. Abschnitt: Die einzelnen Einkunftsarten
4. Abschnitt: Ermittlung des zu versteuernden Einkommens und der Einkommensteuer

ISBN: 978-3-86752-775-0



9 783867 527750

€ 24,90

S

2021

Einkommensteuerrecht

Alpmann Schmidt

S

Skripten Steuerrecht

Kreft

Einkommensteuerrecht

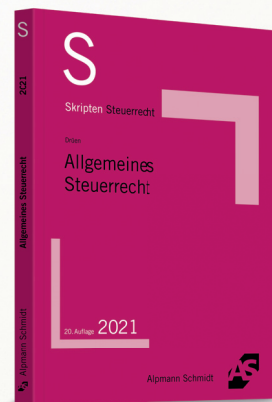
20. Auflage 2021

Alpmann Schmidt



Den Überblick behalten...

in Vor-
bereitung



Allgemeines Steuerrecht

Prof. Dr. Klaus-Dieter Drüen,
Lehrstuhl für Steuerrecht und
Öffentliches Recht,
Ludwig-Maximilians-Universität
München (LMU)

20. Auflage 2021, 276 Seiten
ISBN: 978-3-86752-773-6



Bilanzsteuerrecht

Prof. Dr. habil.
Heinrich Weber-Grellet,
Vorsitzender Richter am
Bundesfinanzhof a.D.

19. Auflage 2021, 320 Seiten
ISBN: 978-3-86752-776-7



Umsatzsteuerrecht

Prof. Dr. jur. Wolfram Reiß,
ehemals Friedrich-Alexander-
Universität Erlangen-Nürnberg

19. Auflage 2021, 373 Seiten
ISBN: 978-3-86752-774-3



Unternehmenssteuerrecht

Dr. Sascha Bleschick, Richter am
Finanzgericht Münster, derzeit
wissenschaftlicher Mitarbeiter
am BVerfG

Dr. Ingo Oellerich, Richter am
Finanzgericht Münster
1. Auflage 2021
ISBN: 978-3-86752-784-2

... mit Alpmann Schmidt!



ALPMANN SCHMIDT

Alpmann Schmidt



S2 Skripten für das 2. Examen



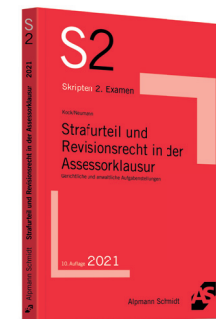
Materielles Strafrecht in der Assessor-Klausur

4. Auflage 2021
294 Seiten, 20,90 €
ISBN: 978-3-86752-778-1



Mat. Verwaltungsrecht in der Assessor-Klausur

4. Auflage 2021
221 Seiten, 20,90 €
ISBN: 978-3-86752-758-3



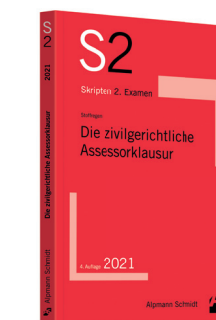
Strafurteil u. RevisionsR in der Assessor-Klausur

10. Auflage 2021
207 Seiten, 20,90 €
ISBN: 978-3-86752-762-0



Materielles Zivilrecht in der Assessor-Klausur

4. Auflage 2021
264 Seiten, 20,90 €
ISBN: 978-3-86752-738-5



Die zivilgerichtliche Assessor-Klausur

4. Auflage 2021
246 Seiten, 20,90 €
ISBN: 978-3-86752-751-4

Außerdem lieferbar:

Die zivilrechtliche Anwaltsklausur
ISBN: 978-3-86752-609-8

Die staatsanwaltliche Assessor-Klausur
ISBN: 978-3-86752-663-0

**Die verwaltungsgerichtliche
Assessor-Klausur**
ISBN: 978-3-86752-680-7

Die behördliche Assessor-Klausur
ISBN: 978-3-86752-664-7

**Vollstreckungsrecht in der Assessor-
Klausur**
ISBN: 978-3-86752-724-8

Alpmann Schmidt Juristische Lehrgänge Verlagsgesellschaft mbH & Co. KG
Alter Fischmarkt 8 • 48143 Münster • Tel.: 0251-98109-0 • www.alpmann-schmidt.de

EINKOMMENSTEUERRECHT

2021

Prof. Dr. Volker Kreft
Dipl.-Finanzwirt
Richter am Niedersächsischen Finanzgericht

ALPMANN UND SCHMIDT Juristische Lehrgänge Verlagsges. mbH & Co. KG
48143 Münster, Alter Fischmarkt 8, 48001 Postfach 1169, Telefon (0251) 98109-0
AS-Online: www.alpmann-schmidt.de

Zitiervorschlag: Kreft, Einkommensteuerrecht, Rn.

Prof. Dr. Kreft, Volker
Dipl.-Finanzwirt
Richter am Niedersächsischen Finanzgericht

Einkommensteuerrecht
20., überarbeitete Auflage 2021
ISBN: 978-3-86752-775-0

Herausgeber der Steuerrechtskripten:
Prof. Dr. Heinrich Weber-Grellet

Verlag Alpmann und Schmidt Juristische Lehrgänge
Verlagsgesellschaft mbH & Co. KG, Münster

Die Vervielfältigung, insbesondere das Fotokopieren der Skripten,
ist nicht gestattet (§§ 53, 54 UrhG) und strafbar (§ 106 UrhG).
Im Fall der Zuwiderhandlung wird Strafantrag gestellt.

Unterstützen Sie uns bei der Weiterentwicklung unserer Produkte.
Wir freuen uns über Anregungen, Wünsche, Lob oder Kritik an:
feedback@alpmann-schmidt.de

INHALTSVERZEICHNIS

Einleitung	1
A. Grundlagen der Einkommensteuer	1
I. Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit	1
II. Rechtsgrundlagen	2
III. Systematische Einordnung	2
IV. Erhebungsformen	3
B. Überblick über den Einkommensteuertatbestand	3
Fall 1: Hans Dampf in allen Gassen	3
■ Zusammenfassende Übersicht: Der Einkommensteuertatbestand	5
1. Abschnitt: Persönliche Einkommensteuerpflicht	7
A. Unbeschränkte Einkommensteuerpflicht	7
Fall 2: Unbeschränkte Einkommensteuerpflicht bei inländischem Zweitwohnsitz	7
B. Beschränkte Einkommensteuerpflicht	9
Fall 3: Ausländisches Fotomodell auf Deutschlandtour	10
2. Abschnitt: Das Einkünftesystem des EStG	11
A. Die Einkunftsarten (§ 2 Abs. 1 EStG)	11
Fall 4: Steuer auf den Friedenspreis des Deutschen Buchhandels?	11
Fall 5: Liebhaberei	14
I. Dualismus der Einkünfteermittlung	16
Fall 6: Betriebsvermögen/Privatvermögen	17
II. Konkurrenz der Einkunftsarten	18
Fall 7: Vermietung eines häuslichen Büroraums an den Arbeitgeber	18
III. Zurechnung von Einkünften	20
Fall 8: Der versteckte Vermieter	20
B. Einkommensermittlungszeitraum/Veranlagungszeitraum	21
I. Einkommensermittlungszeitraum	21
II. Gewinnermittlungszeitraum	22
III. Veranlagungszeitraum	22
C. Steuerfreie Einnahmen (§§ 3, 3 b EStG)	22
D. Gewinnermittlungsmethoden	24
I. Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs. 1 EStG	24
1. Betriebsvermögen	24
2. Ermittlung des Betriebsvermögens	24
a) Inventar	24
b) Bilanz	24
c) Bewertung der Wirtschaftsgüter in der Bilanz	25
3. Entnahmen	28
4. Einlagen	28
Fall 9: Die richtige Wahl der Gewinnermittlung im Jahr der Praxisgründung	28
II. Der Betriebsvermögensvergleich gemäß § 4 Abs. 1 oder § 5 EStG	31

III. Die Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG.....	32
1. Subjektiver Anwendungsbereich	32
2. Wesen der Überschussrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG	32
3. Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben	32
Fall 10: Gold und Silber lieb ich sehr	32
Fall 11: Privatnutzung eines Betriebs-Pkw als Betriebseinnahme	35
Fall 12: Unfallschäden als Betriebsausgaben bei Doppelveranlassung	37
4. Abgrenzung zwischen privat und betrieblich veranlassten Schuldzinsen (§ 4 Abs. 4 a EStG)	38
a) Grundsatz der Finanzierungsfreiheit	39
b) Einschränkung Maßnahmen des Gesetzgebers	39
5. Abzugsverbote für Betriebsausgaben (§§ 4 Abs. 5, 4 Abs. 5 b, 4 Abs. 6, 4 Abs. 9, 4 h, 4 i, 4 j EStG)	40
Fall 13: Aufwendungen für Herrenabende als Betriebsausgaben abzugsfähig?	42
Fall 14: Kellerraum als häusliches Arbeitszimmer?	43
Fall 15: Ein Orientteppich im Chefbüro	46
■ Übersicht: Abzugsverbote für Betriebsausgaben und Werbungskosten.....	50
6. Besonderheiten der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG	51
IV. Durchschnittsbesteuerung nach § 13 a EStG	52
E. Ermittlung der Überschusseinkünfte	52
I. Begriff der Einnahmen (§ 8 EStG)	52
II. Werbungskosten und Werbungskosten-Pauschbeträge (§§ 9, 9 a EStG)	52
Fall 16: Brandstiftung beim Staatsanwalt	53
Fall 17: Vergebliche – vorab entstandene Werbungskosten	55
Fall 18: Schuldzinsen nach Veräußerung eines Mietobjekts	57
III. Rückzahlung von Einnahmen/Rückerstattung von Werbungs- kosten	60
F. Das Zufluss- und Abflussprinzip (§ 11 EStG)	61
Fall 19: Netzkarte als Arbeitslohn	61
Fall 20: Zufluss von Tantiemen bei verspäteter Feststellung des Jahresabschlusses	64
Fall 21: Lohnzufluss bei Gehaltsumwandlung für vorzeitigen Ruhestand	67
G. Nichtabziehbarkeit der Kosten der Lebensführung	70
I. Die Abzugsverbote nach § 12 EStG	70
II. Aufteilung gemischter Aufwendungen (§ 12 Nr. 1 S. 2 EStG)	72
Fall 22: Fachkongress in London	72
■ Zusammenfassende Übersicht: Das Einkünftesystem des EStG.....	75
3. Abschnitt: Die einzelnen Einkunftsarten	76
A. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§§ 13–14 a EStG)	76
I. Allgemeines	76
II. Abgrenzung zum Gewerbebetrieb	76
Fall 23: Landwirt mit gewerblicher Tätigkeit	77
III. Weitere Einzelheiten	78

B. Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 18 EStG)	79
I. Allgemeines	79
Fall 24: EDV-Berater als Gewerbetreibender?	80
II. Freiberufler-Sozietäten und Mithilfe anderer Personen	83
Fall 25: „Schuster, bleib' bei deinen Leisten“ (Rechtsanwalt-GbR als Insolvenzverwalter)	84
III. Gemischte Tätigkeit	87
Fall 26: Steuerberater mit zweifelhaftem Nebenerwerb	87
IV. Folgen der Zuordnung zur selbständigen Arbeit	89
V. Ende der freiberuflichen Tätigkeit	90
Fall 27: Verpachtung eines freiberuflichen Ingenieurbüros durch Erbengemeinschaft	90
■ Übersicht: Einkünfte aus selbständiger Arbeit, § 18 EStG	92
C. Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§§ 15–17 EStG)	92
I. Einkünfte aus gewerblichen Einzelunternehmen (§ 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG)	93
1. Begriff des Gewerbebetriebs	93
Fall 28: Flugzeugleasing als Gewerbebetrieb?	93
2. Besonderheiten beim gewerblichen Grundstückshandel	96
3. Beginn und Ende sowie Umfang des Gewerbebetriebs	98
■ Übersicht: Einkünfte aus gewerblichen Einzelunternehmen, § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG	99
II. Einkünfte aus gewerblicher Mitunternehmerschaft (§ 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 i.V.m. Abs. 2, Abs. 3 EStG)	100
1. Voraussetzungen der Mitunternehmerschaft	100
Fall 29: Der stille Gesellschafter als Mitunternehmer	100
2. Ermittlung der gewerblichen Einkünfte des Mitunternehmers	106
Fall 30: Kommanditistin und Fremdsprachenkorrespondentin	106
Fall 31: Gewinnermittlung durch Sonderbilanzen und besondere Gewinn- und Verlustrechnungen	109
3. Unterschiedliche Bilanzierungsansätze – Ergänzungsbilanzen	111
4. Unterbeteiligung, Treuhand	112
a) Unterbeteiligung	112
Fall 32: Die heimliche Beteiligung eines Dritten an einer OHG	112
b) Treuhand	113
5. Schwester-Personengesellschaften, doppelstöckige Personen- gesellschaften	114
a) Leistungen einer Schwester-Personengesellschaft	114
b) Doppelstöckige Personengesellschaften	114
III. Familienpersonengesellschaften	115
Fall 33: Steuerersparnis durch Beteiligung von Kindern	115
IV. Die eheliche Gütergemeinschaft als Mitunternehmerschaft	118
Fall 34: Steuerliche Risiken der Gütergemeinschaft	118
V. Betriebsaufspaltung	120
VI. Ausgleichs- und Abzugsverbot für Verluste aus gewerblicher Tierzucht oder gewerblicher Tierhaltung (§ 15 Abs. 4 EStG) und aus Termingeschäften	124
1. Gewerbliche Tierzucht	124
2. Termingeschäfte	124

VII. Beschränkter Verlustausgleich für Kommanditisten (§ 15 a EStG)	124
1. Das negative Kapitalkonto des Kommanditisten	124
2. Beschränkung des Verlustausgleichs und -abzugs nach § 15 a EStG	125
Fall 35: Die komplizierte Technik des § 15 a EStG	126
3. Weitere Einzelheiten	128
VIII. Besteuerung von betrieblichen Veräußerungsvorgängen (§§ 16, 34 EStG)	129
1. Begünstigte und nicht begünstigte Veräußerungsvorgänge	129
■ Übersicht: Gewerbliche Veräußerungsgewinnbesteuerung im EStG	130
2. Veräußerung eines ganzen Gewerbebetriebs	131
a) Allgemeines	131
Fall 36: Betriebsveräußerung oder Betriebsverlegung	131
b) Weitere Einzelheiten	134
aa) Zeitpunkt	134
bb) Nachträgliche Ereignisse	135
cc) Veräußerungsgewinn bei Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG	135
dd) Einbringung eines Betriebs in eine Kapitalgesellschaft gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten	135
ee) Einbringung eines Betriebs in eine Personengesellschaft gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten	135
ff) Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften im BV der Personengesellschaft	136
3. Veräußerung eines gewerblichen Teilbetriebs	136
Fall 37: Der Begriff des Teilbetriebs	136
4. Veräußerung eines Mitunternehmeranteils	138
Fall 38: Zurückbehaltung von Sonderbetriebsvermögen	139
Fall 39: Der lästige Gesellschafter	141
5. Wahlrecht zwischen sofortiger Versteuerung des Veräußerungsgewinns und Zuflussversteuerung	141
6. Betriebsaufgabe	143
Fall 40: Räumungsverkauf des Teppichhändlers	143
7. Betriebsverpachtung	146
8. Unentgeltliche Übertragungsvorgänge	147
Fall 41: Betriebsübertragung im Wege vorweggenommener Erbfolge	147
Fall 42: Einheits- oder Aufspaltungstheorie	150
9. Realteilung	151
a) Begriff der Realteilung	151
b) Gewinnneutrale oder gewinnrealisierende Realteilung	151
10. Finale Betriebsaufgabe bei Betriebsverlegung ins Ausland	152
IX. Veräußerung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft (§ 17 EStG)	153
1. Allgemeines	153
2. Voraussetzungen des § 17 EStG	154
Fall 43: Realisationszeitpunkt für den Verlust aus der Veräußerung von Kapitalgesellschaftsanteilen	154
3. Ermittlung und Besteuerung des Veräußerungsgewinns	156
Fall 44: Finanzierungshilfen des Gesellschafters als nachträgliche Anschaffungskosten	157

X. Besonderheiten bei der Erbaueinandersetzung	159
Fall 45: Erbaueinandersetzung über Betriebsvermögen	159
XI. Verluste ausländischer Betriebsstätten	160
Fall 46: Stammhaus mit verlustbringender französischer Betriebsstätte	160
D. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 19 EStG)	162
I. Begriff des Arbeitnehmers (§ 1 LStDV)	162
Fall 47: Der Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH als Arbeitnehmer	163
Fall 48: Der sparsame Ehemann	164
II. Arbeitslohn (§ 2 LStDV)	166
1. Barbezüge	166
Fall 49: Streikunterstützung als Arbeitslohn?	167
2. Sachbezüge, Personalrabatte, private Kfz-Nutzung	168
a) Sachbezüge	168
aa) Abgrenzung zum Barlohn	169
bb) Versandkosten als zusätzlicher Sachbezug	170
cc) Bewertungsabschlag bei vom Arbeitgeber überlassenen Wohnungen	170
b) Personalrabatte	170
Fall 50: Jahreswagen mit Rabatt	170
c) Private Kfz-Nutzung	172
Fall 51: Privatnutzung eines Werkstattwagens?	173
Fall 52: Vom Arbeitnehmer selbst getragenes Nutzungsentgelt bei Anwendung der Fahrtenbuchmethode	176
III. Aufmerksamkeiten, Betriebsveranstaltungen	178
1. Aufmerksamkeiten	178
2. Betriebsveranstaltungen	179
Fall 53: Lohnsteuerliche Behandlung von „No-Show-Kosten“ anlässlich einer Betriebsveranstaltung	179
IV. Steuerfreie Bezüge	181
V. Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	182
1. Versorgungsbezüge und Versorgungsfreibetrag/Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag (§ 19 Abs. 2 EStG)	182
2. Werbungskosten (§§ 9, 9 a EStG)	183
a) Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte	183
Fall 54: Außergewöhnliche Wegekosten	183
b) Reisekosten bei Auswärtstätigkeiten	184
c) Mehraufwendungen anlässlich einer doppelten Haushaltsführung	186
d) Aufwendungen des Arbeitnehmers für Arbeitsmittel	189
Fall 55: Häuslicher Computer als Arbeitsmittel	189
e) Werbungskosten und Abzugsbeschränkungen	191
Fall 56: Empfang und Betriebsfest eines Chefarztes als Werbungskosten	191
Fall 57: Kosten für Telearbeitsplatz als Werbungskosten?	193
f) Kleines ABC der Werbungskosten	195
■ Übersicht: Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, § 19 EStG	200
E. Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 20 EStG)	201
I. Allgemeines	201
II. Subsidiarität der Kapitaleinkünfte	201

III. Laufende Einkünfte aus Kapitalvermögen	201
1. Beteiligungserträge	202
2. Einnahmen aus stillen Gesellschaften und partiarischen Darlehen	204
3. Sonstige Kapitalforderungen	204
4. Stillhalterprämien	204
IV. Kapitalveräußerungseinkünfte	205
Fall 58: Ausfall eines Privatdarlehens abziehbar?	206
Fall 59: Veräußerung wertloser Aktien	207
V. Einkünfteermittlung/Werbungskostenabzug	209
Fall 60: Nachträgliche Werbungskosten nach Veräußerung einer Beteiligung?	210
1. Gewinne aus der Veräußerung von Kapitalvermögen	211
2. Verluste aus Kapitalvermögen	211
VI. Abgeltungsteuer	211
1. Anwendungsbereich	211
2. Gesonderter Steuertarif	212
VII. Veranlagungsarten	212
■ Übersicht: Einkünfte aus Kapitalvermögen, § 20 EStG	214
F. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 21 EStG)	216
I. Allgemeines	216
1. Einkünftebestände i.S.d. § 21 Abs. 1 EStG	216
a) Unbewegliches Vermögen (§ 21 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG)	216
b) Sachinbegriffe (§ 21 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG)	216
c) Zeitlich begrenzte Überlassung von Rechten (§ 21 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 EStG)	216
d) Veräußerung von Miet- und Pachtzinsforderungen (§ 21 Abs. 1 S. 1 Nr. 4 EStG)	217
2. Begriff der „Vermietung und Verpachtung“	217
3. Endgültiger Entschluss zur Vermietung (Einkünfteerzielungsabsicht)	217
Fall 61: Vermietungsabsicht bei leer stehender Wohnung	217
4. Überschusserzielungsabsicht	219
Fall 62: Überschusserzielungsabsicht bei der Vermietung einer historischen Mühle	219
5. Mietverhältnisse mit Angehörigen/nahestehenden Personen	221
a) Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung	221
b) Missbrauch von rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten	222
6. Subsidiarität der Vermietungseinkünfte	223
Fall 63: Vermietung eines Einkaufszentrums	224
II. Einkünfte aus § 21 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG im Einzelnen	227
1. Das Erbbaurecht	227
a) Steuerliche Folgen für den Grundstückseigentümer	228
b) Steuerliche Folgen beim Erbbauberechtigten	228
2. Nießbrauch und andere Nutzungsrechte an Grundstücken	229
a) Unentgeltlicher Zuwendungsnießbrauch	229
Fall 64: Kinderreich mit reichen Kindern	229
b) Unentgeltliches obligatorisches Nutzungsrecht	231
c) Entgeltlicher Zuwendungsnießbrauch	232
d) Vorbehaltsnießbrauch	232
e) Vermächtnisnießbrauch (§§ 2147 ff. BGB)	233

f) Dingliches Wohnrecht (§ 1093 BGB)	233
III. Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	233
1. Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung	233
2. Werbungskosten	234
a) Aufteilung von Schuldzinsen bei gemischter Gebäudenutzung ...	235
Fall 65: „Fifty-Fifty“ (Schuldzinsenabzug bei Erwerb oder	
Errichtung gemischt genutzter Gebäude)	235
b) Werbungskosten bei Unterbrechung der Vermietung	237
c) Werbungskosten am Ende der Vermietungszeit	237
aa) Typisierter Werbungskostenabzug	237
bb) Gebäudeabbruch als letzter Akt der Vermietungstätigkeit	238
cc) Reparaturaufwendungen nach Aufgabe der	
Vermietungstätigkeit	238
dd) Schuldzinsen auf ein Darlehen zur Finanzierung von	
Werbungskosten	238
ee) Schuldzinsen nach Veräußerung des Mietobjekts als	
nachträgliche Werbungskosten	239
Fall 66: Veräußerung „unter Wert“	239
d) Fehlgeschlagene Aufwendungen	241
Fall 67: Verlorene Aufwendungen bei Anschaffung	241
3. Anschaffungs-/Herstellungskosten und Erhaltungsaufwand	242
4. AfA bei Gebäuden/Lineare AfA	244
a) Degressive AfA	245
b) Absetzung für außergewöhnliche technische oder	
wirtschaftliche Abnutzung	245
c) Sonderabschreibungen, erhöhte Absetzungen	245
5. Unentgeltlicher Erwerb und Erbauseinandersetzung über	
Grundstücke des Privatvermögens	246
a) Unentgeltlicher Erwerb	246
b) Erbauseinandersetzung über Privatvermögen	
(insbesondere Grundstücke)	246
aa) Realteilung ohne Ausgleichszahlung	246
bb) Realteilung mit Ausgleichszahlung	247
cc) Ausgleich aus liquiden Mitteln	247
dd) Übernahme von Nachlassverbindlichkeiten	247
ee) Teilauseinandersetzungen	248
ff) Erbauseinandersetzung über Betriebsvermögen und	
Privatvermögen (Mischnachlass)	248
■ Übersicht: Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, § 21 EStG	249
G. Sonstige Einkünfte (§§ 22, 23 EStG)	250
I. Allgemeines	250
II. Einkünfte aus wiederkehrenden Bezügen	250
1. Wiederkehrende Bezüge 250	
Fall 68: Steuerbarkeit einer Schadensersatzrente	250
2. Leibrenten 2.....	53
a) Alterseinkünfte	253
aa) Grundsätze der nachgelagerten Besteuerung	253
bb) Sonderausgabenabzug für Altersvorsorgeaufwendungen	254
b) Übrige Leibrenten	254
Fall 69: Mindestzeitrente als Leibrente	255
III. Unterhaltsleistungen an den geschiedenen oder dauernd	
getrennt lebenden Ehegatten	256

IV. Leistungen aus bestimmten Versorgungsleistungen	256
1. Lebenslange und wiederkehrende Versorgungsleistungen	257
2. Leistungen zur Vermeidung des Versorgungsausgleichs	257
3. Leistungen aufgrund eines schuldrechtlichen Versorgungsausgleichs	257
V. Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften (§§ 22 Nr. 2, 23 EStG)	258
1. Allgemeines	258
2. Private Veräußerungsgeschäfte, Veräußerungsfrist	258
a) Gegenstand von privaten Veräußerungsgeschäften (§ 23 Abs. 1 EStG)	258
Fall 70: Veräußerung eines Einfamilienhauses mit Arbeitszimmer	259
b) Anschaffung, Veräußerung	260
c) Veräußerungsfristen	261
d) Ausnahmen von der Steuerpflicht	261
3. Ermittlung des privaten Veräußerungsgewinns	261
VI. Einkünfte aus (sonstigen) Leistungen i.S.d. § 22 Nr. 3 EStG	262
Fall 71: Preisgeld für Teilnahme an Fernsehshow	262
VII. Leistungen aufgrund der Abgeordnetengesetze und vergleichbare Leistungen	265
VIII. Leistungen aus begünstigten Altersvorsorgeverträgen	265
■ Übersicht: Sonstige Einkünfte (Auffangtatbestand), § 22 EStG	266
4. Abschnitt: Ermittlung des zu versteuernden Einkommens und der Einkommensteuer	267
A. Gesamtbetrag der Einkünfte (§ 2 Abs. 3 EStG)	267
I. Summe der Einkünfte und Verlustausgleich/-abzug	267
1. Horizontaler Verlustausgleich	267
2. Vertikaler Verlustausgleich	268
3. Verlustabzug nach § 10 d EStG	268
II. Altersentlastungsbetrag (§ 24 a EStG)	270
III. Entlastungsbetrag für Alleinerziehende (§ 24 b EStG)	270
IV. Freibetrag für Land- und Forstwirte (§ 13 Abs. 3 EStG)	271
B. Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 4 EStG)	271
I. Sonderausgaben	271
1. Allgemeine Regeln für den Sonderausgabenabzug	271
2. Unbeschränkt abzugsfähige Sonderausgaben	273
a) Versorgungsleistungen (§ 10 Abs. 1 a Nr. 2 EStG)	273
■ Übersicht: Wiederkehrende Leistungen unter Angehörigen	274
Fall 72: Teil-Übertragungen von GmbH-Anteilen gegen Versorgungsleistungen	275
b) Leistungen zur Vermeidung des Versorgungsausgleichs (§ 10 Abs. 1 a Nr. 3 EStG)	276
c) Leistungen aufgrund eines schuldrechtlichen Versorgungsausgleichs (§ 10 Abs. 1 a Nr. 4 EStG)	276
d) Gezahlte Kirchensteuer (§ 10 Abs. 1 Nr. 4 EStG)	276
3. Beschränkt abzugsfähige Sonderausgaben	277
a) Unterhaltszahlungen (§ 10 Abs. 1 a Nr. 1 EStG)	277

b) Altersvorsorgeaufwendungen (§ 10 Abs. 1 Nr. 2 EStG)	278
c) Sonstige Vorsorgeaufwendungen (§ 10 Abs. 1 Nr. 3, 3 a EStG)	278
d) Private Kinderbetreuungskosten (§ 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG)	280
e) Aufwendungen für die eigene Berufsausbildung (§ 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG)	280
f) Schulgeld (§ 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG)	282
g) Beiträge zur zusätzlichen Altersvorsorge (§ 10 a EStG)	282
aa) Grundsätze des Förderungskonzepts	282
bb) Sonderausgabenabzug nach § 10 a EStG	282
cc) Altersvorsorgezulage	283
dd) Schädliche Verwendung	283
h) Spenden (§ 10 b EStG)	283
aa) Zuwendungen an gemeinnützige Körperschaften	283
bb) Zuwendungen an politische Parteien	284
4. Pauschalierter Sonderausgabenabzug	284
II. Außergewöhnliche Belastungen (§§ 33–33 b EStG)	284
1. Einteilung der außergewöhnlichen Belastungen	285
2. Außergewöhnliche Belastungen nach § 33 EStG	285
Fall 73: Sanierung eines dioxinbelasteten Grundstücks als außergewöhnliche Belastung	285
a) Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastungen	288
b) Nachweisanforderungen	289
Fall 74: Scheidungskosten als Prozesskosten abzugsfähig?	290
3. Außergewöhnliche Belastungen nach § 33 a EStG	292
a) Unterhaltsaufwendungen i.S.d. § 33 a Abs. 1 EStG	292
b) Ausbildungsfreibeträge (§ 33 a Abs. 2 EStG)	294
4. Pauschbeträge für Behinderte, Hinterbliebene und Pflegepersonen (§ 33 b EStG)	294
5. Kleines ABC der außergewöhnlichen Belastungen	295
C. Ermittlung des zu versteuernden Einkommens (§ 2 Abs. 5 EStG)	299
I. Freibeträge für Kinder (§ 32 Abs. 6 EStG)	299
1. Familienleistungsausgleich	299
2. Freibeträge	299
3. Kindbegriff des EStG	300
4. Berücksichtigung von Kinderaufwendungen	300
II. Sonstige vom Einkommen abzuziehende Beträge (§§ 46 Abs. 3 EStG, 70 EStDV)	301
D. Ermittlung der festzusetzenden Einkommensteuer	301
I. Einkommensteuertarif	301
II. Grundtarif/Splittingtarif (§ 32 a EStG)	302
1. Zusammenveranlagung	302
Fall 75: Wegfall des Veranlagungswahlrechts von Ehegatten	302
2. Einzelveranlagung	304
III. Progressionsvorbehalt (§ 32 b EStG)	305
Fall 76: Verlustträchtige Auslandsimmobilie	305
IV. Steuerermäßigungen	307
1. Tarifbegünstigung für außerordentliche Einkünfte i.S.d. § 34 EStG	307
2. Begünstigung für nicht entnommene Gewinne (§ 34 a EStG)	308
3. Steuerermäßigung bei außerordentlichen Einkünften aus Forstwirtschaft	308
4. Steuerermäßigung bei Auslandseinkünften (§ 34 c EStG)	308

5. Steuerermäßigung für Mitgliedsbeiträge und Spenden an politische Parteien und unabhängige Wählervereinigungen (§ 34 g EStG)	309
6. Steuerermäßigung bei Einkünften aus Gewerbebetrieb (§ 35 EStG)	309
7. Steuerermäßigung bei Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse und für die Inanspruchnahme haushaltsnaher Dienstleistungen (§ 35 a EStG)	309
a) Haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse	309
b) Haushaltsnahe Dienst-, Pflege- Betreuungs- und Handwerkerleistungen	310
8. Steuerermäßigung bei Belastung mit Erbschaftsteuer (§ 35 b EStG)	310
9. Steuerermäßigung für energetische Gebäudesanierung (§ 35 c EStG)	310
E. Entstehung und Erhebung der Einkommensteuer	311
I. Entstehung der Steuer	311
II. Erhebung der Steuer	311
Stichwortverzeichnis	313

LITERATURVERZEICHNIS (Auswahl)

Birk/Desens/Tappe	Steuerrecht, 23. Auflage 2020 zitiert: Birk/Desens/Tappe, Steuerrecht
Blümich	EStG, KStG, GewStG, Kommentar, 154. EL, Stand Juli 2020 (Loseblatt) zitiert: Blümich/Bearbeiter
Frotscher/Geurts	Kommentar zum EStG, 221. Lfg., Stand Februar 2021 (Loseblatt) zitiert: Frotscher/Geurts
Herrmann/Heuer/Raupach	Kommentar zur Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, 301. EL, Januar 2021 (Loseblatt) zitiert: Bearbeiter, in: Herrmann/Heuer/Raupach
Kirchhof/Söhn/Mellinghoff	Kommentar zum Einkommensteuergesetz, 310. EL, Dezember 2020 (Loseblatt) zitiert: Bearbeiter, in: Kirchhof/Söhn/Mellinghoff
Kirchhof/Seer	Kompaktkommentar zum EStG, 20. Auflage 2021 zitiert: Kirchhof/Bearbeiter
Klein	Kommentar zur Abgabenordnung, 15. Auflage 2020 zitiert: Klein/Bearbeiter
Littmann/Bitz/Pust	Das Einkommensteuerrecht, zitiert: Bearbeiter, in: Littmann/Bitz/Pust 148. EL, Januar 2021 (Loseblatt)
Schmidt	Einkommensteuergesetz (Kommentar), 39. Auflage 2020 zitiert: Schmidt/Bearbeiter
Tipke/Kruse	Kommentar zur Abgabenordnung und Finanzgerichtsordnung, 163. EL, Dezember 2020 zitiert: Tipke/Kruse
Tipke/Lang	Steuerrecht, 24. Auflage 2021 zitiert: Tipke/Lang
Weber-Grellet	Bilanzsteuerrecht, 19. Auflage 2021 zitiert: Weber-Grellet, Bilanzsteuerrecht

Einleitung

A. Grundlagen der Einkommensteuer

I. Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit

Die Einkommensteuer (ESt) ist die Steuer auf das Einkommen der natürlichen Person (sog. Stpfl.). Sie erfasst die im Rahmen einer bestimmten Zeitspanne ausgewiesene Ertragskraft des Stpfl. und sollte sich deshalb am Gebot der Besteuerung nach der **wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit** orientieren.¹

1. Steuersystematisch wird diesem Leistungsfähigkeitsprinzip insbesondere bei der Bestimmung der Bemessungsgrundlage für die ESt Rechnung getragen. Sie soll die steuerliche Leistungsfähigkeit der natürlichen Person möglichst genau abbilden und das für die Steuerzahlung disponible Einkommen ausweisen.² Das sog. dualistische Konzept „Erwerbseinkommen ./. private Abzüge“ verwirklicht die beiden Aufgaben, die objektive und die subjektive Leistungsfähigkeit zu messen. Bis zum Gesamtbetrag der Einkünfte (§ 2 Abs. 1 bis 3 EStG) wird die **objektive Leistungsfähigkeit** berücksichtigt. Ausdruck dieser steuerlichen Leistungsfähigkeit sind die vom Stpfl. erwirtschafteten Nettoergebnisse, also die Unterschiedsbeträge zwischen Erwerbsbezügen und Erwerbsaufwendungen (= Einkünfte).³ Dieses **objektive Nettoprinzip** ist ein Unterprinzip des Leistungsfähigkeitsprinzips und gebietet die uneingeschränkte Berücksichtigung von Erwerbsaufwendungen.

Nach Auffassung des BVerfG gehört das objektive Nettoprinzip zu den Grundentscheidungen des Einkommensteuerrechts; die Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit ist verfassungsrechtlich geboten.⁴ Ob diesem Prinzip aber Verfassungsrang zukommt, hat das BVerfG bislang ausdrücklich offengelassen.⁵

2. Die durch die persönlichen Verhältnisse des Stpfl. begründete (**subjektive**) **Leistungsfähigkeit** wird durch private Abzüge berücksichtigt. Das systemtragende Prinzip der Abziehbarkeit von privaten Abzügen ist das **subjektive Nettoprinzip**; nach diesem Prinzip ist der für den notwendigen Lebensbedarf verwendete und demnach für die Steuerzahlung nicht zur Verfügung stehende Teil des Erwerbseinkommens aus der Bemessungsgrundlage auszuschneiden.⁶

Subjektiv entspricht die Einkommensbesteuerung nur dann dem Leistungsfähigkeitsprinzip, wenn

- das individuelle bzw. familiäre Existenzminimum steuerfrei bleibt und
- bei der Besteuerung des darüber hinausgehenden Einkommens unvermeidbare Sonderbelastungen durch Unterhaltungspflichten realitätsgerecht berücksichtigt werden.

Verfassungsrechtliche Maßstäbe des subjektiven Nettoprinzips sind der Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip als Vergleichsmaßstab, die Unantastbarkeit der Menschenwürde (Art. 1 Abs. 1 GG), das freiheitsrechtlich (Art. 23 Abs. 1, 12 Abs. 1, 14 Abs. 1 GG) begründete Verbot einer Erdrösselungssteuer und das Sozialstaatsprinzip (Art. 20 Abs. 1, 28 Abs. 1 GG).⁷ Die Ausweitung des

¹ Birk/Desens/Tappe, Steuerrecht, Rn. 600.

² Tipke/Lang § 8 Rn. 42.

³ Tipke/Lang § 8 Rn. 42.

⁴ BVerfG v. 19.11.2019 – 2 BvL 22/14, 2 BvL 23/14, 2 BvL 24/14, 2 BvL 25/14, 2 BvL 26/14, 2 BvL 27/14.

⁵ BVerfG v. 09.12.2008 – 2 BvL 1/07, 2 BvL 2/07, 2 BvL 1/08, 2 BvL 2/08, DStR 2008, 2460; für eine verfassungsrechtliche Verankerung: Schmidt/Loschelder § 9 Rn. 1; Bergkemper StuW 2006, 311; Lang StuW 2007, 3; Tipke StuW 2007, 201; Lehner DStR 2009, 185; a.A.: Weber-Grellet DStR 2009, 349.

⁶ Tipke/Lang § 8 Rn. 42.

⁷ Vgl. Tipke/Lang § 8 Rn. 74.

Schutzes auf das familiäre Existenzminimum und das Gebot, Unterhaltspflichten angemessen zu berücksichtigen, gründen sich auf Art. 6 Abs. 1 GG.⁸

Das geltende Recht berücksichtigt die subjektive Leistungsfähigkeit des Stpfl. u.a. durch die Gewährung des Grundfreibetrags (§ 32 a Abs. 1 S. 2 Nr. 1 EStG), den Abzug von Sonderausgaben (§ 10 EStG) und außergewöhnlichen Belastungen (§§ 33, 33 a, 33 b EStG) und vor allem durch die progressive Gestaltung des Einkommensteuertarifs.

Der steuerlichen Belastung durch den Unterhalt der Kinder wird durch Gewährung des monatlichen Kindergeldes (als Steuervergütung) und des steuermindernden Abzugs von bestimmten Freibeträgen (Freibeträge für Kinder, § 32 Abs. 6 EStG; Ausbildungsfreibetrag, § 33 a Abs. 2 EStG), Abzugsbeträgen (Entlastungsbetrag für Alleinerziehende, § 24 b EStG) und Kinderbetreuungskosten (§ 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG) Rechnung getragen.

Unterhaltsleistungen an den geschiedenen oder dauernd getrennt lebenden Ehegatten können im Rahmen des sog. Realsplittings gemäß § 10 Abs. 1 a Nr. 1 EStG bis zur Höhe von 13.805 € berücksichtigt werden.

II. Rechtsgrundlagen

- 4 Die **Rechtsgrundlagen** der ESt ergeben sich aus dem EStG,⁹ der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (EStDV), der Lohnsteuer-Durchführungsverordnung (LStDV) und weiteren Nebenverordnungen. Darüber hinaus sind bei der Einkommensbesteuerung zahlreiche andere Rechtsvorschriften mit steuerlichem Bezug zu beachten (z.B. AStG, InvZuG, UmwStG).

In der Verwaltungspraxis haben die Einkommensteuer- und Lohnsteuer-Richtlinien (EStR, LStR) und die Hinweise zu den Einkommensteuerrichtlinien große Bedeutung. Die Richtlinien sind **Verwaltungsvorschriften**, die aufgrund der Richtlinienkompetenz der Bundesregierung mit Zustimmung des Bundesrates ergangen sind (vgl. Art. 108 Abs. 7 GG).

III. Systematische Einordnung

- 5 Die ESt ist gemäß Art. 106 Abs. 3 GG eine Gemeinschaftsteuer, die sog. **Steuerertragshoheit** steht also Bund und Ländern gemeinschaftlich zu. Die Gemeinden erhalten nach Art. 106 Abs. 5 GG einen Anteil an dem Aufkommen der ESt, der von den Ländern an ihre Gemeinden auf der Grundlage der Einkommensteuerleistungen ihrer Einwohner weiterzuleiten ist. Die **Gesetzgebungshoheit** liegt als konkurrierende Gesetzgebung beim Bund (Art. 105 Abs. 2 GG).

Die Verwaltung der ESt obliegt den Landesfinanzbehörden (Art. 108 Abs. 2, 3 GG).

Die ESt ist eine **Personensteuer**, d.h., sie berücksichtigt die persönlichen Verhältnisse des Stpfl. bei der Bemessung der Steuer, wie z.B. Alter, Familienstand, Kinderzahl, Krankheit.

Die ESt ist eine **direkte Steuer**, d.h., der Steuerschuldner und der Steuerträger sind identisch. Der Steuerschuldner hat also auch wirtschaftlich die Steuer zu tragen.

Direkte Steuern sind auch die Lohn- (§§ 38 ff. EStG) und die Kapitalertragsteuer (§§ 43 ff. EStG), denn auch bei diesen beiden Arten der ESt bleibt der Arbeitnehmer bzw. der Gläubiger der Kapitalerträge der Steuerschuldner, während der Arbeitgeber bzw. der Schuldner der Kapitalerträge nur Haftungsschuldner ist.

⁸ BVerfG v. 19.11.2019 – 2 BvL 22/14, 2 BvL 23/14, 2 BvL 24/14, 2 BvL 25/14, 2 BvL 26/14, 2 BvL 27/14.

⁹ Neufassung v. 08.10.2009, BGBl. I 2009, 3366, mit späteren Änderungen.

IV. Erhebungsformen

Die ESt wird in zwei unterschiedlichen Verfahrenstechniken erhoben:

6

- in Form einer **Abzugssteuer** bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit durch den Arbeitgeber (Lohnsteuer) und bei bestimmten Einkünften aus Kapitalvermögen durch den Schuldner der Kapitalerträge (Kapitalertragsteuer; ab VZ 2009 auch die Abgeltungsteuer gemäß § 32 d EStG) oder die Zahlstelle der Kapitalerträge und
- in Form der **Veranlagungssteuer**, also in einem besonderen Festsetzungsverfahren durch das Finanzamt, bei den übrigen Einkunftsarten.

B. Überblick über den Einkommensteuertatbestand

Fall 1: Hans Dampf in allen Gassen

Hans H. (38 Jahre alt, ledig, kinderlos, Wohnsitz in Bielefeld) ist hauptberuflich bei der Stadt Bielefeld angestellt (Bruttoarbeitslohn: 40.000 €; Werbungskosten: 2.000 €). Daneben ist er als Gesellschafter an einer BGB-Gesellschaft beteiligt, die Hausverwaltungsdienstleistungen anbietet (Gewinnanteil: 10.000 €). Ferner ist Hans Eigentümer eines vermieteten Mehrfamilienhauses in Münster (Verlust: 15.000 €). Am 30.12.2020 veräußert Hans das am 30.06.2011 erworbene Mehrfamilienhaus (Veräußerungsgewinn: 30.000 €). Schließlich gehört Hans eine vermietete Ferienwohnung in Scheveningen (NL). Der Vermietungsüberschuss beträgt 5.000 €. Die nachgewiesenen abzugsfähigen Sonderausgaben betragen 5.000 €.

Hans möchte wissen, wie hoch sein zu versteuerndes Einkommen im VZ 2020 ist.

- I. Gemäß § 25 Abs. 1 EStG wird ein Steuerpflichtiger (Stpfl.) nach Ablauf des Kalenderjahres (Veranlagungszeitraum = VZ) nach dem Einkommen veranlagt, das er in dem Veranlagungszeitraum bezogen hat. **Veranlagung** ist das Verfahren, in dem die Besteuerungsgrundlagen ermittelt werden und die ESt festgesetzt wird. Für dieses Verfahren gelten die allgemeinen Vorschriften der AO, insbesondere §§ 85 ff. und 155 ff.

7

- II. Die Festsetzung einer ESt gegen Hans H. kommt nur in Betracht, wenn ein Tatbestand des EStG verwirklicht und ein Steueranspruch entstanden ist (§ 38 AO). Der **Steuertatbestand** des EStG lässt sich – wie alle Steuertatbestände – in folgende Tatbestandselemente untergliedern:

1. Hans H. ist als natürliche Person **Steuersubjekt** der ESt (§ 1 Abs. 1 EStG). Bei der Besteuerung werden ihm auch die Gewinnanteile an der BGB-Gesellschaft zugerechnet (§ 18 Abs. 1, Abs. 4 i.V.m. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG). Denn die BGB-Gesellschaft als solche unterliegt nicht der ESt und ist als nichtrechtsfähige Personengesellschaft auch kein Subjekt der KSt (vgl. §§ 1, 3 Abs. 1 KStG). Technisch erfolgt die Zurechnung der Gewinnanteile im Verfahren der einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung nach § 180 Abs. 1 Nr. 2 a AO. Wenn eine solche Feststellung noch nicht erfolgt ist, kann das für die ESt-Festsetzung zuständige Finanzamt (FA) Bielefeld den auf Hans H. entfallenden Gewinnanteil schätzen (§ 162 Abs. 3 AO) und der Besteuerung zugrunde legen (§ 155 Abs. 2 AO).

8

Subjektive Steuerbefreiungen, d.h. Befreiungen von der persönlichen Steuerpflicht, sieht das EStG – im Gegensatz zum KStG (vgl. § 5 KStG) – nicht vor. Solche Befreiungen würden dem Gleichheitsgrundsatz, der eine Besteuerung aller natürlichen Personen gebietet, widersprechen.

2. Hans H. ist **unbeschränkt einkommensteuerpflichtig** i.S.d. § 1 Abs. 1 S. 1 EStG, denn er hat seinen Wohnsitz auf dem Gebiet der Bundesrepublik

9

Deutschland, in Bielefeld (§ 1 Abs. 1 EStG). Aufgrund der unbeschränkten Steuerpflicht werden auch seine ausländischen Einkünfte bei der Einkommensbesteuerung erfasst (sog. **Welteinkommensprinzip**). Andererseits unterliegt Hans H. mit diesen Einkünften auch dem Besteuerungszugriff des jeweiligen ausländischen Staates. Die damit grundsätzlich bestehende Gefahr der **Doppelbesteuerung** wird in der Regel durch sog. Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) mit ausländischen Staaten vermieden (vgl. § 34 c Abs. 6 EStG).

Nach dem DBA-Niederlande gilt für Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung die sog. Freistellungsmethode. Bei Miet- und Pachteinkünften aus Grundbesitz hat der Staat das Besteuerungsrecht, in dem das Vermögen belegen ist (Art. 4 Abs. 1 DBA-Niederlande).

Die Einkünfte aus der Vermietung der Ferienwohnung in Scheveningen bleiben demnach von der deutschen Einkommensbesteuerung ausgeschlossen.

- 10 3. **Steuerobjekt** der ESt sind die in § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 1–7 EStG abschließend aufgezählten Einkünfte. Dazu gehören die von Hans H. erzielten Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit (§ 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 4 i.V.m. § 19 Abs. 1 EStG), aus der Beteiligung an der Hausverwaltungs-GbR (§ 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 i.V.m. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG), aus Vermietung und Verpachtung (§ 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 6 i.V.m. § 21 EStG) und aus dem privaten Veräußerungsgeschäft (§ 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 7 i.V.m. §§ 22 Nr. 2, 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG). Die Einkünfte sind bei den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb und selbständiger Arbeit der Gewinn (sog. Gewinneinkunftsarten), bei den übrigen Einkünften der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 2 Abs. 2 EStG; sog. Überschusseinkunftsarten).¹⁰ Ergebnis einer Tätigkeit im Rahmen der Gewinneinkunftsarten kann auch ein Verlust sein. Ebenso kann sich bei den anderen Einkunftsarten ein Werbungskostenüberschuss ergeben. Bei der Bildung der Summe der Einkünfte (§ 2 Abs. 3 EStG) werden positive Einkünfte einer Einkunftsart mit negativen Einkünften aus einer anderen Einkunftsart verrechnet (sog. vertikaler Verlustausgleich).

- 11 4. **Bemessungsgrundlage** der ESt ist das zu versteuernde Einkommen, das nach Maßgabe des § 2 Abs. 3–5 EStG – ausgehend von der Summe der Einkünfte – wie folgt ermittelt wird:

Einkünfte gemäß § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG:	10.000 €
Einkünfte gemäß § 19 Abs. 1 EStG:	38.000 €
Einkünfte gemäß § 21 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG:	./ 15.000 €
Einkünfte gemäß §§ 22 Nr. 2, 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG:	30.000 €
= Summe der Einkünfte/Gesamtbetrag der Einkünfte:	63.000 €
./ Sonderausgaben gemäß § 10 EStG:	5.000 €
= Einkommen	58.000 €
= zu versteuerndes Einkommen	58.000 €

Ergebnis: Das FA Bielefeld wird die ESt 2020 für Hans H. unter Berücksichtigung eines zu versteuernden Einkommens von 58.000 € (= Bemessungsgrundlage) festsetzen.

¹⁰ Bei den Einkünften aus Kapitalvermögen ist qua Gesetz der Abzug tatsächlicher Werbungskosten ab dem VZ 2009 ausgeschlossen (§ 20 Abs. 9 S. 1 EStG). S. § 2 Abs. 2 S. 2 EStG.

Der Einkommensteuertatbestand

I. Steuersubjekt: Natürliche Personen (§ 1 Abs. 1 S. 1 EStG), die entweder unbeschränkt oder beschränkt einkommensteuerpflichtig sind.

1. Unbeschränkt steuerpflichtig sind

- natürliche Personen mit Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt im Inland (§ 1 Abs. 1 EStG) und
- bestimmte deutsche Auslandsbedienstete einschl. deren Angehörige (§ 1 Abs. 2 EStG)

Folge: Besteuerung des Welteinkommens

- natürliche Personen ohne Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland auf Antrag unter bestimmten Voraussetzungen (§ 1 Abs. 3 EStG).

Folge: Besteuerung der inländischen Einkünfte i.S.d. § 49 EStG nach den für die unbeschränkte Steuerpflicht geltenden Regelungen; bei EU-/EWR-Staatsangehörigen zusätzliche Vergünstigungen nach § 1 a EStG

2. Beschränkt steuerpflichtig sind

- natürliche Personen, die nicht unter § 1 Abs. 1, 2 u. 3 EStG fallen, wenn sie inländische Einkünfte i.S.d. § 49 EStG haben (§ 1 Abs. 4 EStG).

Folge: Besteuerung der inländischen Einkünfte

Subjektive Steuerbefreiungen sieht das EStG nicht vor.

II. Steuerobjekt: Die sieben Einkunftsarten (§ 2 Abs. 1 S. 1 EStG)

1. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§§ 13–14 a EStG)
2. Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§§ 15–17 EStG)
3. Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 18 EStG)
4. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 19 EStG)
5. Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 20 EStG)
6. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 21 EStG)
7. Sonstige Einkünfte (§§ 22, 23 EStG)

Objektive Steuerbefreiungen ergeben sich insbesondere aus den §§ 3, 3 b EStG.

Der Einkommensteuertatbestand (Fortsetzung)

III. Bemessungsgrundlage ist das zu versteuernde Einkommen, das gemäß § 2 Abs. 5 EStG wie folgt zu ermitteln ist:

Summe der Einkünfte

- ./. Altersentlastungsbetrag (§ 24 a EStG)
- ./. Entlastungsbetrag für Alleinerziehende (§ 24 b EStG)
- ./. Freibetrag für Land- und Forstwirte (§ 13 Abs. 3 EStG)

= **Gesamtbetrag der Einkünfte (§ 2 Abs. 3 EStG)**

- ./. Verlustabzug (§ 10 d EStG)
- ./. Sonderausgaben (§§ 10–10 c EStG)
- = Zwischensumme
- ./. außergewöhnliche Belastungen (§§ 33–33 b EStG)
- ./. Steuervergünstigungen nach §§ 10 e–10 i EStG und § 7 FördergebietsG

= **Einkommen (§ 2 Abs. 4 EStG)**

- ./. Kinder-, Betreuungs-, Ausbildungs- und Erziehungsfreibetrag (§§ 31 und 32 Abs. 6 EStG)
- ./. Härteausgleichsbetrag (§ 46 Abs. 3 EStG, § 70 EStDV)

= **zu versteuerndes Einkommen (§ 2 Abs. 5, § 32 a Abs. 1 EStG)**

IV. Steuertarif: Progressiver Tarif gemäß § 32 a EStG

Das Gesetz unterscheidet zwischen

- Grundtarif und
- Splittingtarif für zusammenveranlagte Ehegatten und eingetragene Lebenspartner (§§ 2 Abs. 8, 32 a Abs. 5 EStG).

Ggf. sind Tarifbesonderheiten (Progressionsvorbehalt, Thesaurierungsbegünstigung, außerordentliche Einkünfte, Abgeltungsteuer) zu beachten.

V. Festzusetzende ESt (§ 2 Abs. 6 EStG)

Tarifliche ESt

- ./. Entlastungsbeträge nach §§ 35, 35 a, 35 b, 35 c EStG
- ./. anzurechnende ausländische Steuern
- ./. Steuerermäßigungen
- + Steuern nach § 34 c Abs. 5 EStG
- + Zuschlag nach § 3 Abs. 4 S. 2 FSchAusglG
- + Kindergeld bei Verminderung des Einkommens um die Freibeträge nach § 32 Abs. 6 EStG in den Fällen des § 31 EStG
- = festzusetzende ESt
- ./. Anrechnungen (§ 36 Abs. 2 EStG)
- = zu entrichtende ESt

1. Abschnitt: Persönliche Einkommensteuerpflicht

Der deutschen ESt unterliegen natürliche Personen, die im Inland einen persönlichen oder sachlichen Anknüpfungspunkt gesetzt haben müssen. Personen, die diese Kriterien erfüllen, sind das Steuersubjekt der ESt. Sie sind einkommensteuerpflichtig. Gesetzlich geregelt ist die Einkommensteuerpflicht in § 1 EStG. Dabei unterscheidet das Gesetz zwischen unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht.

13

A. Unbeschränkte Einkommensteuerpflicht

Unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind natürliche Personen, die im Inland ihren Wohnsitz (Definition in § 8 AO) oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt (Definition in § 9 AO) haben. Einen Wohnsitz hat jemand gemäß § 8 AO dort, wo er eine Wohnung unter Umständen innehat, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird. Alternativer Anknüpfungspunkt für die unbeschränkte Steuerpflicht ist der gewöhnliche Aufenthalt, den jemand dort hat, „wo er sich unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, dass er an diesem Ort oder in diesem Gebiet nicht nur vorübergehend verweilt“. Das Gesetz stellt – im Gegensatz zum Wohnsitz – auf ein beabsichtigtes oder zu erwartendes ständiges Verweilen ab.¹¹ Gemäß § 9 S. 2 AO wird ein gewöhnlicher Aufenthalt unwiderlegbar vermutet, wenn sich eine Person mehr als sechs Monate im Inland aufhält; kurzfristige Unterbrechungen bleiben dabei unberücksichtigt, d.h., die Unterbrechungszeit läuft weiter. Die gesetzliche Vermutung, die nicht für Aufenthalte zu Kur-, Erholungs- und Besuchszwecken unter einem Jahr gilt (§ 9 S. 3 AO), schließt aber nicht aus, dass dies auch bei einem kürzeren Aufenthalt der Fall sein kann. Rechtsfolge der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht ist, dass der Stpfl. nicht nur sein im Inland erzieltetes Einkommen versteuern muss, sondern sein Welteinkommen (sog. **Welteinkommensprinzip**).¹²

14

Fall 2: Unbeschränkte Einkommensteuerpflicht bei inländischem Zweitwohnsitz

A ist Italiener und seit 2019 im Inland als Geschäftsführer einer italienischen Firma tätig. Neben seinem (Haupt-)Wohnsitz in Italien haben er und seine Ehefrau eine Wohnung (möblierte Zweizimmerwohnung, 59 qm) im Inland angemietet; die Miete wird von seinem Arbeitgeber übernommen. Die Wohnung lässt von ihrer Ausstattung her die Unterbringung einer weiteren Person zu. Die Ehefrau des A (E) ist in Italien als Lehrerin berufstätig; sie bezieht keine inländischen Einkünfte. Der gemeinsame Sohn geht in Italien zur Schule. Die Familie bewohnt die inländische Wohnung an zwei bis drei Tagen im Monat und während der großen Ferien mit. A ist der Ansicht, dass auch seine Ehefrau einen Wohnsitz im Inland hat und begehrt mit der Einkommensteuererklärung sowohl die Anwendung des Splittingtarifs als auch den Ansatz der vollen Freibeträge für Kinder. Zu Recht?

- I. A hat nur dann Anspruch auf Anwendung des Splittingtarifs (§ 32 a Abs. 5 EStG) und den Ansatz der vollen Freibeträge für Kinder (§ 32 Abs. 6 S. 2 EStG), wenn die Voraussetzungen für eine Zusammenveranlagung des A mit seiner Ehefrau E vorgelegen haben.
- II. Gemäß § 26 Abs. 1 S. 1 EStG können Ehegatten zwischen der Einzelveranlagung (§ 26 a EStG) und der Zusammenveranlagung (§ 26 b EStG) wählen, wenn beide unbeschränkt einkommensteuerpflichtig i.S.d. § 1 Abs. 1 oder Abs. 2 EStG oder des § 1 a EStG sind, sie nicht dauernd getrennt leben und bei ihnen diese Vorausset-

15

11 Birk/Desens/Tappe, Steuerrecht, Rn. 673.

12 S. hierzu Birk/Desens/Tappe, Steuerrecht, Rn. 1452, 1454.

zungen zu Beginn des VZ vorgelegen haben oder im Laufe des VZ eingetreten sind. Die Zusammenveranlagung kann folglich von A und E gewählt werden, wenn beide unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind. Unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind nach § 1 Abs. 1 S. 1 EStG natürliche Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Einen Wohnsitz hat jemand gemäß § 8 AO dort, wo er eine Wohnung unter Umständen innehat, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird.

1. A und E sind natürliche Personen i.S.d. § 1 Abs. 1 S. 1 EStG. Da Alter und Nationalität nach dem Wortlaut dieser Vorschrift auf die Steuerpflicht keinen Einfluss haben, steht die italienische Staatsangehörigkeit von A und E der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht nicht entgegen.
2. A erfüllt auch die Voraussetzungen des § 8 AO, da er die inländische Wohnung bereits seit zwei Jahren tatsächlich bewohnt und dies auch weiterhin beabsichtigt. Fraglich ist allein, ob auch E die inländische Wohnung des A in vorgenanntem Sinne innehatte.

Die Beurteilung der Umstände des „Innehabens“ einer Wohnung liegt dabei weitgehend auf tatsächlichem Gebiet. Es können alle Umstände des Einzelfalls herangezogen werden, die nach der Lebenserfahrung den Schluss erlauben, dass der betreffende Stpfl. die Wohnung beibehält, um sie als solche zu nutzen. Zu bewerten sind also in diesem Zusammenhang alle tatsächlichen Umstände des Sachverhalts.¹³

16

- a) Das Zeitmoment könnte für ein Innehaben der Wohnung sprechen. Nach der Rspr. des Bundesfinanzhofs (BFH) ist dabei in Anlehnung an § 9 S. 2 AO auf eine Sechsmonatsfrist abzustellen.¹⁴ Ein solches erforderliches hinreichendes Zeitmoment ist gegeben. A hatte die Wohnung – auch für seine Ehefrau E – bereits zu Beginn seiner Tätigkeit im Inland im Jahr 2019 angemietet.
- b) Es ist nicht erforderlich, dass der Stpfl. sich während einer Mindestzahl von Tagen oder Wochen im Jahr tatsächlich in der Wohnung aufhält. Auch unregelmäßige Aufenthalte in einer Wohnung können zur Aufrechterhaltung eines dortigen Wohnsitzes führen.¹⁵ Für die Frage des Innehabens einer Wohnung i.S.d. § 8 AO ist auch unbeachtlich, wer die dafür anfallende Miete trägt.
- c) Fraglich ist aber, ob es darauf ankommt, dass A und E gleichzeitig auch einen Wohnsitz in Italien haben.

17

Nach der Rspr. des BFH kann ein Stpfl. gleichzeitig mehrere Wohnsitze i.S.d. § 8 AO haben. Diese können im In- und/oder Ausland belegen sein.¹⁶ Da diese Vorschrift ohne weitere Unterscheidung nur das Vorliegen „eines“ Wohnsitzes verlangt, geht sie erkennbar von der Gleichwertigkeit aller Wohnsitze einer Person aus. Insbesondere enthält § 8 AO keinen Anknüpfungspunkt für eine Differenzierung zwischen „Hauptwohnsitz“ und „Nebenwohnsitz“. Vor diesem Hintergrund verbietet sich die Annahme, dass nur ein – in welcher Weise auch immer – „qualifizierter“ Wohnsitz zur unbeschränkten Einkommensteuerpflicht führt. Entscheidend ist allein, ob objektiv erkennbare

13 BFH v. 23.06.2015 – III R 38/14, BFH/NV 2015, 1736.

14 BFH v. 30.08.1989 – I R 215/85, BStBl. II 1989, 956.

15 BFH v. 19.03.2002 – I R 15/01, BFH/NV 2002, 1411.

16 BFH v. 28.01.2004 – I R 56/02, BFH/NV 2004, 917.

Umstände dafür sprechen, dass der Stpfl. die Wohnung für Zwecke des eigenen Wohnens beibehält. In diesem Zusammenhang kommt es auf einen Vergleich der Wohnung mit einer anderen nach Größe und Ausstattung nicht an. Ein Wohnsitz i.S.d. § 8 AO setzt auch nicht voraus, dass der Stpfl. von dort aus seiner täglichen Arbeit nachgeht.¹⁷

Der Umstand, dass A und E ihren (Haupt-)Wohnsitz in Italien haben, steht vorliegend einer unbeschränkten Einkommensteuerpflicht im Inland nicht entgegen.

- d) Schließlich ist dem Wortlaut des § 1 EStG nicht zu entnehmen, dass nur derjenige Wohnsitz zur unbeschränkten Steuerpflicht führt, der zugleich den Mittelpunkt der Lebensinteressen der betreffenden Person darstellt. Dementsprechend hat der BFH wiederholt entschieden, dass ein inländischer Wohnsitz auch dann zur unbeschränkten Einkommensteuerpflicht eines Stpfl. führt, wenn der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen sich im Ausland befindet.¹⁸ Diese Handhabung ist im Schrifttum ganz überwiegend auf Zustimmung gestoßen.¹⁹

- e) Es gibt auch keinen „allgemeinen Grundsatz des internationalen Steuerrechts“, nach dem jede Person nur von demjenigen Staat als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt werden darf, in dem sich der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen befindet.²⁰ Die Frage der unbeschränkten Steuerpflicht im Inland ist zu trennen von der Frage, wo eine Person im Sinne eines Doppelbesteuerungsabkommens als ansässig gilt (vgl. etwa Art. 4 Abs. 2 des Abkommens zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Italienischen Republik zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen und zur Verhinderung der Steuerverkürzung vom 18. Oktober 1989).²¹ Somit ist auch nicht entscheidend, ob es sich bei dem gemeinsamen Wohnsitz des A und seiner Ehefrau E im Ausland um den „Familienwohnsitz“ handelt.

18

Ergebnis: A und E haben einen inländischen Wohnsitz i.S.d. § 8 AO gehabt und sind damit das ganze Jahr unbeschränkt einkommensteuerpflichtig gewesen. Da die übrigen Voraussetzungen für die Zusammenveranlagung nach §§ 26, 26 b EStG vorliegen, haben sie einen Anspruch auf Anwendung des Splittingtarifs (§ 32 a Abs. 5 EStG) und Ansatz der vollen Freibeträge für Kinder (§ 32 Abs. 6 EStG).

B. Beschränkte Einkommensteuerpflicht

Beschränkt einkommensteuerpflichtig i.S.d. § 1 Abs. 4 EStG können dagegen nur Steuerausländer mit ihren inländischen Einkünften gemäß § 49 EStG sein. Der abschließende Katalog der inländischen Einkünfte i.S.d. § 49 EStG macht deutlich, dass der deutsche Steuergesetzgeber nur auf solche Einkünfte von Steuerausländern zugreifen will, die ihre Wurzel im Inland haben (sog. **Territorialitäts- oder Ursprungsprinzip**). Da andere Länder nach ähnlichen Besteuerungsprinzipien vorgehen, ergeben sich zwangsläufig Situationen, in denen mehrere Staaten auf eine Einkunftsquelle zugreifen wollen. Es entsteht eine Doppelbesteuerung, die in aller Regel durch völ-

19

17 BFH v. 19.03.2002 – I R 15/01, BFH/NV 2002, 1411.

18 BFH v. 19.03.2002 – I R 15/01, BFH/NV 2002, 1411.

19 Vgl. etwa Tipke/Kruse § 8 AO Anm. 4; Klein/Gersch § 8 AO Anm. 4.

20 BFH v. 24.01.2001 – I R 100/99, BFH/NV 2001, 1402.

21 BGBl. II 1990, 743; vgl. dazu bereits BFH v. 04.06.1975 – I R 250/73, BStBl. II 1975, 708.

kerrechtliche Abkommen (sog. **Doppelbesteuerungsabkommen** = DBA), die das Besteuerungsrecht im Konfliktfall einem Staat zuweisen, vermieden werden (§ 34 c Abs. 6 EStG). Aber auch ohne solche bilateralen Abkommen wird die Doppelbesteuerung durch Anrechnung der ausländischen Steuer auf die deutsche ESt oder Abzug der Steuer als Betriebsausgaben oder Werbungskosten (§ 34 c Abs. 1–3 EStG) verhindert. Neben den vorgenannten Formen der Steuerpflicht kennt das Gesetz noch die fiktive unbeschränkte Steuerpflicht (§§ 1 Abs. 3, 1 a EStG) und als Sonderformen die erweiterte unbeschränkte (§ 1 Abs. 2 EStG) und erweiterte beschränkte Steuerpflicht (§§ 2, 5 AStG).

Fall 3: Ausländisches Fotomodell auf Deutschlandtour

Das bekannte Fotomodell J. Feelgood, wohnhaft in den USA, reist für die Teilnahme an einer Werbekampagne (Fotoshooting) nach Deutschland ein. Sie erhält von dem Modeverlag ein Tageshonorar (Gesamthonorar) von 8.000 €. J. Feelgood, die im Inland weder einen Wohnsitz noch einen gewöhnlichen Aufenthalt hat, fragt nach den Besteuerungsfolgen in Deutschland.

- 20 I. J. Feelgood ist nicht unbeschränkt einkommensteuerpflichtig i.S.v. § 1 Abs. 1 S. 1 EStG, denn sie hat in Deutschland weder einen Wohnsitz noch einen gewöhnlichen Aufenthalt.
- II. Sie könnte allerdings beschränkt steuerpflichtig i.S.d. § 1 Abs. 4 EStG sein, wenn sie inländische Einkünfte gemäß § 49 EStG erzielt.
1. J. Feelgood könnte Einkünfte i.S.d. § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. d) EStG erzielen, wenn die Teilnahme an dem Fotoshooting als eine im Inland ausgeübte oder verwertete künstlerische, sportliche, artistische, unterhaltende oder ähnliche Darbietung anzusehen ist. Nach Auffassung der Finanzverwaltung stellt ein Fotoshooting jedoch keine Darbietung in diesem Sinne dar.²² Das hierfür gezahlte Honorar ist im Ergebnis im Inland nicht steuerpflichtig, da insoweit auch kein weiterer Tatbestand des § 49 EStG einschlägig ist.
 2. Soweit J. Feelgood aber gegen Entgelt ihre Persönlichkeitsrechte als Modell (zur Verwertung in einer inländischen Betriebsstätte) überlässt, sind die hierfür gezahlten Vergütungen als Einkünfte i.S.d. § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f) EStG (Verwertung von Rechten) zu erfassen.

Erhält ein Fotomodell für seine Teilnahme an einer Werbekampagne ein Tageshonorar (Gesamthonorar), werden damit in aller Regel sowohl die aktive Teilnahme an der Werbekampagne (Fotoshooting) als auch die Überlassung der Persönlichkeitsrechte abgegolten. Wegen der unterschiedlichen Besteuerungsfolgen ist deshalb die Vergütung regelmäßig aufzuteilen in einen im Inland steuerpflichtigen Anteil für die Überlassung der Persönlichkeitsrechte und einen nicht der ESt unterliegenden Anteil für die aktive Tätigkeit des Modells. Der auf die Rechteüberlassung entfallende Anteil kann zumeist nur im Schätzungswege bestimmt werden. Aus Vereinfachungsgründen kann nach Auffassung der Finanzverwaltung bei Tageshonoraren bis 10.000 € angenommen werden, dass der Anteil der Rechteüberlassung am Tageshonorar für Honorare bzw. Honorarteile bis einschließlich 5.000 € 20 % und für Honorarteile über 5.000 € 45 % beträgt, wenn nicht im Einzelfall eine andere Aufteilung aufgrund der konkreten Umstände angemessen ist.²³ Beträgt das Tageshonorar mehr als 10.000 € ist in jedem Einzelfall eine Aufteilung unter Berücksichtigung der kon-

22 BMF v. 09.01.2009 – IV C 3 – S 2300/07/10002, BStBl. I 2009, 362.

23 BMF v. 09.01.2009 – IV C 3 – S 2300/07/10002, BStBl. I 2009, 362.

kreten Umstände vorzunehmen. In diesen Fällen ist jedoch regelmäßig von einem überdurchschnittlich hohen Bekanntheitsgrad des Modells auszugehen und deshalb ein höherer Anteil der Rechteüberlassung an der Gesamtvergütung anzusetzen.

Unter Berücksichtigung dieser Grundsätze erzielt J. Feelgood aus der Überlassung ihrer Persönlichkeitsrechte inländische Einkünfte i.S.v. § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f) EStG i.H.v. 3.600 € (8.000 € x 45 %), die der deutschen ESt unterliegen. Sie ist damit beschränkt einkommensteuerverpflichtig.

- III. Nach § 50 a EStG wird die ESt bei beschränkt Stpfl. bei bestimmten inländischen Einkünften i.S.v. § 49 EStG im Weg des Steuerabzugs erhoben. Dazu gehören auch Einkünfte i.S.d. § 49 Abs. 1 Nr. 3 EStG (§ 50 a Abs. 1 Nr. 3 EStG). Der Steuerabzug beträgt in diesem Fall 15 % der Einnahmen (§ 50 a Abs. 2 EStG). Die ESt für Einkünfte, die dem Steuerabzug nach § 50 a EStG unterliegen, gilt bei beschränkt Stpfl. grundsätzlich durch den Steuerabzug als abgegolten (§ 50 Abs. 2 S. 1 EStG), sofern nicht die in § 50 Abs. 2 S. 2 EStG im Einzelnen aufgeführten Ausnahmetatbestände gegeben sind. Solche Ausnahmen von der Abgeltungswirkung sind vorliegend nicht gegeben.

Ergebnis: Die Einnahmen aus der Teilnahme an der Werbekampagne unterliegen i.H.v. 3.600 € als inländische Einkünfte aus der Überlassung der Persönlichkeitsrechte der beschränkten Steuerpflicht in Deutschland. Die ESt ist mit dem Steuerabzug von 15 % dieser Einnahmen (= 540 €) abgegolten.

2. Abschnitt: Das Einkünftesystem des EStG

A. Die Einkunftsarten (§ 2 Abs. 1 EStG)

Fall 4: Steuer auf den Friedenspreis des Deutschen Buchhandels?

Schriftsteller S mit Wohnsitz in Köln hat im Jahre 2020 für seine schriftstellerische und Vortragstätigkeit Honorare in Höhe von 98.000 € vereinnahmt. Nach Abzug seiner Betriebsausgaben hat er einen Überschuss in Höhe von 62.000 € ermittelt. S hat darüber hinaus in 2020 den mit 30.000 € dotierten Friedenspreis des Deutschen Buchhandels erhalten. Er bittet um Auskunft, ob er diesen Geldbetrag in seiner Steuererklärung für das Jahr 2020 angeben muss.

- I. Als unbeschränkt Stpfl. (§ 1 Abs. 1 EStG) ist S gemäß § 25 Abs. 3 EStG i.V.m. § 56 EStDV verpflichtet, für das abgelaufene Kalenderjahr 2020 eine Einkommensteuererklärung auf amtlich vorgeschriebenem Vordruck (§ 150 Abs. 1 S. 1 AO) abzugeben. Die Voraussetzungen für die **Erklärungspflicht** sind erfüllt, da der Gesamtbetrag der von S bezogenen Einkünfte, die nicht dem Lohnsteuerabzug unterliegen haben, auf jeden Fall mehr als 9.408 € (= Grundfreibetrag 2020) betragen hat (§ 56 S. 1 Nr. 2 Buchst. a EStDV).
 Nach § 149 Abs. 2 S. 1 AO muss S die ESt-Erklärung bis spätestens sieben Monate nach Ablauf des Kalenderjahres, also bis zum 31.07.2021, abgeben (Erklärungsfrist).
- II. Nach dem Inhalt des amtlich vorgeschriebenen Vordrucks ist nicht das Einkommen, sondern sind die im Kalenderjahr bezogenen Einkünfte anzugeben. Das Einkom-

Die Zahlen verweisen auf die Randnummern.

Die Zahlen verweisen auf die Randnummern.

313

Betriebsvermögensvergleich	49 ff., 61	Einkommensteuertarif	542 f.
Betriebsverpachtung	282 f.	Aufbau	542
Betrug	532	Grenzsteuersatz	543
Bewertungskosten		Tarifzonen	543
(-aufwendungen)	83, 354 ff., 360	Einkommensteuertatbestand	7 ff., 12
Bezirksschornsteinfeger	161	Einkünfte	
Bilanz	53	ausländische	549
Bewertung der Wirtschaftsgüter	54 ff.	außerordentliche	552, 554
Bilanzbündeltheorie	201	Ermittlung	31
Bilanzierungskonkurrenz	208	Gesamtbetrag der	478 ff.
Brille	360	nachträgliche	195, 393
Bruttoarbeitslohn	319	sonstige s. dort	
Buchführungspflicht	67, 198	Einkünfte aus Gewerbebetrieb	177 ff.
		Betriebsaufspaltung	173, 209, 226 ff.
Cash-Settlement	360	Einzelunternehmen	178 ff.
Computer	353	Familienpersonen-	
		gesellschaften	217 ff.
Darlehen, partiarisches	367, 373	Mitunternehmerschaft	184 ff.
Darlehensaufnahme (-rückzahlung)	101	Einkünfte aus Kapitalvermögen	365 ff.
Delfintherapie	532	Abgeltungsteuer	365, 370, 384 ff.
Deutschkurs	360	Beteiligungserträge	368 ff.
Dienstreise	120	Ermittlung	380 ff.
Dingliches Wohnrecht	413	Kapitalforderungen	374
Diplom-Informatiker	161	Kapitalveräußerungs-	
Direkte Steuer	5	einkünfte	365, 377, 382 ff.
Diskont	367	laufende Einkünfte	367
Dispacheur	161	stille Gesellschaft und partiarisches	
Dividende	48, 368	Darlehen	373 ff.
Dokortitel	360, 532	Stillhalterprämien	375 f.
Dolmetscher	159, 161	Subsidiarität	366
Doppelbesteuerungs-		Veranlagungsarten	387
abkommen	9, 18, 550, 555	Einkünfte aus Land- und	
Doppelte Haushaltsführung	349 ff.	Forstwirtschaft	150 ff.
Drittaufwand	72, 408, 492	Abgrenzung zum Gewerbebetrieb	151 f.
Dualismus der Einkünfteermittlung	31 ff.	Freibetrag	151
Durchlaufende Posten	63, 108	in Form einer Mitunternehmerschaft	153
Durchschnittsbesteuerung	109	Einkünfte aus nichtselbständiger	
Durchschnittssteuersatz	253	Arbeit	315 ff.
		Arbeitslohn	319 ff.
EDV-Berater	157 ff.	Arbeitsverhältnis zwischen Eltern	
Eheliche Gütergemeinschaft	223 f.	und Kindern	318
Ehescheidung	532	Aufmerksamkeiten	335
Eigenkapital	50, 53	Ehegatten-Arbeitsverhältnis	317
Einbringung	217, 257	Ermittlung	340 ff.
Einbürgerungskosten	360	Steuerfreie Bezüge	341
Eingangssteuersatz	543	Einkünfte aus selbständiger Arbeit	
Einheitstheorie	293	ABC	160 ff.
Einkommen		gemischte Tätigkeit	170 ff.
Begriff	7 ff.	Übersicht	177
Ermittlung	478 ff., 489 ff.	Einkünfte aus sonstigen Leistungen	
Ermittlungszeitraum	42	i.S.d. § 22 Nr. 3 EStG	447 ff., 470 ff.
zu versteuerndes	7 ff.	Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	
Einkommensermittlungszeitraum	42	Abgrenzung zu gewerblichen	
Einkommensteuer		Einkünften	402
Entstehung/Erhebung	563 f.	Ermittlung	414 ff.
Ermittlung	478 ff., 489 ff.	Überlassung von Rechten	393
Rechtsgrundlagen	4	Werbungskosten	396
systematische Einordnung	5	Einkünfte, sonstige	447 ff.
Vorauszahlungen	564	wiederkehrende Bezüge	449 ff.

Einkünftesystem	21 ff.	Geburt	532
Einkunftsarten	31, 150 ff.	Gegenwerttheorie	521
im Einzelnen	149	Geldbuße	92, 361, 532
Konkurrenz	35 ff.	Geldstrafe	92, 145, 361, 532
Einlage	60	Gemeinsame Nutzung eines häuslichen	
offene	306	Arbeitszimmers	88
verdeckte	306	Eheleute bei hälftigem Miteigentum	
Einlagenminderung	240	ein häusliches Arbeitszimmer	88
Einnahmen		Nutzung mehrerer häuslicher	
Begriff	111	Arbeitszimmer in verschiedenen	
negative	333	Haushalten	88 f.
Rückzahlung	125	Gemischte Aufwendungen	146 ff., 353
steuerfreie	46 ff.	Gemischte Tätigkeit von Personen-	
Einzelunternehmen, gewerbliche	177	gesellschaften	172
Entfernungspauschale	331, 347 ff.	Geringwertige Wirtschaftsgüter	353
Entlastungsbetrag für Allein-		Geschenke	82
erziehende	3, 487	Gesetzgebungshoheit	5
Entnahme	59	Gestaltungsmissbrauch	401, 406
Erbaueinandersetzung	309 f.	Gewerbebetrieb	
Erbbaurecht	403 ff.	Beginn	181 f.
Erbfall	309, 438 ff., 485	Begriff	178
Erbfolge, vorweggenommene	285	Ende	182
Ergänzungsbilanz	210 f., 236, 258, 265	Umfang	182
Erhaltungsaufwand	434	Gewinnanteile	185, 195, 197, 210
Eröffnungsbilanz	61, 265	Gewinnausschüttung (verdeckte)	367
Ersatzeinnahmen	25, 322	Gewinnermittlung	
Ertragsanteil	455, 458	durch Betriebsvermögens-	
Existenzgrundlage	525	vergleich	49 ff.
Existenzminimum	3, 522, 536	durch Überschussrechnung	68 ff.
		korrespondierende	207
Fachbücher (-zeitschriften)	360	Methoden	49 ff.
Fahrten zwischen Wohnung und		Gleichstellungsgelder	287
Arbeitsstätte	47, 119, 331, 347 ff., 360	Grenzsteuersatz	387, 542 ff.
Fahrtkosten	352, 361, 532	Grundfreibetrag	542
Familienheimfahrten	327, 352	Grundschild	367
Familienleistungsausgleich	510, 528, 539	Grundstücke	
Familienpersonengesellschaft	217 ff.	Zurechnung zum Betriebs-	
Fehlgelder	360	vermögen	223
Fernsprechgebühren	360	Grundstückshandel	179 f.
Filmhersteller	161	Grundtarif	544, 546
Finanz- und Kreditberater	161	Gütergemeinschaft (eheliche)	223 f.
Fitnessstudio	161	Gütertrennung	224
Forderungsausfälle (-verzicht)	106		
Fortbildungskosten	361	Habilitationskosten	361, 508
Fotograf	162	Haftungsminderung	240
Freiberufliche Tätigkeit	158 f.	Haupteinkunftsarten	36
Ende	176	Hausapotheke des Tierarztes	162
Folgen der Zuordnung	174 f., 176	Hebamme	162
gemischte Tätigkeit	170	Heileurythmie	162
Mithilfe anderer Personen	165	Heilkuren	532
Zusammenschlüsse	164	Heilpraktiker	162
Freistellungsmethode	9	Heil- und Heilhilfsberufe	162
Fremdenführer	162	Heimunterbringung	531
Führerschein	361	Herstellungskosten	433 f.
Fußreflexzonenmasseur	162	nachträgliche	433
		Hinterbliebene	530
Gebäude		Hochschulstudium	361
bei gemischter Nutzung	225	Hochzeit	533
Gebäude-AfA	405	Hypothek	367

Industriedesigner	162	eheliche Gütergemeinschaft	223 ff.
Ingenieur	162	faktische	189
Instandsetzungsmaßnahmen zur		verdeckte	189
Beseitigung eines Schadens	433	Voraussetzungen	186 ff.
Inventar	52		
In-vitro-Fertilisation	533		
		Nachlassverbindlichkeiten	443
Jagd	85	Nachversteuerung	240, 553
Journalist	159, 162	Nebeneinkünfte	540
		Negatives Kapitalkonto	235
Kameramann	162	Nettoprinzip	2, 26, 31, 72, 380, 411
Kapitalertrag	367, 377, 384	Nießbrauch	136, 395, 406
Kapitalforderungen	374	NLP-Kurse	362
Kapitalgesellschaft	257 ff., 300 ff.	Notar	162
Katalogberuf	159	Nutzungsrecht	289, 406
„Kein anderer Arbeitsplatz“	88	Überlassung	136, 406
Kfz-Kosten	532		
Kfz-Sachverständiger	162	Offene Handelsgesell-	
Kinder, Berücksichtigung	539	schaft/OHG	184, 186, 206, 212, 265, 270
Kinderbetreuungskosten	361, 539	Optionsgeschäft	375
Kinderfreibetrag	528, 537	Ordnungsgelder	92
Kindergarten	361		
Kindergeld	528, 536	Parteispende	98, 515
Kirchensteuer	503	Partiarisches Darlehen	367, 373 f.
Klavierstimmer	162	Pauschversteuerung	326
Kohortenprinzip	342	Personalberater	162
Kommanditist (Verluste)	193, 480	Personalcomputer/PC	353
Kongress	72, 361	Personalrabatte	323, 324 ff.
Kontoführungsgebühren	361	Personengesellschaft	164, 180, 184, 215 ff.
Kosmetikerin	162	Beteiligung von Angehörigen	218
Kosten der Lebensführung	140 ff.	doppelstöckige	172, 209, 216
Kraftfahrzeuggestellung	327	gewerblich geprägte	184, 187
Krankengymnast	162	Schwester-	209, 215
Krankenversicherung	46, 505	Personensteuer	5, 144
Krankheitskosten	361, 524	Personenbezogener Höchstbetrag	88
		Pflegepersonen	47, 518, 530
Landwirtschaft s. Einkünfte aus		Pornografie	162
Land- und Forstwirtschaft		Privatvermögen	265, 280, 301, 370,
Lebensgrundlage, materielle	525		438 ff., 445, 464, 467
Lebensversicherung	367, 387, 399	Progressionsvorbehalt	253, 549
Leibrente	454 ff.	Progressionszone	543
Leistungsfähigkeitsprinzip	2, 72	Prozesskosten	361, 533
Liebhabelei	26 f., 150		
Lohnersatzleistungen	549	Quellenabzug	564
Lohnsteuer	4, 6, 316, 563	Quelleneinkünfte	365
		Quellentheorie	23
Markteinkommenstheorie	23		
Marktforschungsberater	162	Rabattfreibetrag	125, 326
Masseur	162	Räumungsverkauf	274
Maßgeblichkeitsgrundsatz	67	Realisationsprinzip	243
Medizinischer Fußpfleger	162	Realsplitting	460, 505
Mehraufwendungen für		Realteilung	295 ff.
Verpflegung	87, 146, 352, 362	echte	298
Mietvorauszahlungen	122, 418	unechte	298
Mitgliedsbeiträge an politische		Rechtsanwalt	61, 162
Parteien	98	Regelmäßig wiederkehrende	
Mittelpunkt gesamter betrieblicher und		Einnahmen oder Ausgaben	134
beruflicher Betätigung	88	Reinigungskosten	361
Mitunternehmer, -schaft, -anteil	177, 184 ff.	Reinvermögenszugangstheorie	23
		Reisekosten	339, 359, 361 f.

- Rente 454 ff.
 Rentenberater 162
 Repräsentationsaufwendungen 81, 90, 142
 Rückzahlung von Einnahmen 125
 Rürup-Rente 457, 505
- Sachbezüge** 323 ff.
 Sachinbegriffe 392
 Sachleistungen 82, 290, 335
 Sachverständiger 162
 Schadensersatz 362
 Schadensersatzrenten 450 ff.
 Scheidung s. Ehescheidung
 Schenkung 23, 71, 82, 219, 284 f.
 Schlussbilanz 61, 256
 Schmiergelder 94, 361
 Schuldentilgung 428, 533
 Schuldzinsen 76 ff., 118, 407, 420, 428, 533
 Schulgeld 509
 Schwerpunkt (qualitativer) 88
 Segmentierung 188
 Seminare
 für Persönlichkeitsentfaltung 362
 medizinische 533
 Sofortversteuerung 271
 Sonderabschreibungen 430, 437
 Sonderausgaben 490 ff.
 beschränkt abzugsfähige 504 ff.
 Höchstbetragsregelung 505 f.
 Pauschbetrag 516
 unbeschränkt abzugsfähige 495 ff.
 Vorsorgeaufwendungen s. dort
 Sonderbetriebsvermögen ... 198, 208, 236, 265
 Sonderbilanz 198, 206, 236 f.
 Sondervergütungen 177, 184, 195
 Sonstige Einkünfte 447 ff.
 Sozialversicherungsbeiträge
 s. Versicherungsbeiträge
 Spenden 514 f.
 Splittingtarif 15, 544
 Steuerbefreiung
 deklaratorische 46
 konstitutive 46
 objektive 12, 46
 subjektive 8, 12
 Steuerbegünstigung für
 außergewöhnliche Einkünfte 552
 Steuerberater 162
 Steuerermäßigung 551
 Steuerklärung 297, 547
 Steuerertragshoheit 5
 Steuerobjekt 10, 12
 Steuerpflicht 8
 beschränkte 12, 18 ff.
 erweiterte beschränkte 18
 unbeschränkte 12, 14
 Steuersubjekt 8, 12
 Stille Gesellschaft 186 ff., 373
 atypische 209, 241, 373
- Stillhalterprämien 367, 375 f.
 Strafverteidigungskosten 145, 534
 Streikunterstützung 321
 Strukturwandel 278
 Studienreisen 362
 Studium 115, 534
- Tageszeitung** 362
 Tätigkeitsstätte 330, 339
 Teilbetrieb,
 als Abfindung 298
 Teilpraxis 153, 245, 260 f., 281, 287,
 297, 462, 499
 Teileinkünfteverfahren 48, 259, 305, 371
 Teilwert 54, 469
 Telekommunikationskosten 362
 Termingeschäfte 233, 375 ff., 465
 Territorialitätsprinzip 18
 Thesaurierungsbegünstigung 12, 553
 Tierarzt 162
 Tierhaltung 232
 Tierzucht 232, 480
 Totalgewinn 65, 69, 183
 Totalüberschuss 28, 397
 Treuhand 214
 Tutor 162
 Typusbegriff/Arbeitnehmer 316
- Überentnahme** 78 f.
 Übernachtungskosten 147, 348
 Überschusseinkünfte 10, 110, 397
 Einnahmen 111
 Werbungskosten 112 ff.
 Überschusserzielungsabsicht ... 27, 306, 397 ff.
 Überschussrechnung
 § 4 Abs. 3 EStG 64, 66, 68 ff., 133
 Betriebsausgaben (-einnahmen) 70 ff., 75
 Einlagen 60 ff.
 Entnahmen 59
 Erwerb von Anlagevermögen 104
 Wesen 69
 Umlaufvermögen 61, 107, 249
 Umsatzsteuer bei Gewinn-
 ermittlung 102
 Umschichtung von Privatvermögen 521
 Umschulungskosten 362
 Umzugskosten 339, 352, 362, 534
 Unentgeltlicher Erwerb 438
 Unfallkosten 362
 Unterbeteiligung 212, 480
 atypische 212
 typische 212
 unechte 213
 Unterentnahmen 79
 Unterhaltsleistungen 288, 317, 406, 451,
 460, 497, 504
 Unternehmerinitiative 192, 194
 Unternehmerrisiko 193
 Ursprungsprinzip 18

Veranlagung	7
Veranlagungssteuer	6, 564
Veranlagungszeitraum	45
Veranlassungsprinzip	72
Veranlassungszusammenhang	114
Veräußerung (betriebliche)	174 f., 243 ff.
(nicht) begünstigte	243 ff.
Aufgabe	176
bei Ausscheiden eines Gesellschafters	266
eines Anteils an einer Kapital-	
gesellschaft	259
eines Betriebes im Ganzen	247
eines Mitunternehmeranteils	264 ff., 309
eines Teilbetriebs	260 ff.
einzelner Wirtschaftsgüter	297
von Privatvermögen	397 ff.
Veräußerungsgewinn	33, 174, 176, 223,
.....	243, 251, 271
Wahlrecht	271 f.
Verdeckte Gewinnausschüttung	367
Verlorene Anzahlungen	430
Verlustabzug	482
Verlustrücktrag	483
bei negativem Kapitalkonto	234, 479 f.
beschränkter	234 ff.
erweiterter	239
horizontaler	26, 234, 480
vertikaler	234, 481
Verluste	
aus gewerblicher Tierzucht	
(-haltung)	232, 480
finale	313
verrechenbare	235
Verlustvortrag	484
Verlustzuweisungsgesellschaft	28, 232, 235
Vermächtnisnießbrauch	412
Vermietung und Verpachtung	390 ff.
Vermögensumschichtung	69
Verpflegungsmehr-	
aufwendungen	147, 348, 352, 361 f.
Versicherungsbeiträge	316, 362
Versicherungsberater	163
Versorgungsausgleich	344, 461, 501, 534
Versorgungs-Freibetrag	341 ff.
Versorgungsleistungen	288, 495 ff.
Verwarnungsgelder	92
Vorbehaltsnießbrauch	411
Vorsorgeaufwendungen	504 ff.
Höchstbetragsregelung	504
Vorsorgepauschale	516
Vorweggenommene Erbfolge	284 ff.
Wählervereinigungen	556
Welteinkommen	9, 12
Werbungskosten	112 ff.
ABC	359 ff.
nachträgliche	117, 420, 424
Pauschbeträge	345
Rückzahlung von Einnahmen	125
vorab entstandene	
(vorweggenommene)	115, 396, 430
vorab veranlasste	115, 362, 420
Wertpapiergeschäfte	375
Wertsicherungsklausel	459
Wertverluste auf Vermögens-	
ebene	34
Wesentliche Beteiligung	308
Wesentliche Betriebs-	
grundlage	209, 228, 249, 261, 276
Wiederkehrende Bezüge	322, 449 ff.
Wirtschaftsgüter	54 ff.
einzelne	298
Verlust von	107
Wirtschaftsingenieur	163
Wirtschaftsjahr	43
Wirtschaftsprüfer	163
Wohnrecht (dingliches)	413
Zahnarzt	163
Zeitrente	458
Zeitschriften	362
Zinsen	362, 374
Zuflussprinzip	64, 126 ff.
Zuflussversteuerung	271
Zugewinnngemeinschaft	224
Zumutbare Belastung	519
Zurechnung von Einkünften	39 f.
Zusammenveranlagung	15, 18, 545 f.
Zuwendungsnießbrauch	406 ff., 410
Zwangsaufwendungen	72
Zweikontenmodell	77