

**GRUNDKURS DES STEUERRECHTS**

**Band 2**

Jürgen Hottmann | Markus Beckers  
Heribert Schustek

# Einkommensteuer

24. Auflage

SCHÄFFER  

---

POESCHEL

## **Hinweis zum Urheberrecht:**

Alle Inhalte dieses eBooks sind urheberrechtlich geschützt.

Bitte respektieren Sie die Rechte der Autorinnen und Autoren, indem sie keine ungenehmigten Kopien in Umlauf bringen.

**Dafür vielen Dank!**

SCHÄFFER  

---

POESCHEL

# **Grundkurs des Steuerrechts**

Band 2

# Einkommensteuer

von

## **Jürgen Hottmann**

Professor an der Hochschule für öffentliche Verwaltung  
und Finanzen Ludwigsburg

## **Dr. Markus Beckers**

LL.M., Professor an der Hochschule für öffentliche  
Verwaltung und Finanzen Ludwigsburg

## **Heribert Schustek**

Professor an der Hochschule für öffentliche Verwaltung  
und Finanzen, Ludwigsburg

24., überarbeitete und aktualisierte Auflage

2021

Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart

Bearbeiterübersicht:

**Beckers:** Teile A, B, E, F, H, I, J, K

**Hottmann:** Teile D, G, L, N, O, P, Q 2.7–Q 3, R, W, X

**Schustek:** Teile C, M, Q 1–Q 2.6, S, T, U

**Alle:** Teil V

Dozenten finden Lehrmaterialien unter  
<http://www.sp-dozenten.de> (Registrierung erforderlich).

Bibliografische Information Der Deutschen Nationalbibliothek  
Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation  
in der Deutschen Nationalbiografie; detaillierte bibliografische  
Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Print ISBN 978-3-7910-5201-4 Bestell-Nr. 20202-0005  
EPDF ISBN 978-3-7910-5202-1 Bestell-Nr. 20202-0154

Dieses Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich  
geschützt. Jede Verwertung außerhalb der engen  
Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung  
des Verlages unzulässig und strafbar. Das gilt insbesondere  
für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen  
und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen  
Systemen.

© 2021 Schäffer-Poeschel Verlag für Wirtschaft · Steuern · Recht GmbH  
[www.schaeffer-poeschel.de](http://www.schaeffer-poeschel.de)  
[service@schaeffer-poeschel.de](mailto:service@schaeffer-poeschel.de)

Satz: primustype Hurler GmbH, Notzingen  
Printed in Germany  
August 2021

Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart  
Ein Unternehmen der Haufe Group

## Vorwort zur 24. Auflage

Dieses Lehrbuch will eine Hilfe sein bei der ersten Berührung mit dem Einkommensteuerrecht. Neben der ausführlichen Besprechung der einzelnen Einkunftsarten sowie der Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen haben wir deshalb auf die Darstellung der Grundbegriffe, der allgemeinen Grundlagen und der systematischen Zusammenhänge besonderes Gewicht gelegt. Da sich für Anfänger ein Rechtsgebiet nur mit Beispielen gut erschließen lässt, wurden viele Beispiele in den Text eingearbeitet. Außerdem steht dem Leser nach jedem größeren Abschnitt eine Reihe von Fällen zur Überprüfung seines Wissens zur Verfügung.

Der Aufbau dieses Lehrbuchs orientiert sich an dem vom Koordinierungsausschuss (§ 50 StBAPO) entworfenen Lehrplan für das Grundstudium im Rahmen der Ausbildung der Beamten des gehobenen Dienstes im Fach »Einkommensteuer«. Es umfasst weitgehend aber auch den Lehrstoff der Ausbildung der Beamten des mittleren Dienstes der Steuerverwaltung.

Das Lehrbuch ist darüber hinaus auch für künftige Steuerfachangestellte, künftige Steuerberater, zur Vorbereitung auf die Bilanzbuchhalterprüfung und für Seminare an Volkshochschulen, Verwaltungs- und Wirtschaftsakademien sehr gut geeignet.

Dem Lehrbuch liegt die Fassung des Einkommensteuergesetzes vom 08. 10. 2009 (BStBl I 2009, 1346) mit den späteren Änderungen bis einschließlich Ende März 2021 zugrunde. Das Lehrbuch stellt die Rechtslage des Jahres 2021 dar. Rechtsstand ist der 30.06.2021.

Wir wünschen den Lesern beim Studium des Buches viel Erfolg und sind für Anregungen und Kritik dankbar.

Ludwigsburg, im Juli 2021

Jürgen Hottmann  
Dr. Markus Beckers  
Heribert Schustek





## Inhaltsverzeichnis

Vorwort zur 24. Auflage .....	V
Abkürzungs- und Literaturverzeichnis .....	XIX

### Teil A Einführung

1	<b>Allgemeines</b> .....	1
2	<b>Die Stellung der Einkommensteuer im Steuersystem</b> .....	1
2.1	Einkommensteuer als Personensteuer .....	2
2.2	Erhebungsformen der Einkommensteuer .....	2
2.2.1	Lohnsteuer .....	2
2.2.2	Kapitalertragsteuer .....	2
2.3	Abgrenzung der Einkommensteuer zu anderen Steuern vom Einkommen .....	3
2.4	Einkommensteuer als direkte Steuer .....	3
2.5	Einkommensteuer als Besitzsteuer .....	3
2.6	Einkommensteuer als veranlagte Steuer .....	3
2.7	Einkommensteuer als Gemeinschaftsteuer .....	4
2.8	Tarif der Einkommensteuer .....	4
2.8.1	Prinzip des Tarifs .....	4
2.8.2	Grenzsteuersatz des Tarifs .....	5
2.9	Rechtsquellen für die Ermittlung der Einkommensteuer .....	6
3	<b>Politische und wirtschaftliche Bedeutung der Einkommensteuer</b> .....	6
4	<b>Übungsaufgaben zur Einführung</b> .....	7

### Teil B Die persönliche Einkommensteuerpflicht nach dem Einkommensteuergesetz

1	<b>Steuersubjekt des Einkommensteuergesetzes</b> .....	8
2	<b>Unbeschränkte Steuerpflicht nach dem Einkommensteuergesetz</b> .....	8
2.1	Inland .....	9
2.2	Wohnsitz .....	9
2.2.1	Wohnung .....	9
2.2.2	Innehaben .....	10
2.2.3	Umstände, die auf ein Beibehalten und Nutzen der Wohnung schließen lassen .....	10
2.3	Gewöhnlicher Aufenthalt .....	11
3	<b>Beginn und Ende der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht</b> .....	12
4	<b>Abgrenzung der beschränkten Steuerpflicht nach dem Einkommensteuergesetz</b> .....	12
5	<b>Übungsaufgabe zur persönlichen Einkommensteuerpflicht</b> .....	13

### Teil C Die sachliche Einkommensteuerpflicht nach dem Einkommensteuergesetz

1	<b>Zu versteuerndes Einkommen</b> .....	14
1.1	Die einzelnen Einkunftsarten, die Einkünfte und ihre Grundlagen .....	14
1.2	Summe der Einkünfte und Gesamtbetrag der Einkünfte .....	17
1.2.1	Verlustausgleich .....	17
1.2.2	Einschränkungen vom Verlustausgleich .....	18
1.2.3	Gesamtbetrag der Einkünfte .....	18
1.3	Zu versteuerndes Einkommen .....	18
1.4	Berechnungsschema des zu versteuernden Einkommens .....	19
2	<b>Veranlagung der Einkommensteuer</b> .....	20
2.1	Begriff der Veranlagung .....	20
2.2	Einzelveranlagung .....	21

2.3	Zusammenveranlagung .....	21
2.3.1	Allgemeines .....	21
2.3.2	Einzelveranlagung und Zusammenveranlagung von Ehegatten (§§ 26a und 26b EStG) .....	23
2.3.3	Durchführung der Zusammenveranlagung (§ 26b EStG, R 26b EStR) .....	24
2.3.4	Übungsaufgabe zur Veranlagung der Einkommensteuer .....	24
3	<b>Ermittlung der tariflichen Einkommensteuer (§ 32 a EStG)</b> .....	25
3.1	Anwendungsbereich des Grundtarifs .....	25
3.2	Anwendungsbereich des Splittingtarifs (§ 32 a Abs. 5 und 6 EStG) .....	26
3.2.1	Sinn, Zweck und Durchführung des Splittingverfahrens .....	26
3.2.2	Anwendung des Splittingverfahrens aus Billigkeitsgründen (§ 32 a Abs. 6 EStG) .....	27
3.2.2.1	Splittingverfahren nach § 32 a Abs. 6 Satz 1 Nr. 1 EStG .....	27
3.2.2.2	Splittingverfahren nach § 32 a Abs. 6 Satz 1 Nr. 2 EStG .....	28
4	<b>Ermittlung der festzusetzenden Einkommensteuer (§ 2 Abs. 6 EStG)</b> .....	29
5	<b>Übungsaufgaben zur sachlichen Einkommensteuerpflicht nach dem Einkommensteuergesetz</b> .....	29

## Teil D Darstellung einkommensteuerlicher Grundbegriffe

1	<b>Abgrenzung der Ergebnisse aus den sieben Einkunftsarten von nicht zu erfassenden Vermögensvermehrungen und Vermögensverlusten</b> .....	31
1.1	Überblick .....	31
1.2	Liebhaberei .....	31
1.3	Einmalige Vermögensanfälle .....	33
2	<b>Zurechnung von Einkünften</b> .....	34
3	<b>Zeitliche Erfassung der Einkünfte</b> .....	35
3.1	Veranlagungszeitraum .....	35
3.2	Bemessungszeitraum .....	35
3.3	Ermittlungszeitraum .....	36
3.4	Wirtschaftsjahr, Sonderfall des § 4 a EStG .....	36

## Teil E Die Überschusseinkünfte

1	<b>Einnahmen</b> .....	37
1.1	Zufluss von Gütern .....	37
1.1.1	Kein Zufluss von Gütern beim Einnahmeverzicht .....	38
1.1.2	Kein Zufluss von Gütern bei ersparten Ausgaben durch eigene Leistung des Steuerpflichtigen .....	38
1.1.3	Kein Zufluss von Gütern bei Wertsteigerung von vorhandenem Vermögen .....	38
1.2	Güter in Geld oder Geldeswert .....	39
1.3	Zufluss im Rahmen einer Einkunftsart .....	40
1.3.1	Einkunftsquelle .....	40
1.3.2	Bezeichnung .....	41
1.3.3	Rechtsanspruch .....	41
1.3.4	Nichtige Rechtsgeschäfte .....	41
1.3.5	Frühere Tätigkeit bzw. früheres Rechtsverhältnis .....	41
1.4	Steuerfreie Einnahmen .....	42
1.5	Einnahmen – Betriebseinnahmen .....	42
1.6	Übungsaufgaben zu Einnahmen .....	43
2	<b>Werbungskosten</b> .....	44
2.1	Aufwendungen .....	44
2.2	Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen .....	44
2.3	Die Vorschrift des § 9 Abs. 1 Satz 3 EStG .....	47
2.4	Pauschbeträge für Werbungskosten .....	48
2.5	Übungsaufgaben zu Werbungskosten .....	49

3	<b>Abgrenzung der Werbungskosten (Betriebsausgaben) von den Kosten der Lebensführung</b> .....	50
3.1	Allgemeines .....	50
3.2	Kategorien von Aufwendungen .....	51
3.2.1	Gruppe 1: Aufwendungen, die eindeutig privat veranlasst sind .....	51
3.2.1.1	Fallgruppe des § 12 Nr. 1 Satz 1 EStG .....	51
3.2.1.2	Fallgruppe des § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG .....	52
3.2.2	Gruppe 2: Aufwendungen, die eindeutig beruflich/betrieblich veranlasst sind .....	52
3.2.3	Gruppe 3: Aufwendungen, die eindeutig sowohl privat als auch betrieblich/beruflich veranlasst sind .....	53
3.3	Nicht abzugsfähige Steuern i. S. d. § 12 Nr. 3 EStG .....	55
3.4	Übungsaufgaben zur Abgrenzung der Werbungskosten (Betriebsausgaben) von den Kosten der Lebensführung .....	55
3.5	Nichtabzugsfähige Betriebsausgaben/Werbungskosten .....	56

## Teil F Zeitraum der Vereinnahmung und Verausgabung

1	<b>Bedeutung und Anwendungsbereich des § 11 EStG</b> .....	57
2	<b>Zufluss und Leistung</b> .....	58
2.1	Zufluss von Einnahmen .....	58
2.2	Abfluss von Ausgaben .....	58
2.3	Keine Kongruenz zwischen Zu- und Abfluss .....	58
2.4	Typische Fallkonstellationen .....	59
3	<b>Ausnahmen vom Zufluss- und Abflussprinzip</b> .....	60
3.1	Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen, regelmäßig wiederkehrende Ausgaben .....	61
3.1.1	Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen oder Ausgaben .....	61
3.1.2	Kurze Zeit .....	61
3.1.3	Wirtschaftliche Zugehörigkeit .....	62
3.2	Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich .....	63
3.3	Zufluss beim Anteilseigner einer Kapitalgesellschaft .....	63
3.4	Einnahmen aus nichtselbstständiger Arbeit .....	64
3.5	Vorauszahlungen für langfristige Nutzungsüberlassungen .....	64
3.5.1	Verteilung von Ausgaben (§ 11 Abs. 2 Satz 3 EStG) .....	64
3.5.2	Verteilung von Einnahmen (§ 11 Abs. 1 Satz 3 EStG) .....	65
3.6	Absetzung für Abnutzung (§ 7 EStG) .....	65
3.7	Ausnahmen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung .....	65
4	<b>Übungsaufgaben zum Zufluss- und Abflussprinzip</b> .....	66

## Teil G Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§§ 13, 13 a EStG)

1	<b>Allgemeines, Begriff</b> .....	67
2	<b>Zeitliche Erfassung</b> .....	67
3	<b>Gewinnermittlungsarten</b> .....	67
4	<b>Freibeträge</b> .....	68

## Teil H Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 15 EStG)

1	<b>Überblick</b> .....	69
2	<b>Selbstständigkeit</b> .....	69
3	<b>Nachhaltigkeit</b> .....	70
4	<b>Gewinnerzielungsabsicht</b> .....	70
5	<b>Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr</b> .....	71
6	<b>Keine Vermögensverwaltung</b> .....	71
7	<b>Nicht Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft</b> .....	72
8	<b>Nicht Einkünfte aus selbstständiger Arbeit</b> .....	72

9	<b>Rechtsfolgen beim Einzelbetrieb</b> .....	72
10	<b>Nicht abziehbare Betriebsausgaben i. S. d. § 4 Abs. 5 EStG</b> .....	73
10.1	Geschenke (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG) .....	73
10.2	Unangemessene Aufwendungen, die die Lebensführung berühren (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 7 EStG) .....	74
10.3	Bewertungsaufwendungen (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG) .....	74
11	<b>Übungsaufgaben zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb</b> .....	75

## Teil I Einkünfte aus selbstständiger Arbeit (§ 18 EStG)

1	<b>Abgrenzung zu § 15 EStG</b> .....	76
1.1	Gruppe 1: selbstständig ausgeübte wissenschaftliche, künstlerische, schriftstellerische, unterrichtende oder erzieherische Tätigkeit .....	76
1.2	Gruppe 2: Katalogberufe .....	77
1.3	Gruppe 3: ähnliche Berufe .....	77
2	<b>Bedeutung der Abgrenzung zu § 15 EStG</b> .....	79
3	<b>Gemischte Tätigkeiten</b> .....	79
4	<b>Übungsaufgaben zu den Einkünften aus selbstständiger Tätigkeit</b> .....	80

## Teil J Die Gewinnermittlung durch Einnahmenüberschussrechnung

1	<b>Berechtigter Personenkreis</b> .....	81
2	<b>Gemeinsamkeiten und Unterschiede zur Gewinnermittlung durch Bestandsvergleich</b> ..	81
3	<b>Betriebseinnahmen</b> .....	83
3.1	Überblick zu den Betriebseinnahmen .....	84
3.2	Umsatzsteuer als Betriebseinnahme bzw. Betriebsausgabe .....	84
4	<b>Betriebsausgaben</b> .....	84
4.1	Laufende Kosten als sofort abzugsfähige Betriebsausgaben .....	85
4.2	Erwerb von abnutzbarem Anlagevermögen .....	85
4.3	Erwerb von nicht abnutzbarem Anlagevermögen .....	86
4.4	Erwerb von Umlaufvermögen .....	87
5	<b>Darlehen, Entnahmen, Einlagen, Anzahlungen</b> .....	88
5.1	Darlehen .....	88
5.2	Entnahmen .....	89
5.2.1	Begriff und Überblick .....	89
5.2.2	Entnahmen und Umsatzsteuer .....	89
5.2.3	Entnahme von Bargeld .....	89
5.2.4	Entnahme von Wirtschaftsgütern .....	89
5.2.4.1	Entnahme von Wirtschaftsgütern des Umlaufvermögens .....	89
5.2.4.2	Entnahme von Wirtschaftsgütern des abnutzbaren Anlagevermögens (mit »normaler« AfA) .....	90
5.2.4.3	Entnahme von Wirtschaftsgütern des nicht abnutzbaren Anlagevermögens .....	90
5.2.4.4	Abschließendes Beispiel zur Entnahme von Wirtschaftsgütern .....	90
5.2.5	Entnahme von Nutzungen und Leistungen .....	91
5.2.6	Zusammenfassendes Beispiel .....	91
5.3	Einlagen .....	92
5.3.1	Begriff und Überblick .....	92
5.3.2	Einlage von Bargeld .....	92
5.3.3	Einlage von Wirtschaftsgütern .....	92
5.3.3.1	Einlage von Wirtschaftsgütern des Umlaufvermögens .....	92
5.3.3.2	Einlage von Wirtschaftsgütern des abnutzbaren Anlagevermögens (mit »normaler« AfA) .....	93
5.3.3.3	Einlage von Wirtschaftsgütern des nicht abnutzbaren Anlagevermögens .....	93
5.3.4	Einlagen und § 4 Abs. 5 EStG .....	93
5.3.5	Einlagen von Nutzungen und Leistungen .....	94
5.4	Anzahlungen, Vorauszahlungen, Teilzahlungen, Abschlagszahlungen .....	94

6	<b>Durchlaufende Posten</b> .....	94
7	<b>Aufzeichnungspflichten</b> .....	95
8	<b>Vordruck Einnahmenüberschussrechnung – Anlage EÜR</b> .....	95
9	<b>Übungsaufgaben zur Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 EStG</b> .....	95

## **Teil K Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (§ 19 EStG)**

1	<b>Einführung, Grundlagen und Überblick</b> .....	97
1.1	Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit der Höhe nach .....	97
1.1.1	Bezug von Arbeitslohn aus aktivem Dienstverhältnis ohne Versorgungsbezüge (§ 19 Abs. 1 Nr. 1 EStG) .....	97
1.1.2	Bezug von Versorgungsbezügen (§ 19 Abs. 2 EStG) .....	97
1.2	Merkmale der Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit .....	98
2	<b>Begriff Arbeitnehmer</b> .....	98
2.1	Verwendung des Begriffs des Arbeitnehmers in den einzelnen Rechtsgebieten .....	98
2.2	Begriff des Arbeitnehmers im Einkommensteuerrecht .....	99
3	<b>Begriff Dienstverhältnis/Abgrenzung zwischen selbstständiger und unselbstständiger Tätigkeit</b> .....	99
3.1	Dienstverhältnis i. S. d. § 1 LStDV .....	100
3.2	Abgrenzungskriterien .....	101
3.3	Maßgebliche Abgrenzungskriterien .....	101
3.4	Gesamtbeurteilung .....	102
4	<b>Problembereich: Mehrfachtigkeit</b> .....	102
4.1	Begriff der Haupt- und Nebentätigkeit .....	102
4.2	Hilftätigkeit .....	103
5	<b>Begriff Arbeitgeber</b> .....	103
6	<b>Übungsfälle zur Arbeitnehmereigenschaft</b> .....	104
7	<b>Einnahmen/Arbeitslohn</b> .....	105
7.1	Rechtsgrundlagen .....	105
7.2	Begriff des Arbeitslohns dem Grunde nach .....	106
7.2.1	Vorliegen eines Gutes in Geld oder Geldeswert .....	106
7.2.2	Vorliegen eines gegenwärtigen, künftigen oder früheren Dienstverhältnisses .....	106
7.2.3	Zusammenhang zwischen Dienstverhältnis und Einnahme .....	107
7.2.4	Regelmäßigkeit der Einnahme (laufende und einmalige Einnahmen) .....	108
7.2.5	Bestehen eines Rechtsanspruchs .....	108
7.2.6	Bezeichnung der Einnahme .....	108
7.2.7	Zufluss der Einnahmen .....	109
7.2.8	Zuwendung durch den Arbeitgeber selbst oder einen Dritten .....	109
7.3	Zeitliche Zuordnung des Arbeitslohns beim Arbeitnehmer .....	109
7.3.1	Abgrenzung zwischen laufendem Arbeitslohn und den sonstigen Bezügen .....	110
7.3.2	Zeitliche Erfassung .....	110
7.4	Zuwendungen, die nicht als Arbeitslohn angesehen werden können .....	111
7.4.1	Grundlagen zur Steuerbarkeit und Steuerfreiheit .....	111
7.4.2	Steuerbare Zuwendungen .....	112
7.4.3	Nicht steuerbare Zuwendungen .....	112
7.4.3.1	Vorliegen eines anderen Rechtsgrundes .....	112
7.4.3.2	Entlohnung im ganz überwiegenden Interesse des Arbeitgebers .....	112
7.5	Steuerfreie Einnahmen .....	114
7.5.1	Trinkgelder .....	114
7.5.2	Zukunftssicherungsleistungen für Arbeitnehmer (§ 3 Nr. 62 EStG) .....	115
7.6	Einbeziehung von Dritten in die Arbeitslohnzahlung .....	115
7.6.1	Zuwendungen an einen Dritten .....	115
7.6.2	Zuwendungen durch einen Dritten .....	116
7.7	Bewertung von Einnahmen in Geldeswert im Überblick .....	116

7.8	Steuerbarer und steuerpflichtiger Arbeitslohn .....	117
7.8.1	Begriff der Versorgungsbezüge .....	117
7.8.2	Allgemeines zu der Höhe der Versorgungsbezüge .....	118
7.8.3	Schrittweise Anpassung des Versorgungsfreibetrags und des Zuschlags .....	118
7.8.4	Festschreibung des Versorgungsfreibetrags und des Zuschlags .....	118
7.8.5	Bemessungsgrundlage .....	119
7.8.6	Zeitanteilige Berücksichtigung .....	119
7.8.7	Werbungskostenpauschbetrag .....	119
8	<b>Übungsfälle zum Arbeitslohn</b> .....	119
9	<b>Werbungskosten</b> .....	120
9.1	Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte .....	121
9.1.1	Begriff der Wohnung .....	121
9.1.2	Begriff der ersten Tätigkeitsstätte .....	122
9.1.2.1	§ 9 Abs. 4 EStG als gesetzliche Grundlage für den Begriff der ersten Tätigkeitsstätte .....	122
9.1.2.2	Prüfungsschema und Überblick zur ersten Tätigkeitsstätte .....	122
9.1.2.3	Tatbestandsmerkmale der ersten Tätigkeitsstätte im Detail .....	123
9.1.2.4	Bildungseinrichtung als »erste Tätigkeitsstätte« .....	126
9.1.3	Ermittlung der anzusetzenden Höhe der Entfernungspauschale .....	127
9.1.3.1	Bestimmung der berücksichtigungsfähigen Arbeitstage und Fahrten .....	127
9.1.3.2	Bestimmung der Entfernungskilometer .....	127
9.1.3.3	Abgeltungswirkung der Entfernungspauschale .....	128
9.1.3.4	Begrenzung der Entfernungspauschale durch Höchstbetrag .....	128
9.1.4	Abweichende Berücksichtigung der tatsächlichen Kosten .....	129
9.1.4.1	Fahrtkosten im Zusammenhang mit der Benutzung von öffentlichen Verkehrsmitteln ..	129
9.1.4.2	Tatsächliche Aufwendungen von Arbeitnehmern mit Behinderung .....	129
9.1.4.3	Flugkosten .....	129
9.1.4.4	Steuerfreie Sammelbeförderung .....	129
9.1.5	Sonderfälle .....	130
9.1.5.1	Entfernungspauschale bei Fahrgemeinschaften .....	130
9.1.5.2	Entfernungspauschale bei der Benutzung verschiedener Verkehrsmittel .....	130
9.1.5.3	Entfernungspauschale und Sammelbeförderung .....	132
9.1.5.4	Mehrere erste Tätigkeitsstätten bei mehreren Dienstverhältnissen .....	132
9.1.6	Behandlung von beruflich veranlassten Fahrtaufwendungen zu einem weiträumigen bzw. zu einem Sammelpunkt (§ 9 Abs. 1 Nr. 4 a EStG) .....	132
9.1.6.1	Überblick zur Höhe der anzusetzenden Werbungskosten .....	133
9.1.6.2	Entsprechende Anwendung der Entfernungspauschale als Ausnahmeregelung .....	133
9.1.7	Mobilitätsprämie .....	135
9.2	Doppelte Haushaltsführung .....	135
9.2.1	Allgemeines .....	136
9.2.2	Eigener Hausstand .....	136
9.2.2.1	Innehaben einer Wohnung .....	136
9.2.2.2	Finanzielle Beteiligung .....	137
9.2.2.3	Eigener Hausstand außerhalb des Ortes seiner ersten Tätigkeitsstätte .....	137
9.2.3	Wohnen am Ort der ersten Tätigkeitsstätte .....	137
9.2.4	Beruflicher Anlass .....	137
9.2.5	Höhe der Aufwendungen .....	139
9.2.5.1	Notwendige Fahrtkosten .....	139
9.2.5.2	Notwendige Verpflegungsmehraufwendungen .....	140
9.2.5.3	Notwendige Aufwendungen für die Zweitwohnung .....	140
9.2.5.4	Umgzugskosten .....	141
9.2.5.5	Sonderregelungen für die »Wegverlegungsfälle« .....	141
9.2.6	Konkurrenzverhältnis zwischen Entfernungspauschale und doppelter Haushaltsführung .....	142
9.3	Reisekosten bei Auswärtstätigkeiten .....	142
9.3.1	Begriff der beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit .....	143
9.3.1.1	Begriff der Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte .....	143
9.3.1.2	Berufliche Veranlassung .....	143

9.3.2	Ansatz der verschiedenen Reisekostenarten	144
9.3.2.1	Fahrtkosten	144
9.3.2.2	Verpflegungsmehraufwendungen	147
9.3.2.3	Grundsätzlicher Anwendungsbereich	147
9.3.2.4	Begriff der Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte	148
9.3.2.5	Höhe der Verpflegungspauschalen im Inland	148
9.3.2.6	Zeitliche Begrenzung der Gewährung von Verpflegungsmehraufwendungen (Dreimonatsfrist)	150
9.3.2.7	Kürzung der Verpflegungspauschalen	150
9.3.2.8	Unterkunftskosten bei Auswärtstätigkeit	152
9.3.2.9	Reisenebenkosten	154
9.3.3	Erstattungen durch den Arbeitgeber	155
9.4	Fortbildungskosten – Ausbildungskosten	155
9.4.1	Fortbildungskosten	155
9.4.2	Ausbildungskosten	155
9.4.2.1	Geschichtliche Entwicklung der steuerlichen Behandlung von Berufsausbildungskosten	156
9.4.2.2	Abzug als Werbungskosten	156
9.4.2.3	Abzug als Sonderausgaben	157
9.5	Arbeitsmittel	158
9.5.1	Typische Berufskleidung	159
9.5.2	Andere Arbeitsmittel	159
9.5.3	Höhe der Werbungskosten	159
10	<b>Übungsaufgabe zu den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit</b>	160

## Teil L Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 20 EStG)

1	<b>Vorbemerkung</b>	162
2	<b>Die Arten der Einkünfte aus Kapitalvermögen</b>	162
3	<b>Zurechnung der Einkünfte aus Kapitalvermögen</b>	163
4	<b>Subsidiäre Einkunftsart</b>	164
5	<b>Einnahmen aus Beteiligungen an juristischen Personen (§ 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG)</b>	164
5.1	Allgemeines	164
5.2	Die Kapitalgesellschaft als Steuersubjekt der Körperschaftsteuer	165
5.3	Besteuerung bei der Kapitalgesellschaft	165
5.4	Zuflusszeitpunkt bei Gewinnausschüttungen	165
5.5	Grundsätzliche Behandlung beim Anteilseigner	166
6	<b>Gewinnanteile aus stillen Beteiligungen und partiarischen Darlehen (§ 20 Abs. 1 Nr. 4 EStG)</b>	168
6.1	Begriff stille Beteiligung	168
6.2	Begriff partiarisches Darlehen	168
6.3	Einnahmen	168
6.4	Verluste	169
6.5	Werbungskosten	169
7	<b>Zinsen aus sonstigen Kapitalforderungen i. S. d. § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG</b>	170
8	<b>Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an juristischen Personen (§ 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG)</b>	171
9	<b>Stückzinsen (§ 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 EStG)</b>	172
10	<b>Werbungskosten</b>	174
10.1	Arten	174
10.2	Abzugsfähigkeit der Werbungskosten	174
11	<b>Gesonderter Steuertarif für Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 32 d EStG)</b>	176
11.1	Grundsätze	176
11.2	Ausnahmen vom gesonderten Steuertarif (§ 32 d Abs. 2 EStG)	177
11.3	Verpflichtung zum Antrag auf Besteuerung (§ 32 d Abs. 3 EStG)	178
11.4	Veranlagung auf Antrag (§ 32 d Abs. 4 EStG)	178
11.5	Günstigerprüfung (§ 32 d Abs. 6 EStG)	179

11.6	Veranlagung zur Kirchensteuer .....	180
12	<b>Übungsaufgaben zu Einkünften aus Kapitalvermögen</b> .....	181

## **Teil M Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 21 EStG)**

1	<b>Allgemeines</b> .....	182
2	<b>Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen (§ 21 Abs. 1 Nr. 1 EStG)</b> .....	183
3	<b>Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung</b> .....	184
4	<b>Nachträglicher Schuldzinsenabzug bei Vermietungseinkünften</b> .....	187
5	<b>Absetzung für Abnutzung (AfA)</b> .....	188
5.1	Begriff und Bedeutung .....	188
5.2	Die Abschreibungsmethoden .....	189
5.3	Anschaffungs- und Herstellungskosten .....	189
5.4	Beginn und Ende der Absetzung für Abnutzung .....	190
5.5	Die einzelnen Vorschriften der Absetzung für Abnutzung bei Gebäuden .....	191
5.5.1	Absetzung für Abnutzung gemäß § 7 Abs. 4 EStG .....	192
5.5.1.1	Absetzung für Abnutzung gemäß § 7 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 EStG .....	192
5.5.1.2	Absetzung für Abnutzung gemäß § 7 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStG .....	192
5.5.1.3	Absetzung für Abnutzung gemäß § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG .....	193
5.5.2	Absetzung für Abnutzung gemäß § 7 Abs. 5 EStG .....	195
5.5.2.1	Absetzung für Abnutzung gemäß § 7 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG .....	196
5.5.2.2	Absetzung für Abnutzung gemäß § 7 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG .....	196
5.5.2.3	Absetzung für Abnutzung gemäß § 7 Abs. 5 Satz 1 Nr. 3 Buchst. a EStG .....	197
5.5.2.4	Absetzung für Abnutzung gemäß § 7 Abs. 5 Satz 1 Nr. 3 Buchst. b EStG .....	197
5.5.2.5	Absetzung für Abnutzung gemäß § 7 Abs. 5 Satz 1 Nr. 3 Buchst. c EStG .....	197
5.6	Sonder-AfA nach § 7b EStG .....	198
6	<b>Erhaltungsaufwand oder Herstellungskosten oder Anschaffungskosten</b> .....	199
7	<b>Anschaffungsnahe Herstellungskosten</b> .....	204
8	<b>Vermietung und Selbstnutzung von Ferienwohnungen</b> .....	207
8.1	Allgemeines .....	207
8.2	Einkunftsart .....	208
8.3	Liebhaberei .....	208
8.4	Werbungskosten .....	209
9	<b>Verbilligte Vermietung (§ 21 Abs. 2 EStG)</b> .....	210
10	<b>Übungsaufgaben zu Einkünften aus Vermietung und Verpachtung</b> .....	212

## **Teil N Sonstige Einkünfte (§ 22 EStG)**

1	<b>Einkünfte aus wiederkehrenden Bezügen (§ 22 Nr. 1 EStG)</b> .....	214
1.1	Wiederkehrende Bezüge .....	214
1.2	Renten .....	215
1.3	Leibrenten .....	215
1.4	Einnahmen .....	215
1.4.1	Einnahmen bei gesetzlicher Altersvorsorge .....	216
1.4.2	Einnahmen bei anderen Renten .....	217
1.5	Werbungskosten und Werbungskosten-Pauschbetrag .....	218
2	<b>Einkünfte aus Unterhaltsleistungen i. V. m. § 10 Abs. 1 Nr. 1 EStG (§ 22 Nr. 1a EStG)</b> .....	218
3	<b>Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften (§ 22 Nr. 2, § 23 EStG)</b> .....	219
3.1	Anschaffung und Veräußerung .....	219
3.2	Ermittlung des Veräußerungsgewinns oder -verlusts .....	220
3.3	Verlustausgleichsverbot .....	220
3.4	Freigrenze .....	221



4	<b>Einkünfte aus Leistungen (§ 22 Nr. 3 EStG)</b> .....	222
4.1	Allgemeines .....	222
4.2	Tätigkeitsbereich .....	222
4.3	Vermögensbereich .....	222
4.4	Entgelt .....	222
4.5	Freigrenze .....	223
4.6	Werbungskosten und Verlostauschluss .....	223
5	<b>Übungsaufgaben zu den sonstigen Einkünften</b> .....	224

## **Teil O Altersentlastungsbetrag gemäß § 24 a EStG**

1	<b>Besteuerung der Alterseinkünfte</b> .....	225
1.1	Grundsätze .....	225
1.2	Versorgungsbezüge gemäß § 19 Abs. 2 EStG .....	225
1.3	Renteneinkünfte gemäß § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a EStG .....	226
2	<b>Voraussetzungen für den Altersentlastungsbetrag</b> .....	226
3	<b>Bemessungsgrundlage und Höhe des Altersentlastungsbetrags</b> .....	227

## **Teil P Verlustausgleich und Verlustabzug**

1	<b>Verlustausgleich gemäß § 2 Abs. 3 EStG</b> .....	230
2	<b>Verlustabzug gemäß § 10 d EStG</b> .....	230
2.1	Grundsätze .....	230
2.2	Übersicht .....	231
2.3	Nicht ausgeglichener Verlust .....	231
2.4	Rechtsfolge beim Verlustabzug .....	232
2.5	Ausschluss vom Verlustabzug .....	233
2.6	Verlustabzug bei Ehegatten, Lebenspartnern .....	234
2.7	Besonderheiten beim Verlustrücktrag .....	236
2.8	Besonderheiten beim Verlustvortrag .....	238

## **Teil Q Die Sonderausgaben (§§ 10, 10 a, 10 b, 10 c EStG)**

1	<b>Begriff und systematische Abgrenzung der Sonderausgaben</b> .....	240
2	<b>Rechtliche Grundsätze für den Abzug der Sonderausgaben</b> .....	242
2.1	Abschließende Aufzählung (Enumerationsprinzip) .....	242
2.2	Aufwendungen des Steuerpflichtigen .....	242
2.3	Zeitraum des steuerlichen Abzugs der Sonderausgaben .....	244
2.4	Nachzahlungen, Vorauszahlungen, Erstattungen und Verrechnungen .....	245
2.5	Einteilung der Sonderausgaben in unbeschränkt und beschränkt abzugsfähige Sonderausgaben und Vorsorgeaufwendungen .....	246
2.6	Unbeschränkt und beschränkt abzugsfähige Sonderausgaben .....	247
2.6.1	Unterhaltsleistungen an Ehegatten – Realsplitting .....	247
2.6.2	Kirchensteuer .....	250
2.6.3	Kinderbetreuungskosten (§ 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG) .....	251
2.6.3.1	Voraussetzungen für Kinder .....	252
2.6.3.2	Voraussetzungen für Eltern .....	252
2.6.3.3	Begünstigte Kosten der Kinderbetreuung .....	253
2.6.3.4	Höchstbetrag der Kinderbetreuungskosten .....	253
2.6.3.5	Nachweis der Kinderbetreuungskosten .....	254
2.6.4	Schulgeldzahlungen an Privatschulen (§ 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG) .....	254
2.6.5	Zuwendungen für steuerbegünstigte Zwecke (§ 10 b, § 34 g EStG) .....	255
2.6.5.1	Allgemeine Grundsätze zu steuerbegünstigten Zuwendungen .....	255
2.6.5.2	Begriff der steuerbegünstigten Zuwendungen .....	257
2.6.5.3	Sponsoring .....	261
2.6.5.4	Zuwendungsbestätigung .....	261

2.6.5.5	Auslandsspenden .....	262
2.6.5.6	Berechnung des abziehbaren Betrages der Zuwendungen .....	262
2.6.5.7	Spendenvortrag (§ 10b Abs. 1 Satz 9 und Satz 10 EStG) .....	263
2.6.5.8	Spenden in den Vermögensstock einer Stiftung (§ 10 b Abs. 1 a EStG) .....	265
2.6.5.9	Zuwendungen an politische Parteien und unabhängige Wählervereinigungen .....	266
2.7	Vorsorgeaufwendungen .....	268
2.7.1	Begriff .....	268
2.7.2	Arten von Vorsorgeaufwendungen .....	268
2.7.3	Altersvorsorgeaufwendungen (Basisversorgung) .....	269
2.7.3.1	Beiträge zu den gesetzlichen Rentenversicherungen .....	269
2.7.3.2	Beiträge zu berufsständischen Versorgungseinrichtungen .....	269
2.7.3.3	Kapitalbildende Rentenversicherungen .....	269
2.7.4	Krankenversicherungsbeiträge – soweit Basisversorgung – und gesetzliche Pflegeversicherung .....	270
2.7.4.1	Krankenversicherungsbeiträge .....	270
2.7.4.2	Gesetzliche Pflegeversicherung .....	271
2.7.4.3	Eigene Beiträge .....	271
2.7.5	Sonstige Vorsorgeaufwendungen .....	273
2.7.5.1	Arten von sonstigen Vorsorgeaufwendungen .....	273
2.7.5.2	Beiträge .....	274
2.7.5.3	Unfallversicherungen .....	274
2.7.5.4	Haftpflichtversicherungen .....	274
2.8	Ermittlung des Abzugsbetrags nach § 10 Abs. 3 EStG .....	275
2.8.1	Höchstbetrag .....	275
2.8.2	Kürzung des Höchstbetrags nach § 10 Abs. 3 Satz 3 EStG .....	275
2.8.3	Übergangsregelung von 2005 bis 2024 .....	276
2.8.4	Kürzung des Abzugsbetrags bei Arbeitnehmern .....	276
2.8.5	Beispiele .....	276
2.9	Ermittlung des Abzugsbetrags nach § 10 Abs. 4 EStG .....	277
2.9.1	Grundsatz .....	277
2.9.2	Kürzung des Höchstbetrags bei Arbeitnehmern .....	277
2.9.3	Mindestbetrag .....	278
2.10	Sonderausgabe -Pauschbetrag gemäß § 10 c EStG .....	279
3	<b>Übungsaufgaben zu den Sonderausgaben</b> .....	279

## Teil R Außergewöhnliche Belastungen (§§ 33–33 b EStG)

1	<b>Begriff und Einzelmerkmale</b> .....	281
1.1	Aufwendungen des Steuerpflichtigen .....	281
1.2	Belastung des Einkommens .....	282
1.3	Außergewöhnlichkeit .....	283
1.4	Zwangsläufigkeit .....	284
1.5	Höhe der abzugsfähigen Beträge (zumutbare Belastung) .....	285
2	<b>Außergewöhnliche Belastung in besonderen Fällen</b> .....	286
2.1	Aufwendungen für den Unterhalt und eine etwaige Berufsausbildung Dritter (§ 33 a Abs. 1 EStG) .....	286
2.1.1	Grundsätze .....	286
2.1.2	Die Voraussetzungen im Einzelnen .....	287
2.1.2.1	Gesetzlich unterhaltsberechtigten Personen .....	287
2.1.2.2	Aufwendungen für Unterhalt und Berufsausbildung .....	288
2.1.2.3	Geringes Vermögen .....	288
2.1.2.4	Geringe eigene Einkünfte und Bezüge .....	288
2.1.2.5	Opfergrenze .....	289
2.2	Ausbildungsfreibetrag für volljährige Kinder (§ 33 a Abs. 2 EStG) .....	291
2.2.1	Allgemeines .....	291
2.2.2	Berufsausbildung .....	291

2.2.3	Auswärtige Unterbringung.....	291
2.3	Behinderte Menschen (§ 33 b EStG) .....	292
2.4	Hinterbliebene (§ 33 b Abs. 4 EStG) .....	294
2.5	Pflege hilfloser Personen (§ 33 b Abs. 6 EStG) .....	294
3	<b>Übungsaufgaben zu den außergewöhnlichen Belastungen</b> .....	295

## Teil S Familienleistungsausgleich

1	<b>Voraussetzungen für die steuerliche Berücksichtigung von Kindern</b> .....	296
2	<b>Familienleistungsausgleich</b> .....	297
2.1	Übersicht zu Kindergeld oder Freibeträgen für Kinder nach § 32 Abs. 6 EStG .....	298
2.2	Kindergeld .....	298
2.3	Freibeträge nach § 32 Abs. 6 EStG .....	299
2.4	Sonstige Vergünstigungen für Kinder nach dem Einkommensteuergesetz.....	302
3	<b>Voraussetzungen für Freibeträge nach § 32 Abs. 6 EStG und Kindergeld</b> .....	302
3.1	Anspruchsberechtigter .....	302
3.2	Monatsprinzip .....	304
3.2.1	Monatsprinzip bei Geburt eines Kindes .....	304
3.2.2	Monatsprinzip im Jahr der Vollendung des 18. Lebensjahres .....	305
3.2.3	Monatsprinzip bei Kindern über 18 Jahre .....	305
3.3	Kinderbegriff .....	305
4	<b>Berücksichtigung von Kindern nach Vollendung des 18. Lebensjahres</b> .....	306
4.1	Kinder, die das 18., aber noch nicht das 21. Lebensjahr vollendet haben .....	306
4.2	Kinder, die das 18., aber noch nicht das 25. Lebensjahr vollendet haben .....	307
4.3	Kinder, die behindert und dauernd erwerbsunfähig sind .....	309
4.4	Zweitausbildung und Erwerbstätigkeit des Kindes .....	309
5	<b>Entlastungsbetrag für Alleinerziehende gemäß § 24 b EStG</b> .....	310

## Teil T Steuerermäßigung bei Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse und Dienstleistungen gemäß § 35 a EStG

1	<b>Übersicht</b> .....	313
2	<b>Allgemeines</b> .....	315
2.1	Haushaltsnahes Beschäftigungsverhältnis .....	315
2.2	Haushaltsnahe Dienstleistung .....	316
2.3	Handwerkerleistungen .....	317
3	<b>Anspruchsberechtigte</b> .....	319
3.1	Arbeitsentgelt/Arbeitskosten .....	320
4	<b>Verfahren</b> .....	321

## Teil U Formelles Lohnsteuerrecht

1	<b>Elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale (ELSTAM)</b> .....	324
2	<b>Lohnsteuerklassen</b> .....	324
2.1	Steuerklasse I .....	324
2.2	Steuerklasse II .....	325
2.3	Steuerklasse III .....	325
2.4	Steuerklasse IV .....	325
2.5	Steuerklasse V .....	325
2.6	Steuerklasse VI .....	326
3	<b>Faktorverfahren anstelle Steuerklassenkombination III/V</b> .....	326
4	<b>Lohnsteuertabellen</b> .....	327
5	<b>Lohnsteuerermäßigungsverfahren</b> .....	327
6	<b>Pauschalierung der Lohnsteuer (§§ 40, 40 a und 40 b EStG)</b> .....	328
6.1	Pauschalierung der Lohnsteuer in besonderen Fällen nach § 40 EStG .....	329

6.2	Pauschalierung der Lohnsteuer für Teilzeitbeschäftigte und geringfügig Beschäftigte nach § 40 a EStG .....	330
6.3	Pauschalierung der Lohnsteuer bei bestimmten Zukunftssicherungsleistungen nach § 40 b EStG .....	330
7	<b>Veranlagung von Arbeitnehmern</b> .....	331

**Teil V Lösungshinweise zu den Übungsfällen**

**Teil W Komplexe Übungsfälle**

**Teil X Lösungshinweise zu den komplexen Übungsfällen**

Stichwortregister .....	375
-------------------------	-----

## Abkürzungs- und Literaturverzeichnis

a. A.	andere Ansicht
a. a. O.	am angegebenen Ort
Abs.	Absatz
AEO	Anwendungserlass zur AO vom 31. 01. 2014 BStBl I 2014, 290 mit späteren Änderungen
a. F.	alte Fassung
AfA	Absetzung für Abnutzung
AG	Aktiengesellschaft
AK	Anschaffungskosten
AktG	Aktiengesetz vom 06. 09. 1965 BGBl I 1965, 1089 mit späteren Änderungen
AltZertG	Altersvorsorgeverträge – Zertifizierungsgesetz
AO	Abgabenordnung vom 01. 10. 2002 BGBl I 2002, 3866; 2003, 61 mit späteren Änderungen
Art.	Artikel
BaWü	Baden-Württemberg
BEEG	Gesetz zum Elterngeld und zur Elternzeit (Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetz) vom 27. 01. 2015 (BGBl I 2015, 33) mit späteren Änderungen
BFH	Bundesfinanzhof
BFH/NV	Bundesfinanzhof/Urteile, die nicht im BStBl veröffentlicht sind
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BGBl	Bundesgesetzblatt
BGH	Bundesgerichtshof
BMF	Bundesministerium der Finanzen
BStBl	Bundessteuerblatt
Buchst.	Buchstabe
BVerfG	Bundesverfassungsgericht
BZSt	Bundeszentralamt für Steuern
DA-KG	Dienstanweisung Kindergeld
DB	Deutsche Bahn
d. h.	das heißt
DStR	Deutsches Steuerrecht
DStZ	Deutsche Steuer-Zeitung
EFG	Entscheidungen der Finanzgerichte
ber.	berichtigt
EG	Erdgeschoss
Est	Einkommensteuer
EstDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
EstG	Einkommensteuergesetz
EstH	Hinweise zu den EstR, alphabetisch geordnet
EstR	Einkommensteuer-Richtlinien
EU	Europäische Union
EÜR	Einnahmenüberschussrechnung
EWR	Europäischer Wirtschaftsraum
FA	Finanzamt

Fanck/Guschl/Kirschbaum	Buchführungstechnik und Bilanzsteuerrecht, 19. Auflage 2019, Schäffer-Poeschel Verlag, Stuttgart
ff	fortfolgende
FG	Finanzgericht
FVG	Gesetz über die Finanzverwaltung
GbR	Gesellschaft des bürgerlichen Rechts
GdE	Gesamtbetrag der Einkünfte
gem.	gemäß
ggf.	gegebenenfalls
GewSt	Gewerbesteuer
GewStG	Gewerbesteuergesetz
GG	Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GrS	Großer Senat
GWG	Geringwertiges Wirtschaftsgut
H	Hinweise im Einkommensteuer-Handbuch
ha	Hektar
HGB	Handelsgesetzbuch
HK	Herstellungskosten
Hottmann	Bilanzsteuerrecht (Praktische Fälle), 14. Auflage 2016, Erich Fleischer Verlag, Achim
HS	Halbsatz
i. d. F.	in der Fassung
i. d. R.	in der Regel
i. H. v.	in Höhe von
i. R. d.	im Rahmen der/des
i. S. d.	im Sinne der/des
i. S. v.	im Sinne von
i. V. m.	in Verbindung mit
JStG	Jahressteuergesetz
KapSt	Kapitalertragsteuer
KG	Kommanditgesellschaft
KGaA	Kommanditgesellschaft auf Aktien
KiSt	Kirchensteuer
Kj	Kalenderjahr
KSt	Körperschaftsteuer
KStG	Körperschaftsteuergesetz
LPartG	Lebenspartnerschaftsgesetz
LSt	Lohnsteuer
LStDV	Lohnsteuer-Durchführungsverordnung
LStH	Hinweise zu den LStR, alphabetisch geordnet
LStR	Lohnsteuer-Richtlinien
Mio.	Millionen
m. w. H.	mit weiteren Hinweisen
Nr.	Nummer
NV-Bescheinigung	Nichtveranlagungs-Bescheinigung
OG	Obergeschoss

OHG	Offene Handelsgesellschaft
PB	Pauschbetrag
Pkw	Personenkraftwagen
R	Abschnitt der Einkommensteuer-Richtlinien
rd.	rund
RdNr.	Randnummer
Rz.	Randziffer
s.	siehe
SdE	Summe der Einkünfte
SGB	Sozialgesetzbuch
sog.	sogenannt/e/er/es
SolZ	Solidaritätszuschlag
SolZG	Solidaritätszuschlaggesetz
Stpfl	Steuerpflichtiger
str	strittig
SvEV	Sozialversicherungsentgeltverordnung
Tz.	Textziffer
USt	Umsatzsteuer
UStDV	Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung
UStG	Umsatzsteuergesetz
u. U.	unter Umständen
vgl.	vergleiche
VO	Verordnung
VZ	Veranlagungszeitraum
z. B.	zum Beispiel
Zenthöfer/Alber	Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer, 18. Auflage 2019, Schäffer-Poeschel Verlag, Stuttgart
ZollG	Zollgesetz
zvE	zu versteuerndes Einkommen





## Teil A Einführung

### 1 Allgemeines

Die Einkommensteuer mit ihren Erhebungsformen ist eine Haupteinnahmequelle für die Staatshaushalte. Sie dient der Finanzierung von Gemeinschaftsaufgaben und wird hauptsächlich von den Bürgern erhoben, die

- ihren Lebensmittelpunkt (Wohnsitz bzw. sog. gewöhnlicher Aufenthalt) in der Bundesrepublik Deutschland haben und
- Einnahmen erzielen.

In den folgenden Abschnitten wird der Zusammenhang zwischen den **Einnahmen der Bürger für ihre Leistungen** (z. B. Arbeitslohn eines kaufmännischen oder technischen Angestellten, Mieteinnahmen aus einem vermieteten Mehrfamilienhaus, Zinseinnahmen aus einem Sparguthaben bei einer Bank, Gewinn aus der Tätigkeit als selbstständiger Zahnarzt oder selbstständiger Handwerksmeister) **und** der dafür vom Finanzamt festzusetzenden **Einkommensteuer** aufgezeigt.

Der Zusammenhang zwischen den Leistungen des Bürgers und der anfallenden Einkommensteuer wird dabei anschaulich anhand von Beispielen verdeutlicht, insbesondere ob **Einkommensteuer** aus den Einnahmen **zu zahlen ist** und wie die Höhe der (tariflichen) Einkommensteuer zu ermitteln ist. Die Höhe der Einkommensteuer richtet sich dabei gem. § 32 a EStG nach dem sog. **zu versteuernden Einkommen**. Dies ist die Bemessungsgrundlage zur Ermittlung der Einkommensteuer. Hierzu ein Hinweis: Das Einkommensteuerrecht verwendet eine große Anzahl von Begriffen mit einem ganz bestimmten Inhalt. Diese **Grundbegriffe** müssen zwingend ihrer Bedeutung nach zutreffend verwendet werden. Zudem erleichtern sie das Verständnis der Gesetze und Verwaltungsanweisungen. Eine Aneignung der Begrifflichkeiten und deren zutreffende Verwendung ist daher unausweichlich.

#### BEISPIELE

- a) Unter **Einkommen** versteht jeder etwas anderes, z. B.: Arbeitslohn ohne Abzüge, Geldmittel, die zum Leben verbraucht werden und Ersparnisse (nicht verbrauchtes Einkommen). Deshalb sieht § 2 Abs. 4 EStG eine **eigene** Begriffsbestimmung für das Einkommen i. S. d. EStG vor (vgl. C 1).
- b) Die tarifliche Einkommensteuer wird gem. § 32 a Abs. 1 EStG aus dem **zu versteuernden Einkommen** (Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer) berechnet. Dies ergibt sich aus der Berechnung: Einkommen vermindert um die Freibeträge für Kinder nach § 32 Abs. 6 EStG und vermindert um die sonstigen Abzüge ist das zu versteuernde Einkommen (§ 2 Abs. 5 EStG, vgl. C 1).

Außerdem empfiehlt es sich, die im Text angegebenen Gesetzestexte und Verwaltungsanweisungen jeweils nachzulesen, um sich an die Ausdrucksweise des Gesetzgebers zu gewöhnen.

### 2 Die Stellung der Einkommensteuer im Steuersystem

Nachfolgend wird zunächst die ESt beschrieben und von anderen Steuerarten abgegrenzt. Des Weiteren werden die wirtschaftliche und haushaltsmäßige Bedeutung sowie der Bereich der Verwaltung der Einkommensteuer erläutert.

## 2.1 Einkommensteuer als Personensteuer

Die ESt wird von **natürlichen Personen**, d. h. von lebenden Menschen, erhoben, die Einkünfte (z. B. aus Vermietung und Verpachtung) bezogen haben. Juristische Personen, z. B. eine GmbH oder eine AG, unterliegen hingegen nicht der ESt, sondern der KSt (vgl. hierzu 2.3). Bei der Ermittlung der ESt spielt die **Leistungsfähigkeit** der natürlichen Person eine große Rolle: Wer umfangreiche Einnahmen (z. B. Arbeitslohn, Mieteinnahmen) erwirtschaftet, erzielt in der Regel auch ein hohes zu versteuerndes Einkommen und kann höhere ESt zahlen als jemand, der nur ein geringes zu versteuerndes Einkommen hat. Zudem werden die **persönlichen Verhältnisse** der natürlichen Personen bei der Berechnung des zu versteuernden Einkommens bzw. der Ermittlung der ESt berücksichtigt, wie z. B. der Familienstand (ledig, verheiratet, verwitwet, vgl. § 32 a EStG), die Kinderzahl (sog. Familienleistungsausgleich, vgl. § 31 EStG), die soziale Sicherung (Kranken- und Rentenversicherung, vgl. z. B. § 10 Abs. 1 Nr. 2, 3 EStG) oder die Krankheitskosten (die nicht von einer Versicherung ersetzt werden, vgl. § 33 EStG). Dadurch entsteht eine niedrigere tarifliche ESt. Die ESt ist eine **Personensteuer** und als solche eine **private Ausgabe**. Sie kann deshalb bei der Berechnung des zu versteuernden Einkommens als Bemessungsgrundlage der ESt nicht abgezogen werden (vgl. § 12 Nr. 3 EStG). Eine der ESt vergleichbare Personensteuer ist die Erbschaftsteuer/Schenkungssteuer (vgl. BFH vom 09.08.1983 BStBl II 1984, 27). Davon zu unterscheiden sind **Objektsteuern**, wie die Grundsteuer für Grundbesitz oder die Gewerbesteuer für Gewerbebetriebe. Die Objektsteuern werden ohne Rücksicht auf die persönlichen Verhältnisse des Grundstückseigentümers oder des Gewerbetreibenden (z. B. eines Lebensmitteleinzelhändlers) ermittelt.

## 2.2 Erhebungsformen der Einkommensteuer

Die Einkommensteuer kann entweder nach Durchführung eines Verwaltungsverfahrens förmlich festgesetzt werden oder sie wird direkt an der »Quelle« abgezogen (Abzugsteuer). Insbesondere in den folgenden zwei Bereichen wird die ESt als **Abzugsteuer** erhoben.

### 2.2.1 Lohnsteuer

Vom Arbeitslohn aller Arbeitnehmer im Inland behält der **Arbeitgeber** die von den Arbeitnehmern geschuldete Lohnsteuer – nach den persönlichen Verhältnissen des Arbeitnehmers – ein und führt sie unmittelbar an das Finanzamt ab (vgl. §§ 38 ff. EStG).

### 2.2.2 Kapitalertragsteuer

Von den Einnahmen aus Kapitalvermögen (z. B. Dividenden aus Aktien oder Zinsen aus festverzinslichen Wertpapieren) behält der **Auszahlende** (z. B. eine auszahlende inländische Bank oder Sparkasse) die ESt als Steuerabzug vom Kapitalertrag (Kapitalertragsteuer) ein und führt sie an das zuständige FA ab (vgl. § 43 Abs. 1 Nr. 1 [für Dividenden aus Aktien] und Nr. 7 [für Erträge aus festverzinslichen Wertpapieren] EStG, § 43 a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG i. V. m. § 44 EStG).

### 2.3 Abgrenzung der Einkommensteuer zu anderen Steuern vom Einkommen

Die ESt wird von natürlichen Personen, also lebenden Menschen erhoben (vgl. 2.1). Hier-von abzugrenzen sind die **juristischen Personen**. Auch **diese** können ein zu versteuerndes Ein-kommen beziehen (vgl. § 7 Abs. 1 KStG). Juristische Personen sind insbesondere die **Kapital-gesellschaften** (z. B. Aktiengesellschaften, Gesellschaften mit beschränkter Haftung), aber auch eingetragene Vereine oder Genossenschaften. Juristische Personen unterliegen jedoch nicht der ESt. Vielmehr bezahlen sie aus ihrem zu versteuernden Einkommen Körperschaftsteuer nach dem KStG. Die KSt ist dem Wesen nach die ESt der juristischen Personen (vgl. Band 11, Zent-höfer/Alber; Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer).

### 2.4 Einkommensteuer als direkte Steuer

Die ESt ist von der natürlichen Person aus ihrem eigenen Einkommen zu tragen (Steuer-träger). Diese natürliche Person schuldet auch die ESt an das FA (Steuerschuldner, vgl. § 38 AO). Bei der Einteilung der verschiedenen Steuern nennt man diese Steuern, bei denen Steuerträger und Steuerschuldner identisch sind, **direkte Steuern**. Vergleichbare Steuern sind die KSt und die Erbschaftsteuer. Davon zu unterscheiden sind die **indirekten Steuern**, bei denen der Steuer-schuldner die Steuer auf andere Personen als Steuerträger überwälzt (z. B. USt, Verbrauchs-steuern wie Tabaksteuer oder Mineralölsteuer).

### 2.5 Einkommensteuer als Besitzsteuer

In der Finanzwissenschaft (vgl. Band 1, Helmschrott/Schaeberle/Scheel; Abgabenord-nung) und für Zwecke der Organisation der Finanzverwaltung (vgl. Art. 108 GG i. V. m. FVG) werden die Steuern in Besitz- und Verkehrssteuern einerseits sowie Zölle und Verbrauchsteuern andererseits eingeteilt. Die ESt zählt wie die Erbschaftsteuer und die KSt zu den Besitzsteuern.

### 2.6 Einkommensteuer als veranlagte Steuer

Die ESt wird stets für ein Kalenderjahr erhoben. Für jede natürliche Person oder für gemeinsam zu besteuernde, d. h. für i. S. d. § 26 b EStG zusammenveranlagte Eheleute/Lebens-partner i. S. d. § 2 Abs. 8 EStG wird das zu versteuernde Einkommen für jedes Kalenderjahr auf Basis der ESt-Erklärung (vgl. § 25 Abs. 3 EStG) berechnet und daraus die zu erhebende ESt in einem Steuerbescheid festgesetzt. Diese Steuerermittlung nennt man **Veranlagung** (§ 25 Abs. 1 EStG). Ebenso wie die ESt werden andere schon erwähnte Steuern fortlaufend für jedes Jahr festgesetzt, z. B. die USt und die GewSt.

#### BEISPIELE

a) A hat im Kalenderjahr 2021 ein zu versteuerndes Einkommen von 35 600 € bezogen. A ist ledig und kinderlos.

**LÖSUNG** A wird für das Jahr 2021 zu einer ESt von 6 855 € veranlagt.

b) E und F sind verheiratete und zusammenveranlagte Eheleute, die keine Kinder haben. Beide haben zusammen im Kalenderjahr 2021 ein zu versteuerndes Einkommen von 55 400 € bezogen.

**LÖSUNG** E und F werden für das Jahr 2021 zu einer ESt von 8 808 € zusammen veranlagt. Vgl. hierzu 2.8, § 32 a Abs. 5 i. V. m. Abs. 1 EStG, C 3 und C 4.

## 2.7 Einkommensteuer als Gemeinschaftsteuer

Das EStG wird im Rahmen der **konkurrierenden Gesetzgebung** vom Bund erlassen (Art. 105 Abs. 2 GG). Das **Aufkommen** der ESt wird nach dem Gemeindefinanzreformgesetz nach einem bestimmten Schlüssel auf den Bund, die Länder und die Gemeinden aufgeteilt (Art. 106 Abs. 3 und 5 GG).

## 2.8 Tarif der Einkommensteuer

### 2.8.1 Prinzip des Tarifs

Die Höhe der ESt richtet sich nach der persönlichen Leistungsfähigkeit des Bürgers (vgl. Beschluss des BFH GrS 2/04 vom 17. 12. 2007 BStBl II 2008, 608, 612 unter D.III.1.) und wird auf Basis des § 32 a EStG ermittelt.

Nach § 32 a Abs. 1 EStG i. d. F. der Bekanntmachung vom 08. 10. 2009 (BGBl I 2009, 3366, ber. S. 3862) zuletzt geändert durch Gesetz (Drittes Corona-Steuerhilfegesetz) vom 10. 03. 2021 (BGBl I 2021, 330) wird der gesamte **ESt-Grundtarif** für den **VZ 2021** in insgesamt fünf Zonen wie folgt gegliedert:

	Zu versteuerndes Einkommen in €	Kurzbezeichnung
1. Zone (§ 32 a Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 EStG)	bis 9 744	Grundfreibetrag (Nullzone)
2. Zone (§ 32 a Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 EStG)	von 9 745 bis 14 753	Untere Progressionszone
3. Zone (§ 32 a Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 EStG)	von 14 754 bis 57 918	Obere Progressionszone
4. Zone (§ 32 a Abs. 1 Satz 2 Nr. 4 EStG)	von 57 919 bis 274 612	Untere Proportionalzone
5. Zone (§ 32 a Abs. 1 Satz 2 Nr. 5 EStG)	ab 274 613	Obere Proportionalzone (Spitzensteuersatz)

Der ESt-Tarif wird nach einem steuerfreien Betrag für alle Stpfl i. H. v. 9 744 € für den VZ 2021 und i. H. v. 9 984 € für den VZ 2022 (Grundfreibetrag gem. § 32 a Abs. 1 EStG) nach den Formeln des § 32 a Abs. 1 EStG ermittelt. Achten Sie darauf, dass die Formeln hinsichtlich des VZ 2020 nicht identisch sind mit den Formeln des VZ 2021.

#### MERKSATZ

Die im ESt-Bescheid zugrunde gelegte tarifliche ESt wird nach § 32 a Abs. 1 EStG für jeden einzelnen Betrag des zu versteuernden Einkommens stufenlos ermittelt.

Für einen **ledigen** Bürger der Bundesrepublik Deutschland ergibt sich folgende durchschnittliche ESt-Belastung (Auf den Solidaritätszuschlag wird aus Vereinfachungsgründen nicht eingegangen):

zu versteuerndes Einkommen	20 300 €	45 500 €	130 100 €
2021: ESt lt. Grundtarif bzw. § 32 a			
Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 und 4 EStG	2 344 €	10 295 €	45 505 €
durchschnittliche ESt-Belastung in %	11,55 %	22,63 %	34,98 %

#### FALL 1

Bestimmen Sie selbst die Einkommensbelastung (in € und in %) bei einem zu versteuernden Einkommen einer ledigen Person

- von 37 400 €
- von 105 800 €

jeweils für das Jahr 2021 nach dem Grundtarif bzw. nach § 32 a Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 und Nr. 4 EStG.

### 2.8.2 Grenzsteuersatz des Tarifs

Vom Prozentsatz der ESt-Gesamtbelastung (Durchschnittsbelastung) ist der jeweilige **Spitzensteuersatz** (oder Grenzsteuersatz) zu unterscheiden. Dieser ergibt sich, wenn die ESt-Belastung eines Mehr- oder Minderbetrags des jeweiligen zu versteuernden Einkommens festgestellt werden soll.

#### BEISPIEL

Der ledige Handelsvertreter U bezog aus Provisionen für das Jahr 2021 ein zu versteuerndes Einkommen von	33 800 €
Durch Zusatzprovision bezog er zusätzlich	2 700 €
Tatsächlich zu versteuerndes Einkommen 2021 des U	36 500 €

Wie hoch sind Durchschnittssteuersatz und Grenzsteuersatz (bezogen auf die Zusatzprovision) des U?

#### LÖSUNG

ESt 2021 lt. Grundtarif aus 36 500 €	7 151 €
ESt 2021 lt. Grundtarif aus 33 800 €	6 274 €
Aus den 2 700 € zusätzlicher Provision zahlt U	877 € ESt.

Der Spitzensteuersatz für die gesamte Zusatzprovision von 2 700 € liegt bei **32,48 %** ( $[7 151 \text{ €} / 6 274 \text{ €}] / 2 700 \text{ €} \times 100$ ). Seine durchschnittliche ESt-Belastung bei einem zu versteuernden Einkommen von 36 500 € ist durch den Grundfreibetrag und den progressiven ESt-Satz dagegen nur 19,59 % ( $7 151 \text{ €} / 36 500 \text{ €} \times 100$ ).

Die nach § 32 a EStG ermittelte tarifliche Einkommensteuer ist nicht die endgültig zu entrichtende bzw. festzusetzende Einkommensteuer. Vielmehr kann diese noch durch Steuerermäßigungstatbestände verringert werden, vgl. hierzu insbesondere die Steuerermäßigung für bestimmte haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, haushaltsnahe Dienstleistungen bzw. Handwerkerleistungen gem. § 35 a EStG, die tarifunabhängig 20 % der Aufwendungen mit Höchstbeträgen beträgt, sowie die tarifunabhängige ESt-Ermäßigung für Zuwendungen an politische Parteien und Wählervereinigungen gem. § 34 g EStG (vgl. Q 2.6.5.9).

## 2.9 Rechtsquellen für die Ermittlung der Einkommensteuer

Als Rechtsquellen für die Ermittlung der ESt kommen insbesondere das EStG, die EStDV, die EStR einschließlich der EStH, die LStR einschließlich der LStH sowie auf den konkreten Fall anwendbare Urteile und Beschlüsse des BFH in Betracht.

## 3 Politische und wirtschaftliche Bedeutung der Einkommensteuer

Die ESt wurde bisher als eine wegen ihres Aufkommens bedeutende Steuerart umschrieben, die erhoben wird nach der Leistungsfähigkeit des Bürgers. In der hier dargestellten Form ist das ESt-Recht seit 1925 entwickelt worden und musste zeitnah an die jeweiligen wirtschaftlichen und sozialen Verhältnisse angepasst werden. Die einzelnen Entwicklungsstufen sind umfangreich, sie können in Kommentaren zum EStG nachgelesen werden (Geschichte der ESt). Beispielsweise wurde die Förderung des Wohnens im eigenen Haus in der Vergangenheit durch unterschiedliche Regelungen gefördert. Die Auswirkungen von wirtschaftlichen Entscheidungen des Bürgers haben das ESt-Recht zu einem bedeutenden Faktor der Wirtschaftspolitik, aber auch der Sozialpolitik werden lassen. In den einzelnen Abschnitten des EStG wird dies deutlich.

### BEISPIELE

---

- a) Bei der Berechnung des Einkommens können bestimmte Versicherungsbeiträge gem. § 10 EStG als Sonderausgaben abgesetzt werden (volkswirtschaftlich erwünscht als Eigenleistung zur Krankheits- und Altersvorsorge, sozialpolitisch sinnvoll durch Entlastung des Staates zugunsten leistungsschwacher Personen).
  - b) Bei der Berechnung des Einkommens sind freigebige Zuwendungen an bestimmte private und öffentlich-rechtliche juristische Personen abziehbar, wenn diese förderungswürdige Zwecke erfüllen. Förderungswürdig sind u. a. wissenschaftliche, kulturelle, soziale, aber auch sportliche Zwecke. Die Geber können ihre Zuwendungen (Spenden und teilweise auch Mitgliedsbeiträge) bis zu 20 % des Gesamtbetrags ihrer Einkünfte oder bis zu 4 Promille der Summe der gesamten Umsätze und der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter steuermindernd geltend machen (§ 10 b EStG).
  - c) Bei der Berechnung des Einkommens können Aufwendungen für Krankheitskosten (soweit selbst getragen) und für die Unterstützung bedürftiger Personen u. a. gem. §§ 33–33 b EStG als außergewöhnliche Belastung abgesetzt werden (deutliche Berücksichtigung einer eingeschränkten Leistungsfähigkeit vor allem aus sozialpolitischen Gründen).
- 

Schon immer ist das ESt-Recht einem ständigen Wandel unterworfen und durch ständige Gesetzesänderungen für den Bürger sehr unübersichtlich. Auch wer sich (zunächst) nur mit Grundzügen des ESt-Rechts befasst, muss die oft von Jahr zu Jahr eintretenden Veränderungen beachten. Die folgenden Ausführungen sind so gegliedert, dass Änderungen in späteren Jahren leicht einbezogen werden können.