

**GRUNKURS DES STEUERRECHTS**

**Band 2**

Jürgen Hottmann | Markus Beckers  
Heribert Schustek

# Einkommensteuer

22. Auflage

SCHÄFFER  

---

POESCHEL

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

22., überarbeitete und aktualisierte Auflage

2017

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



Gedruckt auf chlorfrei gebleichtem, säurefreiem und alterungsbeständigem Papier

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 978-3-7910-3817-9	Bestell-Nr. 20202-0003
EPDF	ISBN 978-3-7910-3818-6	Bestell-Nr. 20202-0152

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.

© 2017 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)

Umschlagentwurf: Goldener Westen, Berlin  
Umschlaggestaltung: Kienle gestaltet, Stuttgart  
Satz: primustype Hurler GmbH, Notzingen  
Druck und Bindung: Schätzl Druck & Medien GmbH & Co. KG, Donauwörth

Printed in Germany  
Oktober 2017

Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart  
Ein Tochterunternehmen der Haufe Gruppe

## **Vorwort zur 22. 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 2017 zugrunde. Das Lehrbuch stellt die Rechtslage des Jahres 2017 dar.

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

Ludwigsburg, im Juli 2017

Jürgen Hottmann  
Dr. Markus Beckers  
Heribert Schustek



## Inhaltsverzeichnis

Vorwort zur 22. Auflage .....	V
Abkürzungs- und Literaturverzeichnis .....	XX

### 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 .....	3
2.3	Abgrenzung der Einkommensteuer zu anderen Steuern vom Einkommen .....	3
2.4	Einkommensteuer als direkte Steuer .....	4
2.5	Einkommensteuer als Besitzsteuer .....	4
2.6	Einkommensteuer als veranlagte Steuer .....	4
2.7	Einkommensteuer als Gemeinschaftsteuer .....	5
2.8	Tarif der Einkommensteuer .....	5
2.8.1	Prinzip des Tarifs .....	5
2.8.2	Grenzsteuersatz des Tarifs .....	7
2.9	Rechtsgrundlagen und Verwaltungsanweisungen für die Einkommensteuer .....	8
3	<b>Wirtschaftliche und politische Bedeutung der Einkommensteuer</b> .....	8
4	<b>Übungsaufgaben zur Einführung</b> .....	10

### Teil B Die persönliche Einkommensteuerpflicht nach dem Einkommensteuergesetz

1	<b>Steuersubjekt des Einkommensteuergesetzes</b> .....	11
2	<b>Unbeschränkte Steuerpflicht nach dem Einkommensteuergesetz</b> .....	12
2.1	Inland .....	12
2.2	Wohnsitz .....	12
2.2.1	Wohnung .....	13
2.2.2	Innehaben .....	13
2.2.3	Umstände, die auf ein Beibehalten und Nutzen der Wohnung schließen lassen .....	13
2.3	Gewöhnlicher Aufenthalt .....	14
3	<b>Beginn und Ende der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht</b> .....	15
4	<b>Abgrenzung der beschränkten Steuerpflicht nach dem Einkommensteuergesetz</b> .....	16
5	<b>Übungsaufgabe zur persönlichen Einkommensteuerpflicht</b> .....	16

### Teil C Die sachliche Einkommensteuerpflicht nach dem Einkommensteuergesetz

1	<b>Zu versteuerndes Einkommen</b> .....	17
1.1	Die einzelnen Einkunftsarten, die Einkünfte und ihre Grundlagen .....	17
1.2	Summe der Einkünfte und Gesamtbetrag der Einkünfte .....	20
1.2.1	Verlustausgleich .....	20
1.2.2	Einschränkungen vom Verlustausgleich .....	21
1.2.3	Gesamtbetrag der Einkünfte .....	21
1.3	Zu versteuerndes Einkommen .....	22
1.4	Berechnungsschema des zu versteuernden Einkommens .....	22



2	<b>Veranlagung der Einkommensteuer</b> .....	23
2.1	Begriff der Veranlagung .....	23
2.2	Einzelveranlagung .....	24
2.3	Zusammenveranlagung .....	24
2.3.1	Allgemeines .....	24
2.3.2	Einzelveranlagung und Zusammenveranlagung von Ehegatten (§§ 26 a und 26 b EStG) .....	26
2.3.3	Durchführung der Zusammenveranlagung (§ 26 b EStG, R 26 b EStR) .....	27
2.3.4	Übungsaufgabe zur Veranlagung der Einkommensteuer .....	28
3	<b>Ermittlung der tariflichen Einkommensteuer (§ 32 a EStG)</b> .....	28
3.1	Anwendungsbereich des Grundtarifs .....	28
3.2	Anwendungsbereich des Splittingtarifs (§ 32 a Abs. 5 und 6 EStG) .....	29
3.2.1	Sinn, Zweck und Durchführung des Splittingverfahrens .....	29
3.2.2	Anwendung des Splittingverfahrens aus Billigkeitsgründen (§ 32 a Abs. 6 EStG) .....	30
3.2.2.1	Splittingverfahren nach § 32 a Abs. 6 Satz 1 Nr. 1 EStG .....	30
3.2.2.2	Splittingverfahren nach § 32 a Abs. 6 Satz 1 Nr. 2 EStG .....	31
4	<b>Ermittlung der festzusetzenden Einkommensteuer (§ 2 Abs. 6 EStG)</b> .....	32
5	<b>Übungsaufgaben zur sachlichen Einkommensteuerpflicht nach dem Einkommensteuergesetz</b> .....	33

## Teil D Darstellung einkommensteuerlicher Grundbegriffe

1	<b>Abgrenzung der Ergebnisse aus den sieben Einkunftsarten von nicht zu erfassenden Vermögensvermehrungen und Vermögensverlusten</b> .....	35
1.1	Überblick .....	35
1.2	Liebhaberei .....	35
1.3	Einmalige Vermögensanfälle .....	37
2	<b>Zurechnung von Einkünften</b> .....	39
3	<b>Zeitliche Erfassung der Einkünfte</b> .....	40
3.1	Veranlagungszeitraum .....	40
3.2	Bemessungszeitraum .....	40
3.3	Ermittlungszeitraum .....	41
3.4	Wirtschaftsjahr, Sonderfall des § 4 a EStG .....	41

## Teil E Die Überschusseinkünfte

1	<b>Einnahmen</b> .....	43
1.1	Zufluss von Gütern .....	43
1.1.1	Kein Zufluss von Gütern beim Einnahmeverzicht .....	44
1.1.2	Kein Zufluss von Gütern bei ersparten Ausgaben durch eigene Leistung des Steuerpflichtigen .....	44
1.1.3	Kein Zufluss von Gütern bei Wertsteigerung von vorhandenem Vermögen .....	44
1.2	Güter in Geld oder Geldeswert .....	45
1.3	Zufluss im Rahmen einer Einkunftsart .....	46
1.3.1	Einkunftsquelle .....	46
1.3.2	Bezeichnung .....	47
1.3.3	Rechtsanspruch .....	47
1.3.4	Nichtige Rechtsgeschäfte .....	47
1.3.5	Frühere Tätigkeit bzw. früheres Rechtsverhältnis .....	47
1.4	Steuerfreie Einnahmen .....	48
1.5	Einnahmen – Betriebseinnahmen .....	48
1.6	Übungsaufgaben zu Einnahmen .....	49
2	<b>Werbungskosten</b> .....	50
2.1	Aufwendungen .....	50
2.2	Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen .....	51
2.3	Die Vorschrift des § 9 Abs. 1 Satz 3 EStG .....	54
2.4	Pauschbeträge für Werbungskosten .....	55
2.5	Übungsaufgaben zu Werbungskosten .....	56

3	<b>Abgrenzung der Werbungskosten (Betriebsausgaben) von den Kosten der Lebensführung</b> .....	57
3.1	Allgemeines .....	57
3.2	Kategorien von Aufwendungen .....	58
3.2.1	Gruppe 1: Aufwendungen, die eindeutig privat veranlasst sind .....	58
3.2.1.1	Fallgruppe des § 12 Nr. 1 Satz 1 EStG .....	58
3.2.1.2	Fallgruppe des § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG .....	59
3.2.2	Gruppe 2: Aufwendungen, die eindeutig beruflich/betrieblich veranlasst sind .....	59
3.2.3	Gruppe 3: Aufwendungen, die eindeutig sowohl privat als auch betrieblich/beruflich veranlasst sind .....	60
3.3	Nicht abzugsfähige Steuern i. S. d. § 12 Nr. 3 EStG .....	62
3.4	Übungsaufgaben zur Abgrenzung der Werbungskosten (Betriebsausgaben) von den Kosten der Lebensführung .....	63
4	<b>Nichtabzugsfähige Betriebsausgaben/Werbungskosten</b> .....	63

## Teil F Zeitraum der Vereinnahmung und Verausgabung

1	<b>Bedeutung und Anwendungsbereich des § 11 EStG</b> .....	65
2	<b>Zufluss und Leistung</b> .....	66
2.1	Zufluss von Einnahmen .....	66
2.2	Abfluss von Ausgaben .....	66
2.3	Keine Kongruenz zwischen Zu- und Abfluss .....	67
2.4	Typische Fallkonstellationen .....	67
3	<b>Ausnahmen vom Zufluss- und Abflussprinzip</b> .....	69
3.1	Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen, regelmäßig wiederkehrende Ausgaben .....	69
3.1.1	Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen oder Ausgaben .....	69
3.1.2	Kurze Zeit .....	70
3.1.3	Wirtschaftliche Zugehörigkeit .....	70
3.2	Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich .....	72
3.3	Zufluss beim Anteilseigner einer Kapitalgesellschaft .....	72
3.4	Einnahmen aus nichtselbstständiger Arbeit .....	73
3.5	Vorauszahlungen für langfristige Nutzungsüberlassungen .....	73
3.5.1	Verteilung von Ausgaben (§ 11 Abs. 2 Satz 3 EStG) .....	73
3.5.2	Verteilung von Einnahmen (§ 11 Abs. 1 Satz 3 EStG) .....	74
3.6	Absetzung für Abnutzung (§ 7 EStG) .....	74
3.7	Ausnahmen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung .....	74
3.8	Außerordentliche Einkünfte gemäß § 34 EStG .....	75
4	<b>Übungsaufgaben zum Zufluss- und Abflussprinzip</b> .....	75

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

1	<b>Allgemeines, Begriff</b> .....	76
2	<b>Zeitliche Erfassung</b> .....	77
3	<b>Gewinnermittlungsarten</b> .....	77
3.1	Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs. 1 EStG .....	78
3.2	Einnahme-Überschuss-Rechnung nach § 4 Abs. 3 EStG .....	78
4	<b>Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen (§ 13 a EStG)</b> .....	78
5	<b>Freibeträge</b> .....	79
6	<b>Übungsaufgabe zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft</b> .....	80

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

1	<b>Überblick</b> .....	81
2	<b>Selbstständigkeit</b> .....	81
3	<b>Nachhaltigkeit</b> .....	82
4	<b>Gewinnerzielungsabsicht</b> .....	82
5	<b>Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr</b> .....	83
6	<b>Keine Vermögensverwaltung</b> .....	83
7	<b>Nicht Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft</b> .....	84
8	<b>Nicht Einkünfte aus selbstständiger Arbeit</b> .....	84
9	<b>Rechtsfolgen beim Einzelbetrieb</b> .....	84
10	<b>Nicht abziehbare Betriebsausgaben i. S. d. § 4 Abs. 5 EStG</b> .....	85
10.1	Geschenke (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG) .....	85
10.2	Unangemessene Aufwendungen, die die Lebensführung berühren (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 7 EStG) .....	86
10.3	Bewertungsaufwendungen (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG) .....	86
11	<b>Übungsaufgaben zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb</b> .....	87

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

1	<b>Abgrenzung zu § 15 EStG</b> .....	89
1.1	Gruppe 1: selbstständig ausgeübte wissenschaftliche, künstlerische, schriftstellerische, unterrichtende oder erzieherische Tätigkeit .....	89
1.2	Gruppe 2: Katalogberufe .....	90
1.3	Gruppe 3: ähnliche Berufe .....	90
2	<b>Bedeutung der Abgrenzung zu § 15 EStG</b> .....	92
3	<b>Gemischte Tätigkeiten</b> .....	92
4	<b>Personenzusammenschlüsse</b> .....	93
4.1	Die »echte« Freiberufler-Sozietät .....	94
4.2	Praxisgemeinschaft .....	94
4.3	Der echte Zusammenschluss zwischen Freiberuflern und Berufsfremden (§ 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG) .....	94
4.4	Der Berufsfremde im Nichtgesellschaftsverhältnis .....	95
5	<b>Übungsaufgaben zu den Einkünften aus selbstständiger Tätigkeit</b> .....	96

## Teil J Die Gewinnermittlung durch Einnahmenüberschussrechnung

1	<b>Berechtigter Personenkreis</b> .....	97
2	<b>Gemeinsamkeiten und Unterschiede zur Gewinnermittlung durch Bestandsvergleich</b> ..	98
3	<b>Betriebseinnahmen</b> .....	101
3.1	Überblick zu den Betriebseinnahmen .....	101
3.2	Umsatzsteuer als Betriebseinnahme bzw. Betriebsausgabe .....	101
4	<b>Betriebsausgaben</b> .....	102
4.1	Laufende Kosten als sofort abzugsfähige Betriebsausgaben .....	102
4.2	Erwerb von abnutzbarem Anlagevermögen .....	103
4.3	Erwerb von nicht abnutzbarem Anlagevermögen .....	104
4.4	Erwerb von Umlaufvermögen .....	105
5	<b>Darlehen, Entnahmen, Einlagen, Anzahlungen</b> .....	107
5.1	Darlehen .....	107
5.2	Entnahmen .....	107
5.2.1	Begriff und Überblick .....	107
5.2.2	Entnahmen und Umsatzsteuer .....	107
5.2.3	Entnahme von Bargeld .....	108

5.2.4	Entnahme von Wirtschaftsgütern .....	108
5.2.4.1	Entnahme von Wirtschaftsgütern des Umlaufvermögens .....	108
5.2.4.2	Entnahme von Wirtschaftsgütern des abnutzbaren Anlagevermögens (mit »normaler« AfA) .....	108
5.2.4.3	Entnahme von Wirtschaftsgütern des nicht abnutzbaren Anlagevermögens .....	109
5.2.5	Entnahmen im Zusammenhang mit gewillkürtem Betriebsvermögen .....	109
5.2.6	Entnahme von Nutzungen und Leistungen .....	109
5.2.7	Zusammenfassendes Beispiel .....	110
5.3	Einlagen .....	111
5.3.1	Begriff und Überblick .....	111
5.3.2	Einlage von Bargeld .....	111
5.3.3	Einlage von Wirtschaftsgütern .....	111
5.3.3.1	Einlage von Wirtschaftsgütern des Umlaufvermögens .....	111
5.3.3.2	Einlage von Wirtschaftsgütern des abnutzbaren Anlagevermögens (mit »normaler« AfA) .....	112
5.3.3.3	Einlage von Wirtschaftsgütern des nicht abnutzbaren Anlagevermögens .....	112
5.3.4	Einlagen und § 4 Abs. 5 EStG .....	112
5.3.5	Einlagen von Nutzungen und Leistungen .....	112
5.4	Anzahlungen, Vorauszahlungen, Teilzahlungen, Abschlagszahlungen .....	113
6	<b>Durchlaufende Posten</b> .....	113
7	<b>Aufzeichnungspflichten</b> .....	114
8	<b>Vordruck Einnahme-Überschuss-Rechnung – Anlage EÜR</b> .....	114
9	<b>Übungsaufgaben zur Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 EStG</b> .....	114

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

1	<b>Einführung, Grundlagen und Überblick</b> .....	118
1.1	Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit der Höhe nach .....	118
1.1.1	Bezug von Arbeitslohn aus aktivem Dienstverhältnis ohne Versorgungsbezüge (§ 19 Abs. 1 Nr. 1 EStG) .....	118
1.1.2	Bezug von Versorgungsbezügen (§ 19 Abs. 1 Nr. 1 EStG i. V. m. § 19 Abs. 2 EStG) .....	119
1.2	Merkmale der Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit .....	119
2	<b>Begriff Arbeitnehmer</b> .....	119
2.1	Verwendung des Begriffs des Arbeitnehmers in den einzelnen Rechtsgebieten .....	119
2.2	Begriff des Arbeitnehmers im Einkommensteuerrecht .....	120
3	<b>Begriff Dienstverhältnis/Abgrenzung zwischen selbstständiger und unselbstständiger Tätigkeit</b> .....	121
3.1	Dienstverhältnis i. S. d. § 1 LStDV .....	121
3.2	Abgrenzungskriterien .....	122
3.3	Maßgebliche Abgrenzungskriterien .....	122
3.4	Gesamtbeurteilung .....	123
4	<b>Problembereich: Mehrfachtigkeit</b> .....	123
4.1	Begriff der Haupt- und Nebentätigkeit .....	123
4.2	Hilftätigkeit .....	124
5	<b>Begriff Arbeitgeber</b> .....	125
6	<b>Übungsfälle zur Arbeitnehmereigenschaft</b> .....	125
7	<b>Einnahmen/Arbeitslohn</b> .....	127
7.1	Rechtsgrundlagen .....	127
7.2	Begriff des Arbeitslohns dem Grunde nach .....	127
7.2.1	Vorliegen eines Gutes in Geld oder Geldeswert .....	127
7.2.2	Vorliegen eines gegenwärtigen, künftigen oder früheren Dienstverhältnisses .....	128
7.2.3	Zusammenhang zwischen Dienstverhältnis und Einnahme .....	129
7.2.4	Regelmäßigkeit der Einnahme (laufende und einmalige Einnahmen) .....	129
7.2.5	Bestehen eines Rechtsanspruchs .....	130
7.2.6	Bezeichnung der Einnahme .....	130

7.2.7	Zufluss der Einnahmen .....	131
7.2.8	Zuwendung durch den Arbeitgeber selbst oder einen Dritten .....	131
7.3	Zeitliche Zuordnung des Arbeitslohns beim Arbeitnehmer .....	131
7.3.1	Abgrenzung zwischen laufendem Arbeitslohn und den sonstigen Bezügen .....	132
7.3.2	Zeitliche Erfassung .....	132
7.4	Zuwendungen, die nicht als Arbeitslohn angesehen werden können .....	133
7.4.1	Grundlagen zur Steuerbarkeit und Steuerfreiheit .....	133
7.4.2	Steuerbare Zuwendungen .....	134
7.4.3	Nicht steuerbare Zuwendungen .....	134
7.4.3.1	Vorliegen eines anderen Rechtsgrundes .....	134
7.4.3.2	Entlohnung im ganz überwiegendem Interesse des Arbeitgebers .....	134
7.5	Steuerfreie Einnahmen .....	136
7.5.1	Trinkgelder .....	137
7.5.2	Zukunftssicherungsleistungen für Arbeitnehmer (§ 3 Nr. 62 EStG) .....	137
7.5.2.1	Krankenversicherungspflichtige Arbeitnehmer .....	138
7.5.2.2	Nicht gesetzlich krankenversicherungspflichtige Arbeitnehmer .....	138
7.6	Einbeziehung von Dritten in die Arbeitslohnzahlung .....	138
7.6.1	Zuwendungen an einen Dritten .....	138
7.6.2	Zuwendungen durch einen Dritten .....	139
7.7	Bewertung von Einnahmen in Geldeswert im Überblick .....	139
7.8	Steuerbarer und steuerpflichtiger Arbeitslohn .....	140
7.8.1	Begriff der Versorgungsbezüge .....	140
7.8.2	Allgemeines zu der Höhe der Versorgungsbezüge .....	140
7.8.3	Schrittweise Anpassung des Versorgungsfreibetrags und des Zuschlags .....	141
7.8.4	Festschreibung des Versorgungsfreibetrags und des Zuschlags .....	141
7.8.5	Bemessungsgrundlage .....	141
7.8.6	Zeitanteilige Berücksichtigung .....	141
7.8.7	Werbungskostenpauschbetrag .....	142
8	<b>Übungsfälle zum Arbeitslohn</b> .....	142
9	<b>Werbungskosten</b> .....	142
9.1	Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte .....	144
9.1.1	Begriff der Wohnung .....	144
9.1.2	Begriff der ersten Tätigkeitsstätte .....	145
9.1.2.1	Verhältnis zwischen regelmäßiger Arbeitsstätte und erster Tätigkeitsstätte .....	145
9.1.2.2	§ 9 Abs. 4 EStG als gesetzliche Grundlage für den Begriff der ersten Tätigkeitsstätte .....	145
9.1.2.3	Prüfungsschema und Überblick zur ersten Tätigkeitsstätte .....	145
9.1.2.4	Tatbestandsmerkmale der ersten Tätigkeitsstätte im Detail .....	146
9.1.2.5	Bildungseinrichtung als »erste Tätigkeitsstätte« .....	149
9.1.3	Ermittlung der anzusetzenden Höhe der Entfernungspauschale .....	150
9.1.3.1	Bestimmung der berücksichtigungsfähigen Arbeitstage und Fahrten .....	150
9.1.3.2	Bestimmung der Entfernungskilometer .....	150
9.1.3.3	Abgeltungswirkung der Entfernungspauschale .....	151
9.1.3.4	Begrenzung der Entfernungspauschale durch Höchstbetrag .....	151
9.1.4	Abweichende Berücksichtigung der tatsächlichen Kosten .....	151
9.1.4.1	Fahrtkosten im Zusammenhang mit der Benutzung von öffentlichen Verkehrsmitteln ..	151
9.1.4.2	Tatsächliche Aufwendungen von behinderten Arbeitnehmern .....	152
9.1.4.3	Flugkosten .....	152
9.1.5	Sonderfälle .....	152
9.1.5.1	Entfernungspauschale bei Fahrgemeinschaften .....	152
9.1.5.2	Entfernungspauschale bei der Benutzung verschiedener Verkehrsmittel .....	153
9.1.5.3	Entfernungspauschale und Sammelbeförderung .....	154
9.1.5.4	Mehrere erste Tätigkeitsstätten bei mehreren Dienstverhältnissen .....	154
9.1.6	Behandlung von beruflich veranlassten Fahrtaufwendungen zu einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet bzw. zu einem Sammelpunkt (§ 9 Abs. 1 Nr. 4 a EStG) .....	155
9.1.6.1	Überblick zur Höhe der anzusetzenden Werbungskosten .....	155
9.1.6.2	Entsprechende Anwendung der Entfernungspauschale als Ausnahmeregelung .....	155

9.2	Doppelte Haushaltsführung .....	157
9.2.1	Allgemeines .....	157
9.2.2	Eigener Hausstand .....	157
9.2.2.1	Innehaben einer Wohnung .....	158
9.2.2.2	Finanzielle Beteiligung .....	158
9.2.3	Wohnen am Ort der ersten Tätigkeitsstätte .....	159
9.2.4	Beruflicher Anlass .....	159
9.2.5	Höhe der Aufwendungen .....	160
9.2.5.1	Notwendige Fahrtkosten .....	160
9.2.5.2	Notwendige Verpflegungsmehraufwendungen .....	161
9.2.5.3	Notwendige Aufwendungen für die Zweitwohnung .....	162
9.2.5.4	Umzugskosten .....	163
9.2.5.5	Sonderregelungen für die »Wegverlegungsfälle« .....	163
9.2.6	Konkurrenzverhältnis zwischen Entfernungspauschale und doppelter Haushaltsführung .....	163
9.3	Reisekosten bei Auswärtstätigkeiten .....	164
9.3.1	Begriff der beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit .....	164
9.3.1.1	Begriff der Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte .....	165
9.3.1.2	Berufliche Tätigkeit .....	165
9.3.2	Ansatz der verschiedenen Reisekostenarten .....	165
9.3.2.1	Fahrtkosten .....	166
9.3.2.2	Verpflegungsmehraufwendungen .....	168
9.3.2.3	Grundsätzlicher Anwendungsbereich .....	169
9.3.2.4	Begriff der Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte .....	169
9.3.2.5	Höhe der Verpflegungspauschalen im Inland .....	169
9.3.2.6	Zeitliche Begrenzung der Gewährung von Verpflegungsmehraufwendungen (Dreimonatsfrist) .....	171
9.3.2.7	Kürzung der Verpflegungspauschalen .....	172
9.3.2.8	Unterkunftskosten bei Auswärtstätigkeit .....	174
9.3.2.9	Reisenebenkosten .....	176
9.3.3	Erstattungen durch den Arbeitgeber .....	176
9.4	Fortbildungskosten – Ausbildungskosten .....	177
9.4.1	Fortbildungskosten .....	177
9.4.2	Ausbildungskosten .....	177
9.4.2.1	Überblick zu der geschichtlichen Entwicklung der steuerlichen Behandlung von Berufsausbildungskosten .....	177
9.4.2.2	Abzug als Werbungskosten .....	178
9.4.2.3	Abzug als Sonderausgaben .....	180
9.5	Arbeitsmittel .....	181
9.5.1	Typische Berufskleidung .....	182
9.5.2	Andere Arbeitsmittel .....	182
9.5.3	Höhe der Werbungskosten .....	182
10	<b>Übungsaufgabe zu den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit</b> .....	183

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

1	<b>Vorbemerkung</b> .....	185
2	<b>Die Arten der Einkünfte aus Kapitalvermögen</b> .....	185
3	<b>Zurechnung der Einkünfte aus Kapitalvermögen</b> .....	186
4	<b>Subsidiäre Einkunftsart</b> .....	187
5	<b>Einnahmen aus Beteiligungen an juristischen Personen (§ 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG)</b> .....	188
5.1	Allgemeines .....	188
5.2	Die Kapitalgesellschaft als Steuersubjekt der Körperschaftsteuer .....	188
5.3	Besteuerung bei der Kapitalgesellschaft .....	189
5.4	Zuflusszeitpunkt bei Gewinnausschüttungen .....	189
5.5	Grundsätzliche Behandlung beim Anteilseigner .....	189

6	<b>Gewinnanteile aus stillen Beteiligungen und partiarischen Darlehen (§ 20 Abs. 1 Nr. 4 EStG)</b> .....	191
6.1	Begriff stille Beteiligung .....	191
6.2	Begriff partiarisches Darlehen .....	192
6.3	Einnahmen .....	192
6.4	Verluste .....	193
6.5	Werbungskosten .....	194
7	<b>Zinsen aus sonstigen Kapitalforderungen i. S. d. § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG</b> .....	194
8	<b>Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an juristischen Personen (§ 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG)</b> .....	196
9	<b>Stückzinsen (§ 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 EStG)</b> .....	197
10	<b>Werbungskosten</b> .....	198
10.1	Arten .....	198
10.2	Abzugsfähigkeit der Werbungskosten .....	199
11	<b>Gesonderter Steuertarif für Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 32 d EStG)</b> .....	200
11.1	Grundsätze .....	200
11.2	Ausnahmen vom gesonderten Steuertarif (§ 32 d Abs. 2 EStG) .....	202
11.3	Verpflichtung zum Antrag auf Besteuerung (§ 32 d Abs. 3 EStG) .....	203
11.4	Veranlagung auf Antrag (§ 32 d Abs. 4 EStG) .....	203
11.5	Günstigerprüfung (§ 32 d Abs. 6 EStG) .....	204
11.6	Veranlagung zur Kirchensteuer .....	205
12	<b>Übungsaufgaben zu Einkünften aus Kapitalvermögen</b> .....	205

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

1	<b>Allgemeines</b> .....	207
2	<b>Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen (§ 21 Abs. 1 Nr. 1 EStG)</b> .....	207
3	<b>Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung</b> .....	208
4	<b>Nachträglicher Schuldzinsenabzug bei Vermietungseinkünften</b> .....	212
5	<b>Absetzung für Abnutzung (AfA)</b> .....	213
5.1	Begriff und Bedeutung .....	213
5.2	Die Abschreibungsmethoden .....	214
5.3	Anschaffungs- und Herstellungskosten .....	214
5.4	Beginn und Ende der Absetzung für Abnutzung .....	215
5.5	Die einzelnen Vorschriften der Absetzung für Abnutzung bei Gebäuden .....	216
5.5.1	Absetzung für Abnutzung gemäß § 7 Abs. 4 EStG .....	217
5.5.1.1	Absetzung für Abnutzung gemäß § 7 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 EStG .....	217
5.5.1.2	Absetzung für Abnutzung gemäß § 7 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStG .....	217
5.5.1.3	Absetzung für Abnutzung gemäß § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG .....	218
5.5.2	Absetzung für Abnutzung gemäß § 7 Abs. 5 EStG .....	220
5.5.2.1	Absetzung für Abnutzung gemäß § 7 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG (bei Neubauten letztmals 1993) .....	221
5.5.2.2	Absetzung für Abnutzung gemäß § 7 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG (bei Neubauten letztmals 1994) .....	221
5.5.2.3	Absetzung für Abnutzung gemäß § 7 Abs. 5 Satz 1 Nr. 3 Buchst. a EStG (bei Neubauten letztmals 1995) .....	222
5.5.2.4	Absetzung für Abnutzung gemäß § 7 Abs. 5 Satz 1 Nr. 3 Buchst. b EStG .....	223
5.5.2.5	Absetzung für Abnutzung gemäß § 7 Abs. 5 Satz 1 Nr. 3 Buchst. c EStG (bei Neubauten bis letztmals 2005) .....	223
5.5.2.6	Besonderheiten der Absetzung für Abnutzung gemäß § 7 Abs. 5 EStG .....	223
6	<b>Erhaltungsaufwand/Herstellungsaufwand und Absetzung für Abnutzung</b> .....	225
7	<b>Anschaffungsnahe Aufwendungen</b> .....	229
8	<b>Vermietung und Selbstnutzung von Ferienwohnungen</b> .....	233
8.1	Allgemeines .....	233

8.2	Einkunftsart .....	233
8.3	Liebhabelei .....	233
8.4	Werbungskosten .....	234
9	<b>Verbilligte Vermietung (§ 21 Abs. 2 EStG)</b> .....	236
10	<b>Steuerabzug bei Bauleistungen</b> .....	237
10.1	Allgemeines .....	237
10.2	Bauleistungen .....	237
10.3	Abzugsverpflichteter – Leistungsempfänger .....	238
10.4	Leistender – Auftragnehmer .....	239
10.5	Bemessungsgrundlage und Höhe des Steuerabzugs .....	239
10.6	Befreiung vom Steuerabzug .....	239
10.6.1	Freistellungsbescheinigung .....	239
10.6.2	Freigrenzen .....	240
10.7	Einbehaltung, Abführung und Anmeldung des Abzugsbetrags .....	241
10.7.1	Zeitpunkt des Steuerabzugs .....	241
10.7.2	Anmeldung und Abführung .....	241
10.8	Abrechnung mit dem Leistenden .....	241
10.9	Haftung .....	242
10.10	Anrechnung und Erstattung des Steuerabzugsbetrags .....	242
10.11	<b>Besonderheiten im Fall von Doppelbesteuerungsabkommen</b> .....	242
10.12	Zuständiges Finanzamt .....	242
11	<b>Übungsaufgaben zu Einkünften aus Vermietung und Verpachtung</b> .....	243

## Teil N Sonstige Einkünfte (§ 22 EStG)

1	<b>Einkünfte aus wiederkehrenden Bezügen (§ 22 Nr. 1 EStG)</b> .....	245
1.1	Wiederkehrende Bezüge .....	245
1.2	Renten .....	246
1.3	Leibrenten .....	246
1.4	Einnahmen .....	246
1.4.1	Einnahmen bei gesetzlicher Altersvorsorge .....	247
1.4.2	Einnahmen bei anderen Renten .....	248
1.5	Werbungskosten und Werbungskosten-Pauschbetrag .....	249
2	<b>Einkünfte aus Unterhaltsleistungen i. V. m. § 10 Abs. 1 Nr. 1 EStG</b> <b>(§ 22 Nr. 1a EStG)</b> .....	250
3	<b>Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften (§ 22 Nr. 2, § 23 EStG)</b> .....	250
3.1	Anschaffung und Veräußerung .....	251
3.2	Ermittlung des Veräußerungsgewinns oder -verlusts .....	251
3.3	Verlustausgleichsverbot .....	252
3.4	Freigrenze .....	253
4	<b>Einkünfte aus sonstigen Leistungen (§ 22 Nr. 3 EStG)</b> .....	253
4.1	Allgemeines .....	253
4.2	Tätigkeitsbereich .....	253
4.3	Vermögensbereich .....	254
4.4	Entgelt .....	254
4.5	Freigrenze .....	254
4.6	Werbungskosten und Verlustausschluss .....	255
5	<b>Übungsaufgaben zu den sonstigen Einkünften</b> .....	255

## Teil O Altersentlastungsbetrag gemäß § 24 a EStG

1	<b>Besteuerung der Alterseinkünfte</b> .....	257
1.1	Grundsätze .....	257
1.2	Versorgungsbezüge gemäß § 19 Abs. 2 EStG .....	257
1.3	Renteneinkünfte gemäß § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a EStG .....	258
2	<b>Voraussetzungen für den Altersentlastungsbetrag</b> .....	258
3	<b>Bemessungsgrundlage und Höhe des Altersentlastungsbetrags</b> .....	259



## Teil P Verlustausgleich und Verlustabzug

1	<b>Verlustausgleich gemäß § 2 Abs. 3 EStG</b> .....	262
2	<b>Verlustabzug gemäß § 10 d EStG</b> .....	262
2.1	Grundsätze .....	262
2.2	Übersicht .....	263
2.3	Nicht ausgeglichener Verlust .....	263
2.4	Rechtsfolge beim Verlustabzug .....	264
2.5	Ausschluss vom Verlustabzug .....	265
2.6	Verlustabzug bei Ehegatten .....	266
2.7	Besonderheiten beim Verlustrücktrag .....	269
2.8	Besonderheiten beim Verlustvortrag .....	270
2.9	Verlustabzug in Erbfällen .....	272

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

1	<b>Begriff und systematische Abgrenzung der Sonderausgaben</b> .....	274
2	<b>Rechtliche Grundsätze für den Abzug der Sonderausgaben</b> .....	276
2.1	Abschließende Aufzählung (Enumerationprinzip) .....	276
2.2	Aufwendungen des Steuerpflichtigen .....	276
2.3	Zeitraum des steuerlichen Abzugs der Sonderausgaben .....	278
2.4	Nachzahlungen, Vorauszahlungen, Erstattungen und Verrechnungen .....	278
2.5	Einteilung der Sonderausgaben in unbeschränkt und beschränkt abzugsfähige Sonderausgaben und Vorsorgeaufwendungen .....	280
2.6	Unbeschränkt und beschränkt abzugsfähige Sonderausgaben .....	281
2.6.1	Unterhaltsleistungen an Ehegatten – Realsplitting .....	281
2.6.2	Kirchensteuer .....	284
2.6.3	Kinderbetreuungskosten (§ 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG) .....	285
2.6.3.1	Voraussetzungen für Kinder .....	286
2.6.3.2	Voraussetzungen für Eltern .....	286
2.6.3.3	Begünstigte Kosten der Kinderbetreuung .....	286
2.6.3.4	Höchstbetrag der Kinderbetreuungskosten .....	287
2.6.3.5	Nachweis der Kinderbetreuungskosten .....	288
2.6.4	Schuldgeldzahlungen an Privatschulen (§ 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG) .....	288
2.6.5	Zuwendungen für steuerbegünstigte Zwecke (§ 10 b, § 34 g EStG) .....	289
2.6.5.1	Allgemeine Grundsätze zu steuerbegünstigten Zuwendungen .....	289
2.6.5.2	Begriff der steuerbegünstigten Zuwendungen .....	291
2.6.5.3	Einzelne steuerbegünstigte Zwecke .....	293
2.6.5.4	Zuwendungsbestätigung .....	294
2.6.5.5	Berechnung des abziehbaren Betrages der Zuwendungen .....	295
2.6.5.6	Spendenvortrag (§ 10 b Abs. 1 Satz 9 und Satz 10 EStG) .....	295
2.6.5.7	Spenden in den Vermögenstock einer Stiftung (§ 10 b Abs. 1 a EStG) .....	297
2.6.5.8	Zuwendungen an politische Parteien und unabhängige Wählervereinigungen .....	298
2.7	Vorsorgeaufwendungen .....	302
2.7.1	Begriff .....	302
2.7.2	Arten von Vorsorgeaufwendungen .....	302
2.7.3	Altersvorsorgeaufwendungen (Basisversorgung) .....	302
2.7.3.1	Beiträge zu den gesetzlichen Rentenversicherungen .....	303
2.7.3.2	Beiträge zur landwirtschaftlichen Alterskasse .....	303
2.7.3.3	Beiträge zu berufsständischen Versorgungseinrichtungen .....	303
2.7.3.4	Kapitalbildende Rentenversicherungen .....	303
2.7.4	Krankenversicherungsbeiträge – soweit Basisversorgung – und gesetzliche Pflegeversicherung .....	304
2.7.4.1	Krankenversicherungsbeiträge .....	304
2.7.4.2	Gesetzliche Pflegeversicherung .....	306
2.7.4.3	Eigene Beiträge .....	306

2.7.5	Sonstige Vorsorgeaufwendungen .....	308
2.7.5.1	Arten von sonstigen Vorsorgeaufwendungen.....	308
2.7.5.2	Beiträge .....	309
2.7.5.3	Unfallversicherungen .....	309
2.7.5.4	Haftplichtversicherungen .....	310
2.7.5.5	Beiträge zu Versicherungen i. S. d. § 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b Doppelbuchst. bb bis dd EStG 2004 .....	310
2.8	Ermittlung des Abzugsbetrags nach § 10 Abs. 3 EStG .....	311
2.8.1	Höchstbetrag .....	311
2.8.2	Kürzung des Höchstbetrags nach § 10 Abs. 3 Satz 3 EStG .....	312
2.8.3	Übergangsregelung von 2005 bis 2024 .....	312
2.8.4	Kürzung des Abzugsbetrags bei Arbeitnehmern .....	313
2.8.5	Beispiele .....	313
2.9	Ermittlung des Abzugsbetrags nach § 10 Abs. 4 EStG .....	314
2.9.1	Grundsatz .....	314
2.9.2	Kürzung des Höchstbetrags bei Arbeitnehmern .....	314
2.9.3	Mindestbetrag .....	315
2.10	Günstigerprüfung für Vorsorgeaufwendungen nach § 10 Abs. 4 a EStG .....	315
2.11	Sonderausgaben-Pauschbetrag gemäß § 10 c EStG .....	318
2.12	Private Altersvorsorge nach dem Altersvermögensgesetz .....	318
2.12.1	Grundsätze .....	318
2.12.2	Begünstigte Personen nach § 10 a Abs. 1 EStG .....	319
2.12.3	Anbieter von Altersvorsorgeverträgen .....	319
2.12.4	Altersvorsorgebeiträge .....	320
2.12.5	Altersvorsorgezulage .....	320
2.12.6	Mindesteigenbeitrag .....	321
2.12.7	Sockelbetrag .....	322
2.12.8	Sonderausgabenabzug gemäß § 10 a EStG .....	323
2.12.9	Günstigerprüfung nach § 10 a Abs. 2 EStG i. V. m. § 2 Abs. 6 Satz 2 EStG .....	325
3	<b>Übungsaufgaben zu den Sonderausgaben</b> .....	328

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

1	<b>Begriff und Einzelmerkmale</b> .....	330
1.1	Aufwendungen des Steuerpflichtigen .....	330
1.2	Belastung des Einkommens .....	331
1.3	Außergewöhnlichkeit .....	333
1.4	Zwangsläufigkeit .....	334
1.5	Höhe der abzugsfähigen Beträge (zumutbare Belastung) .....	335
2	<b>Außergewöhnliche Belastung in besonderen Fällen</b> .....	336
2.1	Aufwendungen für den Unterhalt und eine etwaige Berufsausbildung Dritter (§ 33 a Abs. 1 EStG) .....	336
2.1.1	Grundsätze .....	336
2.1.2	Die Voraussetzungen im Einzelnen .....	337
2.1.2.1	Gesetzlich unterhaltsberechtigten Personen .....	337
2.1.2.2	Aufwendungen für Unterhalt und Berufsausbildung .....	338
2.1.2.3	Geringes Vermögen .....	338
2.1.2.4	Geringe eigene Einkünfte und Bezüge .....	338
2.1.2.5	Opfergrenze .....	339
2.2	Ausbildungsfreibetrag für volljährige Kinder (§ 33 a Abs. 2 EStG) .....	342
2.2.1	Allgemeines .....	342
2.2.2	Berufsausbildung .....	342
2.2.3	Auswärtige Unterbringung .....	343
2.3	Behinderte Menschen (§ 33 b EStG) .....	343
2.4	Hinterbliebene (§ 33 b Abs. 4 EStG) .....	345
2.5	Pflege hilfloser Personen (§ 33 b Abs. 6 EStG) .....	345
3	<b>Übungsaufgaben zu den außergewöhnlichen Belastungen</b> .....	346

## Teil S Familienleistungsausgleich

1	<b>Voraussetzungen für die steuerliche Berücksichtigung von Kindern</b> .....	348
2	<b>Begriff und Zielsetzung</b> .....	349
2.1	Übersicht zu Kindergeld oder Freibeträgen nach § 32 Abs. 6 EStG (Kinderfreibetrag und Freibetrag für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf) .....	350
2.2	Kindergeld .....	350
2.3	Freibeträge nach § 32 Abs. 6 EStG (Kinderfreibeträge) .....	351
2.4	Kindergeld oder Freibeträge nach § 32 Abs. 6 EStG (Kinderfreibetrag und Freibetrag für Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf) .....	355
2.5	Weitere Freibeträge für Kinder nach dem Einkommensteuergesetz .....	357
3	<b>Voraussetzungen für Freibeträge nach § 32 Abs. 6 EStG und Kindergeld</b> .....	357
3.1	Anspruchsberechtigter .....	357
3.2	Monatsprinzip .....	359
3.2.1	Monatsprinzip bei Geburt eines Kindes .....	359
3.2.2	Monatsprinzip im Jahr der Vollendung des 18. Lebensjahres .....	360
3.2.3	Monatsprinzip bei Kindern über 18 Jahre .....	360
3.3	Berücksichtigung von Kindern .....	360
3.3.1	Allgemeine Hinweise .....	360
3.3.2	Kindbegriff .....	361
4	<b>Berücksichtigung von Kindern</b> .....	362
4.1	Kinderfreibetrag für Kinder unter 18 Jahren .....	362
4.2	Freibetrag für Betreuung und Erziehung oder Ausbildung für berücksichtigungsfähige Kinder bis 18/21/25 Jahre .....	363
5	<b>Berücksichtigung von Kindern nach Vollendung des 18. Lebensjahres</b> .....	364
5.1	Kinder, die das 18., aber noch nicht das 21. Lebensjahr vollendet haben .....	364
5.2	Kinder, die das 18., aber noch nicht das 25. Lebensjahr vollendet haben .....	364
5.3	Kinder, die behindert und dauernd erwerbsunfähig sind .....	367
5.4	Eigene Einkünfte und Bezüge des Kindes .....	367
5.5	Kinder, deren Berufsausbildung unterbrochen ist .....	368
6	<b>Entlastungsbetrag für Alleinerziehende gemäß § 24 b EStG</b> .....	368

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

1	<b>Übersicht</b> .....	371
2	<b>Allgemeines</b> .....	373
2.1	Haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnis gemäß § 35 a Abs. 1 und Abs. 2 Satz 1 EStG .....	373
2.2	Haushaltsnahe Dienstleistung gemäß § 35 a Abs. 2 Satz 1 EStG .....	374
2.3	Geförderte Handwerkerleistungen gemäß § 35 a Abs. 3 EStG .....	375
3	<b>Anspruchsberechtigte</b> .....	376
4	<b>Begünstigte Aufwendungen gemäß § 35 a EStG</b> .....	378
4.1	Ausschluss der Steuerermäßigung nach § 35 a EStG .....	378
4.2	Geleistete Ausgaben .....	378
5	<b>Verfahren</b> .....	379

## Teil U Formelles Lohnsteuerrecht

1	<b>Lohnsteuerkarte und Einführung der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale (ELSTAM)</b> .....	382
2	<b>Lohnsteuerklassen</b> .....	382
2.1	Steuerklasse I .....	382
2.2	Steuerklasse II .....	383
2.3	Steuerklasse III .....	383
2.4	Steuerklasse IV .....	383
2.5	Steuerklasse V .....	383
2.6	Steuerklasse VI .....	384
3	<b>Faktorverfahren anstelle Steuerklassenkombination III/V</b> .....	384
4	<b>Lohnsteuertabellen</b> .....	384
5	<b>Lohnsteuerermäßigungsverfahren</b> .....	385
6	<b>Pauschalierung der Lohnsteuer (§§ 40, 40 a und 40 b EStG)</b> .....	386
6.1	Pauschalierung der Lohnsteuer in besonderen Fällen nach § 40 EStG .....	387
6.2	Pauschalierung der Lohnsteuer für Teilzeitbeschäftigte und geringfügig Beschäftigte nach § 40 a EStG .....	388
6.3	Pauschalierung der Lohnsteuer bei bestimmten Zukunftssicherungsleistungen nach § 40 b EStG .....	388
7	<b>Veranlagung von Arbeitnehmern</b> .....	389
	<b>Teil V Lösungshinweise zu den Übungsfällen</b> .....	392
	<b>Teil W Komplexe Übungsfälle</b> .....	427
	<b>Teil X Lösungshinweise zu den komplexen Übungsfällen</b> .....	436
	Stichwortregister .....	453

**Abkürzungs- und Literaturverzeichnis**

a. A.	andere Ansicht
a. a. O.	am angegebenen Ort
Abs.	Absatz
a. E.	am Ende
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
Anl.	Anlage
AO	Abgabenordnung vom 01. 10. 2002 BGBl I 2002, 3866; 2003, 61 mit späteren Änderungen
Art.	Artikel
AVmG	Altersvermögensgesetz (zur Förderung eines kapitalgedeckten Altersvorsorgevermögens) vom 26. 06. 2001 BStBl I 2001, 420
Az.	Aktenzeichen
BAföG	Bundesausbildungsförderungsgesetz
BaWü	Baden-Württemberg
BEEG	Gesetz zum Elterngeld und zur Elternzeit (Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetz) vom 05. 12. 2006 (BGBl I 2006, 2748) mit späteren Änderungen
BewG	Bewertungsgesetz vom 01. 02. 1991 BGBl I 1991, 230 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
EFG	Entscheidungen der Finanzgerichte
EG	Erdgeschoss
EigZulG	Eigenheimzulagengesetz
Est	Einkommensteuer
EstDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung

ESTG	Einkommensteuergesetz
ESTH	Hinweise zu den EStR, alphabetisch geordnet
EStR	Einkommensteuer-Richtlinien
EU	Europäische Union
EÜR	Einnahmen-Überschuss-Rechnung
EWR	Europäischer Wirtschaftsraum
FA	Finanzamt
Fanck/Guschl/Kirschbaum	Buchführungstechnik und Bilanzsteuerrecht, 21. Auflage 2015, 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
GrESt	Grunderwerbsteuer
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
KapSt	Kapitalertragsteuer
KG	Kommanditgesellschaft
KGaA	Kommanditgesellschaft auf Aktien
KiSt	Kirchensteuer
Kj	Kalenderjahr
KSt	Körperschaftsteuer
KStG	Körperschaftsteuergesetz
Littmann/Bitz/Pust	Das Einkommensteuerrecht, Loseblatt, Schäffer-Poeschel Verlag, Stuttgart
LPartG	Lebenspartnerschaftsgesetz
LStDV	Lohnsteuer-Durchführungsverordnung

LStH	Hinweise zu den LStR, alphabetisch geordnet
LStR	Lohnsteuer-Richtlinien
Mio.	Millionen
Nr.	Nummer
OG	Obergeschoss
OHG	Offene Handelsgesellschaft
PB	Pauschbetrag
Pkw	Personenkraftwagen
R	Abschnitt der Einkommensteuer-Richtlinien
rd.	rund
RdNr.	Randnummer
Rz	Randziffer
s.	siehe
Schmidt/Krüger	Kommentar zum EStG, 36. Auflage 2017, Verlag C. H. Beck, München
SdE	Summe der Einkünfte
SGB	Sozialgesetzbuch
sog.	so genannt/e/er/es
SolZ	Solidaritätszuschlag
SolZG	Solidaritätszuschlaggesetz
Stpfl	Steuerpflichtiger
str	strittig
Tz.	Textziffer
u. E.	unseres Erachtens
USt	Umsatzsteuer
UStDV	Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung
UStG	Umsatzsteuergesetz
u. U.	unter Umständen
vgl.	vergleiche
VO	Verordnung
VZ	Veranlagungszeitraum
Wj	Wirtschaftsjahr
z. B.	zum Beispiel
Zenthöfer	Einkommensteuer (Finanz und Steuern Band 3), 12. Auflage 2016, Schäffer-Poeschel Verlag, Stuttgart
Zenthöfer/Alber	Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer, 17. Auflage 2016, Schäffer-Poeschel Verlag, Stuttgart
Zimmermann/Hottmann	Bilanzsteuerrecht mit Fällen, 13. Auflage 2011, Erich Fleischer Verlag, Achim
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 zutreffenden Verwendung ist daher unausweichlich.

#### BEISPIELE

- 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 vor (vgl. C 1).
- Die tarifliche Einkommensteuer wird aus dem **zu versteuernden Einkommen** (Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer) berechnet. Dies ergibt sich nach der Berechnung: Einkommen vermindert um die Freibeträge für Kinder nach § 32 Abs. 6 EStG und sonstige Abzüge ist das zu versteuernde Einkommen (§ 2 Abs. 5 EStG, vgl. C 2).

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 durch Abzüge berücksichtigt. Dadurch entsteht eine niedrigere tarifliche ESt.

### BEISPIELE

---

- Familienstand (ledig, verheiratet, verwitwet, vgl. § 32 a EStG),
  - Kinderzahl (sog. Familienleistungsausgleich, vgl. § 31 EStG),
  - soziale Sicherung (Kranken- und Rentenversicherung, vgl. z. B. § 10 Abs. 1 Nr. 2, 3 EStG),
  - Krankheitskosten (die nicht von einer Versicherung ersetzt werden), vgl. § 33 EStG usw.
- 

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).

### BEISPIEL

---

Das FA hat für den ledigen A ein zu versteuerndes Einkommen im Jahr 2017 i. H. v. 40 100 € ermittelt. Die ESt des A beträgt nach der Grundtabelle (vgl. 2.8) 8 802 € (21,95 %). Aus Vereinfachungsgründen wird auf den SolZ und eventuell anfallende Kirchensteuer nicht eingegangen.

**LÖSUNG** A hat (40 100 € ./. 8 802 €) 31 298 € für sich zur Verfügung. Gem. § 12 Nr. 3 EStG kann A diese 8 802 € ESt bei der Berechnung des zu versteuernden Einkommens für das Jahr 2017 oder in anderen Jahren **nicht** abziehen.

---

Eine der ESt vergleichbare Personensteuer ist die Erbschaftsteuer/Schenkungssteuer (vgl. BFH vom 09. 08. 1983 BStBl II 1984, 27). Auch der SolZ ist eine Personensteuer. 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). Dieses Lohnsteuerabzugsverfahren ist nichts anderes als die **vereinfachte Berechnung und Erhebung der ESt**

für Arbeitnehmer. Da es sehr viele Arbeitnehmer gibt, hat die Lohnsteuer große wirtschaftliche Bedeutung (vgl. 2.7). Entsprechend umfangreich sind die Regelungen in den §§ 38–42 g EStG, in der LStDV und den LStR. Deshalb werden sie in zwei gesonderten Teilen dieses Lehrbuches besprochen (vgl. K und U). Die Lohnsteuer wird auf die ESt-Schuld angerechnet, wenn eine ESt-Veranlagung durchgeführt wird (§§ 36 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2, 46 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 Aktiengesellschaft oder 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). Der Aktionär erhält also nicht die volle Dividende bzw. der Wertpapierinhaber erhält nicht die vollen Zinsen, sondern grundsätzlich den um den Steuerabzug vom Kapitalertrag gekürzten Betrag ausbezahlt. Die KapSt wird grundsätzlich mit einem festen Steuersatz von 25 % erhoben (vgl. hierzu sowie zu den Abweichungen § 43 a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 bzw. Nr. 2 EStG sowie § 43 a Abs. 1 Satz 2 EStG zum Steuersatz bei einer bestehenden Kirchensteuerpflicht).

Für die Einkünfte aus Kapitalvermögen ist in Abweichung zu der allgemeinen Regelung des Steuertarifs (vgl. § 32 a EStG) ein gesonderter Steuertarif eingeführt worden. Mit Wirkung ab dem 01. 01. 2009 werden Einkünfte aus Kapitalvermögen grundsätzlich mit einem Steuersatz von 25 % besteuert (vgl. § 32 d Abs. 1 EStG). Die im Wege des Abzugsverfahrens nach den §§ 43 ff. EStG erhobene Kapitalertragsteuer hat für die Einkünfte aus Kapitalvermögen grundsätzlich eine abgeltende Wirkung (sog. **Abgeltungsteuer**, vgl. § 43 Abs. 5 EStG und L 11). Damit sind die Einkünfte aus Kapitalvermögen für diesen VZ (der VZ entspricht gem. § 25 Abs. 1 EStG dem Kalenderjahr) grundsätzlich nicht mehr in der Steuererklärung anzugeben und erhöhen auch nicht das zu versteuernde Einkommen für diesen VZ. In diesem Fall verbleibt es bei der ESt-Tarifbelastung i. H. v. 25 % gem. § 32 d Abs. 1 EStG. Auch auf Einnahmen, die der Abgeltungsteuer unterliegen, wird ein Solidaritätszuschlag erhoben.

Andererseits können **auf Antrag** des Stpfl seine jährlichen Einkünfte aus Kapitalvermögen gem. § 20 EStG in die Berechnung des zu versteuernden Einkommens und in die ESt-Festsetzung einbezogen werden, wenn dies zu einer niedrigeren ESt führt (sog. **Günstigerprüfung**, vgl. § 32 d Abs. 6 EStG). In diesem Fall wird die einbehaltene KapSt von der ESt abgezogen (vgl. § 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG). Einzelheiten zur Abgeltungsteuer werden ausführlich unter L 11 dargestellt.

## 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 Einkommen beziehen (vgl. § 7 Abs. 1 KStG). Juristische Personen sind insbesondere die **Kapitalgesellschaften** (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, Zenthöfer/Alber; Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer).

## 2.4 Einkommensteuer als direkte Steuer

Die ESt ist von der natürlichen Person aus ihrem eigenen Einkommen zu tragen (Steuerträger). 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 Steuerschuldner die Steuer auf andere Personen als Steuerträger überwälzt (z. B. USt, Verbrauchsteuern wie Tabaksteuer oder Mineralölsteuer, Zölle).

---

### BEISPIEL

Die Mineralölherstellerin A-AG zahlt für Benzin und andere Mineralölprodukte Mineralölsteuer an das Hauptzollamt. Sie berechnet diese Mineralölsteuer in ihren Tankstellenabgabepreis ein und muss vom Gesamterlös (Entgelt) USt an das FA bezahlen. Der Autofahrer als Käufer und Verbraucher des Kraftstoffs trägt sowohl die Mineralölsteuer als auch die USt (letztere, wenn er Endverbraucher ist).

---

Vgl. hierzu Band 1, Helmschrott/Schaeberle/Scheel; Abgabenordnung und Band 4, Meissner/Neeser; Umsatzsteuer.

## 2.5 Einkommensteuer als Besitzsteuer

In der Finanzwissenschaft (vgl. Band 1, Helmschrott/Schaeberle/Scheel; Abgabenordnung) und für Zwecke der Organisation der Finanzverwaltung (vgl. Art. 108 GG i. V. m. FVG) werden die Steuern in Besitz- und Verkehrssteuern einerseits (Verwaltungshoheit Landesfinanzbehörden, z. B. Finanzamt gem. § 2 FVG) und Zölle und Verbrauchsteuern andererseits (Verwaltungshoheit Bundesfinanzbehörden, z. B. Zollämter gem. § 1 FVG) 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/Lebenspartner i. S. d. § 2 Abs. 8 EStG wird das zu versteuernde Einkommen für jedes Kalenderjahr nach 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 2017 ein zu versteuerndes Einkommen von 35 600 € bezogen. A ist ledig.

**LÖSUNG** A wird für das Jahr 2017 zu einer ESt von 7 238 € veranlagt.

b) E und F sind verheiratete Eheleute. Beide haben zusammen im Kalenderjahr 2017 ein zu versteuerndes Einkommen von 55 400 € bezogen.

**LÖSUNG** E und F werden für das Jahr 2017 zu einer ESt von 9 426 € 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 wie folgt aufgeteilt (Art. 106 Abs. 3 und 5 GG):

Vom Aufkommen	Bund	Länder	Gemeinden
Veranlagte ESt und LSt	42,5 %	42,5 %	15 %
Bestimmte Kapitalertragsteuer (Einzelheiten vgl. § 1 GemFinRefG)	44 %	44 %	12 %
KSt	50 %	50 %	–

In dem Jahr 2016 ergaben sich folgende Zahlen (Quelle: BMF, abgerufen unter <http://www.bundesfinanzministerium.de> am 27. 02. 2017):

	2016 Bruttoaufkommen/-einnahmen in Mrd. €
Veranlagte ESt	69,7
Lohnsteuer	227,4
Körperschaftsteuer	27,5
nicht veranlagte Steuern vom Ertrag (ohne Abgeltungsteuer auf Zins- und Veräußerungserträge)	21,1
Abgeltungsteuer auf Zins- und Veräußerungserträge	5,9

## 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.). Der ESt-Tarif ist nach einem steuerfreien Betrag für alle Stpfl i. H. v. 8 652 € für den VZ 2016 und 8 820 € für den VZ 2017 (Grundfreibetrag gem. § 32 a Abs. 1 EStG) in seinem wesentlichen Bereich – bezogen auf das übersteigende zu versteuernde Einkommen – gleichmäßig ansteigend.

Bezogen auf den VZ 2017 bedeutet dies: Diese Zone wird als mathematisch linear mit einem Knickpunkt bei einem zu versteuernden Einkommen von 13 769 € bezeichnet. Von 13 770 € bis 54 057 € steigt der ESt-Satz weniger steil an. Der Bereich der ESt-Sätze für zu versteuernde Einkommen zwischen 8 821 € und 54 057 € (VZ 2017) wird als **Progressionszone** bezeichnet.

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 vom 18. 07. 2017 (BGBl I 2017, 2730) wird der gesamte **ESt-Grundtarif** für den VZ 2017 in insgesamt fünf Zonen wie folgt gegliedert:

	Zu versteuerndes Einkommen in €	Kurzbezeichnung
1. Zone (§ 32 a Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 EStG)	bis 8 820	Grundfreibetrag (Nullzone)
2. Zone (§ 32 a Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 EStG)	von 8 821 bis 13 769	Untere Progressionszone
3. Zone (§ 32 a Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 EStG)	von 13 770 bis 54 057	Obere Progressionszone
4. Zone (§ 32 a Abs. 1 Satz 2 Nr. 4 EStG)	von 54 058 bis 256 303	Untere Proportionalzone
5. Zone (§ 32 a Abs. 1 Satz 2 Nr. 5 EStG)	ab 256 304	Obere Proportionalzone (Spitzensteuersatz)

**MERKSATZ**

Die im ESt-Bescheid festzusetzende 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 (Der Solidaritätszuschlag wird aus Vereinfachungsgründen weggelassen):

zu versteuerndes Einkommen	20 300 €	45 500 €	130 100 €
<b>2014:</b> ESt lt. Grundtarif bzw. § 32 a Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 und 4 EStG	2 715 €	10 995 €	46 403 €
ESt-Belastung in %	13,37 %	24,16 %	35,67 %
<b>2015:</b> ESt lt. Grundtarif bzw. § 32 a Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 und 4 EStG	2 692 €	10 973 €	46 380 €
ESt-Belastung in %	13,26 %	24,12 %	35,65 %
<b>2016:</b> ESt lt. Grundtarif bzw. § 32 a Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 und 4 EStG	2 641 €	10 866 €	46 247 €
ESt-Belastung in %	13,01 %	23,88 %	35,55 %
<b>2017:</b> ESt lt. Grundtarif bzw. § 32 a Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 und 4 EStG	2 600 €	10 798 €	46 166 €
ESt-Belastung in %	12,81 %	23,73 %	35,49 %

**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 2017 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.

**Vergleich der Durchschnitts- und Grenzsteuersätze der ESt für die Jahre 2014, 2016 und 2017:**

**VZ 2014:**

Zu versteuerndes Einkommen einer ledigen Person im VZ 2014	Einkommensteuer in €	Durchschnittssteuersatz in %	Grenzsteuersatz in %
10 000 €	256	2,56	17,20
40 000 €	8 940	22,35	36,10
100 000 €	33 761	33,76	42,00

**VZ 2016:**

Zu versteuerndes Einkommen einer ledigen Person im VZ 2016	Einkommensteuer in €	Durchschnittssteuersatz in %	Grenzsteuersatz in %
10 000 €	206	2,06	16,67
40 000 €	8 826	22,07	35,84
100 000 €	33 605	33,61	42,00

**VZ 2017:**

Zu versteuerndes Einkommen einer ledigen Person im VZ 2017	Einkommensteuer in €	Durchschnittssteuersatz in %	Grenzsteuersatz in %
10 000 €	179	1,79	16,37
40 000 €	8 766	21,92	35,70
100 000 €	33 524	33,52	42,00

#### BEISPIEL

Der ledige Handelsvertreter U bezog aus Provisionen für das Jahr 2017 ein zu versteuerndes Einkommen von 33 800 €  
 Durch Zusatzprovision bezog er zusätzlich 2 700 €  
 Tatsächlich zu versteuerndes Einkommen 2017 des U 36 500 €

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