

Univ.-Prof. Dr. Dieter Schneeloch
Überarbeitung: Univ.-Prof. Dr. Stephan Meyering

31681

Grundlagen der Unternehmensbesteuerung

Leseprobe

Fakultät für
**Wirtschafts-
wissenschaft**

Grundlagen der Unternehmensbesteuerung

Einheit 1: Grundlagen der Unternehmensbesteuerung

Hinweis zur Handhabung: Dieses Dokument ist für die Darstellung auf digitalen Endgeräten (z. B. PDF-Reader auf einem Tablet) optimiert. Falls Sie es ausdrucken möchten, empfehlen wir, auf einen einseitigen Druck zu achten. Andernfalls würden sich die Marginalien auf den Rückseiten auf der Innenseite befinden.

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	III
Das Modulangebot des Lehrstuhls	V
Symbol- und Abkürzungsverzeichnis	XVI
1 Einordnung	1
1.1 Steuerwissenschaften und Aufgaben der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre	1
1.2 Einfluss von Steuern auf betriebswirtschaftliche Entscheidungen	4
1.3 Betriebliche Steuerplanung	7
1.3.1 Überblick	7
1.3.2 Grundsätzliches Vorgehen	10
2 Überblick über das deutsche Besteuerungssystem	13
2.1 Der Begriff Steuern	13
2.2 Steuerarten und das Steueraufkommen	15
2.3 Steuerhoheiten	20
2.3.1 Einordnung	20
2.3.2 Die sachliche Steuerhoheit	20
2.3.2.1 Steuergesetzgebungshoheit	20
2.3.2.2 Steuerertragshoheit	21
2.3.2.3 Steuerverwaltungshoheit	22
2.4 Rechtsquellen und die Rechtsanwendung	23
2.4.1 Rechtsquellen der Besteuerung	23
2.4.2 Rechtsanwendung im Steuerrecht	25
2.4.2.1 Wesen und Methoden	25
2.4.2.2 Gesetzesauslegung	26
2.4.2.3 Rechtsfortbildung	28

2.5	Steuerrechtsverhältnis und daran Beteiligte	29
2.6	Besteuerungsverfahren	32
2.6.1	Einführung	32
2.6.2	Ermittlungsverfahren	32
2.6.3	Festsetzungs- und Feststellungsverfahren	33
2.6.4	Erhebungsverfahren	34
2.6.5	Rechtsbehelfs- und Rechtsmittelverfahren	35
2.6.6	Steuerstraftaten und Steuerordnungswidrigkeiten	35
2.7	Steuertatbestand im weiteren Sinne	36
3	Ertragsteuern	39
3.1	Überblick	39
3.2	Einkommensteuer	42
3.2.1	Ermittlungsschema	42
3.2.2	Persönliche und sachliche Steuerpflicht	42
3.2.2.1	Persönliche Steuerpflicht	42
3.2.2.1.1	Grundtatbestände unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht	42
3.2.2.1.2	Ergänzungstatbestände zur unbeschränkten Steuerpflicht	45
3.2.2.2	Sachliche Steuerpflicht	46
3.2.2.2.1	Einkünfte	46
3.2.2.2.2	Nicht abziehbare private Ausgaben . .	49
3.2.2.2.3	Zu- und Abflussprinzip und seine Durchbrechung	49
3.2.2.3	Besteuerung von Personengemeinschaften . . .	50
3.2.3	Einkunftsarten	52
3.2.3.1	Gewinneinkünfte	52
3.2.3.1.1	Gemeinsame Merkmale	52
3.2.3.1.2	Die drei Gewinneinkunftsarten	53
3.2.3.1.2.1	Land- und Forstwirtschaft . . .	53
3.2.3.1.2.2	Selbstständige Arbeit	54
3.2.3.1.2.3	Gewerbebetrieb	54
3.2.3.1.3	Laufender Gewinn	57
3.2.3.1.3.1	Charakteristik und Gewinnermittlungsmethoden	57
3.2.3.1.3.2	Anwendungsbereich	60
3.2.3.1.4	Veräußerungs- und Aufgabegewinne, unentgeltliche Betriebsübertragungen . .	62

3.2.3.1.4.1	Allgemeines	62
3.2.3.1.4.2	Veräußerungsgewinne	62
3.2.3.1.4.3	Aufgabegewinne	64
3.2.3.1.4.4	Freibetrag nach § 16 Abs. 4 EStG	64
3.2.3.1.4.5	Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften i. S. d. § 17 EStG	65
3.2.3.1.4.6	Unentgeltliche Betriebsübertra- gungen	66
3.2.3.2	Überschusseinkünfte	66
3.2.3.2.1	Allgemeine Grundsätze	66
3.2.3.2.2	Nicht selbstständige Arbeit	67
3.2.3.2.3	Kapitalvermögen	68
3.2.3.2.4	Vermietung und Verpachtung	69
3.2.3.2.5	Sonstige Einkünfte	70
3.2.3.2.6	Werbungskosten und Pauschbeträge .	72
3.2.3.2.7	Quellenbesteuerung bei Einkünften aus nicht selbstständiger Arbeit (Lohnsteuer)	75
3.2.3.2.8	Quellenbesteuerung bei Einkünften aus Kapitalvermögen (Kapitalertragsteuer)	77
3.2.3.3	Entschädigungen und Einkünfte aus ehemaliger Tätigkeit	79
3.2.4	Summe und Gesamtbetrag der Einkünfte	81
3.2.5	Einkommen	82
3.2.5.1	Überblick	82
3.2.5.2	Verlustabzug	82
3.2.5.3	Sonderausgaben	87
3.2.5.3.1	Einordnung	87
3.2.5.3.2	Sonderausgaben ohne Vorsorgecharakter	87
3.2.5.3.3	Vorsorgeaufwendungen	88
3.2.5.3.3.1	Grundsätzliche Regelung . . .	88
3.2.5.3.3.2	Beiträge zur Altersvorsorge . .	89
3.2.5.3.3.3	Krankenbasissicherung und ge- setzliche Pflegeversicherung . .	91
3.2.5.3.3.4	Abzug der übrigen Vorsorgeauf- wendungen	91
3.2.5.3.3.5	Zusätzliche Altersvorsorgebeiträ- ge	91
3.2.5.4	Außergewöhnliche Belastungen	92

3.2.6	Zu versteuerndes Einkommen einschließlich Familienleistungsausgleich	93
3.2.6.1	Grundsätzliche Zusammenhänge	93
3.2.6.2	Kinder	93
3.2.6.3	Kinderfreibetrag, Kindergeld	94
3.2.7	Tarifliche Einkommensteuer	95
3.2.7.1	Allgemeines	95
3.2.7.2	Normaltarif	95
3.2.7.3	Progressionsvorbehalt	96
3.2.7.4	Besonderer Steuersatz für Einkünfte aus Kapitalvermögen	97
3.2.7.5	Steuersätze bei außerordentlichen Einkünften	99
3.2.7.5.1	Einführung	99
3.2.7.5.2	Fünftelungsregelung des § 34 Abs. 1 EStG	100
3.2.7.5.3	Ermäßigter Steuersatz des § 34 Abs. 3 EStG	101
3.2.7.6	Thesaurierungsbegünstigung	103
3.2.8	Festzusetzende Einkommensteuer	105
3.2.9	Steuererhebung	108
3.2.9.1	Jahressteuerschuld, Veranlagung, Veranlagungsformen	108
3.2.9.2	Abschlusszahlung/Erstattungsanspruch, Vorauszahlungen	109
3.3	Körperschaftsteuer	111
3.3.1	Steuerpflicht	111
3.3.1.1	Unbeschränkte Steuerpflicht	111
3.3.1.1.1	Einführung	111
3.3.1.1.2	Körperschaften gem. § 1 KStG	111
3.3.1.1.3	Geschäftsleitung oder Sitz im Inland	113
3.3.1.1.4	Rechtsfolgen	114
3.3.1.2	Beschränkte Steuerpflicht	115
3.3.1.3	Beginn und Ende der Steuerpflicht	115
3.3.1.4	Sachliche und persönliche Befreiungen	117
3.3.2	Ermittlung des Einkommens und des zu versteuernden Einkommens	118
3.3.2.1	Bemessungsgrundlage, Ermittlungs- und Erhebungszeitraum	118
3.3.2.2	Anwendung einkommensteuerlicher Vorschriften	119

3.3.2.3	Besondere körperschaftsteuerliche Vorschriften	121
3.3.2.3.1	Überblick	121
3.3.2.3.2	Verdeckte Gewinnausschüttungen und Einlagen	121
3.3.2.3.2.1	Überblick und Grundsätze . .	121
3.3.2.3.2.2	Der Begriff der verdeckten Gewinnausschüttung	122
3.3.2.3.2.3	Die Voraussetzungen einer vGA	123
3.3.2.3.2.4	Systematisierung der vGA . . .	125
3.3.2.3.2.5	Steuerliche Folgen	126
3.3.2.3.2.6	Verdeckte Einlagen	128
3.3.2.3.2.7	Vorteilszuwendungen zwischen Schwestergesellschaften	128
3.3.2.3.2.8	Berichtigung von Veranlagungen	130
3.3.2.3.3	Betriebsausgabenabzug von Zinsaufwendungen (Zinsschranke)	130
3.3.2.3.4	Abziehbare und nicht abziehbare Aufwendungen	135
3.3.2.3.5	Besonderheiten beim Verlustabzug . .	137
3.3.3	Gewinnausschüttung und Rückgewähr von Einlagen . .	139
3.3.3.1	Einführung	139
3.3.3.2	Steuerliches Einlagekonto	139
3.3.3.3	Eigenkapitalkategorien und Verwendungsfiktion	140
3.3.3.4	Gesonderte Feststellung und Bescheinigung . .	141
3.3.3.5	Besteuerung der Gesellschafter	142
3.3.4	Steuersatz, Steuerschuld, Steuererhebung	143
3.4	Gewerbesteuer	145
3.4.1	Einführung	145
3.4.2	Steuerobjekt, Steuerschuldner	145
3.4.2.1	Der Begriff Gewerbebetrieb	145
3.4.2.2	Befreiungen	147
3.4.2.3	Beginn und Ende der Steuerpflicht	147
3.4.2.4	Steuerschuldner	148
3.4.3	Bemessungsgrundlage	148
3.4.3.1	Gewerbeertrag	148
3.4.3.2	Gewinn aus Gewerbebetrieb	148
3.4.3.3	Hinzurechnungen	150
3.4.3.3.1	Finanzierungsaufwendungen	150

3.4.3.3.2	Weitere Hinzurechnungen	152
3.4.3.4	Kürzungen	152
3.4.3.5	Gewerbeverlust	154
3.4.4	Tarif	155
3.4.5	Entstehung, Festsetzung und Erhebung der Steuerschuld	156
3.4.6	Zerlegung	159
3.5	Zuschlagsteuern, Zulagen und Prämien	160
3.5.1	Einführung	160
3.5.2	Kirchensteuer	161
3.5.3	Solidaritätszuschlag	161
3.5.4	Investitionszulage	163
3.5.5	Arbeitnehmer-Sparzulage	163
3.5.6	Altersvorsorgezulage	164
3.5.7	Wohnungsbauprämie	165
3.5.8	Forschungszulage	166
4	Substanzsteuern	168
4.1	Vorbemerkungen	168
4.2	Erbschaft- und Schenkungsteuer	170
4.2.1	Steuerpflichtige Vorgänge, persönliche Steuerpflicht . . .	170
4.2.2	Wertermittlung und Bewertung	171
4.2.3	Steuerbefreiungen	175
4.2.3.1	Allgemeine Steuerbefreiungen	175
4.2.3.2	Befreiung und Begünstigung von unternehmerischem Vermögen	176
4.2.4	Berechnung der Steuerschuld	185
4.2.4.1	Steuerklassen	185
4.2.4.2	Persönliche Freibeträge	186
4.2.4.3	Steuersätze	186
4.2.4.4	Berücksichtigung früherer Erwerbe	188
4.2.4.5	Tarifbegrenzung beim Erwerb bestimmter Vermögensarten	188
4.2.5	Entstehung, Festsetzung und Erhebung der Steuer . . .	189
4.3	Grundzüge des Grundsteuerrechts	190

5	Wichtige Verkehrsteuern und Zölle	194
5.1	Vorbemerkungen	194
5.2	Grundzüge der Grunderwerbsteuer	195
5.3	Umsatzsteuer	200
5.3.1	System der Umsatzbesteuerung	200
5.3.2	Steuerbare Umsätze	203
5.3.2.1	Überblick über die Gesetzestatbestände	203
5.3.2.2	Unternehmer, Unternehmen	204
5.3.2.3	Inland, Ausland, Gemeinschaftsgebiet, Drittlands- gebiet	206
5.3.2.4	Lieferung und sonstige Leistung	206
5.3.2.4.1	Leistung, Leistungsaustausch	206
5.3.2.4.2	Lieferung	208
5.3.2.4.2.1	Begriff und Arten	208
5.3.2.4.2.2	Grundsätzliche Regelung zum Ort der Lieferung	210
5.3.2.4.2.3	Ergänzende und abweichende Re- gelungen zum Ort der Lieferung	212
5.3.2.4.3	Sonstige Leistung	214
5.3.2.4.4	Werklieferung und Werkleistung	215
5.3.2.4.5	Tausch und tauschähnlicher Umsatz	216
5.3.2.5	Unentgeltliche Wertabgaben (fiktive Lieferun- gen und sonstige Leistungen)	217
5.3.2.6	Einfuhr, innergemeinschaftlicher Erwerb	219
5.3.3	Steuerbefreiungen	221
5.3.4	Bemessungsgrundlagen und Steuersätze	227
5.3.4.1	Allgemeines	227
5.3.4.2	Bemessungsgrundlagen	227
5.3.4.3	Steuersätze	231
5.3.5	Vorsteuerabzug	232
5.3.6	Entstehung, Festsetzung und Entrichtung der Umsatz- steuer, Steuerschuldner	239
5.3.7	Besondere Besteuerungsvorschriften	243
5.3.7.1	Einführung	243
5.3.7.2	Besteuerung der Kleinunternehmer	244
5.3.7.3	Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten (Ist- besteuerung)	244
5.3.7.4	Besteuerung der Land- und Forstwirtschaft	245

5.3.8	Aufzeichnungspflichten	245
5.4	Zölle	247
5.4.1	Die Europäische Zollunion	247
5.4.2	Zollwertermittlung	248
5.4.3	Warenursprung und Präferenzen	248
5.4.4	Zolltarif	249
5.4.5	Zollschuld	250
6	Besteuerung von Unternehmen	252
6.1	Einordnung	252
6.2	Ertragsteuerliche Wirkung anderer Steuern	253
6.3	Rechtsformen und deren Besteuerung	257
6.3.1	Überblick	257
6.3.2	GmbH	261
6.3.3	Einzelunternehmen	262
6.3.4	GmbH-Gesellschafter	264
6.3.5	Bewertung des Verfahrens	266
6.4	Unternehmenszusammenschlüsse	270
6.4.1	Überblick	270
6.4.2	Beteiligungsertragsbefreiungen (Schachtelprivilegien) . .	270
6.4.3	Organschaft	272
6.4.3.1	Einführung	272
6.4.3.2	Ertragsteuerliche Organschaft	273
6.4.3.2.1	Voraussetzungen	273
6.4.3.2.1.1	Finanzielle Eingliederung . . .	273
6.4.3.2.1.2	Organträger	274
6.4.3.2.1.3	Organgesellschaft	275
6.4.3.2.1.4	Gewinnabführungsvertrag . . .	275
6.4.3.2.2	Folgen	277
6.4.3.3	Umsatzsteuerliche Organschaft	278
6.4.4	Ausblick 1: Steuerbelastung der GmbH & Co. KG . . .	279
6.4.5	Ausblick 2: Steuerbelastung der Betriebsaufspaltung . .	288
	Anhang	295
	Quellenverzeichnis	296
	Stichwortverzeichnis	310
§§	31681 - V5.02	XV

Kapitel 3

Ertragsteuern



3.1 Überblick

Steuern, deren (Haupt-)Bemessungsgrundlage eine Ertragsgröße ist, wurden in Abschnitt 2.2 als Steuern auf das Einkommen bezeichnet. Diese Steuern werden auch Ertragsteuern genannt. Als Ertragsgrößen kommen dabei bspw. der steuerliche Gewinn oder der später noch zu definierende Gewerbeertrag in Betracht. Ertragsteuern sind die Einkommen-, die Körperschaft- und die Gewerbesteuer. Sie stehen im Mittelpunkt dieses Kapitels.

Ertragsteuern

Im Rahmen der betrieblichen Steuerplanung ist auch die Einkommensteuer der betroffenen Haushalte zu erfassen. Ansonsten würde die für einzelwirtschaftliche steuerpolitische Entscheidungen meist wichtigste Steuerart nicht erfasst. Dies dürfte häufige Fehlentscheidungen zur Folge haben. Aus diesem Grund wird im Folgenden das in Abschnitt 1.1 skizzierte Terrain der Betriebswirtschaftslehre in aller gebotenen Kürze in Richtung der Hauswirtschaftslehre ausgeweitet.

teilweise auch private Haushalte

Bei der Einkommen- und der Körperschaftsteuer unterliegt eine Person, bei der Gewerbesteuer hingegen eine Sache der Besteuerung. Einkommen- und Körperschaftsteuer sind somit Personensteuern, die Gewerbesteuer ist hingegen eine Sachsteuer, die auch als Realsteuer bezeichnet wird (zusammen mit der Grundsteuer).

Personen- und Sachsteuern

Der Einkommensteuer unterliegen natürliche Personen, die bestimmte in § 1 EStG genannte Voraussetzungen erfüllen. Der Körperschaftsteuer unterliegen die in den §§ 1 und 2 KStG genannten Körperschaften. Hierzu gehören vor allem Kapitalgesellschaften (insb. Aktiengesellschaften und Gesellschaften mit beschränkter Haftung). Körperschaften können nicht der Einkommen-, natürliche Personen nicht der Körperschaftsteuer unterliegen. Einkommen- und Körperschaftsteuerpflicht schließen einander somit aus.

Einkommen- vs. Körperschaftsteuer

Sowohl die Einkommen- als auch die Körperschaftsteuer unterscheidet zwischen unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht. Unbeschränkte Steuerpflicht bedeutet, dass die Steuerpflichtigen der Besteuerung ohne Beschränkung auf bestimmte Einkünfte unterliegen; bei der beschränkten Steuerpflicht erfolgt hingegen eine Beschränkung der Besteuerung auf bestimmte inländische Einkünfte:

unbeschränkte vs. beschränkte Steuerpflicht

- Der unbeschränkten Steuerpflicht unterliegen im Inland ansässige Personen.
- Der beschränkten Steuerpflicht unterliegen im Ausland ansässige Personen mit bestimmten inländischen Einkünften.

Da sowohl die unbeschränkte als auch die beschränkte Steuerpflicht an persönliche Voraussetzungen anknüpfen, werden sie auch unter dem Oberbegriff der persönlichen Steuerpflicht zusammengefasst.

Der Gewerbesteuer unterliegt jeder im Inland betriebene Gewerbebetrieb. Im Ausland betriebene Gewerbebetriebe unterliegen also nicht der Besteuerung. Die Gewerbesteuer unterscheidet nicht zwischen unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht.

Gewerbebetrieb

Die Besteuerung eines Gewerbebetriebs mit Gewerbesteuer ist unabhängig von der Besteuerung des Gewerbebetriebs mit Körperschaftsteuer (bei Körperschaften) bzw. der hinter dem Gewerbebetrieb stehenden Person mit Einkommensteuer (bei Einzel- und Personenunternehmen). Dies hat zur Folge, dass der steuerliche Gewinn in aller Regel sowohl der Gewerbe- als auch der Einkommen- bzw. der Körperschaftsteuer unterliegt.

Gewerbe- und
Einkommen- bzw.
Körperschaftsteuer

Personensteuern sollen die steuerliche Leistungsfähigkeit von Personen, Sachsteuern hingegen die von Sachen erfassen. Als Maßstab der steuerlichen Leistungsfähigkeit wird sowohl bei der Einkommen- als auch bei der Körperschaftsteuer das zu versteuernde Einkommen angesehen. Der entsprechende Besteuerungsmaßstab der Gewerbesteuer ist der Gewerbeertrag. Er weist auf Grund des Realsteuer-Charakters der Gewerbesteuer eine andere Zusammensetzung auf.

steuerliche
Leistungsfähigkeit

Einkommensteuerlich ergibt sich das zu versteuernde Einkommen aus den im Einkommensteuergesetz näher definierten Einkunftsarten. Nur diese Einkünfte sind nach dem Willen des Gesetzgebers steuerbar. Bei der Definition der steuerbaren Einkünfte folgt das Gesetz keiner bestimmten finanzwissenschaftlichen Steuerrechtfertheilungstheorie. Die abschließende Aufzählung von insgesamt sieben Einkunftsarten in § 2 Abs. 1 EStG ist vielmehr rein pragmatischer Natur. Von der Summe der sieben Einkunftsarten sind bestimmte, im Gesetz abschließend definierte Ausgaben und Freibeträge abzugsfähig. Erst nach deren Abzug ergibt sich die einkommensteuerliche Bemessungsgrundlage (das zu versteuernde Einkommen).

Bemessungsgrundlage
der Einkommensteuer

Das körperschaftsteuerliche zu versteuernde Einkommen wird grds. nach denselben einkommensteuerlichen Vorschriften ermittelt wie das einkommensteuerliche. Dieser Grundsatz wird allerdings in zweifacher Hinsicht durchbrochen. Zum einen sind die einkommensteuerlichen Vorschriften nur insoweit bei der Ermittlung des körperschaftsteuerlichen zu versteuernden Einkommens anwendbar, als sie nicht auf natürliche Personen zugeschnitten sind. Zum anderen enthält das Körperschaftsteuergesetz eine Reihe von Spezialvorschriften, die nur auf Körperschaften, nicht hingegen auf natürliche Personen anwendbar sind.

Bemessungsgrundlage
der Körperschaftsteuer

Erzielen Kapitalgesellschaften Gewinne, unterliegen diese – wie bereits ausgeführt – bei der Gesellschaft selbst der Körperschaftsteuer. Werden diese Gewinne (teilweise) ausgeschüttet, unterliegen die Ausschüttungen bei den Gesellschaftern

Ausschüttungen von
Kapitalgesellschaften

(Aktionären) zusätzlich der Einkommensteuer. Doch soll deren Besteuerung nach dem Willen des Gesetzgebers – verglichen mit der Besteuerung der anderen Einkünfte des Ausschüttungsempfängers – nur in gemilderter Form erfolgen: Ausschüttungen werden beim Empfänger in voller Höhe erfasst, sie unterliegen dann aber regelmäßig einem ermäßigten Steuersatz von lediglich 25 %. Technisch geschieht dies in der Weise, dass die ausschüttende Kapitalgesellschaft für ihre Gesellschafter 25 % der Ausschüttung einbehält (Quellensteuer) und an das Finanzamt abführt. Mit dieser Steuer, der Kapitalertragsteuer, gilt die Einkommensteuer grds. als abgegolten, d. h. die Ausschüttungen werden bei dem Gesellschafter nicht mit seinen anderen Einkünften gemeinsam zur Einkommensteuer veranlagt (Abgeltungsteuer).

Abgeltungsteuer

Nach dem Willen des Gesetzgebers soll es nur in den Fällen zu einer Besteuerung der Ausschüttungen einer Kapitalgesellschaft bei deren Gesellschaftern kommen, in denen es sich bei den Gesellschaftern um natürliche Personen bzw. um Personengesellschaften handelt. Ist der Empfänger einer derartigen Ausschüttung hingegen eine Kapitalgesellschaft, unterliegt die Ausschüttung bei dieser nicht nochmals der Körperschaftsteuer. Vielmehr bleibt sie bei der die Ausschüttung empfangenden Kapitalgesellschaft steuerfrei. Gewollt ist also eine einmalige Besteuerung eines Gewinns mit Körperschaftsteuer. Erst bei einer Ausschüttung an eine natürliche Person bzw. an eine Personengesellschaft kommt es zu einer zusätzlichen Besteuerung des Gewinns, dann aber nicht mit Körperschaftsteuer, sondern mit Einkommensteuer (in der im vorhergehenden Absatz dargestellten Weise).

einmalige Besteuerung
mit Körperschaftsteuer

Wichtigste Teilbemessungsgrundlage der Gewerbesteuer ist der Gewinn aus Gewerbebetrieb. Dies ist grds. der nach einkommensteuerlichen Vorschriften ermittelte Gewinn. Ebenso wie für die Einkommen- und die Körperschaftsteuer ist das Einkommensteuergesetz also auch für die Gewerbesteuer von großer Bedeutung. Entsprechend dem mit der Gewerbesteuer verfolgten Ziel, die steuerliche Leistungsfähigkeit des Betriebs (nicht die der hinter diesem stehenden Personen) zu erfassen, werden dem Gewinn aus Gewerbebetrieb zur Ermittlung des Gewerbeertrags bestimmte Beträge hinzugerechnet und andere abgezogen (Hinzurechnungen und Kürzungen). Dadurch unterscheidet sich der Gewerbeertrag der Gewerbesteuer häufig von den Einkünften aus Gewerbebetrieb der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer.

Gewinn aus
GewerbebetriebHinzurechnungen und
Kürzungen

Bereits seit Jahrzehnten gibt es Bestrebungen zur Abschaffung der Gewerbesteuer. Als Begründung wird u. a. angeführt, dass es eine der Gewerbesteuer vergleichbare Steuer in den meisten anderen Staaten nicht gibt, was zu einer Benachteiligung der deutschen Unternehmen im internationalen Wettbewerb führen soll.¹ Bisher sind alle Bestrebungen, die Gewerbesteuer abzuschaffen, am Widerstand der Gemeinden gescheitert. Um die deutschen Unternehmen weitgehend von einer Belastung durch Gewerbesteuer zu verschonen, hat der Gesetzgeber angeordnet, dass die Einkommensteuer der Gewerbetreibenden um einen in pauschaler Weise ermittelten Betrag an Gewerbesteuer ermäßigt wird. Dazu wird die Gewerbesteuer in pauschaler Weise auf die Einkommensteuer der einzelnen Gewerbetreibenden angerechnet. Hierdurch kommt es zu einer weitgehenden Gewerbesteuer-Entlastung. Das gilt aber nur für einen Teil der Unternehmen, denn die Anrechnung von Gewerbesteuer ist Einzelunternehmern

Anrechnung der
Gewerbesteuer

¹Vgl. bspw. BFH-Urteil vom 18.9.2003, Aktenzeichen X R 2/00, Rn. 6.

und den Gesellschaftern von Personengesellschaften vorbehalten. Im Fall von Kapitalgesellschaften findet hingegen keine Anrechnung von Gewerbesteuer statt (weder bei der Körperschaftsteuer der Gesellschaft noch bei der Einkommensteuer der Gesellschafter). Begründet wird diese Verweigerung einer Anrechnung von Gewerbesteuer damit, dass der Körperschaftsteuersatz mit 15 % so niedrig sei, dass eine kombinierte Belastung aus Gewerbe- und Körperschaftsteuer nicht zu einer im internationalen Vergleich übermäßig hohen Ertragsteuerbelastung führe.

Das Steueraufkommen der Ertragsteuern ist beachtlich (siehe Abbildung 2.3 auf Seite 19). Das Aufkommen der Einkommensteuer beläuft sich unter Einbezug der Komponenten Lohnsteuer, veranlagte Einkommensteuer, nicht veranlagte Steuern vom Ertrag und Abgeltungsteuer im Jahr 2022 auf ca. 344 Mrd. €, das der Körperschaftsteuer auf ca. 46 Mrd. € und das der Gewerbesteuer auf ca. 70 Mrd. €. Zusammen sind dies ca. 460 Mrd. €, also etwa 51 % des gesamten Steueraufkommens.

Steueraufkommen

3.2 Einkommensteuer

3.2.1 Ermittlungsschema

Für die im Folgenden zunächst im Mittelpunkt stehende Einkommensteuer ist das in Abbildung 3.1 auf der nächsten Seite dargestellte Ermittlungsschema von zentraler Bedeutung. In ihm wird in verkürzter Form die Ermittlung des zu versteuernden Einkommens, der Jahressteuerschuld und der Abschlusszahlung (bzw. des Erstattungsanspruchs) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen dargestellt.

Vor dem Studium der folgenden Ausführungen empfiehlt es sich, zunächst die Grundstruktur dieses Schemas zu erfassen. Während des Studiums sollten die Ausführungen immer auch anhand des Schemas nachvollzogen werden.

3.2.2 Persönliche und sachliche Steuerpflicht

3.2.2.1 Persönliche Steuerpflicht

3.2.2.1.1 Grundtatbestände unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht Natürliche Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, sind gem. § 1 Abs. 1 EStG unbeschränkt steuerpflichtig. Der Tatbestand ist also an drei gleichzeitig zu erfüllende Voraussetzungen geknüpft. Um beantworten zu können, ob eine Person der unbeschränkten Steuerpflicht unterliegt, muss geklärt werden, ob die Voraussetzungen gleichzeitig erfüllt sind. Diese Klärung, die als Subsumtion eines Sachverhalts unter einen Gesetzestatbestand bezeichnet wird, ist nur möglich, wenn die Voraussetzungen definiert werden. Nur dann kann geprüft werden, ob die Voraussetzungen erfüllt sind.

unbeschränkte
Steuerpflicht

Subsumtion

Natürliche Personen sind alle Menschen von ihrer Geburt bis zum Tod. Für die Steuerpflicht ohne Belang sind Nationalität, Alter und Geschäftsfähigkeit.

natürliche Person

Nicht der Einkommensteuer unterliegen juristische Personen und Zusammenschlüsse natürlicher Personen in Form von Personenhandelsgesellschaften (OHG,

Einkünfte

1. aus Land- und Forstwirtschaft (§ 13 EStG)
2. aus Gewerbebetrieb (§ 15 EStG)
3. aus selbstständiger Arbeit (§ 18 EStG)
4. aus nicht selbstständiger Arbeit (§ 19 EStG)
5. aus Kapitalvermögen (§ 20 EStG; grundsätzlich keine Berücksichtigung der der Abgeltungsteuer unterliegenden Einkünfte)
6. aus Vermietung und Verpachtung (§ 21 EStG)
7. sonstige Einkünfte (§ 22 EStG)

= **Summe der Einkünfte** (§ 2 Abs. 2 EStG)

- ./. Altersentlastungsbetrag (§ 24a EStG)
- ./. Entlastungsbetrag für Alleinerziehende (§ 24b EStG)
- ./. Freibetrag für Land- und Forstwirte (§ 13 Abs. 3 EStG)
- ./. ggf. Abzug ausländischer Steuern (§ 34c EStG)

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

- ./. Verlustabzug (§ 10d EStG)
- ./. Sonderausgaben (§§ 10 bis 10c, 10e bis 10i EStG)
- ./. außergewöhnliche Belastungen (§§ 33 bis 33b EStG)

= **Einkommen** (§ 2 Abs. 4 EStG)

- ./. ggf. Freibeträge für Kinder (§§ 31, 32 Abs. 6 EStG)
- ./. Härteausgleich (§ 46 Abs. 3 EStG i. V. m. § 70 EStDV)

= **zu versteuerndes Einkommen** (§ 2 Abs. 5 EStG)

→ Steuer auf das zu versteuernde Einkommen gem. Grund- oder Splittingtarif (§ 32a Abs. 1 und 5 EStG), ggf. korrigiert um den Progressionsvorbehalt (§ 32b EStG), ggf. unter Berücksichtigung der Thesaurierungsbegünstigung (§ 34a EStG)

+ Steuer auf außerordentliche Einkünfte gem. § 34 EStG

= **tarifliche Einkommensteuer** (§ 32a Abs. 1 und 5 EStG)

./. Steuerermäßigungen

- Anrechnung von Gewerbesteuer (§ 35 EStG)
- andere Steuerermäßigungen (z. B. §§ 34a, 34c, 34f, 34g EStG)

+ Altersvorsorgezulage in den Fällen des § 10a Abs. 2 S. 1 EStG

+ ggf. Kindergeld in den Fällen des § 31 S. 4 EStG

= **festzusetzende Einkommensteuer** (§ 2 Abs. 6 EStG) = **Jahressteuerschuld** (§ 2 Abs. 7 EStG)

./. Vorauszahlungen (§ 36 Abs. 2 Nr. 1 EStG)

./. Lohnsteuer (§ 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG)

./. Kapitalertragsteuer einschl. Zinsabschlag (§ 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG; grundsätzlich keine Berücksichtigung der Abgeltungsteuer)

= **Abschlusszahlung oder Erstattungsanspruch** (§ 36 Abs. 3 und 4 EStG)

Abb. 3.1: Ermittlung des zu versteuernden Einkommens, der Jahressteuerschuld und der Abschlusszahlung eines unbeschränkt Steuerpflichtigen

KG), BGB-Gesellschaften i. S. d. §§ 705 bis 740 BGB und Gemeinschaften (bspw. Erbengemeinschaften). Während eine Vielzahl juristischer Personen, insb. die Kapitalgesellschaften, der Körperschaftsteuer unterliegen (siehe Kapitel 3.3), werden die Einkünfte von Personengesellschaften und -gemeinschaften für alle beteiligten Personen gemeinsam ermittelt und die Anteile dann den Beteiligten zugerechnet (siehe hierzu Abschnitt 3.2.2.3).

Inland ist das Gebiet der Bundesrepublik Deutschland. Zum Inland gehört auch der der Bundesrepublik zustehende Anteil am Festlandsockel, soweit dieser der Energieerzeugung unter Nutzung erneuerbarer Energien dient oder dort Naturschätze erforscht oder ausgebeutet werden (§ 1 Abs. 1 S. 2 EStG).

Inland

Einen Wohnsitz hat jemand nach § 8 AO dort, wo er eine Wohnung unter Umständen innehat, die darauf schließen lassen, dass er sie beibehalten oder benutzen wird. Ein Wohnsitz liegt demnach nur dann vor, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

Wohnsitz

1. Es muss eine eingerichtete, zum Aufenthalt des Steuerpflichtigen geeignete Wohnung vorhanden sein. Die Wohnung muss einen oder mehrere Räume enthalten, die den Lebensverhältnissen des Steuerpflichtigen entsprechen. Betriebliche oder geschäftliche Räume und Gemeinschaftslager sind in der Regel keine Wohnungen.
2. Der Steuerpflichtige muss die Wohnung innehaben, d. h. er muss über sie rechtlich oder tatsächlich verfügen und sie tatsächlich benutzen können.
3. Es müssen Umstände vorliegen, die darauf schließen lassen, dass der Steuerpflichtige die Wohnung beibehalten und nutzen will.

Seinen gewöhnlichen Aufenthalt hat jemand an dem Ort, an dem er sich unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, dass er dort nicht nur vorübergehend verweilt (§ 9 S. 1 AO). Der gewöhnliche Aufenthalt ist somit ein Zustandsverhältnis, das durch einen längeren Aufenthalt begründet wird. Als gewöhnlicher Aufenthalt im Inland ist stets und von Beginn an ein zeitlich zusammenhängender Aufenthalt von mehr als sechs Monaten anzusehen. Kurzfristige Auslandsaufenthalte während dieser Sechsmonatsfrist verhindern nicht die Begründung eines gewöhnlichen Aufenthalts im Inland (§ 9 S. 2 AO). Dient ein Aufenthalt im Inland ausschließlich Besuchs-, Erholungs-, Kur- oder ähnlichen privaten Zwecken, verlängert sich die Halbjahres- zu einer Jahresfrist (§ 9 S. 3 AO).

gewöhnlicher Aufenthalt

Ist der Tatbestand der unbeschränkten Steuerpflicht nicht erfüllt, könnte es sich noch um einen Fall der beschränkten Steuerpflicht handeln. Beschränkt steuerpflichtig sind alle natürlichen Personen, die im Inland weder einen Wohnsitz noch einen gewöhnlichen Aufenthalt haben. Während unbeschränkt Steuerpflichtige ihre gesamten in- und ausländischen Einkünfte, d. h. ihr Welteinkommen, der deutschen Einkommensteuer unterwerfen müssen, werden bei beschränkt Steuerpflichtigen nur bestimmte – in § 49 EStG aufgeführte – inländische Einkünfte von der Einkommensteuer erfasst.

beschränkte
Steuerpflicht

Durch das weltweit ähnliche Nebeneinander von unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht in den Staaten entsteht das Problem der doppelten Besteuerung

derselben Einkünfte: Beispielsweise erheben bei Einkünften, die ein unbeschränkt Steuerpflichtiger aus dem Ausland bezieht, gleichzeitig der inländische und der ausländischen Fiskus Ansprüche auf die Besteuerung dieser Einkünfte. Zur Vermeidung einer derartigen Doppelbelastung hat Deutschland mit einer Vielzahl ausländischer Staaten DBA abgeschlossen. In ihnen ist geregelt, welchem der beiden Vertragsstaaten das Besteuerungsrecht für die einzelnen Einkunftsarten zusteht und wie eine Doppelbesteuerung vermieden werden soll.

DBA

Übungsaufgabe 1:

Haben die folgenden Personen einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Inland?

1. Ein Italiener hält sich seit sieben Monaten geschäftlich in Düsseldorf auf. Er hat dort in einem Hotel ein für seine Verhältnisse bescheidenes Zimmer gemietet. Seine Familie, die er mehrere Male kurz besucht, lebt weiterhin in einer Villa in Florenz. Er hofft, nach Ablauf eines weiteren Monats nach Florenz zurückkehren zu können.
2. Ein Ölscheich weilt seit sieben Monaten zur Kur in Baden-Baden. Er hat dort eine Etage eines Hotels gemietet.

3.2.2.1.2 Ergänzungstatbestände zur unbeschränkten Steuerpflicht

Unbeschränkt steuerpflichtig sind nach § 1 Abs. 2 EStG deutsche Staatsangehörige, auch wenn sie im Inland weder ihren Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Dies gilt aber nur für solche deutschen Staatsangehörigen, die zu einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts in einem Dienstverhältnis stehen und dafür Arbeitslohn aus einer öffentlichen Kasse beziehen (Diplomatenregelung). Weitere Voraussetzung ist, dass diese Personen in dem ausländischen Staat, in dem sie ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt haben, lediglich in einem der beschränkten Steuerpflicht ähnlichen Umfang zu der ausländischen Einkommensteuer herangezogen werden.

Arbeitslohn aus einer öffentlichen Kasse

Nach § 1 Abs. 3 EStG können auf Antrag auch solche natürlichen Personen als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt werden, die im Inland weder Wohnsitz noch gewöhnlichen Aufenthalt haben. Voraussetzung ist allerdings, dass diese Steuerpflichtigen inländische Einkünfte i. S. d. § 49 EStG beziehen. Weitere Voraussetzung ist, dass ihre Einkünfte im Kalenderjahr mindestens zu 90 % der deutschen Einkommensteuer unterliegen oder die nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte den Grundfreibetrag nicht überschreiten (Grenzpendlerregelung). Voraussetzung ist ferner, dass die Höhe der nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte durch eine Bescheinigung der zuständigen ausländischen Steuerbehörde nachgewiesen wird. Durch diese Regelung wird es insb. Personen, die in einem Deutschland benachbarten Staat ansässig sind, ermöglicht, in den Genuss solcher steuerbegünstigenden Vorschriften zu kommen, die unbeschränkte Steuerpflicht voraussetzen. Zu nennen sind in diesem Zusammenhang insb. die Zusammenveranlagung von Ehegatten nach

Antrag auf Behandlung als unbeschränkt Steuerpflichtiger

§ 26b EStG und die Anwendung des hieran geknüpften Splittingtarifs des § 32a Abs. 5 EStG.

§ 1a EStG enthält eine weitere Ergänzung zur unbeschränkten Steuerpflicht, die sich in erster Linie auf Staatsangehörige eines Mitgliedsstaates der EU oder des Europäischen Wirtschaftsraums bezieht. Sie gilt allerdings nur für solche Steuerpflichtige, die nach § 1 Abs. 1 EStG unbeschränkt steuerpflichtig sind oder die nach § 1 Abs. 3 EStG als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt werden. Derartige Steuerpflichtige können bestimmte Begünstigungsvorschriften, die grds. die unbeschränkte Steuerpflicht beider Ehegatten oder des Steuerpflichtigen und seiner Kinder voraussetzen, auch dann beanspruchen, wenn der andere Ehegatte bzw. das Kind nicht unbeschränkt steuerpflichtig ist. Anzuwenden sind demnach unter im Gesetz näher bezeichneten Voraussetzungen insb. die Vorschriften über das Realsplitting (§ 10 Abs. 1a Nr. 1 EStG) und die Ehegattenbesteuerung (§ 26 Abs. 1 EStG), insb. das Ehegattensplitting. Diese Ergänzung soll sicherstellen, dass Deutschland nicht gegen EU-Grundfreiheiten verstößt.

Wohnsitz eines
Ehegatten im anderen
EU-Land

3.2.2.2 Sachliche Steuerpflicht

3.2.2.2.1 Einkünfte In § 2 Abs. 1 EStG sind die einkommensteuerlichen Einkunftsarten abschließend aufgezählt. Nur solche Einnahmen und Ausgaben berühren die einkommensteuerliche Bemessungsgrundlage, die sich unter eine dieser Einkunftsarten subsumieren lassen. Im Einzelnen nennt § 2 Abs. 1 EStG folgende sieben Einkunftsarten:

sieben Einkunftsarten

1. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft,
2. Einkünfte aus Gewerbebetrieb,
3. Einkünfte aus selbstständiger Arbeit,
4. Einkünfte aus nicht selbstständiger Arbeit,
5. Einkünfte aus Kapitalvermögen,
6. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und
7. sonstige Einkünfte i. S. d. § 22 EStG.

Inhaltlich bestimmt werden die genannten sieben Einkunftsarten in den §§ 13 bis 24 EStG (siehe hierzu Abschnitt 3.2.3.1 und Abschnitt 3.2.3.2).

Einkünfte aus den Einkunftsarten der Nummern 1 bis 3 werden als Gewinneinkünfte, Einkünfte aus den letzten vier Einkunftsarten werden als Überschusseinkünfte bezeichnet. Diese Begriffe beruhen darauf, dass die Einkünfte der ersten drei Einkunftsarten als Gewinn, die der letzten vier als Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten ermittelt werden (§ 2 Abs. 2 EStG).

Gewinn- und
Überschusseinkünfte

Unter Einkünften i. S. d. Einkommensteuergesetzes sind nur Nettobeträge zu verstehen. Einkünfte ergeben sich als Differenzgröße zwischen Einnahmen (Bruttobetrag) und den zugehörigen Ausgaben (objektives Nettoprinzip). Bei den Gewinneinkünften lautet die Differenzrechnung:

Einkünfte

Ein Steuerpflichtiger ist Alleininhaber einer Metzgerei. Außerdem ist er Eigentümer eines Mietshauses und mehrerer Aktien.

Als Inhaber der Metzgerei bezieht er Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 i. V. m. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG). Als Eigentümer des Mietshauses bezieht er Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 6 i. V. m. § 21 Abs. 1 Nr. 1 EStG). Schließlich bezieht er als Dividendenempfänger Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 5 i. V. m. § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG).

Bsp. 3.1: Mehrere Einkunftsarten

$$\text{Betriebseinnahmen} - \text{Betriebsausgaben} = \text{Gewinn (Nettobetrag)}, \quad (3.1)$$

bei den Überschusseinkünften:

$$\text{Einnahmen} - \text{Werbungskosten} = \text{Überschuss (Nettobetrag)}. \quad (3.2)$$

Betriebsausgaben sind in § 4 Abs. 4 EStG als Aufwendungen definiert, die durch den Betrieb veranlasst sind. Eine entsprechende Legaldefinition der Betriebseinnahmen fehlt zwar, doch können diese entsprechend als Erträge umschrieben werden, die durch den Betrieb entstehen. Den Begriffen „Betriebseinnahmen“ und „Betriebsausgaben“ entsprechen handelsrechtlich und buchhalterisch grds. die Begriffe „Erträge“ und „Aufwendungen“.

Betriebsausgaben,
Betriebseinnahmen

Einnahmen sind nach § 8 Abs. 1 EStG alle Güter, die in Geld oder Geldeswert bestehen und dem Steuerpflichtigen im Rahmen einer der Einkunftsarten des § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 4 bis 7 EStG zufließen. Werbungskosten sind nach § 9 Abs. 1 EStG alle Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Die Einnahmen und die Werbungskosten der einzelnen Einkunftsarten werden in Abschnitt 3.2.3.2 näher erläutert.

Einnahmen,
Werbungskosten

Ein Steuerpflichtiger kann innerhalb eines Besteuerungszeitraums, der als Veranlagungszeitraum bezeichnet wird, Einkünfte aus mehreren Einkunftsarten beziehen. Dies verdeutlicht Beispiel 3.1.

mehrere Einkunftsarten

Sind die Betriebsausgaben (bzw. die Werbungskosten) innerhalb einer Einkunftsart höher als die Betriebseinnahmen (bzw. Einnahmen), ergeben sich negative Einkünfte. Sie werden einheitlich für alle Einkunftsarten als Verlust bezeichnet.

negative Einkünfte

Ein Steuerpflichtiger kann innerhalb derselben Einkunftsart Einnahmen aus mehreren Einkunftsquellen erzielen. So kann er bspw. innerhalb der Einkünfte aus Kapitalvermögen nebeneinander Zinsen aus Sparguthaben, aus festverzinslichen Wertpapieren und aus Aktien vereinnahmen.

mehrere
Einkunftsquellen

Einnahmen sind einkommensteuerlich nur dann beachtlich, wenn sie im Rahmen einer Einkunftsart anfallen. Da die Aufzählung der Einkunftsarten abschließend geregelt ist, sind Fälle denkbar, in denen Einnahmen außerhalb einer Einkunftsart zufließen. Hierzu gehören insb. einmalige Vermögensmehrungen, die nicht aus einer Einkunftsquelle resultieren. Zu nennen sind in diesem Zusammenhang vor allem Einnahmen aus Glücksspielen (bspw. Lottogewinne)

Einkommens- und
Vermögenssphäre

Ein Kaufmann spielt regelmäßig an zwei Tagen in der Woche Roulette. Das Geld entnimmt er jeweils der Geschäftskasse. Kurz vor seinem finanziellen Ruin gewinnt er 100.000 €.

Weder die laufenden Entnahmen noch der Spielgewinn sind betrieblich veranlasst. Der Steuerpflichtige kann somit weder die Entnahmen als Betriebsausgaben abziehen, noch ist der Spielgewinn steuerbar.

Bsp. 3.2: Nicht steuerbare Einnahmen

Der Ehemann einer in München wohnenden Chefärztin kauft eine Villa am Starnberger See und richtet sich dort ein Atelier ein, in das er sich vorzugsweise während der Sommermonate zurückzieht, um sich seiner Jugendleidenschaft – der Aquarellmalerei – zu widmen. Trotz langjähriger Bemühungen gelingt es ihm nicht, einer von ihm entwickelten eigenwilligen Kunstrichtung zum Durchbruch zu verhelfen. Seine Bilder finden weder einen ausstellungswilligen Galeriebesitzer noch Käufer. In ihrer Einkommensteuererklärung machen die Eheleute einen Verlust aus selbstständiger Arbeit (Kunstmalerie) gem. § 18 EStG geltend.

Die Aquarellmalerei des Ehemanns ist nicht als freiberufliche Tätigkeit, sondern als Liebhaberei (Hobby) anzusehen. Nach der Sachverhaltsschilderung ist nicht damit zu rechnen, dass auf Dauer Gewinne oder auch nur die Kosten deckende Erträge aus der Malerei anfallen werden.

Bsp. 3.3: Liebhaberei

und Vermögenszugänge auf Grund von Erbschaften, Vermächtnissen und Schenkungen. Diese Einnahmen unterliegen nicht der Einkommensteuer, sie sind also nicht steuerbar. Im Gegenzug sind sämtliche Ausgaben, die mit nicht steuerbaren Einnahmen zusammenhängen, steuerlich nicht abziehbar. Dies verdeutlicht Beispiel 3.2.

Der nicht steuerbaren Vermögenssphäre werden auch Verluste aus Liebhaberei zugerechnet. Hierunter werden Betätigungen verstanden, bei denen auf Dauer keine Gewinne, sondern nur Verluste erzielt werden, und bei denen der Steuerpflichtige nicht ernstlich mit dauerhaften Gewinnen rechnen kann. Insoweit ist es also unerheblich, ob sich die Betätigung nach dem äußerlichen Erscheinungsbild in eine Einkunftsart einreihen lässt. Dies verdeutlicht Beispiel 3.3.

Liebhaberei

In Beispiel 3.3 ist zu erkennen, dass die Abgrenzung zwischen ernsthafter Einkunftszielung und Liebhaberei oftmals schwierig ist. Insbesondere bei Existenzgründungen kommt es vor, dass zunächst – unter Umständen über Jahre – Verluste erzielt werden. Derartige Anlaufverluste sind unter Berücksichtigung des wirtschaftlichen Gesamtbildes steuerlich regelmäßig anzuerkennen.

Selbst wenn Einnahmen steuerbar sind, bedeutet dies noch nicht, dass sie tatsächlich einkommensteuerlich erfasst werden. Sie können vielmehr kraft Gesetz ausdrücklich steuerbefreit sein. Einen langen Katalog steuerfreier Einnahmen enthält § 3 EStG. Hierunter fallen bspw. Leistungen aus einer Krankenversicherung und aus der gesetzlichen Unfallversicherung (§ 3 Nr. 1a EStG) sowie das Arbeitslosengeld, das Bürgergeld, die Arbeitslosenhilfe und das Winterausfallgeld (§ 3 Nr. 2 EStG). Korrespondierend zu den Ausgaben bei nicht steuerbaren

steuerbar, aber steuerfrei