

Stephan Kudert



# Steuerrecht leicht gemacht

**Eine Einführung nicht nur für  
Studierende an Universitäten,  
Hochschulen und Berufsakademien**

6. Auflage



Ihr Plus: 18 Übersichten  
23 Leitsätze



*leicht gemacht*® ... Fachwissen aus Taschenbüchern

■ Die Gelbe Serie: Recht

■ Die Blaue Serie: Steuer und Rechnungswesen

Herausgeber:

Dr. jur. Dr. jur. h.c. Helwig Hassenpflug  
Richter Dr. Peter-Helge Hauptmann

# Steuerrecht

leicht gemacht

Eine Einführung nicht nur für Studierende an  
Universitäten, Hochschulen und Berufsakademien

6. überarbeitete Auflage

von

*Professor Dr. Stephan Kudert*

*Europa-Universität Viadrina Frankfurt (Oder)*



Ewald v. Kleist Verlag, Berlin

Besuchen Sie uns im Internet:  
[www.leicht-gemacht.de](http://www.leicht-gemacht.de)

Autoren und Verlag freuen sich über Anregungen

Umwelthinweis: Dieses Buch  
wurde auf chlorfrei gebleichtem Papier gedruckt  
Gestaltung: Michael Haas, Joachim Ramminger, Berlin  
Druck & Verarbeitung: Druckerei Siepmann, Hamburg  
*leicht gemacht*® ist ein eingetragenes Warenzeichen

© 2019 Ewald v. Kleist Verlag, Berlin

## Inhaltsübersicht

### I. Grundlagen

Lektion 1: Für die Besteuerung relevante Institutionen und Normen .....	9
---	---

### II. Die Einkommensteuer

Lektion 2: Persönliche und sachliche Steuerpflicht sowie Tarif ..	24
Lektion 3: Die Gewinneinkunftsarten .....	35
Lektion 4: Sonderfragen der Mitunternehmerschaft .....	46
Lektion 5: Die Überschusseinkunftsarten .....	62
Lektion 6: Verluste und Kosten der privaten Lebensführung .....	71

### III. Die Körperschaftsteuer

Lektion 7: Persönliche und sachliche Steuerpflicht .....	84
Lektion 8: Gesellschafts- versus schuldrechtliche Beziehungen ..	93

### IV. Die Gewerbesteuer

Lektion 9: Steuerobjekt und Bemessungsgrundlage .....	110
Lektion 10: Der Gewerbebetrieb und seine Gesellschafter ..	117

### V. Sonderfragen der Ertragsteuern

Lektion 11: Besteuerung von Veräußerungserfolgen .....	121
Lektion 12: Einführung in das internationale Ertragsteuerrecht..	129

### VI. Umsatzsteuer

Lektion 13: Das Allphasen-Netto-Umsatzsteuer-System .....	141
Lektion 14: Umsatzsteuer bei internationalen Leistungsbeziehungen .....	160

Wichtige Quellen .....	166
Abkürzungen .....	167
Sachregister .....	169

## Übersichten und Leitsätze

<b>Übersicht</b>	<b>1</b>	Die Hierarchie der Rechtsnormen . . . . .	13
<b>Leitsatz</b>	<b>1</b>	Am Besteuerungsverfahren Beteiligte . . . . .	21
<b>Übersicht</b>	<b>2</b>	Systematisierung wichtiger Steuerarten . . . . .	23
<b>Übersicht</b>	<b>3</b>	Die Summe der Einkünfte . . . . .	26
<b>Übersicht</b>	<b>4</b>	Ermittlung des zu versteuernden Einkommens im EStG. . . . .	30
<b>Übersicht</b>	<b>5</b>	Tariffunktion, Grenz- und Durchschnittssteuersatzfunktionen . . . . .	32
<b>Leitsatz</b>	<b>2</b>	Gegenstand der Einkommensteuer . . . . .	34
<b>Übersicht</b>	<b>6</b>	Anwendungsbereiche der Gewinnermittlungsarten . . . . .	39
<b>Leitsatz</b>	<b>3</b>	Die Gewinnermittlungsarten . . . . .	39
<b>Übersicht</b>	<b>7</b>	Tatbestandsmerkmale der gewerblichen Tätigkeit . . . . .	42
<b>Leitsatz</b>	<b>4</b>	Abgrenzung der Gewinneinkunftsarten. . . . .	45
<b>Leitsatz</b>	<b>5</b>	Steuerbilanz und SteuerGuV 1. und 2. Stufe . . . . .	52
<b>Leitsatz</b>	<b>6</b>	Die Überschusseinkunftsarten . . . . .	70
<b>Übersicht</b>	<b>8</b>	Verlustbehandlung im EStG . . . . .	72
<b>Leitsatz</b>	<b>7</b>	Behandlung gemischter Aufwendungen . . . . .	75
<b>Leitsatz</b>	<b>8</b>	Abzug von Aufwendungen . . . . .	81
<b>Übersicht</b>	<b>9</b>	Abziehbare Aufwendungen. . . . .	83
<b>Übersicht</b>	<b>10</b>	Ermittlung der tariflichen KSt . . . . .	86
<b>Leitsatz</b>	<b>9</b>	Persönliche und sachliche KSt-Pflicht. . . . .	92
<b>Leitsatz</b>	<b>10</b>	Besteuerung unbeschränkt steuerpflichtiger Dividendenempfänger. . . . .	95

<b>Leitsatz</b>	<b>11</b>	Einkommen- und körperschaftsteuerliche Anerkennung schuldrechtlicher Beziehungen zwischen Gesellschaft und Gesellschafter . . . . .	96
<b>Leitsatz</b>	<b>12</b>	Definition der verdeckten Gewinnausschüttung . . . . .	101
<b>Leitsatz</b>	<b>13</b>	Die verdeckte Einlage . . . . .	102
<b>Übersicht</b>	<b>11</b>	Konstruktion einer Doppelgesellschaft . . . . .	106
<b>Leitsatz</b>	<b>14</b>	Die Betriebsaufspaltung . . . . .	108
<b>Übersicht</b>	<b>12</b>	Ermittlung der GewSt . . . . .	115
<b>Leitsatz</b>	<b>15</b>	Charakter der GewSt . . . . .	116
<b>Leitsatz</b>	<b>16</b>	Gewerbesteuerliche Anerkennung schuldrechtlicher Beziehungen zwischen Gesellschaft und Gesellschafter. . . . .	119
<b>Leitsatz</b>	<b>17</b>	Gewerbesteuerliche Behandlung von Beteiligungserträgen . . . . .	120
<b>Übersicht</b>	<b>13</b>	Ermittlung der Einkünfte gemäß § 16 EStG. . . . .	123
<b>Leitsatz</b>	<b>18</b>	Anwendungsbereiche der §§ 16, 17 und 23 EStG . .	126
<b>Übersicht</b>	<b>14</b>	Veräußerung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft . . . . .	128
<b>Leitsatz</b>	<b>19</b>	Funktionsweise eines DBA . . . . .	139
<b>Übersicht</b>	<b>16</b>	Tatbestandsmerkmale steuerbarer Umsätze gemäß § 1 Abs. 1 UStG. . . . .	144
<b>Leitsatz</b>	<b>20</b>	Die Allphasen-Netto-USt mit VorSt-Abzug . . . . .	157
<b>Übersicht</b>	<b>17</b>	Abhängigkeit des VorSt-Abzugs von den eigenen Umsätzen . . . . .	158
<b>Leitsatz</b>	<b>21</b>	Leistungen zwischen Deutschland und dem Drittlandsgebiet. . . . .	162
<b>Übersicht</b>	<b>18</b>	Grenzüberschreitende Lieferungen innerhalb der EU. .	163
<b>Leitsatz</b>	<b>22</b>	Lieferungen zwischen Deutschland und anderen EU-Staaten . . . . .	165

## I. Grundlagen

<b>Lektion 1: Für die Besteuerung relevante Institutionen und Normen</b> .....	<b>9</b>
1 Steuern sind Opfer der Bürger .....	9
2 Beteiligte Institutionen und ihre Aufgaben .....	9
2.1 Steuergesetze .....	10
2.2 Verlautbarungen der Finanzverwaltung .....	13
2.3 Außergerichtliche und gerichtliche Rechtsbehelfsverfahren ..	14
2.4 Exkurs: Auslegungsgrundsätze .....	18
2.5 Berater und Vertreter des Steuerpflichtigen .....	20
3 Systematisierung der Steuerarten .....	21

## II. Die Einkommensteuer

<b>Lektion 2: Persönliche und sachliche Steuerpflicht sowie Tarif</b> ..	<b>24</b>
1 Die persönliche Steuerpflicht .....	24
1.1 Die unbeschränkte Steuerpflicht .....	24
1.2 Die beschränkte Steuerpflicht .....	25
2 Die sachliche Steuerpflicht .....	25
3 Tariffunktion und Steuersätze .....	30
3.1 Arten von Steuersätzen .....	30
3.2 Der geltende ESt-Tarif .....	32
<b>Lektion 3: Die Gewinneinkunftsarten</b> .....	<b>35</b>
1 Die Gewinnermittlungsvorschriften .....	35
1.1 Die derivative Steuerbilanz nach § 5 Abs. 1 S. 1 EStG ..	35
1.2 Die originäre Steuerbilanz gemäß § 4 Abs. 1 EStG .....	36
1.3 Die vereinfachte Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG ..	36
1.4 Exotenfälle für landwirtschaftlich und nautisch Interessierte	38
2 Bestimmung und Abgrenzung der Gewinneinkunftsarten ..	40
2.1 Einkünfte aus Gewerbebetrieb .....	40
2.2 Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft .....	42
2.3 Einkünfte aus selbstständiger Arbeit .....	43
<b>Lektion 4: Sonderfragen der Mitunternehmerschaft</b> .....	<b>46</b>
1 Der Mitunternehmer .....	46
2 Schuldrechtliche Beziehungen zwischen MU und MUschaft ..	49
3 Gewerblich infizierte und geprägte Personengesellschaften ..	52
4 Verluste bei beschränkter Haftung .....	54
5 Option zur begünstigten Besteuerung .....	56
6 Fremdfinanzierungsaufwendungen .....	59

<b>Lektion 5: Die Überschusseinkunftsarten . . . . .</b>	<b>62</b>
1    Überschussermittlung . . . . .	62
2    Bestimmung der Überschusseinkunftsarten . . . . .	62
2.1    Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit . . . . .	62
2.2    Einkünfte aus Kapitalvermögen . . . . .	65
2.3    Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung . . . . .	68
2.4    Sonstige Einkünfte . . . . .	69

<b>Lektion 6: Verluste und Kosten der privaten Lebensführung . . . . .</b>	<b>71</b>
1    Grundsätzliche Verlustbehandlung . . . . .	71
2    Kosten der privaten Lebensführung . . . . .	74
2.1    Gemischte Aufwendungen . . . . .	74
2.2    Liebhaberei . . . . .	76
2.3    Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen . . . . .	78
2.3.1    Sonderausgaben . . . . .	78
2.3.2    Außergewöhnliche Belastungen . . . . .	79

### III. Die Körperschaftsteuer

<b>Lektion 7: Persönliche und sachliche Steuerpflicht . . . . .</b>	<b>84</b>
1    Die persönliche Steuerpflicht . . . . .	84
2    Die sachliche Steuerpflicht . . . . .	86
<b>Lektion 8: Gesellschafts- versus schuldrechtliche Beziehungen . . . . .</b>	<b>93</b>
1    Gesellschaftsrechtliche Beziehungen . . . . .	93
2    Schuldrechtliche Beziehungen . . . . .	96
3    Trennung schuldrechtlicher und gesellschaftsrechtlicher Beziehungen zwischen Gesellschaft und Gesellschafter . . . . .	97
3.1    Die verdeckte Gewinnausschüttung . . . . .	98
3.2    Die verdeckte Einlage . . . . .	101
3.3    Die Gesellschafter-Fremdfinanzierung . . . . .	103
3.4    Exkurs: Die Betriebsaufspaltung . . . . .	105

### IV. Die Gewerbesteuer

<b>Lektion 9: Steuerobjekt und Bemessungsgrundlage . . . . .</b>	<b>110</b>
1    Der Gewerbebetrieb als Steuerobjekt . . . . .	110
2    Der Gewerbeertrag als Bemessungsgrundlage . . . . .	110
3    Gewerbesteuertarif und Steuerbelastung . . . . .	113
<b>Lektion 10: Der Gewerbebetrieb und seine Gesellschafter . . . . .</b>	<b>117</b>
1    GewSt-Belastung versus ESt-Entlastung . . . . .	117
2    Schuldrechtliche und gesellschaftsrechtliche Beziehungen . . . . .	118
2.1    Gewerbesteuerliche Anerkennung schuldrechtlicher Beziehungen . . . . .	118
2.2    Gewerbesteuerliche Behandlung von Beteiligungserträgen . . . . .	120

## V. Sonderfragen der Ertragsteuern

<b>Lektion 11: Besteuerung von Veräußerungserfolgen . . . . .</b>	<b>121</b>
1    Veräußerungserfolge natürlicher Personen . . . . .	121
1.1    Veräußerungen aus dem Betriebsvermögen natürlicher Personen . . . . .	122
1.2    Veräußerungen aus dem Privatvermögen natürlicher Personen . . . . .	124
2    Veräußerungserfolge juristischer Personen . . . . .	126
3    Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften . . . . .	127
<b>Lektion 12: Einführung in das internationale Ertragsteuerrecht . . . . .</b>	<b>129</b>
1    Die Einkommensteuerpflicht . . . . .	129
2    Maßnahmen zur Vermeidung oder Verminderung der Doppelbesteuerung . . . . .	133
2.1    Unilaterale Maßnahmen . . . . .	134
2.2    Bilaterale Maßnahmen . . . . .	136

## VI. Umsatzsteuer

<b>Lektion 13: Das Allphasen-Netto-Umsatzsteuer-System . . . . .</b>	<b>141</b>
1    Die Allphasen-Netto-Umsatzsteuer mit Vorsteuerabzug . . . . .	141
2    Steuerbare und steuerpflichtige Umsätze . . . . .	143
2.1    Steuerbare Umsätze im Sinne von § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG . .	143
2.2    Weitere steuerbare Umsätze . . . . .	148
2.3    Steuerbefreiungen . . . . .	149
2.3.1    Die Steuerfreiheit nach §§ 4, 4b und 5 UStG . . . . .	149
2.3.2    Die Kleinunternehmeroption nach § 19 UStG . . . . .	150
3    Bemessungsgrundlage und Steuersatz . . . . .	151
4    Der Vorsteuerabzug nach § 15 UStG . . . . .	153
4.1    Abzug bei eigenen steuerpflichtigen Umsätzen . . . . .	153
4.2    Ausschluss bei eigenen steuerfreien Umsätzen . . . . .	155
5    Ermittlung der USt-Schuld . . . . .	159
<b>Lektion 14: Umsatzsteuer bei internationalen Leistungsbeziehungen . . . . .</b>	<b>160</b>
1    Leistungen zwischen Deutschland und Drittstaaten . . . . .	160
2    Besonderheiten aufgrund des EU-Binnenmarktgesetzes . . . . .	162

# I. Grundlagen

## Lektion 1: Für die Besteuerung relevante Institutionen und Normen

### 1 Steuern sind Opfer der Bürger

Steuern sind wohl so alt wie die Menschheit selbst. Sie waren Anlässe für Kriege und Revolutionen, wurden und werden mit großer Kreativität ersonnen; genannt seien etwa die russische Bartsteuer, die französische Tür- und Fenstersteuer oder die deutsche Biersteuer. Was Steuern sind, wird in § 3 Abgabenordnung (AO) explizit definiert. Es sind Geldleistungen an den Staat ohne konkrete Gegenleistungen. Lesen Sie bitte diesen Paragrafen, ebenso wie alle später angeführten, im Originalwortlaut nach.

#### **Fall 1**

Die Gemeinde FF befestigt im Neubaugebiet Rosengarten die Straße. Sie erhebt hierfür von den Anliegern ein einmaliges Entgelt. Ist dies eine Steuer?

Bitte machen Sie es sich zur Gewohnheit, den Tatbestand der einschlägigen Norm Schritt für Schritt durchzuprüfen. In **Fall 1** liegt zwar eine Geldleistung vor, die Eigenheimbesitzer haben aber das Recht, dafür eine Gegenleistung in Anspruch zu nehmen. Deshalb ist der Tatbestand einer Steuer nicht erfüllt. Es liegt vielmehr ein **Beitrag** (wegen der Möglichkeit der Inanspruchnahme einer Gegenleistung) vor, da die Abgabe unabhängig davon erhoben wird, ob ein Anlieger die Straße auch tatsächlich nutzt. Ist das Entgelt nur bei konkreter Inanspruchnahme einer Gegenleistung zu zahlen (z.B. für die Verlängerung des Personalausweises), spricht man von einer **Gebühr**. Denken Sie also daran: Steuern sind Opfer der Bürger!

### 2 Beteiligte Institutionen und ihre Aufgaben

Das Steuerrecht ist Teil des öffentlichen Rechts. Im Besteuerungsverfahren stehen sich zunächst der **Gesetzgeber** und der **Steuerpflichtige**, der in § 33 Abs. 1 AO definiert ist, mit unterschiedlichen Interessen gegenüber.

Da der Gesetzgeber (die Legislative) zwar Steuergesetze erlassen, die Steuern dann aber nicht selbst eintreiben kann, bedient sich der Staat der **Finanzverwaltung** (die Exekutive), auch liebevoll Fiskus genannt, damit diese die Steuern erhebt und verwaltet. Da in der Finanzverwaltung regelmäßig Steuerfachleute arbeiten, besteht zwischen ihr und dem Steuerpflichtigen auf „der anderen Seite“ eine Waffenungleichheit (Kompetenzasymmetrie). Um die Waffengleichheit herzustellen, kann er sich ebenfalls einen Koalitionär, den **Steuerberater**, suchen. Wenn sich der Steuerpflichtige oder sein Steuerberater in Rechtsstreitigkeiten nicht mit der Finanzverwaltung einigen können, benötigen sie einen Schiedsrichter. Diese Funktion übernimmt die unabhängige **Finanzgerichtsbarkeit** (Judikative). Sie wird in zwei (!) Instanzen tätig; den Finanzgerichten (FG) auf Länderebene und dem Bundesfinanzhof (BFH).

## 2.1 Steuergesetze

Der Gesetzgeber erlässt die Steuergesetze. § 4 AO führt dazu wenig erhellend aus: „Gesetz ist jede Rechtsnorm.“ Bei etwas genauerer Betrachtung gibt es eine Reihe von verschiedenen Gesetzesgruppen, die einer hierarchischen Struktur unterliegen.

### ► Das Europarecht

Das Europarecht ist vorrangig gegenüber den nationalen Rechtsnormen und anderem Supranationalen Recht. Man unterscheidet hierbei das europäische **Primär- und Sekundärrecht**.

Das **Primärrecht** ist im Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) kodifiziert. Der AEUV ist einer europäischen Verfassung vergleichbar, darf aber aus politischen Gründen nicht so genannt werden. Zentral sind dabei die vier Grundfreiheiten (freier Warenverkehr in Art. 28 – 44 AEUV, freier Personenverkehr in Art. 45 – 55 AEUV, freier Dienstleistungsverkehr in Art. 56 – 62 AEUV und freier Kapitalverkehr in Art. 63 – 66 AEUV), die die Grundlagen des gemeinsamen Binnenmarktes bilden. Ertragsteuerlich relevant sind dabei der freie Personenverkehr in seinen Ausprägungen **Arbeitnehmerfreizügigkeit**, und **Niederlassungsfreiheit** sowie die **Dienstleistungs- und Kapitalverkehrs freiheit**. An ihnen müssen sich alle nationalen Normen messen lassen. So dürfen etwa EU-Ausländer, die in Deutschland arbeiten, grundsätzlich nicht gegenüber Gebietsansässigen diskriminiert werden.

Das ertragsteuerlich relevante **Sekundärrecht** sind die sogenannten **EU-Richtlinien** (z.B. die Mutter-Tochter-Richtlinie). Deutschland kann durch EU-Richtlinien zu einem bestimmten Handeln verpflichtet werden, nicht aber seine Bürger. Damit sie Wirkung für die Steuerpflichtigen entfalten, müssen die Richtlinien erst in nationales Recht „transformiert“ werden und haben dann den Rang nationaler Rechtsnormen. So wurde etwa die Mutter-Tochter-Richtlinie in den §§ 8b KStG und 43b EStG umgesetzt. Setzt ein Staat die Richtlinie nicht, unvollständig oder falsch in nationales Recht um, können sich die Steuerpflichtigen unmittelbar auf sie berufen.

► Das Grundgesetz enthält Steuerrechtsnormen

Das höchste deutsche Steuergesetz ist das **Grundgesetz** (GG). Diese zunächst erstaunliche Aussage basiert auf zwei Gründen. Zum einen darf ein deutsches Gesetz nicht gegen die Wertungen des GG (z.B. Gleichbehandlungsgrundsatz nach Art. 3 GG oder Schutz von Ehe und Familie nach Art. 6 GG) verstößen. Deshalb muss das **Bundesverfassungsgericht** (BVerfG) gelegentlich auch Entscheidungen in Steuersachen treffen. In der deutschen Steuergeschichte gab es z.B. die Vermögensteuer, zu der das BVerfG 1997 feststellte, dass sie in der damals geltenden Fassung nicht verfassungskonform war. Daher wird sie nicht mehr erhoben. Zum anderen enthält das GG auch selbst, z.B. in Art. 104a ff. GG, steuerliche Regelungen.

► Völkerrechtliche Verträge sind Steuerrechtsnormen

Gemäß § 2 Abs. 1 AO gehen völkerrechtliche Verträge, z.B. die Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (kurz **DBA**), dem einzelstaatlichen Recht vor, sofern sie nicht gegen das Grundgesetz verstößen. Allerdings werden DBA durch sog. Überleitungsgesetze in nationales Recht transformiert und haben damit nur noch den Rang „normaler“ Steuergesetze. Damit kann eine speziellere nationale Rechtsnorm auch eine Norm aus einem DBA „überschreiben“ (sog. **Treaty Override**)

► Allgemeine und besondere Steuergesetze sind Steuerrechtsnormen

Die besonderen Steuergesetze betreffen Steuerarten. Wie die Namen vermuten lassen, behandelt z.B. das Einkommensteuergesetz (mit einem „s“ in der Mittel) die Einkommensteuer und das Umsatzsteuergesetz