

STEUERRECHT

STUDI



TILLMANN

Steuerrecht kompakt

2. Auflage

 **BOORBERG**

Steuerrecht kompakt

Prof. Dr. jur. Oliver Tillmann, Steuerberater
Dipl. Finanzwirt

Steuerrecht und Wirtschaftsprivatrecht
Hochschule Osnabrück

2., vollständig überarbeitete Auflage, 2025



Anregungen, Wünsche, Lob oder Kritik bitte an: o.tillmann@hs-osnabrueck.de

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek |
Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation
in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische
Daten sind im Internet über www.dnb.de abrufbar.

2. Auflage, 2025
ISBN 978-3-415-07713-3

© 2025 Richard Boorberg Verlag

Die 1. Auflage des Werkes erschien als E-Book im Verlag Alpmann und
Schmidt Juristische Lehrgänge Verlagsgesellschaft mbH & Co. KG, Münster.

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede
Verwertung, die nicht ausdrücklich vom Urheberrechtsgesetz zugelassen ist,
bedarf der vorherigen Zustimmung des Verlages. Dies gilt insbesondere für
Vervielfältigungen, Bearbeitungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen
und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen. Die
Nutzung sämtlicher Inhalte für das Text- und Data-Mining ist ausschließlich
dem Richard Boorberg Verlag GmbH & Co KG vorbehalten. Der Verlag unter-
sagt eine Vervielfältigung gemäß § 44b Abs. 2 UrhG ausdrücklich.

Anfragen gemäß EU-Verordnung über die allgemeine Produktsicherheit (EU)
2023/988 (General Product Safety Regulation – GPSR) richten Sie bitte an:
Richard Boorberg Verlag GmbH & Co KG, Produktsicherheit, Scharr-
straße 2, 70563 Stuttgart; E-Mail: produktsicherheit@boorberg.de

Satz: abavo GmbH, Nebelhornstraße 8, 86807 Buchloe | Druck und
Bindung: CPI books GmbH, Eberhard-Finck-Straße 61, D-89075 Ulm

Richard Boorberg Verlag GmbH & Co KG | Scharrstraße 2 | 70563 Stuttgart
Stuttgart | München | Hannover | Berlin | Weimar | Dresden
www.boorberg.de

B. Die Einkommensteuer

I. Grundlagen und Prinzipien der Einkommensteuer

Die Einkommensteuer (ESt) wird für ein Kalenderjahr auf das zu versteuernde Einkommen des Steuerpflichtigen erhoben. Sie orientiert sich damit an dem Gebot der **Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit**. Es handelt sich bei ihr zwar nicht um die ertragreichste, aber als direkte Steuer wohl fühlbarste Steuer. Steuerpflichtig sind hier nur **Menschen** (natürliche Personen). **Juristische Personen** (z. B. Kapitalgesellschaften) fallen nicht unter das Einkommensteuergesetz, sie werden nach dem Körperschaftsteuergesetz (s. unten in Teil D) besteuert. **Personengesellschaften** sind ebenfalls **nicht** einkommensteuerpflichtig: Nach dem Transparenzprinzip besteuert der Gesetzgeber die an der Personengesellschaft beteiligten Gesellschafter direkt selbst (s. dazu unten in Teil C).

Die Rechtsgrundlagen der Einkommensteuer ergeben sich vor allem aus dem Einkommensteuergesetz (EStG), der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (EStDV) und der Lohnsteuer-Durchführungsverordnung (LStDV).

1. Prinzipien der Einkommensteuer

Der ESt liegen folgende (z. T. verfassungsrechtliche) Prinzipien zugrunde:

- **Gemeinschaftssteuer:** Gemäß Art. 106 Abs. 3 GG steht die Ertragshoheit Bund und Ländern gemeinschaftlich zu.
- **Direkte Steuer:** Steuerschuldner und Steuerträger sind identisch.
- **Periodizitätsprinzip:** Die Besteuerung richtet sich nach einem abgrenzbaren Zeitraum. Dieser wird als „Veranlagungszeitraum“ (VZ) bezeichnet und er entspricht dem Kalenderjahr. Es kommt nicht darauf an, wann etwas in dem Jahr erwirtschaftet wurde, es wird das gesamte Jahr als Besteuerungszeitraum betrachtet, § 2 Abs. 7 EStG. Bei den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft bzw. aus Gewerbebetrieb kann der **Gewinnermittlungszeitraum** (Wirtschaftsjahr, §§ 8 b und 8 c EStDV) vom Einkommensermittlungszeitraum abweichen, § 4 a EStG.
- **Besteuerung nach Leistungsfähigkeit:** Die ESt begründet sich unter anderem durch das Sozialstaatsprinzip. Aus diesem Grund richtet sich die Höhe der Einkommensteuer nach der individuellen Leistungsfähigkeit. Das bedeutet in concreto, dass nur das objektive Nettoeinkommen besteuert werden kann, d. h. das Einkommen, das nach Abzug der erwerbsbedingten Aufwendungen (z. B. Fahrtkosten oder Fachbücher)

verbleibt („**objektives Nettoprinzip**“). Das Einkommensteuerrecht berücksichtigt dieses Prinzip durch den Abzug von Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben. Darüber hinaus gilt auch das „**subjektive Nettoprinzip**“. Danach sind zusätzlich alle existenzbedingten Aufwendungen (für den Steuerpflichtigen selbst sowie dessen Familie) von der Besteuerung ausgenommen. So sind z.B. ein angemessener Grundfreibetrag, Kinderfreibeträge ebenso wie der angemessene Abzug von Krankenversicherungskosten verfassungsrechtlich zwingend geboten.

- **Synthetische Einkommensteuer:** Zur Ermittlung des zu versteuernden Einkommens werden grundsätzlich alle Einkünfte (mit Ausnahme der Einkünfte aus Kapitalvermögen) zusammengerechnet. Dieses zu versteuernde Einkommen unterliegt als Ganzes der Einkommensteuer. Demgegenüber spricht man von der „**Schedulensteuer**“, wenn jede Einkunftsart einem gesonderten Tarif unterliegt. Dieses Prinzip findet man bei den Kapitaleinkünften oder in anderen Staaten (z.B. Großbritannien).

2. Erhebung der Einkommensteuer

Grundsätzlich wird die Einkommensteuer im Rahmen der **Steuerveranlagung** erhoben, § 25 EStG. Aus Praktikabilitätsgründen verzichtet der Gesetzgeber bei bestimmten Einkünften jedoch darauf und erhebt die Steuer stattdessen durch einen **Steuerabzug** direkt an der Quelle. Dies ist beispielsweise bei den Arbeitseinkünften (**Lohnsteuer**) oder den Einkünften aus Kapitalvermögen (**Kapitalertragsteuer**) der Fall.

Die Einkommensteuer wird aus Verfahrensvereinfachungsgründen zusammen mit der **Kirchensteuer** und dem **Solidaritätszuschlag** erhoben. Beide Steuerarten sind von der Höhe der Einkommensteuer abhängig.

3. Steuertarif

Kernelement der Einkommensteuer ist der **progressiv** ausgestaltete Steuertarif. Ziel des Tarifs ist eine sozialstaatliche Umverteilung. Maßstab für die Höhe der Steuer ist das „zu versteuernde Einkommen“, § 2 Abs. 5 EStG. Aus § 32 a EStG ergibt sich im Regelfall (d.h., wenn kein besonderer Steuersatz anwendbar ist) die Formel für den anzuwendenden Steuerprozentsatz. Je höher das zu versteuernde Einkommen ist, desto höher der Besteuerungsprozentsatz.

a) Grundfreibetrag

Jedem Steuerpflichtigen wird ein steuerfreies Existenzminimum in Form eines Grundfreibetrags gewährt. In 2025 beträgt er 12.096 € und steigt 2026 auf 12.348 €.

b) Progressiver Tarif

Ab einem Einkommen in Höhe des Grundfreibetrags steigt der Grenzsteuersatz stetig. Er wächst von mind. 14 % auf max. 42 %. Das bedeutet: Während (in 2025) der **12.096te** € noch mit einem Steuersatz von 0 % besteuert wird, wird der **12.097te** € mit einem Steuersatz von 14 % belastet. Anschließend steigt der Steuersatz stufenweise auf höchstens 42 %.

c) Grenzsteuersatz vs. durchschnittlicher Steuersatz

Beachten Sie, dass es sich bei den angegebenen Steuersätzen um sog. „Grenzsteuersätze“ handelt. Die tatsächliche Steuerbelastung ist immer geringer, weil jedem – auch dem Einkommensmillionär – z.B. der Grundfreibetrag zusteht und die nächsten verdienten Euros mit einem deutlich geringeren Steuersatz belegt werden.

Beispiel:

Der alleinstehende Anton hat in 2024 ein zu versteuerndes Einkommen in Höhe von 70.000 €. Seine zu zahlende Einkommensteuer beträgt nach § 32 a EStG (s. auch Einkommensteuer-Grundtabelle im Anhang) 18.797 €, also insgesamt 26,85 % (durchschnittlicher Steuersatz). Jeden weiteren € müsste Anton aber mit 42 % (Grenzsteuersatz) versteuern.

d) Splittingtarif bei zusammenveranlagten Ehegatten

Neben dem Grundtarif existiert im EStG auch ein Splittingtarif, § 32 a Abs. 5 EStG. Dieser ist für Verheiratete gedacht. Die Voraussetzungen dafür sind:

- Verheiratet,
- nicht getrennt lebend sowie
- keine Entscheidung zugunsten der Einzelveranlagung.

Funktionsweise des Splittingtarifs: Der Splittingtarif berücksichtigt, dass Ehegatten eine Erwerbsgemeinschaft bilden. Deren zu versteuerndes Einkommen wird gedanklich zusammengerechnet.

Die Summe wird anschließend halbiert und beide Hälften jeweils zum Grundtarif besteuert. Das führt dazu, dass der Splittingtarif keinen Unterschied zum Grundtarif ausmacht, wenn beide Ehegatten über ein gleich hohes Einkommen verfügen. Je größer jedoch der Unterschied im Einkommen der Ehegatten, desto größer der steuerliche Vorteil. Die damit verbundene Begünstigung der „Hausfrauenehe“ hat in der Politik und Wissenschaft

Kritik ausgelöst, ist aber auch ein Ausdruck von Art. 6 GG, der die Ehe als „Erwerbs- und Verbrauchsgemeinschaft“ ansieht.

Beispiel:

Fred (F) und Olivia (O) leben zusammen. O betreibt einen Pizzaservice und verfügt über ein zu versteuerndes Einkommen in Höhe von 100.000 €.

F kümmert sich um den Haushalt, treibt Sport und verdient nichts. Beide überlegen, ob sich eine Heirat steuerlich lohnt.

Lösung:

Als Unverheiratete werden F und O einzeln veranlagt und es ist der Grundtarif auf ein zu versteuerndes Einkommen von 100.000 € anzuwenden. In 2024 z.B. ergibt sich damit nach der Grundtabelle eine ESt von 31.397 €.

Im Falle der Heirat können F und O zusammen veranlagt werden. Auf das Ehegatteneinkommen in Höhe von 100.000 € fällt nach der Splittingtabelle eine ESt in Höhe von 21.744 € an. Die Steuerersparnis beträgt also 9.653 € p.a.

Anmerkung:

Je größer der Unterschied im Einkommen, desto größer der positive Effekt. Eine Heirat würde sich dann (zumindest steuerlich) nicht lohnen, wenn beide gleich viel verdienen. Politisch ist der Tarif umstritten. Nach teilweiser Auffassung soll er Ehefrauen von der Erwerbstätigkeit abhalten, weil der Unterschied zwischen beiden Einkommen schmilzt und der begünstigende Effekt nicht mehr zum Tragen käme. Allerdings berücksichtigt diese Auffassung nicht, dass es im Endeffekt steuerlich unbeachtlich ist, wer von beiden Ehegatten den „Euro mehr“ verdient. Insofern wäre dies auch ein Argument gegen die Karrierepläne des Ehemanns.

Witwensplitting/Gnadensplitting: Der Splittingtarif wird auch frisch verwitweten Steuerpflichtigen im Todes- und Folgejahr gewährt, § 32 a Abs. 6 Nr. 1 EStG („Witwensplitting“). Das Gleiche gilt im Scheidungsfall („Gnadensplitting“), § 32 a Abs. 6 Nr. 2 EStG.

e) Einzelveranlagung von Ehegatten

Ehegatten können auf Antrag eines Ehegatten auch einzeln veranlagt werden, § 26 Abs. 2 EStG. In diesem Fall muss jeder Ehegatte gesondert eine Einkommensteuererklärung abgeben. Auf das jeweilige zu versteuernde Einkommen ist dann der Grundtarif anwendbar. Sinnvoll kann dies sein, wenn ein Ehegatte relativ hohe steuerfreie Einnahmen bezieht (s. unten zum Progressionsvorbehalt unter g).

f) Kalte Progression

Vielleicht haben Sie in der politischen Diskussion schon von dem Problem der „kalten Progression“ gehört. Die kalte Progression tritt dann auf, wenn die Einkommensteuer über eine längere Zeit nur an das Nominaleinkommen (Höhe des Einkommens), aber nicht an das Realeinkommen (tatsächliche Kaufkraft) angepasst wird. So führt das Prinzip der Leistungsfähigkeit beispielsweise dazu, dass Arbeitnehmer mit einem Einkommen von 100.000 € aufgrund ihrer wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit mit dem Spitzensteuersatz von 42 % besteuert werden können. Sind aber inflationsbedingt 100.000 € in einigen Jahren nur noch der Lohn eines durchschnittlichen Auszubildenden, so wäre der Steuersatz von 42 % viel zu hoch. Daraus wird deutlich, dass der Gesetzgeber angehalten ist, die in der Grund- und Splittingtabelle enthaltenen Grenzbeträge regelmäßig anzupassen.

g) Der Progressionsvorbehalt

In der Einkommensteuererklärung müssen auch Angaben über steuerfreie Einnahmen (z. B. Arbeitslosengeld oder Mutterschaftsgeld) gemacht werden. Wozu, wenn diese doch nicht besteuert werden? Die Lösung findet sich im sog. „Progressionsvorbehalt“, der in § 32 b EStG geregelt ist. So werden die steuerfreien Einnahmen zwar selbst nicht besteuert, werden aber zum Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes zunächst hinzugerechnet. Daher kann es sein, dass bei einem Arbeitnehmer, der in einem Jahr 11 Monate Arbeitslosengeld bezogen hat und im Dezember eine Arbeit aufgenommen hat, für diesen einen Monat eine relativ hohe Einkommensteuer leisten muss, da die 11 Monate „steuerfreies“ Arbeitslosengeld den Besteuerungsprozentsatz erhöhen.

Bezieht der eine Ehegatte in einem Kalenderjahr ausschließlich steuerfreie Einkünfte (z. B. Krankengeld) und der andere steuerpflichtige Einkünfte z. B. (Arbeitslohn), so kann einer der wenigen Fälle vorliegen, in denen sich ein Antrag auf Einzelveranlagung steuerlich lohnt, damit durch die steuerfreien Einkünfte (wenn sie relativ hoch sind) nicht der Steuersatz der steuerpflichtigen Einkünfte in die Höhe getrieben wird.

II. Ermittlung der Einkommensteuer im Überblick

In der Prüfung stellt sich häufig die Frage: „Wie hoch ist die einkommensteuerliche Belastung von A?“

1. Schritt: Persönliche Steuerpflicht (wer?)

Zuerst ist zu prüfen, ob die betreffende Person – unabhängig von möglichen Einkünften! – überhaupt steuerpflichtig ist. Die Regelungen dazu finden sich in §§ 1, 1 a EStG.

2. Schritt: Sachliche Steuerpflicht (was?)

Ist die persönliche Steuerpflicht gegeben, prüfen Sie in einem zweiten Schritt, ob die Person überhaupt sachlich steuerpflichtig ist, d. h., ob sie über steuerpflichtige Einkünfte verfügt. In der Regel liegt hier der **Schwerpunkt der Arbeit**. § 2 EStG sieht für die Berechnung folgende Bearbeitungsfolge vor (s. auch R 2 Abs. 1 EStR):

Einkünfte aus Land und Forstwirtschaft (§ 13)

+ Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 15)

+ Einkünfte aus selbstständiger Arbeit (§ 18)

+ Einkünfte aus nicht selbstständiger Arbeit (§ 19)

+ Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 20), normalerweise aber ausgeschlossen, s. § 2 Abs. 5 b

+ Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 21)

+ sonstige Einkünfte (§ 22)

= Summe der Einkünfte

./. Altersentlastungsbetrag (§ 24 a)

./. Entlastungsbetrag für Alleinerziehende (§ 24 b)

= Gesamtbetrag der Einkünfte (§ 2 Abs. 3)

./. Sonderausgaben/Verlustabzug (§§ 10 ff.)

./. außergewöhnliche Belastungen (§§ 33 bis 33 b)

= **Einkommen (§ 2 Abs. 4)**

./. Freibeträge für Kinder (§ 32 Abs. 6)

= zu versteuerndes Einkommen (§ 2 Abs. 5)

Hinweis:

Merken Sie sich vor allem die Unterschiede der Begrifflichkeiten „Einkünfte“, „Summe der Einkünfte“, „Gesamtbetrag der Einkünfte“, „Einkommen“ und „zu versteuerndes Einkommen“! Zum einen knüpft das Gesetz selbst daran (z. B. § 33 Abs. 3 EStG: „Gesamtbetrag der Einkünfte“), aber auch die Prüfungsaufgaben unterscheiden sich erheblich, je nachdem, ob die Einkünfte oder das zu versteuernde Einkommen errechnet werden sollen.

III. Persönliche (subjektive) Steuerpflicht

Steuersubjekt und Steuerschuldner sind nach § 1 EStG nur natürliche Personen, also Menschen. Damit fallen **nicht** unter die Einkommensteuer:

Menschen	Personengesellschaften (GbR, OHG, KG)	Körperschaften/Kapitalgesellschaften (GmbH/AG)
Steuerpflichtig	Nicht steuerpflichtig (Ausnahme: Option nach § 1 a KStG)	Nicht nach dem EStG steuerpflichtig
§ 1 EStG	(Aber: Die Gesellschafter der Personengesellschaft sind steuerpflichtig).	Körperschaftsteuerpflichtig, § 1 Abs. 1 KStG

Davon unabhängig: Die **Gewerbsteuer**. Alleinige Voraussetzung ist ein Gewerbebetrieb, § 2 GewStG.

1. Unbeschränkte Steuerpflicht

Nach § 1 Abs. 1 S. 1 EStG gilt: „Natürliche Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, sind unbeschränkt einkommensteuerpflichtig.“

Mensch (von Geburt bis Tod)

Wohnsitz (§ 8 AO) in D **oder gewöhnlicher Aufenthalt** (§ 9 AO) in D

Folge: Unbeschränkte Steuerpflicht (Welteinkommen)

Merke:

Die Staatsbürgerschaft, das Alter oder die Einkommensverhältnisse einer Person sind also stets irrelevant. Beispielsweise erfüllt ein chinesisches Baby, welches in Deutschland lebt, die Voraussetzungen des § 1 Abs. 1 EStG und ist unbeschränkt steuerpflichtig.

Voraussetzung für eine unbeschränkte Steuerpflicht ist ein Wohnsitz oder ein gewöhnlicher Aufenthalt in Deutschland. Die Begriffe sind in §§ 8 und 9 AO definiert.

- **Wohnsitz:** § 8 AO lautet: „Einen Wohnsitz hat jemand dort, wo er eine Wohnung unter Umständen innehat, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird.“

Es kommt also nur auf die tatsächlich mögliche (und nicht tatsächliche) Nutzung als „Wohnung“ an und nicht darauf, wo jemand gemeldet

ist. Es ist also beispielsweise denkbar, dass jemand über zwei oder mehr Wohnungen verfügt. Ausreichend ist dabei, dass die Einrichtung auf eine Nutzung schließen lässt.

- **Gewöhnlicher Aufenthalt:** Unabhängig vom Wohnsitz ist jemand unbeschränkt steuerpflichtig, wenn er ununterbrochen 6 Monate in Deutschland weilt („183 Tage“), § 9 AO. Kleinere Unterbrechungen bleiben bei der Fristberechnung außer Ansatz.

Beispiel:

Der venezolanische Austauschstudent Carlos (C) verbringt ein Studiensemester in Osnabrück. Er landet am 04.02.01 in Frankfurt und wohnt bis zum 22.09.01 auf der Couch von verschiedenen Kommilitonen. Vom 20.06. bis zum 01.07.01 verbringt er einen Urlaub in Belgien.

Besteht eine Steuerpflicht des C in 01?

Lösung:

C ist gemäß § 1 Abs. 1 S. 1 EStG unbeschränkt steuerpflichtig.

Es ist unerheblich, ob C tatsächlich über Einkünfte verfügt oder nicht. Er hat zwar keinen Wohnsitz (§ 8 AO) in Deutschland. Doch erfüllt er die Voraussetzungen des § 9 AO (gewöhnlicher Aufenthalt), da er sich länger als 6 Monate am Stück in Deutschland aufhält. Der Belgienurlaub bleibt als kurzfristige Unterbrechung außer Betracht.

Hinweis:

Wie lange eine Unterbrechung „kurzfristig“ ist, hat die Rechtsprechung offengelassen, es hängt von der konkreten Art der Unterbrechung ab.

- **Unbeschränkte Steuerpflicht:** Erfüllt eine Person die Tatbestandsvoraussetzungen des § 1 Abs. 1 EStG, so ist sie unbeschränkt steuerpflichtig. Das bedeutet, dass sie nicht nur die in Deutschland erzielten Einkünfte, sondern das **gesamte Welteinkommen** zu versteuern hat.

Daher sind in der Steuererklärung alle weltweit angefallenen Einkünfte anzugeben: Arbeitseinkünfte in Bochum, Vermietungseinkünfte in Frankreich, Beteiligungseinkünfte in China etc.

- **Erweiterte unbeschränkte Einkommensteuerpflicht für Botschafter und Konsularbeamte, § 1 Abs. 2 EStG:** Der Anwendungsbereich des § 1 Abs. 1

EStG wird durch Abs. 2 auf Konsularbeamte, Botschafter und deren Angehörigen erweitert. Voraussetzungen hierfür sind im Einzelnen:

Deutscher Staatsbürger

Keinen Wohnsitz (§ 8 AO) oder gewöhnlichen Aufenthalt (§ 9 AO) in D

Dienstverhältnis zu einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts (z. B. Bundesbeamter) und Bezug von Arbeitslohn aus öffentlicher Kasse

Beschränkte Steuerpflicht im Aufenthaltsstaat

Folge: Unbeschränkte Steuerpflicht (auch deutsche Angehörige)

- **Fiktive unbeschränkte Steuerpflicht für Grenzpendler, § 1 Abs. 3 und § 1 a EStG:** Grenzpendler, die im Ausland leben und in Deutschland arbeiten, sind eigentlich beschränkt steuerpflichtig (s. u.). Auf Antrag können sie gemäß § 1 Abs. 3 EStG auch als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt werden. Voraussetzung dafür ist, dass sie mindestens 90 % ihrer Einkünfte in Deutschland erzielen oder die ausländischen Einkünfte den Grundfreibetrag nicht übersteigen.

Darüber hinaus werden EU- oder EWR-Bürgern, die als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig gelten, nach § 1 a EStG bestimmte Vergünstigungen gewährt, z. B. Realsplitting (steuerliche Abzugsfähigkeit von Unterhaltsaufwendungen Geschiedener) oder der Entlastungsbetrag für Allein-erziehende gemäß §§ 24 b, 50 Abs. 1 S. 4 EStG.

2. Beschränkte Steuerpflicht

Lebt jemand im Ausland, erzielt aber inländische Einkünfte, so ist er beschränkt steuerpflichtig, § 1 Abs. 4 EStG. Die Voraussetzungen sind im Einzelnen:

Mensch (von Geburt bis Tod)

Keinen Wohnsitz (§ 8 AO) **oder** gewöhnlichen Aufenthalt (§ 9 AO) in D

Deutsche Einkünfte i. S. d. § 49 EStG

Folge: Beschränkte Steuerpflicht (deutsche Einkünfte)

Folglich unterliegen nur die in Deutschland erzielten Einkünfte der deutschen Einkommensteuer. Anders als bei der unbeschränkten Steuerpflicht bleiben die ausländischen Einkünfte hier außer Betracht.

Hinweis:

Gefahr von Doppelsteuern?

Wenn ein Mensch in Staat A lebt und in Deutschland Einkünfte erzielt, wird er in der Regel von beiden Staaten steuerlich erfasst. In dem Wohnsitzland A ist er unbeschränkt steuerpflichtig und muss seine ausländischen Einkünfte versteuern. In Deutschland wäre er aber ebenfalls mit seinen deutschen Einkünften steuerpflichtig. Zur Vermeidung dieser Doppelbelastung bestehen zwischen den Staaten häufig bilaterale „Doppelbesteuerungsabkommen“ (DBA). Dort ist geregelt, welchem Staat das Besteuerungsrecht zusteht.

IV. Die sieben Einkunftsarten im EStG

1. Überblick über die Einkunftsarten

Nach § 2 Abs. 2 EStG werden die sieben Einkunftsarten aus § 2 Abs. 1 EStG in zwei Gruppen eingeteilt:

Dualismus der Einkunftsarten im EStG

Gewinneinkünfte (§ 2 Abs. 2 Nr. 1)	Überschusseinkünfte (§ 2 Abs. 2 Nr. 2)
Land- und Forstwirtschaft, § 13	Nichtselbstständige Arbeit, § 19
Gewerbebetrieb, § 15	Kapitaleinkünfte, § 20
Selbstständige Arbeit, § 18	Vermietung und Verpachtung, § 21
	Sonstige Einkünfte, § 22
Einkünfte = Gewinn (berechnet nach §§ 4–7 k, § 13 a)	Einkünfte = Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (berechnet nach §§ 8–9 a)

- **Konkurrenz der Einkunftsarten:** Die sieben Einkunftsarten stehen nicht gleichrangig nebeneinander. Bei den betrieblichen Einkunftsarten gehen die § 13 und § 18 EStG den allgemeinen gewerblichen Einkünften aus § 15 vor (s. § 15 Abs. 2 EStG). Betriebliche Einkünfte haben auch Vorrang vor den Einkünften aus Kapitalvermögen (§ 20 Abs. 8 EStG) oder Vermietung und Verpachtung (§ 21 Abs. 3 EStG). Zinsen auf dem gewerblichen Girokonto wären folglich keine Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG), sondern solche aus Gewerbebetrieb, § 15 EStG.
- **Abschließender Tatbestand:** Nur soweit Vermögensänderungen unter die Einkunftsarten fallen, sind sie steuerlich relevant. Damit wären bei-

spielsweise die Honorare eines Rechtsanwalts (Einkünfte aus selbstständiger Arbeit) oder die Einnahmen aus der Vermietung einer Wohnung (Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung) einkommensteuerlich einschlägig. Nicht steuerbar (jedenfalls hinsichtlich der Einkommensteuer) wären hingegen Geburtstagsgeschenke, eine Erbschaft oder ein Lottogewinn, da sie keiner der genannten Einkunftsarten angehören.

2. Finanzwissenschaftliche Begründung der Einkünfteberechnung

Die Ermittlung des „richtigen“ Einkommens war und ist Gegenstand der Finanzwissenschaften. Zwei Lehrmeinungen haben dabei Eingang in das Einkommensteuergesetz gefunden:

- **Quellentheorie:** Nach der von Bernhard Fuisting 1902 entwickelten Theorie ist Einkommen nur das, was aus einer dauerhaften „Einkommensquelle“ sprudelt, z. B. Arbeitslohn, Zinsen, Mieteinnahmen. Erbschaften oder andere einmalige Vorgänge sind demnach nicht einkommensteuerpflichtig.
- **Reinvermögenszugangstheorie:** Nach der von Georg v. Schanz begründeten Idee ist Einkommen alles das, was an Vermögen in die Verfügungsgewalt des Steuerpflichtigen im Laufe des Jahres eingeht, unabhängig von einer Regelmäßigkeit oder Quelle.

Beide Theorien haben Eingang in das Einkommensteuergesetz gefunden. So sind die Überschusseinkünfte (Einkünfte aus nicht-selbstständiger Arbeit, Kapitalvermögen, Vermietung und Verpachtung) geprägt von der Quellentheorie, wohingegen die Gewinneinkünfte vorwiegend durch die Reinvermögenszugangstheorie begründet werden.

V. System der Einkünfteermittlung

Unabhängig von der konkreten Einkunftsart und der damit verbundenen Einkünfteermittlung sind bei der Ermittlung mehrere Grundsätze zu beachten.

1. Einkommensermittlungszeitraum

Die Einkommensteuer ist eine Jahressteuer, d. h., sie wird bezogen auf den **Veranlagungszeitraum** (der dem Kalenderjahr entspricht) erhoben.

2. Einkünftebezogene und private Einnahmen und Ausgaben

Grundsätzlich gilt bei der Berechnung aller sieben Einkunftsarten, dass einkünftebezogene Einnahmen (z. B. Mieteinnahmen, Gehalt, Honorar)