

# Inhaltsverzeichnis

|      |  |    |
|------|--|----|
|      | <b>Einleitung</b>  | 15 |
| § 1  | Reformbedarf und politisches Umfeld .....                                      | 15 |
|      | <i>Erster Teil</i>   |    |
|      | <b>Einkommen im EStG</b>   | 19 |
| § 2  | Finanzwissenschaftliche Grundlagen des Einkommensbegriffs .....                | 19 |
| A.   | Volkswirtschaftliche Begriffsbestimmungen von Hermann und Schmol-<br>ler ..... | 19 |
| B.   | Quellentheorie .....   | 20 |
| I.   | Ursprung der Theorie .....   | 20 |
| II.  | Verständnis nach Fuisting .....  | 20 |
| 1.   | Quellen .....  | 21 |
| 2.   | Ertrag .....   | 21 |
| 3.   | Für persönliche Bedürfnisse zur Verfügung stehen .....                         | 23 |
| 4.   | Sachgüter .....  | 24 |
| III. | Einordnung von Veräußerungsgewinnen .....                                      | 24 |
| IV.  | Annahmen, auf denen diese Einordnung gründet .....                             | 25 |
| C.   | Vermögenszugangstheorie .....  | 26 |
| I.   | Schanz'sche Reinvermögenszugangstheorie .....                                  | 26 |
| 1.   | Rohertrag und Reinertrag .....   | 27 |
| 2.   | Ertrag im weiteren Sinne und Reingewinn .....                                  | 28 |
| II.  | Einordnung von Veräußerungsgewinnen .....                                      | 29 |
| III. | Annahmen, auf denen diese Einordnung gründet .....                             | 29 |
| D.   | Entwicklungen im 20. Jahrhundert .....   | 31 |
| E.   | Fazit .....  | 32 |
| § 3  | Gesetzesentwicklung .....  | 33 |
| A.   | Frühe preußische Einkommensbesteuerung .....                                   | 33 |
| B.   | Preußisches Einkommensteuergesetz 1891 .....                                   | 34 |
| I.   | Regelungsinhalt .....  | 34 |
| II.  | Gesetzesbegründung .....   | 35 |
| III. | Einkommenstheoretische Einordnung .....  | 36 |
| C.   | Reichseinkommensteuergesetz 1920 .....   | 37 |
| I.   | Regelungsinhalt .....  | 37 |

|      |   |    |
|------|---|----|
| II.  | Gesetzesbegründung .....  | 38 |
| 1.   | Einkommensbegriff .....   | 38 |
| 2.   | Gewinne aus der Veräußerung von Gebrauchsgütern .....   | 40 |
| 3.   | Gewinne aus der Veräußerung von Grundstücken .....  | 40 |
| III. | Einkommenstheoretische Einordnung .....   | 41 |
| D.   | Novelle des Reichseinkommensteuergesetzes 1920 .....  | 42 |
| I.   | Regelungsinhalt .....   | 42 |
| II.  | Gesetzesbegründung .....  | 42 |
| III. | Einkommenstheoretische Einordnung .....   | 43 |
| E.   | Reichseinkommensteuergesetz 1925 .....  | 43 |
| I.   | Regelung .....  | 43 |
| II.  | Gesetzesbegründung .....  | 45 |
| 1.   | Einkommensbegriff .....   | 45 |
| 2.   | Gewinne aus der Veräußerung von Grund und Boden im unternehmerischen Bereich .....                          | 47 |
| 3.   | Gewinne aus der Veräußerung wesentlicher Beteiligungen im privaten Bereich .....                            | 47 |
| 4.   | Gewinne aus Spekulationsgeschäften im privaten Bereich .....  | 48 |
| III. | Einkommenstheoretische Einordnung .....   | 49 |
| 1.   | Einkommensbegriff .....   | 49 |
| 2.   | Ausnahme im unternehmerischen Bereich .....   | 50 |
| 3.   | Ausnahmen im privaten Bereich .....   | 50 |
| F.   | Reichseinkommensteuergesetz 1934 .....  | 51 |
| I.   | Regelungsinhalt .....   | 51 |
| II.  | Gesetzesbegründung .....  | 51 |
| III. | Einkommenstheoretische Einordnung .....   | 52 |
| G.   | Novellen zur Haltedauer von anderen Wirtschaftsgütern in den Jahren 1954 und 1958 .....                     | 53 |
| H.   | Gesetzesnovelle 1971 .....  | 54 |
| I.   | Gesetzesnovellen 1999 und 2000 .....  | 54 |
| I.   | Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften (ehemals wesentliche Beteiligungen) ..... | 54 |
| II.  | Gewinne aus privaten Veräußerungsgeschäften (ehemals Spekulationsgeschäften) .....                          | 55 |
| J.   | Unternehmensteuerreformgesetz 2008 .....  | 56 |
| I.   | Gesetzesänderung .....  | 56 |
| II.  | Gesetzesbegründung .....  | 56 |
| III. | Einkommenstheoretische Einordnung .....   | 57 |
| K.   | Jahressteuergesetz 2010 und BEPS-Umsetzungsgesetz .....   | 59 |
| L.   | Novelle zur Verlustverrechnung von Kapitaleinkünften im Jahr 2019 .....                                     | 60 |
| I.   | Gesetzesänderung und Begründung .....   | 60 |
| II.  | Einkommenstheoretische Einordnung .....   | 61 |
| M.   | Fazit .....   | 61 |

*Zweiter Teil*

**Verfassungsrechtliche Untersuchung  
der Veräußerungsgewinnbesteuerung  
im privaten Bereich**

|  |     |
|--|-----|
|  | 63  |
| § 4 Verfassungsrechtlicher Maßstab .....   | 63  |
| A. Ausdrückliche Maßstäbe .....  | 63  |
| B. Normative Einkommensdefinition .....  | 64  |
| I. Typusbegriff der Art. 105, 106 GG .....   | 64  |
| II. Bindungswirkung von finanzwissenschaftlichen Theorien .....                      | 65  |
| III. Positive Vorgaben der Eigentumsgarantie (Art. 14 GG) .....                      | 65  |
| C. Negative Vorgaben der Eigentumsgarantie (Art. 14 GG) .....                        | 68  |
| D. Leistungsfähigkeit als Maßstab (Art. 3 GG) .....                                  | 71  |
| I. Leistungsfähigkeitsprinzip .....  | 71  |
| II. Überprüfbarkeit des Verständnisses von horizontaler Leistungsfähigkeit .....     | 73  |
| E. Gebot der Folgerichtigkeit (Art. 3 GG) .....                                      | 77  |
| I. Feststellung der Ungleichbehandlung .....   | 78  |
| II. Rechtfertigungsmaßstab .....   | 79  |
| III. Systemwechsel .....   | 82  |
| IV. Vorbehalte .....   | 83  |
| F. Weitere verfassungsrechtliche Vorgaben .....                                      | 85  |
| I. Nominalgewinne (Art. 3 GG) .....  | 86  |
| 1. Auswirkung der Geldwertentwicklung im Steuerrecht .....                           | 86  |
| 2. Verfassungsrechtliche Dimension .....   | 87  |
| II. Schutz der Privatsphäre (Art. 1 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 2 Abs. 1 GG) ..... | 88  |
| III. Gleichheit im tatsächlichen Belastungserfolg (Art. 3 Abs. 1 GG) .....           | 89  |
| G. Zusammenfassung .....   | 89  |
| § 5 Belastungsgrundentscheidung und Umsetzung .....                                  | 90  |
| A. Definition der Kategorien .....   | 90  |
| I. Unterscheidung nach dem BVerfG .....  | 90  |
| 1. Neue Grundentscheidung im bestehenden System .....                                | 90  |
| 2. Erstmalige Grundentscheidungen .....  | 91  |
| 3. Im Bereich des Einkommensteuergegenstandes .....                                  | 92  |
| 4. Zusammenfassung .....   | 96  |
| II. Alternative Unterscheidung .....   | 96  |
| III. Unterscheidung im Einzelfall oder nach abstrakten Voraussetzungen? .....        | 97  |
| B. Einordnungsindizien .....   | 98  |
| C. Belastungsgrundentscheidungen im Sinne des verfassungsrechtlichen Maßstabs .....  | 100 |

|      |  |     |
|------|--|-----|
| I.   | Ausgangspunkt REStG 1925 .....   | 100 |
| 1.   | Gewinneinkünfte .....  | 101 |
| 2.   | Überschusseinkünfte .....  | 102 |
| a)   | Belastungsgrundentscheidung für das Kapitalvermögen ...  | 103 |
| b)   | Belastungsgrundentscheidung für die anderen Wirtschaftsgüter .....   | 104 |
| c)   | Fazit zu den Überschusseinkünften .....  | 105 |
| 3.   | Gesamtkonzept .....  | 105 |
| II.  | REStG 1934 .....   | 106 |
| III. | Gesetzesnovellen 1999 und 2000 .....   | 106 |
| IV.  | Unternehmensteuerreformgesetz 2008 .....   | 109 |
| 1.   | Belastungsgrundentscheidung oder Umsetzung .....   | 109 |
| 2.   | Auswirkung auf die Überschusseinkünfte .....   | 111 |
| 3.   | Fazit .....  | 111 |
| D.   | Zusammenfassung .....  | 112 |
| § 6  | Verfassungsmäßigkeit der Regelungen zum Steuergegenstand .....   | 113 |
| A.   | Rechtfertigung der Belastungsgrundentscheidung .....   | 113 |
| I.   | Wertänderungen im Vermögen (finanzpolitische Erwägung) .....   | 115 |
| 1.   | Gewidmetes Vermögen .....  | 116 |
| 2.   | Bedeutung der Wertänderungen .....   | 117 |
| a)   | Immobilien .....   | 117 |
| b)   | Mobilien und Rechte .....  | 119 |
| 3.   | Fazit .....  | 121 |
| II.  | Aufwand der Erhebung der einmaligen Erträge im privaten Bereich (steuertechnische Erwägung) .....                                | 121 |
| III. | Förderung der Rentabilität bestimmter Investitionen (sozialpolitische und volkswirtschaftliche Erwägung) .....                   | 123 |
| 1.   | Vermögensaufbau und Wohnraum als Ziel .....  | 123 |
| 2.   | Formale Anforderungen an Förderungs- und Lenkungsziele ..  | 125 |
| IV.  | Wesensunterschied im Hinblick auf die Ertrags- und Vermögensebene (steuertechnische und volkswirtschaftliche Erwägung) .....     | 126 |
| 1.   | Unterschiede der Gruppen im Hinblick auf Ertrags- und Vermögensebene .....   | 126 |
| 2.   | Wesensunterschied als sachgerechte Erwägung .....  | 128 |
| V.   | Weitere Gründe .....   | 129 |
| 1.   | Übertragbare Erwägungen aus dem Bereich der Ermittlungsunterschiede .....  | 129 |
| 2.   | Abwanderung des Kapitals ins Ausland (volkswirtschaftliche Erwägungen) .....   | 131 |
| 3.   | Wesensunterschied durch die Intensität der Markteilnahme ..  | 132 |
| VI.  | Fazit .....  | 132 |
| B.   | Rechtfertigung der Ausnahme von der folgerichtigen Umsetzung der Belastungsgrundentscheidung (§§ 22 Nr. 2, 23 Abs. 1 EStG) ..... | 133 |

|  |            |
|--|------------|
| Inhaltsverzeichnis   | 11         |
| I. Besondere Steuerwürdigkeit .....  | 134        |
| II. Leistungsfähigkeitsprinzip .....   | 135        |
| III. Überschreitung der Grenzen privater Vermögensverwaltung durch<br>eine vordergründige Umschichtung ..... | 136        |
| IV. Intensive Marktnutzung durch Umsatzhäufigkeit .....  | 139        |
| V. Annährung der zwei Gruppen .....  | 140        |
| VI. Missbrauchsbekämpfung .....  | 140        |
| VII. Fazit .....   | 141        |
| C. Vereinbarkeit mit den weiteren verfassungsrechtlichen Vorgaben .....                                      | 142        |
| I. Nominalgewinne (Art. 3 GG) .....  | 142        |
| II. Schutz der Privatsphäre (Art. 1 Abs. 1 in Verbindung mit<br>Art. 2 Abs. 1 GG) .....                      | 145        |
| III. Gleichheit im tatsächlichen Belastungserfolg (Art. 3 Abs. 1 GG) .....                                   | 147        |
| D. Zusammenfassung .....   | 148        |
| <br><i>Dritter Teil</i>  |            |
| <b>Überwindung der Verfassungswidrigkeit</b>   | <b>149</b> |
| § 7 Maßstab der Reform .....   | 149        |
| A. Reformmöglichkeiten .....   | 149        |
| B. Methodik .....  | 150        |
| C. Maßstab .....   | 150        |
| I. Leistungsfähigkeitsprinzip und Steuergerechtigkeit .....  | 152        |
| 1. Normative Verankerung im Grundgesetz .....  | 152        |
| 2. Steuergerechtigkeit als Maßstab der Steuerpolitik .....   | 153        |
| 3. Konkretisierung der Steuergerechtigkeit .....   | 154        |
| 4. Fazit .....   | 157        |
| II. Nominalwertprinzip .....   | 157        |
| III. Einfachheit .....   | 158        |
| 1. Inhaltliche Bestimmung .....  | 158        |
| 2. Vorbehalte .....  | 160        |
| IV. Fiskalzweck .....  | 160        |
| V. Gleichheit im tatsächlichen Belastungserfolg und das Steuererhe-<br>bungsverfahren .....                  | 161        |
| VI. Lenkungseffekt .....   | 162        |
| VII. Zusammenfassung .....   | 164        |
| § 8 Einkommenstheoretische Grundlage der Belastungsgrundentscheidung ..                                      | 165        |
| A. Theoretische Varianten .....  | 165        |
| I. Quellentheoretisches Einkommen .....  | 166        |
| II. Vermögenszugangstheoretisches Einkommen .....  | 166        |
| III. Markteinkommenstheoretisches Einkommen .....  | 168        |
| 1. Markteinkommenstheoretischer Ansatz nach Ruppe .....  | 168        |

|   |     |
|---|-----|
| a) Inhalt und Einordnung der Veräußerungsgewinne . . . . .                          | 168 |
| b) Annahmen, auf denen die Markteinkommenstheorie gründet . . . . .                 | 170 |
| 2. Anwendung im Bereich der §§ 21, 22 EStG . . . . .                                | 171 |
| IV. Unterschiede der Einkommenstheorien . . . . .                                   | 172 |
| B. Erfassung der einmaligen Erträge . . . . .                                       | 172 |
| I. Grundannahmen . . . . .  | 173 |
| 1. Bedeutung der Wertänderungen im Vermögen . . . . .                               | 173 |
| 2. Beschaffenheit des Steuergegenstandes . . . . .                                  | 174 |
| 3. Eigenart der Erträge . . . . .   | 175 |
| a) Eignung als Lebensunterhalt . . . . .  | 176 |
| b) Auswirkungen dieser Eigenart . . . . .   | 177 |
| 4. Steuerinduziertes Verhalten . . . . .  | 178 |
| 5. Aufwand der Steuererhebung . . . . .   | 180 |
| a) Einmalige Erträge aus Grundstücken . . . . .                                     | 181 |
| b) Einmalige Erträge aus anderen Wirtschaftsgütern . . . . .                        | 181 |
| 6. Weitere Grundannahmen . . . . .  | 182 |
| II. Anwendung des Maßstabs auf die Steuerbarkeit der einmaligen Erträge . . . . .   | 183 |
| III. Fazit . . . . .  | 184 |
| C. Marktnutzung als Einschränkung . . . . .   | 185 |
| I. Grundannahmen . . . . .  | 186 |
| 1. Äquivalenz . . . . .   | 186 |
| 2. Beschaffenheit des Steuergegenstandes . . . . .                                  | 187 |
| a) Die einzelne Regelung . . . . .  | 187 |
| b) Die Systematik aller Regelungen . . . . .  | 188 |
| 3. Sozialleistungen . . . . .   | 188 |
| 4. Trennung zwischen Erwerbs- und Privatsphäre . . . . .                            | 189 |
| 5. Gesamtüberschuss . . . . .   | 190 |
| 6. Realisierungskonzept . . . . .   | 191 |
| 7. Wirtschaftliche Leistungsfähigkeit bei Entschädigungen . . . . .                 | 192 |
| 8. Aufwand der Steuererhebung . . . . .   | 192 |
| II. Anwendung des Maßstabs auf die Marktnutzung als ausgrenzendes Merkmal . . . . . | 194 |
| III. Fazit . . . . .  | 196 |
| D. Zusammenfassung . . . . .  | 197 |
| § 9 Pragmatischer Einkommensbegriff . . . . .                                       | 198 |
| A. Realisierungskonzept bei Wertänderungen im Vermögen . . . . .                    | 198 |
| I. Realisierungsvoraussetzung dem Grunde nach . . . . .                             | 198 |
| II. Ausgestaltung der Realisierungsvoraussetzung . . . . .                          | 199 |
| B. Private Nutzungsvorteile und Wertschöpfungen . . . . .                           | 200 |
| C. Private Konsumsphäre . . . . .   | 201 |

|   |   |     |
|---|---|-----|
| I.  | Abgrenzung zwischen den Erträgen aus der Erwerbs- und aus der Privatsphäre .....        | 202 |
| II.   | Abgrenzung der korrespondierenden Aufwendungen zum privaten Konsum .....                | 202 |
| D.  | Entschädigungen und immaterieller Aufwand .....   | 204 |
| E.  | Freigrenze bei den Erträgen .....   | 204 |
| F.  | Im gegenwärtigen Einkommensteuerrecht begründete Anpassungen ..                         | 205 |
| I.  | Renten .....  | 205 |
| II.   | Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz .....  | 206 |
| III.  | Solche, die nicht den Steuergegenstand betreffen .....                                  | 207 |
| § 10  | Zusammenfassung des neueren Einkommensbegriffs .....                                    | 207 |
| A.  | Belastungsgrundentscheidung .....   | 207 |
| B.  | Konkretisierungen .....   | 208 |
| C.  | Ausnahmen .....   | 208 |
| D.  | Fazit .....   | 209 |
| § 11  | Verfassungsmäßigkeit des neueren Einkommensbegriffs .....                               | 209 |
| A.  | Kategorisierung .....   | 209 |
| B.  | Belastungsgrundentscheidung .....   | 209 |
| C.  | Umsetzungen mit abweichender Wertung .....  | 210 |
| I.  | Ausgliederung der privaten Nutzungsvorteile und Wertschöpfungen .....                   | 210 |
| II.   | Freigrenze für geringfügige sonstige Einkünfte .....                                    | 211 |
| III.  | Renten .....  | 211 |
| IV.   | Erbschaften, Vermächtnisse und Schenkungen .....  | 212 |
| V.  | Immaterielle Schäden als Aufwand .....  | 213 |
| D.  | Zusammenfassung .....   | 213 |
| <i>Vierter Teil</i>   |   |     |
| <b>Implementierung des pragmatischen Einkommensbegriffs – de lege ferenda</b> |   | 214 |
| § 12  | Integration in das bestehende EStG .....  | 214 |
| A.  | Rücknahme auf den Untersuchungsgegenstand .....   | 214 |
| B.  | Konkrete Ausgestaltung im Zusammenhang mit dem gegenwärtigen Einkommensteuerrecht ..... | 215 |
| I.  | Regelungen für die Ermittlungsvorschriften .....  | 216 |
| II.   | Verlustausgleichsbeschränkungen .....   | 217 |
| III.  | Steuersatz .....  | 220 |
| 1.  | Linearer Steuersatz .....   | 220 |
| 2.  | Progressionswirkung .....   | 221 |
| IV.   | Regelung in der Übergangszeit .....   | 221 |
| § 13  | Änderungsvorschlag des Einkommensteuergesetzes .....                                    | 222 |

|  |     |
|--|-----|
| A. Eigener Vorschlag .....             | 222 |
| B. Begründung der Formulierungen ..... | 227 |
| <br>                                   |     |
| <b>Ergebnis</b>                        | 229 |
| <br>                                   |     |
| § 14 Ergebnis in Thesen .....          | 229 |
| <br>                                   |     |
| <b>Literaturverzeichnis</b> .....      | 231 |
| <b>Stichwortverzeichnis</b> .....      | 244 |