

Inhaltsverzeichnis

Einleitung	15
------------------	----

I. Kapitel

Die Sonderausgaben im System des Einkommensteuerrechts	21
§ 1 Einfachrechtliche Qualifikation als Privataufwendungen	21
§ 2 Abzug dem Grunde nach	23
I. Aufwendungen mit Bezug zur Erwerbssphäre	23
1. Altersvorsorgeaufwendungen i.S.v. § 10 I Nr. 2 lit. a, b EStG	23
a) Veranlassung durch die Einkünfte i.S.v. § 19 I Nr. 1 EStG	23
b) Veranlassung durch die Alterseinkünfte i.S.v. § 22 Nr. 1 S. 3 lit. a Doppelbuchstabe aa EStG	24
c) Sonderausgabenabzug als Besteuerungsverzicht in der Erwerbsphase	27
d) Existenzsichernder Charakter der Altersvorsorgeaufwendungen	30
2. Kinderbetreuungskosten, § 10 I Nr. 5 EStG	35
a) Erwerbsbedingte Kinderbetreuungskosten	35
b) Betreuungskosten bei Krankheit oder Behinderung	36
c) Sonstige Kinderbetreuungskosten	37
3. Berufsausbildungskosten i.S.v. § 10 I Nr. 7 EStG	38
a) Qualifikation des Veranlassungszusammenhangs	39
b) Kein existenzsichernder Charakter der Berufsausbildungskosten	41
II. Existenzsichernde Aufwendungen	43
1. Beiträge für eine Kranken- und Pflegeversicherung auf Sozialhilfeniveau, § 10 I Nr. 3 lit. a, b EStG	43
2. Unterhaltsleistungen i.S.v. § 10 Ia Nr. 1 EStG	44
3. Kirchensteuer, § 10 I Nr. 4 EStG	47
4. Altersvorsorgeaufwendungen i.S.v. § 10 I Nr. 2 lit. a, b EStG	49
5. Kinderbetreuungskosten bei Krankheit oder Behinderung, § 10 I Nr. 5 EStG	49
III. Sonstige privat veranlasste Aufwendungen, deren Abzug Förderungs- und Lenkungs- zwecke zugrunde liegen	49
1. Nicht existenzsichernde Vorsorgeaufwendungen	49
a) Aufwendungen für eine zusätzliche Altersvorsorge i.S.v. § 10a EStG	49
b) Vorsorgeaufwendungen i.S.v. § 10 I Nr. 3a EStG	51

2. Unterhalts- und Versorgungsleistungen an Dritte	54
a) Ausgleichsleistungen im Rahmen bzw. zur Vermeidung eines Versorgungsausgleichs, § 10 Ia Nr. 3, 4 EStG	54
b) Versorgungsleistungen im Zusammenhang mit einer Vermögensübertragung, § 10 Ia Nr. 2 EStG	57
c) Sonstige Kinderbetreuungskosten	59
d) Schulgeld, § 10 I Nr. 9 EStG	59
3. Sonstige Steuervergünstigungen	60
a) Zuwendungen zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke und an politische Parteien, § 10b EStG	60
b) Aufwand für Gebäude, Baudenkmäler und Kulturgüter, § 10f und § 10g EStG	63
IV. Zwischenergebnis	63
§ 3 Verhältnis der Sonderausgabentatbestände zu anderen Vorschriften des Einkommensteuergesetzes	64
I. Verhältnis zu den Betriebsausgaben und Werbungskosten	65
1. Vorrang des Betriebsausgaben-/Werbungskostenabzugs, § 10 I S. 1 EStG ...	65
a) Trennbar gemischt veranlasste Aufwendungen	66
b) Untrennbar gemischt veranlasste Aufwendungen	67
2. Einwirkung der Abzugsverbote des § 12 EStG auf das Verhältnis der Tatbestände	69
II. Verhältnis zu den außergewöhnlichen Belastungen	72
III. Verhältnis zu den Abzugsverboten des § 12 EStG	74
IV. Zwischenergebnis	76

2. Kapitel

Qualifikation von Aufwendungen als Sonderausgaben – Verfassungsrechtliche Vorgaben und Grenzen	77
§ 4 Aufwendungen mit Bezug zur Erwerbsphäre	77
I. Folgen der Zuordnung zu den Sonderausgaben	77
II. Verfassungsrechtliche Maßstäbe für die Zuordnungsentscheidung	78
1. Objektives Nettoprinzip: Berücksichtigung von Erwerbsaufwendungen	78
2. Objektives Nettoprinzip: Interperiodische Verlustberücksichtigung	82
3. Gleichheit bei der Gewährung von Steuervergünstigungen	85
4. Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers	86
a) Grenze des Willkürverbots	87
b) Notwendigkeit eines „besonderen sachlichen Grundes“	88
c) Erfordernisse der Verhältnismäßigkeit	89

III. Verfassungsrechtliche Grenzen der Zuordnung von Aufwendungen mit Bezug zur Erwerbssphäre zu den Sonderausgaben	91
1. Qualifizierung des Veranlassungszusammenhangs	91
a) Beurteilungsspielraum des Gesetzgebers	92
b) Qualifizierung der Alterseinkünfte	95
c) Veranlassungszusammenhang bei den Berufsausbildungskosten	96
2. Qualifizierung als Sonderausgabe bei untrennbar gemischter Veranlassung	98
3. Umqualifizierung von „Erwerbsaufwendungen“ in Sonderausgaben	99
IV. Zwischenergebnis	101
§ 5 Existenzsichernde Aufwendungen	102
I. Grundsatz der Nichtabziehbarkeit von Privataufwendungen	103
II. Verfassungsrechtliche Pflicht zur Steuerfreistellung des Existenzminimums ...	104
1. Freiheitsrechtliche Verankerung	104
2. Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit, Art. 3 I GG	109
3. Folgerichtige Umsetzung des Gebots zur Steuerfreistellung des Existenzminimums	112
III. Indisponibles, nicht der Existenzsicherung dienendes Einkommen	113
IV. Zwangsläufige Aufwendungen im Sinne der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts	116
V. (Kein) verfassungsrechtliches Gebot für einen Abzug von der Bemessungsgrundlage	118
1. Stand der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts	119
2. Systematische Richtigkeit eines Abzugs von der Bemessungsgrundlage ...	120
3. Die Belastungsgleichheit als materielles Gleichbehandlungsgebot im Einkommensteuerrecht	121
a) Bezugspunkt des Anspruchs auf Gleichbehandlung	121
b) Unterschiedliche Entlastungswirkungen der Freistellungsmethoden	122
c) Folgerichtige Umsetzung der Belastungsentscheidung	122
VI. Zwischenergebnis	125
§ 6 Förderungs- und Lenkungsstatbestände	125
I. Gesetzgebungskompetenz	126
II. Rechtfertigung der Durchbrechung der Belastungsgleichheit durch Förderungs- und Lenkungsstatbestände im Einkommensteuerrecht	129
1. Maßstab der Rechtfertigung	129
a) Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts	129
b) Strenger Prüfungsmaßstab: Erfordernisse der Verhältnismäßigkeit	131
aa) Kein erhöhter Rechtfertigungsbedarf wegen Systemwidrigkeit	132
bb) Allgemeine Anforderungen des Art. 3 I GG	133
cc) Geltung des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes bei der Durchbrechung der Belastungsgleichheit	134

2. Erkennbarkeit der gesetzgeberischen Entscheidung	136
III. Zwischenergebnis	139

3. Kapitel

Abzug(sbeschränkungen) der Höhe nach	141
§ 7 Berücksichtigung von Aufwendungen in Höhe des Existenzminimums	141
I. Grenzen der Typisierung des steuerlichen Existenzminimums	142
1. Typisierbarkeit des Existenzminimums	142
2. Realitätswidrige „Typisierung“ am Maßstab eines oberen Grenzwerts	144
3. Realitätswidrige „Typisierung“ am Maßstab eines unteren Grenzwerts	145
4. Typisierung der Beiträge zur Sicherung einer Kranken- und Pflegeversorgung auf Sozialhilfeniveau im Grundfreibetrag?	147
II. Abzugshöchstbeträge bei existenzsichernden Sonderausgaben	148
III. Zwischenergebnis	152
§ 8 Berücksichtigung von „zwangsläufigen“ Aufwendungen in realitätsgerechter Höhe	153
I. Typisierung des zwangsläufigen Aufwands	154
II. Beschränkung des Abzugs der Kinderbetreuungskosten nach § 10 I Nr. 5 EStG und der Berufsausbildungskosten nach § 10 I Nr. 7 EStG	156
1. Zwangsläufigkeit des Aufwands	156
2. Berücksichtigung in zwangsläufiger Höhe	158
III. Zwischenergebnis	159
§ 9 Abzug zur Vermeidung einer doppelten Besteuerung	160
I. Verbot einer doppelten Besteuerung	160
II. Abzugshöchstbeträge bei den Altersvorsorgeaufwendungen, § 10 III EStG	163

4. Kapitel

Wirkungen des Sonderausgabenabzugs	165
§ 10 Vereinbarkeit der Wirkungen mit dem Grundgesetz bei einem Abzug von existenz- sichernden Aufwendungen	165
I. Keine überperiodische Berücksichtigung von existenzsicherndem Aufwand ...	165
1. Subsidiarität sozialstaatlicher Leistungen, Art. 1 I GG i.V.m. Art. 20 I GG	166
2. Gebot der Besteuerungsgleichheit, Art. 3 I GG	167
II. Verfassungsmäßigkeit einer mit steigendem Einkommen progressiven Entlas- tung	169
III. Beeinträchtigung der Verteilungswirkungen eines progressiven Tarifs	172
1. Sozialstaatliche Umverteilung durch Besteuerung	173
2. Verfassungsrechtlich zulässige Beeinträchtigung der Umverteilungswirkun- gen	174

IV. Vergleich mit den Wirkungen eines tariflichen Grundfreibetrags	175
V. Zwischenergebnis	176
§ 11 Vereinbarkeit der Wirkungen mit Art. 3 I GG bei Förderungs- und Lenkungsstatbeständen	177
I. Dreidimensionale Gleichheitssatzrelevanz	177
II. Abzugshöchstbeträge	178
1. Wirkung im Verhältnis der nichtbegünstigten zu den begünstigten Steuerpflichtigen	178
2. Differenzierung innerhalb des Kreises der Begünstigten	180
3. Höchstbetragsregelung als Umgrenzung des begünstigten Personenkreises	182
III. Progressive Entlastungswirkung	184
1. Progressive Entlastung als eine durch den Förderungs- und Lenkungszweck zu rechtfertigende Wirkung	185
2. Bisherige Entscheidungen zur progressiven Entlastung	187
a) Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts zu den Parteispenden ...	187
b) Aufgabe der progressionsabhängigen Wohneigentumsförderung	189
c) Keine Verallgemeinerungsfähigkeit der Argumentationsansätze	190
3. Kriterien einer sachgerechten progressiven Entlastung	191
a) Effizienz der Verwaltung und der Lenkung	192
b) Stärkere Förderung von Besserverdienern wegen höheren Aufwands ...	192
c) Uneigennütziger Aufwand ohne Gegenwert	195
d) Schaffung eines größeren Anreizes für Besserverdiener	197
4. Zwischenergebnis	198
IV. Leistungsfähigkeit des begünstigten Personenkreises	199
1. Unzulänglichkeit einer systemgerechten Auswahl der Begünstigungsadressaten	199
2. Gleichheitsgerechte Auswahl der Begünstigungsadressaten	201
V. Zwischenergebnis	204
§ 12 Freiheitsrechtliche Relevanz der Förderungs- und Lenkungsstatbestände	206

5. Kapitel

Der Sonderausgabenabzug bei grenzüberschreitenden Sachverhalten	209
§ 13 Das Besteuerungsrecht bei grenzüberschreitenden Sachverhalten	209
I. Begrenzung der Besteuerungsbefugnis durch das Territorialitätsprinzip	209
II. Verfassungsrechtliche Vorgaben für die Gewährung von Steuervergünstigungen bei beschränkter Steuerpflicht	210
III. Folgerung für den Sonderausgabenabzug	214

§ 14 Die Einwirkung der Diskriminierungsverbote auf die Ausgestaltung des Sonderausgabenabzugs	214
I. Unionsrechtliche Maßstäbe für die Ausgestaltung des Sonderausgabenabzugs	214
II. Zuständigkeit der Bundesrepublik Deutschland	216
1. Zuständigkeitszuweisung für die Berücksichtigung von Aufwendungen nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs	216
a) Berücksichtigung von Privataufwendungen	217
b) Berücksichtigung von Aufwendungen, die unmittelbar mit der steuerbaren Tätigkeit zusammenhängen	219
2. Zuständigkeit für die Berücksichtigung von Sonderausgaben	220
a) Irrelevanz der einfachrechtlichen Qualifikation	220
b) Notwendigkeit einer unionsautonomen Auslegung	221
c) Anwendung der Ergebnisse auf die Sonderausgabentatbestände	225
III. Diskriminierungsfreie Ausgestaltung der Sonderausgabentatbestände	228
1. Unzulässigkeit einer Differenzierung nach der Ansässigkeit des Empfängers der Aufwendungen	229
2. Beschränkung von Steuervergünstigungen auf rein inländische Förderungs- und Lenkungszwecke	231
a) Sonderausgabentatbestände mit national bzw. innerstaatlich radizierter Zwecksetzung	232
b) Grundsätzliche Legitimität rein inländischer Förderungs- und Lenkungsziele	233
c) Begrenzung des gesetzgeberischen Entscheidungsspielraums wegen verpflichtender Zusammenarbeit auf Unionsebene	235
IV. Zwischenergebnis	236

6. Kapitel

Zusammenfassung der Ergebnisse	238
Literaturverzeichnis	246
Sachverzeichnis	266