Steuerrecht

Prof. Dr. jur. Oliver Tillmann

1

Lernziele

- Überblick über das Steuersystem
- Anfängerkenntnisse im Einkommensteuerrecht
- Selbständiger Umgang mit (Steuer-)Gesetzen
- Am Ende sollen Sie einfache Steuerfälle selbständig mit dem Gesetz lösen können

2

Themen

1. Allgemeine Lern-/Klausurhinweise
2. Steuern in Deutschland
3. Besteuerungsverfahren
4. Einkommensteuer (Schwerpunkt)
   a. Steuerpflicht
   b. Einkunftsarten
   c. Überschusseinkünfte
   d. Gewinneinkünfte
   e. Sonderausgaben
   f. Außergewöhnliche Belastungen

3

Wichtige Hinweise

Lernen und Klausuren schreiben

4

Während der Vorlesung

- (Kritisches) Zuhören
  - Verstehen
  - Einordnen
  - Bewerten
- Mitarbeiten
- Handy, Notebook?
  - Notizen!

5

Was ist mit den Gesetzestexten?

- Gesetzestext aktiv mitlesen
  - und zwar möglichst oft
- „Intelligente" Unterstreichungen,
  - d.h. nicht den kompletten § bunt anmalen!
  - In der Prüfung zulässig sind nur Unterstreichungen und Markierungen, keine schriftlichen Ergänzungen.

6

Nacharbeit zu Hause

- Eigeninitiative zeigen
  - Lerngruppen
    - Drei Personen optimal
- Karteikarten erstellen
- Zeitung lesen
    - FAZ, Süddeutsche, Zeit, taz
- Zweitskriptum/Lehrbuch anschaffen
    - und auch durcharbeiten

7

Daher wichtig:

- Möglichst viele Fälle selbständig lösen
  - Steuerseminar („rote Reihe") zur ESt, Fleischer-Verlag
  - Fallsammlung ESt, Friebel u.a., NWB-Verlag
  - Grundkurs des Steuerrechts: ESt („orangene Reihe"), Zimmermann u.a., Schaeffer-Poeschel-Verlag
  - Steuern kompakt, Stobbe
  - Steuerlehre, Bornhofen, Gabler-Verlag
  - Steuerrecht, leicht gemacht, Kudert

8

Klausurhinweise

- Keine Stoffeingrenzung kurz vor Klausur
  - Aber: Es kommt nichts dran, was wir nicht gemacht haben!

9

Aktuelle Rechtsprechung

- Aktuelle Gerichtsentscheidungen (Bundesfinanzhof) sollten selbständig gelesen und verstanden werden
- Ergänzende Hinweise zur Rechtsprechung in Vorlesung
  - Klausurrelevant!

10

Ergebnisse letzte Klausur:

- Durchfallerquote: 16 %
- Durchschnittsnote: 2,5

11

Zitierweise Gesetzestexte

- §
- Art. (selten, z.B. Grundgesetz)
- „Abs. 1", „I" oder „(1)"
- „Satz 2", „S. 2" oder „2"
- „Halbsatz 3" oder „Hs. 3"
- „Nr. 3"

12

Richtige Zitate

- § 2 Abs. 2 Nr. 1 EStG
- § 2 II Nr. 1 EStG
- § 2 (2) Nr. 1 EStG
- § 4 I S. 6 EStG

13

Falsche Zitate

- *§ 8/1 EStG*
- *§ 9.1 EStG*
- *§ 10, Abs. 1 EStG*
- *§ 12, 1 EStG*
- *§ 13 1 EStG*
- *„Einkommen**s**steuer"*
  - *Wird ohne Fugen-"s" geschrieben (gilt für alle Steuerarten)*

14

Sonstige übliche Abkürzungen

BFH	Bundesfinanzhof
FG	Finanzgericht
BMF	Bundesministerium der Finanzen
OFD	Oberfinanzdirektion
FA	Finanzamt
EStR	Einkommensteuerrichtlinien
EStH	Einkommensteuerhinweise
WK	Werbungskosten
BA/BE	Betriebsausgaben/-einnahmen
SA	Sonderausgaben

15

Steuern in Deutschland

Kleine Geschichte des Steuerrechts

16

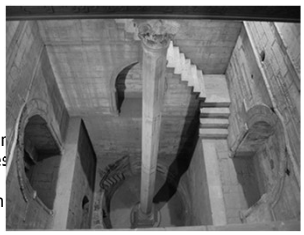
Keilschrift aus dem 3. Jahrtausend v. Chr.

- „Du kannst einen Fürsten lieben, Du kannst einen König lieben, aber der Mann, den Du fürchten musst, ist der Steuereinnehmer"

17

3.000 v. Chr., Ägypten

- Nilzoll
  - Tiefe Schächte, die mit dem Fluss verbunden waren, zeigten den Wasserstand
    - Überschwemmungen brachten fruchtbares Land, das sich die Pharaonen bezahlen ließen!



18

Um das Jahr 0, Römisches Reich

- Wegezölle, Kopfsteuern, Grundsteuern
- Eingetrieben von Pächtern und später Staatsbeamten (Quästoren)
  - Augustus führte die Volkszählung ein (s. Weihnachtsgeschichte)
  - Licinius, Statthalter von Lyon, erfand aus Geldgier (vorübergehend) zwei zusätzliche Monate

19

Vespasian, ca. 70 n. Chr.

- Besteuerung öffentlicher Toiletten
  - Gerber sammelten den Urin
  - „Pecunia non olet!"
  - Führte zum Abbau der Toiletten (Lenkungswirkung)

20

15. Jahrhundert, Hlg. Röm. Reich

- Erste allgemeine Reichssteuer zur Finanzierung der Kriege gegen die Türken
  - „Türkensteuer", „gemeiner Pfennig"
  - Jeder über 16 Jahre
  - Eintreibung scheiterte

21

1442, Bamberger Peinliche Steuerordnung

- Steuersäumige wurden „ohne alle Gnaden" bestraft
  - z.B. für 14 Tage in den Turm (mit integriertem Folterkeller) geworfen.

22

17. Jahrhundert

- Zar Peter d. Große führte die Bartsteuer ein
  - Damit sollten die Männer kultivierter (wie in Resteuropa) aussehen.
  - Bei Nichtzahlung: Öffentliche Rasur.
- Außerdem:
  - Flintengeld
  - Minnesteuer,...

23

1798, England

- Erste allgemeine Einkommensteuer
  - Durch PM William Pitt d.J.
  - zur Finanzierung der napoleonischen Kriege
  - Progressiver Steuertarif
    - allerdings auf einem sehr niedrigen Level

24

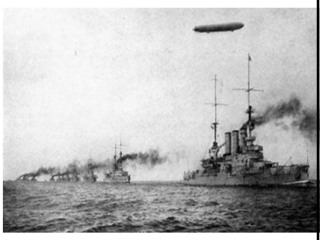
1820, Preußen

- Erste Einkommensteuer in einem Teil Deutschlands
- Dreiklassensystem
  - Wer mehr besaß, zahlte mehr Steuern, hatte aber auch ein stärkeres Stimmgewicht

25

1902, Deutsches Kaiserreich

- Einführung der „Schaumweinsteuer" zur Finanzierung der kaiserlichen Flotte
  - Steuer heute noch existent und Beispiel für die Unsterblichkeit von Steuern



26

Erster Weltkrieg (1914-1918)

- Einführung der Umsatzsteuer zur Finanzierung der Kriegskosten

27

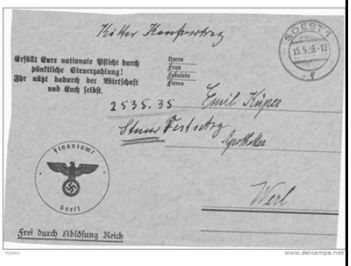
1919, Weimarer Republik

- Finanzminister Erzberger begründete erste gesamtdeutsche Einkommensteuer
  - Progression
    - max. 60%
  - Freibeträge für Familienmitglieder
- Erfindung der „Reichsabgabenordnung"

28

Nationalsozialismus (1933-45)

- Reichseinkommensteuer 1934
- Steuerklassen
- Steuerfreiheit der Zuschläge für Sonn- und Nacht- und Feiertagsarbeit
- Extreme steuerliche Belastung von Juden



29

Bundesrepublik Deutschland

- Stetig sich verkomplizierendes Steuersystem
- Steuererklärung auf „Bierdeckel"?

30

Steuern in Deutschland

Was ist eine Steuer?

31

Was ist eine „Steuer"?

- Legaldefinition: § 3 Abgabenordnung
  - Geldleistungen
  - Hoheitliche Auferlegung
  - Öffentlich-rechtliches Gemeinwesen
  - Erzielung von Einnahmen (u.a.)
  - Keine Gegenleistung
- Darf erhoben werden, wenn Grundgesetz dies zulässt
  - Dazu gleich mehr

32

Andere Abgaben

- Gebühren
  - = Entgelte für konkrete öffentliche Leistungen
    - Müllabfuhr, Baugenehmigung, Ausstellung Reispass,…
- Beiträge
  - = Entgelte für mögliche Inanspruchnahme von öffentlichen Leistungen
    - Versicherungsbeiträge, IHK-Beiträge
- Beiträge und Gebühren dürfen nur in einem angemessenen Verhältnis erhoben werden

33

Folge der Unterscheidung

- Gebühren und Beiträge dürfen erhoben werden
  - Von jeder Körperschaft, wenn angemessenes Verhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung
- Steuern dürfen erhoben werden
  - nur, soweit im Grundgesetz zugelassen
    - Art. 105 ff. GG

34

Verwaltung der Steuern

Art. 108 GG

35

Aufteilung der Verwaltung

- Länder: Hauptzuständigkeit bei der Finanzverwaltung
  - Aufbau nach dem Finanzverwaltungsgesetz (FVG)
- Bund: (Hauptsächlich) für den Zoll verantwortlich

36

Steuerbehörden

Bund

- Bundesfinanzministerium (BMF)
- Bundeszentralamt für Steuern (früher: Bundesamt für Finanzen)

Länder

- Landesfinanzministerien
- Oberfinanzdirektionen
- Finanzämter

37

Kritik an der Länderzuständigkeit

- Uneinheitlicher Steuervollzug
  - Zahl der Betriebsprüfungen in grenznahen Regionen als „Standortvorteil" für Unternehmen?
  - Ausgleich der Mindereinnahmen durch Länderfinanzausgleich
    - Dadurch weniger Motivation zu verstärkten Betriebsprüfungen
- Übertragung der Zuständigkeit auf Bund in 2004 diskutiert

38

Wirtschaftliche Bedeutung der Steuern

Als Einnahmequelle und als Belastung

39

40

Belastung für den Bürger (alle Steuern)

Land	Steuerbelastung (Singles)
Belgien	56,0%
Ungarn	54,1%
Deutschland	**52,0%**
Frankreich	49,3%
Italien	46,5%
Niederlande	45,0%
Schweden	44,6%
Finnland	43,5%

41

Gang des Steuerverfahrens

Beispiel: Einkommensteuer

42

Ziel der Einkommensteuer

- Jeder der hier in Deutschland Einkommen bezieht, soll entsprechend seiner Leistungsfähigkeit (=Höhe des Einkommens) auch Steuern zahlen.
- Finanzamt muss dafür wissen, ob und ggfls. in welcher Höhe jemand Einkommen bezogen hat.

43

Schritt 1: Muss ich was tun?

- FA muss von Vorgängen irgendwie erfahren.
- Grundsätzlich geschieht dies durch Auskunft des Steuerpflichtigen selbst.
  - Oder anderer Personen, zB von denen der Stpfl. Zahlungen erhalten hat.
- Es gibt gesetzliche Regelungen zur Auskunftspflicht.

44

Pflichten des Steuerbürgers

- Allgemeine Mitwirkung, § 90 AO
- Auskunftspflichten, § 93 AO
- Anzeigepflicht, § 137 ff. AO
- Buchführung, §§ 140 ff. AO
- Abgabe von Steuererklärungen, §§ 149 ff. AO
- Mitwirkung bei Außenprüfungen, § 200 AO

45

Beispiel

- Finanzamt fordert von Studentin Ursula die Abgabe einer Einkommensteuererklärung, obwohl sie nichts verdient hat.
- Hier ist Ursula verpflichtet, eine Einkommensteuererklärung einzureichen, oder zumindest mit dem Finanzamt Kontakt aufzunehmen, um den Sachverhalt zu klären. Tut sie dies nicht, kann das FA z.B. ein Zwangsgeld auferlegen (in der Praxis wird statt dessen häufig geschätzt, § 162 AO)

46

Zuständiges Finanzamt

- Wohnsitzfinanzamt/ Sitz der Geschäftsleitung
  - Wohnsitz
    - zB ESt (§§ 8, 9, 19 AO)
  - Sitz der Geschäftsleitung
    - zB KSt (§§ 10, 11, 20 KStG)
- Betriebs(stätten)finanzamt
  - Einheitlich u. gesonderte Feststellung, § 179 AO
    - zB bei Personengesellschaften

47

2. Schritt: Abgabe der ESt-Erklärung

- Frist: 31.7. des Folgejahres, § 149 II AO
  - Amtlich vorgeschriebener Vordruck
    - Persönlich unterschrieben
  - Alternativ: Online über ELSTER
    - Dafür elektronische Signatur erforderlich
    - Oder ergänzend zur Papierform

48

Wann muss keine ESt-Erklärung abgegeben werden?

- Wenn Einkommensteuer bereits durch Steuerabzug abgegolten
  - Lohnsteuer durch den Arbeitgeber
  - Abgeltungsteuer durch die Bank
- Evtl. aber eine freiwillige Erklärung empfehlenswert
  - Steuererstattung!
  - Dazu später

49

3. Schritt: Im Finanzamt

- Zuständig ist der Bearbeiter, der den „Veranlagungsbezirk" betreut
  - Mittlerer Dienst für einfach gelagerte Fälle
  - Gehobener Dienst für alle anderen
- Bearbeitungszeit im Schnitt 45 Tage
- IdR nur kursorische Prüfung
  - Aber: Schwerpunktprüfungen, zB Einkünfte aus Vermietung

50

Steuervorschriften

- Gesetze (formelle)
  - EStG, AO,…
- Internationale Abkommen
  - Doppelbesteuerungsabkommen
- Rechtsverordnungen/ Satzungen
  - EStDV, LStDV,…
- Verwaltungsvorschriften
  - EStR, Anwendungserlass zur AO,…

51

Verwaltungsvorschriften

- Richtlinien
  - EStR, LStR, UStR, KStR,….
- Unzählige Erlasse von Steuerbehörden
  - BMF, Landesfinanzministerien, Oberfinanzdirektionen
- Binden nur die Verwaltung, nicht Gerichte oder Bürger
  - Allerdings faktische Außenwirkung

52

Beispiel zu Lohnsteuerrichtlinien

- A ist angestellter Rechtsanwalt, der viel mit Mandanten telefoniert. Er legt die Telefonrechnungen seinem Bearbeiter im FA vor. Die Rechnungen der Monate April bis Dezember hat er verloren. Können trotzdem die Kosten geltend gemacht werden?
- Keine Regelung im Gesetz, aber die R 9.1 Abs. 5 LStR lautet:
  - „Telekommunikationsaufwendungen sind Werbungskosten, soweit sie beruflich veranlasst sind. Weist der Arbeitnehmer den Anteil der beruflich veranlassten Aufwendungen an den Gesamtaufwendungen für einen repräsentativen Zeitraum von drei Monaten im Einzelnen nach, kann dieser berufliche Anteil für den gesamten Veranlagungszeitraum zugrunde gelegt werden."

53

4. Schritt: Erlass eines Steuerbescheids

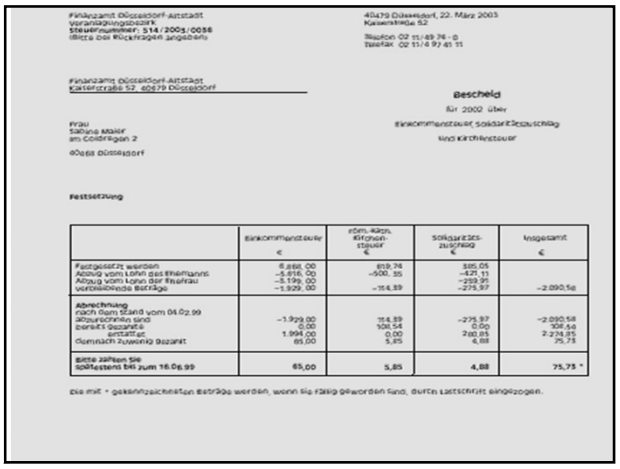
- Ein Bescheid für
  - Einkommensteuer,
  - Solidaritätszuschlag
  - und Kirchensteuer
- Inhalt, §§ 125, 157 AO
  - Steuerart
  - Betrag
  - Adressat
  - Finanzamt
  - Rechtsbehelfsbelehrung

54

Festsetzungs- und Erhebungsverfahren in einem Bescheid

- Bescheid enthält die „*Steuerfestsetzung*"…
  - „Ihre Steuerschuld beträgt 4.100 €"
  - = Feststellung
- …und die „*Steuererhebung*"
  - „unter Anrechnung ihrer Vorauszahlungen von 2.000 € zahlen Sie bis zum 31.8. insgesamt noch 2.100 €"
  - = Befehl

55



Finanzamt Düsseldorf-Altstadt
Veranlagungsbezirk
Steuernummer: 514/2005/0056
(Bitte bei Rückfragen angeben)

40479 Düsseldorf, 22. März 2003
Kaiserstraße 52

Telefon 02 11/49 74 - 0
Telefax 02 11/4 97 41 11

Finanzamt Düsseldorf-Altstadt
Kaiserstraße 52, 40479 Düsseldorf

Frau
Sabine Maier
am Goldregen 2

40468 Düsseldorf

Bescheid

für 2002 über

Einkommensteuer, Solidaritätszuschlag

und Kirchensteuer

Festsetzung

	Einkommensteuer €	röm.-kath. Kirchensteuer €	Solidaritätszuschlag €	Insgesamt €
Festgesetzt werden	6.868,00	619,74	385,05	
Abzug vom Lohn des Ehemanns	−5.616,00	−500,35	−421,11	
Abzug vom Lohn der Ehefrau	−3.199,00		−259,91	
verbleibende Beträge	−1.929,00	−114,39	−275,97	−2.090,58
Abrechnung nach dem Stand vom 04.02.99 abzurechnen sind	−1.929,00	114,39	−275,97	−2.090,58
bereits gezahlte	0,00	108,54	0,00	108,54
erstattet	1.994,00	0,00	280,85	2.274,85
demnach zuwenig gezahlt	65,00	5,85	4,88	75,73
Bitte zahlen Sie spätestens bis zum 16.06.99	**65,00**	**5,85**	**4,88**	**75,73 ***

Die mit * gekennzeichneten Beträge werden, wenn sie fällig geworden sind, durch Lastschrift eingezogen.

56

5. Schritt: Fehler im Steuerbescheid

- Grds. ist die Steuerfestsetzung verbindlich.
  - Sie ist Verwaltungsakt, § 118 AO
- Dies gilt auch dann, wenn sie fehlerhaft ist
  - Ausnahme: Es liegen schwerwiegende Fehler vor, dann ist der Bescheid uU nichtig, § 125 AO
    - Beispiel: Es ist nicht erkennbar, welches FA den Bescheid erlassen hat

57

Möglichkeiten für den Bürger

- 1. Antrag auf Änderung des Bescheids
  - Hierfür Korrektur-Änderungsvorschriften, die erfüllt sein müssen
  - Siehe dazu nächste Folien
- 2. Einspruch
  - Siehe dazu unten

58

Vorbehalt der Nachprüfung, § 164 AO

- Der Steuerbescheid kann vom FA jederzeit (!) innerhalb der Festsetzungsfrist geändert werden, wenn er unter dem „Vorbehalt der Nachprüfung" erlassen wurde.
  - Zur Festsetzungsfrist siehe unten
- Damit wird es dem FA ermöglicht, den Sachverhalt später (zB im Rahmen einer Außenprüfung) in Ruhe zu prüfen.

59

Vorläufige Steuerfestsetzung, § 165 AO

- Wenn einzelne Sachverhalte ungewiss sind, können Steuern auch bezüglich dieser konkreten Fragen „vorläufig" festgesetzt werden.
  - Im Unterschied zu § 164 AO ist nicht der gesamte Fall offen.
- Änderung bei Klärung des Sachverhalts möglich.
- Beispiel:
  - Festsetzung des Kinderfreibetrags vorläufig, da Klage beim BVerfG anhängig ist, ob diesea verfassungsgemäß ist.

60

Weitere Korrekturmöglichkeiten von Steuerbescheiden

- Offenbare Unrichtigkeiten, § 129 AO
  - ZB Schreibfehler oder offensichtliche Rechenfehler
- Einfache Änderung, § 172 AO
  - Mit Zustimmung des Steuerpflichtigen innerhalb der Rechtsbehelfsfrist
  - Unzuständige Behörde, arglistige Täuschung,…
- Neue Tatsachen, § 173 AO
  - Nachträgliches Bekanntwerden von neuen Tatsachen
- Widerstreitende Steuerfestsetzung, § 174 AO
  - ZB, wenn Ausgaben im falschen Jahr berücksichtigt wurden
- Sonstige Fälle, § 175 AO
  - Änderung eines Grundlagenbescheids
  - Rückwirkendes Ereignis

61

Festsetzungsfrist, §§ 169 ff AO

- Zölle und Verbrauchssteuern
  - 1 Jahr
- Alle übrigen Steuern (zB Einkommensteuer)
  - 4 Jahre
- Bei Hinterziehung
  - 10 Jahre
  - 5 Jahre bei leichtfertiger Steuerverkürzung

62

„Einspruch", §§ 347 ff. AO

- Nicht: „Widerspruch"
  - Aber: Falsche Bezeichnung schadet nicht
- Schriftlich oder zur Niederschrift erklärt
- Keine Begründung erforderlich
  - Kann auch später erfolgen
- Einspruchsfrist: 1 Monat nach Bekanntgabe, § 355 AO
  - Nicht: 4 Wochen!
- Kostenfrei

63

Wirkung des Einspruchs (1)

- Grundsätzlich keine aufschiebende Wirkung des Einspruchs
  - d.h. Steuern müssen zunächst gezahlt werden
- Ausnahme: Antrag auf Aussetzung der Vollziehung, § 361 AO
  - bei „ernstlichen Zweifeln" an der Rechtmäßigkeit des Bescheids oder
  - bei unbilliger Härte

64

Wirkung des Einspruchs (2)

- Steuerbescheid wird in vollem Umfang erneut überprüft
  - Unabhängig von dem konkreten Grund des Einspruchs
  - Will Finanzbeamter den Bescheid „verbösern", muss er dem Steuerpflichtigen dies zunächst androhen und Möglichkeit zur Rücknahme des Einspruchs geben
    - Beispiel: Finanzbeamten fällt im Rahmen des Einspruchsverfahrens auf, dass Betriebsausgaben versehentlich doppelt berücksichtigt wurden

65

Entscheidung des FA

- Im FA besteht nun die Möglichkeit, dass der zuständige Sachbearbeiter selbst dem Einspruch abhilft.
- Wenn er nicht abhilft, leitet er den Vorgang weiter an die „Rechtsbehelfsstelle"
- Einspruchsentscheidung
  - Abhilfe
  - Ablehnung

66

6. Schritt: Klage gegen Einspruchsentscheidung

- Gegen eine Einspruchsentscheidung kann vor dem örtlich zuständigen Finanzgericht geklagt werden
  - Zuständig für alle steuerrechtlichen Streitigkeiten
  - Für strafrechtliche Verfolgung (zB bei Steuerhinterziehung): Ordentliche Gerichte
- NRW
  - Köln, D´dorf, Münster
- Niedersachsen
  - Hannover

67

Voraussetzungen, §§ 40 ff. FGO

- Klagefrist
  - Ein Monat nach Zugang der Einspruchsentscheidung
- Senat (Fünf Richter)
  - Drei Berufsrichter
  - Zwei ehrenamtliche Richter
  - Möglich: Übertragung auf Einzelrichter
- Bürger muss nicht vertreten werden
  - Häufig: Steuerberater

68

7. Schritt: Revision, § 115 FGO

- Gegen die Entscheidung kann die unterlegene Partei (FA oder Stpfl.) unter Umständen Revision einlegen
  - Nicht: Berufung!
- Muss zugelassen werden
  - Grundsätzliche Bedeutung
  - Fortbildung des Rechts/ Sicherung einheitl. Rspr.
  - Verfahrensmangel
- Zuständig: Bundesfinanzhof (BFH) in München

69

Zuständigkeit der Senate beim BFH

- I. Senat: Körperschaftsteuer
- II. Senat: Erbschaftsteuer, Grunderwerbsteuer
- III. Senat: Einkommensteuer, Investitionszulage
- IV. Senat: Personengesellschaften
- V. Senat: Umsatzsteuer, Kindergeld
- VI. Senat: Lohnsteuer
- VII. Senat: Verfahrensrecht, Zoll, Marktordnungsrecht
- VIII. Senat: Freiberufler
- IX. Senat: Vermietung und Verpachtung
- X. Senat: Einkommensteuer, Sonderausgaben
- XI. Senat: Umsatzsteuer, Kindergeld

70

Entscheidungen der Finanzgerichte und des BFH

- Urteile
  - Instanzenerledigende Hauptentscheidung über einen Streitfall
- Beschlüsse
  - Sonstige Entscheidungen des Gerichts, zB
    - Einstellung des Verfahrens
    - Zurückverweisung
    - Vorläufiger Rechtsschutz
    - Kostentragung

71

Zitierweise der Entscheidungen

- *BFH v. 4.5.2011 – II R 34/09, BStBl. II 2011, 725*
  - Der II. Senat hat am 4.5.2011 entschieden
  - Das ist der 34. Fall des Senats aus dem Jahr 2009
  - Veröffentlicht ist die Entscheidung im „Bundessteuerblatt", 2011 Teil II , S. 725
    - Anmerkung: In Teil I sind die Ministeriumsschreiben veröffentlicht

72

Beispielsfall

- Anton hat am 29.5.2010 seine ESt-Erklärung 2009 eingereicht. Am 16.10.2010 erhält er seinen Steuerbescheid (= Bekanntgabedatum) mit der Aufforderung, noch 10.000 € nachzuzahlen, was Anton am nächsten Tag auch tut.
- Am 14.11.2010 bemerkt Anton, dass er vergessen hat, einen Beleg über 120 € (Fachbuch) v. 12.2.2009 anzugeben.
- Er fragt Sie, was er für rechtliche Möglichkeiten hat.

Möglichkeiten des Anton

- 1. Einspruch, § 347 AO
  - Nur schriftlich möglich
  - Innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Bescheids
    - Also bis zum 15.11.2010 möglich
- 2. Alternativ: Antrag nach § 172 I Nr. 2 a) AO
  - Innerhalb der Einspruchsfrist (s.o.)
  - Auf Antrag des Stpfl.
  - Formlos möglich

Änderung nach § 173 AO?

- Änderung grds. Auch nach Ablauf der Rechtsbehelfsfrist möglich
  - Also auch z.B. nach zwei Jahren.
- Änderung führt zu einer „niedrigeren" Steuer, daher Fall des § 173 I Nr. 2 AO
  - Aber: „Grobes Verschulden" wird indiziert, wenn Anton nicht gute (!) Gründe vorbringt, warum er die Quittung erst jetzt einreicht.
- Daher idR keine Änderung möglich

Einkommensteuer

Einführung

Zweck der Einkommensteuer

- Ertragbesteuerung natürlicher Personen
- „Leistungsfähigkeitsprinzip"
- Wirtschaftspolitische Zwecke

Rechtsgrundlagen der ESt

- EStG
- EStDV
- Einkommensteuerrichtlinien
- Lohnsteuerrichtlinien
- AO
- Verschiedene Erlasse der Finanzbehörden

Aufbau des EStG

- Allgemeiner Teil
  a. Persönliche Steuerpflicht (§§ 1, 1a)
  b. Sachliche Steuerpflicht (§ 2)
  c. Steuerbefreiungen (§§ 3 bis 3c)
  d. Ermittlung der Einkünfte (§§ 4 bis 12)
- Besonderer Teil
  a. Einzelne Einkunftsarten (§§ 13 bis 24)
  b. Veranlagung (§§ 25 bis 26c)
  c. Verfahrensfragen (Lohnsteuer, Kapitalertragsteuer, etc.)
  d. Zeitliche Anwendungen (§ 52)

79

Erhebung der ESt

Frage: Wie zahlen die Bürger die ESt?

80

Erhebung der ESt

- ESt ist Jahressteuer
  - Veranlagungszeitraum = Kalenderjahr
  - Maßstab ist das zu versteuernde Einkommen
- Für ESt ist es unbeachtlich, ob das Einkommen gleichmäßig verteilt oder durch einen einzigen Vorgang erworben wurde

81

Ein Bescheid – drei Steuern

- Drei Steuern knüpfen an des zu versteuernde Einkommen an
  - Einkommensteuer
    - Bund/Länder
  - Solidaritätszuschlag (5,5 % d. ESt)
    - Bund
  - Kirchensteuer (8-9 % d. ESt)
    - Staatlich anerkannte Kirchen

82

Erhebung der ESt

Veranlagung	Steuerabzug

- Gesetzlicher Normalfall
- Steuerbescheid
- ESt-Erklärung bis 31.7. des Folgejahres
- Ggfls. Festsetzung von ESt-Vorauszahlungen nach Ermessen
	- Für bestimmte Einkünfte
	  - „Lohnsteuer"
	  - „Zinsabschlag"
	- Abgeltungswirkung
	- Siehe nächste Folien

83

Steuerabzug: Lohnsteuer

- Keine eigene Steuerart
- Besondere Erhebungsform der Einkommensteuer bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit
- Regelung in §§ 38 ff. EStG
  - Ergänzend: Lohnsteuerrichtlinien

84

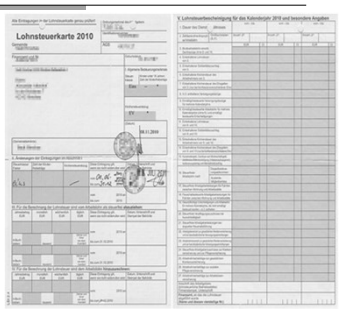
Ziel der Lohnsteuer

- Besteuerung von Arbeitnehmern sind Masseverfahren
  - Gleichförmiger (vorhersehbarer) Lohn
  - Von der gleichen Person (Arbeitgeber)
- Arbeitgeber wird verpflichtet, die voraussichtliche Jahreseinkommensteuer vom laufenden Gehalt einzubehalten und abzuführen
  - Arbeitgeber als Gehilfe des FA

85

Berechnungsgrundlagen (früher)

- Lohnsteuerkarte
  - Geburtsdatum
  - Steuerklasse (dazu unten)
  - Religion
  - Kinder-freibeträge
  - Sonst Freibeträge



86

Heute: ELStAM, § 39 EStG

- **E**lektronische **L**ohn**St**euer**A**bzugs**M**erkmale
- Verwaltet vom Bundeszentralamt für Steuern
  - Zuständigkeit bei Änderungen: Finanzamt oder Meldebehörden
- Identifikation mit Hilfe einer individuellen „Steueridentifikationsnummer"
- Nur aktueller Arbeitgeber darf Merkmale abrufen

87

Lohnsteuerklassen, § 38b EStG

- Eins (I)
  - Vor allem: Ledige, Lebenspartner
- Zwei (II)
  - Alleinerziehende
- Drei (III)
- Vier (IV)
- Fünf (V)

  Verheiratete, die nicht getrennt leben
- Sechs (VI)
  - Zweites,… Dienstverhältnis

88

Wirkung der Lohnsteuerklassen (2020)

LStKlasse	I	II	III	IV	V	VI
Grundfreibetrag	9.408	9.408	18.817	9.408	-	-
Werbungskosten-PB	1.000	1.000	1.000	1.000	1.000	-
Vorsorge-PB	Ja	Ja	Ja	Ja	-	-
Sonderausgaben-PB	36	36	36	36	36	-
Alleinerziehenden-PB	-	1.908	-	-	-	-
Kinder-FB	7.812	7.812	7.812	3.906	-	-

89

Spielraum für Ehegatten

- Entweder Kombination III/V
  - Dann überträgt ein Ehegatten (LStKl. V) „seine" Freibeträge auf den anderen Ehegatten (LStKl III)
    - Günstig, wenn ein Ehegatte deutlich mehr als der andere verdient
- Oder Kombination IV/IV (Standard)
  - Jeder Ehegatte behält seine Freibeträge
- Faktorverfahren

90

Vorteile der Lohnsteuerklassen

- Genauerer Einbehalt der „passenden" Steuer
- Aber: Bloßer Liquiditätsvorteil
  - Im Rahmen der ESt-Veranlagung wird Einkommensteuer unabhängig von LStKl. berechnet.
  - Lohnsteuer wird bloß als Vorauszahlung angerechnet.
    - Je höher die Lohnsteuer um so höher dann die Erstattung bzw. geringer die Nachzahlung.

91

Veranlagung der ESt

Unterschied zwischen Singles und Verheirateten

92

Veranlagungsformen

Einzelveranlagung	Gemeinsame Veranlagung
Nichtverheiratete Grundtarif § 25 EStG	Ehegatten leben zusammen in Deutschland Grds. Splittingtarif § 26 EStG

93

Ehegattenbesteuerung

Wahlrecht:

- Gemeinsame Veranlagung (§ 26b EStG)
  - Einkünfte werden zusammengerechnet
  - Nur eine ESt-Erklärung
  - Günstigerer Splittingtarif (§ 32a Abs. 5 EStG)
  - Grundfall
- Getrennte Veranlagung (§ 26a EStG)
  - Veranlagung der Ehegatten wie Singles

94

ESt-Tarife, §§ 32a ff

- Progression, § 32a EStG
- Grundtabelle
  - Grundfreibetrag = 9.408 € (2020)
  - Eingangssteuersatz = 14 %
  - Spitzensteuersatz = 42 % (45 %)
- Splittingtabelle
  - Für zusammen veranlagte Ehegatten
    - Auch für die „eingetragene Partnerschaften"
  - Grundfreibetrag wird verdoppelt
- Gesonderter Tarif für Einkünfte aus Kapitalvermögen, § 32d
  - Flat-Tax 25%

95

Früher für Top-Gehälter reserviert

"Ist eine Schande": Millionen Deutsche zahlen inzwischen den Spitzensteuersatz

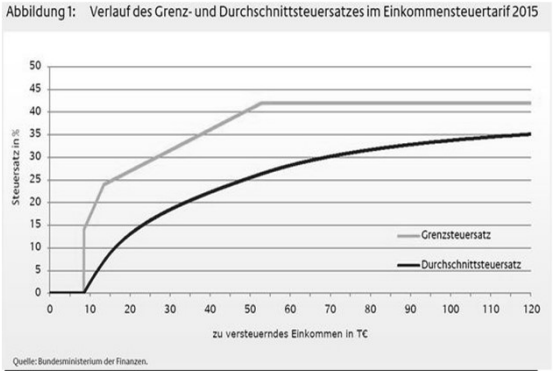
Dienstag, 21.01.2020, 16:28

Immer mehr Arbeitnehmer aus der Mittelschicht müssen den Spitzensteuersatz zahlen, der früher für Top-Gehälter reserviert war. Im bisher letzten abgeschlossenen Finanzjahr 2015 traf der Satz von 42 Prozent 3,5 Millionen Bürger.

Das geht aus einer Antwort der Bundesregierung auf eine Anfrage **der Linken** hervor, die der **"Süddeutsche Zeitung"** vorliegt. Für 2018 schätzt die Regierung die Zahl auf vier Millionen. Die Hälfte der Zahler verdient 5000 bis knapp 7000 Euro brutto im Monat. **Damit erfasst der Spitzensatz bereits Arbeitnehmer, die nur das 1,5-fache des Durchschnittslohns bekommen.** Im Jahr 1965 musste jemand das 15-fache des Durchschnittslohns verdienen, um den Spitzensatz zu zahlen.

Angesichts der vollen Haushaltskassen, der 2019 einen Überschuss von 50 Milliarden Euro erzielte, ist eine Debatte darüber entbrannt, ob nicht die Steuern für die Mittelschicht sinken müssten. In einer ungewöhnlichen

96



97

Beispiele (ohne SolZ und KiSt) 2016

- Single, z. v. Einkommen = 30.000 €
  - ESt = 5.536 € = 18,45 %
  - Ein weiterer Euro würde mit 31,53% versteuert
- Single, z.v. Einkommen = 50.000 €
  - ESt = 12.749 € = 25,5 %
  - Ein weiterer Euro würde mit 40,68 % versteuert
- Verheiratet, z.v. Einkommen = 50.000 €
  - ESt = 8.030 € = 16,06 %
  - Ein weiterer Euro würde mit 29,24 % versteuert
- Verheiratet, z.v. Einkommen = 100.000 €
  - ESt = 25.498 € = 25,5 % (weiterer Euro: 40,68%)

98

Progressionsvorbehalt, § 32b

- Gilt für steuerfreie Leistungen, z.B. Arbeitslosengeld, Elterngeld.
- Sind zwar selbst steuerfrei, wirken durch Einbeziehung in den Steuertarif steuererhöhend.
- Beispiel (vereinfacht):
  - A arbeitete im Jahr 2016 drei Monate als Angestellter (Monatslohn 2.000 €) und war danach arbeitslos. Er erhielt in 2013 ein Arbeitslosengeld von 20.000 €.
  - A muss 6.000 € zu einem Steuersatz versteuern, der für Einkünfte von 26.000 € gelten würde, also ein deutlich höherer Steuertarif.

99

Subjektive Steuerpflicht

<u>Wer</u> muss ESt zahlen?

100

Subjektive Steuerpflicht

Rechtsgrundlagen

- § 1 Abs. 1 bis 3 EStG
- § 1 Abs. 4 EStG
- (§ 1a EStG)

101

Subjektive Steuerpflicht

Wann ist jemand nach § 1 Abs. 1 EStG steuerpflichtig?

102

Subjektive Steuerpflicht

- Voraussetzungen des § 1 Abs. 1 EStG

1. Natürliche Person

2a. Wohnsitz im Inland, ODER

2b. Gewöhnlicher Aufenthalt im Inland

103

Rechtsfolge des § 1 Abs. 1 EStG

- Unbeschränkte Einkommensteuerpflicht
  - = Welteinkommen ist zu versteuern
    - Z.B. Mieteinahmen aus Bottrop, Arbeitseinkünfte aus Enschede, Zinsen aus Luxemburg, Dividenden aus Shanghai

104

Subjektive Steuerpflicht

Welche Fälle umfasst § 1 Abs. 4 EStG?

105

Beschränkte Steuerpflicht

- Voraussetzungen des § 1 Abs. 4 EStG

1. Natürliche Person
2. Im Inland keinen Wohnsitz UND
3. Im Inland keinen gewöhnlichen Aufenthalt
4. Inländische Einkünfte iSd § 49 EStG

106

Beschränkte Steuerpflicht

Rechtsfolgen des § 1 Abs. 4 EStG

- Stpfl. nur mit inländischen Einkünften Steuerpflichtig (Territorialprinzip)
  - Deutsche Besteuerung, wenn nicht Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) eingreift.

107

Begriffe des § 1 EStG

Was ist ein „Wohnsitz" bzw. "gewöhnlicher Aufenthalt"?

108

Tatbestandsmerkmal „Wohnsitz"

- Definition § 8 AO
  - 1. „Wohnung"
  - 2. Innehaben
  - 3. Umstände, die auf Beibehaltung und Nutzung schließen lassen

109

Auslegung der Begriffe durch den Anwendungserlass AO (AEAO) zu § 8

- „ (..)3. Mit **Wohnung** sind die objektiv zum Wohnen geeigneten Wohnräume gemeint. Es genügt eine bescheidene Bleibe. Nicht erforderlich ist eine abgeschlossene Wohnung mit Küche und separater Waschgelegenheit i. S. d. Bewertungsrechts. (…)"

110

Tatbestandsmerkmal „Innehaben" nach AEAO zu § 8

- Der Steuerpflichtige muss die Wohnung innehaben, d. h. er muss tatsächlich über sie verfügen können und sie als Bleibe nicht nur vorübergehend benutzen (BFH-Urteile vom 24.4.1964, VI 236/62 U, BStBl III S. 462…). Es genügt, dass die Wohnung z. B. über Jahre hinweg jährlich regelmäßig zweimal zu bestimmten Zeiten über einige Wochen benutzt wird (..). Anhaltspunkte dafür können die Ausstattung und Einrichtung sein; nicht erforderlich ist, dass sich der Steuerpflichtige während einer Mindestanzahl von Tagen oder Wochen im Jahr in der Wohnung aufhält (BFH-Urteil vom 19.3.1997, I R 69/96, BStBl II S. 447)….Auch gelegentliches Übernachten auf einem inländischen Betriebsgelände, in einem Büro u. Ä. (sog. Schlafstelle) kann dort keinen Wohnsitz begründen (BFH-Urteil vom 6.2.1985, I R 23/82, BStBl II S. 331). Wer sich - auch in regelmäßigen Abständen - in der Wohnung eines Angehörigen oder eines Bekannten aufhält, begründet dort ebenfalls keinen Wohnsitz…, sofern es nicht wie im Fall einer Familienwohnung oder der Wohnung einer Wohngemeinschaft gleichzeitig die eigene Wohnung ist.

111

Tatbestandsmerkmal „Beibehaltung" nach AEAO zu § 8

- Ein Wohnsitz … besteht nicht mehr, wenn die inländische Wohnung/die inländischen Wohnungen aufgegeben wird/werden. Das ist z. B. der Fall bei Kündigung und Auflösung einer Mietwohnung, bei nicht nur kurzfristiger Vermietung der Wohnung im eigenen Haus bzw. der Eigentumswohnung. Wird die inländische Wohnung zur bloßen Vermögensverwaltung zurückgelassen, endet der Wohnsitz mit dem Wegzug.

112

Merkmal „gewöhnlicher Aufenthalt"

- Definition § 9 AO
- Grundsatz: 6-Monats-Frist
  - „Kurze Unterbrechungen irrelevant
  - Ausnahme zu Besuchszwecken u.ä.
    - Dann Jahresfrist

113

Koenig, Kommentar zur AO, § 9 Rn. 10

- Ein nicht nur vorübergehendes Verweilen muss aus den Umständen erkennbar sein. Die äußeren Umstände müssen den Schluss zulassen, dass sich der Normadressat über einen längeren Zeitraum in dem bestimmten Gebiet aufhalten will.(…)Von einem nicht nur vorübergehenden Aufenthalt kann idR ausgegangen werden, wenn die geplante Verweildauer mehr als sechs Monate betragen soll (…). Maßgeblich ist anders als bei S. 2 nicht der Zeitraum des tatsächlichen Aufenthalts, sondern die sich aus den Umständen ergebende beabsichtigte Verbleibensdauer. Ein tatsächlicher Aufenthalt von wenigen Monaten begründet deshalb einen gewöhnlichen Aufenthalt, wenn er auf **längere Zeit angelegt war**, aber vorzeitig abgebrochen werden musste (Beermann/Gosch § 9 Rz. 20; BFH I R 210/75, BStBl. II 1978, 118)

114

Subjektive Steuerpflicht

Fälle zur subjektiven Steuerpflicht

115

Fall 1

- Am 14.1.2007 wird Nina in Bergisch-Gladbach geboren. Ihre Eltern wohnen in Köln. Nina bekommt drei Tage später von ihrer Oma ein Sparbuch mit 5.000 Euro geschenkt.
- Ende 2007 werde ihr dafür 30 € Zinsen gutgeschrieben.
- Ist Nina steuerpflichtig?

116

Fall 2

- Der Student Carlos reist am 2.4.2014 aus Venezuela an und wohnt abwechselnd
  - bei der Freundin A
  - bei der Freundin B
  - bei der Freundin C
  - im Hörsaal
- Am 20.7.2014 fliegt er für 3 Wochen nach Australien und kehrt dann nach Deutschland zurück. Am 30.9.2015 fliegt er zurück nach Venezuela.
- Steuerpflicht in 2014?

117

Fall 3

- Der polnische Arbeiter Polek (P) hat sich für ein Bauprojekt in Berlin verpflichtet, dort vom 1. März bis Mitte September zu bleiben. Am 1. Mai fällt er vom Baugerüst und kehrt sofort endgültig nach Polen zurück.
- Steuerpflicht?

118

Fall 4

- Der nicht geschäftsfähige Niederländer Ariel Roben (R) wohnt in Amsterdam und ist an der deutschen Ali-Hoeneß-Wurstfabrik oHG beteiligt. Er erhält jedes Jahr 5.000 € aus der Beteiligung.
- Am 22.11. zieht er nach Deutschland, um sich besser den Geschäften widmen zu können.
- Steuerpflicht?

119

Subjektive Steuerpflicht

Klausurrelevanz

120

Sachliche Steuerpflicht

Ziel: Berechnung der Einkommensteuer

121

Ermittlung der ESt

- Zentrale Norm: § 2 EStG
- § 2 Abs. 1: Einkünfte (Ek)
- § 2 Abs. 2: Einteilung der Ek
  - - Alterentlastungsbetrag, § 24a
  - - Entlastungsbetrag f. Alleinerziehende, § 24b
  - - Freibetrag f. Land- u. Forstwirte, § 13 III
- § 2 Abs. 3: Gesamtbetrag der Ek
  - - Verlustabzug nach § 10d
  - - Sonderausgaben nach §§ 10 ff.
  - - außergewöhnliche Belastungen nach §§ 33 bis 33b
- § 2 Abs. 4: Einkommen
  - - Freibeträge für Kinder nach §§ 31 und 32 VI
- § 2 Abs. 5: Zu versteuerndes Einkommen

122

Unterscheiden Sie die Begriffe!

- Einkünfte
  - § 2 I, II EStG
    - Einnahmen abzüglich Werbungskosten, bzw.
    - Gewinn
- Summe der Einkünfte
- Gesamtbetrag der Einkünfte
  - § 2 III
- Einkommen
  - § 2 IV
- Zu versteuerndes Einkommen
  - § 2 V

123

Folge für die Fallbearbeitung

- Zunächst sind die „Einkünfte" zu ermitteln.
  - Welche Einkunftsarten?
  - Berechnung der einzelnen Einkünfte
- Nächster Schritt: Summe der Einkünfte bilden.

124

Einkunftsarten

Die Einkunftsarten im Einzelnen

125

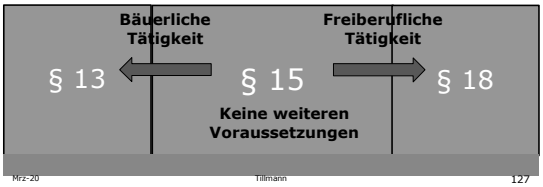
1. Gewinneinkünfte

- § 13 Land- und Forstwirtschaft
- § 15 Gewerbebetrieb
- § 18 Selbständige Tätigkeit

126

Abgrenzung der Einkünfte

- Selbständigkeit
- Nachhaltigkeit
- Gewinnerzielungsabsicht
- Beteiligung am allgem. wirtsch. Verkehr
- Keine Vermögensverwaltung



127

Kriterien des § 15 II EStG

- Selbständigkeit
  - Unternehmerrisiko
  - Unternehmerinitiative
- Nachhaltigkeit
  - Wiederholungsabsicht
- Gewinnerzielungsabsicht
  - Abgrenzung zur Liebhaberei
- Beteiligung am allgem. wirtsch. Verkehr
- Keine Vermögensverwaltung
  - Ungeschriebenes Kriterium zur Abgrenzung zB zu § 21 EStG

128

Land- und Forstwirtschaft, § 13 EStG

- Bodenbewirtschaftung ohne Substanzabbau

129

Beispiel zu § 13

- Paul verkauft in Bramsche Roggen, den er selbst angebaut hat

130

Gewerbebetrieb, § 15 EStG

- Möglichkeiten des Gewerbes
  - Einzelunternehmen, § 15 Abs. 1 Nr. 1
  - Mitunternehmerschaft, § 15 Abs. 1 Nr. 2
  - (Gewinnanteile eines pers. haftenden Gesellschafters einer KGaA, § 15 Abs. 1 Nr. 3)

131

Subsidiarität, § 15 II EStG

- Negatives Abgrenzungskriterium: Keine Einkunft aus § 13 (L+F), § 18 (Selbst. Arbeit) und Vermögensverwaltung
  - Das bedeutet, dass die Ek aus § 13 und § 18 vorrangig sind!

132

Beispiel zu § 15

- Josefine verkauft als Powersellerin über Ebay gebrauchte Turnschuhe (200 Paar im Monat)
  - = Einkünfte aus § 15 Abs. 1 Nr. 1
- Josefine verkauft die Turnschuhe zusammen mit Antonia als J+A-oHG
  - = Einkünfte aus § 15 Abs. 1 Nr. 2

133

Gegenbeispiele

- Albert verkauft 20 Paar Tennisschuhe, die er noch auf dem Speicher gefunden hatte.
  - Kein Gewerbebetrieb, da keine „Nachhaltigkeit" (s. § 15 II)
- Petra ist als Rechtsanwältin tätig.
  - Kein § 15 I Nr.1, da schon § 18 I Nr. 1 (dazu gleich), wenn selbständig
  - bzw. § 19 I Nr.1, wenn angestellt

134

Weitere Ek aus Gewerbebetrieb

- Veräußerung von Gewerbebetrieben, § 16 EStG
  - Gesamter oder Teilbetrieb
  - Mitunternehmeranteil
  - Anteil eines pers. haftenden Gesellschafters einer KgaA
- Ebenso: Betriebsaufgabe, § 16 III EStG
- Veräußerung von Anteilen an KapGes, § 17 EStG
  - Beteiligung mind. ein Prozent
- Steuerliche Begünstigungen (Freibeträge)

135

Selbständige Arbeit, § 18 EStG

- Freiberufler, § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG
  - „Selbständig ausgeübt"
  - Nr. 1 S. 2 zweiter Teil: Katalogberuf
    - „…der Ärzte, Zahnärzte, Tierärzte, Rechtsanwälte,…"
    - Berufe sind gekennzeichnet von bestimmten Abschlüssen/Qualifikationen
  - Nr. 1 S. 2 erster Teil: wissenschaftlich, künstlerisch,…
- Sonstige, § 18 I Nr. 3
  - Testamentsvollstrecker, Vermögensverwaltung und Aufsichtsrat
  - = typische gelegentl. Tätigkeit von RAen, etc.

136

„Ähnliche Berufe"

- Erweiterung der Katalogberufe durch „ähnliche Berufe"
  - Ähnlicher Beruf = in wesentlichen Punkten ist er mit einem der in § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG genannten Katalogberufe zu vergleichen.
  - Qualifikation muss vergleichbar sein
- ZB: Diplom-Informatiker ist einem Ingenieur ähnlich

137

Personenzusammenschlüsse

- Auch Einkünfte aus § 18, wenn mehrere Personen zusammen (als Personengesellschaft!) Freiberuflerpraxis betreiben
  - S. § 18 IV S. 2 (lesen!)
- Z.B. Gemeinschafts-Arztpraxis, Rechtsanwaltssozietät
  - In Form einer GbR, OHG, KG oder Partnerschaftsgesellschaft
- Achtung: Gilt nicht bei Kapitalgesellschaften
  - zB GmbH, AG

138

Beispiel zu § 18

- Bauingenieur Hubertus erhält für einen Auftrag 50.000 €.
  - Einkünfte aus § 18 Abs. 1 Nr. 1 (Katalogberuf)
- Hubertus schließt sich mit Huberta zur H&H-OHG zusammen und betreibt ein Ingenieurbüro
  - Einkünfte aus § 18 I Nr. 1 iVm § 18 IV S.2
    - Die Einkünfte berechnen sich nach den Gewinnanteilen (siehe § 15 I Nr. 2)

139

2. Überschusseinkünfte

- § 19: Nichtselbständige Arbeit
- § 20: Kapitalvermögen
- § 21: Vermietung und Verpachtung
- § 22: Sonstige Einkünfte

140

Nichtselbständige Arbeit, § 19 I EStG

- Arbeitnehmer = Personen, die im öffentlichen oder privaten Dienst beschäftigt sind oder waren
  - Def.: § 1 I LStDV
- Nr. 1: Gehälter, Löhne, Tantiemen aus aktuellem Dienstverhältnis
- Nr. 1 a: Betriebliche Veranstaltungen
- Nr. 2: Bezüge und Vorteile aus früherem Dienstverhältnis

141

Problem: „Scheinselbständigkeit"

- In der Praxis werden häufig Mitarbeiter als „Selbständige" beschäftigt und entsprechende „Werkverträge" abgeschlossen.
  - Grund: Keine Sozialversicherungsabgaben
- Aber: Im Sozialrecht und im Steuerrecht Abgrenzung nach tatsächlichen Indizien!

142

Checkliste Selbständigkeit

- Kann Verpflichteter Arbeitszeit selbst bestimmen?
- Kann er den Arbeitsort selbst bestimmen?
- Ist er weisungsgebunden?
- Muss er Urlaub beantragen?
- Hat er potentiell noch andere Auftraggeber?
- Wer besorgt das Werkzeug/die Arbeitsmittel?
- Wer bezahlt im Krankheitsfalle?

143

Beispiel zu § 19

- Angestellte Bauingenieurin Hubertine erhält in 2011 insgesamt 50.000 €.
  - Einkünfte aus § 19 Abs. 1 Nr. 1

144

Kapitalvermögen, § 20

- Wichtige Fälle
  - Dividenden, Abs. 1 Nr. 1
  - Gewinnanteile eines typisch stillen Gesellschafters, Abs. 1 Nr. 4
  - Sonst. Kapitalforderungen, Abs. 1 Nr. 7
  - Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften, Abs. 2 Nr. 1

145

Besonderheiten bei den Ek aus § 20 EStG

- Ek aus § 20 EStG unterliegen der „Abgeltungsteuer"
  - keine eigene Steuerart, sondern nur neue Erhebungstechnik (wie Lohnsteuer)
  - Gewerbliche Ek vorrangig, § 20 VIII
    - d.h. keine Anwendung von § 20, wenn betriebliche Zinserträge (dann § 15!)
- Einbehaltung an der Quelle
  - Bei Zinsen: Bank
  - Bei Ausschüttungen (Dividenden): GmbH, AG
- Einheitliche definitive Steuer von 25%, § 32d I
  - Kein Werbungskostenabzug!
  - Statt dessen: Sparerpauschbetrag (§ 801/1.602 €), § 20 IX

146

Folgen der Abgeltungsteuer

- Ek aus Kapitalvermögen gelten als abgegolten und werden für Zwecke der ESt bei der Ermittlung der Ek nicht mehr berücksichtigt, § 43 V.
  - Ausnahmen s. § 2 Abs. 5b

147

Veranlagung zur ESt

- Trotz Abgeltungswirkung Veranlagung möglich.
- Insbesondere gewährt § 32d VI die Möglichkeit einer freiwilligen Veranlagung
  - Empfehlenswert, wenn der persönliche Steuersatz unter 25 % liegt
  - Aber: Kein Werbungskostenabzug möglich!

148

Vermietung u. Verpachtung, § 21 EStG

- = Entgeltliche Überlassung „Grundbesitz"
  - Grundstück
  - Haus
  - Wohnung
  - Zimmer

149

Beispiel

- Studentin Sina mietet in Osnabrück eine Fünf-Zimmer-Wohnung.
- Zwei Zimmer überlässt sie an zwei Kommilitonen, die ihr dafür jeweils 150 €/Monat zahlen
- Hier hat Sina Einkünfte aus § 21 I Nr. 1 EStG

150

Sonstige Einkünfte, § 22 EStG

- Nr. 1
  - Wiederkehrende Bezüge (insb. Renten)
- Nr. 1a
  - Unterhaltsleistungen (iSd § 10 Abs. 1a EStG)
- Nr. 2
  - Privates Veräußerungsgeschäft
- Nr. 3
  - Sonstige Leistungen
- Nr. 4
  - Abgeordenetenbezüge
- Nr. 5
  - Leistungen aus Altersvorsorgeverträgen

151

Sonstige Einkünfte, § 22 Nr. 2 iVm § 23 EStG

- Privates Veräußerungsgeschäft iSd § 23 EStG
  - Veräußerung von privaten Gegenständen innerhalb einer kurzen Frist nach Anschaffung
  - Vorrang anderer Einkunftsarten, § 23 II
    - Bei Gegenständen des Betriebsvermögens: § 15 I
    - Verkauf von Aktien/GmbH-Geschäftsanteilen: § 20 II Nr. 1

152

Voraussetzungen des § 23

- Anschaffung und Veräußerung
  - Eines Grundstücks innerhalb v. 10 Jahren (I Nr. 1)
    - Ausgenommen: Ausschl. selbst genutzt (S. 2)
  - Eines sonstig. Wirtschaftsguts innerhalb von einem Jahr (I Nr. 2)
    - Ausnahme: Gegenstände des tägl. Gebrauchs
- Berechnung des „Gewinns", III S. 1
  - Freigrenze von 600 € überschritten (III S. 5)?
    - Beachte: Freigrenze, kein Freibetrag!

153

Voraussetzungen des § 23 EStG

§ 23 I Nr. 1	§ 23 I Nr. 2
Grundstücke (und gleiche Rechte)	Sonstige Wirtschaftsgüter
Ausnahmen: - Gewerbe ⇒ § 15 I Nr. 1 - Selbst genutzt	Ausnahmen: - Gewerbe ⇒ § 15 I Nr. 1 - Wertpapiere ⇒ § 20 II Nr. 1 - Gegenstände des täglichen Gebrauchs
An- und Verkauf <= **10** Jahre	An- und Verkauf <= **1** Jahr
Maßgeblich ist das schuldrechtliche Geschäft (Vertrag) nicht die Erfüllung (Übertragung des Eigentums)	

154

Gewerblicher Grundstückshandel

- „Drei-Objekt-Grenze"
  - Abgrenzung zwischen privatem Grundstücksverkauf und gewerblichem Grundstückshandel
    - Kriterium: Nachhaltigkeit (§ 15 II)
- Verkauf von mehr als drei Objekten innerhalb von fünf Jahren in zeitlicher Nähe zu deren Anschaffung/Herstellung.
- Anerkannt von ganz hM und FinVerw
  - Siehe BMF v. 26.3.2004, BStBl I 2004, 434

155

Berechnung der Ek aus §§ 22 N. 2, 23 EStG

- Eigenständige Ek-Berechnung, § 23 III EStG
  - Verkaufspreis
  - ./. Anschaffungs-/Herstellungskosten
  - ./. Werbungskosten (§ 9 EStG)
  - = Ek aus § 22 Nr. 2 iVm § 23 EStG
- Freigrenze 600 € (§ 23 III S. 5)
  - Kein Freibetrag!
- Beim Zufluss gilt § 11 I EStG!

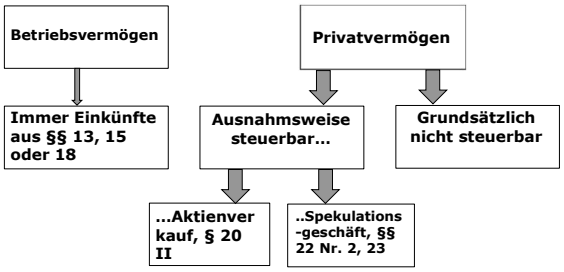
156

Beispiel

- Am 1.7.2009 erwirbt Franz sechs gleich große unbebaute Grundstücke für jeweils 100.000 Euro.
- Am 1.10.2016 erwirbt er für 300 Euro eine Aktie der X-AG für 60 Euro.
- Am 5.10.2016 erwirbt er eine Stradivari für 70.000 Euro.
- Ek des A
  - A) wenn er am 20.11.2017 ein Grundstück für 120.000 Euro und die Stradivari für 73.000 Euro verkauft
  - B) wenn er am 28.6.2017 alle sechs Grundstücke für jeweils 140.000 Euro verkauft
  - C) wenn er die Aktie am 3.4.2017 für 90 Euro verkauft (Verkaufskosten 10 Euro)

157

Veräußerungsgeschäfte



158

Sonstige Einkünfte § 22 Nr. 3

- Gelegentliche Vermietung von beweglichen Gegenständen, z.B. Pkw
  - Achtung: Gewerbliche Einkünfte, wenn § 15 II erfüllt ist, d.h. § 22 Nr. 3 EStG nur, wenn Vermietung z.B. nicht „nachhaltig".
- Schmiergelder
- Pfandsammler
- Lösegelder
- Früher: Prostitution

159

Ungeschriebene Merkmale aller Einkunftsarten

- Einkünfteerzielungsabsicht erforderlich
  - Keine Einkunft bei „Liebhaberei"
- Beispiel: Verlustbringender Reitstall
  - Lehrer betreibt einen Reitstall und vermietet ab und zu Pferde.
  - Hier keine Anerkennung, da angenommen wird, dass Betrieb nur deswegen, um steuerlich Verluste gegenzurechnen.

160

Konkurrenz bei den Einkunftsarten

- Es gibt sieben Einkunftsarten.
- Erfüllt ein Tatbestand mehrere Einkunftsarten (Konkurrenz), so ist eine stets vorrangig
- Beispiel: Ein Buchhändler erhält auf seinem betrieblichen Konto Zinsen iHv 500 €
  - Hier kollidieren Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit denen aus Kapitalvermögen
    - Vorrang der gewerblichen Einkünfte, siehe § 20 VIII EStG (lesen!)
  - Damit sind hier die Zinsen nur Einkünfte aus Gewerbebetrieb!

161

Einkunftsarten

Bedeutung der Unterscheidung:

- Freibeträge
- Steuerermäßigungen
- Gewerbesteuer
- Einkünfteberechnung

162

Einkunftsarten

Fälle zur Bestimmung der Einkunftsarten

163

Einkünfte, § 2 I und II EStG

Gewinneinkünfte	Überschusseinkünfte
§ 13: Land-und Forstwirtschaft	§ 19: Nichtselbst. Arbeit
§ 15: **Gewerbebetrieb**	§ 20: Kapitalvermögen
§ 18: Selbständige Arbeit	§ 21: Vermietung und Verpachtung
	§ 22: Sonstige Einkünfte

§ 2 II

„Gewinn", §§ 4 ff	Überschuss,§§ 8 ff.
§ 4 I (BV-Vergleich)	Einnahmen ./. Werbungskosten
§ 4 III (EÜR)	
§ 13a (Sonderregelung f. Bauern)	

164

Überschusseinkünfte

Ermittlung und Berechnung

165

Überschusseinkünfte, § 2 II EStG

- Nichtselbständige Tätigkeit, § 19 EStG
- Kapitalvermögen, § 20 EStG
  - Sonderregelungen (Abgeltungsteuer)
- Vermietung u. Verpachtung, § 21 EStG
- Sonstige Einkünfte, § 22 EStG

166

Prüfungsfolge der Überschusseinkünfte

- 1. Berechnung der Einnahmen, § 8
  - Kein Ansatz bei Steuerfreiheit, § 3
- 2. Abzüglich Werbungskosten, § 9
  - Tatsächliche Werbungskosten, § 9 I
  - Ausschluss des Abzugs nach § 9 V oder § 12?
  - Ansatz eines Pauschbetrags nach § 9a?
- 3. Ergebnis: „Einkünfte aus § 19/ 21/ 22"

167

1. Schritt

Berechnung der Einnahmen

168

Einnahmen, § 8 EStG

- Zufluss von Gütern
  - in Geld
  - oder Geldeswert,
    - Goldene Uhr zum Firmenjubiläum
    - Dienstwohnung
    - Dienstwagen
- Zahlender kann auch Dritter sein
  - Häufig bei Konzernarbeitsverhältnissen

169

2. Schritt

Steuerfreie Einnahmen werden nicht berücksichtigt

170

Steuerbefreiungen nach §§ 3 bis 3c

Beispiele:

- Mutterschaftsgeld, Nr. 1 d
- Nebenberuflicher Übungsleiter, Nr. 26
- Auslagenersatz durch ArbG, Nr. 13, 16
- Telefon, Internet, Fax, Nr. 45
- Trinkgelder, Nr. 51
- Sonn- u. Feiertagszuschläge, § 3b

171

Folgen

- Steuerfreie Einnahmen bleiben bei der Ermittlung der Einkünfte außen vor.

172

Beispiel

- Angestellter A führt in 2015 von seinem Arbeitsplatz aus mehrere Telefongespräche mit seiner Freundin (Wert 120 Euro).
  - Eigentlich wären diese beim ArbG entstandenen Kosten beim A Einnahmen iSd § 8 I EStG.
  - Aber wegen § 3 Nr. 45 sind diese Einnahmen steuerfrei und daher nicht zu berücksichtigen.

173

3. Schritt

Kosten, die von den Einnahmen abgezogen werden können (= Werbungskosten)

174

Aufwendungen

Was für Kosten kann ich bei der Steuer geltend machen?

175

Grundsätzliche Unterscheidung

- 1. Die Kosten hängen mit steuerlich relevanten Einnahmen zusammen
  - = Werbungskosten (§§ 9, 9a), oder
  - = Betriebsausgaben (§ 4 IV)
  - Es sei denn: Abzugsverbot nach
    - § 3c
    - § 4 V (bei Überschusseinkünften nur über § 9 V)
    - § 12 (aber dann noch evtl. Sonderausgaben, s.u.)
- 2. Die Kosten sind privat veranlasst
  - Grds. nicht abzugsfähig
  - Siehe aber später bei § 10/ § 33

176

Werbungskosten, § 9

- Für die Überschusseinkünfte bedeutet das:
- Nach § 2 II Nr. 2 (lesen!) können bei den Überschusseinkünften nur die „Werbungskosten" abgezogen werden.
  - Diese sind in § 9 geregelt.
  - Werbungskosten = Tatsächliche Aufwendungen im Zusammenhang mit der Überschusseinkunft
  - In unbegrenzter Höhe abzugsfähig (keine Deckelung)

177

Systematik des § 9

- Abs. 1: Definition der WK
- Abs. 2: Abgeltungswirkung der Entfernungspauschale
- Abs. 3: Entfernungspauschale auch bei Nicht-Arbeitnehmern
- Abs. 4: Definition der ersten Tätigkeitsarbeitsstätte
- Abs. 4a: Mehraufwendungen für Verpflegung
- Abs. 5: Nicht abziehbare Werbungskosten
- Abs. 6: Abzugsverbot bei Erstausbildung/ Erststudium

178

Werbungskosten: Zwei Gruppen

- Zunächst ist zu prüfen, ob die Kosten in der Aufzählung (Abs. 1 S. 3) genannt sind.
  - nächste Folie
- Wenn nicht: Generalklausel (Abs. 1 S. 1) prüfen
  - Dazu unten

179

Werbungskosten, § 9 I S. 3

- Nr. 1: Schuldzinsen, etc.
- Nr. 2: Versicherungen, Grundsteuer
- Nr. 3: Kammerbeiträge, Gewerkschaft
- Nr. 4: Pendlerpauschale
- Nr. 5: Doppelte Haushaltsführung
- Nr. 5a:Beruflich veranlasste Übernachtungen
- Nr. 6: Arbeitsmittel
- Nr. 7: Abschreibungsregelung (im Zusammenhang mit Nr. 6)

180

1. Schritt

Werbungskosten nach § 9 I?

181

Werbungskosten, § 9 I S. 1 EStG

- Objektiv: Wirtschaftlicher Zusammenhang der Ausgaben mit Einkunftsart
- Subjektiv: Förderung der Einkunft
  - Weite Auslegung
    - Sicht des Steuerpflichtigen maßgeblich
  - Nicht notwendig: „erforderlich"

182

Beispiel

- Bürosachbearbeiter erwirbt Montblanc-Füller (80 Euro) für das Büro, obwohl er dort schon genügend Stifte hat.
- Natürlich werden seine Einkünfte nicht davon abhängen, ob er den Füller hat oder nicht, es reicht schon aus,
  - wenn ein objektiver Zusammenhang besteht (Füller im Büro) und er
  - subjektiv dem Stpfl. dient („ich kann damit einfach besser arbeiten")

183

Zeitlicher Zusammenhang

- Ausgaben und Einnahmen müssen nicht zeitgleich sein
  - Vorweggenommene Wk
  - Nachträgliche Wk
- Auch müssen die Kosten nicht „erfolgreich" sein.
  - Erfolglose Bewerbungsschreiben = Wk
  - Erfolglose Hausbesichtigung Mietshaus = Wk
  - Nachträgliche Vertragsstrafe für Arbeitnehmer = Wk

184

2. Schritt

In welcher Höhe Werbungskosten?

185

Höhe der Werbungskosten

- Grundsätzlich keine Begrenzung
  - Daher tatsächliche Kosten maßgeblich
- Aber in § 9 I kann eine konkrete Grenze enthalten sein,
  - z.B. § 9 I Nr. 4
- Ggfls. Beschränkung durch Abschreibung
  - § 9 I Nr. 7

186

Werbungskostenpauschbetrag, § 9a EStG

- Kommt nur zum Ansatz, wenn tatsächliche Werbungskosten nicht höher!
- Nr. 1: Nichtselbst. Arbeit
  - a) „Normalfall": 1.000 Euro
  - b) Versorgungsbezüge: 102 Euro
- (Nr. 2: früher: Kapitalvermögen)
- Nr. 3: Sonst. Ek iSd § 22 Nr. 1, 1a
  - 102 Euro

187

Beispiel

- Angestellter A erzielt in 2012 einen Bruttoarbeitslohn von 60.000 €.
- Ausgaben: Ein Fachbuch (120 €).

188

Lösung

- Einkünfte aus § 19 I Nr. 1
- Einnahmen (§ 8 I): 60.000 €
- Werbungskosten
- § 9 I Nr. 6 - 120
- Aber Pauschbetrag nach § 9a Nr. 1 a mit 1.000 höher als tatsächliche WK

daher -1.000 €

Einkünfte 59.000 €

189

Beachte…

- ….die Einkunftsart für die Ermittlung des Werbungskosten-Pauschbetrags!
  - Z.B. keine (!) Werbungskostenpauschale bei Ek aus
    - § 20 (Kapitalvermögen),
    - § 21 (Vermietung) oder
    - § 22 Nr. 2 (Privates Veräußerungsgeschäft)

190

3. Schritt

Abzugsverbot?

191

Nicht als WK abzugsfähige Kosten

- § 9 V
  - iVm § 4 V
- § 9 VI
- § 12
  - Private Lebensführung/ Gemischte Aufwendungen, etc

192

Abzugsverbot nach § 4 V

- § 4 V = Vorschrift aus den Gewinneinkunftsarten („nichtabziehbare Betriebsausgaben")
  - vgl. § 2 II Nr. 1
  - Ziel der Vorschrift: Einige eigentlich abziehbare Aufwendungen empfindet der Gesetzgeber als „unangemessen".
- Über § 9 V entsprechende Anwendung bei den Werbungskosten

193

Beispiel

- Der Ministerialbeamter X hat Einnahmen von 100.000 €. In seiner gemieteten Wohnung (100 qm, Miete 1.000 €/Monat) ein Arbeitszimmer eingerichtet (20 qm), welches er ausschließlich beruflich nutzt.
- Das Ministerium stellt ihm ein eigenes Büro zur Verfügung
- Werbungskosten?

194

Lösung zum Beispiel

- Anteilige Kosten für Miete eigentlich Werbungskosten nach § 9 I S. 1 EStG, da objektiv und subjektiv beruflicher Zusammenhang
  - Höhe: 12 Monate * 200 € = 2.400 €
- Aber § 9 V verweist auf § 4 V Nr. 6b EStG
  - Danach Kosten nicht abzugsfähig.
    - Ausnahmeregelung nach § 4 V Nr. 6b S. 2 o. 3 greift nur ein bei Schriftstellern,…die über kein „Büro", etc. verfügen.

195

Tatbestände des § 4 Abs. 5

- **Nr. 1:** Aufwendungen für Geschenke an Personen, die nicht Arbeitnehmer des Steuerpflichtigen sind.
  - Freigrenze 35 €
- **Nr. 2:** Der 70 % der angemessenen Aufwendungen für die Bewirtung von Personen aus geschäftlichem Anlass übersteigende Wert.
- **Nr. 3:** Aufwendungen für Gästehäuser
- **Nr. 4:** Aufwendungen für Jagdtourismus, Fischerei und Yachten
- **Nr. 8:** Bußgelder, Ordnungs- und Verwarnungsgelder, sofern verhängt von einem deutschen Gericht, einer deutschen Behörde oder einer EU-Behörde
- **Nr. 10:** Bestechungs- und Schmiergelder

196

Beispiel

- Angestellter Geschäftsführer G lädt wichtige Kunden zum Mittagessen ein. Die angemessene Rechnung übernimmt er persönlich (keine Erstattung). Dafür erhält er vom Restaurant einen Beleg über 70 Euro. Darauf schreibt er die Namen der Teilnehmer und den Anlass der Bewirtung.
- Werbungskosten?

197

Beispiel zu § 4 Abs. 5 Nr. 2

Angaben zum Nachweis der Höhe der betrieblichen Veranlassung von Betriebsaufwendungen

[§ 4 Abs. 5 Ziff. 2 EStG]

Tag der Bewirtung: 07.11.2006

Ort der Bewirtung (Stempel):

Bewirtete Personen:

Anlass der Bewirtung:

Höhe der Aufwendungen:

[x] bei Bewirtung in Gaststätten lt. beigefügter Rechnung

EUR 43,80

Ort und Datum: am 07.11.2006

Unterschrift:

198

Abzugsverbot von Studienkosten nach

§ 9 VI EStG

199

Grund der Regel

- „Nichtanwendungsgesetz" auf BFH-Rechtsprechung, die den Abzugs von Kosten für ein Erststudium als Werbungskosten zuließ.
  - Kosten waren zu hoch
  - Alte Regelung: § 12 Nr. 5 EStG (bis 2014)
    - Ergänzend § 4 IX und § 9 VI
  - Jetzt Regelung in § 9 VI und § 4 IX

200

Erstausbildung

- Ausbildung muss berufsbezogen sein
  - muss für geplante Berufsausbildung geeignet sein.
    - Geordnete Ausbildung mindestens 12 Monate
  - Kein Fall des § 9 VI / (§ 4 IX), wenn im Rahmen eines Dienstverhältnisses
    - z.B. Ausbildung bei der Bundeswehr

201

Erststudium

- „….das zugleich eine Erstausbildung vermittelt".
- Also kein (!) Erststudium, wenn zuvor Berufsausbildung abgeschlossen.
  - Z.B. Nach eine Banklehre studiert Jana Betriebswirtschaftslehre.
  - Die Studienaufwendungen von Jana unterliegen hier nicht dem Abzugsverbot nach § 9 VI/ § 4 IX

202

Einschränkung des Abzugs als WK/BA

- § 9 VI und § 4 IX EStG haben einen identischen Regelungsbereich und ergänzen sich:
  - 1. Erststudent (Medizin) will später angestellter Arzt sein
    - Durch § 9 VI EStG ist der Abzug als vorweggenommene *Werbungskosten* ausgeschlossen.
  - 2. Erststudent (Medizin) will später selbständiger Arzt sein
    - Durch § 4 IX EStG ist der Abzug als vorweggenommene *Betriebsausgaben* ausgeschlossen.

203

Lediglich Abzug als Sonderausgaben möglich

- Die Aufwendungen können dann nur als Sonderausgaben geltend gemacht werden.
  - Siehe § 10 I Nr. 7
  - Dazu später

204

Unterschied Werbungskosten/ Sonderausgaben

- Werbungskosten nach § 9 I können
  - in unbegr. Höhe geltend gemacht werden
  - wirken sich auf die „Einkünfte" aus, können also auch negativ sein
    - Damit ist ein Verlustvortrag für die kommenden Jahre möglich
- Sonderausgaben nach § 10 Nr. 7 können
  - nur begrenzt (6.000 €) abgezogen werden
  - Kein Verlustvortrag möglich!
    - Ungenutzte Verluste verfallen in den Folgejahren

205

Praktische Folge

- Bei einem reinen Erststudium können die Studienkosten lediglich als „Sonderausgaben" (dazu später) abgezogen werden.
  - Es gibt nur dann einen positiven steuerlichen Effekt, wenn im gleichen Jahr steuerpflichtige Einkünfte erzielt werden.
- Bei einem Zweitstudium können die Kosten in jedem Fall (ggfls. als Verlustvortrag für die kommenden Jahre) steuerwirksam geltend gemacht werden.

206

Abzugsverbot nach § 12

207

Abzugsverbot nach § 12 Nr. 1

Kosten der privaten Lebensführung

208

Kosten der privaten Lebensführung

- Der Werbungskostenbegriff nach § 9 Abs. 1 umfasst auch Kosten, die alle Menschen betreffen,
  - Z.B. essen, trinken, schlafen, leben
- Diese Kosten sind aber schon vom Grundfreibetrag erfasst und sollen nicht abzugsfähig sein.
- Wertung nach dem Einzelfall
  - Umfassende Kasuistik

209

Beispiele zu § 12 Nr. 1 S. 1

- Kleidung ist nicht abzugsfähig, da sie einem allgemeinen menschlichen Bedürfnis entspricht
  - Ausnahme: Typische Berufskleidung („Uniform")
- Pay-TV für Fußballprofi ist nicht abzugsfähig
- Frisörkosten für Soldaten nicht abzugsfähig
- Pistole eines Strafrichters nicht abzugsfähig
- Kosten f. Sprachkurs nur bei konkretem beruflichen Bezug abzugsfähig
- Kosten für Zeitschriften einzelfallbezogen zu prüfen
  - Kosten für allgemeinbildende Tageszeitungen (-)

210

Gemischte Aufwendungen

- Manche Arbeitsmittel können sowohl privat als auch beruflich genutzt werden, z.B.
  - Kongressreise nach Mallorca
  - Konzertflügel eines Musiklehrers
  - Telefonkosten
- Können die Kosten ganz, teilweise oder gar nicht abgezogen werden?

211

Folge des § 12 Nr. 1

- § 12 Nr. 1 stellt nur darauf ab, dass Kosten zum Teil privat veranlasst sind („Kosten der privaten Lebensführung")
- Damit: Vollständiges Abzugsverbot!
- Früher grundsätzlich kein teilweiser Abzug der beruflich veranlassten Kosten möglich.

212

BFH 21.9.2009 - GrS 1/06

- Bei objektiv *trennbaren* Kosten ist eine Aufteilung der Kosten vorzunehmen
- Geringfügige Mitveranlassungsbeiträge unbeachtlich
  - BMF: 10 %-Grenze (BStBl. I 2010, 614)
- Objektiv *untrennbare* Kosten sind grundsätzlich nicht abzugsfähig

213

Beispiele zu gemischten Aufwendungen

- Ein GmbH-Geschäftsführers hat in 2019 folgende Aufwendungen
  - Handykosten 900 €
    - zu 70 % waren die Gespräche privat
  - Aufnahmebeitrag Golfclub 3.000 €
    - Er lernt dort wichtige Geschäftspartner kennen, die zur Verdoppelung des Umsatzes der GmbH sorgen.
  - Firmenfeier zur Pflege d. Betriebsklimas 2.000 €
    - Neben den 29 Angestellten nahm auch die Ehefrau des Gf daran teil (und verzehrte doppelt soviel wie der Durchschnitt)

214

Abzugsverbot nach § 12 Nr. 2

Freiwillige Zuwendungen

215

Freiwillige Leistungen

- Freiwillige Leistungen oder familienrechtliche Unterhaltsleistungen sind nicht abzugsfähig.
- Geringer praktischer Anwendungsbereich

216

Abzugsverbot nach § 12 Nr. 3

Nicht abzugsfähige Steuern

217

Steuern im Sinne des § 12 Nr. 3

- Personensteuern, insb.
  - Einkommensteuer, Lohnsteuer
  - Solidaritätszuschlag
  - Nachzahlungszinsen
  - Erbschaft-/Schenkungsteuer
  - Steuerliche Nebenleistungen
- Nicht unter § 12 Nr. 3 fällt z.B.
  - Gewerbesteuer
    - Siehe aber § 4 Abs. 5b!

218

Abzugsverbot nach § 12 Nr. 4

Geldstrafen

219

Anwendungsbereich

- Um den „Bestrafungseffekt" nicht zu konterkarieren, sollen Geldstrafen nicht abzugsfähig sein.
- Wesentlich deckungsgleich mit § 4 Abs. 5 Nr. 8 (iVm § 9 Abs. 5)!
  - Von ausländischen Gerichten verhängte Geldstrafen sind aber nur von § 12 Nr. 4 erfasst!

220

Zeitliche Zuordnung von Einnahmen und Ausgaben

„Abschnittsbesteuerung"

221

Problem: Zeitliche Zuordnung

- Die ESt ist eine Jahressteuer
- Maßgeblicher Zeitraum ist der Veranlagungszeitraum
  - = Kalenderjahr
- Problem, wenn Einnahmen und Ausgaben keinem Jahr klar zugeordnet werden können

222

Beispiele

- Alfons erhält die Zinsen für 2010 erst am 2.1.2011
- Ein Lehrer bestellt am 26.12.10 bei Amazon ein Arbeitsbuch, das am 28.12.2010 geliefert wird. Die 40 € werden erst am 3.1.2011 abgebucht.
- Der Mieter M überweist seine Miete für Januar 2011 dem V schon am 2.12.2010.

223

Zu- und Abflussprinzip, § 11 EStG

- Problem: Einnahmen und Ausgaben müssen einem konkreten Jahr zugeordnet werden.
- Zwei Zeitpunkte könnten dabei relevant sein
  - Der Zeitpunkt der wirtschaftlichen Veranlassung (z.B. Kaufvertrag, Rechnung,…), oder
  - der Zahlungszeitpunkt

224

Grundregel nach § 11 EStG

- § 11 I S. 1: Zeitpunkt des Zuflusses
  - Gilt für Einnahmen
  - Entsprechend für Ausgaben: § 11 II S. 1
- Beispiele für Zufluss/Abfluss
  - Einnahme von Bargeld
  - Überweisung auf Konto

225

Ausnahme: Verschiebung in anderes Kalenderjahr

- Bei bestimmte wiederkehrenden Leistungen, die typischerweise am Jahreswechsel fällig sind, sollen „zufällige" Verschiebungen verhindert werden:
- Ausnahme: Abs. 1 S. 2/ Abs. 2 S.2
  - Regelmäßig wiederkehrende Leistungen
    - Zinsen, Miete,…
  - Kurze Zeit vor/nach Beginn des KJ
    - 10-Tages-Zeitraum maßgeblich
  - Gehören wirtschaftl. in anderes KJ

226

Beispiel zu § 11 I S. 2

- A vermietet seine Garage an B. Monatsmiete 100 €. Dezembermiete 2012 wird erst am 6.1.2013 überwiesen.
  - Einnahme in 2012, § 11 I S. 2
- Gegenbeispiele:
  - A zahlt die Handwerkerrechnung für eine Dachreparatur vom 28.12.2012 am 4.1.2013.
    - Werbungskosten für A in 2013, § 11 II S. 1
  - B zahlt die Dezembermiete 2012 dem A am 12.1.2013.
    - Einnahme in 2013, § 11 I S. 1

227

Weitere Ausnahme bei Gewinnermittlern

- Für Steuerpflichtige, die ihren Gewinn nach §§ 4 I, 5 EStG ermitteln (=bilanzierende Gewerbetreibende) gilt das Zu- und Abflussprinzip nicht
  - § 11 I S. 5/ § 11 II S. 6 EStG
  - Diese Steuerpflichtigen ermitteln ihren Gewinn nach der von § 11 EStG unabhängigen GuV-Rechnung!

228

Zu § 9 I Nr. 6 und 7

AfA nach § 7 und § 6 II

229

Abschreibung, warum?

- Besteuerung nach Leistungsfähigkeit
- Kauf eines Gegenstandes mindert grundsätzlich nicht das Vermögen
- Aber die „Alterung". Diese soll abzugsfähig sein
- Vom BMF werden sog. „AfA-Tabellen" herausgegeben, die eine pauschale Nutzungsdauer bestimmen
  - Das bedeutet, dass die Nutzungsdauer eines gebrauchten Kfz nach jeder Transaktion immer z.B. 6 Jahre ist.
    - Wenn A das Auto nach drei Jahren verkauft, beträgt die Nutzungsdauer für den Erwerber wieder 6 Jahre.

230

Lineare Abschreibung, § 7 I

- § 7 zwar nicht direkt bei Überschusseinkünften anwendbar (vgl. § 2 II Nr. 1!), aber über § 9 I Nr. 7 (lesen!)
- Gleichmäßige Verteilung
  - Anschaffungskosten geteilt durch Nutzungsdauer
- Bei unterjähriger Anschaffung monatliche Aufrundung zu Gunsten des Steuerpflichtigen, § 7 I S. 4

231

Degressive Abschreibung, § 7 II

- Ermöglicht in vielen Fällen eine anfänglich höhere Abschreibung
- Voraussetzungen
  - Anschaffung 2009 oder 10
  - Bewegliches Anlagevermögen
    - = Betriebsvermögen.
    - Achtung: Damit nicht möglich bei Privatvermögen (damit bei Überschusseinkünften ausgeschlossen)
  - Max. 2,5fache der linearen AfA bzw. 25%

232

Gebäudeabschreibungen

- Gebäudeabschreibung (linear), § 7 IV
  - Abhängig vom Alter, Nutzung und evtl. Bauantrag
- Gebäudeabschreibung (degressiv), § 7 V
  - Wohngebäude, die selbst hergestellt wurden oder im Jahr der Herstellung erworben wurden.

233

„Geringwertige Wirtschaftsgüter"

- § 6 II gilt eigentlich nur für Gewinneinkunftsarten
  - vgl. § 2 II Nr. 1 (lesen!)
- Über § 9 I Nr. 7 aber Gültigkeit von § 6 II auch für Überschusseinkünfte.

234

Voraussetzungen des § 6 II

- Anschaffung oder Herstellung eines Wirtschaftsguts
- Selbständig nutzbar
  - (-) bei Drucker, Monitor, Anhängerkupplung,…
- Kosten bis 800 Euro
  - Inkl. Umsatzsteuer bei Nicht-Vorsteuerabzusgberechtigten

235

Folge des § 6 II

- Kosten können sofort als Betriebsausgaben abgezogen werden
- Wirtschaftsgut muss also nicht nach § 7 I oder II abgeschrieben werden
  - Beachte: Wahlrecht des Steuerpflichtigen!

236

Überschusseinkünfte

Übungsfälle

237

Aufgabe

- Ermitteln Sie in den folgenden Fällen die Einkünfte der betreffenden Personen für den Veranlagungszeitraum 2015!
- Geben Sie dabei stets die einschlägigen §§ möglichst genau an.

238

Fall a.

- Die Richterin Salsch (Jahresbruttosold Euro 75.000) aus München hatte 2015 folgende Ausgaben
  - Gesetzestexte 400 €
  - Richterrobe 450 €
  - Weiße Bluse 100 €
  - Reinigungskosten der Bluse, da ein Zuschauer sie in der Verhandlung mit Blut bespritzte 40 €
  - Fußweg zur Arbeit 9 km (160 Tage)
  - ESt-Nachzahlung 900 €

239

Fall b.

- Alfons studiert Afrikanistik (Erststudium). Er arbeitet nebenher von Mai bis August 2015 als Kellner in einer Kneipe
  - Lohn insgesamt 3.000 €.
  - Trinkgelder insgesamt 700 €.
- Ausgaben in 2015
  - Bunte Krawatte mit Kneipenlogo 120 €
  - Autofahrten zur Kneipe (100 Tage, je 40 km Entfernung), Benzinkosten insgesamt 950 €
  - Studiengebühren, Bücher,… 1.200 €

240

Fall c.

- Angestellter Lehrer Sauer aus Berlin unterrichtet Mathematik und erhält monatlich brutto 4.000.
- Kosten in 2015
  - Am 4.3. erwarb er einen Taschenrechner für 95 Euro (Nutzungsdauer 5 Jahre).
  - Er kaufte am 28.2. eine beruflich genutzte Aktentasche für 800 Euro (Nutzungsdauer 3 J.).
  - Dienstliche Einladungen zum Essen, um eine Beförderung zu erhalten (400 €, angemessen wären 350 € gewesen).
  - Beitrag zur Lehrergewerkschaft insgesamt 300 Euro.

241

Fall d.

- Donald Tramp (DT) vermietet ein Zweifamilienhaus mit identischen Wohnungen an den Beamten B und seine Tochter Theodora (TT).
- Einnahmen in 2015
  - Einnahmen von B je Monat übliche 500 €, davon überwies er die Dezembermiete erst am 9.1.2016
  - Einnahmen von TT je Monat 250 €
- Aufwendungen
  - DT erwarb das Haus (Baujahr 1972, Anteil Boden 30%) am 3.6.2008 für 800.000 €.
    - Kreditzinsen = 3.000 €/Jahr
  - Handwerkerrechnung wegen zerbrochener Glasscheibe in Wohnung der TT = 2.000 €

242

Fall e.

- Anshu Rain (AR) wohnt in Frankfurt und erwirbt am 1.2.2010 2.000 Aktien der Indus-Bank für je 300 €.
  - Am 1.3.2015 veräußert er 1.500 zu einem Kurswert von 360 € je Aktie
  - Am 3.4.2015 wird ein Betrag von 30 Cent je Aktie ausgeschüttet.
- Die Depotgebühren betragen 2015 insg. 200 €.
- Die Bank verlangte für die Veräußerung der Aktien einen Unkostenbetrag von 1% des Aktienwerts.

243

Gewinneinkünfte

Ermittlung und Berechnung

244

Gewinneinkünfte, § 2 Abs. 2 Nr. 1 EStG

- (Land- u. Forstwirtschaft, § 13 EStG)
- Gewerbebetrieb, § 15 EStG
- Selbständige Arbeit, § 18 EStG

245

Ermittlung des Gewinns

- § 2 Abs. 2 Nr. 1 EStG
- Vorschriften: §§ 4 -7i EStG
  - Gewinnermittlung, § 4
  - Steuerbilanz, § 5
  - Bewertung, § 6
  - AfA, § 7
- „Gewinn" = Einkunft
  - Regelfall: § 4 Abs. 1 (iVm § 5) EStG
  - Alternative: § 4 Abs. 3 EStG

246

Gewinnermittlung

Stpfl. führt Bücher	Stpfl. führt keine Bücher
☐ § 238 HGB ☐ § 141 AO ☐ Freiwillig	☐ Freiberufler ☐ Kleinstgewerbe
Folge: § 4 Abs. 1	Folge: § 4 Abs. 3

247

Gewinnermittlung nach § 4 I

- ☐ Gewerbetreibende (§ 15)
  - Also nicht: Selbständige iSd § 18
  - Umsatz > 600.000 €, und/oder
  - Gewinn > 60.000 € (§ 141 AO)
- ☐ Freiwillig buchführende
  - Kleingewerbeitreibende, oder
  - Freiberufler iSd § 18

248

Gewinneinkünfte

Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1

249

Gewinneinkünfte

Wie berechnet sich der Gewinn nach § 4 Abs. 1?

250

Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs. 1 EStG

Gewinn (Ek) =	
BV Schluss des WJ	Gewinn- und Verlustrechnung (GuV)
- BV Schluss vorangegangenes WJ	
+ Entnahmen	
- Einlagen	

251

Beispiel zu § 4 Abs. 1 EStG

BV 31.12.2013 = 180
BV 31.12.2014 = 300
Entnahmen in 2014 = 40
Einlagen in 2014 = 10

Gewinn in 2014?

252

Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 EStG

Wie errechnet sich das „Betriebsvermögen" iSd § 4 Abs. 1?

253

Bilanz zum 31.12.2015

Aktiva		Passiva	
Grundstück	100	Verbindlichkeiten	200
Gebäude	40	Eigenkapital	100
Fuhrpark	1		
Bank	9		
Kasse	150		
	---		---
	300		300

254

Welche Wirtschaftsgüter gehören in die Bilanz?

Bewegliche WG
Unbewegliche WG

255

Bewegliches Vermögen

Betriebliche Nutzung

<10%	**>=10% und <=50%**	**> 50%**
Notwendiges Privatvermögen **=Kann nicht bilanziert werden**	**Gewillkürtes Vermögen** **=Kann bilanziert werden**	**Notwendiges Betriebsvermögen** **= Muss bilanziert werden**

256

Beispiel zu beweglichem Betriebsvermögen

- R betreibt ein Reisebüro. Da er öfters zu Tagungen muss, schafft er sich einen PKW an. Diesen nutzt er in 2015 insgesamt 20.000 km, davon
  - 12.000 km Privatfahrten
  - 8.000 km dienstliche Fahrten
- Abwandlung
  - 9.000 km Privatfahrten
  - 11.000 km dienstl. Fahrten
- Inwieweit liegt BV vor?

257

Immobilien

Betriebliche Nutzung

Eigene Wohnzwecke	**Fremde Zwecke (Wohn- oder betriebl.)**	**Eigene betriebl. Zwecke**
Notwendiges Privatvermögen **=Kann nicht bilanziert werden**	**Gewillkürtes Vermögen** **=Kann bilanziert werden**	**Notwendiges Betriebsvermögen** **= Muss bilanziert werden**

258

Aufteilung bei Immobilien

- Bei Immobilien gilt nicht das „Alles-oder-nichts-Prinzip" wie bei den beweglichen WG
- Es ist gegebenenfalls eine Aufteilung der einzelnen Räumlichkeiten vorzunehmen.
- So kann es sein, dass ein Teil einer Immobilie bilanziert ist und der andere Teil nicht.

259

Beispiel zum unbeweglichen Vermögen

- Gewerbetreibender A nutzt eine Immobilie, die er für eine Mio. € (Anteil Grund und Boden = 20%) angeschafft hat (mit vier gleichen Zimmern), wie folgt:
  - Ein Zimmer eigengewerblich
  - Ein Zimmer an X vermietet
  - Zwei Zimmer selbst bewohnt
- Inwieweit liegt BV vor?

260

Lösung Beispiel

- Folge:
  - A muss 25 % der Anschaffungskosten aktivieren (Alternative 1).
  - Er darf aber auch (insg. max.) 50 % aktivieren, da das vermiete Zimmer zum gewillkürten Vermögen gehört (Alternative 2).

261

Bilanzierung

- Einbuchung in Bilanz (Alt. 1):
  - Aktiva: Grubo 50.000, Gebäude 200.000
  - Passiva: Kapital 250.000
- Einbuchung in Bilanz (Alt. 2):
  - Aktiva: Grubo 100.000, Gebäude, 400.000
  - Passiva: Kapital 500.000

262

Systematik der §§ 4 ff. EStG

- § 4 enthält die allgemeinen Grundsätze, die für alle Gewinnermittler gelten
- Nach § 5 bestimmt sich, welche WG des BV zu bilanzieren sind („ob")
  - Fragen der Aktivierung/ Passivierung in der Steuerbilanz
- § 6 behandelt die Bewertung der WG („in welcher Höhe")

263

Steuerliche Besonderheiten bei der Bilanzierung

Abweichungen von der Handelsbilanz

264

Bilanzen

- Handelsbilanz
  - Jahresabschluss nach §§ 238 ff. HGB
- Steuerbilanz
  - Jahresabschluss nach § 5 I EStG
  - Maßgeblichkeitsprinzip

265

§ 5 I EStG: Maßgeblichkeitsgrundsatz

- § 5 I beinhaltet eine Sonderregelung für Gewerbetreibende, die den Gewinn nach § 4 I ermitteln.
- Danach gilt der sog. „Maßgeblichkeitsgrundsatz"
  - Bedeutet: Rechtsvorschriften aus dem Handelsrecht (Aktivierung/Passivierung, etc.) sind für die steuerliche Gewinnermittlung maßgeblich, soweit (!) keine steuerlichen Vorschriften entgegenstehen.

266

Beispiel zu Rückstellungen

- **§ 249 HGB (Rückstellungen)**
- (1) Rückstellungen sind für ungewisse Verbindlichkeiten und für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften zu bilden. Ferner sind Rückstellungen zu bilden für
- 1. im Geschäftsjahr unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung, die im folgenden Geschäftsjahr innerhalb von drei Monaten, oder für Abraumbeseitigung, die im folgenden Geschäftsjahr nachgeholt werden,
- 2. Gewährleistungen, die ohne rechtliche Verpflichtung erbracht werden.

267

Beispiel 1 zu Rückstellungen

- Ein Hersteller von Smartphones verkauft im Geschäftsjahr 2015 genau 10 Mio. Geräte.
- Das Unternehmen weiss aus Erfahrung, dass im Durchschnitt 1 % der Geräte mit Mängeln behaftet sind.
- Im Rahmen der Gewährleistung ("Garantie") erstattet das Unternehmen den Käufern jeweils den Nettokaufpreis in Höhe von 250 €.
- Darf eine Rückstellung iHv 25 Mio € gebildet werden?

268

Lösung nach dem HGB

- Es handelt sich um eine Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten (§ 249 I S. 1 HGB)
  - Höhe und Eintritt sind ungewiss, aber es gibt eine Wahrscheinlichkeit für beides
- Daher wäre in der Handelsbilanz die Buchung vorzunehmen:
  - Aufwand 25 Mio. an Rückstellung 25 Mio.
  - Somit wäre auf der Passivseite der Bilanz eine Rückstellung iHv 25 Mio auszuweisen.

269

Lösung nach § 5 EStG

- Nach § 5 EStG bestehen keine entgegenstehenden Bestimmungen, so dass der Bilanzansatz in der Steuerbilanz übernommen wird.

270

Beispiel 2 zu Rückstellungen

- Nach 22 Jahren Betriebszugehörigkeit bildet der Unternehmer U für den leitenden Angestellten A eine Rückstellung für ein Dienstjubiläum zum 25. Jahrestag iHv angemessenen 2.000 €. Dem A wurde dies per Email mitgeteilt.

271

Lösung nach dem HGB

- Es handelt sich um eine Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten (§ 249 I S. 1 HGB)
  - Höhe und Eintritt sind ungewiss, aber es gibt eine Wahrscheinlichkeit für beides
- Daher wäre in der Handelsbilanz die Buchung vorzunehmen:
  - Aufwand 2.000 € an Rückstellung 2.000 €
  - Somit wäre auf der Passivseite der Bilanz eine Rückstellung iHv 2.000 € auszuweisen.

272

Lösung nach § 5 IV EStG

- Es darf steuerlich keine Rückstellung gebildet werden, da die Zusage nicht schriftlich (per Email reicht nicht) fixiert wurde.
- Damit ist in der Steuerbilanz keine Rückstellung auf der Passivseite zu berücksichtigen.
  - Die Aufwandsbuchung ist steuerlich ebenfalls zu neutralisieren
    - Der Gewinn aus der handelsrechtlichen Buchführung ist um 2.000 € zu erhöhen.

273

Unterschiede HB/StB

- § 5 II: Immaterielle WG in StB nur dann zu aktivieren, wenn entgeltlich erworben
  - Z.B. Patentrecht
- § 5 III-IVb: Einschränkungen bei der Bildung von Rückstellungen
- § 5 V: Bildung von Rechnungsabgrenzungsposten steuerlich nur eingeschränkt möglich

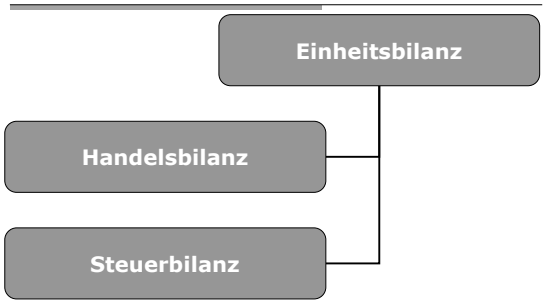
274

Bewertung der WG, § 6 EStG

- Anlagevermögen
  - Abnutzbar, § 6 I Nr. 1 EStG
    - Pkw, Gebäude, Maschinen,…
  - Nicht abnutzbar, § 6 I Nr. 2 EStG
    - Grundstück, Beteiligung an Gesellschaften
- Umlaufvermögen, § 6 I Nr. 2
- Verbindlichkeiten, § 6 I Nr. 3

275

Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1



276

Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 EStG

Fälle 1 (Billy Basic)

277

Gewinnwirksame Sachverhalte

(Nicht abziehbare) Betriebsausgaben
Abschreibung
Entnahmen
Einlagen

278

Betriebsausgaben (BA), § 4 IV

- „Aufwendungen,…. Gezahlte Ausgaben
  - Wertabgänge ohne Zahlung (AfA, Forderungsausfall)
  - Zurückgezahlte Betriebseinnahmen
- …die durch den Betrieb veranlasst sind"
  - Auslösendes Moment im betrieblichen Bereich
  - Notwendigkeit, Angemessenheit oder Üblichkeit unbeachtlich
- Hinweis: Der Begriff der „Betriebseinnahme" ist nicht geregelt. § 4 IV gilt aber entsprechend.

279

Beispiele zu BA

- Laufende Betriebskosten
- Zinszahlungen, die betrieblich veranlasst sind
  - Nicht: Tilgung von Darlehen
- Anschaffung von Umlaufvermögen
- Abschreibung von abnutzbarem Anlagevermögen
- Veräußerungsverluste

280

Nicht abziehbare BA, § 4 V EStG

- Handels- und Steuerbilanz
  - Bilanziell sind es BA
  - Korrektur außerhalb der Bilanz
- Wichtige Fälle
  - s.o. bei „Überschusseinkünften

281

Abschreibungen

§ 7
§ 6 II
§ 6 IIa

282

AfA nach § 7 EStG

- § 7 I
  - Lineare Abschreibung
- § 7 II
  - Degressive Abschreibung
- § 7 IV
  - Gebäudeabschreibung
    - Beachte § 7 IV Nr. 1 („soweit sie zu einem Betriebsvermögen gehören…")

283

Beispiel 1

- Unternehmer U erwirbt am 31.3. eine Maschine für 60.000 €. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer beträgt 8 Jahre.
  - Lineare AfA?
  - Degressive AfA?

284

Beispiel 2

- X ist Unternehmer und vermietet ein Mehrfamilienhaus, das er am 1.10.2012 erworben hat (Kaufpreis 1 Mio. €, davon 20 % Grund und Boden, Baujahr 1922). Drei gleiche Wohnungen:
  - Eine vermietet an Rechtsanwaltsbüro
  - Eine vermietet an Rentnerin
  - Eine an Tochter unentgeltlich überlassen
- Höchstmögliche AfA in 2015?

285

Geringwertige Wirtschaftsgüter und Sammelposten

Vereinfachungsregelungen

286

Geringwertige WG, § 6 II

- Sofortige Abschreibung für WG mit AK/HK bis zu 800 €.
  - Näheres: Siehe oben bei Überschusseinkünften

287

Abschreibung von Sammelposten, § 6 IIa

- Sammelposten = selbständig nutzbare WG mit AK/HK zwischen 150 € und 1.000 €.
- Einstellung in einen Sammelposten
- Sammelposten wird jedes Jahr 20% abgeschrieben.
- Abschreibung unabhängig vom Schicksal des WG (auch dann, wenn z.B. WG nach einem Jahr verkauft).

288

Beispiel

- A schafft sich am 2.3. und am 27.9.2014 je ein betrieblich genutztes Fahrrad für 900 € an (betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer 5 Jahre).
- Am 2.1.2015 verkauft er ein Fahrrad für 600 €.
- Gewinn in 2014 und 2015?

289

Entnahmen und Einlagen

§ 6 I Nr. 4
§ 6 I Nr. 5

290

Entnahmen

- Bewertung erfolgt mit dem Teilwert, § 6 I Nr. 4.
- Das bedeutet, dass die Buchung mit diesem Wert zu erfolgen hat.

291

Beispiel zur Entnahme

- A hat in seiner Bilanz einen Pkw mit 1.000 € aktiviert.
- Er entnimmt ihn. Teilwert des Pkw = 13.500 €.
- Steuerliche Folgen?

292

Lösung zum Beispiel

- A entnimmt den Pkw zum Teilwert, § 6 I Nr. 4
- Damit bucht er:
- „Entnahme 13.500 an Pkw 1.000
  Gewinn 12.500"

293

Folgerungen

- Die Entnahme führt dazu, dass er steuerlich Gewinn macht in Höhe des Unterschiedsbetrags zwischen Teilwert und Buchwert.
- Damit entspricht eine Entnahme einem Verkauf an sich selbst zum Teilwert.

294

Teilwert

- Definition in § 6 I Nr. 1 S. 3 (lesen!)
- Teilwert ist der Betrag, den ein Erwerber des ganzen Betriebs im Rahmen des Gesamtkaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut ansetzen würde; dabei ist davon auszugehen, dass der Erwerber den Betrieb fortführt.
  - Häufig entspricht der Teilwert damit dem „Verkehrswert"

295

Einlagen

- Wird ein Vermögensgegenstand angeschafft und direkt dem Betriebsvermögen zugeführt, handelt es sich um eine „Anschaffung".
  - Pkw 15.000 an Bank 15.000
- Wird ein Vermögensgegenstand angeschafft (oder hergestellt), zunächst privat gebraucht und erst dann dem Betriebsvermögen zugeführt, handelt es sich um eine „Einlage".
  - Pkw an Einlage 15.000

296

Bewertung von Einlagen, § 6 I Nr. 5 EStG

- Grundsatz: Bewertung mit dem Teilwert
- Da kein „Kauf" und damit kein Kaufpreis vorliegt, wird eine Anschaffung zum Teilwert gesetzlich fingiert.

297

Begrenzung der Teilwertbewertung

- Da der Steuerpflichtige ein Interesse haben könnte bestimmte Gegenstände zu einem möglichst hohen Wert einzulegen (Abschreibungspotential!), begrenzt der Gesetzgeber dein Einlagewert in bestimmten Fällen

298

Sonderfälle der Einlagewertbegrenzung

- a) Wenn innerhalb der letzten drei Jahre angeschafft, oder
  - z.B. private Anschaffung in 2014, Einlage in 2016.
- b) Anteil an KapGes mit wesentl. Beteiligung iSd § 17 EStG, oder
  - z.B. A legt GmbH-Anteile ein, an der er selbst zu 5 % beteiligt ist.
- c) Anteile iSd § 20 II EStG
  - z.B. A legt Aktien ein.

299

Folge, wenn ein Ausnahmefall iSd a) bis c) gegeben

- Ansatz grundsätzlich mit TW,
- aber maximal (!) jedoch AK/HK
- Handelt es sich um ein abnutzbares Wirtschaftsgut, sind die AK/HK um eine fiktive „AfA", zu kürzen, § 6 I Nr. 5 S. 2

300

Beispielsfälle

zu § 6 I Nr. 5 EStG

301

Beispiel 1

- A erwirbt am 1.2.2010 privat ein unbebautes Grundstück für 120T €.
- Ab 1.4.2012 nutzt er es ausschließlich ausschließlich beruflich.
- Teilwert in 2010 = 125T € und in 2012 130T €.
- Aktivierung mit welchem Wert?

302

Beispiel 2

- A erwirbt am 1.6.2010 ein Aktienpakt der Siemens AG für 100T €. Ab dem 1.8.2014 ist es gewillkürtes Betriebsvermögen.
- Teilwert in 2010 = 100T €, in 2011 = 90T € und in 2014 = 130T €.
- Einlagewert?

303

Beispiel 3

- A erwirbt am 20.2.2014 privat einen Pkw für 10T €. Betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer 4 Jahre. Ab dem 1.1.2015 nutzt er ihn ausschließlich betrieblich. Teilwert in 2014/15 = 9T €.
- Gewinn in 2015?

304

Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 EStG

Fälle 2 (Ulli Uno)

305

Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1

Gewinnermittlungszeitraum

306

Gewinnermittlungszeitraum

- Veranlagungszeitraum
- Wirtschaftsjahr = Kalenderjahr
- Abweichendes Wirtschaftsjahr
  - § 4a Abs. 1 Nr. 2
  - § 4a Abs. 1 Nr. 3
  - § 4a Abs. 2 Nr. 2

307

Gewinnermittlungszeitraum

Peter Pan betreibt Musikgeschäft. WJ 1.4. bis 31.3. Bilanzgewinn 15/16 = 50.000 (davon 75 % in 15). Bilanzgewinn 16/17 (davon 30 % in 16) = 80.000.

Einkünfte 16?

308

Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3

Ermittlung und Berechnung

309

Gewinnermittlung nach § 4 III

- Keine Buchführung
  - HGB
  - AO, §§ 140, 141 AO
  - Freiwillig
- Freiberufler
- Kleinstgewerbetreibende

310

Gewinnermittlung nach § 4 III EStG

- Grundformel:
  - Betriebseinnamen
  - ./. Betriebsausgaben
  - Gewinn bzw. Verlust
- Es gilt § 11 EStG!
  - Zu- und Abflussprinzip

311

Beispiel

- Zahnarzt Z hat zur Finanzierung seiner Praxis bei der B-Bank einen Kredit aufgenommen. Er zahlt die am 31.12.14 fälligen Zinsen am 7.1.2015.
- Hier Betriebsausgaben iSd § 4 IV, da betrieblich bedingt.
- Sie sind wegen § 11 II S.2 in 2014 zu berücksichtigen.

312

Verbindlichkeiten/ Forderungen

- Werden im Rahmen des § 4 III nicht erfasst.
- Bei Darlehen nur Berücksichtigung von Zinszahlungen

313

Durchlaufende Posten, § 4 III S. 2

- Durchlaufende Posten werden nicht berücksichtigt
  - Z.B. Für Mandanten verauslagter Gerichtskostenvorschuss durch Rechtsanwalt

314

Umsatzsteuer kein durchlaufender Posten!

- Erhaltene USt ist BE
  - Ebenso vom Finanzamt erstattete Vorsteuer
- Gezahlte USt ist BA
  - Ebenso an das Finanzamt abgeführte USt

315

Abschreibungen, § 4 III S. 3, 4

- Nicht abnutzbares Anlagevermögen
  - Erst im Zeitpunkt der Veräußerung werden AK/HK als BA berücksichtigt.
- Abnutzbares Anlagevermögen
  - AfA, § 7 EStG
  - GWG, § 6 II
  - Sammelposten, § 6 IIa
  - Bei Veräußerung ist
    - Restbuchwert = BA
    - Veräußerungserlös = BE

316

Betriebsvermögen bei § 4 III

- Auch Freiberufler, die nicht bilanzieren, können Betriebsvermögen haben
- Auch bei Ek aus § 18 EStG Unterscheidung der Vermögensarten
  - Privatvermögen
  - Gewillkürtes Vermögen
  - Notwendiges Betriebsvermögen
- Gesondertes Verzeichnis, § 4 III S. 5

317

Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3

Fall „Lanze"

318

Unternehmenssteuerrecht

Besteuerung von Mitunternehmerschaften (Handelspersonengesellschaften)

319

Ausgangssituation

- Nach § 1 EStG werden von der Einkommensteuer nur „natürliche" Personen erfasst.
- Juristische Personen (z.B. Kapitalgesellschaften) unterliegen nach § 1 KStG der Körperschaftsteuer

320

Problem bei Personengesellschaften

- Personengesellschaften sind teilrechtsfähig, d.h. zivilrechtlich haben sie eigenes Vermögen und können **eigene** Erträge haben.
  - Z.B. GbR, OHG, KG
- Sie werden aber weder vom EStG noch vom KStG erfasst.

321

Besteuerung von gewerblichen PersG

- Trennungs-/Transparenzprinzip
  - PersG hat keine eigenen Einkünfte.
  - Einkunftsart der Gesellschafter abhängig von Tätigkeit der Gesellschaft.
- Mitunternehmerschaft, § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG
  - „die **Gewinnanteile** der Gesellschafter einer Offenen Handelsgesellschaft, einer Kommanditgesellschaft und einer anderen Gesellschaft, bei der der Gesellschafter als Unternehmer (Mitunternehmer)…"

322

Folgen

- Somit muss das Steuerrecht in § 15 I Nr. 2 durch einen „Kunstgriff" diesen Gewinn auf die einzelnen Gesellschafter verteilen.

323

Beispiel

- Die Kfz-Werkstatt Schrott KG (S 60 %, U 40 %) erzielt lt. Bilanz einen Gewinn von 200.000 €.
- Dieses Geld gehört zivilrechtlich der KG. Verfügt werden kann darüber nur durch Gesellschafterbeschluss.
- Aber nach § 15 I Nr. 2 Zurechnung des jeweiligen „Gewinnanteils" den einzelnen Gesellschaftern
  - Ek des S damit = 120.000 € und des U 80.000 €)

324

Exkurs:

Andere Einkunftsgemeinschaften

325

Was ist mit Ek außerhalb des § 15 EStG?

- § 15 I Nr. 2 gilt nur bei gewerblichen Einkünften iSd § 15 II.
- Was ist mit anderen Einkunftsarten?
  - Zahnarztgemeinschaft
  - Mehrfamilienhaus wird von BGB-Gesellschaft gehalten

326

Beispiel für nicht gewerbliche Gesellschaft

- An der Gemeinschaftsarztpraxis in Form einer GbR sind X, Y und Z beteiligt, X und Y je zu 30% und Z zu 40 %. Der Gewinn der Gesellschaft beträgt 100.000 €.
- Ek des X?

327

Problematik

- Ek des X aus § 18 EStG (Katalogberuf)
- § 18 umfasst aber dem Wortlaut nach nur einzeln tätige Personen
- Hier erzielt zivilrechtlich „die GbR" die Einkünfte aus § 18 EStG
  - und die GbR ist keine natürliche Person iSd § 1 I EStG!

328

Gesetzliche Lösung

- Zurechnung anteilig (40 %), § 18 IV S. 2 (iVm § 15 I Nr. 2 EStG)
  - Damit wird fingiert, dass jeder in der GbR tätige Zahnarzt selbst die Einkünfte erzielt
  - Es ist zunächst ein „GbR-Gewinn" zu ermitteln, der dann auf die einzelnen Gesellschafter verteilt wird.
- EK des X aus § 18 EStG damit 80.000 €.

329

Weiteres Beispiel

- Bei den Einkünften aus § 21 (Vermietung) erfolgt die Zurechnung über § 39 II Nr. 2 AO
- BGB-Gesellschaft (30 % A, 70 % B) vermietet Haus an X. Einnahmen insgesamt 300.000 €
  - Hier hat A Ek aus § 21 I Nr. 1 iHv 90.000 €, da ihm das Haus zu 30 % über die GbR faktisch gehört.

330

Exkurs

Ende

331

Mitunternehmerschaft (gewerblich)

- Ermittlung des Gewinns für jeden einzelnen Mitunternehmer, § 15 I Nr. 2 EStG
  - Bilanz der Gesellschaft
  - Verteilung des Gewinns nach Beteiligungsverhältnissen
- Problem:
  - Es wird nur der Gesellschaft gehörendes (= bilanziertes) Betriebsvermögen erfasst, nicht solches, das ausschließlich Gesellschafter gehört
  - Beispiel: Gesellschafter G ist Eigentümer eines Pkw, den er ausschließlich für die Gesellschaft nutzt.
    - Keine Bilanzierung des Pkw, da kein Eigentum der Gesellschaft.

332

Lösung: Sonderbilanz

- Es wird für den Gesellschafter (persönlich) eine Bilanz aufgestellt, die zusätzlich noch beachtet werden muss

333

Wesen der Sonderbilanz

- Gesellschafterbezogen
  - Für jeden Gesellschafter, der
- Nur für Zwecke der Besteuerung
  - Anders als Handels- oder Steuerbilanz keine Veröffentlichung
- Es gelten die normalen Bilanzgrundsätze
  - Abschreibung
  - Aktivierung/Passivierung,…

334

Arten des Sonder-BV

- Sonder-BV I
  - Das Wirtschaftsgut dient unmittelbar der Mitunternehmerschaft, z.B.
    - Gesellschafter vermietet seiner KG ein Büro
- Sonder-BV II
  - Das Wirtschaftsgut dient der Beteiligung, z.B.
    - Gesellschafter erwirbt eine KG-Beteiligung auf Darlehensbasis und hält noch Wertpapiere, die er dafür notfalls verpfänden möchte
      - Hier sind die Wertpapiere in der Sonderbilanz zu aktivieren und das Darlehen zu passivieren

335

Beispiel für eine Sonderbilanz

- A vermietet seiner OHG ein mit einer Lagerhalle (Baujahr 2008) bebautes Grundstück (AK 1.1.2015 = 500.000, davon 30 % Grund und Boden) für 1.000 Euro/Monat. Die Miete wird nicht überwiesen, sondern zunächst gestundet.
- Sonderbilanz zum 31.12.2016?

336

Ablaufplan Gewinnermittlung PersG

1. Ebene der Gesellschaft
   a. Korrektur der Bilanz?
   b. Verteilung nach Gewinnschlüssel
2. Ebene des Gesellschafters
   - Sonderbilanz/Sonder-GuV
3. Addition Gewinne 1+2 = Ek des Gesellschafters aus § 15 I Nr. 2 EStG

337

Gewerblich tätige Personengesellschaft

Beispiele

338

Beispiel PersonenGes (1)

Bauunternehmen X-KG (A 90 %, B 10 %): Gewinn aus Geschäftstätigkeit 40.000.
Von diesem Gewinn erhält A lt Vertrag 10.000 € für seine Tätigkeit als Geschäftsführer.

Einkünfte A?

339

Beispiel PersonenGes (2)

U ist an der J-OHG (Kfz-Handel) mit 30 % beteiligt. Gewinn der Gesellschaft: 600.000 €

Nicht berücksichtigt wurde, dass U der OHG ein bebautes Grundstück für 2.000 € Miete/Monat überlassen hat (Bürohaus, Baujahr 2001, AK 600T €, 30 % GruBo).

Ek U?

340

Qualifikation der Ek

- Normalfall: Bestimmung der Ek bei PersGesellschaft nach normalen Kriterien
  - Bauunternehmen, § 15 EStG, Steuerberatersozietät, § 18 EStG, Vermietungs-GbR, § 21 EStG
- Ausnahme: § 15 III
  - Nr. 1 „Infektionstheorie"
  - Nr. 2 gewerblich geprägte Gesellschaft

341

Abfärbe-/ Infektionstheorie

- § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG
- Gesamte Tätigkeit einer PersG iSd § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG ist gewerblich
- Ausnahme: Anteil gewerbliche Tätigkeit spielt keine Rolle
  - Auch bei nur sehr geringem Anteil!

342

Beispiel

- Eine Steuerberatungs-GbR (X und Y jeweils 50% beteiligt) berät Mandanten und veranstaltet verschiedene Seminare.
  - Daraus erwirtschaftet sie einen Umsatz von 400.000 Euro (Gewinn 310.000 Euro).
- Neben dem Seminarraum steht ein Getränkeautomat, der der GbR gehört
  - Umsatz von 6.000 Euro (Gewinn 2.000 Euro)
- Einkünfte des X?

343

Gewerblich geprägte PersG

- § 15 III Nr. 2 EStG
- Voraussetzungen
  - Personengesellschaft
  - Keine gewerblichen Einkünfte
  - Ausschließlich Kapitalgesellschaft persönlich haftende Gesellschafter,
    - und nur diese sind zur Geschäftsführung befugt
- Typischerweise: GmbH & Co KG

344

Rechtsfolge des § 15 III Nr. 2

- Tätigkeit der Gesellschaft gilt in vollem Umfang als gewerbliche Tätigkeit
- Dies gilt nur dann, wenn die Gesellschaft keine originären gewerblichen Einkünfte hat.
  - Denn dann benötigt man die Umqualifizierung nach § 15 III Nr. 2 EStG nicht und kann nach § 15 II EStG direkt gewerbliche Ek annehmen.

345

Beispiel

- Anton (A) hält seit 1.1.2015 zusammen mit Berta (B) als GbR ein Einfamilienhaus, was sie vermieten (Baujahr 1999, AK 600.000 Euro, davon 20 % Grund und Boden). Die Miete beträgt monatlich 2.000 Euro. Wert des Grundstücks in 2016 = 900.000 Euro.
- Am 1.1.2016 gründen A und B die AB-GmbH, die sich an der Gesellschaft beteiligt (Quote 0 %). A und B sind weiterhin – jetzt als haftungsbeschränkte Kommanditisten mit je 50% beteiligt.
- Einkünfte des A in 2016?

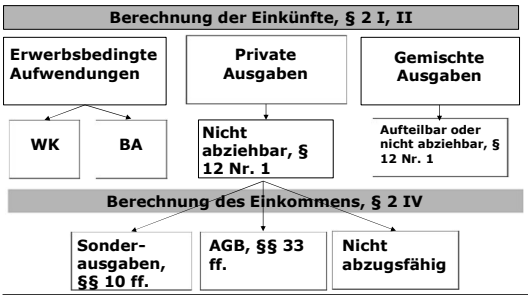
346

Berechnung des Einkommens, § 2 IV

- Sonderausgaben
- Außergewöhnliche Belastungen

347

Ausgaben



348

Sonderausgaben

§§ 10 ff. EStG

349

Sonderausgaben, § 10 ff EStG

- Lebenshaltungskosten, die nicht im Zusammenhang mit den Einkunftsarten stehen
  - Keine Werbungskosten und keine Betriebsausgaben!
- § 2 IV:"*Der Gesamtbetrag der Einkünfte, vermindert um die Sonderausgaben und die außergewöhnlichen Belastungen, ist das Einkommen*."

350

Beispiel zum Verhältnis WK/BA zu SA

- V zahlt in 2014 insgesamt 400 Euro für eine Gebäudehaftpflichtversicherung. Diese betrifft...
  - ...das vermietete Haus
    - Dann 400 € Werbungskosten bei den Ek aus § 21 EStG
      - Kein (zusätzlicher) Abzug als Sonderausgaben möglich
  - ...das eigene Einfamilienhaus
    - Dann 400 € Sonderausgaben (nach § 10 I Nr. 3a)

351

Sonderausgaben, § 10 EStG

- Beiträge Rentenversicherung, Abs. 1 Nr. 2
- Beiträge Kranken- u. Pflegeversicherung, Abs. 1 Nr. 3, 3a
- Kirchensteuer, Abs. 1 Nr. 4
- Kinderbetreuungskosten, Abs. 1 Nr. 5
- Weiterbildungskosten, Abs. 1 Nr. 7
- Unterhaltsleistungen Geschiedener, Abs. 1a Nr. 1
- Spenden, § 10b
- Verlustabzüge, § 10d

352

Sonderausgaben-Pauschbetrag

- § 10c
  - Betrifft SA nach § 10 I Nr. 1, 1a, 4, 5, 7, 9, Ia und 10b
  - Höhe: 36 €
  - Verdopplung bei zusammen veranlagten Ehegatten, § 10c S. 2

353

Spenden und Mitgliedsbeiträge

Sonderausgaben nach § 10b

354

Voraussetzungen des § 10b I

- Spende oder Mitgliedsbeitrag
  - Ausnahmen bei Mitgliedsbeiträgen nach § 10b I S. 8!
- Empfänger begünstigt nach §§ 52 bis 54 AO, § 10b I S. 2
  - Körperschaft
  - Gemeinnützig, mildtätig oder kirchlich tätig

355

Folge des § 10b I

- Zahlung ist als Sonderausgabe abzugsfähig
- Maximal aber
  - 20 % des Gesamtbetrags der Einkünfte, oder
  - 4 Promille der Summe der gesamten Umsätze und der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter
  - Günstigerprüfung!
- Übersteigender Betrag: § 10b I S.9
  - Abzug in den folgenden VZ

356

Politische Parteien, § 10b II

- Spenden an politische Parteien fallen nicht unter § 10b I sondern in den Anwendungsbereich des § 10b II
- Maximal 1.650 €
  - Im Falle der Zusammenveranlagung 3.300 €
- Daneben Tarifermäßigung nach § 34g (nicht klausurrelevant)

357

Verluste, § 10d EStG

- Horizontaler Verlustausgleich im Vz.
  - Innerhalb einer Ek-Art im Vz. unbeschränkt möglich.
- Vertikaler Verlustausgleich im Vz.
  - Zwischen den verschiedenen Ek-Arten innerhalb des Vz möglich.
- Verlustabzug, § 10d I EStG
  - Verluste können bis 1 Mio. € für 1 Jahr zurückgetragen und bis 1 Mio. € vorgetragen werden, § 10d II.
  - Darüber hinausgehende Verluste können nur bis zu 60 % des 1 Mio. € übersteigenden Gesamtbetrages der Einkünfte abgezogen werden.

358

Außergewöhnliche Belastungen (agB)

§§ 33 bis 33b EStG

359

Außergewöhnliche Belastungen

- Steuerermäßigung, wenn Stpfl. mit einer zwangsläufigen und außergewöhnlichen Aufwendung belastet wird (atypische Sonderbelastung)
- Individ. Einzelfälle, § 33 EStG
- Ausbildung für Kind, § 33a EStG
- Behinderte/Hinterbliebene, § 33b EStG

360

Abzug der Außergewöhnlichen Belastungen

- Vorrangiger Abzug als Werbungskosten, Betriebsausgaben oder Sonderausgaben
  - Also kein Abzug, wenn im Zusammenhang mit Einkünften
- Es gilt § 11 II EStG
  - Abzug im Jahr des Abflusses
- Diätverpflegungen sind ausgenommen, § 33 II S. 3

361

§ 33 EStG (Voraussetzungen)

- Aufwendungen
  - Nicht, wenn nur persönlich mühselig
- Kosten der privaten Lebensführung
  - Keine BA, WK oder Sonderausgaben
- Belastung des Stpfl.
  - Keine Erstattung von Kasse
- Außergewöhnlichkeit der Aufwendung
- Zwangsläufigkeit
- Über zumutbarer Eigenbelastung

362

Außergewöhnlichkeit

- Ereignis und Aufwendungen müssen außerhalb des Gewöhnlichen liegen
- Wertende Betrachtung!

363

Zwangsläufigkeit, § 33 II

- Tatsächliche Gründe
  - Z.B. Krankheit, Unfall, Hochwasser
- Rechtliche Gründe
  - Früher: Unabwendbare Prozesskosten,
    - Siehe aber § 33 II S. 4
- Sittliche Gründe
  - Ethische Verpflichtung, z.B. Patenonkel ist schwer erkrankt (Besuchskosten)

364

Keine Zwangsläufigkeit

- Keine Zwangsläufigkeit ist gegeben, wenn der Steuerpflichtige die Möglichkeit hatte, den Aufwendungen auszuweichen.
  - =„Verschulden" des Steuerpflichtigen
    - so dass das Ereignis schon gar nicht passiert wäre, oder
    - die Kosten so nicht entstanden wären

365

Beispiele zu den agB

- Krankheits-/ Unfallkosten
  - Soweit nicht beruflich veranlasst (dann WK/BA)
  - Nicht: Vorbeugende Maßnahmen
  - Nachweis: § 64 EStDV
- Künstliche Befruchtungen
  - auch bei unverheirateten Paaren
- Umbau Eigenheim aus gesundheitlichen Gründen

366

Weitere Fälle

- Freikauf vom türkischen Wehrdienst nicht abzugsfähig
  - Grund: Nicht „außergewöhnlich"
- Künstliche Befruchtung bei zwei Frauen in Partnerschaft nicht abzugsfähig
  - Grund: „keine körperlichen Mängel"
- Kläger lässt sich „unverzollten" Teppich liefern und wird von Lieferantenfirma erpresst: Nicht abzugsfähig
  - Grund: Ursache selbst gesetzt
- Scheidung: Gerichts- und Anwaltskosten sind abzugsfähig (wenn § 33 II 4 erfüllt)

367

Berechnung der zumutbaren Eigenbelastung, § 33 III

- Kein Freibetrag, sondern Opfergrenze
- Abhängig von
  - dem Gesamtbetrag der Einkünfte, sowie
  - dem Familienstand (Zahl der Kinder)

368

Beispiel

- Herr X ist verheiratet (Zusammenveranlagung) und hat ein Kind. Seine Einkünfte betragen 50.000 Euro. Er hat unstreitig außergewöhnliche Belastungen in Höhe von 4.000 Euro.
- Was kann im Rahmen des § 33 EStG abgezogen werden?

369

Fall

Gustav Gans

370