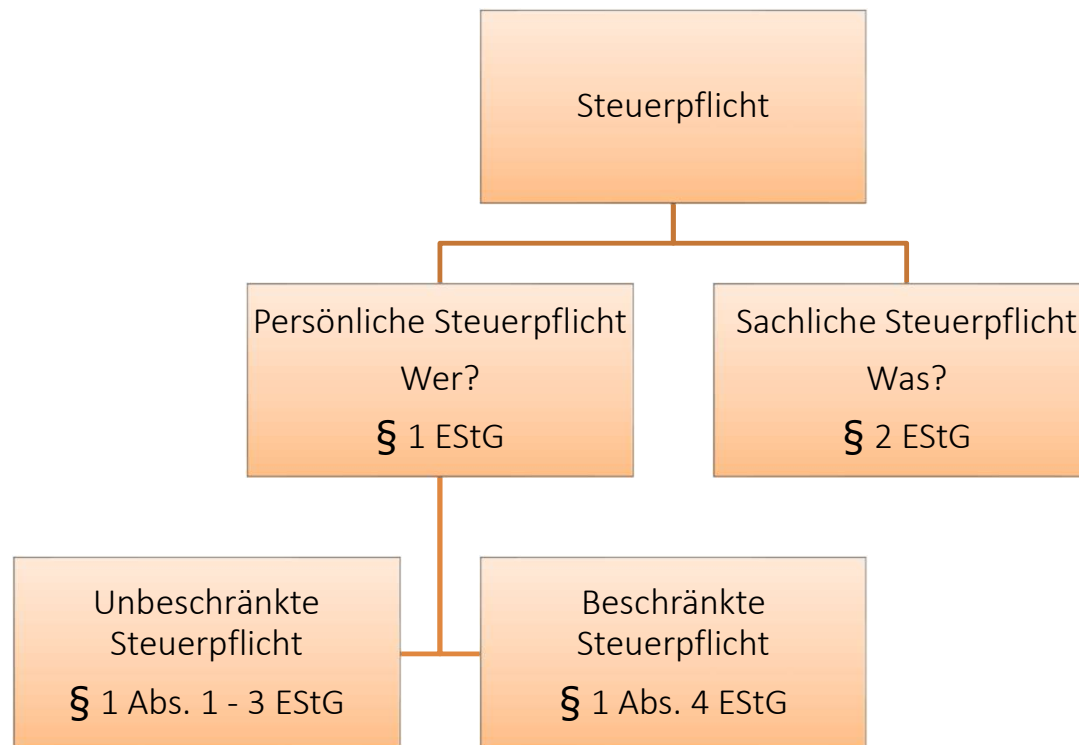


---

# Einkommensteuerrecht

Eva Heinz-Zentgraf

 Steuerpflicht





## ▶ Steuerpflicht

Tatbestandsmerkmale der unbeschränkte Einkommensteuerpflicht nach § 1 Abs.1 EStG:

- Natürliche Personen
- mit Wohnsitz gem. § 8 AO  
= dauerhafte Wohnung oder
- gewöhnlichen Aufenthalt nach § 9 AO  
= Aufenthalt von mehr als 6 Monaten
- im Inland  
= Staatsgebiet BRD

Folge: Unbeschränkt einkommensteuerpflichtig mit sämtlichen inländischen und ausländischen Einkünften (Welteinkommensprinzip).



### ▶ Übung zur Steuerpflicht

Die österreichische Staatsangehörige Petra Haffner lebt seit Jahren in München und arbeitet hier als Angestellte bei einem Automobilhersteller.

Unterliegt Petra einer Einkommensteuerpflicht in Deutschland?



## Steuerpflicht

Tatbestandsmerkmale der erweiterten unbeschränkten Einkommensteuerpflicht nach § 1 Abs.2 EStG:

- Deutsche Staatsangehörige
- ohne Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland
- im Dienstverhältnis mit einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts (z.B. Bund)
- mit Arbeitslohn aus einer inländischen öffentlichen Kasse



### ▶ Übung zur Steuerpflicht

Marlies Müller (deutsche Staatsangehörige) ist beim deutschen Konsulat in Los Angeles, USA, beschäftigt. Sie bezieht ihr Gehalt aus einer öffentlichen Kasse aus Deutschland. Weitere Einkünfte hat sie nicht.

**Unterliegt Marlies einer Einkommensteuerpflicht in Deutschland?**



## Steuerpflicht

Tatbestandsmerkmale beschränkte  
Einkommensteuerpflicht nach § 1 Abs.4 EStG

- Natürliche Personen
- ohne Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt
- im Inland
- mit inländische Einkünfte im Sinne des § 49 EStG

Folge: Einkommensteuerpflichtig mit den in Deutschland erzielten inländischen Einkünften bei Wohnsitz und ggf. Aufenthalt im Ausland.



### ▶ Übung zur Steuerpflicht

Martin Schläger, Berufssportler (Deutscher), lebt in Monaco und verdient als Tennisspieler bei Turnierauftritten weltweit. Am 2.2. des Jahres 02 spielte er beim World Team Cup in Düsseldorf.

**Unterliegt Schläger einer Einkommensteuerpflicht in Deutschland?**





## ▶ Einkunftsarten





## ▶ Die 7 Einkunftsarten

### Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§ 13 EStG)

- Urproduktion, Bodenbewirtschaftung

### Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 15 EStG)

- Selbständigkeit
- Nachhaltigkeit
- Gewinnerzielungsabsicht
- Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr
- Nicht LuF, keine selbständige Tätigkeit



## ▶ Die 7 Einkunftsarten

### Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 18 EStG)

- Freiberufliche Tätigkeit (wissenschaftlich, künstlerisch, schriftstellerisch, erzieherisch und unterrichtend)
- Katalogberufe (Arzt, Architekt,...)
- Abgrenzungsschwierigkeiten zu § 15 EStG
- Regel: Arbeitskraft des Inhabers oder Kapitaleinsatz im Vordergrund?

### Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 19 EStG)

- Arbeitnehmereinkünfte
- Weisungsgebundenheit, Fehlen von Unternehmerrisiko

### Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 20 EStG)

- Einkünfte aus Beteiligungen an Kapitalgesellschaften (Dividenden)
- Sonstige Kapitalforderungen (Zinsen)



## ▶ Die 7 Einkunftsarten

### Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 21 EStG)

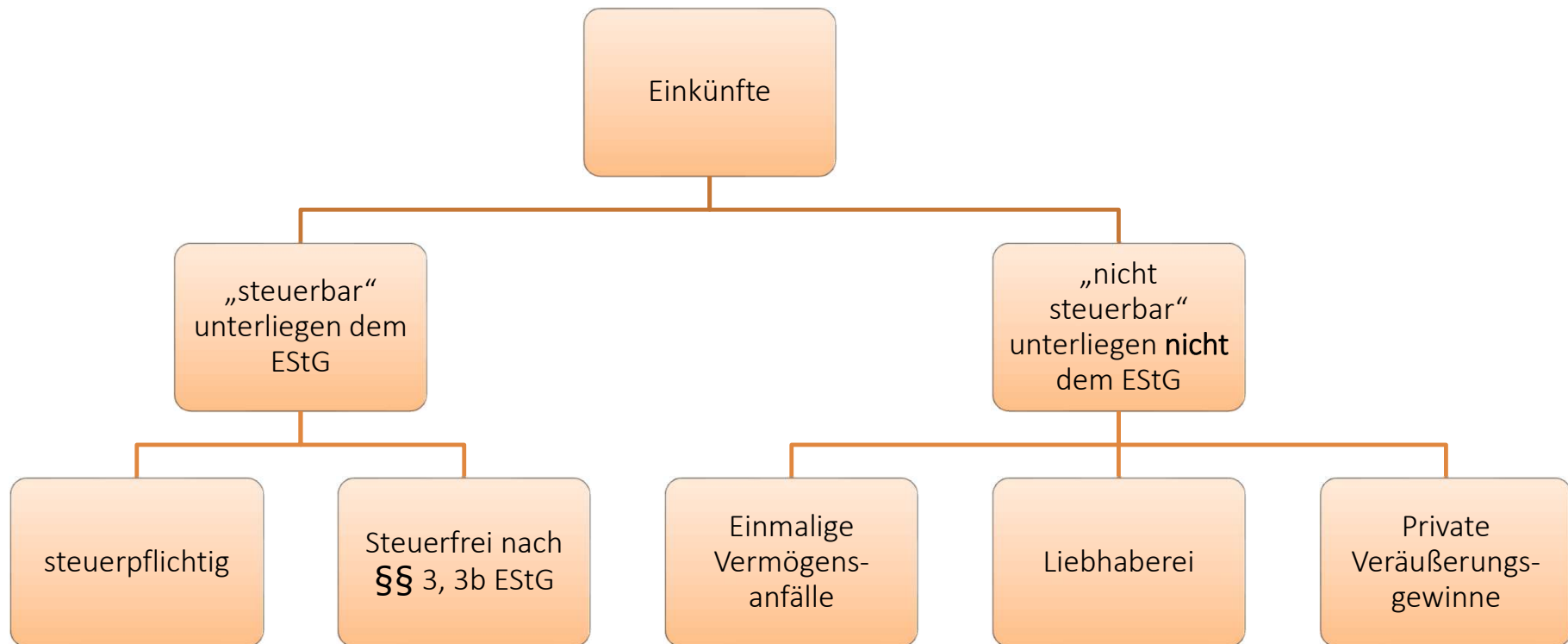
- Entgeltliche Überlassung von nicht in Geld bestehenden Vermögenswerten zur Nutzung
- z.B. Haus oder Wohnung

### Sonstige Einkünfte (§ 22 EStG)

z. B. Renten oder Unterhaltsleistungen



## ► Zuordnung der Einkünfte





## ▶ Zuordnung der Einkünfte

### Nicht steuerbare Einnahmen u.a. sind:

- Private Einnahmen soweit „zufällig“:
  - Lotteriegewinn
  - Gelegenheitsgeschenke
  - Preise
- Erbschaften (= Erbschaftsteuer)
- Fehlende Gewinnerzielungsabsicht (Liebhaberei)
- Private Veräußerungserlöse (Grundsatz)



## ▶ Steuerfreie Einnahmen

Steuerfreie Einnahmen gem. §§ 3, 3b EStG, u.a.:

- |                 |   |
|-----------------|---|
| § 3 Nr. 1a EStG | • Leistungen aus einer Kranken-, Pflegeversicherung sowie der gesetzlichen Unfallversicherung |
| § 3 Nr. 1d EStG | • Mutterschaftsgeld nach dem Mutterschutzgesetz   |
| § 3 Nr. 2 EStG  | • Arbeitslosengeld  |
| § 3 Nr. 24 EStG | • Leistungen, die aufgrund des Bundeskindergeldgesetzes gewährt werden                        |
| § 3 Nr. 44 EStG | • Öffentliche Stipendien  |
| § 3 Nr. 26 EStG | • Übungsleiterpauschale   |
| § 3b EStG       | • Sonntags-, Feiertags-, Nachtzuschläge   |



## ▶ Nichtabziehbare Aufwendungen

Grundsatz der Nichtberücksichtigung der Einkommensverwendung § 12 EStG:

- Aufwendungen der privaten Lebensführung  
z. B. - private Verpflegungskosten  
- teils betrieblich/beruflich, teils privat veranlasste Aufwendungen,  
die nicht aufteilbar sind (z.B. bürgerliche Kleidung)
- ....





# ▶ Nichtabziehbare Aufwendungen

Nach § 4 Abs. 5 EStG dürfen bestimmte Betriebsausgaben den Gewinn nicht mindern. Sind Aufwendungen betrieblich veranlasst, ist es zunächst unbedeutend, ob sie notwendig, zweckmäßig oder üblich sind. Es liegt somit im Ermessen des Steuerpflichtigen, ob und welche Aufwendungen er tätigt.

Allerdings sieht § 4 Abs. 5 EStG eine Einschränkung des Betriebsausgabenabzugs vor. Der nachfolgende Beitrag verschafft einen Überblick über die nichtabzugsfähigen Betriebsausgaben nach § 4 Abs. 5 EStG unter Beachtung der aktuellen Rechtsprechung.



## ▶ Nichtabziehbare Aufwendungen

Zu den nichtabzugsfähigen Betriebsausgaben gem. § 4 Abs. 5 Satz 1 EStG zählen insbesondere:

- Geschenke, deren Wert 35 € übersteigt, für Geschäftspartner (Nr. 1);
- Bewirtungskosten aus geschäftlichem Anlass (Nr. 2);
- Aufwendungen für Jagd oder Fischerei, für Segeljachten oder Motorjachten sowie für ähnliche Zwecke (Nr. 4);
- Mehraufwendungen für Verpflegung für betrieblich veranlasste Auswärtstätigkeiten (Nr. 5);
- Aufwendungen für die Wege des Steuerpflichtigen zwischen Wohnung und Betriebsstätte sowie für Familienheimfahrten aufgrund einer betrieblich veranlassten doppelten Haushaltsführung (Nr. 6); S. 33
- Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer (Nr. 6b);
- unangemessene Aufwendungen (Nr. 7).



# ▶ Nichtabziehbare Aufwendungen

Die in § 4 Abs. 5 EStG aufgeführten Fälle tangieren den Bereich der Kosten der Lebensführung, sind aber aufgrund ihrer betrieblichen Veranlassung zu den Betriebsausgaben nach § 4 Abs. 4 EStG zu rechnen. Aufgrund ihrer Nähe zu den Aufwendungen der Lebensführung bestimmt der Gesetzgeber, dass diese Aufwendungen entweder gar nicht oder der Höhe nach nur beschränkt abzugsfähig sind.

Die Regelung des § 4 Abs. 5 EStG ist anzuwenden auf die Gewinneinkünfte des § 2 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG; in bestimmten Einzelfällen greift sie gem. § 9 Abs. 5 EStG für die Überschusseinkünfte.



## ▶ Arten der Gewinnermittlung

Das Einkommensteuerrecht kennt mehrere Methoden, den steuerlich relevanten Gewinn zu ermitteln:

1. den Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG,
2. den Betriebsvermögensvergleich nach § 5 EStG,
3. die § 4 Abs. 3-Rechnung,
4. die Gewinnermittlung nach § 13a EStG
5. die Gewinnermittlung bei Handelsschiffen im internationalen Verkehr nach § 5a EStG
6. und die Gewinnermittlung durch Schätzung (§ 162 AO).



## ▶ Arten der Gewinnermittlung

Soweit die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt werden, steht es im Ermessen des Stpfl., durch die Art seiner Aufzeichnungen die jeweilige Gewinnermittlungsart zu wählen. Vermögensvergleich und Einnahmen-Überschussrechnung sind zwei unterschiedliche, aber grundsätzlich gleichwertige Gewinnermittlungsmethoden.

Hat der Stpfl. keine (wirksame) Wahl für die eine oder andere Gewinnermittlungsart getroffen, bleibt es bei der Grundform des § 4 Abs. 1 EStG, also bei der Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich. Stpfl., die keinen Gewinn ermitteln wollen, haben keine Wahl zwischen den Gewinnermittlungsarten getroffen (BFH Urteil vom 21.7.2009, X R 46/08, BFH/NV 2010, 186).

Das Recht zur Wahl einer Gewinnermittlung durch Einnahme-Überschussrechnung entfällt erst mit der Erstellung eines Abschlusses und nicht bereits mit der Einrichtung einer Buchführung oder der Aufstellung einer Eröffnungsbilanz (BFH vom 19.3.2009 IV R 57/07, BStBl II 2009, 659).



## ▶ Arten der Gewinnermittlung

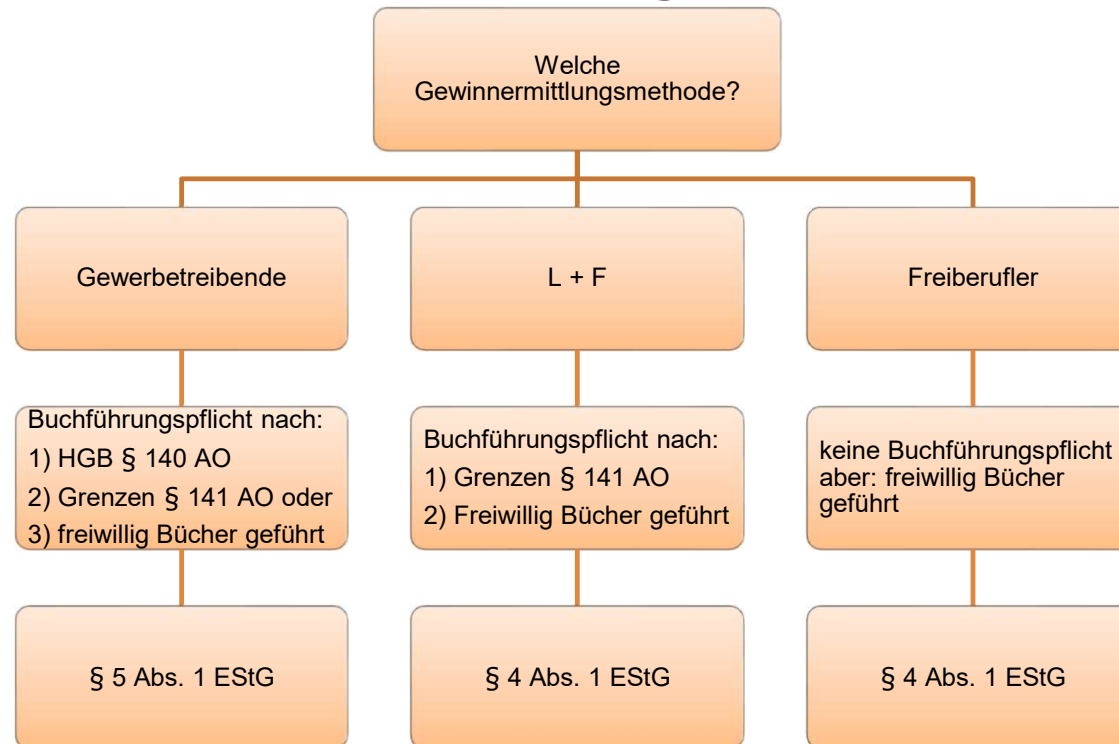
Zur § 4 Abs. 3-Rechnung ist der Stpfl. dann berechtigt, wenn folgende Voraussetzungen sämtlich erfüllt werden:

1. keine gesetzliche → Buchführungspflicht nach den §§ 140, 141 AO,
2. keine freiwillige Buchführung,
3. keine Verpflichtung zur Durchschnittsatzgewinnermittlung gem. § 13a Abs. 1 EStG,
4. Verpflichtung zur Durchschnittsatzgewinnermittlung (§ 13a EStG), aber Antrag auf die § 4 Abs. 3-Rechnung nach § 13a Abs. 2 EStG (R 4.5 Abs. 1 Satz 3 EStR),
5. die für die § 4 Abs. 3-Rechnung erforderlichen Aufzeichnungen werden geführt.

§ 4 Abs. 3 EStG eröffnet dem Stpfl. eine Möglichkeit, seinen steuerlich relevanten Gewinn zu ermitteln. Sie ist jedoch eine Kann-Vorschrift. D.h., selbst wenn der Stpfl. die Voraussetzungen für ihre Anwendung erfüllt, braucht er sie nicht zwingend durchzuführen. Führt er aber auch freiwillig keine Bücher, so stellt sich natürlich die Frage, wie er seinen Gewinn denn überhaupt ermitteln will. Im Grunde genommen würde dann nur noch die Schätzung zur Verfügung stehen.



## ▶ Arten der Gewinnermittlung



Wenn nach o.g. Grundsätzen keine Buchführungspflicht besteht: Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG



## ▶ Arten der Gewinnermittlung

### Betriebsvermögensvergleich

- **Land und Forstwirte**, die freiwillig Bücher führen oder zur Buchführung verpflichtet sind
- **selbständig Tätige**, die freiwillig Bücher führen
- **Gewerbetreibende**, die Bücher führen

BV am Schluss des Wj  
./. BV am Schluss des vorangegangenen Wj  
+ Entnahmen  
./. Einlagen  
Gewinn / Verlust

### Überschussrechnung

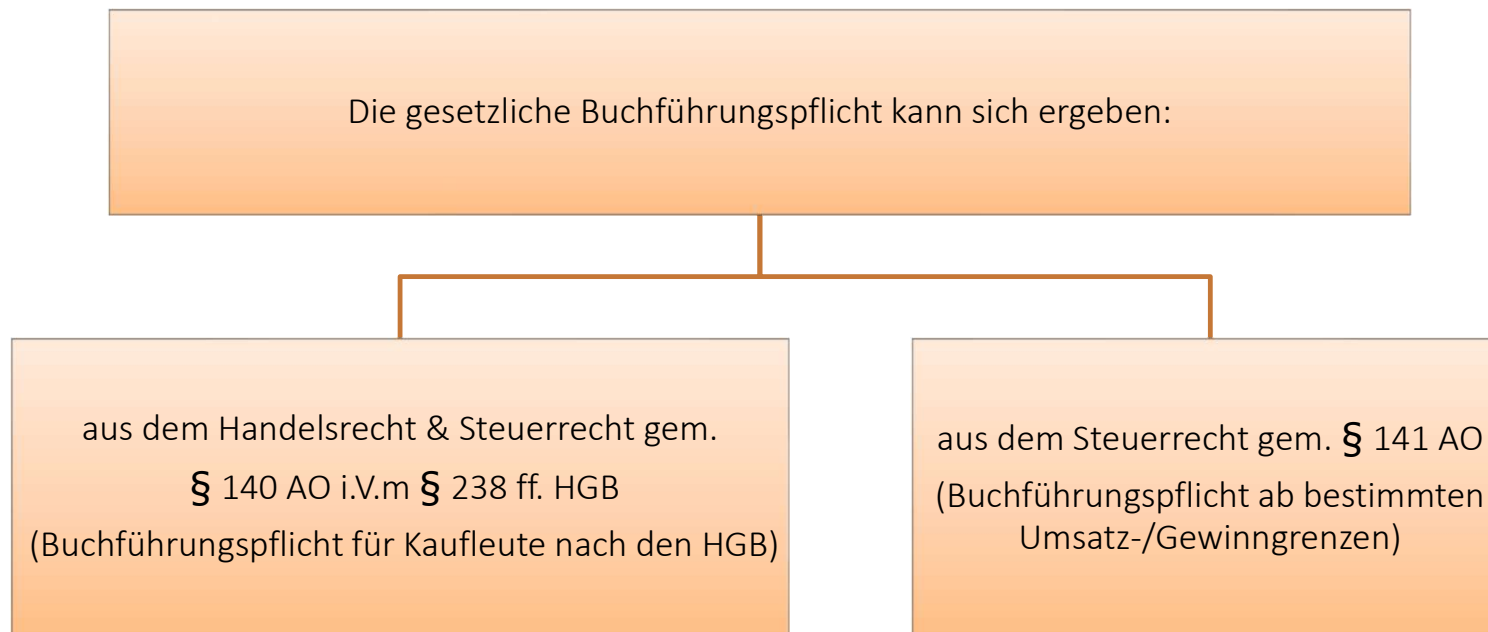
Steuerpflichtige, die weder freiwillig Bücher führen noch gesetzlich buchführungspflichtig sind, wie z.B. Freiberufler, Kleingewerbetreibende, kleine Einzelkaufleute gem. § 241 a HGB

Betriebseinnahmen  
./. Betriebsausgaben  
Gewinn / Verlust

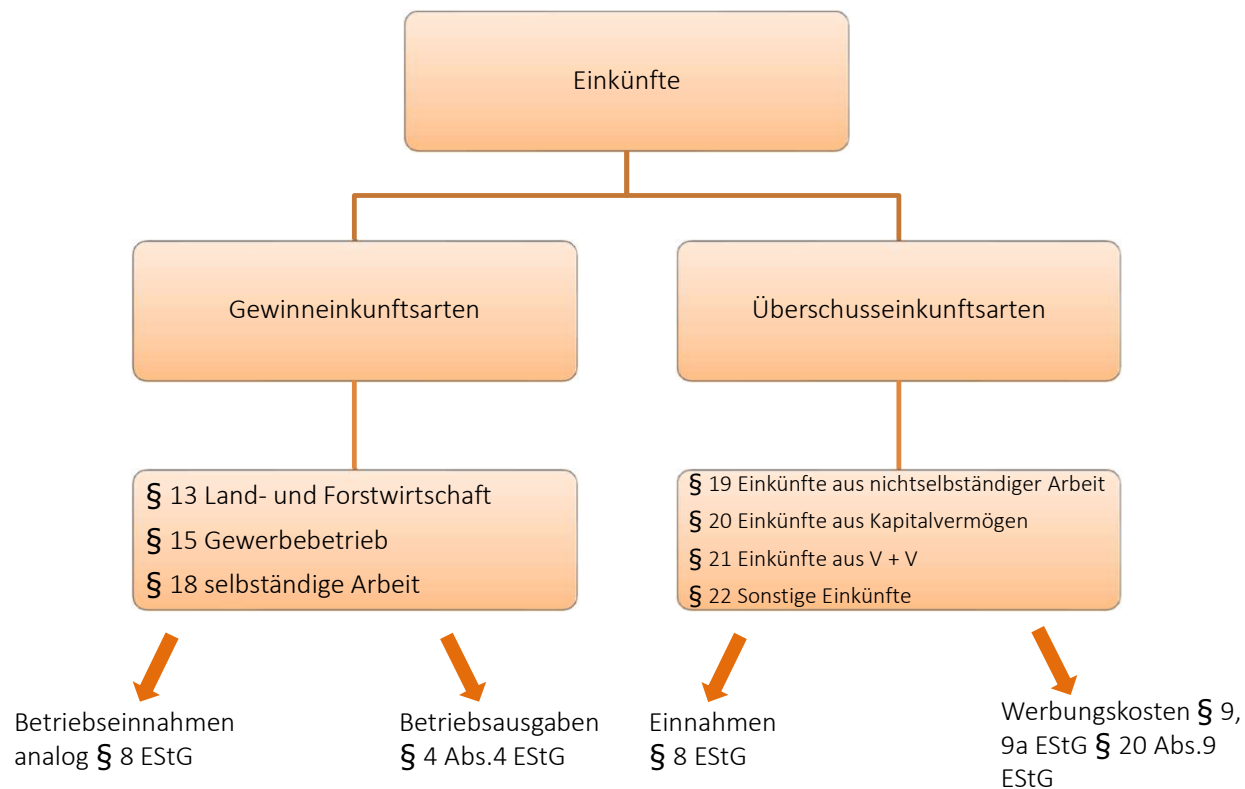




## ▶ Betriebsvermögensvergleich



## ▶ Einnahmen und Werbungskosten





## Betriebsausgaben

Betriebsausgaben gem. § 4 Abs. 4 EStG

- Aufwendungen, die durch den Betrieb veranlasst sind
- betriebliche Veranlassung: objektiver tatsächlicher Zusammenhang
- Einkommensverwendung mindern unabhängig von der Gewinnermittlungsart den Gewinn



## Werbungskosten

### Werbungskosten gem. § 9 EStG

- Aufwendung zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung von Einnahmen
- müssen subjektiv der Erzielung der Einnahmen dienen
- können vor Beginn bzw. nach Beendigung der Tätigkeit entstehen
- tatsächliche Aufwendungen werden berücksichtigt, soweit diese höher sind als

### Werbungskosten-Pauschbeträge gem. § 9a EStG

- WK-PB sind Jahresbeträge