

# Steuerrecht im Überblick

Zusammenfassungen und Grafiken

VON

Otto von Campenhausen, Prof. Dr. Achim Grawert

3., neu bearbeitete und aktualisierte Auflage

Schäffer-Poeschel Stuttgart 2014

Verlag C.H. Beck im Internet:

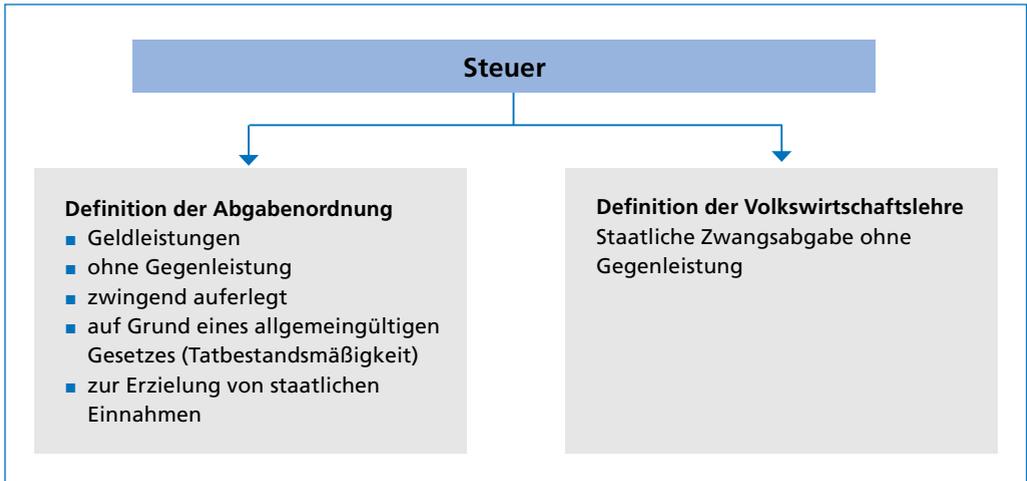
[www.beck.de](http://www.beck.de)

ISBN 978 3 7910 3353 2

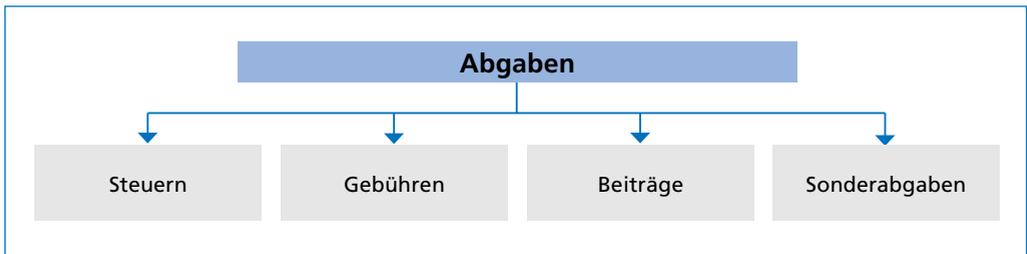
Zu [Inhaltsverzeichnis](#)

schnell und portofrei erhältlich bei [beck-shop.de](http://beck-shop.de) DIE FACHBUCHHANDLUNG

SCHÄFFER  
POESCHEL



1 Definition von Steuern



2 Begriff der Abgaben

## Begriff der Steuer

### Definition aus der Abgabenordnung

Nach § 3 Abs. 1 der Abgabenordnung (AO) sind Steuern »Geldleistungen, die nicht eine Gegenleistung für eine besondere Leistung darstellen und von einem öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen zur Erzielung von Einnahmen allen auferlegt werden, bei denen der Tatbestand zutrifft, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft; die Erzielung von Einnahmen kann Nebenzweck sein«.

Damit wird der Begriff der Steuer mehrfach eingegrenzt: <sup>1</sup>

- Geldleistung: Sach- und Dienstleistungen sind keine Steuern.
- Gegenleistungsfrei: Im Gegensatz zu Gebühren gibt es bei einer Steuer keine Gegenleistung. Die Verwendung der Steuer obliegt allein dem Parlament, welches sich stets neu entscheiden kann.
- Zwangsabgabe (»auferlegt«): Steuern zahlt man nicht freiwillig.
- Steuern sind Einnahmen der öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen (insbesondere Bund, Länder und Gemeinden).
- Tatbestandsmäßigkeit und Gleichmäßigkeit: Steuern können nur auf Grund eines allgemein geltenden Gesetzes erhoben werden.

Diese gesetzliche Definition der AO dient folgenden Zwecken:

- Die AO gilt nur für Steuern, §§ 1 Abs. 1, 3 Abs. 1 AO.

**Beispiel:** Student S bekommt einen ESt-Bescheid und einen Gebührenbescheid seiner Hochschule. Beide Bescheide hält er für falsch und möchte ein Rechtsmittel einlegen. Da die ESt eine Steuer ist, gilt die Abgabenordnung. Folglich findet S in der Abgabenordnung unter den §§ 347 ff. AO die Voraussetzungen für einen Einspruch. Da der Gebührenbescheid keine Steuer festsetzt, gilt die Abgabenordnung in diesem Falle nicht.

- Die Finanzämter sind für die Verwaltung der Steuern i.S.d. AO zuständig, § 17 Finanzverwaltungs-gesetz (FVG).

**Beispiel:** Sozialversicherungsbeiträge sind keine Steuern i.S.d. AO, da sie eine Gegenleistung, nämlich den Versicherungsschutz, gewähren. Folglich gilt die AO nicht für Sozialversicherungsbeiträge und die Finanzämter sind nicht zuständig.

- Die Finanzgerichte sind zuständig für Steuern i.S.d. AO, § 33 Finanzgerichtsordnung (FGO).
- Das Grundgesetz hat den Steuerbegriff der AO übernommen, BVerfGE 67, 256, 282. Das bedeutet, dass § 3 AO für die Abgrenzung der Steuerhoheiten in den Art. 105–108 GG relevant ist.

Es handelt sich hierbei um eine gesetzliche Definition. Das bedeutet, dass

- in jedem Land der Erde eine andere Definition gilt,
- der allgemeine Sprachgebrauch von der gesetzlichen Definition abweicht,
- andere wissenschaftliche Disziplinen abweichende Definitionen verwenden.

### Volkswirtschaftlicher Steuerbegriff

In der volkswirtschaftlichen Steuerlehre werden Steuern definiert als **staatliche Zwangsabgaben ohne Gegenleistung**. Die Volkswirtschaftslehre fragt nach den ökonomischen Auswirkungen einer Steuer. Dabei ist es irrelevant, ob die Zwangsabgabe eine Geld-, Sach- oder Dienstleistung ist. Folglich ist der volkswirtschaftliche Steuerbegriff nicht auf Geldleistungen beschränkt, sondern umfasst auch Sach- und Dienstleistungsverpflichtungen. <sup>1</sup>

### Abgaben

Häufig wird der Begriff der Abgaben als Oberbegriff von Steuern, Gebühren, Beiträgen und Sonderabgaben definiert. <sup>2</sup>

**Gebühren** sind Entgelt für die Inanspruchnahme einer staatlichen Leistung. Gebühren unterscheiden sich also von Steuern dadurch, dass sie eine Gegenleistung haben. Beispiele sind Studien-, Bibliotheks-, Park- oder Abfallgebühren.

**Beiträge** stehen zwischen Steuern und Gebühren. Beiträge sind wie die Gebühren Entgelt für eine Leistung. Allerdings muss diese Leistung nicht tatsächlich in Anspruch genommen werden. Ausreichend ist, dass der Bürger die bloße Möglichkeit der Inanspruchnahme hat. Ein Beispiel ist der Erschließungsbeitrag, der auch zu zahlen ist, wenn der Grundstückseigentümer das Grundstück brach liegen lässt und somit etwa die Wasserversorgung nicht in Anspruch nimmt.

**Sonderabgaben** sind gegenleistungsfreie Zahlungen an den Staat, die nicht unter die Kompetenzregelungen des Grundgesetzes für Steuern fallen. Sie dienen der Finanzierung besonderer Aufgaben durch einen bestimmten Personenkreis. Sonderabgaben sind z.B. die Ausgleichsabgabe nach dem Schwerbehindertengesetz oder Beiträge zur Entschädigungseinrichtung deutscher Banken.

## Die vier Steuerwissenschaften

### Steuerrechtswissenschaft

- = Erläuterung und Systematisierung der Steuernormen
- Allgemeines Steuerrecht (= für alle Steuerarten geltende Normen)
- Besonderes Steuerrecht (= Einzelsteuergesetze)
- Einfluss von Europa- und Verfassungsrecht auf die Besteuerung

### Betriebswirtschaftliche Steuerlehre

- = einzelwirtschaftliche Analyse der Besteuerung
- Steuerwirkungslehre: Einfluss der Besteuerung auf
  - Investition
  - Finanzierung
  - Produktion
  - Absatz
- Steuergestaltungslehre
  - Steuerlastrechnung
  - Rechtsformwahl
  - Standortwahl
  - Steuerbilanzpolitik

### Finanzwissenschaftliche Steuerlehre

- = gesamtwirtschaftliche Analyse der Besteuerung
- Steuertechnik
- Steuerverteilung (= Überwälzung)
- effiziente Besteuerung
- gerechte Besteuerung

### Politikwissenschaft

- = Analyse der Steuerpolitik
- Steuerpolitische Präferenzen der Parteien
- Akteure in der Steuerpolitik
- Umsetzung von Steuerpolitik

## Die Steuerwissenschaften

Vier Wissenschaften befassen sich aus unterschiedlichen Perspektiven mit Steuern: Die **Steuerrechtswissenschaft**, die **Finanzwissenschaftliche Steuerlehre**, ein Teilgebiet der Volkswirtschaftslehre, die **Betriebswirtschaftliche Steuerlehre** und die **Politikwissenschaft**. <sup>1</sup>

Die **Steuerrechtswissenschaft** beschäftigt sich mit der rechtlichen Ordnung der Besteuerung. Im Zentrum steht die **Darstellung und Systematisierung der Steuergesetze** und ihre Einordnung in die Gesamtrechtsordnung, insbesondere in das Verfassungs- und Europarecht. Üblicherweise wird das Steuerrecht folgendermaßen gegliedert:

- Das **Allgemeine Steuerrecht** befasst sich mit Themen, die für alle Steuerarten gelten. Kernstück ist das Steuerverfahrensrecht, also die Organisation der Finanzverwaltung, die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen, der Erlass von Steuerbescheiden, allgemeine Fristen und Termine bei der Erhebung der Steuern, Vollstreckungsmaßnahmen und der Rechtsschutz des Bürgers gegen Maßnahmen der Finanzbehörden. Wichtige Gesetze sind die Abgabenordnung und die Finanzgerichtsordnung.
- Das **Besondere Steuerrecht** umfasst die Einzelsteuergesetze. Wichtige Gesetze sind das Einkommensteuergesetz (EStG), das Umsatzsteuergesetz (UStG), das Körperschaftsteuergesetz (KStG), das Gewerbesteuergesetz (GewStG), das Umwandlungssteuergesetz (UmwStG) und das Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz (ErbStG).
- Das **Steuerstrafrecht** regelt strafrechtliche Folgen bei Verstoß gegen Steuergesetze.
- Schließlich ist die Prüfung der Übereinstimmung der Steuergesetze mit dem Verfassungsrecht und dem Europarecht zu nennen.

Die **Finanzwissenschaftliche Steuerlehre** befasst sich mit der gesamtwirtschaftlichen Auswirkung der Besteuerung. Themen sind:

- die Technik der Besteuerung, insbesondere die Tariflehre,
- die Verteilungswirkung der Steuern, also die Frage, wer letztendlich die Steuer trägt (Überwälzung, Steuerinzidenz),
- die effiziente Besteuerung, also die Frage, welche volkswirtschaftlichen Kosten Steuern über das bloße Steuerzahlen hinaus mit sich bringen (z. B. Preiserhöhung und Einfluss auf Arbeitslosigkeit),

- die Gerechtigkeit von Steuern, insbesondere die horizontale und die vertikale Gleichheit, die überperiodische Gleichheit und die Messung von Leistungsfähigkeit.

Die **betriebswirtschaftliche Steuerlehre** befasst sich mit dem Einfluss der Steuern auf das Unternehmen. Wichtige Themen sind:

- die **Steuerwirkungslehre**, also der Einfluss von Steuern auf die betrieblichen Funktionen Investition, Finanzierung, Produktion und Absatz;
- die **Steuergestaltungslehre**, insbesondere die Steuerlastrechnung, d. h. die Berechnung der Summe aller einzelnen Steuern, die Frage nach der steuerlich optimalen Rechtsform und dem Standort mit den niedrigsten Steuern, sowie die steuerlich optimierte Bilanzpolitik.

Die **Politikwissenschaft** untersucht die Präferenzen der politischen Parteien, fragt nach den Akteuren der Steuerpolitik und untersucht die institutionellen Bedingungen, unter denen Steuerkonzepte politisch realisiert werden können.

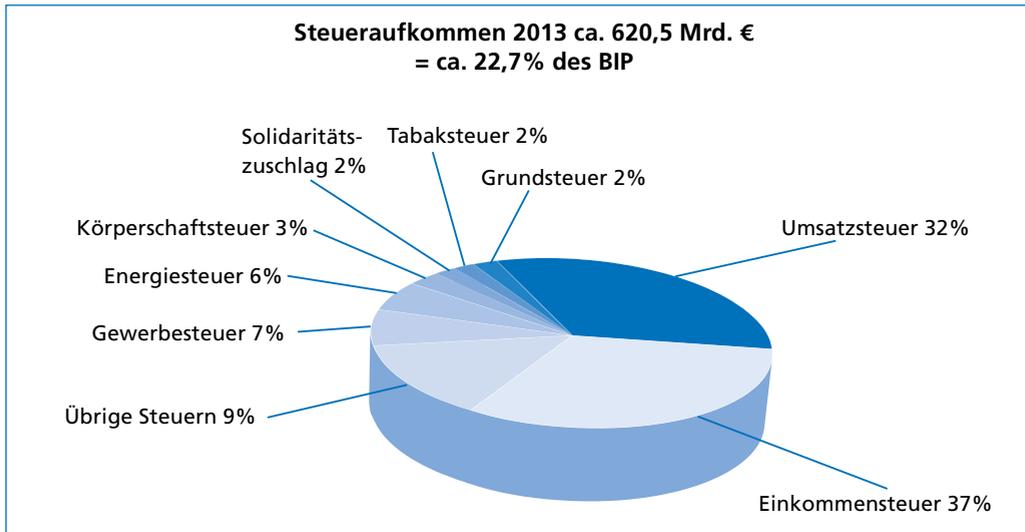
**Beispiel:** Das Zusammenwirken der verschiedenen Disziplinen soll an dem Beispiel einer Reform der Besteuerung von Unternehmen veranschaulicht werden:

Die **Volkswirtschaftslehre** kann Auskunft darüber geben, wie sich eine Änderung der Unternehmensbesteuerung auf die Arbeitslosigkeit, das Wirtschaftswachstum und die Verteilungsgerechtigkeit auswirken wird. Bezeichnenderweise sind die Beamten im Bundesfinanzministerium, die sich mit Steuerpolitik beschäftigen in der Regel Volkswirte.

Die **betriebswirtschaftliche Steuerlehre** untersucht die Auswirkungen der Reform auf ein einzelnes Unternehmen.

Die **Steuerrechtswissenschaft** hilft bei der Erstellung der konkreten Gesetzesformulierung. Dabei muss berücksichtigt werden, dass sich die Gesetzesänderung in das bestehende Steuerrecht einpasst sowie verfassungs- und europarechtskonform ist. Die Beamten des Bundesfinanzministeriums, die die konkreten Gesetzesentwürfe erarbeiten sind i. d. R. Juristen und Finanzbeamte. Außerdem erklärt die Steuerrechtswissenschaft die Anwendung des Gesetzes.

Die **Politikwissenschaft** untersucht, welche Parteien und Bevölkerungsgruppen welche Änderungen favorisieren.



1 Steueraufkommen

### Einteilungsmöglichkeiten

Steuern können nach verschiedenen Kriterien systematisiert werden:

- Überwälzbarkeit: direkte und indirekte Steuern
- Steuergegenstand: Subjekt- und Objektsteuern
- Angriffspunkt im Wirtschaftskreislauf
  - Steuern auf das Einkommen
  - Steuern auf das Vermögen
  - Steuern auf die Einkommensverwendung (Konsum)
- Steueraufkommen
  - Bundessteuern
  - Gemeinschaftssteuern (Bund/Länder/Gemeinden)
  - Landessteuern
  - Gemeindesteuern
- Gesetzgebungshoheit
  - Bundesgesetze mit und ohne Zustimmung des Bundesrats
  - Landesgesetze
  - Gemeindecapitulationen
- Verwaltungshoheit
  - durch den Bund (Zoll)
  - durch die Bundesländer (Finanzämter)
  - durch die Gemeinden

2 Einteilung der Steuern

## Steueraufkommen

Das deutsche Steueraufkommen betrug im Jahr 2013 ca. 620 Mrd. €. Das sind ca. 22,7% des Bruttoinlandsprodukts (sog. Steuerquote). <sup>1</sup>

## Steuerarten

### Direkte Steuern – indirekte Steuern

- Bei einer direkten Steuer ist der Steuerzahler mit der Steuerzahlung auch wirtschaftlich belastet. Der Steuerzahler ist zugleich Steuerträger oder Steuerdestinatar. Beispiele sind die ESt, KSt oder ErbSt (zu den Begriffen siehe S. 13).
- Bei einer indirekten Steuer fallen Steuerzahler und Steuerträger auseinander. Der Steuerzahler kann die Steuer auf eine andere Person überwälzen. Da das Gesetz nur den Steuerzahler bestimmt, können persönliche Verhältnisse des Steuerträgers nicht berücksichtigt werden. Hauptbeispiel ist die USt. Der Unternehmer kann den Preis der verkauften Waren um die USt erhöhen und so die Steuer auf den Abnehmer abwälzen. Weitere Beispiele sind die Mineralölsteuer, die Alkoholsteuer und die Tabaksteuer.

Diese Unterscheidung ist **problematisch**, da die Abwälzbarkeit einer Steuer nicht vom Gesetzgeber bestimmt werden kann, sondern von der Marktmacht einer Person abhängt. So kann ein gefragter Maschinenbauingenieur seine ESt auf seinen Arbeitgeber abwälzen, indem er verlangt, dass der Arbeitgeber die ESt zahlt (Nettolohnvereinbarung). Damit wird die ESt zur indirekten Steuer, die den Arbeitgeber belastet. Umgekehrt kann ein Einzelhändler häufig eine USt-Erhöhung nicht auf den Abnehmer abwälzen, wenn der Warenpreis 0,99 ct beträgt. Damit wird die USt zur direkten Steuer, die den Einzelhändler belastet. <sup>2</sup>

### Subjektsteuern – Objektsteuern

- Subjektsteuern, auch Personensteuern genannt, knüpfen an die persönliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen an. So berücksichtigt die ESt etwa die Höhe des Einkommens, die Kinderzahl und Unterhaltszahlungen. Weitere Beispiele sind die KSt, die ErbSt und der Solidaritätszuschlag. Subjektsteuern sind immer direkte Steuern.
- Objektsteuern, auch Realsteuern genannt, knüpfen an die durch ein Objekt gegebene sach-

liche Leistungsfähigkeit an. So bemisst sich die GewSt nach dem Gewerbeertrag eines Unternehmens. Persönliche Merkmale des Inhabers werden nicht berücksichtigt. Weitere Objektsteuern sind die Grundsteuer und die Kraftfahrzeugsteuer.

### Steuern im Wirtschaftskreislauf

Schließlich können Steuern nach ihrem Zugriff im Wirtschaftskreislauf eingeteilt werden. Versteht man den Wirtschaftskreislauf als Kreislauf von Einkommenserzielung, erworbenem Einkommen (= Vermögen) und Einkommensverwendung (= Konsum), dann lassen sich die Steuern folgendermaßen einteilen:

- Steuern auf das Einkommen: ESt, KSt und GewSt.
- Steuern auf das Vermögen: Dies sind die Vermögensteuer sowie die Vermögensteuern auf spezielle Gegenstände, wie die Grundsteuer.
- Steuer auf den Konsum: Hier ist die USt als die allgemeine Verbrauchsteuer zu nennen. Hinzu kommen spezielle Verbrauchsteuern, wie die Tabaksteuer, die Mineralölsteuer und die Alkoholsteuer.

### Steueraufkommen (Art. 106 GG)

Man kann die Steuern auch einteilen nach der Frage, wem das Steueraufkommen zusteht.

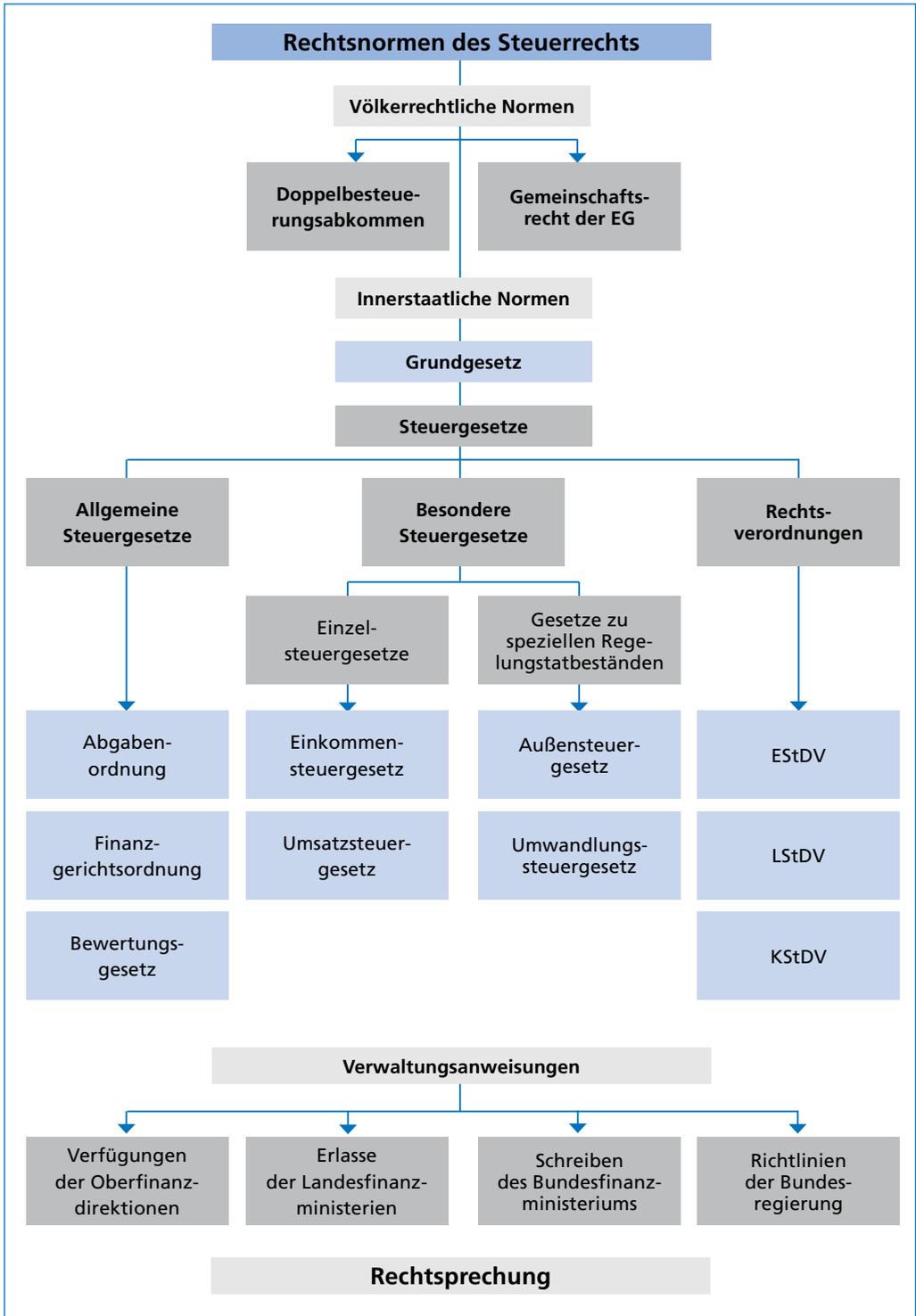
- Bundessteuern: z.B. Tabaksteuer, Mineralölsteuer, Stromsteuer;
- Landessteuern: z.B. ErbSt, Grunderwerbsteuer, Spielbankabgabe;
- Gemeindesteuern: z.B. GewSt, Grundsteuer;
- Gemeinschaftsteuern von Bund und Ländern: ESt, KSt und USt.

### Gesetzgebungshoheit (Art. 105 GG)

- Bundesgesetze ohne Zustimmung des Bundesrats: z.B. Tabaksteuer, Stromsteuer, Mineralölsteuer;
- Bundesgesetze mit Zustimmung des Bundesrats: z.B. ESt, KSt, USt, GewSt, ErbSt, Grundsteuer;
- Landesgesetze: z.B. Hundesteuer.

### Verwaltungshoheit (Art. 108 GG)

- Bundesverwaltung: Der Bund verwaltet durch den Zoll z.B. die Tabaksteuer, die Mineralölsteuer und die Stromsteuer.
- Landesverwaltung: Die Bundesländer verwalten durch die Finanzämter z.B. die ESt, die KSt und die USt.



1 Rechtsquellen des Steuerrechts

## Rechtsquellen der Besteuerung

### Grundgesetz (GG)

Aus dem Rechtsstaatsprinzip (Art. 20 Abs. 3 GG) folgt, dass Steuern nur durch Gesetz erhoben werden dürfen. Die staatlich auferlegte Verpflichtung, Steuern zahlen zu müssen, ist ein so empfindlicher Eingriff in die Privatsphäre der Bürger, dass nicht die Finanzverwaltung, sondern das Parlament entscheiden muss, ob und in welcher Höhe Steuern gezahlt werden müssen. Ferner regelt das Grundgesetz die Finanzverfassung, also die Fragen, welche Steuern der Bund und welche Steuern die Länder gesetzlich regeln (Gesetzgebungshoheit), erheben (Verwaltungshoheit) und vereinnahmen (Ertragschoheit) dürfen, Art. 105–108 GG.

### Allgemeine Steuergesetze

enthalten Vorschriften, die für alle oder mehrere Steuerarten gelten. Hierzu zählen die Abgabenordnung (AO), die grundsätzliche Regelungen, wie z.B. Verjährungsfristen, für fast alle Steuerarten enthält, die Finanzgerichtsordnung (FGO) oder das Bewertungsgesetz (BewG), das Vorschriften zur Bewertung von Wirtschaftsgütern, z.B. für die Erbschaftssteuer, festlegt.

### Besondere Steuergesetze

Bei den **besonderen Steuergesetzen** wird zwischen Einzelsteuergesetzen und Gesetzen zu speziellen Regelungstatbeständen unterschieden.

**Einzelsteuergesetze** betreffen die einzelnen Steuerarten, wie z.B. das EStG oder das UStG.

**Gesetze zu speziellen Regelungstatbeständen** enthalten z.B. Vorschriften, um den Steueranspruch des Inlands bei internationalen Sachverhalten, etwa den Wegzug des Steuerpflichtigen aus Deutschland, zu sichern (Außensteuergesetz – AStG) oder um die steuerlichen Folgen der Umstrukturierung von Unternehmen zu regeln (Umwandlungssteuergesetz – UmwStG).

### Rechtsverordnungen

sind Rechtsnormen, die nicht durch den Bundestag, sondern direkt von der Exekutive, also durch den Bundesfinanzminister oder die Bundesregierung, aufgrund einer gesetzlichen Ermächtigung erlassen werden, Art. 80 Abs. 1 S. 2 GG. Rechtsverordnungen dienen der Ergänzung und Erläuterung von Steuergesetzen. Zu allen wichtigen Gesetzen gibt es Durchführungsverordnungen, wie z.B. die EStDV, KStDV oder UStDV.

### Verwaltungsvorschriften

Neben den Rechtsnormen wirkt eine Vielzahl von Verlautbarungen der Finanzverwaltungen auf das konkrete Steuerrecht ein. Diese »Dienstanweisungen« haben eine unmittelbare Bindungswirkung nur für Behörden und haben damit keinen Gesetzescharakter. Sie sollen eine gleichmäßige Besteuerung durch eine einheitliche Rechtsanwendung gewährleisten. Aus den Verwaltungsvorschriften ist das Verhalten der Finanzbehörden für alle Beteiligten absehbar. In der praktischen Anwendung erlässt die Bundesregierung mit Zustimmung des Bundesrats **Richtlinien** (Art. 108 Abs. 7 GG), wie z.B. Einkommensteuer- oder Körperschaftsteuererrichtlinien (EStR, KStR), und es werden vom Bundesfinanzministerium **Schreiben** (z.B. BMF-Schreiben zu Pensionsrückstellungen vom 03.07.2009, IV C 6 – S 2176/07/10004) und von den Länderfinanzministerien **Erlasse** herausgegeben. Die Oberfinanzdirektionen erlassen **Verfügungen**. Zahlreiche Verwaltungsvorschriften werden – genau wie Steuergesetze – laufend im Bundessteuerblatt I (BStBl I) veröffentlicht.

### Völkerrechtliche Verträge

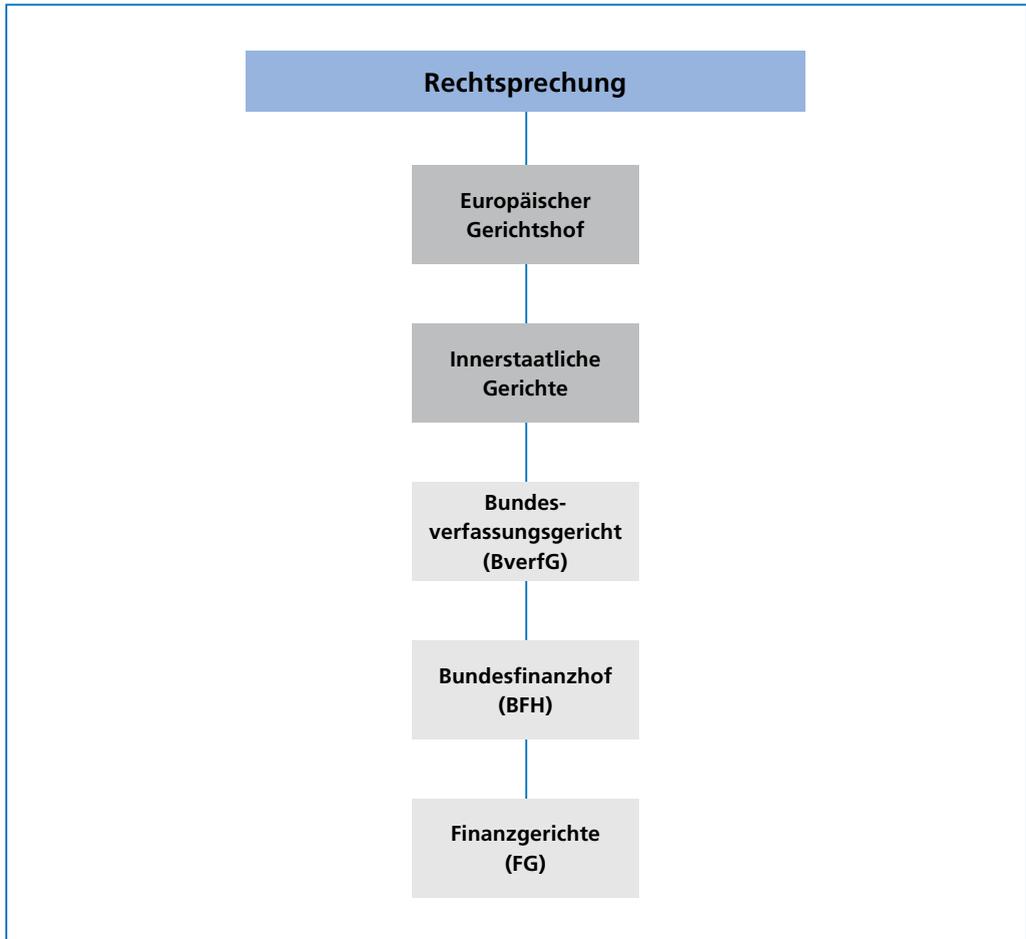
Bedeutung für das Steuerrecht haben vor allem die **Doppelbesteuerungsabkommen** (DBA), die das Besteuerungsrecht zwischen den einzelnen Staaten regeln. Sie erlangen nach Zustimmung durch den Bundestag den Rang eines Bundesgesetzes, Art. 59 Abs. 2 S. 1 GG.

### Recht der Europäischen Gemeinschaft

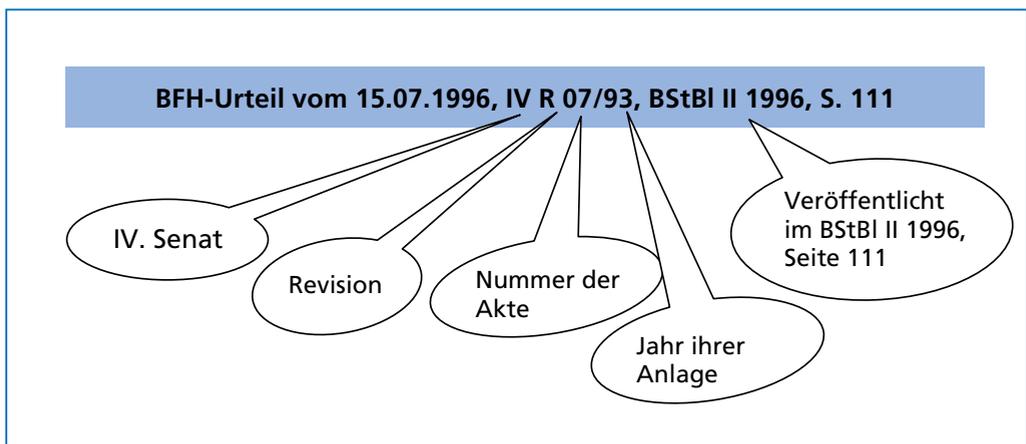
Das EU-Recht lässt sich einteilen in das Primärrecht und das Sekundärrecht. Das **Primärrecht** besteht aus den von den EU-Staaten untereinander geschlossenen Verträgen. Steuerlich relevant ist der Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV (früher EG-Vertrag)). Nach diesem Vertrag ist eine Benachteiligung von EU-Ausländern in Deutschland verboten.

Das **Sekundärrecht** betrifft das von der EU erlassene Recht. Besondere steuerliche Bedeutung haben die **EU-Richtlinien**. Sie bewirken keine direkten Pflichten der EU-Bürger, sondern verpflichten die betroffenen Mitgliedstaaten zu einer Anpassung nationaler Vorschriften an die Richtlinie, um eine Harmonisierung des Steuerrechts in der Gemeinschaft zu erreichen; z.B. Vereinheitlichung des europäischen Umsatzsteuerrechts durch die Mehrwertsteuersystemrichtlinie.

Dahingegen haben **EU-Verordnungen** unmittelbare geltende Wirkung.



1 Rechtsprechung



2 Zitierweise der BFH-Urteile

## Rechtsprechung

Die **Finanzgerichtsbarkeit** wird nach § 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) durch unabhängige, von den Verwaltungsbehörden getrennte, besondere Finanzgerichte ausgeübt. Die Gerichte der Finanzgerichtsbarkeit sind die Finanzgerichte (FG) der Länder und der **Bundesfinanzhof** (BFH) mit Sitz in München, der als Revisionsgerichtshof fungiert.

In den letzten Jahren erhielten Entscheidungen des **Bundesverfassungsgerichts** (BVerfG) und des **Europäischen Gerichtshofes** (EuGH) zunehmende Bedeutung. Der EuGH kann von den Finanzgerichten angerufen werden, um zu klären, ob eine nationale Vorschrift gegen das Europäische Gemeinschaftsrecht verstößt. Seine Entscheidung ist für das nationale Gericht bindend. Kläger und Beklagtem steht kein Vorlagerecht zu [1](#).

Die Urteile der Steuergerichte (FG-Urteile und BFH-Urteile) sind grundsätzlich kasuistisch, d.h. sie haben keine allgemeine Bindung und betreffen nur den zu entscheidenden Einzelfall (§ 110 FGO). Dennoch werden sie in der Praxis zur Kenntnis genommen, da der Tenor der Urteile Anhaltspunkte für gleich gelagerte oder ähnliche Fälle gibt (sog. **ständige Rechtsprechung**).

Die Entscheidungen des BFH werden, soweit sie nicht ausschließlich nur auf einen Fall anzuwenden sind, im Bundesteuerblatt (BStBl) Teil II amtlich veröffentlicht. Vorab werden die zur Veröffentlichung bestimmten Entscheidungen auf der Internet-Seite des BMF mit einer Kurzbeschreibung bekannt gemacht (sog. Grüne Liste). Bereits durch die Aufnahme in die Grüne Liste sind die Entscheidungen zwingend auch von den Finanzbehörden bei der Bearbeitung gleich gelagerter Fälle zu beachten (OFD Frankfurt/Main, Rdvfg vom 22.02.2005, FG 2029 A – 4 – St. II 4.01). Ist jedoch die Finanzverwaltung aus inhaltlichen Gründen mit einem Urteil nicht einverstanden, so erfolgt keine Veröffentlichung im Bundessteuerblatt oder sie gibt einen sog. Nichtanwendungserlass heraus. Damit wird angeordnet, dass die jeweilige Entscheidung nicht über den beurteilten Einzelfall hinaus angewendet wird.

Innerhalb des **Bundesfinanzhofes** sind gemäß § 10 Abs. 2 FGO Senate zu bilden. Beim Bundesfinanzhof sind derzeit elf Senate mit jeweils einem Vorsitzenden und vier oder fünf Richtern tätig. Die

Richterzahl beträgt insgesamt 60. Die Zuständigkeit für die konkreten Rechtsgebiete der einzelnen Senate und deren Besetzung mit Richterinnen und Richtern sind durch den jährlichen Geschäftsverteilungsplan des Gerichts festgelegt. Daneben wird gemäß § 11 FGO ein **Großer Senat** (GrS) gebildet. Er besteht aus dem BFH-Präsidenten und je einem Richter der übrigen Senate. Der Große Senat entscheidet nur in wichtigen Ausnahmefällen. Zum einen kann jeder Senat Fragen von grundsätzlicher Bedeutung, die er nicht alleine entscheiden will, dem Großen Senat vorlegen. Zum anderen ist dies gemäß § 11 Abs. 2, 3 FGO der Fall, wenn ein Senat von der bisherigen Rechtsprechung eines anderen abweichen, der andere aber an seiner bisherigen Rechtsauffassung festhalten möchte.

**BFH-Urteile** folgen immer dem gleichen Aufbau, wie er in § 105 Abs. 2 FGO vorgegeben ist. Am Beginn steht ein sog. Leitsatz, der dem Leser angibt, worum es in dem Rechtsstreit geht und wie das Urteil ausfiel. Im Anschluss daran wird der zu entscheidende Sachverhalt geschildert und das Urteil begründet.

Neben der Veröffentlichung im Bundessteuerblatt finden sich BFH-Urteile u.a. in der Zeitschrift »Entscheidungen der Finanzgerichte« und in Fachzeitschriften, wie z.B. »Der Betrieb« (DB) oder »Betriebsberater« (BB). Wird in Aufsätzen oder anderen Veröffentlichungen auf ein BFH-Urteil Bezug genommen, dann ist dieses vollständig zu zitieren. Die **Zitierweise** ist dabei wie folgt: [2](#) BFH-Urteil vom 02.12.1992, I R 54/91, BStBl II 1993, S. 311–314.

Dabei gibt die römische Zahl den zuständigen Senat an, R zeigt an, dass es sich um eine Revision handelt. Darauf folgt die laufende Nummer der Akte, hier Nr. 54, und das Jahr ihrer Anlage, hier 1991. Der Fall war demnach nur ein Jahr beim BFH anhängig. Er ist im Bundessteuerblatt II (BStBl II) des Jahres 1993 veröffentlicht worden. Bei dem Zitat eines Urteils muss nicht unbedingt auf die originäre Veröffentlichung im BStBl II verwiesen werden.

Wenn eine BFH-Entscheidung das Kürzel GrS enthält, z.B. 17.12.2007 – Aktenzeichen: GrS 2/04, ist dies eine Entscheidung, die der Große Senat getroffen hat. Diese Entscheidungen sind meist von großer Bedeutung.

Im Jahr 2013 waren am BFH 5.305 Verfahren anhängig. Davon konnten 3.046 Verfahren erledigt werden, so dass zum 31.12. des Jahres 2013 noch 2.259 Verfahren auf eine Entscheidungen warteten (Quelle: BFH).

Folgende Grundlagen muss der Gesetzgeber regeln, wenn er eine Steuer schaffen will:

Wer muss Steuern zahlen?	Was wird besteuert?	Wert des Steuerobjekts?	Wie viel?
<b>Steuersubjekt</b>  Beispiele: <ul style="list-style-type: none"> <li>■ natürliche Person</li> <li>■ juristische Person</li> <li>■ Unternehmer</li> <li>■ Personengesellschaft</li> </ul>	<b>Steuerobjekt</b>  Beispiele: <ul style="list-style-type: none"> <li>■ Einkommen</li> <li>■ Umsatz</li> <li>■ Erbschaft</li> <li>■ Stromverbrauch</li> <li>■ Vermögen</li> </ul>	<b>Bemessungsgrundlage</b>  Beispiele: <ul style="list-style-type: none"> <li>■ Wert des Einkommens</li> <li>■ Wert des Umsatzes</li> <li>■ Wert der Erbschaft</li> <li>■ Wert des Stromverbrauchs</li> <li>■ Wert des Vermögens</li> </ul>	<b>Steuersatz</b>  Beispiele: <ul style="list-style-type: none"> <li>■ proportional</li> <li>■ progressiv</li> <li>■ Stufentarif</li> </ul>

1 Allgemeiner Steuertatbestand

Wer?	Was?	Wert?	Wie viel?
Steuersubjekt § 1 EStG	Steuerobjekt § 2 Abs. 1 EStG	Steuerbemessungsgrundlage § 2 Abs. 2–5 EStG	Steuersatz § 32a EStG
natürliche Person	sieben Einkunftsarten	zu versteuerndes Einkommen	progressiver Tarif

2 Einkommensteuertatbestand

## Allgemeiner Steuertatbestand

Alle Steuergesetze folgen der gleichen Systematik: Sie regeln

- Steuersubjekt,
- Steuerobjekt,
- Steuerbemessungsgrundlage und
- Steuersatz.

Dies nennt man den allgemeinen Steuertatbestand. [1](#), [2](#)

### Steuersubjekt

Zunächst muss festgelegt werden, wer die Steuer zahlen soll (Steuersubjekt oder Steuerpflichtiger). Steuersubjekt können etwa natürliche Person, juristische Person, Erben oder Halter eines Autos sein.

### Steuerpflichtiger und Steuerschuldner

Etwas komplizierter definiert die Abgabenordnung: Danach ist **Steuerpflichtiger** jeder, der eine durch das Steuergesetz auferlegte Verpflichtung zu erfüllen hat, § 33 AO. Also z.B. auch derjenige, der eine Steuererklärung abzugeben hat.

**Steuerschuldner** i.S.d. AO ist dahingegen ein Unterbegriff des Steuerpflichtigen, §§ 37, 43 AO. Steuerschuldner ist nur der Steuerpflichtige, der eine Steuer schuldet.

Zu berücksichtigen ist allerdings, dass die Einzelsteuergesetze teilweise eine abweichende Terminologie haben. So wird etwa der Steuerschuldner i.S.d. §§ 37, 43 AO in der ESt Steuerpflichtiger genannt, § 1 Abs. 1 EStG.

### Entrichtungspflichtiger

Bei Quellensteuern ist zwischen dem Steuerschuldner und dem Entrichtungspflichtigen, § 43 S. 2 AO zu unterscheiden. Der Entrichtungspflichtige zahlt eine Steuer für Rechnung des Steuerschuldners. Er ist folglich Steuerpflichtiger i.S.d. § 33 AO, aber nicht Steuerschuldner i.S.d. § 37 AO. Die wichtigsten Quellensteuern sind die Lohnsteuer und die Kapitalertragsteuer.

### Steuersubjekt – Steuerträger

Das Steuersubjekt ist nicht zwingend derjenige, der auch wirtschaftlich die Steuer trägt. Salopp formuliert: Der Steuerpflichtige ist nicht immer der Dumme, der auf der Steuer sitzen bleibt (= Steuerträger). Häufig gelingt es dem Steuer-

zahler, die Steuer auf einen anderen abzuwälzen. So hat z.B. der Gesetzgeber bei der USt vorgesehen, dass der Unternehmer die USt zahlt. Er kann aber die USt auf den Verbraucher überwälzen, indem er den Preis entsprechend erhöht. Auch bei allen anderen Steuern besteht die Möglichkeit, die Steuer abzuwälzen. Ob das gelingt, hängt von der Marktmacht des jeweiligen Steuersubjekts ab, siehe auch S. 7.

**Beispiel:** Ein gesuchter Computerspezialist und ein Pförtner suchen nach einer Arbeit. Der Computerspezialist kann von seinem Arbeitgeber ein Gehalt von 100.000 € »nach Steuern« verlangen. Das bedeutet, dass der Arbeitgeber so viel zahlen muss, dass nach Abzug aller Steuern 100.000 € übrig bleiben. Dies nennt man eine Nettolohnvereinbarung. Damit trägt der Arbeitgeber die ESt des Computerspezialisten, obwohl dieser der Steuerpflichtige ist. Anders der Pförtner. Er wird, wie fast alle Arbeitnehmer, einen Bruttolohn vereinbaren müssen. Dem Arbeitgeber ist es »egal« wie viel Steuern der Pförtner zahlt. Damit trägt der Pförtner die ESt.

### Steuerobjekt

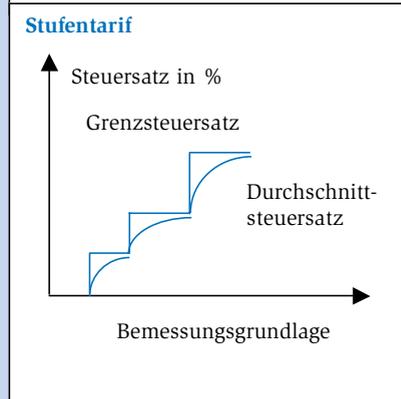
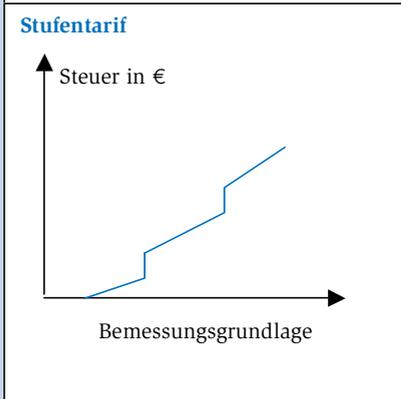
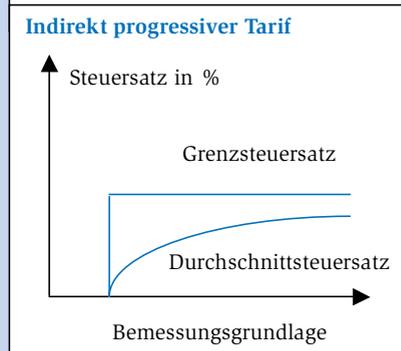
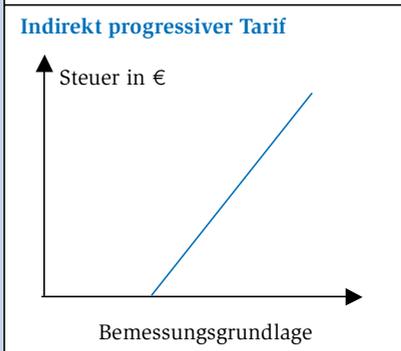
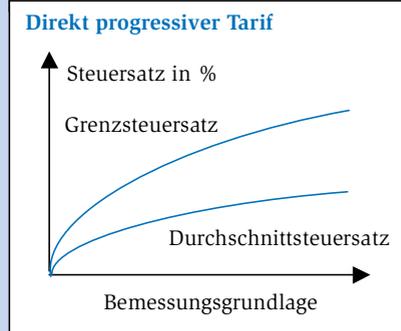
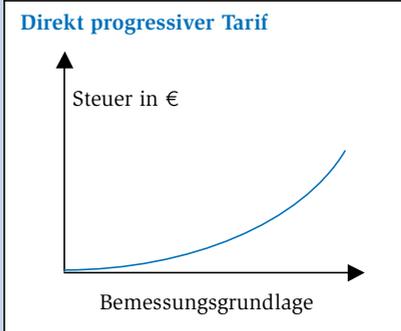
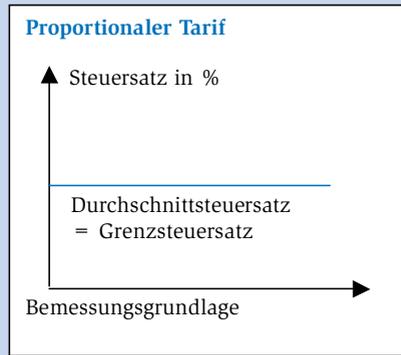
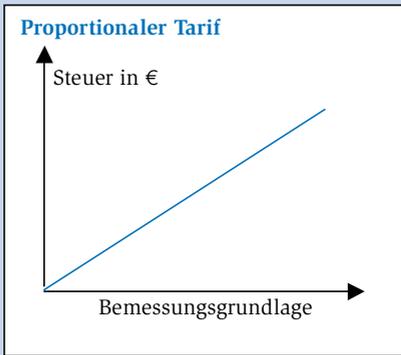
Dann muss geklärt werden, was besteuert wird. Z.B. wird bei der ESt das Einkommen und bei der Kfz-Steuer das Halten eines Autos besteuert.

### Bemessungsgrundlage

Um eine Steuer berechnen zu können, muss das Steuerobjekt quantifiziert werden. Bei Wertsteuern (z. B. ESt, ErbSt) muss die Bemessungsgrundlage in Euro angegeben werden. So bestimmt z.B. § 8 Abs. 2 EStG, wie hoch das Einkommen ist, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer unentgeltlich ein Auto zur Verfügung stellt. Für die ErbSt muss geregelt werden, wie ein geerbtes Haus zu bewerten ist. Bei Mengensteuern wird die Bemessungsgrundlage dahingegen in Stück, Liter oder Kilogramm etc. angegeben (Branntweinsteuer, Mineralölsteuer).

### Steuersatz (Tarif)

Schließlich muss bestimmt werden, wie hoch die Steuer im Verhältnis zur Bemessungsgrundlage sein soll. Bei Wertsteuern ist der Tarif eine Prozentgröße der Bemessungsgrundlage. Bei der ESt beträgt der Tarif ab 2008 zwischen 0% und 45%, § 32a Abs. 1 EStG. Bei der Mineralölsteuer, einer Mengensteuer, wird die Steuer in €/Liter Öl angegeben.



## Tariflehre

Ein Tarif ist eine mathematische Funktion, die jeder Bemessungsgrundlage eine bestimmte Steuer zuordnet.

Zur **Analyse** der Tarife bieten sich folgende Maßstäbe an:

- **Durchschnittsteuersatz:** Der Durchschnittsteuersatz ist der Quotient aus Steuer und Bemessungsgrundlage oder einfacher formuliert: das Verhältnis von Steuer und Bemessungsgrundlage. Der Durchschnittsteuersatz gibt die prozentuale Steuerbelastung wieder.

$$\text{Durchschnittsteuersatz} = \frac{\text{Steuer}}{\text{Bemessungsgrundlage}}$$

**Beispiel:** Handwerker H hat ein zvE von 60.000 €. Er fragt, wie viel ihm netto zum Leben bleibt.

**Lösung:** H muss 16.961 € (= 0,42 x 60.000 € ./ 8.239 €) ESt zahlen, § 32a Abs. 1 Nr. 4 EStG. Der Durchschnittsteuersatz beträgt 28% = 17.028 €/60.000 €.

- **Grenzsteuersatz:** Der Grenzsteuersatz gibt an, wie sich die Steuer ändert, wenn sich die Bemessungsgrundlage um eine Einheit ändert. Anders formuliert sagt der Grenzsteuersatz, wie viel mehr Steuer auf einen zusätzlich verdienten Euro gezahlt werden muss. Während der Durchschnittsteuersatz die Gesamtbelastung angibt, bezeichnet der Grenzsteuersatz die Zusatzbelastung. Der Grenzsteuersatz entspricht der Steigung (= 1. Ableitung) der Tariffunktion. Der **Differenzsteuersatz** dagegen gibt die zusätzliche steuerliche Belastung auf ein zusätzliches zu versteuerndes Einkommen an.

$$\text{Differenzsteuersatz} = \frac{\text{Veränderung Steuer}}{\text{Veränderung BMG}}$$

**Beispiel:** Handwerker H hat ein zvE von 60.000 €. Dafür muss er 16.961 € ESt zahlen. Er fragt, wie viel er nach Steuern zusätzlich verdient, wenn er einen weiteren Auftrag für 100 € annimmt.

**Lösung:** Nimmt H den Auftrag an, so muss er 1.703 € (= 0,42 x 60.100 € ./ 8.239 €) ESt zahlen. Damit zahlt er zusätzlich 42 €. Der Differenzsteuersatz beträgt damit 42% = 42 €/100 €. Von den 100 € verbleiben 58 €.

Die wichtigsten **Tarifformen** heißen: **1**

- proportionaler Tarif,
- progressiver Tarif,
- Stufentarif.

Ein **proportionaler** Tarif kann auf zwei Arten definiert werden:

- Bei einer Verdoppelung der Bemessungsgrundlage verdoppelt sich die Steuer.
- Das Verhältnis von Steuerschuld zur Bemessungsgrundlage ist konstant.

$$\frac{\text{Steuer}}{\text{BMG}} = \text{konstant} = \text{Steuersatz}$$

**Beispiel:** Die Tarife der USt (19%) und der KSt (15%) sind proportional.

Ein **progressiver** Tarif kann auf zwei Arten definiert werden:

- Bei einer Verdoppelung der Bemessungsgrundlage steigt die Steuer um mehr als das Doppelte.
- Der Durchschnittsteuersatz steigt mit wachsender Bemessungsgrundlage.

$$\frac{\text{Steuer}(x)}{\text{BMG}(x)} < \frac{\text{Steuer}(x+1)}{\text{BMG}(x+1)}$$

Progression kann auf zwei Arten erreicht werden:

Bei einem **direkt progressiven Tarif** steigt der Grenzsteuersatz mit steigender Bemessungsgrundlage.

**Beispiel:** Der ESt-Tarif ist von 8.355–52.881 € ein direkt progressiver Tarif. Der Grenzsteuersatz steigt in diesem Bereich von 0 auf 42%. Der Durchschnittsteuersatz steigt in diesem Bereich dahingegen nur von 0 auf 27%.

Bei einem **indirekt progressiven Tarif** bleibt der Grenzsteuersatz konstant. Es steigt nur der Durchschnittsteuersatz.

**Beispiel:** Der ESt-Tarif ist ab einem zvE von 52.882 € ein indirekt progressiver Tarif. Der Grenzsteuersatz beträgt ab 52.882 € 42% und ab 250.731 € 45%. Der Durchschnittsteuersatz beträgt bei 52.882 € 27% und nähert sich asymptotisch in zwei Stufen 45%.

**Stufentarif:** Bei einem Stufentarif steigt entweder der Durchschnittsteuersatz oder der Grenzsteuersatz in verschiedenen Stufen.

**Beispiel:** Bei dem ESt-Tarif steigt der Grenzsteuersatz in den Proportionalzonen in zwei Stufen.