

Übersicht § 2 EStG

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, §§ 2 I 1 Nr. 1, 13

Einkünfte aus Gewerbebetrieb, §§ 2 I 1 Nr. 2, 15

Einkünfte aus selbständiger Arbeit, §§ 2 I 1 Nr. 3, 18

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, §§ 2 I 1 Nr. 4, 19

Einkünfte aus Kapitalvermögen, §§ 2 I 1 Nr. 5, 20

Einkünfte aus Vermietung + Verpachtung, §§ 2 I 1 Nr. 6, 21

Sonstige Einkünfte, §§ 2 I 1 Nr. 7, 22, 23

= Summe der Einkünfte, § 2 III a. A.

./. Altersentlastungsbetrag (§ 24a)

./. Freibetrag für Alleinerziehende (§ 24b)

= Gesamtbetrag der Einkünfte, § 2 III a. E.

./. Sonderausgaben (§ 10-10d)

./. außergewöhnliche Belastungen (§§ 33-33b)

= Einkommen, § 2 IV a. E.

./. Kinderfreibeträge (§§ 31, 32 VI)

= zu versteuerndes Einkommen, § 2 V 1

Tarifvorschriften (§§ 32a/b/d, 34)

= Tarifliche Einkommenssteuer, § 2 VI 1 a. A.

./. Steuerermäßigung (§§ 34c-35c, 2 VI 1)

+ ggf. Kindergeld (bei Freibetrag), §§ 31, 2 VI 3

= Festzusetzende Einkommenssteuer, § 2 VI 1 a. E.

./. Vorauszahlung (§ 36 II Nr.1)

./. anzurechnende Lohn- und KapESt (§ 36 II Nr.2)

= Abschlusszahlung oder Erstattung, § 36 IV

Einnahmen, § 8 EStG

Abs. 1

S. 1 Geld oder Geldeswert im Rahmen einer Überschusseinkunftsart (d. h. „veranlasst“) **zufließen** (§ 11 EStG)

S. 2/ 3 Abgrenzung Barlohn-Sachlohn

Abs. 2 „Sachbezüge“ (les generalis)

S. 1 üblicher Endpreis am Abgabeort („Händlerverkaufspreis“)

S. 2-5 private Nutzung eines Dienstwagens

S. 6-10 Bewertung Sachbezüge nach SvEV

S. 11 Freigrenze von 50 €/ Monat („Aufmerksamkeiten“)

S. 12 Sonderfall Arbeitnehmerwohnungen

Abs. 3 „Personalrabatte“ (lex specialis)

S. 1 üblicher Endpreis am Abgabeort abzgl. 4 %

S. 2 Freibetrag von 1.080 €/ Jahr

Abs. 4 Legaldefinition

(„zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“)

Werbungskosten, § 9 EStG

Abs. 1 Satz 1

- **finale** Formulierung („zur Erwerbung, Sicherung...“)
 h. M.: **Veranlassungsprinzip**, Art. 3 Abs. 1 GG
- „Aufwendungen“ = **offener** Auffangtatbestand

Abs. 1 Satz 3 „Werbungskosten sind auch“ (typisiert)

Nr. 1 Schuldzinsen, soweit Darlehen veranlasst

Nr. 2 Steuern vom Grundbesitz

Nr. 3 Beiträge zu Berufsständen und -verbänden

Nr. 4 „**Entfernungspauschale**“

i.V.m. § 9 Abs. 4 EStG und § 9 Abs. 2 EStG

Nr. 4a sonstige berufliche Fahrten - nicht „Pendlerpauschale“
(Nr. 4) oder „Familienheimfahrt“ (Nr. 5)

Nr. 5 doppelte Haushaltsführung

Nr. 5a Übernachtungskosten bei Auswärtstätigkeit

Nr. 5b Übernachtungskosten bei Fahrtätigkeit

Nr. 6 typische Arbeitsmittel

Nr. 7 Absetzung für Abnutzung

Abs. 4a **Verpflegungsmehraufwand**

Abs. 6 WK-Ausschluss **erste Berufsausbildung/ Erststudium**

Anerkennung von Aufwand auf Ebene der Einkünfte: Zwei-Stufen-Prüfung

1. Stufe: Abgrenzung zur Privatsphäre

- privat § 12 Nr. 1 S. 1 EStG oder betrieblich (§ 4 Abs. 4 EStG) bzw. beruflich (§ 9 Abs. 1 EStG) veranlasst?
- Problem: was bei privater Mit-Veranlassung?
 - bei Repräsentationsaufwand, § 12 Nr. 1 S. 2 EStG
 - im Übrigen? schätzungsweise Aufteilung möglich

2. Stufe: Einschränkung des obj. Nettoprinzip

- § 4 Abs. 5 Satz 1 EStG a. A. i.V.m. § 9 Abs. 5 S. 1
„die folgenden *Betriebsausgaben* sind nicht abziehbar“;
- „Schlüssel zum Verständnis“:
§ 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 7 EStG = unangemessener Umfang;
- Privatsphäre wg. Unangemessenheit mind. „berührt“
(vgl. auch § 4 Abs. 5 S. 3 EStG)

Übersicht Fall 1

I. Qualifikation der Einkünfte

- § 19 EStG enthält keine Definition
- als Auslegungshilfe wird § 1 LStDV herangezogen
 - Bezüge aus **Dienstverhältnis**
 - in persönlicher **Abhängigkeit**
 - **Arbeitskraft schuldet**

Merke: Nicht-Selbständigkeit des § 19 EStG ist das Gegenstück zur Selbständigkeit des §§ 13, 15, 18 EStG; d. h.:

- anderer Arbeitnehmerbegriff als im Arbeitsrecht
- Kehrseite der Selbständigkeit (§ 15 Abs. 2 EStG)
- d.h.: Kriterien sind fehlende **Unternehmerinitiative** und fehlende **Unternehmerchance bzw. -risiko**

Hier:

- weisungsgebunden ggü. der Gesellschafterversammlung
- kein Risiko, da v.a. festes Gehalt

II. Einnahmen, § 8 EStG

1. Fixes Gehalt

- Einnahme, § 8 I EStG; konkretisiert in § 2 LStDV
- entgeltbezogene Veranlassung („Frucht der Arbeit“)
- Zeitpunkt: §§ 11 I 4, 38a I 2 EStG

2. Variable Vergütung

- Einnahme: § 2 I 1 LStDV i.V.m. § 8 I EStG
 - Problem: zeitlicher Ansatz?
 - §§ 11 I 4, 38a I 2 EStG (-), da Prämie kein laufender Lohn, sondern sonstige Bezüge
 - § 11 I 2 EStG keine ultimo-Überschreitung
 - Folge: kein Ansatz, da Überweisung Mitte Feb 2026
- 200.000 €

III. Seminarkosten als Werbungskosten

Werbungskosten i.S.d. § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG

- „Aufwendungen **zur** Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen“ = finale Formulierung
- h. M.: trotzdem gilt (normatives) Veranlassungsprinzip, § 4 Abs. 4 EStG analog, Art. 3 Abs. 1 GG
- Def.: „objektiv mit dem Beruf zusammenhängen und subjektiv zu dessen Förderung erbracht werden“

(P) private Mitveranlassung § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG?

ist der Lehrgang auf die beruflichen Bedürfnisse ausgerichtet oder dient er der allg. Persönlichkeitsfortbildung?
→ Gesamtwürdigung der Umstände

(a) berufsbezogener Inhalt?

- **Grundlagen- oder Spezialwissen?**
- **Bezug zur konkreten Arbeitssituation?**

(b) homogener Teilnehmerkreis?

- **selbe Branche?**
- **selbe Führungsebene?**

Hier (+), vgl. Führungskräftefortbildung

./14.100 €

IV. Reise nach London

1. Werbungskosten i.S.d. § 9 Abs. 1 S. 1 EStG

„Aufwendungen **zur** Erwerbung“; trotzdem gilt objektives Veranlassungsprinzip, § 4 Abs. 4 EStG analog

2. Private Mitveranlassung?

(a) langjährige Rspr.: § 12 Nr. 1 S. 2 EStG als **konstitutives Aufteilungs- und Abzugsverbot**; Reise müsste ausschließlich der beruflichen Sphäre zuzuordnen sein; private Mitveranlassung schädlich; Manipulationsgefahr!

→ anders, wenn beruflicher/ privater Anteil „leicht und einwandfrei“ nach „objektiven Merkmalen“ aufgeteilt werden können (dann keine Manipulationsgefahr)

Tagungsgebühren von 500 € (+)

Hotelkosten für 3 Ü (-); 4 Ü (+); damit 1.200 €

Flugkosten gänzlich (-)!!!

(b) Kritik: Wortlaut § 12 Nr. 1 S. 2 EStG?
gewohnheitsrechtlicher Steuertatbestand zulasten?

(c) GrSenat BFH:

- Grundsatz ist das objektive Nettoprinzip
- Ausnahme bedarf der Rechtfertigung
- Manipulationsgefahr ist kein taugliches Argument, **wenn konkrete Schätzungsmerkmale** bestehen
- hier: Aufteilung nach den Tagen der Reise privat/ beruflich; d. h. im Verhältnis 3 (privat) zu 4 (beruflich); somit sind von 1.400 € hier 800 € beruflich veranlasst;

Ergebnis

./2.500 €

zwar Aufgabe des „konstitutiven Aufteilungs-/ Abzugsverbots bei gemischten Aufwendungen“ durch BFH!

→ **trotzdem**: schätzungsweise Aufteilung nur **restriktiv**!

3. Verpflegungsmehraufwand?

(a) berufliche Veranlassung dem Grunde nach für die Zeit der Messe gegeben → bereits nach „objektiven Kriterien **leicht und einwandfrei**“ aufteilbar; keine schätzungsweise Aufteilung nötig; § 12 Nr. 1 EStG

(b) aber nur pauschaler Ansatz § 9 IVa S. 1 EStG

- Grund: Nähe von Verpflegungsaufwand zur privaten Lebensführung; daher auch nur wg. der Reise entstandener Verpflegungsmehraufwand abzugsfähig;
- Voraussetzung: auswärtige berufliche Tätigkeit
- Höhe vgl. § 9 IVa S. 3 EStG
 - Nr. 1 für volle Kalendertage
 - Nr. 2 für An-/ Abreisetag (mit Übernachtung)
 - Nr. 3 mehr als 8 Stunden (ohne Übernachtung)

(c) hier: 4 volle Tage + 1 Abreisetag = 126 €

V. Ergebnis

Einnahmen	200.000 €
Werbungskosten	16.726 €
Einkünfte	183.274 €

Zur Vertiefung: Bewirtungsaufwendungen

1. Werbungskosten i.S.d. § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG

2. private Mitveranlassung § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG?

→ Anlass der Feier ist Ausgangspunkt/ wichtigstes Indiz

→ im Übrigen: Gesamtwürdigung aller Umstände

- Ort der Feier?
- Anzahl der Gäste?
- berufliche Stellung der Gäste?
- Position/ Interesse des Einladenden?

hier:

- Dienstjubiläum + Geschäftsabschlüsse als Anlässe
- Bewirtung von untergebenen Arbeitskollegen
- dabei variable Vergütung des StPfl.

Ergebnis: dem Grunde nach beruflich veranlasst

3. Begrenzung § 9 V 1 EStG i.V.m. § 4 V 1 Nr. 2 EStG?

geschäftlicher Anlass?

- nicht nur beruflicher Anlass
- „geschäftlicher“ Anlass als spezifischer Unterfall
- daher nicht einschlägig, wenn AG seine AN bewirtet
- hier: StPfl. ist leitender Angestellter/ Geschäftsführer und wg. der variablen Bezüge einem AG ähnlich
- Ergebnis: **voller Abzug** möglich

./5.000 €

Übersicht Fall 2

I. Einkünftequalifikation

§ 19 Abs. 1 Nr. 1 EStG, da nichtselbständig beschäftigt;
auch wenn Katalogberuf (§ 18 I Nr. 1 S. 2 EStG), L trägt
v. a. kein Unternehmer-Risiko (§ 15 Abs. 2 EStG)

II. Einnahmen, §§ 19 Abs. 1 Nr. 1 EStG i.V.m. § 8 EStG

1. laufender Bruttoarbeitslohn

(+) dabei ohne Bedeutung, zu welchem Zeitpunkt tatsächlich
zugeflossen (§§ 11 I 4, 38a I 2 EStG) 96.000 €

2. Smartphone

private Nutzung stellt Vorteil in Geldeswert dar, der ver-
anlasst durch das Arbeitsverhältnis zur Verfügung steht,
§ 8 Abs. 1 EStG → Bewertung: § 8 Abs. 3 oder Abs. 2?
aber: Steuerfreiheit (§ 3 Nr. 45 EStG) der privaten Nut-
zungsvorteile; gilt sowohl für das Smartphone als auch
sämtlicher Anwenderprogramme (h. M.)

3. Warengutschein

a. veranlasst durch das Arbeitsverhältnis? „entgeltbezogen“ (+), da als Dankeschön für geleistete Arbeit und als Motivation für zukünftige Arbeit, **§ 8 Abs. 1 EStG**

b. Barlohn oder Sachlohn, § 8 Abs. 2 EStG?

- Abgrenzung zwischen Bar-/ Sachlohn erfolgt nach BFH entsprechend dem Rechtsgrund des Zuflusses
- d.h.: **welche Leistung kann AN vom AG (oder einem Dritten) aufgrund der arbeitsvertraglichen Vereinbarung fordern?** → Form der Erfüllung irrelevant!

§ 8 Abs. 1 S. 2 und S. 3 ändern daran hier nichts!

- **§ 8 Abs. 1 S. 2 EStG** Einnahmen in Geld sind (...) *zweckgebundene Geldleistungen, (...) Geldsurrogate und andere Vorteile auf einen Geldbetrag* → d. h. Ausgangspunkt: Erfüllungsweise grds. maßgeblich!
- **§ 8 Abs. 1 S. 3 EStG:** Gutscheine und Geldkarten, die (1) ausschließlich zum Bezug von Waren berechtigen und (2) bei begrenzter Zahl von Stellen einlösbar sind (Hinweis auf § 2 Abs. 1 Nr. 10 ZAG) **sind abweichend von S. 2 (und wie bisher) Sachlohn**

c. **Freigrenze**, § 8 Abs. 2 S. 11 EStG?

Hs. 1 wenn 50 €/ Monat nicht überschritten; hier (+)

Hs. 2 *zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn?*

- Terminus **mehrmals im EStG verwendet**; neben § 8 Abs. 2 S. 11 EStG vgl. z. B. auch § 3 Nr. 15 EStG (AG-Zuschüsse zu Fahrten mit dem ÖPNV), § 3 Nr. 37 EStG (AG überlässt AN betriebliches Fahrrad)
- **[Hintergrund]**
BFH vom 01.08.2019 (VI R 32/18): nicht entscheidend ist, ob der AN einen Anspruch hat; der „*ohnehin geschuldete Lohn*“ ist der, den der AN frei verwenden kann; d. h. „zusätzlich“ zum ohnehin geschuldeten Lohn **hinzukommen kann nur der verwendungsgebundene Lohn** (kann sogar geschuldet sein!); Folge: auch arbeitsvertraglich vereinbarte Lohnumwandlungen wären begünstigt!?!]
- **Reaktion Gesetzgeber -> § 8 Abs. 4 EStG:**
Leistung muss zu dem Arbeitslohn **hinzukommen**, den der AG arbeitsrechtlich **schuldet**; d.h.: zusätzlich = freiwillig/ ohne Rechtsanspruch gewährt; **Gewährung unter Anrechnung** auf den geschuldeten Arbeitslohn ist **keine „zusätzliche“, sondern eine „ersatzweise“ Leistung** (sog. Anrechnungsverbot);

Ergebnis: Steuerfreiheit § 8 Abs. 2 S. 11 EStG (+)

4. Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung

ist als Vorteil aus dem Arbeitsverhältnis zwar steuerbar (§ 8 EStG), aber nach § 3 Nr. 62 EStG **steuerfrei**

III. abzgl. Werbungskosten

- § 9 Abs. 1 EStG final formuliert, aber **kausal** i.S.d. Veranlassungsprinzips auszulegen Art. 3 Abs. 1 GG
- einbehaltene **Lohnsteuer** ist lediglich „Vorauszahlung“ auf die Einkommensteuer (§ 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG)
- **Solidaritätszuschlag** + **Kirchensteuer** sind nicht abzugsfähige Personensteuern, § 12 Nr. 3 EStG (beachte zur Kirchensteuer § 10 Abs. 1 Nr. 4 EStG)
- **Arbeitnehmeranteil** zur Sozialversicherung ist private Vorsorge (§ 12 Nr. 1 EStG), aber als Sonderausgabe abzugsfähig (§ 10 Abs. 1 Nr. 3 EStG)

1. Fahrten Wohnung/ erste Tätigkeitsstätte

a. Berufliche Veranlassung?

- beruflich typisiert veranlasst, § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4 S. 1
- § 9 Abs. 4 EStG Def. „erste Tätigkeitsstätte“, maßgeblich primär die arbeitsrechtlichen Bestimmungen (S. 2)
- hier jedenfalls wg. **Satz 3** in München

b. Höhe der Pauschale

- **Grundsatz:** 0,30 € pro Entfernungskilometer (§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4 S. 2 Hs. 1 EStG); aber: 0,38 €/ km ab dem 21. Entfernungskilometer (vgl. **Nr. 4 S. 8 lit. b**); maßgeblich kürzeste Straßenverbindung (S. 4) → 45 km
- irrelevant, ob Aufwand tatsächlich entstanden
Hintergrund: Lenkungszweck soll befolgt werden

hier: 230 Tage x 45 km = 3.565 €
- **Ausnahme:** § 9 Abs. 2 S. 2 EStG, soweit Kosten des ÖPNV die Entfernungspauschale übersteigen;
- Hier (-), da **Monatsmarke** (58 € x 12 = 696 €) günstiger als gesamter pauschaler Ansatz

./. 3.565 €

2. Unfallkosten?

- „sämtlicher“ Aufwand ist abgegolten § 9 Abs. 2 S. 1
- h.M.: keine Unterscheidung zwischen gewöhnlichen (z. B. Inspektion/ Tanken etc.) und außergewöhnlichem (z. B. Unfallkosten) Kfz-bezogenem Aufwand
- Pauschale dient umfassender Verfahrensvereinfachung

<u>III. Ergebnis:</u>	Einnahmen:	96.000,- €
	abzgl. WK:	<u>3.565 €</u>
Einkünfte nach § 19 EStG		92.435 €

Abwandlung: „Jobticket“

I. Einnahmen

§§ 19 Abs. 1 Nr. 1 EStG i.V.m. § 8 EStG

- steuerbare Einnahme unproblematisch gegeben
- steuerfreier Auslagenersatz? § 3 Nr. 50 EStG? (-), da kein Aufwand des Arbeitgebers, der nur ersetzt wird
- aber Vorteil wg. § 3 Nr. 15 EStG steuerfrei! beachte:
 - Unterscheidung Bar-/ Sachlohn unerheblich!
 - keine Begrenzung in der Höhe vorgesehen!

+0,- €

II. abzgl. Werbungskosten

Wohnung/ erste Tätigkeitsstätte **§ 9 I 3 Nr. 4 EStG**

- Kürzung der Entfernungspauschale wg. § 3c Abs. 1?
- Gedanke in **§ 3 Nr. 15 S. 3 EStG** konkretisiert
d.h.: Ansatz Entfernungspauschale = 3.565 €
abzgl. Wert Vorteil: 12 x 58 € = 696 €

./. 2.869 €

III. Ergebnis:

Einnahmen:	96.000,- €
abzgl. WK:	<u>2.869,- €</u>
Einkünfte nach § 19 EStG	93.131,- €

Vergleich der AfA-Möglichkeiten (wenn nicht Immobilien)

Achtung: § 7 II EStG kürzlich erneut geändert!

AK/ HK	Gewinneinkünfte	Überschusseinkünfte (§ 9 I 3 Nr. 7 EStG)
bis 250 €	Wahl: ⇒ AfA, § 7 I [<u>oder</u> II] EStG ⇒ sofort, § 6 II 1 EStG	Wahl: ⇒ AfA, § 7 I (<u>nicht</u> II) EStG
über 250 € bis 800 €	Wahl: ⇒ AfA, § 7 I [<u>oder</u> II] EStG ⇒ Pool, § 6 IIa 1 EStG ⇒ sofort, § 6 II 1 EStG	⇒ sofort, § 6 II 1 EStG
über 800 € bis 1.000 €	Wahl: ⇒ AfA, § 7 I [<u>oder</u> II] EStG ⇒ Pool, § 6 IIa 1 EStG	AfA-Pflicht, § 7 I (<u>nicht</u> II) EStG
über 1.000 €	AfA-Pflicht § 7 I [<u>oder</u> II] EStG	

Übersicht § 21 EStG

§ 21 Abs. 3 EStG Subsidiarität

§ 21 Abs. 1 EStG „Fruchtziehungserträge“

Nr. 1 Vermietung von unbeweglichem Vermögen

Nr. 2 Vermietung von Sachinbegriffen

Nr. 3 Überlassung von Rechten

Nr. 4 Veräußerung von Miet-/ Pachtforderungen

§ 21 Abs. 2 EStG Vermietung unter ortsüblicher Miete

Achtung:

- Grundsatz: keine Besteuerung der Substanzverwertung
- aber Ausnahme: § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG

„Liebhaberei“ und Vermietung/ Verpachtung von Immobilien

I. Spezialfall § 21 Abs. 2 EStG

§ 21 Abs. 2 S. 1 EStG

TB: Entgelt weniger als **50 %** der ortsüblichen Miete

RF: Aufteilung in entgeltlich/ unentgeltlichen Teil

→ WK-Abzug nur anteilig Entgelt/ ortsübliche Miete

§ 21 Abs. 2 S. 2 EStG

TB: Entgelt mind. **66 %** der ortsüblichen Miete

RF: Wohnungsvermietung gilt als entgeltlich/ Absicht der Einkünfteerzielung fingiert; WK voll abzugsfähig

→ Problem: was ist zwischen 50% und 65,99 %?

- keine gesetzl. Regelung; aber Anlehnung an frühere Rspr./ **BFH v. 05.11.2002, IX R 48/01** allg. anerkannt
- d. h.: zwar ist Entgelt Indiz gegen die Einkunftserzielungsabsicht; aber: Einkunftserzielungsabsicht ist immer im Einzelfall/ nach allg. Grundsätzen zu prüfen

- Prüfung: (1) Überschuss in der Totalperiode? (2) weitere Anhaltspunkte im Einzelfall? Unterscheide:
 - Überschussprognose (+) -> Einkunftserzielungsabsicht vermutet, Liebhaberei (-); Werbungskosten sind voll absetzbar (S. 2 *analog*?)
 - Überschussprognose (-) → regelm. Einkunftserzielungsabsicht (-), Liebhaberei (+); RF? Vermietung ist in entgeltlichen/ unentgeltlichen Teil aufzuspalten; WK sind anteilig (!) absetzbar (S. 1 *analog*?)

II. „Liebhaberei“ außerhalb von § 21 II EStG?

§ 21 Abs. 2 EStG greift **nur bei** (1) auf Dauer (2) zu Wohnzwecken (3) **vermieteten Objekten** (Leerstand!?!)

subsidiär gelten die allg. Liebhaberei-Grundsätze:

- Einkunftserzielungsabsicht nötig
- bei V+V: **Totalperiode von 30 Jahren**

Übersicht Fall 4

Ausgangsfall

I. Einkünftequalifikation

- Vermietung und Verpachtung, § 21 Abs. 1 Nr. 1 EStG
- Einkünfteermittlung nach § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG

II. Einnahmen

- Einnahmen i.S.d. § 8 Abs. 1 EStG
- Bruttonprinzip: jeder Zufluss wird erfasst; keine Saldierung auf Ebene der Einnahmen/ Werbungskosten
- Zeitpunkt: § 11 EStG

+ 95.000 €

III. Werbungskosten, § 9 Abs. 1 S 1 EStG

trotz finaler Formulierung gilt **Veranlassungsprinzip**

1. Leistungen an die Bank

Hypothek:

- Tilgung als „private Vermögensumverteilung“
- Berücksichtigung als AK i.R.d. AfA

Schuldzinsen:

- § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 1 S. 1 EStG ./. 40.000 €

2. Leistungen an den Verkäufer

- Leibrente an den Verkäufer 120.000 €
- **Veräußerungsrente**, da Leistung/ Gegenleistung nach wirtschaftlichen Grundsätzen bestimmt
- Verkäufer war z.Zt. des Beginns der Rente 71 Jahre

daher:

➤ **Zinsanteil (+)** vgl. § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 1 S. 2 EStG

Höhe: 14 % vgl. § 22 Nr. 1 S. 3 lit. a bb. EStG

./. 16.800 €

➤ **Rentenbarwert** dagegen (-), da bloße Tilgung; wird ebenfalls als AK i.R.d. AfA berücksichtigt

3. Grundsteuer/ Versicherungen: § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 2 EStG

./. 8.000 €

4. Nebenkosten

§ 9 Abs. 1 S. 1 EStG – Bruttoprinzip

für Abfall gilt sogar § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 2 EStG

./. 5.300 €

5. Reparatur Dachstuhl/ Elektroinstallation

Problem: sofort abzugsfähig § 9 Abs. 1 S. 1 EStG oder AfA-pflichtig, § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 7 EStG?

→ Erhaltungsaufwand oder Herstellungskosten?

(a) GrSenat am BFH (1990): § 255 Abs. 2 S. 1 HGB gilt über AfA **entsprechend**; daher: Erneuerung von bereits bestehenden Teilen ist grds. Erhaltungsaufwand

(b) **wesentliche Verbesserung** (sog. Standardsprung)?

- vgl. § 255 Abs. 2 Satz 1 Var. 3 HGB?
- Def.: Nutzungspotential wesentlich gehoben?
- BFH: wenn mind. 3 der 4 Kernbereiche grundlegend erneuert werden; was „Kernbereich“ ist, ist aus Mietersicht zu beurteilen;
- daher BFH: Elektro/ Heizung/ Sanitär/ Fenster
- hier (-)

(c) **„anschaffungsnahe Herstellungskosten“?**

- § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG i.V.m. § 9 Abs. 5 S. 2 EStG
- innerhalb von drei Jahren mehr als 15 % der AK?
- 680.000 € - bei AK von 2.195.000 € (vgl. GruBo bleibt unberücksichtigt) → hier: (+) ca. 30 %
- **aber:** 2018 erworben → außerhalb 3-Jahres-Zeitraum

(d) **Ergebnis:** Sofortaufwand; § 11 Abs. 2 S. 1 EStG

./. 680.000 €

6. Gebäude-AfA

- (a) erforderlich: vgl. § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 7, Abs. 3 EStG
- (b) nur Gebäude - nicht „Grund-und-Boden“ (da nicht abnutzbar; vgl. auch Wortlaut § 7 IV 1 a. A. EStG!)
d. h.: statt 3.195.000 € nur 2.195.000 €

(c) AfA-Methode

- § 7 Abs. 5a EStG (-) da kein neues Gebäude
- § 7 Abs. 4 Nr. 1 EStG (-) da Wohngebäude
- § 7 Abs. 4 Nr. 2 lit. b EStG (+), da Gebäude nach 31.12.1924 (lit. c) aber vor dem 01.01.2023 (lit. a) fertiggestellt → 2 % Anschaffungskosten; hier 2.195.000 € (inkl. Rentenbarwert Leibrente)

./. 43.900 €

IV. Ergebnis

95.000 €
./. 794.000 €

./. **699.000 € Verlust**

Abwandlung

„Renovierungskosten“

(a) **Problem:** sofort abzugsfähig § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG oder AfA-pflichtig § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 7 EStG?

→ bloße Renovierung oder Ausbau?

→ Erhaltungsaufwand oder Herstellungskosten

(b) § 255 Abs. 2 S. 1 HGB gilt über die AfA-Vorschriften **entsprechend**; daher: Erneuerung von bereits bestehenden Teilen ist grds. Erhaltungsaufwand

(c) **wesentliche Verbesserung** (sog. „Standardsprung“)

- vgl. § 255 Abs. 2 Satz 1 Var. 3 HGB?

- Def.: Nutzungspotential wesentlich gehoben?

- BFH: wenn 3 der 4 Kernbereiche (Elektro/ Heizung/ Sanitär/ Fenster) grundlegend erneuert werden

→ hier (+) 3 von 4 betroffen!

Ergebnis:

→ Kosten für Elektroanlage/ Bäder/ Fenster wirken sich über die AfA aus; sind der Bemessungsgrundlage hinzuzurechnen; AfA-Satz (2 %) bleibt dagegen gleich

→ **i. Erg. Streckung der Nutzungsdauer!**

→ Kosten für Dachstuhl dagegen sofort abzugsfähig

Übersicht „Leibrente“

Fall: A verkauft B ein „Wirtschaftsgut“ → Gegenleistung?

(P) zivilrechtliche Gestaltungsmöglichkeiten?

z. B.: Ratenzahlung

- bestimmte Kaufpreisforderung
- wird in mehrere Teilzahlungen aufgeteilt
- jeweilige Restbetrag wird regelmäßig verzinst

z. B.: Leibrente §§ 759 ff BGB

- Kaufpreisforderung = lebenslange Rente
- (P) Todeszeitpunkt unbekannt = „Wagnisgeschäft“

(P) Bemessung einer Rente?

→ grds. **Mathematik** im Einzelfall

(1) Lebenserwartung nach individuellen Verhältnissen/
allgemeinen Sterbetafeln → Ergebnis: **Rentenbarwert** =
gegenwärtiger Wert der Rente z.Zt. der Veräußerung

(2) Zinsvorteil einzuberechnen, da Zahlung durch Rente
aufgeschoben wird → Ergebnis: **Ertragswert** = Auf-
schlag eines Zinsanteils auf Rentenbarwert (Aufzinsung)

→ **Steuerrecht** pauschaliert § 22 Nr. 1 S. 3 lit. a bb) EStG

Subjektives Nettoprinzip („Einkommensverwendung“)

Grundsatz: Ebene der privaten Einkommensverwendung ist steuerlich unbeachtlich, vgl. § 12 Nr. 1 EStG

Ausnahme: wenn gesetzlich/ v. a. aufgrund sozialstaatlich gebotenen subjektiven Nettoprinzips für beachtlich erklärt

I. Sonderausgaben §§ 10-10d EStG

- Enumerationsprinzip
- Idee: notwendige/ sozialadäquate/ **typische** Privateausgaben, derer sich StPfl nicht entziehen kann (indisponibel) und die aus sozialstaatlichen Gründen zum Abzug zugelassen werden sollen

II. Außergewöhnliche Belastungen §§ 33, 33a, 33b EStG

- offener Tatbestand
- Idee: Belastungen, die einen Normal-StPfl nicht treffen (**untypische**) und die daher aus sozialstaatlichen Gründen zum Abzug zugelassen werden sollen

→ § 2 Abs. 4 EStG: das „Einkommen“!

Sonderausgaben

I. Vorsorgeaufwendungen

§§ 10 Abs. 1 Nr. 2, 10a EStG „**Altersvorsorge**“

(gesetzliche Rentenversicherung, private kapitalgedeckte Rentenversicherung, zusätzliche Altersvorsorge)

§ 10 Abs. 1 Nr. 3, Nr. 3a EStG „**sonstige Vorsorge**“

(Kranken-/ Pflege-/ Arbeitslosen-/ Berufsunfähigkeits-/ Haftpflicht-/ Risikolebensversicherungen...)

II. Sonstige Sonderausgaben

§ 10 Abs. 1 EStG

Nr. 4 Kirchensteuer

Nr. 5 Kinderbetreuungskosten ←

Nr. 7 Berufsausbildung ←

Nr. 9 Schulgeld

§ 10 Abs. 1a EStG

Nr. 1 Scheidungs-/ Trennungsunterhalt

Nr. 2 Versorgungsleistungen

Nr. 3 und Nr. 4 „Versorgungsausgleich“

§ 10b EStG Steuerbegünstigte Zwecke (**Spenden**)

§ 10c EStG Sonderausgaben-Pauschbetrag

[Verlustabzug, § 10d EStG]

außergewöhnliche Belastungen

I. Offener Tatbestand, § 33 EStG

Tatbestand (§ 33 I EStG):

- *Aufwendung*: bewusste/ gewollte Verwendung von Einkommen; entgangene Einnahmen genügen nicht;
- *Belastung*: grds. Anrechnung von wirtschaftlich erfassbaren Gegenwerten; aber Rückausnahme insb. bei „verlorenem Aufwand“ im existenziell wichtigen Bereich (medizinische Heil-/ Hilfsmittel!)
- *außergewöhnlich*: existenziell erforderlich und nicht durch den Grundfreibetrag (§ 32a I EStG) erfasst;
- *zwangsläufig dem Grunde nach*: StPfl. kann sich nicht aus rechtlichen/ tatsächlichen/ sittlichen Gründen entziehen; insb. ausgeschlossen bei Möglichkeit auszuweichen oder wenn Aufwand auslösenden Schaden vorsätzlich bzw. grob fahrlässig herbeigeführt;
- *zwangsläufig der Höhe nach* (§ 33 II 1 EStG)

Rechtsfolge (§ 33 III EStG):

abziehbar, soweit Zumutbarkeitsschwelle überschritten

II. Sonderfälle, §§ 33a, 33b EStG

Überblick: Steuerermäßigungen

§ 2 Abs. 6 Satz 1 EStG

tarifliche Einkommensteuer

./. Steuerermäßigungen

= festzusetzende Einkommensteuer

(durch Steuerbescheid, § 155 I AO)

Steuerermäßigungen:

- (ausländische Einkünfte §§ 34c, 34d EStG)
- (bei Land- und Forstwirtschaft, § 34e EStG)
- (Wohnraumförderung, § 34f EStG)
- **Parteispenden § 34g EStG** ←
- (Gewerbesteueranrechnung, § 35 EStG)
- **Haushaltsnahe Dienste, § 35a EStG** ←
- (Belastung mit Erbschaftsteuer, § 35b EStG)
- **Energetische Maßnahmen, § 35c EStG**

Fall 6

Aufgabe 1:

- Einkommen = § 2 Abs. 4 EStG
- Gesamtbetrag der Einkünfte abzgl. SA/ agB

I. Einkünfte aus Tätigkeit als Arzt

1. Einnahmen, §§ 8 I, 19 I Nr. 1 EStG: **21.230 €**

2. Aufwand für private Hochschule als Werbungskosten?

(a) BFH: maßgeblich ist das **Veranlassungsprinzip**

- **Allgemeinbildung** (§ 12 Nr. 1 EStG)
- **Fortbildung** (§§ 4 Abs. 4, 9 Abs. 1 EStG)
- Problem:
Kosten für die **erstmalige Berufsausbildung/ Erststudium** als „vorweggenommene Werbungskosten“ bei hinreichendem Veranlassungszusammenhang

(b) Gesetzgeber: §§ 4 IX, 9 VI EStG

Kosten für „**Erstausbildung**“, d. h. die erstmalige Berufsausbildung und das Erststudium **sind keine Betriebsausgaben oder Werbungskosten**

„**erstmalige Berufsausbildung**“? Problem: hier bereits Ausbildung zum Rettungssanitäter erfolgt!

- BFH (27.10.2011) zu § 9 VI EStG a.F.: für „Berufsausbildung“ genügt, wenn man aus dem angestrebten Beruf Einkünfte erzielen möchte; Rettungssanitäter ist anerkannter Beruf; Arzt wäre 2. Berufsausbildung; Abzugsbeschränkung hätte nicht gegriffen;
- Überarbeitung des § 9 VI EStG n.F.: Ausbildung mit Mindestdauer 12 Monate Vollzeit mit Abschlussprüfung erforderlich, wobei auf Basis von „Vorschriften“ durchgeführt; hier (-) Abzugsbeschränkung greift
[BVerfG am 19.11.2019 bestätigt, **BFH** am 12.02.2020 umgesetzt]

→ WK-Pauschbetrag § 9a S. 1 Nr. 1a EStG anzusetzen

./. 1.230 €

→ Einkünfte nach § 19 EStG:

20.000 €

II. Einkünfte aus Kapitalvermögen

40.000 €

III. Gesamtbetrag der Einkünfte (§ 2 III EStG)

60.000 €

IV. Sonderausgaben, § 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG

- Hochschulstudium als Berufsausbildung
- Abzug der Höhe nach auf 6.000 € begrenzt

./. 6.000 €

V. Kosten für das Korsett

keine berufliche Veranlassung: Aufwendungen für Korsett sind weder Betriebsausgaben noch Werbungskosten, sondern **Privatsphäre** zuzuordnen (§ 12 Nr. 1 EStG)

keine Sonderausgabe

außergewöhnliche Belastung, § 33 EStG?

(a) Tatbestand

- Aufwendungen (+)
 - Zwangsläufigkeit dem Grunde nach: § 33 Abs. 2 S. 1 EStG wenn der StPfl sich ihnen aus rechtlichen, tatsächlichen, sittlichen Gründen nicht entziehen kann
- (P) „**Trunkenheitsunfall**“ grob fahrlässig?
- trotzdem (+), da bei allen Formen der Heilbehandlung die tatsächliche Zwangsläufigkeit aus moralischen Gründen unterstellt wird

- Belastung? Aufwendungen sind keine agB, wenn ein Gegenwert erlangt wird (**Gegenwerttheorie**); hier?
 - grds. (+) vgl. Verkehrswert des Korsetts
 - aber: bei medizinischen Hilfsmitteln nur dann Gegenwert, wenn angeschaffte Gegenstand auch Dritten von Nutzen sein soll (**Marktgängigkeit**);
 - (-) spezifisch für R gefertigt/ soll nur ihm dienen
- Zwangsläufigkeit der Höhe nach (§ 33 Abs. 2 S. 1 EStG) **notwendig** und **angemessen**? (+), da hier im Bereich des Üblichen/ kein Luxusaufwand

(b) Rechtsfolge

- agB sind nur insoweit abziehbar, als sie die zumutbaren Belastungen übersteigen; maßgeblich ist ein prozentualer Anteil vom Gesamtbetrag der Einkünfte
- hier: R ist unverheiratet/ kinderlos -> Belastung bestimmt sich nach **§ 33 Abs. 3 S. 1 Nr. 1 lit. a**
- Problem Abgeltungsteuer-pflichtige Kapitalerträge? **§ 2 Vb EStG** sind nicht einzubeziehen!
Kritik: bevorzugt StPfl, die abgeltungsteuerpflichtige Einkünfte beziehen; aber: Verfahrensvereinfachung!

- Problem 6 % von 20.000 €?

- jahrzehntelange Praxis = 1.200 €

- **BFH** am 19.01.2017 = 1.046,60 €

Betrachtung i.S. eines Stufengrenzbetrags wegen „eindeutigem Wortlaut“ (?) und zur „Vermeidung von unbilligen Härten“ (!) geboten

[Anmerkung: BFH inhaltlich zutreffend – führt aber zu komplizierter „Rechenaufgabe“; bisherige Auslegung in Klausur sinnvoll, wenn weitere Rechnungen nötig!]

- zur Vereinfachung hier a. A.: bei Kosten von 5.200 € sind **4.000 €** als agB ansatzfähig (5.200 € ./ 1.200 €)

./ 4.000 €

V. Gartengestaltung

weder veranlasst durch eine Einkunftsart (obj. Nettoprinzip), noch als SA/ agB (subj. Nettoprinzip) abzugsfähig

VI. Ergebnis: Einkommen (§ 2 Abs. 4 EStG) beträgt

60.000 €	Einkünfte
./ 6.000 €	Ausbildung (SA)
./ 4.000 €	Korsett (agB)
50.000 €	

Aufgabe 2:

- Bemessungsgrundlage für die tarifliche ESt?
- vgl. dazu §§ 2 V 1 Hs. 2, 32a I 1 EStG
- **aber Achtung**: § 2 Vb EStG Kapitalerträge, die der Abgeltungsteuer unterliegen sind nicht einzubeziehen
- hier: 50.000 € abzgl. 40.000 € = **10.000 €**

Aufgabe 3:

- festzusetzende Einkommensteuer?
- § 2 VI 1 EStG tarifliche ESt abzgl. Steuerermäßigungen

I. Tarifliche Einkommensteuer

- unverheiratet → Regeltarif § 32a I EStG; 20 % linear (laut SV zu unterstellen) von 10.000 € = **2.000 €**
- bzgl. Kapitaleinkünfte zwar linearer Tarif von 25 % nach § 32d I EStG; aber: Abgeltungswirkung des Steuerabzugs mittels Kapitalertragsteuer **§ 43 V EStG**; damit keine Festsetzung mittels Steuerbescheid mehr!

II. Steuerermäßigung, § 35a EStG

1. Kosten der Gartenpflege

- § 35a I EStG (-) da keine geringfügige Beschäftigung
- § 35a III EStG (-) keine Renovierung/ Modernisierung
- § 35a II 1 Alt. 2 EStG „haushaltsnah“? hinreichende Nähe zur Haushaltsführung, wenn typischerweise durch Mitglieder des Haushalts regelmäßig erledigt; hier (+)
- § 35a V 2 EStG nur Lohnkosten => 1.000 €
- § 35a V 3 EStG Rechnung und unbare Leistung nötig
- abzugsfähig nur 20 % davon; max. 4.000 €

./. 200 €

2. Kosten für die Eingangstür

- § 35a III EStG begünstigte Handwerkerleistung (+)
- aber: nur Lohnkosten (§ 35a IV 2 EStG) => 1.000 €
- abzugsfähig nur 20 % davon; max. 1.200 €

./. 200 €

III. Festzusetzende Einkommensteuer

2.000 € tarifliche ESt

./. 200 € Gartenarbeit

./. 200 € Hausarbeit

1.600 € festzusetzende ESt (§ 155 I AO)