

III. Teil

Die Einfachsteuer: „Das Gesetz“

1.	Grundlagen eines neuen Einkommensteuergesetzes	2
2.	Einkommensteuergesetz.....	6
3.	Erläuterung einzelner Regelungsbereiche.....	38
3.1	Grundlegende Methoden der Einkommensbesteuerung	38
3.2	Steuerpflichtige	41
3.3	Bemessungsgrundlage und Satz der persönlichen Einkommensteuer....	41
3.4	Bemessungsgrundlage und Satz der Gewinnsteuer	45
3.5	Steuerfreie Unternehmensgewinne und Ermittlung der Schutzzinsen ...	48
3.6	Steuerzahlung.....	51
3.7	Praktikabilität.....	53

1. Grundlagen eines neuen Einkommensteuergesetzes

Mit dem Entwurf eines neuen „Einkommensteuergesetzes“ wird eine einheitliche Rechtsgrundlage für die Besteuerung des persönlichen Einkommens und des Gewinns von Unternehmen vorgelegt. Sie soll an die Stelle des bisherigen Einkommen- und Körperschaftsteuergesetzes treten.¹

Mit dem Entwurf wird einem Leitbild der Einkommensbesteuerung gefolgt, das vor allem verlangt:

- die Leistungsfähigkeit zur Steuerzahlung am Lebenseinkommen der Bürger zu orientieren,
- die Besteuerung der Gewinne von Unternehmen soweit wie möglich in die Besteuerung des persönlichen Einkommens zu integrieren und
- eine einfache Durchführung der Besteuerung zu ermöglichen.

Eine **Einkommensbesteuerung aus lebenszeitlicher Sicht** erfordert, die jährliche Besteuerung von Einkommen so auszurichten, dass die Belastung des belastbaren Einkommens soweit wie nur (erhebungstechnisch) möglich dem tariflichen Steuersatz entspricht – also niemals höher oder niedriger ausfällt. Jeder Beitrag zum Lebenseinkommen eines Bürger darf hiernach nur einmal steuerlich belastet werden, was nicht unbedingt seine Besteuerung voraussetzt. Bei den (jährlichen) Einkünften ist zu prüfen,

- ob sie schon eine „Steuerlastgeschichte“ beim Steuerpflichtigen durchlaufen haben, also bereits steuerlich vorbelastet sind;
- ob ihnen eine „Steuerlastzukunft“ bevorsteht, da ihre Besteuerung in einem späteren Lebensabschnitt gesichert ist.

Trifft eines davon zu, so scheiden sie für die Besteuerung im Jahr ihrer Entstehung aus, da ansonsten eine Mehrfachbelastung in lebenszeitlicher Sicht auftreten würde.

Das Konzept einer am Lebenseinkommen orientierten Leistungsfähigkeit ist dreistufig strukturiert. Auf der ersten Stufe werden die das Lebenseinkommen bildenden jährlichen Erwerbseinkommen erfasst. Sie umfassen alle Einkünfte aus erwerbswirtschaftlichen Markteteiligungen der Bürger. Steuerpflichtig sind im Steuerabschnitt (Kalenderjahr)

natürlich nur solche Erwerbseinkünfte, die einen (originären) Beitrag zum Lebenseinkommen des Bürgers darstellen.

Die steuerliche Belastung des am Ende eines Steuerabschnitts aufgelaufenen Lebenseinkommens eines Bürgers sollte möglichst mit der für diesen Zeitraum noch zu zahlenden Einkommensteuer abgeschlossen sein. In diesem Sinne ist ein Ausgleich negativer Erwerbseinkommen (von Verlusten) mit positiven Erwerbseinkommen früherer Steuerabschnitte geboten, was zur Rückvergütung einer früher gezahlten Einkommensteuer führt. Aus fiskalischen Gründen ist ein solcher **Verlustrücktrag** jedoch zeitlich zu begrenzen. Nicht rückgetragene Verluste sind mit dem Schutzzinssatz aufgezinst so schnell wie nur möglich mit zukünftigen positiven Erwerbseinkommen zu verrechnen. In diesem Sinne erhält man durch Abzug der verzinnten Verlustvorträge vom Erwerbseinkommen das **Markteinkommen** des Bürgers. Es kann als **Indikator der belastbaren wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit** im Steuerabschnitt (Kalenderjahr) interpretiert werden. Noch nicht verrechenbare Verluste sind dem Lebenseinkommenskonzept entsprechend unbegrenzt bis zum Lebensende des Bürgers für mögliche Verrechnungen mit späteren positiven Erwerbseinkommen vorzutragen.

Auf einer dritten Stufe wird durch den Abzug der zum Großteil pauschalierten Ausgaben zur Finanzierung des existentiellen Lebensbedarfs vom Markteinkommen die Bemessungsgrundlage gebildet. Sie ist damit auch als **Indikator der humanen Leistungsfähigkeit** zu verstehen. Der Schutz eines familienorientierten Konsumexistenzminimums vor einer Steuerbelastung ist über das ganze Leben des Bürgers garantiert. Andere soziale Ziele werden im Steuergesetz nicht mehr durch arbiträre Steuerermäßigungen verfolgt. Sie sollten zukünftig transparent und effizient durch Transferausgaben realisiert werden.

Um die Besteuerung der Gewinne von Unternehmen soweit wie nur möglich in die Besteuerung der persönlichen Einkommen zu integrieren, wird der neue Weg beschritten, die Einkommensbesteuerung im Rahmen nur **eines Gesetzes** zu regeln. Die bisherige Trennung zwischen der Besteuerung des Einkommens der natürlichen Personen durch die Einkommensteuer auf der einen Seite und der juristischen Personen durch die Körperschaftsteuer auf der anderen Seite stand einer einheitlichen

¹ Durch einen gemeindlichen Einkommensteuersatz und einen neuen Anteil der Gemeinden an der Mehrwertsteuer nach Maßgabe der auf dem Gemeindegebiet realisierten Arbeitseinkommen kann im Zuge

Einkommensbesteuerung im Wege. Dies hat zu einer ungleichen steuerlichen Belastung ökonomisch gleicher Einkommen geführt. Bei der Einfachsteuer sind die Gewinne der **Durchreichgesellschaften** (Personengesellschaften und persönlich geführten Kapitalgesellschaften wie GmbHs) von den Gesellschaftern zu versteuern. Hiermit wird ein hohes Maß an **Rechtsformneutralität** erreicht. Die Versteuerung der Gewinne von Gesellschaften, die nicht auf die Gesellschafter durchgereicht werden, erfolgt abschließend auf der Unternehmensebene. Dies betrifft hauptsächlich die Gewinne der börsennotierten Kapitalgesellschaften und die im Inland erzielten Gewinne der ausländischen Gesellschaften. In diesem Sinne kennt die Einfachsteuer **zwei Erhebungsformen**: die Steuer auf das persönliche Einkommen (**persönliche Einkommensteuer**) des Bürgers und die Steuer auf den nicht persönlich zurechenbaren Gewinn von Unternehmen (**Gewinnsteuer**).

Das Ziel der Einmalbelastung aller Beiträge zum Lebenseinkommen eines Bürgers entspricht nicht nur dem Kriterium einer an der Leistungsfähigkeit orientierten fairen (gerechten) Steuerbelastung. Es ermöglicht auch, die Einkommensbesteuerung weitgehend marktkonform (entscheidungsneutral) und zugleich einfach durchzuführen. Gewährleistet ist dadurch, dass die Entscheidung des Bürgers bezüglich der Verwendung seines Einkommens für den heutigen oder den morgigen Konsum nicht durch die Einkommensteuer verzerrt wird. Heutiger Konsum und die Ersparnis für den morgigen Konsum tragen gleiche Steuerlasten, erreicht wird also die **intertemporale Neutralität**. Auf der Unternehmensseite sind **Finanzierungs- und Investitionsneutralität** gewährleistet. Mit der Bereinigung des Gewinns von Unternehmen um die Eigenkapitalzinsen (Schutzzinsen) wird die Besteuerung inflationsbedingter Scheingewinne verhindert (**Inflationsbereinigung**).

Einen entscheidenden Beitrag zur **Steuervereinfachung** leistet u.a. die Ermittlung aller Erwerbseinkünfte nach dem Prinzip der Kassenrechnung (Einnahmen-Überschuss-Rechnung). Eine der wenigen Ausnahmen von diesem Prinzip ist die zeitliche Verteilung der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten abnutzbarer Anlagegüter (Maschinen u.Ä.) über jährliche Abschreibungen. Aufgrund des neuen Abzugs von Schutzzinsen und der dadurch erreichten Abschreibungsneutralität können stark vereinfachte Abschreibungsregeln angewendet werden.

der Neuordnung des Finanzausgleichs auch die Gewerbesteuer abgeschafft werden.

Der Schutz der marktüblichen Zinsen vor einer Mehrfachbelastung in lebenszeitlicher Sicht führt dazu, dass auf die Besteuerung von Zinsen weitgehend verzichtet werden kann. Dividenden und Gewinne aus dem Verkauf von Anteilen an Unternehmen sind zur Vermeidung ihrer Mehrfachbelastung überhaupt nicht zu versteuern.

Das Kassenprinzip und die Anwendung eines gemeindeeinheitlichen Steuersatzes ermöglichen eine höchst einfache Durchführung der Einkommensbesteuerung. Der **Steuerabzug** bei Löhnen und Renten erfolgt **auf der Basis einer Dauer-Steuerkarte**, mit der die Berechtigung zum Abzug der Freibeträge nachzuweisen ist. Diese Informationsleistung kann natürlich auch über ein entsprechendes Datenübertragungssystem durch Abfrage der Einkommenszahler (Arbeitgeber u.a.) beim betreffenden Finanzamt erbracht werden. Für Unternehmensgewinne sind vierteljährliche **Steuervorauszahlungen** zu leisten, die der Steuerpflichtige **selbst zu berechnen** hat. Dies entspricht dem Anmeldeverfahren bei der Umsatzsteuer. Die Einfachheit des neuen Steuerrechts ermöglicht es auch, dass Bürger und Unternehmen die Jahresabrechnung ihrer Steuerschuld selbst durchführen (**Selbstveranlagung**).

Mit dem in Abschnitt 2 dargestellten **Entwurf eines Einkommensteuergesetzes** wurde das Ziel verfolgt, die Grundstruktur der gesetzlichen Grundlage für das Einfachsteuersystem zu verdeutlichen. Den Ansprüchen aus Feinheiten der Gesetzesformulierung nach deutsch-juristischer Tradition konnte keine Rechnung getragen werden. Dies gilt auch für gegebenenfalls erforderliche Rücksichtnahmen auf das sich sukzessiv herausbildende EU-Steuerrecht.

2. Einkommensteuergesetz

Seite

Erster Abschnitt:	9
Grundprinzipien und Grundbegriffe der Einkommensteuer	9
§ 1 Grundprinzipien der Einkommensteuer	9
§ 2 Grundbegriffe der Einkommensteuer	9
Zweiter Abschnitt:	14
Grundelemente der Einkommensteuer	14
§ 3 Steuerpflichtige der Einkommensteuer	14
§ 4 Bemessungsgrundlagen, Steuerabschnitt und Ermittlungszeiträume ..	15
§ 5 Einkommensteuerschuld	15
Dritter Abschnitt:	16
Bestimmung und Abgrenzung der Steuerobjekte	16
§ 6 Einkünfte	16
§ 7 Einkünfte aus nichtselbständiger Erwerbstätigkeit	16
§ 8 Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit	17
§ 9 Einkünfte aus Finanzkapitalanlagen	17
§ 10 Vorsorgeeinkünfte	17
§ 11 Gewinne von Unternehmen	18

Vierter Abschnitt:	19
Ermittlung der steuerpflichtigen Einkommen	19
I. Allgemeine Ermittlungsvorschriften	19
§ 12 Grundlegender Ermittlungsansatz	19
§ 13 Ausgrenzung nicht anzusetzender Erwerbseinnahmen und nicht abzugsfähiger Erwerbsausgaben	20
§ 14 Zurechnungen.....	20
§ 15 Verlustverrechnungen	22
II. Besondere Vorschriften zur Ermittlung von Erwerbseinkünften	22
§ 16 Ermittlung von Einkünften aus nichtselbständiger Erwerbstätigkeit...	23
§ 17 Ermittlung der Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit	23
§ 18 Ermittlung von Einkünften aus Finanzkapitalanlagen	23
§ 19 Ermittlung von Vorsorgeeinkünften	24
§ 20 Ermittlung der Gewinne von Unternehmen	24
§ 21 Besondere Erwerbseinnahmen und besondere Erwerbsausgaben.....	25
§ 22 Verzeichnis der Anlagegüter und Abschreibungen.....	27
§ 23 Ermittlung der Schutzzinsen.....	27
§ 24 Verzeichnis des Finanzkapitals.....	28
Fünfter Abschnitt:	28
Von unbeschränkt Steuerpflichtigen zu versteuernde Einkommen	29
§ 25 Steuerpflichtige Einkommen.....	29
§ 26 Ausgaben für die berufliche Bildung.....	29
§ 27 Abzüge für den Lebensgrundbedarf.....	29
§ 28 Familienbesteuerung	30
Sechster Abschnitt:	30

Von beschränkt Steuerpflichtigen zu versteuernde Einkommen	31
§ 29 Steuerpflichtige Einkommen.....	31
§ 30 Abzüge für den Lebensgrundbedarf.....	31
Siebenter Abschnitt:.....	32
 Erhebung der Einkommensteuer	32
 I. Steuervorauszahlungen	32
§ 31 Steuervorauszahlungen durch Steuerabzüge.....	32
§ 32 Vorauszahlungen gemäß Selbstberechnung	33
§ 33 Steuerkarten	34
§ 34 Einzahlungen auf Konten von Einrichtungen der Einkommensvorsorge.....	34
 II. Erklärung und Abrechnung der Einkommensteuer für den Steuerabschnitt	35
§ 35 Steuererklärung	35
§ 36 Steuerabrechnung gemäß eigener Einschätzung (Selbstveranlagung)	35
§ 37 Steuerabrechnung gemäß amtlicher Einschätzung (Veranlagung).....	36
§ 38 Verzinsung von Steuervorauszahlungen	36
Achter Abschnitt:	36
 Schlussvorschriften	37

Erster Abschnitt:

Grundprinzipien und Grundbegriffe der Einkommensteuer

§ 1 Grundprinzipien der Einkommensteuer

(1) Das Lebenseinkommen natürlicher Personen wird durch eine Besteuerung ihrer jährlichen Einkommen einmalig, gleichmäßig und auf einfache Weise steuerlich belastet.

(2) ¹Das Lebenseinkommen umfasst im steuerlichen Sinne die während des Lebenszeitraums einer natürlichen Person durch Markteteiligungen erworbenen Einkommen. ²Minderungen bzw. Erhöhungen der hierdurch bestimmten wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, die mit der Finanzierung existentieller Konsumbedürfnisse verbunden sind, werden durch Lebensgrundbedarfsabzüge vom Markteinkommen eines Jahres berücksichtigt.

(3) Die Gewinne der Unternehmen sind – unabhängig von der Rechtsform des Unternehmens – wirtschaftlich als Erwerbseinkünfte und damit als steuerbarer Teil des Lebenseinkommens der am Unternehmensgewinn unmittelbar oder mittelbar beteiligten natürlichen Personen zu betrachten.

(4) Die Einmalbelastung des Lebenseinkommens im Sinne von Abs. 1 wird im Rahmen der von natürlichen Personen zu entrichtenden Einkommensteuer (persönliche Einkommensteuer) hauptsächlich dadurch gewährleistet, dass

1. eine marktübliche Verzinsung des Sparkapitals in den Erwerbseinkünften aus Finanzkapitalanlagen unbesteuert bleibt (Zinsbereinigung),
2. Unternehmensgewinne, die steuerlich natürlichen Personen zugerechnet werden, nach Abzug einer marktüblichen Verzinsung des Eigenkapitals zu versteuern sind (Zinsbereinigung) und
3. das aus steuerfreien Erwerbseinkünften gebildete Sparkapital für die Zukunftsvorsorge und die damit erwirtschafteten Kapitaleinkommen erst bei ihrer Auszahlung besteuert werden (Sparbereinigung).

(5) Die nicht natürlichen Personen steuerlich zugerechneten Gewinne werden unter Berücksichtigung des Abzugs einer marktüblichen Verzinsung des Eigenkapitals im Rahmen der von juristischen Personen, Personenvereinigungen und Vermögensmassen zu entrichtenden Einkommensteuer (Gewinnsteuer) abschließend besteuert.

§ 2 Grundbegriffe der Einkommensteuer

(1) ¹**Anlagegüter** sind langlebige, zur Nutzung und nicht zum Verbrauch bestimmte Wirtschaftsgüter materieller Art, z. B. Maschinen, Büroeinrichtungen, Computer, Grundstücke, Gebäude, und immaterieller Art, z. B. Patente, Marken-, Urheber- und Verlagsrechte sowie Geschäftswerte. ²Langlebig sind Wirtschaftsgüter, wenn sich ihre Nutzung erfahrungsgemäß über einen Zeitraum von mehr als einem Kalenderjahr erstreckt.

(2) ¹Natürliche Personen mit Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt im Inland werden als **ansässige Personen** bezeichnet. ²Nicht ansässig sind natürliche Personen, wenn sie weder einen Wohnsitz noch einen gewöhnlichen Aufenthalt im Inland haben. ³Juristische Personen, Personenvereinigungen und Vermögensmassen mit Sitz oder Leitung ihrer Erwerbstätigkeiten (Geschäftsleitung) im Inland sind ansässig. ⁴Nicht ansässig sind juristische Personen, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die weder ihren Sitz noch ihre Geschäftsleitung im Inland haben.

(3) **Ausgaben** sind alle auf ein Vermögen bezogene Abgänge von Wirtschaftsgütern und Zugänge von Schulden im Sinne der Kassenrechnung.

(4) ¹**Beteiligungen** sind Anteile an Unternehmen sowie Anteile an einem nichtunternehmerisch genutzten Erwerbsvermögen. ²Rechte auf Bezüge als Begünstigter von Stiftungen sowie ähnliche Rechte auf Ausschüttungen sind keine Beteiligungen.

(5) Ein **Betrieb** ist eine im Rahmen einer unternehmerischen Tätigkeit eingesetzte organisatorisch abgrenzbare Einheit, die Wirtschaftsgüter, Schulden, Rechtsverhältnisse, wirtschaftliche Entwicklungsmöglichkeiten und die Möglichkeit zur Nutzung erwerbswirtschaftlich ausgerichteter Tätigkeiten umfasst.

(6) ¹**Buchwertfortführung** anlässlich der Übertragung von Wirtschaftsgütern, Schulden und Betrieben zwischen Unternehmen bedeutet, dass das aufnehmende Unternehmen die in der steuerlichen Bilanz oder anderen Verzeichnissen des abgebenden Unternehmens - zum Zeitpunkt der Übertragung - enthaltenen Buchwerte der übernommenen Gegenstände in seine eigene steuerliche Bilanz oder andere für steuerliche Zwecke zu führende Verzeichnisse einstellt. ²Diese Buchwerte gelten als Anschaffungskosten der aufgenommenen Wirtschaftsgüter, Betriebe und Schulden.

(7) ¹**Einlagen** sind nicht durch die Erwerbstätigkeit des Unternehmers veranlasste Wertzuführungen in das Erwerbsvermögen seines Unternehmens. ²Einlagen liegen auch vor, wenn sie als solche nicht bezeichnet werden und die Wertzuführungen in verborgener Form erfolgen. ³Wertzuführungen in andere Erwerbsvermögen sind diesen Definitionen entsprechend ebenfalls als Einlagen zu verstehen.

(8) **Einnahmen** sind alle auf ein Vermögen bezogene Zugänge von Wirtschaftsgütern sowie Abgänge von Schulden im Sinne der Kassenrechnung.

(9) ¹**Entnahmen** sind nicht durch die Erwerbstätigkeiten des Unternehmers veranlasste Wertabgaben aus dem Erwerbsvermögen seines Unternehmens. ²Entnahmen liegen auch vor, wenn sie als solche nicht bezeichnet werden und die Wertabgaben in verborgener Form erfolgen. ³Wertabgaben aus anderen Erwerbsvermögen sind diesen Definitionen entsprechend ebenfalls als Entnahmen zu verstehen.

(10) ¹**Erwerbsausgaben** sind Ausgaben, die durch die Erwerbstätigkeit veranlasst sind. ²Keine Erwerbsausgaben sind Ausgaben, die durch die private Lebensführung veranlasst sind. ³Hierzu gehören in der Regel:

1. Ausgaben für den Lebensunterhalt des Steuerpflichtigen und der von ihm unterhaltenen Personen;

2. Beiträge zu Haftpflicht-, Kranken-, Pflege-, Risikolebens- und Unfallversicherungen zur Absicherung persönlicher Lebensrisiken;
3. Spenden, Geschenke und Ausgaben für parteipolitische Zwecke, die nicht der Erzielung von Einnahmen dienen;
4. Beitrags- und Steuerzahlungen für die Mitgliedschaft in religiösen Vereinigungen;
5. Zahlungen von Einkommensteuer, Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie die auf Entnahmen von Wirtschaftsgütern und Dienstleistungen aus Unternehmen sowie auf nichtabzugsfähige Erwerbsausgaben von Unternehmen entfallende Umsatzsteuer.

⁴Werden durch Ausgaben für die private Lebensführung steuerpflichtige Erwerbseinnahmen begründet, so liegen insoweit Erwerbsausgaben vor.

(11) ¹**Erwerbseinkommen** ist der Gesamtbetrag aller Erwerbseinkünfte. ²Bei einer natürlichen Person umfasst das Erwerbseinkommen auch die Ausgaben für die berufliche Bildung.

(12) **Erwerbseinkünfte** sind die Unterschiedsbeträge zwischen Erwerbseinnahmen und Erwerbsausgaben.

(13) ¹**Erwerbseinnahmen** sind Einnahmen, die durch die Erwerbstätigkeit veranlasst sind. ²Keine Erwerbseinnahmen sind Einnahmen, die durch die private Lebensführung veranlasst sind. ³Im Sinne des Satzes 2 sind z. B.

1. Sozialleistungen staatlicher, religiöser oder anderer nicht erwerbswirtschaftlich tätiger Organisationen,
2. die Leistungen von Haftpflicht-, Kranken-, Pflege-, Risikolebens- und Unfallversicherungen im Eintrittsfall persönlicher Lebensrisiken,
3. erhaltene Erbschaften und Schenkungen und
4. Erstattungen der in Abs. 10 Nr. 1 bis 5 aufgeführten Ausgaben

in der Regel durch die private Lebensführung veranlasst. ⁴Dienen jedoch Einnahmen aus der privaten Lebensführung als Einkommensersatz und werden sie durch abzugsfähige Ausgaben der privaten Lebensführung begründet, so stellen sie Erwerbseinnahmen dar.

(14) Eine erwerbswirtschaftliche Markteteiligung, vereinfacht **Erwerbstätigkeit** genannt, liegt vor, wenn Leistungen (Dienstleistungen, Hingabe von Wirtschaftsgütern u. Ä.) zum Erwerb von Gegenleistungen erbracht werden, soweit diese Vorgänge nicht der privaten Lebensführung (Konsum etc.) dienen.

(15) Zum **Finanzkapital** eines Erwerbsvermögens gehören **Kapitalforderungen** und **Beteiligungen**.

(16) **Gewinnbeteiligte** sind Personen, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, auf die mit dem Halten von Beteiligungen (als Gesellschafter, auch als stiller Gesellschafter, als Anteilseigner oder in anderer Form, z. B. über ein partiarisches Darlehen und

Genussscheine) an den Erwerbseinkünften anderer Personen, Personenvereinigungen und Vermögensmassen beteiligt sind.

(17) ¹**Kapitalforderungen** sind Ansprüche auf Rückzahlung eines zeitweise überlassenen Kapitals. ²Kapitalforderungen sind z. B. Schuldverschreibungen (Anleihen, Pfandbriefe, Industrieobligationen, Zero-Bonds), Optionsanleihen, Bankeinlagen u. Ä., Guthaben bei Kreditinstituten und Bausparkassen, Darlehen in Geld und kapitalbildende Lebensversicherungen. ³Partiarische Kapitalforderungen sind Forderungen auf Grund eines gegebenen Darlehens, bei denen der Gläubiger an den Erwerbseinkünften des Schuldners beteiligt ist, womit sie zu den Beteiligungen gehören. ⁴**Kapitalverbindlichkeiten** sind die den Kapitalforderungen des Gläubigers gegenüberstehenden Verpflichtungen des Schuldners.

(18) ¹**Kassenrechnung** bedeutet bei der Ermittlung der Veränderung eines Vermögens, dass nur solche Zugänge bzw. Abgänge von Wirtschaftsgütern und Abgänge bzw. Zugänge von Schulden zu berücksichtigen sind, die einer Veränderung von Kassenbeständen (Bargeldbestände, Bankguthaben u. Ä.) entsprechen. ¹Vermögensänderungen, die in Sachform erfolgen und einen kassenmäßig wirksamen Ersatz darstellen, sind insoweit zu berücksichtigen. ³Bei der Vermögensänderung im kassenmäßigen Sinne wird auch von **Abfluss** bzw. **Zufluss** gesprochen.

(19) ¹**Liquidationen** sind Übertragungen von Anlagegütern, Schulden und Betrieben aus dem Erwerbsvermögen eines Unternehmens, die zu einer Realisierung stiller Reserven durch Verkäufe, Entnahmen, Erbschaften und gesetzliche Anordnungen führen. ²Einer Liquidation gleichgestellt sind Übertragungen von Anlagegütern, Schulden und Betrieben eines Rechtsträgers von seinem im Inland in sein im Ausland gelegenes Erwerbsvermögen, und zwar auch durch einen Steuerpflichtwechsel.

(20) **Markteinkommen** ist das Erwerbseinkommen abzüglich eines Verlustvortrags.

(21) ¹**Marktübliche Zinssätze** sind effektive Zinssätze von Kapitalforderungen, die den für den gleichen Zeitraum geltenden Schutzzinssatz nicht überschreiten. ²Marktüblich sind Zinssätze, die den Schutzzinssatz überschreiten, auch dann, wenn

1. die Zinsen auf Schuldverschreibungen gezahlt werden, die im Zeitpunkt der Emission einer breiten Öffentlichkeit zur Zeichnung angeboten und überlassen wurden;
2. der Gläubiger im Zeitpunkt der Zinsvereinbarung die Möglichkeit gehabt hätte, einen mindestens gleich hohen Zins für eine vergleichbare Laufzeit mit der Anlage in Schuldtiteln gemäß Nr. 1 zu erhalten.

(22) ¹Der **Marktwert** eines Wirtschaftsgutes bzw. einer Dienstleistung ist der Preis, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bzw. der Art der Dienstleistung bei einem Verkauf zu erzielen bzw. bei einer Wiederbeschaffung zu zahlen wäre. ²Dabei sind mit Ausnahme ungewöhnlicher oder persönlicher Verhältnisse alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen. ³Als persönliche Verhältnisse sind auch Verfügungsbeschränkungen anzusehen, die allein in der Person des Steuerpflichtigen oder eines Rechtsvorgängers begründet sind. ⁴Das gilt insbesondere für Verfügungsbeschränkungen, die auf letztwilligen Anordnungen beruhen.

(23) Der (steuerliche) **Ort von Erwerbseinkünften** liegt dort, wo die zugehörigen Erwerbstätigkeiten ausgeübt oder verwertet werden.

(24) **Schulden** sind selbständig bewertbare Belastungen aufgrund rechtlicher oder wirtschaftlicher Leistungsverpflichtungen.

(25) Der **Schutzzinssatz** ist der Jahresdurchschnittssatz des um 3 Prozentpunkte erhöhten Leitzinssatzes der Europäischen Zentralbank – hier Mindestbietungssatz der Hauptrefinanzierungsgeschäfte.

(26) ¹**Stille Reserven** sind gleich dem Unterschiedsbetrag zwischen den Marktwerten und den Buchwerten von Wirtschaftsgütern. ²Der die Summe der Marktwerte der einzelnen Wirtschaftsgüter abzüglich aller Schulden übersteigende Wert eines Betriebs oder eines Unternehmens (**Geschäftswert** genannt) ist eine stille Reserve, soweit er nicht buchmäßig ausgewiesen wird.

(27) ¹**Umwandlungen** von Rechtsträgern werden durch jede mögliche Form der Verschmelzung, Spaltung, Vermögensübertragung und Wechsel der Rechtsform vollzogen. ²Fehlgeschlagene Umwandlungen sind steuerrechtlich als Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter mit Gewinnrealisierung zu behandeln. ³Fehler beim Umwandlungsvorgang werden durch Registereintragung geheilt.

(28) ¹Eine **unternehmerische Tätigkeit** ist eine nachhaltig auf Marktbeteiligung gerichtete und mit Gewinnerzielungsabsicht ausgeübte selbständige Tätigkeit. ²Zu den in diesem Sinne ausgeübten Erwerbstätigkeiten gehören gewerbliche, landwirtschaftliche, forstwirtschaftliche und freiberufliche Tätigkeiten, die Vermietung und Verpachtung beweglicher und unbeweglicher Sachen und die Verwertung von Erfahrungen (Know-How) und Rechten, d. h. von Patenten, Urheberrechten, Autorenrechten usw. sowie des Verzichts auf Nichtausübung einer Tätigkeit oder eines Rechts.

³Halten Personen, Personenvereinigungen und Vermögensmassen außerhalb der in Satz 2 aufgeführten Erwerbstätigkeiten zu Erwerbszwecken Anlagen in Finanzkapital oder Anwartschaften auf eine steuerlich sparbereinigter behandelte Einkommensvorsorge für die Zukunft, so handelt es sich nicht um unternehmerische Tätigkeiten.

(29) ¹Das **Unternehmen** umfasst die gesamten unternehmerischen Tätigkeiten eines Unternehmers.

(30) **Unternehmensgewinne** sind Erwerbseinkünfte, die mit Unternehmen erzielt werden.

(31) ¹**Unternehmer** ist, wer unternehmerisch tätig ist. ²In diesem Sinne können Unternehmer sein:

1. die nach privatem oder öffentlichem Recht rechtsfähigen Personen;
2. Personengesellschaften, Vereine, Genossenschaften und andere Personenvereinigungen ohne Rechtspersönlichkeit;
3. Zweckvermögen (Stiftungen u. Ä.) und andere Vermögensmassen ohne Rechtspersönlichkeit.

(32) ¹**Vermögen** eines Rechtsträgers ist gleich der Differenz zwischen dem Gesamtwert seiner Wirtschaftsgüter und dem Gesamtwert seiner Schulden. ²Das Vermögen des Betriebs bzw. Unternehmens eines Rechtsträgers wird auch **Eigenkapital** des Betriebs bzw. Unternehmens genannt. ³**Erwerbsvermögen** ist ein Vermögen, das zu einer Erwerbstätigkeit gehört. ⁴**Gebrauchvermögen** ist ein Vermögen, das der privaten Lebensführung dient.

(33) Vermögensrechnung bedeutet bei der Ermittlung erfolgswirksamer Vermögensänderungen, dass Zugänge (Erträge) und Abgänge (Aufwendungen) ohne Berücksichtigung ihrer kassenmäßigen Auswirkungen anzusetzen sind.

(34) Negative Erwerbseinkünfte und Erwerbseinkommen werden **Verluste** genannt.

(35) ¹**Wirtschaftsgüter** sind Sachen, Rechte sowie sonstige wirtschaftliche Vorteile, die selbstständig bewertbar sind. ²Soweit sich nach der Verkehrsanschauung ein besonderer Wert durch Zusammengehörigkeit von Wirtschaftsgütern ergibt, ist eine – als solche zuzurechnende und zu bewertende – wirtschaftliche Einheit anzunehmen. ³Mehrere Wirtschaftsgüter dürfen nur insoweit als wirtschaftliche Einheit behandelt werden, als sie demselben Eigentümer gehören.

Zweiter Abschnitt:

Grundelemente der Einkommensteuer

§ 3 Steuerpflichtige der Einkommensteuer

(1) ¹Steuerpflichtige der persönlichen Einkommensteuer sind die natürlichen Personen für ihr Einkommen. ²Ansässige Personen haben ihr weltweit erzielt Einkommen zu versteuern und sind damit unbeschränkt steuerpflichtig. ³Nicht ansässige Steuerpflichtige haben vorbehaltlich Abs. 2 nur ihr im Inland erzielt Einkommen zu versteuern und sind damit beschränkt steuerpflichtig.

(2) Nicht ansässige Personen sind unbeschränkt steuerpflichtig im Sinne von Abs. 1, wenn

1. sie die deutsche Staatsangehörigkeit besitzen, zu einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts in einem Dienstverhältnis stehen, dafür Arbeitslohn aus einer inländischen öffentlichen Kasse beziehen und in dem Staat, indem sie ansässig sind, einkommensteuerlich als nicht ansässige Personen behandelt werden;
2. sie als Familienmitglied (Ehepartner, minderjährige oder noch schulpflichtige Kinder u. Ä.) zum Haushalt der in Nr. 1 genannten Personen gehören.

(3) ¹Steuerpflichtige der Gewinnsteuer sind juristische Personen, Personenvereinigungen und Vermögensmassen für ihr Einkommen, soweit es nicht der persönlichen Einkommensteuer unterliegt. ²Ansässige Steuerpflichtige sind mit ihrem weltweit erzielten Einkommen und damit unbeschränkt steuerpflichtig. ³Nicht ansässige Steuerpflichtige sind

nur mit ihrem im Inland erzielten Einkommen und damit beschränkt steuerpflichtig.

(4) Ist eine für gemeinnützige Zwecke gegründete juristische Person im Rahmen ihrer Grundtätigkeiten erwerbswirtschaftlich tätig, so ist sie für ihre Erwerbseinkünfte nicht steuerpflichtig,

1. soweit die Erwerbstätigkeiten der Verwirklichung der ideellen Zwecke der gemeinnützigen Organisation dienen,
2. mit ihnen die ideellen Zwecke überhaupt nur erreicht werden können und
3. sie zu Unternehmen nur in dem Umfang in Wettbewerb treten, der zur Erfüllung der ideellen Zwecke unvermeidbar ist;
4. sofern das Einkommen ausschließlich für jene gemeinnützigen Zwecke verwendet wird, für die die Organisation gegründet wurde, und damit ihre Verwendung für Ausschüttungen ausgeschlossen ist und
5. statutarisch für den Fall der Auflösung der Organisation der nach Rückzahlung des Kapitals verbleibenden Rest ihres Vermögens gemeinnützigen Zwecken im Sinne der Nr. 1 bis 4 zugewiesen wird.

§ 4 Bemessungsgrundlagen, Steuerabschnitt und Ermittlungszeiträume

(1) Die Bemessungsgrundlage der persönlichen Einkommensteuer (zu versteuerndes Einkommen) ist das Markteinkommen (§ 25 Abs. 1 bzw. § 29 Abs. 1) abzüglich des Lebensgrundbedarfs (§ 27 bzw. § 30).

(2) Die Bemessungsgrundlage der Gewinnsteuer ist das Markteinkommen (§ 25 Abs. 2 bzw. § 29 Abs. 3).

(3) ¹Die Einkommensteuer ist eine Jahressteuer. ²Die Grundlagen für ihre Festsetzung beziehen sich auf alle Ermittlungszeiträume, die im Kalenderjahr (Steuerabschnitt) enden.

(4) Die der persönlichen Einkommensteuer unterliegenden Einkommen und Abzüge sind für das Kalenderjahr zu ermitteln.

(5) Die der Gewinnsteuer unterliegenden Einkommen sind für den Steuerabschnitt oder für das Wirtschaftsjahr, d. h. für den Zeitraum zu ermitteln, für den die betreffende Organisation regelmäßig ihre Abschlüsse macht.

(6) Verkürzte Ermittlungszeiträume ergeben sich jeweils aus Beginn und Wegfall einer Steuerpflicht während des Steuerabschnitts.

(7) Anteile an Erwerbseinkünften werden den Gewinnbeteiligten in jenen Ermittlungszeiträumen steuerlich zugerechnet, in denen die Ermittlungszeiträume der betreffenden Erwerbseinkünfte enden.

§ 5 Einkommensteuerschuld

(1) ¹Die von natürlichen Personen geschuldete Einkommensteuer ergibt sich durch Anwendung des Basissteuersatzes und des von der jeweiligen Gemeinde festgesetzten

Steuersatzes auf die Bemessungsgrundlage gemäß § 4 Abs. 1. ²Der Basissteuersatz beträgt 20 vom Hundert. ³Für ansässige Steuerpflichtige ist der Steuersatz jener Gemeinde anzuwenden, in der sie ansässig sind. ⁴Bei Steuerpflichtigen gemäß § 3 Abs. 2 Nr. 1 und 2 ist der Steuersatz der Heimatgemeinde und bei allen anderen nicht ansässigen Steuerpflichtigen der Steuersatz jener Gemeinde anzuwenden, in der sie hauptsächlich erwerbstätig sind.

(2) Die von juristischen Personen, Personenvereinigungen und Vermögensmassen geschuldete Körperschaftsteuer ergibt sich durch Anwendung eines Steuersatzes von 25 vom Hundert auf die Bemessungsgrundlage gemäß § 4 Abs. 2.

Dritter Abschnitt:

Bestimmung und Abgrenzung der Steuerobjekte

§ 6 Einkünfte

(1) Objekte der persönlichen Einkommensteuer sind alle in Geld oder Geldeswert bestehenden und nicht steuerbefreiten Erwerbseinkünfte, und zwar:

1. Einkünfte aus nichtselbständiger Erwerbstätigkeit (§ 7);
2. Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit (§ 8);
3. Einkünfte aus Finanzkapitalanlagen (§ 9);
4. Einkünfte aus einer Einkommensvorsorge (§ 10).

(2) Objekte der Gewinnsteuer sind alle in Geld oder Geldeswert bestehenden und nicht steuerbefreiten Erwerbseinkünfte von juristischen Personen, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, soweit sie nicht der persönlichen Einkommensteuer unterliegen.

§ 7 Einkünfte aus nichtselbständiger Erwerbstätigkeit

(1) ¹Einkünfte aus nichtselbständiger Erwerbstätigkeit sind Einkünfte aus wirtschaftlichen Tätigkeiten, die für ein weisungsgebundenes Dienstverhältnis erbracht werden. ²Beteiligte des Dienstverhältnisses sind der Arbeitgeber (Weisungsgeber) und der Arbeitnehmer (Weisungsnehmer). ³Die Erwerbseinnahmen können aus einem gegenwärtigen Dienstverhältnis oder einem vergangenen Dienstverhältnis wie auch in Hinblick auf ein zukünftiges Dienstverhältnis zugegangen sein. ⁴Es ist unerheblich von wem, unter welcher Bezeichnung und ob sie in Geldform (Geldbezüge) oder in Sachform (Sachbezüge) bezogen werden.

(2) Die vom Arbeitgeber aus Dienstverhältnissen geleisteten Beiträge zur gesetzlichen Sozialversicherung sowie alle vom Arbeitgeber freiwillig geleisteten Beiträge zur Zukunftsvorsorge des Arbeitnehmers im Sinne des § 10 gehören nicht zu den Einkünften

aus nichtselbständiger Erwerbstätigkeit.

§ 8 Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit

¹ Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit sind:

1. Einkünfte aus unternehmerischen Tätigkeiten (Unternehmensgewinne);
2. zugerechnete Gewinnanteile aus Beteiligungen an Unternehmen;
3. Einkünfte aus einer gelegentlichen selbständigen erwerbswirtschaftlichen Markteteiligung, soweit sie sich auf gelegentliche Leistungen und die gelegentliche Veräußerung von Wirtschaftsgütern erstrecken, die nicht zu einem Erwerbs- oder Gebrauchsvermögen gehören, sowie zugerechnete Anteile an den Einkünften aus solchen Erwerbstätigkeiten;
4. Einkünfte aus einer selbständigen Tätigkeit als Mitglied im Organ eines öffentlich-rechtlichen Gemeinwesens (z. B. Abgeordneter im Landtag, Mitglied eines Gemeinderats).

² Vorsorgeeinkünfte (§ 10) gehören nicht zu den Einkünften gemäß Nr. 1 bis 3.

§ 9 Einkünfte aus Finanzkapitalanlagen

(1) Einkünfte aus Finanzkapitalanlagen sind Einkünfte aus dem Halten und der Veräußerung von Wirtschaftsgütern des Finanzkapitals, sofern diese nicht zum Erwerbsvermögen eines Unternehmens oder einer Kapitalanlage für die Zukunftsvorsorge (§ 10) gehören.

(2) ¹Steuerpflichtige Einkünfte aus Finanzkapitalanlagen sind

1. Einkünfte aus verzinslichen Kapitalforderungen, sofern sie eine marktübliche Verzinsung des angelegten Kapitals (§ 2 Abs. 21) überschreiten. Werden die Zinseinkünfte über eine Veräußerung oder Entnahme einer nicht marktüblich verzinsten Kapitalforderung realisiert, so ist der Teil des Veräußerungserlöses steuerpflichtig, der einem noch nicht realisierten Zinsanspruch entspricht.
2. zugerechnete Anteile an den Einkünften aus Finanzkapitalanlagen gemäß Nr. 1.

(3) Steuerfrei sind Einkünfte aus marktüblich verzinsten Kapitalforderungen, Gewinnausschüttungen aufgrund von Beteiligungen sowie Einkünfte aus der Veräußerung von Beteiligungen.

§ 10 Vorsorgeeinkünfte

(1) ¹Einkünfte aus einer Einkommensvorsorge (Vorsorgeeinkünfte) sind Einkünfte in Geld- oder Sachform, die der Einkommensabsicherung im Alter, bei Arbeitslosigkeit, im Falle einer krankheits- oder unfallbedingten Erwerbsbeeinträchtigung und von Angehörigen im Todesfall dienen. ²Hierzu gehören ausschließlich die nach der Methode der Sparbereinigung (§ 1 Abs. 4 Nr. 3) steuerlich behandelten:

1. Einkünfte aus gesetzlichen Einrichtungen der Einkommensvorsorge;

2. Einkünfte aus einer Einkommensvorsorge aufgrund einer früheren unselbständigen oder selbständigen Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder seines Rechtsvorgängers (z. B. die vom früheren Arbeitgeber gezahlten Betriebsrenten, Pensionen, Witwen- und Waisengelder);
3. Einkünfte aus freiwilligen Leistungen des Steuerpflichtigen, seines Rechtsvorgängers, seines früheren Arbeitgebers und von anderen Personen für eine private Einkommensvorsorge, soweit die Beiträge beim Leistenden bei der Ermittlung seines Einkommens abziehbar waren.

(2) Zu den Vorgeeinkünften gehören auch Einkünfte aus der Veräußerung von Anwartschaften auf zukünftige Vorsorgeeinkünfte gemäß Abs. 1 und 2.

§ 11 Gewinne von Unternehmen

(1) Der Gewinn eines Unternehmens ist der Gesamtbetrag der Gewinne

1. aus den laufenden Geschäftstätigkeiten des Unternehmers im Rahmen seines Unternehmens,
2. Liquidationen und
3. zugerechneten Anteilen an Erwerbseinkünften aufgrund von Beteiligungen, die zum Erwerbsvermögen des Unternehmens gehören.

(2) Steuerfrei sind

1. Gewinne aus erhaltenen Gewinnausschüttungen aufgrund von Beteiligungen, die zum Anlagevermögen gehören, sowie Gewinne aus der Veräußerung solcher Beteiligungen;
2. Gewinne von Einkommensvorsorgeeinrichtungen, die für Vorsorgeeinkünfte gemäß § 10 Kapitalanlagen verwalten, soweit diese Gewinne den Gesamtguthaben der Berechtigten zugehen;
3. Gewinne aus der Übertragung von Betrieben und Immobilien, wenn durch Buchwertfortführung beim übernehmenden Unternehmen die Kontinuität der Einkommensbesteuerung gewährleistet ist;

Vierter Abschnitt:

Ermittlung der steuerpflichtigen Einkommen

I. Allgemeine Ermittlungsvorschriften

§ 12 Grundlegender Ermittlungsansatz

(1) ¹Erwerbseinkünfte, Ausgaben für die berufliche Bildung und Lebensbedarfsabzüge werden nach den Grundsätzen einer modifizierten Kassenrechnung (Überschussrechnung) ermittelt. ²Für Erwerbseinnahmen und Erwerbsausgaben gelten gegenüber der reinen Kassenrechnung insbesondere folgende modifizierte Ansätze:

1. Ausgaben für den Erwerb von Kapitalforderungen und zur Tilgung von Kapitalverbindlichkeiten sowie Einnahmen aus der Tilgung von Kapitalforderungen und eingegangenen Kapitalverbindlichkeiten sind nicht als Erwerbsausgaben bzw. Erwerbseinnahmen anzusetzen.
2. Ausgaben zur Anschaffung abnutzbarer bzw. einem Substanzverzehr unterliegender Anlagegüter, deren Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten 1 000 Euro übersteigen, sind über den Zeitraum ihrer Nutzung verteilt, d. h. durch den Ansatz jährlicher Abschreibungsbeträge absetzbar (§ 22 Abs. 2 bis 4).
3. Ausgaben zur Anschaffung von Grundstücken und dem Erwerb von Beteiligungen, die zu einem gewerblichen Wertpapierhandel gehören, sind erst im Jahr ihres Verkaufs oder ihrer Entnahme als Erwerbsausgaben absetzbar.

(2) ¹Erwerbseinnahmen sowie Erwerbsausgaben sind so anzusetzen, dass die Kontinuität der Einkommensbesteuerung im Sinne der einmaligen Steuerbelastung eines zum Lebensinkommen beitragenden persönlichen Erwerbseinkommens oder von gewinnsteuerpflichtigen Erwerbseinkünften gemäß § 1 gewährleistet ist. ²Bei einer steuerneutralen Übertragung von Wirtschaftsgütern muss deshalb die spätere Besteuerung der stillen Reserven gewährleistet sein. ³Voraussetzung hierfür ist, dass es bei der Übertragung von Wirtschaftsgütern auf den steuerpflichtigen Rechtsnachfolger zu keinen Veränderungen ihrer Bewertung kommt (Buchwertfortführung).

(3) ¹Soweit Einnahmen nicht als Erwerbseinnahmen anzusetzen sind, dürfen die mit diesen Einnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Ausgaben ebenfalls nicht als Erwerbsausgaben angesetzt werden. ²Soweit Ausgaben nicht als Erwerbsausgaben abgezogen werden dürfen, sind die mit diesen Ausgaben in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Einnahmen nicht als Erwerbseinnahmen anzusetzen.

(4) ¹Regelmäßig wiederkehrende Erwerbseinnahmen, die dem Steuerpflichtigen unmittelbar vor Beginn oder nach Beendigung des Ermittlungszeitraums, zu dem sie wirtschaftlich gehören, zugegangen sind, gelten als in diesem Ermittlungszeitraum bezogen. ²Entsprechendes gilt für regelmäßig wiederkehrende Erwerbsausgaben.

(5) ¹Unternehmensgewinne können nach Option auch mittels Erwerbsvermögensvergleich nach der steuerbilanziellen Vermögensrechnung ermittelt werden. ²An die Option sind die

Unternehmen für fünf Steuerabschnitte gebunden. ³Die Vorschriften über Erwerbseinnahmen und Erwerbsausgaben finden auf Erträge und Aufwendungen im Sinne der Vermögensrechnung entsprechend Anwendung.

§ 13 Ausgrenzung nicht anzusetzender Erwerbseinnahmen und nicht abzugsfähiger Erwerbsausgaben

(1) ¹Ausgaben in Geld oder Sachwerten, die der eigenen Lebensführung oder der Lebensführung anderer Personen dienen und durch die Erwerbstätigkeit mitveranlasst sind, können nur dann anteilig als Erwerbsausgaben abgezogen werden, wenn sie aufteilbar sind. ²Nicht aufteilbare Ausgaben sind als Erwerbsausgaben anzusetzen, wenn sie wesentlich durch die Erwerbstätigkeit veranlasst sind. ³Die mit den nicht abzugsfähigen Ausgaben verbundenen Vorteile für die eigene oder fremde Lebensführung sind bei dem Begünstigten keine steuerbaren Erwerbseinnahmen.

(2) ¹Bei der privaten Nutzung von beweglichen Wirtschaftsgütern, die zu einem Erwerbsvermögen gehören, ist der auf die private Nutzung entfallende Ausgabenanteil nicht als Erwerbsausgaben abzugsfähig oder bei Privatnutzung durch andere bei der Erwerbstätigkeit mitwirkende Personen bei diesen als steuerpflichtige Erwerbseinnahmen in Sachform anzusetzen. ²Privatnutzungen von nicht mehr als 10 Prozent bleiben unberücksichtigt.

(3) Werden Ausgaben eines Steuerpflichtigen durch Erwerbstätigkeiten an Orten veranlasst, die sich nicht auf dem Gebiet seiner Wohngemeinde oder der Gemeinde seines gewöhnlichen Aufenthalts befinden, und decken diese Ausgaben zugleich Kosten seiner privaten Lebensführung, so sind sie bis zu den in einer Durchführungsverordnung vorgeschriebenen Höchstbeträgen abzugsfähig.

(4) Als Erwerbsausgaben sind nicht abziehbar:

1. Zahlungen von Geldstrafen, Geldbußen, Verwarnungsgeldern und damit vergleichbare Zwangszahlungen, die im Rahmen einer Erwerbstätigkeit veranlasst oder in Verbindung mit der Lebensführung mitveranlasst wurden;
2. Ausgaben, wenn hiermit jemand nach dem inländischen Strafrecht rechtswidrig begünstigt wird;
3. Ausgaben für die Bewirtung, Beherbergung und Unterhaltung von Personen, die nicht Mitarbeiter des Steuerpflichtigen sind.

§ 14 Zurechnungen

(1) ¹Erwerbseinnahmen sind demjenigen zuzurechnen, der sie erwirtschaftet hat. ²Nach Beendigung der Einkommensteuerpflicht sind die Erwerbseinnahmen demjenigen zuzurechnen, der durch sie als Rechtsnachfolger oder sonst Berechtigter bereichert wird.

(2) Erwerbsausgaben sind demjenigen zuzurechnen, dem auch die Erwerbseinnahmen aus einer Erwerbstätigkeit zuzurechnen sind, und zwar gleichgültig, von wem die Ausgabe geleistet worden ist.

(3) Ist der Gewinn eines Betriebs aus dem Gewinn des Unternehmens auszugrenzen, so ist dem Betrieb der Gewinn zuzurechnen, der mit ihm im Rahmen einer gleichen oder ähnlichen Tätigkeit unter gleichen oder ähnlichen Bedingungen als selbständiges Unternehmen hätte erzielt werden können und dieses Unternehmen im Verkehr mit jenem Unternehmen, dessen Betrieb er ist, völlig unabhängig gewesen wäre.

(4) ¹Der Gewinn des von einer Durchreichgesellschaft (Abs. 7) geführten Unternehmens wird den Gewinnbeteiligten gemäß Abs. 5 bis 6 zugerechnet. ²Bei Gesellschaften und anderen Personenvereinigungen, die keine Durchreichgesellschaften sind, wird der Gewinn nicht den Gewinnbeteiligten, sondern der Gesellschaft zugerechnet. ³Die Zurechnung des Gewinns von Unternehmen nicht ansässiger Unternehmer richtet sich nach dem entsprechenden ausländischen Steuerrecht.

(5) ¹Bei der Zurechnung eines Gewinns auf die Gewinnbeteiligten einer Durchreichgesellschaft gemäß Abs. 6 richtet sich seine Aufteilung nach den von diesen Personen und Organisationen hierfür oder für gewöhnliche Gewinnausschüttungen satzungsmäßig oder auf anderer Grundlage getroffenen Vereinbarungen. ²Liegen solche Vereinbarungen nicht vor oder stellen sie einen steuerlichen Gestaltungsmissbrauch dar, so wird die Zurechnung nach anderen Beteiligungsmerkmalen, wie z. B. nach dem Anteil am Unternehmensvermögen, vorgenommen.

(6) ¹Der dem Gewinnbeteiligten gemäß Abs. 4 zur Versteuerung zuzurechnende Gewinnanteil ist sein Anteil am Unternehmensgewinn abzüglich des auf ihn entfallenden Verlustvortrags. ²Ist ein Verlustanteil zuzurechnen, so darf er dem Gewinnbeteiligten nicht zugerechnet werden, soweit dieser auf einen Verlustvortrag aus Ermittlungszeiträumen vor Erlangung des Status einer Durchreichgesellschaft entfällt.

(7) ¹Personengesellschaften sowie andere rechtlich nicht selbständige Personenvereinigungen und Vermögensmassen haben den Status einer Durchreichgesellschaft, wenn sie im Inland ansässig sind, ihre Anteilsrechte nicht auf Börsen oder ähnlichen Plätzen gehandelt werden und mehr als die Hälfte der stimmberechtigten Anteile unmittelbar oder mittelbar in den Händen natürlicher Personen liegen. ²Rechtlich selbständige Gesellschaften, die die Voraussetzungen gemäß Satz 1 erfüllen, können gemäß Satzung oder einstimmigen Beschluss aller Stimmberechtigten den Status einer Durchreichgesellschaft erlangen. ³An die genannten und durch Antrag wahrzunehmenden Optionsrechte sind die Gesellschaften für die nächsten fünf Steuerabschnitte gebunden. ⁴Stiftungen, Anstalten, Treuhandvermögen sowie andere besondere Vermögenswidmungen können nicht den Status einer Durchreichgesellschaft erwerben.

(8) ¹Hält ein Unternehmen mit Sitz und Geschäftsleitung im Inland (Inlandsunternehmen) während des gesamten Ermittlungszeitraums mehr als 75 Prozent der stimmberechtigten Anteile (beherrschendes Unternehmen) an einem anderen Inlandsunternehmen (abhängiges Unternehmen) und haben beide den gleichen Ermittlungszeitraum (Kalenderjahr, Wirtschaftsjahr), so können die nach den Vorschriften dieses Gesetzes ermittelten Gewinne beider Unternehmen zu einem konsolidierten Gewinn zusammengefasst werden, der dem beherrschenden Unternehmen zuzurechnen ist. ²Eine mittelbare Beteiligung genügt, wenn jede der Beteiligungen, auf denen die mittelbare Beteiligung beruht, mehr als 75 Prozent der Stimmrechte auf sich vereinigt. ³Wenn ein im Ausland gelegenes abhängiges Unternehmen in nachfolgenden Steuerabschnitten Gewinne erwirtschaftet, sind

diese zu versteuern, soweit dessen vorherige Verluste vom beherrschenden Unternehmen verrechnet wurden. Im übrigen sind für die Verlustverrechnung die Vorschriften gemäß Art. 50 entsprechend anzuwenden.

(9) Die Anrechnungsvorschriften für Durchreichgesellschaften gemäß Abs. 5 und 6 sind auch auf Einkommensanteile aus einer stillen Gesellschaft, partiarischen Kapitalforderungen, der gemeinschaftlichen Finanzkapitalanlage mehrerer Personen, der Bildung des konsolidierten Gewinns verbundener Unternehmen gemäß Abs. 8 und einer gelegentlichen Erwerbstätigkeit mehrerer Personen anzuwenden.

§ 15 Verlustverrechnungen

(1) ¹Wird einem Steuerpflichtigen aufgrund von Beteiligungen ein Unternehmensverlust ganz oder teilweise zugerechnet, so kann er diesen mit positiven Erwerbseinkünften verrechnen, soweit ein Erwerbsvermögen vorhanden ist, das für die Schulden des Verlustunternehmens in Höhe des Verlustes haftet. ²Zum haftenden Erwerbsvermögen des Steuerpflichtigen zählt hierbei nicht der Wert seiner Beteiligung, sondern sein in das Unternehmen eingelegtes Kapital, und zwar auch dann, wenn es von einer juristischen Person geführt wird und seiner unmittelbaren Dispositionsgewalt entzogen ist.

(2) ¹Soweit Verluste aufgrund negativer Erwerbseinkünfte und Ausgaben für die berufliche Bildung im Erwerbseinkommen nicht ausgeglichen werden können, besteht der Anspruch auf eine Steuerrückvergütung. ²Rückvergütet wird der Betrag, der sich ergibt, wenn der Steuersatz des Steuerpflichtigen auf den sich aus einem negativen Erwerbseinkommen ergebenden Verlustbetrag angewendet wird. ³Eine Steuerrückvergütung wird nur gewährt, soweit der Betrag der auf die Steuerschulden der vorangegangenen zwei Steuerabschnitte gezahlten und noch zu zahlenden Einkommensteuer hierfür ausreicht.

(3) ¹Ein steuerbarer Verlust, der gemäß Abs. 1 noch nicht verrechenbar ist oder gemäß Abs. 2 nicht zu einer Steuerrückvergütung führte, ist in den nächsten Ermittlungszeitraum vorzutragen und dort mit den hierauf entfallenden Schutzzinsen abzugsfähig, soweit die Voraussetzungen gemäß Abs. 1 gegeben sind. ²Für die Ermittlung dieser Schutzzinsen wird der Schutzzinssatz des Ermittlungszeitraums auf den vorgetragenen Verlustbetrag angewendet. ³Ein vorgetragener und nicht ausgeglichener Verlust kann unbegrenzt in die weiteren Ermittlungszeiträume verzinst vorgetragen werden. ⁴Dies gilt auch für die auf Verlustvorträge entfallenden Schutzzinsen, soweit sie noch nicht verrechnet werden konnten.

(4) Hat sich nach der Umwandlung eines Unternehmens die Art der unternehmerischen Tätigkeit nicht wesentlich verändert und wurden nicht mehr als 20 Prozent der Anteile an neue Gewinnbeteiligte übertragen, kann der übertragene Verlustvortrag vom Rechtsnachfolger genutzt werden, wenn er vor der Änderung der unternehmerischen Tätigkeit und vor Übertragung auf neue Gewinnbeteiligte entstanden ist.

(5) Die Vorschriften gemäß Abs. 1 und 3 sind auch auf zugerechnete Verluste aus Beteiligungen an Erwerbseinkünften aus Finanzkapitalanlagen und Einkünften aus gelegentlichen Erwerbstätigkeiten entsprechend anzuwenden.

II. Besondere Vorschriften zur Ermittlung von Erwerbseinkünften

§ 16 Ermittlung von Einkünften aus nichtselbständiger Erwerbstätigkeit

(1) Als Erwerbseinnahmen aus einer nichtselbständigen Erwerbstätigkeit sind die aus dem weisungsgebundenen Dienstverhältnis zugeflossenen Einnahmen (Arbeitslohn) anzusetzen, soweit sie nicht steuerbefreit sind.

(2) ¹Als Erwerbsausgaben ist für alle Erwerbseinnahmen gemäß Abs. 1 ausschließlich ein Pauschbetrag von 1 200 Euro für das Kalenderjahr anzusetzen, soweit für seinen Abzug Arbeitslohn aus einem gegenwärtigen Dienstverhältnis zugeflossen ist. ²Der Pauschbetrag ist zeitanteilig zu kürzen, wenn der Ermittlungszeitraum weniger als ein Kalenderjahr beträgt.

§ 17 Ermittlung der Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit

(1) Die Einkünfte aus unternehmerischen Tätigkeiten bestehen aus dem steuerpflichtigen Gewinn des vom Steuerpflichtigen selbständig geführten Unternehmens, soweit er nicht anderen Gewinnbeteiligten zuzurechnen ist.

(2) ¹Die Einkünfte aus zugerechneten Anteilen am Gewinn anderer Unternehmen bestehen aus den Zurechnungsbeträgen abzüglich der durch die Verwaltung und einer Fremdfinanzierung der betreffenden Beteiligungen entstandenen Erwerbsausgaben. ²Wurde der anteilmäßig zugerechnete Gewinn unter Abzug von Schutzzinsen ermittelt, sind Zinsen aus einer Kreditfinanzierung des Beteiligungserwerbs nur abzugsfähig, soweit der Kreditzinssatz den Schutzzinssatz übersteigt.

(3) ¹Einkünfte von Mitgliedern im Organ eines öffentlich-rechtlichen Gemeinwesens und Einkünfte aus gelegentlichen Erwerbstätigkeiten werden wie Gewinne von Unternehmen gemäß § 20 ermittelt. ²Für die Ermittlung von zugerechneten Anteilen an Einkünften aus einer gelegentlichen Erwerbstätigkeit ist Abs. 2 entsprechend anzuwenden.

§ 18 Ermittlung von Einkünften aus Finanzkapitalanlagen

(1) ¹Zur Ermittlung der Einkünfte aus Finanzkapitalanlagen sind von den ausgezahlten steuerpflichtigen Zinsen als Erwerbsausgaben abzugsfähig:

1. die zugehörigen Schutzzinsbeträge,
2. die auf die steuerpflichtigen Finanzkapitalanlagen entfallenden Verwaltungskosten (Depotgebühren u. Ä.) sowie
3. gezahlte Kreditzinsen aus einer Fremdfinanzierung der steuerpflichtigen Finanzkapitalanlagen, soweit die Kreditzinsbeträge die Schutzzinsbeträge gemäß Nr. 1 übersteigen.

²Die Schutzzinsbeträge gemäß Nr. 1 erhält man durch Anwendung des Schutzzinssatzes auf den Betrag des angelegten Kapitals. ³Werden Zinsen über eine Veräußerung oder Entnahme der Kapitalforderung realisiert, so ist der Teil des Übertragungsgewinns steuerpflichtig, der einem noch nicht realisierten Zinsanspruch entspricht.

(2) Für die Ermittlung der steuerpflichtigen Einkünfte aus zugerechneten Anteilen an Einkünften aus Finanzkapitalanlagen ist § 17 Abs. 2 entsprechend anzuwenden.

§ 19 Ermittlung von Vorsorgeeinkünften

¹Steuerpflichtige Vorsorgeeinkünfte sind nach der Methode der Sparvereinigung (§ 1 Abs. 4 Nr. 3) zu ermitteln, d.h. Erwerbsausgaben zum Erwerb von Anwartschaften auf zukünftige auszahlende Vorsorgeeinkünfte sind im Zeitpunkt ihres Abflusses und Erwerbseinnahmen im Zeitpunkt ihres Zuflusses anzusetzen. ²Zu beachten sind die folgenden Abzugsrechte:

1. Als Erwerbsausgaben, die steuerpflichtige Vorsorgeeinkünfte begründen, sind nur die eigenen Beiträge abzugsfähig. Werden Ausgaben für die Zukunftsvorsorge anderer Personen geleistet, so sind diese Ausgaben beim Leistenden abzugsfähig und führen beim Begünstigten erst zu einem steuerbaren Zufluss, wenn die betreffende Vorsorgeeinrichtung sie auszahlt.
2. Zu den abzugsfähigen Ausgaben für eine freiwillige Zukunftsvorsorge gemäß § 10 Abs. 1 Nr. 3 zählen ausschließlich Beiträge, Prämie u. Ä. für Verträge mit einer Mindestlaufzeit von 12 Jahren, die nach Maßgabe einer Durchführungsverordnung mit einer zugelassenen Vorsorgeeinrichtung (öffentlich-rechtlichen Körperschaften, Versicherungen, Pensionsfonds u. Ä.) für eine Altersrente ab dem 60. Lebensjahr, eine Hinterbliebenenrente oder eine Rente wegen verminderter Erwerbstätigkeit abgeschlossen wurden.
3. Bei einem steuerbaren Kauf von Anwartschaften auf zukünftige Vorsorgeeinkünfte sind die Kaufpreiszahlungen beim Erwerber als Erwerbsausgaben abzugsfähig.

§ 20 Ermittlung der Gewinne von Unternehmen

(1) ¹Der steuerpflichtige Gewinn von Unternehmen ist von dem nach den Prinzipien der modifizierten Kassenrechnung ermittelten jährlichen Reingewinn ausgehend nach folgendem Schema zu ermitteln:

Reingewinn (Saldo aus Erwerbseinnahmen und Erwerbsausgaben) gemäß Kassenbuch aus der laufenden Geschäftstätigkeit des Unternehmens	
+ besondere Erwerbseinnahmen gemäß § 21 Abs. 1	
- besondere Erwerbsausgaben gemäß § 21 Abs. 2	
+/- nichtabzugsfähige Erwerbsausgaben / nicht anzusetzende Erwerbseinnahmen gemäß §§ 12 und 13, soweit sie den Reingewinn vermindert / erhöht haben	
<hr style="border: 0.5px solid black;"/>	
= Gewinn aus der laufenden Geschäftstätigkeit des Unternehmens	
+ Gewinne aus Liquidationen gemäß Abs. 3, soweit sie nicht im Reingewinn enthalten sind	

+ zugerechnete Anteile an Erwerbseinkünften aus Beteiligungen gemäß Abs. 4	
= maßgebender Reingewinn	
- aufgrund von Steuerbefreiungen auszuscheidende Teile des Reingewinns	
= steuerpflichtiger Gewinn des Unternehmens	

(2) ¹Bei der Ermittlung der Gewinne aus der laufenden Geschäftstätigkeit des Unternehmens gemäß Abs. 1 können auch ohne Einzelnachweis als Erwerbsausgaben pauschal 20 vom Hundert der Erwerbseinnahmen aller Betriebe angesetzt werden, sofern diese für das Unternehmen insgesamt 250 000 Euro nicht überschreiten. ²Zusätzlich abzugsfähig sind auch die gemäß Abs. 1 abzugsfähigen Steuern und öffentlichen Abgaben. ³Diese Vereinfachungsregel gilt nicht für Gewinne aus dem Verkauf und der Entnahme von Anlagegütern.

(3) ¹Die nicht steuerbefreiten Gewinne aus Liquidationen (§ 11 Abs. 1 Nr. 2) sind gleich dem Betrag, um den der Verkaufserlös bzw. Entnahmewert den Buchwert des Anlagegutes bzw. Betriebs übersteigt. ²Für Einlagen gilt Entsprechendes. ³Zusätzlich abzugsfähig sind die durch Abwicklung dieser Vorgänge veranlassten besonderen Ausgaben.

(4) ¹Gewinne im Sinne von § 11 Abs. 1 Nr. 3 bestehen aus den zugerechneten Anteilen an Erwerbseinkünften abzüglich der durch die Verwaltung und einer Fremdfinanzierung der betreffenden Beteiligungen entstandenen Ausgaben. ²Wurden die zugerechneten Erwerbseinkünfte durch Abzug von Schutzzinsen ermittelt, sind Kreditzinsen beim Gewinnbeteiligten nur abzugsfähig, soweit der Kreditzinssatz den Schutzzinssatz übersteigt.

(5) ¹Gewinn nach dem Erwerbsvermögensvergleich ist der Unterschiedsbetrag zwischen dem Erwerbsvermögen am Schluss des Ermittlungszeitraums und dem Erwerbsvermögen am Anfang des Ermittlungszeitraums, vermehrt um den Wert der Entnahmen und vermindert um den Wert der Einlagen. ²Soweit Gewinne gemäß Abs. 3 und 4 nicht durch den Erwerbsvermögensvergleich erfasst werden, sind sie dem Gewinn gemäß Satz 1 hinzufügen. ³Das Erwerbsvermögen ist nach der Steuerbilanz anzusetzen, für die mit Ausnahme der Regelungen bezüglich der Abschreibungen (§ 21 Abs. 2 Nr. 3) und Rückstellungen (§ 21 Abs. 2 Nr. 4) die handelsbilanziellen Ansätze maßgeblich sind.

(6) ¹Wird der auf einen Betrieb des Unternehmens entfallende Gewinn nur durch Finanzkapitalanlagen erzielt, so kann dieser Gewinn unter den Voraussetzungen und Folgen seiner Ausscheidung gemäß § 14 Abs. 3 wie Erwerbseinkünfte aus Finanzkapitalanlagen gemäß Art. 9 und 18 ermittelt werden. ²An die wahrgenommene Option für diese Gewinnermittlung sind die Steuerpflichtigen für fünf Steuerabschnitte gebunden.

§ 21 Besondere Erwerbseinnahmen und besondere Erwerbsausgaben

(1) Zu den Erwerbseinnahmen gehören auch:

1. Entnahmen, mit denen dem Steuerpflichtigen, den Gesellschaftern und anderen Anteilseignern eines Unternehmens sowie den ihnen nahestehenden Personen geldwerte Leistungen und Vorteile gewährt werden;
2. die Buchwerte der aus betrieblichen Gründen dem Steuerpflichtigen erlassenen Kapitalverbindlichkeiten und Schulden aus der Anschaffung oder Herstellung zu verzeichnender Anlagegüter;
3. gewinnwirksame Auflösungen von Rückstellungen;
4. die auf partiarische Kapitalverbindlichkeiten gezahlten Zinsen sowie Schutzzinsen, wenn der zu berücksichtigende Eigenkapitalbestand gemäß § 23 Abs. 2 negativ ist;
5. andere steuerpflichtige Einnahmen, soweit sie nicht bei der Ermittlung des Reingewinns gemäß § 20 Abs. 1 angesetzt wurden.

(2) Zu den Erwerbsausgaben gehören auch:

1. Einlagen, mit denen dem Unternehmen durch den Steuerpflichtigen, die Gesellschafter und andere Anteilseigner sowie den ihnen nahestehenden Personen geldwerte Leistungen und Vorteile gewährt werden;
2. die Ausgaben zum Erwerb von Kapitalforderungen in dem Ermittlungszeitraum, in dem sie vom Steuerpflichtigen gewinnwirksam übertragen oder aus betrieblichen Gründen erlassen wurden;
3. die Abschreibungen der im Anlagegüterverzeichnis verzeichneten Wirtschaftsgüter (§ 22 Abs. 2 und 3);
4. Rückstellungen für zukünftige Erwerbsausgaben, d. h. der seiner wirtschaftlichen Verursachung entsprechende Teil zukünftiger Erwerbsausgaben zur Erfüllung von Verbindlichkeiten, die bereits rechtlich entstanden sind und bei deren Erfüllung den Erwerbsausgaben nach objektiver wirtschaftlicher Betrachtung keine deckenden Erwerbseinnahmen gegenüberstehen; näheres hierzu regelt eine Durchführungsverordnung;
6. die Schutzzinsen, wenn der zu berücksichtigende Eigenkapitalbestand gemäß § 23 Abs. 2 bzw. 3 positiv ist;
7. andere abzugsfähige Ausgaben, soweit sie nicht bei der Ermittlung des Reingewinns gemäß § 20 Abs. 1 angesetzt wurden.

§ 22 Verzeichnis der Anlagegüter und Abschreibungen

(1) Soweit Anlagegüter einer Erwerbstätigkeit zu dienen bestimmt sind und ihre Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten den Betrag von 1 000 Euro übersteigen, sind sie in das Verzeichnis der Anlagegüter aufzunehmen.

(2) ¹Die jährlichen Abschreibungen von Buchwerten verzeichneter Anlagegüter, die der erwerbsbedingten Abnutzung unterliegen, ergeben sich durch Anwendung des Abschreibungssatzes einer Gütergruppe auf den jeweiligen Buchwert des Anlagegutes. ²Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten von Anlagegütern, die einer Substanzverringerung unterliegen, sind nach Maßgabe des Substanzverzehr zeitlich zu verteilen.

(3) Neben den regelmäßigen Abschreibungen gemäß Abs. 2 sind folgende Sonderabschreibungen abzugsfähig:

1. Bei allen Anlagegütern: die Wertverluste aus Anlässen einer außergewöhnlichen technischen oder wirtschaftlichen Beeinträchtigung ihrer betriebsgewöhnlichen Nutzung;
2. Im Falle einer Ausbuchung eines Anlagegutes aus dem Verzeichnis: der Abgangswert;
3. Im Falle einer steuerpflichtigen Veräußerung oder Entnahme eines Anlagegutes: der Veräußerungserlös bzw. Marktwert des Anlagegutes in der gleichen Abschreibungsgruppe, soweit abschreibungsfähige Buchwerte vorhanden sind; eine Sonderabschreibung gemäß Nr. 2 entfällt.

(4) Näheres zur Führung des Anlagegüterverzeichnisses und den Abschreibungen regelt eine Durchführungsverordnung.

§ 23 Ermittlung der Schutzzinsen

(1) Schutzzinsen sind durch Anwendung des Schutzzinssatzes (§ 2 Abs. 24) auf den zu berücksichtigenden Eigenkapitalbestand des Betriebs gemäß Abs. 2 und 3 zu ermitteln.

(2) ¹Der für den Ermittlungszeitraum zu berücksichtigende Eigenkapitalbestand ergibt sich bei einer Gewinnermittlung gemäß § 20 Abs. 1 unter Berücksichtigung der im Verzeichnis der Anlagegüter (§ 22) und im Verzeichnis des Finanzkapitals (§ 24) verzeichneten Bestände am Anfang des Ermittlungszeitraums wie folgt:

Buchwert der Anlagegüterbestände

- + Kapitalforderungen, soweit sie keinen Anteil am Einkommen des Schuldners begründen
- + Anteile an Unternehmen, die im Umlaufvermögen gehalten werden
- + Kassenbestände am Anfang des Ermittlungszeitraums

- Kapitalverbindlichkeiten, soweit sie keine Anteile am Gewinn des Unternehmens begründen
 - Verbindlichkeiten aus der Anschaffung und Herstellung verzeichneter Anlagegüter und dem Erwerb von Beteiligungen des Umlaufvermögens
-
- = Für die Ermittlung der Schutzzinsen zu berücksichtigender Eigenkapitalbestand am Anfang des Ermittlungszeitraums.

²Eigenkapitalzugänge und Eigenkapitalabgänge während des Ermittlungszeitraums führen zu zeitanteiligen Erhöhungen bzw. Minderungen des Eigenkapitalbestands gemäß Satz 1.

³Hierzu werden die in unterjährigen Schutzzinszeiträumen (wahlweise: Monat, Vierteljahr, Halbjahr oder auch das ganze Jahr) erfolgenden Eigenkapitalabgänge (Eigenkapitalzugänge) so behandelt, als wenn sie am Anfang (Ende) des betreffenden Schutzzinszeitraums durchgeführt worden wären. ⁴Eigenkapitalzugänge sind Einlagen und erhaltene Einnahmen aus Beteiligungen (Ausschüttungen, Veräußerungsserlöse).

⁵Eigenkapitalabgänge sind Entnahmen und Ausgaben zum Erwerb von Beteiligungen.

(3) ¹Bei einer Gewinnermittlung nach dem Erwerbsvermögensvergleich ist das für die Ermittlung der Schutzzinsen anzusetzende Eigenkapital nach den Wertansätzen der Steuerbilanz zu bestimmen. ²Der Eigenkapitalbestand am Anfang des Ermittlungszeitraums ist um den Buchwert aller Beteiligungen, die zum Anlagevermögen gehören, zu mindern und um den Buchwert der partiarischen Kapitalverbindlichkeiten zu erhöhen. ³Für die Eigenkapitalabgänge und -zugänge sind die Regelungen gemäß Abs. 2 entsprechend anzuwenden.

§ 24 Verzeichnis des Finanzkapitals

¹Für jeden Betrieb gesondert sind in einem Verzeichnis des Finanzkapitals aufzuführen:

1. Kapitalforderungen, Anteile an Unternehmen, Kassenbestände und Kapitalverbindlichkeiten am Anfang des Ermittlungszeitraums;
2. die während des Ermittlungszeitraums vorgenommenen Einlagen und Entnahmen jeglicher Wirtschaftsgüter und Schulden;
3. die Einnahmen aus dem Verkauf und die Ausgaben für den Kauf von Beteiligungen während des Ermittlungszeitraums.

²Der durch den Ausgabenabzug gemäß § 21 Abs. 2 Nr. 4 gebildete Bestand an Rückstellungen wird als Kapitalverbindlichkeit im Sinne von Nr. 1 behandelt.

Fünfter Abschnitt:

Von unbeschränkt Steuerpflichtigen zu versteuernde Einkommen

§ 25 Steuerpflichtige Einkommen

(1) Das steuerpflichtige Markteinkommen der unbeschränkt Steuerpflichtigen der persönlichen Einkommensteuer ist der Gesamtbetrag ihrer steuerpflichtigen Erwerbseinkünfte (ermittelt gemäß §§ 16 bis 19) abzüglich der Ausgaben für die berufliche Bildung gemäß § 26 und eines verzinnten Verlustvortrags gemäß § 15 Abs. 3.

(2) Das steuerpflichtige Markteinkommen der unbeschränkt Steuerpflichtigen der Gewinnsteuer ist der Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Erwerbseinkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit (ermittelt gemäß § 17) und Finanzkapitalanlagen (ermittelt gemäß § 18) abzüglich eines verzinnten Verlustvortrags gemäß § 15 Abs. 3.

(3) Für die steuerpflichtigen Erwerbseinkünfte gemäß Abs. 1 und 2 ist es unerheblich, an welchen Orten sie erzielt werden.

§ 26 Ausgaben für die berufliche Bildung

(1) ¹Ausgaben für die berufliche Bildung sind Ausgaben für den Erwerb beruflicher Fähigkeiten des unbeschränkt Steuerpflichtigen, sofern sie nicht durch die private Lebensführung veranlasst sind. ²Ausgaben für berufliche Bildung sind auch Ausgaben für die Tilgung von Darlehen und ihre Verzinsung, wenn der Steuerpflichtige hiermit in früheren Zeiten Ausgaben für den Erwerb beruflicher Fähigkeiten finanziert hat, die bislang nicht als Abzug geltend gemacht werden konnten. ³Werden Ausgaben durch den Erwerb beruflicher Fähigkeiten veranlasst und decken sie zugleich Kosten der privaten Lebensführung des Steuerpflichtigen, so ist ihre Abzugsfähigkeit auf den Teil beschränkt, der nach Maßgabe einer Durchführungsverordnung als erwerbswirtschaftlich angemessen gilt. ⁴Abzugsfähig sind Ausgaben für die berufliche Bildung nur, soweit sie 100 Euro im Steuerabschnitt übersteigen und nicht eine der Beschränkungen gemäß Abs. 2 vorliegt.

(2) ¹Der Ausgabenabzug gemäß Abs. 1 ist zu kürzen um Zuwendungen, die der Steuerpflichtige zum Zwecke der beruflichen Bildung von öffentlichen oder privaten gemeinnützigen Organisationen bezogen hat. ²Werden Ausgaben durch den Erwerb beruflicher Fähigkeiten an Orten veranlasst, die sich nicht auf dem Gebiet der Wohngemeinde des Steuerpflichtigen befinden, und decken diese Ausgaben – wie z. B. solche für Fahrten und einen Verpflegungsmehraufwand – zugleich Kosten der privaten Lebensführung, so ist für ihre Abzugsfähigkeit § 13 Abs. 3 entsprechend anzuwenden.

§ 27 Abzüge für den Lebensgrundbedarf

(1) Ein unbeschränkt Steuerpflichtiger kann folgende Ausgaben für den seine Existenz sichernden Lebensbedarf vom Markteinkommen abziehen:

1. Ausgaben für seinen regelmäßigen Grundbedarf im Kalenderjahr in Höhe eines Pauschalbetrages, sofern er oder die unterhaltende Person für ihn kein

Kindergeld bezieht; der Pauschalbetrag beträgt 10 000 Euro und wird in der Lebensbedarfsverordnung unter Berücksichtigung der Geldentwertung fortgeschrieben;

2. Ausgaben für seinen regelmäßigen Sonderbedarf aus der besonderen Lebenslage einer körperlichen oder geistigen Behinderung gemäß Lebensbedarfsverordnung;
3. gezahlte Arbeitnehmerbeiträge zur gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung sowie freiwillige Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung bis zur Höhe der gesetzlichen Gesamtbeiträge, soweit keine gesetzliche Versicherungspflicht besteht;
4. Ausgaben für gesetzliche Unterhaltsleistungen gemäß Abs. 2;
5. Ausgaben für die berufliche Bildung (§ 26) der unterhaltenen Personen. Eine Zurechnung gemäß § 14 Abs. 2 entfällt.

(2) ¹Abzugsfähige Unterhaltsbeiträge sind Zahlungen an den geschiedenen, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebenden Ehegatten sowie an einen Elternteil für die bei ihm lebenden Kinder sowie für jede andere Person, die der Steuerpflichtige aufgrund gesetzlicher Verpflichtungen unterstützt. ²Unterhaltsbeiträge sind nur bis zur Höhe des dem Unterhaltsempfänger zustehenden Freibetrags abzugsfähig und kürzen diesen.

(3) Die Abzugsbeträge gemäß Abs. 1 und 2 sind zu kürzen, soweit der Steuerpflichtige Zuwendungen für seinen Lebensgrundbedarf von staatlichen Organisationen erhält.

§ 28 Familienbesteuerung

(1) ¹In rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebende Personen mit Wohnsitz im Inland können als Unterhaltsgemeinschaft ihre Markteinkommen und Lebensgrundbedarfsabzüge auf gemeinsamen Antrag zu einer gemeinschaftlichen Bemessungsgrundlage zusammenfassen. ²Jedem Beteiligten wird dann die Hälfte der gemeinschaftlichen Bemessungsgrundlage zugerechnet. ³Verlustvorträge, die vor Beginn der Unterhaltsgemeinschaft bestanden haben, sind nicht in die Bemessungsgrundlage der Unterhaltsgemeinschaft einzubeziehen, sondern verbleiben zum Abzug bei dem jeweiligen Verlustvortragsberechtigten. ⁴An die Option zur Besteuerung als Unterhaltsgemeinschaft sind die Antragenden für fünf Steuerabschnitte gebunden.

(2) ¹Übersteigt die Bemessungsgrundlage eines Kindes, das in häuslicher Gemeinschaft mit den Eltern oder einem Elternteil lebt und für das Kindergeld bezogen wird, nicht 10 000 Euro, werden sein Markteinkommen und seine Lebensgrundbedarfsabzüge den Eltern bzw. dem Elternteil zugerechnet, bei welchem sich das Kind aufhält. ²Beantragen die Ehepartner keine gemeinschaftliche Bemessungsgrundlage gemäß Abs. 1, so werden ihnen das Markteinkommen und die Lebensgrundbedarfsabzüge eines solchen Kindes jeweils zur Hälfte zugerechnet, sofern sie nicht gemeinsam eine andere Aufteilung beantragen. ⁴In den Fällen der Sätze 1 und 2 entfällt die Zurechnung gemäß § 14 Abs. 1 und 2.

Sechster Abschnitt:

Von beschränkt Steuerpflichtigen zu versteuernde Einkommen

§ 29 Steuerpflichtige Einkommen

(1) Das steuerpflichtige Markteinkommen der beschränkt Steuerpflichtigen der persönlichen Einkommensteuer ist das Markteinkommen gemäß § 25 Abs. 1, soweit der Ort der Erwerbseinkünfte gemäß Abs. 2 im Inland gelegen ist und die Ausgaben für die berufliche Bildung (§ 26) sowie ein Verlustvortrag (§ 15 Abs. 3) auf im Inland ausgeübte bzw. verwertete Erwerbstätigkeiten entfallen.

(2) Im Inland gelegen sind die Orte von

1. Einkünften aus nichtselbständiger Erwerbstätigkeit (ermittelt gemäß § 16), soweit die Erwerbstätigkeiten im Inland ausgeübt oder verwertet oder soweit Zahlungen aus inländischen öffentlichen Kassen geleistet werden.
2. Einkünften aus unternehmerischen Tätigkeiten (ermittelt gemäß § 17 Abs. 1), soweit im Inland
 - aa) eine Betriebsstätte unterhalten wird oder ein ständiger Vertreter bestellt ist;
 - bb) eine Land- und Forstwirtschaft betrieben wird;
 - cc) ein Grundstück oder ein anderes unbewegliches Wirtschaftsgut gelegen ist und vermietet oder verpachtet wird;
 - dd) Beförderungen im Lande durch Beförderungsmittel angeboten werden;
 - ee) eine sonstige unternehmerische Tätigkeit mit einem oder ohne einen Betrieb im Inland ausgeübt oder verwertet wird;
3. Einkünften aus zugerechneten Anteilen am Gewinn von Unternehmen (ermittelt gemäß § 17 Abs. 2), deren Sitz bzw. Geschäftsleitung im Inland gelegen ist;
4. Einkünften aus einer gelegentlichen selbständigen Erwerbstätigkeit (ermittelt gemäß § 17 Abs. 3), soweit sie im Inland ausgeübt oder verwertet wird;
5. Einkünften als Mitglied im Organ eines öffentlich-rechtlichen Gemeinwesens (ermittelt gemäß § 17 Abs. 3);
6. Einkünften aus einer Zukunftsvorsorge (ermittelt gemäß § 19).

(3) Das steuerpflichtige Markteinkommen der beschränkt Steuerpflichtigen der Gewinnsteuer ist das Markteinkommen gemäß § 25 Abs. 2, soweit es sich auf Erwerbseinkünfte gemäß Abs. 2 Nr. 2 bis 4 erstreckt.

§ 30 Abzüge für den Lebensgrundbedarf

Ein beschränkt Steuerpflichtiger der persönlichen Einkommensteuer kann folgende Ausgaben für den seine Existenz sichernden Lebensbedarf abziehen:

1. die Hälfte der Ausgaben gemäß § 27 Abs. 1 Nr. 1 und 2;

2. Ausgaben für die Kranken- und Pflegevorsorge in Höhe der gezahlten gesetzlichen Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung;
3. Unterhaltsbeiträge gemäß § 27 Abs. 2, sofern der Unterhaltsempfänger im Inland ansässig ist.

Die Vorschriften gemäß § 27 Abs. 3 sind entsprechend anzuwenden.

Siebenter Abschnitt:

Erhebung der Einkommensteuer

I. Steuervorauszahlungen

§ 31 Steuervorauszahlungen durch Steuerabzüge

(1) ¹Steuervorauszahlung durch Steuerabzug sind zu leisten durch Erhebung

1. einer Lohnsteuer auf zugeflossene Arbeitslöhne;
2. einer Vorsorgesteuer auf zugeflossene Vorsorgeeinnahmen;
3. einer Zinssteuer auf Zinsen, die von ansässigen Schuldern ausgezahlt werden, soweit sie nicht marktüblich sind;
4. einer Honorarsteuer auf Einnahmen, die nicht ansässigen Steuerpflichtigen aus folgenden Tätigkeiten zufließen:
 - Ausübung einer Tätigkeit als Mitglied im Aufsichtsrat (Verwaltungsrat) im Inland ansässiger Organisationen;
 - im Inland ausgeübte oder verwertete künstlerische, berufssportliche, artistische, schriftstellerische, journalistische und bildberichtende Erwerbstätigkeiten sowie solche für Rundfunk und Fernsehfunk;
 - Überlassung beweglicher Sachen und immaterieller Wirtschaftsgüter zur Nutzung im Inland.

(2) Die Zinssteuer wird nicht erhoben bei Kapitalforderungen,

1. denen ein Bankgeschäft zugrunde liegt, wenn der Gläubiger der Zinsen ein inländisches Kreditinstitut oder ein inländisches Finanzdienstleistungsinstitut ist;
2. die von Einrichtungen der Einkommensvorsorge für Zwecke der Einkommensabsicherung im Sinne von § 10 verwaltet werden.

(3) ¹Der Steuerabzugsbetrag ergibt sich durch Anwendung des betreffenden Steuersatzes (§ 5) auf die jeweilige Steuerabzugsbasis. ²Die Steuerabzugsbasis ist

1. bei der Lohn- und Vorsorgesteuer gleich den Erwerbseinnahmen nach Abzug von Erwerbsausgaben, die der Steuerabzugspflichtige für den Steuerpflichtigen leistet

oder berechnen kann, sowie nach Lebensgrundbedarfsabzügen auf der Grundlage der Steuerkarte oder auf einer damit vergleichbaren Informationsgrundlage;

2. bei der Zinssteuer gleich dem Betrag der ausgezahlten Zinsen abzüglich der zugehörigen Schutzzinsbeträge;
3. bei der Honorarsteuer der Betrag von 80 Prozent der ausgezahlten Honorare.

(4) Zum Steuerabzug verpflichtet ist der Schuldner der Bezüge, der im Inland Wohnsitz, gewöhnlichen Aufenthalt, Geschäftsleitung, Sitz, eine Betriebsstätte oder einen ständigen Vertreter im Sinne der §§ 8 bis 13 Abgabenordnung hat (Steuerabzugspflichtiger).

(5) ¹Der Steuerabzugspflichtige hat die Abzugsteuern von den Erwerbseinnahmen einzubehalten, die er dem Steuerpflichtigen innerhalb des Anmeldezeitraums (Abs. 7) auszahlt. ²Die einbehaltenen Abzugssteuern sind insgesamt bis zum 10. des dem Anmeldezeitraum folgenden Monats bei dem zuständigen Finanzamt anzumelden und mit der Anmeldung abzuführen. ³Der Auszahler muss weiterhin dem zuständigen Finanzamt bis Ende Januar des dem Steuerabschnitt folgenden Jahres nach amtlich vorgeschriebenem Muster und Verfahren einen Gesamtbericht über die Berechnung der für jeden Steuerpflichtigen abgeführten Abzugssteuern übermitteln.

(6) Der Abzugspflichtige hat dem Steuerpflichtigen spätestens nach Abschluss des Ermittlungszeitraums auf einem Formblatt (Steuerabzugsbescheinigung) alle Daten zum Steuerabzug zu bescheinigen.

(7) ¹Anmeldezeitraum ist das Kalendervierteljahr. ²Hiervon abweichend ist Anmeldezeitraum das Kalenderjahr, solange die im laufenden Kalenderjahr abzuführende Steuer den Betrag von 2 000 Euro nicht übersteigt. ³Bei einer Gefährdung des Anspruchs auf die Abzugssteuer kann auf dem Erlasswege eine andere zeitliche Regelung vorgeschrieben werden.

(8) Der Auszahler gemäß Abs. 4 sowie Personen, die Arbeitnehmer zur Verrichtung von Arbeiten an dritte Personen gegen Entgelt überlassen, haften für die einzubehaltenden und abzuführenden Steuern.

§ 32 Vorauszahlungen gemäß Selbstberechnung

(1) ¹Sind Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit zu versteuern, so müssen für den entsprechenden Ermittlungszeitraum hierauf Vorauszahlungen entrichtet werden. ²Dies gilt auch für Einkünfte aus nichtselbständiger Erwerbstätigkeit, Finanzkapitalanlagen und einer Einkommensvorsorge, wenn die betreffenden Erwerbseinnahmen keinem Steuerabzug unterliegen sollten. ³Vorauszahlungen sind auch von Durchreichgesellschaften mit eigener Rechtspersönlichkeiten für die den Gewinnbeteiligten zuzurechnenden Anteile am Unternehmensgewinn zu entrichten.

(2) ¹Die Steuervorauszahlungen gemäß Abs. 1 ergeben sich durch Anwendung des jeweiligen Steuersatzes auf die Steuervorauszahlungsbasis eines im Ermittlungszeitraum abgelaufenen Kalendervierteljahrs. ²Die Steuervorauszahlungsbasis ist auf der Grundlage des Einkommens nach einer vereinfachten Überschussrechnung vom Steuerpflichtigen

selbst zu ermitteln, wozu in einer Durchführungsverordnung nähere Regelungen erlassen werden.

(3) Für die Entrichtung der Steuervorauszahlungen gemäß Abs. 1 und 2 sind die Abs. 5 bis 7 des § 31 entsprechend anzuwenden.

§ 33 Steuerkarten

(1) ¹Steuerpflichtige, die der persönlichen Einkommensteuer unterliegen, können eine Steuerkarte führen, die von den Gemeinden ausgestellt wird. ²Näheres regelt eine Durchführungsverordnung.

(2) Der Steuerpflichtige hat seine Steuerkarte dem Auszahler (§ 31 Abs. 4) vorzulegen, wenn dieser für Vorauszahlungen nach Steuerabzug den abzugsfähigen Lebensgrundbedarf (§ 31 Abs. 3) berücksichtigen soll.

(3) Der Auszahler, dem die Steuerkarte eines Steuerpflichtigen vorliegt, hat dessen persönlichen Lebensgrundbedarf durch Anwendung des auf der Steuerkarte ausgewiesenen Gesamtfreibetragsfaktors auf den für unbeschränkt bzw. beschränkt Steuerpflichtige geltenden Lebensgrundbedarf zu ermitteln.

§ 34 Einzahlungen auf Konten von Einrichtungen der Einkommensvorsorge

(1) Wer Einzahlungen auf Konten von Einrichtungen der Einkommensvorsorge (§ 10) leistet, hat dem zuständigen Finanzamt mitzuteilen:

1. den Leistungsgrund;
2. die Organisation, die die Vorsorgeeinrichtung führt;
3. die Steuernummer des Steuerpflichtigen und die Nummer des Gesamtguthabens;
4. den Betrag oder den Wert der Leistung.

(2) Eine Organisation mit Vorsorgeeinrichtungen hat

1. auf gesonderten Konten das Gesamtguthaben eines jeden Steuerpflichtigen sowie alle Zugänge und Abgänge zu erfassen, wobei steuerlich vorbelastete Zugänge aus Kapitalforderungen, Beteiligungen und Anteilen an anderen Erwerbsvermögen gesondert auszuweisen sind;
2. alle Einzahlungen und Auszahlungen während des Kalenderjahres dem zuständigen Finanzamt des Steuerpflichtigen bis zum 31. Januar des folgenden Kalenderjahres zu melden.

(3) Abweichend des § 31 Abs. 4 sind Steuerabzugspflichtige auch Organisationen im Sinne von Abs. 1 und 2 mit Geschäftsleitung oder Sitz im Ausland.

II. Erklärung und Abrechnung der Einkommensteuer für den Steuerabschnitt

§ 35 Steuererklärung

(1) ¹Jeder Steuerpflichtige hat für sein im Steuerabschnitt zu versteuerndes Einkommen vorbehaltlich Abs. 4 nach amtlich vorgeschriebenem Formular eine eigenhändig unterschriebene Steuererklärung abzugeben. ²Die Steuererklärung ist für jeden Ermittlungszeitraum bis spätestens vier Monate nach Ablauf des Ermittlungszeitraums abzugeben. ³Sind Anteile an Gewinnen von Durchreichgesellschaften oder konsolidierte Konzerngewinne zu erklären, erweitert sich die Abgabefrist auf fünf Monate. ⁴Bei einem Wechsel von unbeschränkter zu beschränkter Steuerpflicht und vice versa kann die Steuererklärung für beide Ermittlungszeiträume des Steuerabschnitts abgegeben werden.

(2) Der Einkommensteuererklärung sind für jeden Ermittlungszeitraum beizufügen:

1. eine Übersicht zu den Erwerbseinnahmen und Erwerbsausgaben;
2. bei zugerechneten Anteilen an Erwerbseinkommen, Abschriften der nach Abs. 3 vorgenommenen Erklärungen;
3. Bescheinigungen über Steuerabzüge.

(3) ¹Nach Maßgabe von Abs. 1 und Abs. 2 Nr. 1 ist der Gewinn des Unternehmens, das von einer Durchreichgesellschaft geführt wird, sowie seine Verteilung und die Verteilung der Steuervorauszahlungen auf die Gewinnbeteiligten von der Durchreichgesellschaft gesondert zu erklären. ²Die Erklärungsfrist bestimmt sich nach Abs. 1 Satz 2. ³Andere Erwerbsgemeinschaften, deren Erwerbseinkommen zugerechnet wird, haben den Gewinnbeteiligten eine Bescheinigung über die Ermittlung ihres Erwerbseinkommens auszustellen. ³Diese Bescheinigung enthält auch alle Angaben zur Durchreichung des anteiligen Einkommens.

(4) ¹Für die Einkommensteuer, die gemäß Steuerabzug auf an beschränkt Steuerpflichtige ausgezahlte Honorare erhoben wird, ist keine Erklärung abzugeben. ²Die Einkommensteuer ist durch den Steuerabzug abgegolten. ²Die betreffenden Steuerpflichtigen haben jedoch das Recht zur freiwilligen Abgabe einer Steuererklärung, wenn sich hieraus für sie eine geringere Steuerschuld ergeben sollte.

(5) Das Bundesamt für Finanzen übersendet jedem Steuerpflichtigen der persönlichen Einkommensteuer spätestens drei Monate nach Ablauf des Steuerabschnitts ein Erklärungsformular, in dem die Stammdaten des Steuerpflichtigen sowie alle dem Bundesfinanzamt zugegangenen Daten über Steuerabzüge und Steuervorauszahlungen bereits eingetragen sind.

§ 36 Steuerabrechnung gemäß eigener Einschätzung (Selbstveranlagung)

(1) Mit der Steuererklärung gemäß § 35 Abs. 1 hat der Steuerpflichtige für jeden in den Steuerabschnitt fallenden Ermittlungszeitraum das zu versteuernde Einkommen, die

Abschlusszahlung und einen zu erstattenden oder zu vergütenden Steuerbetrag nach amtlich vorgeschriebenem Formular selbst zu berechnen.

(2) Bei der Ermittlung der Beträge gemäß Abs. 1 sind die auf den jeweiligen Ermittlungszeitraum entfallenden ausländischen Steuern gemäß Abs. 3, Steuervorauszahlungen (§§ 31 und 32) und die hierauf entfallenden Zinsbeträge (§ 38) anzurechnen.

(3) ¹Soweit die im Ausland erzielten Erwerbseinkommen mit einer diesem Gesetz entsprechenden Steuer belastet werden, ist die gezahlte ausländische Steuer auf die Einkommensteuerschuld anzurechnen. ²Anrechenbar ist die ausländische Steuer höchstens bis zum Betrag, der auf die auf das Erwerbseinkommen bzw. den Gewinn entfallende inländische Einkommensteuer entfällt. ³Den Höchstbetrag erhält man, indem das Verhältnis des jeweiligen Betrags der ausländischen Erwerbseinkünfte zum gesamten steuerpflichtigen Erwerbseinkommen mit der gesamten Einkommensteuerschuld multipliziert wird.

(4) Eine gemäß Abs. 1 bis 3 selbst berechnete Abschlusszahlung ist innerhalb von zwei Wochen nach Abgabe der Steuererklärung zu entrichten.

(5) Ergibt sich auf Grund der Abs. 1 bis 3 ein Überschuss zugunsten des Steuerpflichtigen oder eine Steuervergütung gemäß § 15 Abs. 2, so werden diese Beträge dem Steuerpflichtigen innerhalb von drei Monaten nach Eingang der Steuererklärung bzw. innerhalb von zwei Wochen nach Bekanntgabe des Steuerbescheids ausgezahlt.

§ 37 Steuerabrechnung gemäß amtlicher Einschätzung (Veranlagung)

(1) Ergibt sich nach einer Überprüfung der Steuererklärung und Jahressteuerabrechnung durch die zuständigen Steuerbehörden, dass die amtlich als richtig ermittelte Bemessungsgrundlage von ihren erklärten Werten abweicht oder ist ihre richtige Ermittlung mangels ordnungsmäßiger oder vollständiger Unterlagen des Steuerpflichtigen nicht möglich oder wird die Abgabe einer Steuererklärung unterlassen, so wird die Einkommensteuerschuld von der zuständigen Steuerbehörde durch einen Steuerbescheid festgesetzt.

(2) Die Abs. 2 bis 5 des § 36 sind entsprechend anzuwenden.

§ 38 Verzinsung von Steuervorauszahlungen

¹Auf die für einen Ermittlungszeitraum errechnete oder durch Steuerbescheid festgestellte Steuerschuld sind Vorauszahlungszinsen für Steuervorauszahlungen anrechenbar, wenn sie auf Erwerbseinkünfte entfallen, die unter Abzug von Schutzzinsen ermittelt wurden. ²Die Vorauszahlungszinsen ergeben sich durch Anwendung des maßgebenden Schutzzinssatzes auf den gezahlten oder abgezogenen Vorauszahlungsbetrag. ³Der maßgebende Schutzzinssatz bezieht sich auf den Zeitraum vom Beginn des Monats, der dem Tag der Vorauszahlung folgt, bis zum Ende des Ermittlungszeitraums.

Achter Abschnitt:**Schlussvorschriften**

Vorläufig offen: Zu regeln wären die Ermächtigungen für Durchführungsverordnungen, der Übergang vom bisherigen zum neuen Einkommensteuerrecht und die üblichen Anwendungen.

3. Erläuterung einzelner Regelungsbereiche

Es bedeuten:

EFStG: Gesetzentwurf zur Einfachsteuer

EStG: geltendes Einkommensteuergesetz

3.1 Grundlegende Methoden der Einkommensbesteuerung

Leitbild für den Gesetzentwurf ist das **Prinzip der Einmalbelastung der am Lebens-einkommen** der Bürger orientierten Fähigkeit zur Steuerzahlung (§ 1 EFStG). Hiermit wird eine faire, marktwirtschaftlich effiziente (entscheidungsneutrale) und zugleich einfache Besteuerung des jährlichen Einkommens gewährleistet. Als fair wird nicht eine auf den erhebungstechnischen Steuerabschnitt (Kalenderjahr) bezogene Einmalbelastung, sondern die Einmalbelastung in lebenszeitlicher Perspektive betrachtet. Erreicht wird die Einmalbelastung über die in § 1 Abs. 4 EFStG genannten Methoden einer zins- und sparbereinigten (nachgelagerten) Einkommensbesteuerung. Beide führen in lebenszeitlicher Sicht bei dem für die Bürger einer jeden Gemeinde einheitlichen Satz der Einfachsteuer zu gleichen Lastergebnissen. Dies kann mit folgendem Beispiel verdeutlicht werden:

Ein Arbeitnehmer möchte von seinem Lohn 1000 € im Jahr 01 für Konsumausgaben im nächsten Jahr 02 sparen. Der Zinssatz für die Anlage dieser Sparsumme betrage 4 %. Ohne Steuern hätte er im nächsten Jahr dann neben seinem Anlagebetrag noch zusätzlich die Zinsen in Höhe von 40 €, also insgesamt 1040 €, verfügbar. Dieser Betrag ist zugleich ein Beitrag zum Lebenseinkommen des Arbeitnehmers. Der Satz der persönlichen Einkommensteuer betrage 25 %.

*Im Falle einer **Besteuerung des sparbereinigten Jahreseinkommens** kann er die 1000 € steuerfrei anlegen. Im nächsten Jahr löst er sein Sparguthaben auf und muss auf insgesamt 1040 € dann 25 % Einkommensteuer, d. h. 260 €, zahlen. Ihm verbleiben also 780 € für Konsumzwecke. Sein Beitrag zum Lebenseinkommen ist steuerlich mit $(260/1040 =)$ 25 % belastet worden.*

*Bei einer **Besteuerung des zinsbereinigten Jahreseinkommens** hat der Arbeitnehmer sowohl den konsumierten als auch den gesparten Teil seines Lohns unterschiedslos im gleichen Jahr zu versteuern. Er kann dann nicht mehr 1000 €, sondern bei einem Einkommensteuersatz von 25 % nur noch 750 € sparen. Hierauf*

erhält er im nächsten Jahr 30 € Zinsen, d. h. 10 € bzw. 25 % weniger als im Falle ohne Steuern. Die Zinsen sind somit bereits in Höhe des Steuersatzes belastet, dürfen also nicht mehr besteuert werden. Der Arbeitnehmer kann dann über (750 € + 30 € =) 780 € verfügen. Sein Beitrag zum Lebenseinkommen wird also genauso wie bei einer sparbereinigten Einkommensteuer in Höhe des Steuersatzes von 25 % belastet.

Dieses Beispiel verdeutlicht eine wichtige Eigenschaft des Gesetzentwurfs: Der Bürger kann darauf vertrauen, dass der im Gesetz festgelegte Steuersatz zugleich auch der Satz ist, mit dem sein Einkommen belastet wird.

Die Methode der Zinsbereinigung führt nicht dazu, dass alle Zinsen steuerfrei sind. Dies gilt nur für **marktübliche Zinsen** (§ 2 Abs. 21 EStG). Marktüblich sind Zinsen, die auf Schuldverschreibungen gezahlt werden, die im Zeitpunkt der Emission einer breiten Öffentlichkeit zur Zeichnung angeboten und überlassen wurden. Handelt es sich nicht um solche auf dem Kapitalmarkt gehandelte Schuldpapiere und festverzinsliche Anlagen bei Banken, dann sind Zinsen zu versteuern, soweit sie den Betrag der Schutzzinsen überschreiten. Typisierend ist der Schutzzinssatz als Jahresdurchschnittssatz des um 3 Prozentpunkte erhöhten Leitzinssatzes der Europäischen Zentralbank – hier Mindestbietungssatz der Hauptrefinanzierungsgeschäfte – festgesetzt (§ 2 Abs. 25 EStG).

Die Bereinigung von Kapitaleinkommen um ihren schutzbedürftigen Teil mittels des Schutzzinses wird insbesondere bei den Unternehmensgewinnen durchgeführt. Setzt der **Unternehmer** Eigenkapital ein, so wird hier die typisierende Annahme getroffen, dass es aus einem versteuerten Einkommen (Gewinn) stammt. Ein Gewinn in Höhe des Produkts aus Schutzzinssatz und Eigenkapital gilt dann – wie der marktübliche Zinsertrag des sparenden Arbeitnehmers – als steuerlich vorbelastet und darf deshalb nicht besteuert werden. Ermittlungstechnisch geschieht dies durch den **Abzug der Schutzzinsen** als besondere Erwerbsausgaben – neben den ohnedies abzugsfähigen Kreditzinsen – vom Unternehmensgewinn.

Dem Konzept einer an der Einmalbelastung des Lebenseinkommens orientierten Besteuerung des jährlichen Einkommens entspricht es, dass alle Einkünfte und damit alle Beiträge zum Jahreseinkommen des Bürgers nach den **Prinzipien der Kassenrechnung** (§ 2 Abs. 18 EStG) als Unterschiedsbetrag zwischen den Erwerbseinnahmen und den hierdurch veranlassten Erwerbsausgaben ermittelt werden. Es sind allerdings folgende

Modifikationen des (reinen) Kassenprinzips sowie Ausnahmen aus System- und Vereinfachungsgründen zu beachten, die insbesondere bei der Ermittlung der Unternehmensgewinne zur Anwendung kommen:

- Ausgaben zum Erwerb von Kapitalforderungen (Kauf von Wertpapieren, Vergabe eines Darlehens) sind als Erwerbsausgaben überhaupt nicht oder erst dann abzugsfähig, wenn die Einnahmen aus der Veräußerung oder Entnahme dieser Wirtschaftsgüter von ihren Anschaffungskosten abweichen.
- Einnahmen aus erhaltenen Tilgungen von Kapitalforderungen sowie eingegangenen Kapitalverbindlichkeiten (Bankkredite u. Ä.) sind nicht als Erwerbseinnahmen anzusetzen.
- Ausgaben zum Erwerb von Anlagegütern sind als Erwerbsausgaben nicht sofort abzugsfähig, sondern bei Abnutzbarkeit (Maschinen, Büroeinrichtung etc.) über jährliche Abschreibungsbeträge und bei Nichtabnutzbarkeit (Grundstücke) im Jahr ihres Verkaufs oder ihrer Entnahme steuermindernd anzusetzen.
- In Sonderfällen können Erwerbsausgaben schon vor ihrem Abfluss als Rückstellungen angesetzt werden, so z. B. für der Höhe nach ungewisse Verbindlichkeiten aus der Entfernung von Anlagegütern u. Ä. und der Renaturierung von Grund und Boden.
- Schutzzinsen auf das berücksichtigungsfähige Eigenkapital sind als besondere Erwerbsausgaben abzugsfähig.
- Kassenmäßig bestimmte Erwerbseinnahmen aus der Veräußerung oder Entnahme von Immobilien und Betrieben sind im Falle der Buchwertfortführung durch den Erwerber nicht anzusetzen; die Übertragung der Buchwerte führt nicht zu abzugsfähigen Erwerbsausgaben.

Zusammenfassend ist somit festzustellen, dass die Ermittlung der zu versteuernden Beiträge zum Lebens Einkommen des Bürgers gemäß dem EFSStG den Regeln eines modifizierten Kassenprinzips folgt, die erhebungstechnisch einfach und international verträglich sind sowie der Sicherung früher und stetiger Steuereinnahmen dienen.

3.2 Steuerpflichtige

Die Einkommensteuer wird bei natürlichen Personen als persönliche Einkommensteuer und bei juristischen Personen, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, deren Erwerbseinkommen nicht von natürlichen Personen zu versteuern sind, als Gewinnsteuer erhoben (§ 3 Abs. 1 und 3 EStG).

Die Gruppierung der Steuerpflichtigen folgt den üblichen Regeln für die Abgrenzung von ansässigen und nicht ansässigen bzw. unbeschränkt und beschränkt Steuerpflichtigen (§ 3 EStG).

Nach der Grundidee der Einkommensteuer ist sie eine Steuer der natürlichen Personen. Deshalb sollten auch Gewinne von Gesellschaften und sonstigen Personenvereinigungen weitestgehend bei den Gesellschaftern versteuert werden. Insofern ist es konsequent, dass – wie schon im geltenden Recht – die Gewinne der Personengesellschaften den Gesellschaftern zugerechnet werden. Hier reicht die Gesellschaft den Unternehmensgewinn quasi den Gesellschaftern durch, so dass von einer **Durchreichgesellschaft** gesprochen wird. Grundvoraussetzung zum Erwerb des Status einer Durchreichgesellschaft ist, dass sie ihren Sitz und ihre Geschäftsleitung im Inland hat, sich die Mehrheit der stimmberechtigten Anteile unmittelbar oder mittelbar in Händen natürlicher Personen befinden und ihre Anteilsrechte nicht auf Börsen und ähnlichen Plätzen gehandelt werden. Damit können auch alle persönlich geführten Kapitalgesellschaften den Status einer Durchreichgesellschaft erwerben. Handelt es sich um eine juristische Person, ist der Statuserwerb an eine satzungsmäßige Willensbekundung oder einen einstimmigen Beschluss der Gesellschafter gebunden. Siehe hierzu § 14 Abs. 4 bis 7 EStG.

3.3 Bemessungsgrundlage und Satz der persönlichen Einkommensteuer

Die **Bemessungsgrundlage** der Einkommensteuer natürlicher Personen (§ 4 Abs. 1 EStG) ergibt sich aus dem Markteinkommen nach Abzug bestimmter Ausgaben für den Lebensgrundbedarf. Das **Markteinkommen** (§ 2 Abs. 20 EStG) ist das Erwerbseinkommen abzüglich eines verzinnten Verlustvortrags. Das **Erwerbseinkommen** (§ 2 Abs. 11 EStG) ist der Gesamtbetrag aller Erwerbseinkünfte (§ 2 Abs. 12 EStG)

nach Abzug von Ausgaben für die berufliche Bildung: Die **Einkünfte aus nichtselbständiger Erwerbstätigkeit** (§ 7 EStG) entsprechen begrifflich weitgehend den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit nach dem geltenden EStG. Die **Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit** (§ 8 EStG) umfassen die heutigen Gewinneinkünfte und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sowie eine Reihe heutiger sonstiger Einkünfte. Methodisch werden die Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit nach dem modifizierten Kassenprinzip und damit zinsbereinigt ermittelt. Dies gilt auch für **Einkünfte aus Finanzkapitalanlagen** (§ 9 EStG), die ausschließlich aus dem steuerpflichtigen Teil nicht marktüblicher Zinsen bestehen. Mit den **Vorsorgeeinkünften** (§ 10 EStG) sind hauptsächlich Renten der Methode der Sparbereinigung entsprechend zu versteuern.

Eine gesonderte Abzugskategorie stellen **Ausgaben für die berufliche Bildung** (§ 26 EStG) dar, die auch als Ausgaben für Humankapital verstanden werden können. Hierbei spielt es keine Rolle, dass die Ausgaben der Erzielung von Einkünften aus einem nichtselbständigen Beruf oder einer selbständigen Erwerbstätigkeit dienlich sind. Praktisch kommt hier die Methode der vollständigen Kassenrechnung zur Anwendung. Ausgaben für Humankapital sind sofort vollständig abzugsfähig. Kapitalrückflüsse und Erträge dieser Investition werden im Rahmen der Besteuerung der späteren (höheren) Erwerbseinnahmen aus nichtselbständiger oder selbständiger Erwerbstätigkeit (nachgelagert) besteuert.

Hat der Steuerpflichtige aus dem vorhergehenden Jahr einen **Verlustvortrag**, darf er diesen sowie die hierauf entfallenden Schutzzinsen bei der Bildung des Markteinkommens als Abzugsposten ansetzen. Der zusätzliche Abzug von Schutzzinsen folgt aus dem Konzept der Lebenseinkommensbesteuerung. Der Nachteil aus dem verspäteten Verlustabzug muss durch einen entsprechenden Zinsbetrag ausgeglichen werden, denn sonst hätte ein Steuerpflichtiger, der die Verluste früher abziehen konnte, einen Vorteil. Der Schutzzinsabzug dient also auch der Gleichmäßigkeit.

Das Markteinkommen ist – dem Kriterium einer fairen (gerechten) Einkommensbesteuerung entsprechend – als **Indikator der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit** des Bürgers verstanden. Durch Abzug von – unter sozialen Aspekten – als nicht belastbar betrachteten Konsumausgaben gelangt man zur Bemessungsgrundlage, die als **Indikator der humanen Leistungsfähigkeit** zu verstehen ist.

In diesem Sinne haben unbeschränkt Steuerpflichtige gemäß § 27 EStG Anspruch auf folgende Abzüge: einen Grundfreibetrag von 10 000 Euro, einen Freibetrag aufgrund einer

körperlichen oder geistigen Behinderung (Sonderbedarf), eigene Beiträge zur gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung, gesetzliche Unterhaltszahlungen bis zur Höhe der dem Unterhaltsempfänger zustehenden Freibeträge. Beim Empfänger der Unterhaltszahlungen sind Freibeträge um die erhaltenen Unterhaltszahlungen zu mindern. Gemäß § 30 EStG dürfen beschränkt Steuerpflichtige die Hälfte des Grund- und Sonderbedarfs der unbeschränkt Steuerpflichtigen, die Beiträge zur gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung sowie Unterhaltszahlungen an ansässige Personen abziehen. Das nachfolgende Beispiel für einen alleinstehenden Arbeitnehmer mit Wohnsitz in Deutschland zeigt, wie die Bemessungsgrundlage der persönlichen Einkommensteuer gebildet wird, wenn keine Nebeneinkünfte aus einer selbständigen Erwerbstätigkeit bezogen und keine Beiträge für eine private Rentenversicherung geleistet wurden.

Arbeitslohn in Geld- und Sachform

- pauschalierte Erwerbsausgaben (*1 200 € gemäß § 16 Abs. 2 EStG*)

= Einkünfte aus nichtselbständiger Erwerbstätigkeit

- Vorsorgeausgaben (*gesetzliche Beiträge des Arbeitnehmers für die Arbeitslosen- und Rentenversicherung als Erwerbsausgaben*)
- Ausgaben für die berufliche Bildung (*z. B. Gebühren für einen Abendkurs in EDV*)

= Markteinkommen des Arbeitnehmers

- Beiträge zur gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung (*Arbeitnehmerbeitrag*)
- Grundbedarf (*10 000 € gemäß § 27 Abs. 1 Nr. 1 EStG*)

= zu versteuerndes Einkommen (Bemessungsgrundlage des Arbeitnehmers)

Der Gewinn des Einzelunternehmens einer natürlichen Person gehört zu den Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit. Der Unternehmensgewinn ist die Summe der Einkünfte aus selbständigen, nachhaltigen und mit Gewinnerzielungsabsicht auf Märkten ausgeübten Erwerbstätigkeiten des Einzelunternehmers, soweit es sich um gewerbliche, land- und fortwirtschaftliche, freiberufliche Tätigkeiten, die Vermietung und Verpachtung beweglicher und unbeweglicher Sachen, die Vermietung und Verpachtung beweglicher Sachen und die Verwertung von Erfahrungen und Rechten umfasst (§ 2 Abs. 28 EStG).

Das Halten von **Anteilen an Durchreichgesellschaften**, deren Gewinne den Gesellschaftern und anderen Personen zugerechnet werden, ist ebenfalls eine selbständige Erwerbstätigkeit.

Zur Verdeutlichung der neuen Verknüpfung von Unternehmensgewinnen und persönlichen Einkommen dient das folgende Beispiel eines alleinstehenden Unternehmers mit Wohnsitz in Deutschland, der eine Bäckerei führt, als Alleineigentümer ein Haus vermietet und daneben einen Anteil an einer GmbH besitzt, die Durchreichgesellschaft ist. Verlustvorträge aus früheren Steuerabschnitten sind nicht vorhanden. Für eine spätere Rente zahlt der Unternehmer Beiträge an ein privates Versicherungsunternehmen. Im betreffenden Jahr hat der Unternehmer weiterhin, nach Teilnahme an einem gebührenpflichtigen Lehrgang, seine Bäckermeisterprüfung erfolgreich bestanden.

Gewinn der Bäckerei	
+ Gewinn aus Vermietung	
<hr/>	
= Gewinn des Unternehmens	
+ zugerechneter Anteil am Gewinn der GmbH	
- Vorsorgeausgaben (<i>Beiträge zu einer privaten Rentenversicherung</i>)	
- Ausgaben für die berufliche Bildung (<i>Gebühren für den Meisterkurs</i>)	
<hr/>	
= Markteinkommen des Unternehmers	
- Beiträge zu einer privaten Kranken- und Pflegeversicherung (<i>bis zum gesetzlichen Gesamtbeitrag des Arbeitgebers und Arbeitnehmers</i>)	
- Grundbedarf (<i>10 000 € gemäß § 27 Abs. 1 Nr. 1 EStG</i>)	
<hr/>	
= zu versteuerndes Einkommen (Bemessungsgrundlage des Unternehmers)	

Auf die Bemessungsgrundlage wird ein für alle Bürger einer Gemeinde **einheitlicher Steuersatz** angewendet. § 5 Abs. 1 EStG sieht einen einheitlichen Steuersatz zwischen 20 und 25 Prozent vor. Bezogen auf das Markteinkommen ergibt sich wegen der persönlichen Abzüge, dass sich die Durchschnittsbelastung von Null ansteigend dem Grenzsteuersatz von z. B. 25 Prozent nähert. Man nennt dies auch indirekte Progression. So erhält man z. B. für einen Kleinverdiener mit einem Markteinkommen von 20 000 Euro und Abzügen von 12 000 Euro eine Bemessungsgrundlage von 8 000 Euro und eine

Steuerschuld von 2 000 Euro. Ein Großverdiener hat mit 100 000 Euro ein fünffach höheres Markteinkommen. Seine Bemessungsgrundlage beträgt bei den gleichen Abzügen dann 88 000 Euro und seine Steuerschuld somit 22 000 Euro. Dies ist das Elffache der Steuerzahlung des Kleinverdieners.

Dem Konzept einer Lebenseinkommensbesteuerung entspricht auch die Verrechnung heutiger Verluste aus Erwerbstätigkeiten mit früheren positiven Markteinkommen. Fiskalische Gründe erfordern es jedoch, den hier angesprochenen **Verlustrücktrag** zeitlich zu begrenzen. Erhebungstechnisch kann dies im Rahmen der Einfachsteuer sehr einfach in Verbindung mit den beim Bundesamt für Finanzen zukünftig geführten Steuerkonten der Bürger durchgeführt werden. Solche Konten sind ausschließlich Guthabekonten, denn hier wird über den Gesamtbetrag aller vom Bürger während der letzten zehn Kalenderjahre gezahlten Steuerbeträge Buch geführt. Hat ein Steuerpflichtiger gemäß seiner Steuererklärung ein negatives Erwerbseinkommen, weil zum Beispiel sein Unternehmen ein Verlust gemacht hat, so bekommt er eine Auszahlung aus diesem Guthaben, also eine **Steuervergütung** (§ 15 Abs. 2 EFSStG). Sie beträgt 25 Prozent des Verlustes, soweit in den zwei vorangehenden Steuerabschnitten Steuerschulden festgesetzt wurden und damit quasi als Steuerguthaben für Verlustverrechnungen vorhanden sind.

Unbeschränkt steuerpflichtige Verheiratete können gemäß § 28 Abs. 1 EFSStG ihre zu versteuernden Einkommen auf Antrag zu einem Gesamteinkommen der Unterhaltsgemeinschaft zusammenfassen. Jedem Beteiligten wird dann die Hälfte des Gesamteinkommens zugerechnet. Dieses Zurechnungsmodell ist aus dem gegenwärtigen Einkommensteuerrecht als Ehegattensplitting bekannt. Im Rahmen der Einfachsteuer hat es allerdings wegen des einheitlichen Steuersatzes keine tariflich bedingte Steuerentlastung zur Folge. Bedeutung hat das Konzept der Unterhaltsgemeinschaft jedoch für die Verrechnung von negativen Erwerbseinkommen des einen Ehepartners mit positiven Erwerbseinkommen des anderen, für die gemeinsame Nutzung aller Lebensgrundbedarfsabzüge sowie für die Auffüllung der Steuerkonten für eine spätere Steuerrückvergütung bei Verlusten.

3.4 Bemessungsgrundlage und Satz der Gewinnsteuer

Die Bemessungsgrundlage der Gewinnsteuer ist das Markteinkommen der juristischen Person, Personenvereinigung und Vermögensmasse (§ 4 Abs. 2 EStG).

Für bilanzierende Unternehmen dürfte es von Interesse sein, dass der Gewinn des Unternehmens nach dem Erwerbsvermögensvergleich auf der Grundlage der Steuerbilanz – vergleichbar mit dem bisher geltenden Betriebsvermögensvergleich – oder nach einer vereinfachten Vermögensrechnung ermittelt werden kann, die der Gewinnermittlung nach dem modifizierten Kassenprinzip entspricht.

Abb. III-1 Eigenkapital nach verkürzter Bilanz

Anlagegüterbestände	Eigenkapital
Kapitalforderungen	Kapitalverbindlichkeiten
Beteiligungen des Umlaufvermögens	Verbindlichkeiten aus erworbenen Anlagegütern und Beteiligungen des Umlaufvermögens
Kassenbestände	Rückstellungen
Summe	Summe

Von der in Abbildung III-1 dargestellten verkürzten Steuerbilanz ausgehend ist die Gewinnermittlung nach dem vereinfachten Erwerbsvermögensvergleich (Eigenkapitalvergleich) gemäß dem in Abb. III-2 dargestellten Schema vorzunehmen.

Abb. III-2

Gewinnermittlung nach vereinfachter Vermögensrechnung

- Eigenkapital am Ende des Ermittlungszeitraums**
- **Eigenkapital am Anfang des Ermittlungszeitraums**
- +/- Entnahmen / Einlagen**
- **nicht anzusetzende Einnahmen, soweit sie das Eigenkapital am Ende des Ermittlungszeitraums erhöht haben**
- + nicht abzugsfähige Ausgaben, soweit sie das Eigenkapital am Ende**

des Ermittlungszeitraums vermindert haben

- Schutzzinsen

= Gewinn aus der laufenden Geschäftstätigkeit des Unternehmens und Liquidationen

+ zugerechnete Anteile an Erwerbseinkommen aus Beteiligungen soweit sie im Eigenkapital am Ende des Ermittlungszeitraums nicht enthalten sind

= maßgebender Reingewinn²

- aufgrund von Steuerbefreiungen auszuscheidende Teile des Reingewinns

= Unternehmensgewinn als steuerpflichtiges Erwerbseinkommen

- Verlustvortrag und hierauf entfallende Schutzzinsen

= zu versteuernder Unternehmensgewinn

Im Gegensatz zur Berücksichtigung nur gewinnwirksamer Entnahmen und Einlagen im Rahmen der modifizierten Kassenrechnung umfassen Entnahmen im obigen Schema sämtliche Abgänge von Eigenkapital (z. B. auch Gewinnausschüttungen, Gewinnsteuerzahlungen und Kapitalrückzahlungen) und Einlagen aller Arten von Zugängen zum Eigenkapital, d. h. jetzt auch Grundkapitalerhöhungen. Hierbei kann es sich um offene oder um verdeckte Entnahmen bzw. Einlagen handeln. Verdeckte Entnahmen werden oftmals auch als verdeckte Gewinnausschüttungen an die Gesellschafter (der vom Gesellschafter gezahlte Verkaufspreis liegt unter seinem Marktpreis; der an den Gesellschafter gezahlte Einkaufspreis liegt über seinem Marktpreis) bezeichnet.

Weiterhin gibt es Einnahmen, die aufgrund der Steuerfreiheit bestimmter Gewinne – siehe hierzu auch den nachfolgenden Abschnitt 3.5 – nicht anzusetzen und damit gewinnmindernd zu neutralisieren sind. Hierzu gehören z. B. (kassenwirksame) Einnahmen aus Gewinnausschüttungen (Dividenden) anderer Unternehmen und Einnahmen aus dem Verkauf von Anteilen an anderen Unternehmen (§ 11 Abs. 2 Nr. 1 EStG). Entsprechend sind natürlich Ausgaben zum Kauf von Beteiligungen nicht abzugsfähig und deshalb gewinnerhöhend zu neutralisieren. Unberücksichtigt bleiben weiterhin auch Einnahmen aus der

² Gewinne aus besonderen Vorgängen (Übertragung und Liquidation von Betrieben, Umwandlungen und Steuerpflichtwechsel) bleiben an dieser Stelle unberücksichtigt.

Veräußerung ganzer Betriebe und von Immobilien im Falle der Buchwertfortführung (§ 11 Abs. 2 Nr. 3 EStG). Die Buchwerte der anlässlich solcher Vorgänge abgegangenen Anlagegüter sind dann wie nicht abzugsfähige Ausgaben gewinnerhöhend zu neutralisieren. Darüber hinaus gibt es noch einige besondere nichtabzugsfähige Erwerbsausgaben gemäß § 13 EStG.

Die Unternehmen sind nach § 11 Abs. 2 Nr. 2 EStG berechtigt, den zu versteuernden Gewinn dadurch zu mindern, dass sie aus dem von ihren Betrieben im Rahmen der laufenden Geschäftstätigkeit erwirtschafteten Gesamtgewinn freiwillig Zuführungen auf sparbereinigt gebildete Rentenkonto vornehmen, die im Rahmen einer eigenen Vorsorgeeinrichtung zur Bildung eines Altersvorsorgevermögens ihrer Arbeitnehmer verwaltet werden.

3.5 Steuerfreie Unternehmensgewinne und Ermittlung der Schutzzinsen

Unternehmensgewinne werden beim Einzelunternehmer, bei den Gesellschaftern persönlich geführter Gesellschaften oder bei der Gesellschaft selbst besteuert, so dass eine Besteuerung der ausgeschütteten Gewinne (**Dividenden** u. Ä.) beim Empfänger unterbleiben muss, um eine einmalige Steuerbelastung der Unternehmensgewinne zu gewährleisten (§ 11 Abs. 2 Nr. 1 EStG). Dies gilt allerdings nur für Beteiligungen des Anlagevermögens. Fraglich ist nur die steuerliche Behandlung der von ausländischen Unternehmen gezahlten Dividenden. Wird die Steuersouveränität anderer Staaten respektiert, so ist die Steuerbelastung der ausländischen Dividenden durch die ausländische Gewinnsteuer (Körperschaftsteuer) grundsätzlich als gleichwertig zur Steuerbelastung nach deutschem Steuerrecht anzuerkennen. Im EStG ist deshalb keine Regelung vorgesehen, um eine an der inländischen Gewinnsteuer gemessene ‚richtige‘ Steuerbelastung der Auslandsdividenden herzustellen. Nur wenn durch Zwischenschaltung im Ausland ansässiger Gesellschaften die inländische Steuerbelastung von Kapitaleinkommen gestaltungsmisbräuchlich umgangen wird, sollte im Rahmen einer Durchführungsverordnung eine möglichst vereinfachte Nachbesteuerung der betreffenden Dividenden vorgesehen werden. Im Vergleich zur gegenwärtigen Regelung ist die Zahl solcher Fälle bei der Einfachsteuer deshalb gering, weil bei dem Steuerlastvergleich die Steuerfreiheit einer marktüblichen Rendite auch für den Kapitaleinsatz im Ausland

einzu beziehen ist.

Ein zweite Frage, die sich mit der Steuerfreiheit der Dividenden verbindet, betrifft die Abzugsfähigkeit der Erwerbsausgaben, die aus der **Finanzierung und Verwaltung der** betreffenden **Anteile** resultieren. Da der Bestand von Beteiligungen des Anlagevermögens das zur Ermittlung der Schutzzinsen berücksichtigungsfähige Eigenkapital nicht erhöht, können im Falle der Eigenfinanzierung auch keine Finanzierungskosten (Eigenkapitalzinsen) gewinnmindernd abgezogen werden. Im Falle einer Kreditfinanzierung von Anteilskäufen reduziert die betreffende Kapitalverbindlichkeit das berücksichtigungsfähige Eigenkapital und damit den Schutzzinsbetrag. Unter Berücksichtigung des Abzugs der Kreditzinsen kann das Unternehmen also letztlich nur Finanzierungskosten absetzen, wenn der Kreditzinssatz den Schutzzinssatz übersteigt. Abzugsfähig ist damit letztlich nur der Teilbetrag der Kreditzinsen, der den betreffenden Schutzzinsbetrag übersteigt. Die zweite Teilfrage, d. h. die Abzugsfähigkeit von Verwaltungskosten, die auf das Halten von Beteiligungen entfallen, hat einen systematischen und einen erhebungstechnischen Aspekt. Wenn natürliche Personen auf gesondert gehaltenen Depotkonten Aktien halten, so sind die Depotkosten keine abzugsfähigen Erwerbsausgaben. Wenn nun eine Kapitalgesellschaft Aktien hält, so könnte man folgern, dürften deren diesbezügliche Haltungskosten nach dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit (§ 1 EFStG) eigentlich nicht anders behandelt werden. Erhebungstechnisch ist es allerdings ein Problem, sie exakt zu ermitteln. Deshalb sollte hier im Rahmen einer Durchführungsverordnung im Wege eines Pauschalansatzes nicht abzugsfähiger Haltungskosten eine erhebungstechnisch einfache Lösung gefunden werden.

Zu klären ist weiterhin die Frage der steuerlichen Behandlung von Erwerbsausgaben, die durch die **steuerfreie Veräußerung oder Entnahme von Wirtschaftsgütern** entstanden sind. Die Steuerfreiheit der Gewinne aus der Veräußerung von Beteiligungen gemäß § 11 Abs. 2 Nr. 1 EFStG und der Gleichmäßigkeitsgrundsatz gemäß § 1 EFStG erzwingen das Verbot der Abzugsfähigkeit der betreffenden besonderen Veräußerungskosten. Eine ganz andere Schlussfolgerung ergibt sich diesbezüglich im Falle einer steuerfreien Veräußerung von Betrieben und Immobilien gemäß § 11 Abs. 2 Nr. 3 EFStG. Der Veräußerer darf durch die Steuerfreiheit der Veräußerungsgewinne nicht schlechter als im Falle ihrer Besteuerung gestellt werden. Ökonomisch betrachtet ist der Veräußerungsgewinn wegen des von dem Erwerber auf Grund der Buchwertfortführung geforderten Preisabschlags um den Betrag

niedriger, den der Veräußerer im Falle einer Veräußerungsgewinnbesteuerung zu zahlen hätte. Wenn er nun im letzteren Fall die besonderen Veräußerungskosten als Erwerbsausgaben abziehen darf, dann muss ihm dies zur Sicherstellung eines gleichen Belastungsergebnisses auch im Falle der steuerfreien Übertragung gewährt werden.

Für die **Berechnung der Schutzzinsen** sind die unterjährigen Zugänge und Abgänge von Eigenkapital für Teilzeiträume des Ermittlungszeitraums zu ermitteln. Näheres hierzu regelt eine Durchführungsverordnung. Hiernach können die Unternehmen z. B. zwischen monatlichen, vierteljährlichen, halbjährlichen oder ganzjährigen Schutzzinszeiträumen wählen (§ 23 Abs. 2 Satz 3 EStG). Eigenkapitalabgänge (Entnahmen) sind dann auf den Anfang des jeweiligen Schutzzinszeitraums zu datieren, entsprechend werden Eigenkapitalzugänge (Einlagen) so berücksichtigt, als wenn sie am Ende des jeweiligen Schutzzinszeitraums erfolgt wären. In Abbildung III-3 wurde die Berücksichtigung von unterjährigen Eigenkapitalzugängen bzw. -abgängen für das Halbjahr als unterjährigen Schutzzinszeitraum veranschaulicht. Alle Eigenkapitalabgänge während der ersten Jahreshälfte reduzieren damit das zum Anfang des Jahres gemäß Abbildung III-1 ermittelte Eigenkapital in vollem Umfang. Kommt es zu Entnahmen während der zweiten Jahreshälfte, so erfolgen sie rechnerisch zum 1. Juli und reduzieren dann das berücksichtigungsfähige Eigenkapital jeweils zur Hälfte. Einlagen während der ersten Jahreshälfte gelten rechnerisch als zum Ende dieses Teilzeitraums zugegangen, so dass sie das berücksichtigungsfähige Eigenkapital jeweils zur Hälfte erhöhen. Eigenkapitalzugänge während der zweiten Jahreshälfte bleiben unberücksichtigt.

Abb. III-3

Ermittlung des Eigenkapitals zur Berechnung der Schutzzinsen

Eigenkapital am Anfang des Jahres gemäß § 23 Abs. 2 EStG (siehe auch Abb. III-1)

- **Gesamtbetrag der Eigenkapitalabgänge (Entnahmen) während der ersten Jahreshälfte**
 - **halber Gesamtbetrag der Eigenkapitalabgänge (Entnahmen) während der zweiten Jahreshälfte**
 - + **halber Gesamtbetrag der Eigenkapitalzugänge (Einlagen) während der ersten Jahreshälfte**
-
- = Eigenkapital zur Anwendung des Schutzzinssatzes**

Auf das so gemäß Abbildung III.-3 ermittelte Eigenkapital wird der für den Steuerabschnitt geltende Schutzzinssatz angewendet, woraus sich der abziehbare Schutzzinsbetrag ergibt. Nach diesem Verfahren gilt die vereinfachende Annahme, dass der eigentlich für die zweite Jahreshälfte anzuwendende Schutzzinssatz die Hälfte des Jahresschutzzinssatzes beträgt, was natürlich nach den finanzmathematischen Regeln für eine kontinuierliche Verzinsung vom Jahresanfang bis zum Jahresende nicht zutrifft.

Unter steuersystematischen Aspekten könnte auf die Erfassung von Entnahmen verzichtet werden, wenn diese die Basis der Steuervorauszahlungen für den betreffenden Schutzzinszeitraum nicht überschreiten. Gleichzeitig dürften dann aber die auf Steuervorauszahlungen entfallenden Schutzzinsen (siehe § 38 EFStG) nicht bei der Jahresabrechnung angerechnet werden.

3.6 Steuerzahlung

Steuerzahlungen während des Steuerabschnitts für das im gleichen Zeitraum erwirtschaftete Einkommen eines Steuerpflichtigen (Steuervorwegzahlungen) erfolgen als Steuerabzüge und als Steuervorauszahlungen.

Der **Steuerabzug** bei den Löhnen und Vorsorgeeinnahmen (Pensionen, Renten) erfolgt auf der Grundlage einer stark vereinfachten **Steuerkarte**, die nur einmal – bei Eintritt in das Erwerbsleben – und nicht wie derzeit jedes Jahr neu ausgestellt wird. Als Zukunftsmodell wäre auch vorstellbar, dass die Lohnsteuerkarte nicht mehr in Papierform, sondern in Form einer Scheckkarte erstellt wird, auf der alle relevante Daten gespeichert sind. Hierzu gehören neben den Angaben zur Person des Steuerpflichtigen nur noch die sogenannten Freibetragsfaktoren. Die Summe der Freibetragsfaktoren für den Steuerpflichtigen selbst (1,0) und die von ihm unterhaltenen Personen (z. B. 1,0 für die nichterwerbstätige Ehefrau) ergibt den Gesamtfreibetragsfaktor. Der Arbeitgeber multipliziert diesen Faktor mit dem Grundfreibetrag gemäß Gesetz und erhält damit den beim Lohn des Arbeitnehmers abzuziehenden persönlichen Freibetrag (§ 33 Abs. 3 EFStG). Die ihm auf elektronischem Wege von Arbeitgebern zugegangenen Informationen über die vom Lohn eines jeden Arbeitnehmers einbehaltene und abgeführte Lohnsteuer leitet das jeweils zuständige Finanzamt an das Bundesamt für Finanzen weiter. Dort werden für jeden – durch eine Steuernummer identifizierbaren – Steuerpflichtigen neben allen Stammdaten auch alle während des Jahres abgezogenen Steuerbeträge erfasst. Dies gilt entsprechend für die von

ausgezählten Renten, Diäten und Zinsen abgezogenen Steuerbeträge sowie ferner für die auf Gewinne von Einzelunternehmen geleisteten Steuervorauszahlungen.

Steuervorauszahlungen gemäß Selbstberechnung haben steuerpflichtige Personen, Personenvereinigungen und Vermögensmassen mit Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit zu leisten. Dies gilt auch für Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, Finanzkapitalanlagen und einer Einkommensvorsorge, wenn die betreffenden Erwerbseinnahmen keinem Steuerabzug unterliegen sollten. Der für einen Anmeldezeitraum (Kalendervierteljahr) zu zahlende Steuerbetrag hat der zur Vorauszahlung Verpflichtete selbst zu berechnen. In einer Durchführungsverordnung wird die Vorauszahlungsbasis nach einer vereinfachten Überschussrechnung geregelt, so dass der Steuerpflichtige sie leicht selbst berechnen kann. Hierzu könnte z. B. ein pauschaler Ansatz der Erwerbsausgaben in Höhe von 20 Prozent der Erwerbseinnahmen beitragen. Im Rahmen einer Durchführungsverordnung wird u. a. auch zu regeln sein, dass für die Ermittlung der abzugsfähigen Schutzzinsen der Schutzzinssatz des Vorjahres anzuwenden ist und unterjährige Abgänge wie auch Zugänge zum Eigenkapital zunächst unberücksichtigt bleiben.

Beträgt die vor auszuzahlende Steuer weniger als 2 000 Euro, sind Steuervorauszahlungen nicht vierteljährlich, sondern nach Abschluss des Steuerabschnitts zu leisten.

Mit den ihm vorliegenden Informationen über Steuerabzüge und Steuervorauszahlungen kann das Bundesamt für Finanzen jedem Steuerpflichtigen ein vereinfachtes **Steuererklärungsformular** zusenden, in das bereits alle amtlich bekannten Daten über seine Einkommenssituation eingetragen sind. Der Steuerpflichtige überprüft die Richtigkeit der Angaben, ergänzt sie gegebenenfalls durch Angaben von nicht erfassten Einkünften und sendet das Formular (die ‚Erklärungspostkarte‘) unterschrieben an das für ihn zuständige Finanzamt. Falls sich aus der Erklärung eine noch nicht beglichene Reststeuerschuld ergibt, ist der entsprechende Betrag unmittelbar auf das Konto des zuständigen Finanzamtes zu überweisen.

Das Prinzip der **Selbstberechnung** (Selbstveranlagung) gilt nicht nur für die Steuer auf das persönliche Einkommen, sondern auch für die der Gewinnsteuer unterliegenden Einkommen. Dies führt gegenüber der heutigen Praxis zu einer wesentlichen Vereinfachung der Steuererhebung. Angerechnet werden bei der Ermittlung der noch zu zahlenden Jahressteuerrestschuld die im Ausland gezahlten Steuern bis zu einem Höchstbetrag sowie die geleisteten Steuervorauszahlungen. Soweit Steuervorauszahlungen auf

Erwerbseinkommen entfallen, für die Schutzzinsen auf das berücksichtigungsfähige Eigenkapital abgesetzt werden, können auch Schutzzinsen auf die vorausgezahlten Steuerbeträge bei der Jahresabrechnung angerechnet werden. Gemäß § 38 EStG ergeben sich diese Anrechnungsbeträge durch Anwendung des maßgebenden Schutzzinssatzes auf den gezahlten bzw. abgezogenen Steuerbetrag.

3.7 Praktikabilität

Zur Frage der Praktikabilität der Einfachsteuer sei beispielhaft auf vier wichtige Bereiche hingewiesen:

- Die Gewinnermittlung nach den Grundsätzen einer modifizierten Kassenrechnung bzw. vereinfachten Vermögensrechnung hat sich nach den Erfahrungen mit der Überschussrechnung gemäß § 4 Abs. 3 EStG in der deutschen Steuerpraxis außerordentlich bewährt.
- Das Verfahren einer Besteuerung des zinsbereinigten Gewinns von Unternehmen wurde bereits in Kroatien vollständig sowie ansatzweise in Italien und Liechtenstein erfolgreich praktiziert. Mit Beginn des Jahres 2004 haben die im Distrikt Brcko von Bosnien und Herzegowina ansässigen Unternehmen ihre Gewinne schutzzinsbereinigt zu versteuern. Belgien wird die Besteuerung schutzzinsbereinigter Unternehmensgewinne ab 2007 einführen.
- Für das neue Modell der Durchreichung von Unternehmensgewinnen nicht nur bei Personengesellschaften, sondern auch bei persönlich geführten Kapitalgesellschaften, spricht das in den USA seit fast zwei Jahrzehnten praktizierte und eine hohe Akzeptanz aufweisende Modell der S-Corporation. Hiernach können in den USA ansässige Kapitalgesellschaften, sofern sie nicht mehr als 75 Gesellschafter haben, beantragen, dass der Unternehmensgewinn anteilmäßig von den Gesellschaftern als deren Einkommen zu versteuern ist. Inzwischen haben sich mehr als 75 Prozent aller Kapitalgesellschaften, die die Voraussetzungen einer S-Corporation erfüllen, für eine Besteuerung des Unternehmensgewinns bei den Gesellschaftern entschieden.
- Der Lohnsteuerabzug auf der Grundlage einer vereinfachten Dauersteuerkarte, die neben den persönlichen Daten des Steuerpflichtigen nur noch den Gesamtfreibetragsfaktor enthält, hat sich seit seiner Einführung im Jahre 1994 in Kroatien als

Modell einer zugleich höchst einfachen und prüfungsmäßig effizienten Erhebungstechnik erwiesen. Auch der Distrikt Brcko von Bosnien und Herzegowina hat am 1. Juli 2003 das Lohnsteuerabzugsverfahren nach dem Konzept der Heidelberger Einfachsteuer eingeführt.