

Kirchhof **Einkommen- steuergesetz**

Kommentar

herausgegeben von

Professor Dr. Dres. h.c. Paul Kirchhof
Direktor des Instituts für Finanz- und Steuerrecht
Universität Heidelberg

Professor Dr. Roman Seer
Direktor des Instituts für Steuerrecht und Steuervollzug
Universität Bochum

18. neu bearbeitete Auflage

2019

ottoschmidt

Inhaltsverzeichnis

| | Seite |
|---|----------|
| Vorwort | VII |
| Bearbeiterverzeichnis | IX |
| Verzeichnis der abgekürzt zitierten Literatur | XIX |
| Abkürzungsverzeichnis | XXI |
| | |
| Einleitung | 1 |
| | |
| Einkommensteuergesetz (EStG) | |
| I. Steuerpflicht (§§ 1-1a) | |
| § 1 Steuerpflicht | 29 |
| § 1a [Fiktive unbeschränkte Steuerpflicht von EU-/EWR-Angehörigen] | 42 |
| II. Einkommen (§§ 2-24b) | |
| 1. Sachliche Voraussetzungen für die Besteuerung (§§ 2-2a) | |
| § 2 Umfang der Besteuerung, Begriffsbestimmungen | 48 |
| § 2a Negative Einkünfte mit Bezug zu Drittstaaten | 93 |
| 2. Steuerfreie Einnahmen (§§ 3-3c) | |
| § 3 [Steuerfreie Einnahmen] | 121 |
| § 3a Sanierungserträge | 223 |
| § 3b Steuerfreiheit von Zuschlägen für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit | 239 |
| § 3c Anteilige Abzüge | 244 |
| 3. Gewinn (§§ 4–7k) | |
| § 4 Gewinnbegriff im Allgemeinen | 267 |
| § 4a Gewinnermittlungszeitraum, Wirtschaftsjahr | 370 |
| § 4b Direktversicherung | 374 |
| § 4c Zuwendungen an Pensionskassen | 380 |
| § 4d Zuwendungen an Unterstützungskassen | 383 |
| § 4e Beiträge an Pensionsfonds | 398 |
| § 4f Verpflichtungsübernahmen, Schuldbeitritte und Erfüllungsübernahmen | 403 |
| § 4g Bildung eines Ausgleichspostens bei Entnahme nach § 4 Absatz 1 Satz 3 | 413 |
| § 4h Betriebsausgabenabzug für Zinsaufwendungen (Zinsschranke) | 421 |
| § 4i Sonderbetriebsausgabenabzug bei Vorgängen mit Auslandsbezug | 438 |
| § 4j Aufwendungen für Rechteüberlassungen | 443 |
| § 5 Gewinn bei Kaufleuten und bei bestimmten anderen Gewerbetreibenden | 456 |
| § 5a Gewinnermittlung bei Handelsschiffen im internationalen Verkehr | 540 |
| § 5b Elektronische Übermittlung von Bilanzen sowie Gewinn- und Verlustrechnungen - - - - | 553 |
| § 6 Bewertung | 557 |
| § 6a Pensionsrückstellung | 661 |
| § 6b Übertragung stiller Reserven bei der Veräußerung bestimmter Anlagegüter | 685 |
| § 6c Übertragung stiller Reserven bei der Veräußerung bestimmter Anlagegüter bei der Ermittlung des Gewinns nach § 4 Absatz 3 oder nach Durchschnittssätzen | 713 |
| § 6d Euromrechnungsrücklage | 716 |

| | Seite | |
|--|--|-----|
| § 7 | Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringering | 717 |
| § 7a | Gemeinsame Vorschriften für erhöhte Absetzungen und Sonderabschreibungen | 743 |
| § 7b | <i>(weggefallen)</i> | 748 |
| § 7c | <i>(weggefallen)</i> | 748 |
| § 7d | <i>(weggefallen)</i> | 748 |
| § 7e | <i>(weggefallen)</i> | 748 |
| § 7f | <i>(weggefallen)</i> | 749 |
| § 7g | Investitionsabzugsbeträge und Sonderabschreibungen zur Förderung kleiner und mittlerer Betriebe | 749 |
| § 7h | Erhöhte Absetzungen bei Gebäuden in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen | 765 |
| § 7i | Erhöhte Absetzungen bei Baudenkmalen | 768 |
| § 7k | <i>(weggefallen)</i> | 772 |
| 4. Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§§ 8-9a) | | |
| § 8 | Einnahmen | 773 |
| § 9 | Werbungskosten | 802 |
| § 9a | Pauschbeträge für Werbungskosten | 850 |
| 4a. Umsatzsteuerrechtlicher Vorsteuerabzug (§ 9b) | | |
| § 9b | [Umsatzsteuerrechtlicher Vorsteuerabzug] | 853 |
| 4b. Kinderbetreuungskosten (§ 9c) | | |
| § 9e | <i>(weggefallen)</i> | 858 |
| 5. Sonderausgaben (§§ 10-10i) | | |
| § 10 | [Sonderausgaben] | 859 |
| § 10a | Zusätzliche Altersvorsorge | 897 |
| § 10b | Steuerbegünstigte Zwecke | 903 |
| § 10c | Sonderausgaben-Pauschbetrag | 931 |
| § 10d | Verlustabzug | 931 |
| § 10e | Steuerbegünstigung der zu eigenen Wohnzwecken genutzten Wohnung im eigenen Haus | 940 |
| § 10f | Steuerbegünstigung für zu eigenen Wohnzwecken genutzte Baudenkmale und Gebäude in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen | 940 |
| § 10g | Steuerbegünstigung für schutzwürdige Kulturgüter, die weder zur Einkunftserzielung noch zu eigenen Wohnzwecken genutzt werden | 944 |
| § 10h | <i>(weggefallen)</i> | 946 |
| § 10i | <i>(weggefallen)</i> | 946 |
| 6. Vereinnahmung und Verausgabung (§§ 11-IIb) | | |
| § 11 | [Zufluss und Abfluss von Einnahmen und Ausgaben] | 946 |
| § 11a | Sonderbehandlung von Erhaltungsaufwand bei Gebäuden in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen | 964 |
| § 11b | Sonderbehandlung von Erhaltungsaufwand bei Baudenkmalen | 965 |
| 7. Nicht abzugsfähige Ausgaben (§ 12) | | |
| § 12 | [Nicht abzugsfähige Ausgaben] | 966 |

8. Die einzelnen Einkunftsarten (§§ 13-24b)**a) Land- und Forstwirtschaft (§ 2 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1) (§§ 13-14a)**

| | | |
|-------|---|------|
| § 13 | Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft | 982 |
| § 13a | Ermittlung des Gewinns aus Land- und Forstwirtschaft nach Durchschnittssätzen | 1015 |
| § 14 | Veräußerung des Betriebs | 1027 |
| § 14a | Vergünstigungen bei der Veräußerung bestimmter land- und forstwirtschaftlicher Betriebe | 1033 |

b) Gewerbebetrieb (§ 2 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2) (§§ 15-17)

| | | |
|-------|--|------|
| § 15 | Einkünfte aus Gewerbebetrieb | 1034 |
| § 15a | Verluste bei beschränkter Haftung | 1170 |
| § 15b | Verluste im Zusammenhang mit Steuerstundungsmodellen | 1199 |
| § 16 | Veräußerung des Betriebs | 1226 |
| § 17 | Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften | 1314 |

c) Selbständige Arbeit (§ 2 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3) (§ 18)

| | | |
|------|--------------------------------------|------|
| § 18 | [Einkünfte aus selbständiger Arbeit] | 1371 |
|------|--------------------------------------|------|

d) Nichtselbständige Arbeit (§ 2 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4) (§§ 19–19a)

| | | |
|-------|---|------|
| § 19 | [Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit] | 1406 |
| § 19a | <i>(weggefallen)</i> | 1475 |

e) Kapitalvermögen (§ 2 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5) (§ 20)

| | | |
|------|---------------------------------|------|
| § 20 | [Einkünfte aus Kapitalvermögen] | 1475 |
|------|---------------------------------|------|

f) Vermietung und Verpachtung (§ 2 Absatz 1 Satz 1 Nummer 6) (§ 21)

| | | |
|------|--|------|
| § 21 | [Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung] | 1546 |
|------|--|------|

g) Sonstige Einkünfte (§ 2 Absatz 1 Satz 1 Nummer 7) (§§ 22-23)

| | | |
|-------|---|------|
| § 22 | Arten der sonstigen Einkünfte | 1586 |
| § 22a | Rentenbezugsmitteilungen an die zentrale Stelle | 1628 |
| § 23 | Private Veräußerungsgeschäfte | 1630 |

h) Gemeinsame Vorschriften (§§ 24-24b)

| | | |
|-------|---|------|
| § 24 | [Entschädigungen und nachträgliche Einkünfte] | 1645 |
| § 24a | Altersentlastungsbetrag | 1669 |
| § 24b | Entlastungsbetrag für Alleinerziehende | 1673 |

III. Veranlagung (§§ 25-30)

| | | |
|----------|---|------|
| § 25 | Veranlagungszeitraum, Steuererklärungspflicht | 1677 |
| § 26 | Veranlagung von Ehegatten | 1681 |
| § 26a | Einzelveranlagung von Ehegatten | 1691 |
| § 26b | Zusammenveranlagung von Ehegatten | 1695 |
| § 27 | <i>(weggefallen)</i> | 1700 |
| § 28 | Besteuerung bei fortgesetzter Gütergemeinschaft | 1700 |
| §§ 29,30 | <i>(weggefallen)</i> | 1701 |

IV. Tarif (§§ 31-34b)

| | | |
|------|--------------------------------|------|
| § 31 | Familienleistungsausgleich | 1701 |
| § 32 | Kinder, Freibeträge für Kinder | 1705 |

| | Seite |
|---|-------|
| § 32a Einkommensteuertarif | 1725 |
| § 32b Progressionsvorbehalt | 1729 |
| § 32c Tarifglättung bei Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft | 1738 |
| § 32d Gesonderter Steuertarif für Einkünfte aus Kapitalvermögen | 1741 |
| § 33 Außergewöhnliche Belastungen | 1751 |
| § 33a Außergewöhnliche Belastung in besonderen Fällen | 1787 |
| § 33b Pauschbeträge für behinderte Menschen, Flinterbliebene und Pflegepersonen | 1805 |
| § 33c <i>(weggefallen)</i> | 1816 |
| § 34 Außerordentliche Einkünfte | 1817 |
| § 34a Begünstigung der nicht entnommenen Gewinne | 1840 |
| § 34b Steuersätze bei Einkünften aus außerordentlichen Holznutzungen | 1890 |
| V. Steuerermäßigungen (§§ 34c-35b) | |
| 1. Steuerermäßigung bei ausländischen Einkünften (§§ 34c 3 kl) | |
| § 34c [Steuerermäßigung bei ausländischen Einkünften] | 1895 |
| § 34d Ausländische Einkünfte | 1912 |
| 2. Steuerermäßigung bei Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft (§ 34e) | |
| § 34e <i>(weggefallen)</i> | 1918 |
| 2a. Steuerermäßigung für Steuerpflichtige mit Kindern bei Inanspruchnahme erhöhter Absetzungen für Wohngebäude oder der Steuerbegünstigungen für eigengenutztes Wohneigentum (§ 34f) | |
| § 34f [Baukindergeld] | 1918 |
| 2b. Steuerermäßigung bei Zuwendungen an politische Parteien und an unabhängige Wählervereinigungen (§ 34g) | |
| § 34g [Steuerermäßigung bei Zuwendungen an politische Parteien und unabhängige Wählervereinigungen] | 1919 |
| 3. Steuerermäßigung bei Einkünften aus Gewerbebetrieb (§ 35) | |
| § 35 [Steuerermäßigung bei Einkünften aus Gewerbebetrieb] | 1925 |
| 4. Steuerermäßigung bei Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse und für die Inanspruchnahme haushaltsnaher Dienstleistungen (§ 35a) | |
| § 35a Steuerermäßigung bei Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen | 1941 |
| 5. Steuerermäßigung bei Belastung mit Erbschaftsteuer (§ 35b) | |
| § 35b Steuerermäßigung bei Belastung mit Erbschaftsteuer | 1948 |
| VI. Steuererhebung (§§ 36-47) | |
| 1. Erhebung der Einkommensteuer (§§ 36-37b) | |
| § 36 Entstehung und Tilgung der Einkommensteuer | 1949 |
| § 36a Beschränkung der Anrechenbarkeit der Kapitalertragsteuer | 1963 |
| § 37 Einkommensteuer-Vorauszahlung | 1977 |
| § 37a Pauschalierung der Einkommensteuer durch Dritte | 1985 |
| § 37b Pauschalierung der Einkommensteuer bei Sachzuwendungen | 1988 |
| 2. Steuerabzug vom Arbeitslohn (Lohnsteuer) (§§ 38-42g) | |
| § 38 Erhebung der Lohnsteuer | 1995 |

| | Seite |
|---|-------|
| § 38a Höhe der Lohnsteuer | 2003 |
| § 38b Lohnsteuerklassen, Zahl der Kinderfreibeträge | 2004 |
| § 39 Lohnsteuerabzugsmerkmale | 2007 |
| § 39a Freibetrag und Hinzurechnungsbetrag | 2011 |
| § 39b Einbehaltung der Lohnsteuer | 2016 |
| § 39c Einbehaltung der Lohnsteuer ohne Lohnsteuerabzugsmerkmale | 2022 |
| § 39d <i>(weggefallen)</i> | 2023 |
| § 39e Verfahren zur Bildung und Anwendung der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale | 2023 |
| § 39f Faktorverfahren anstelle Steuerklassenkombination III/V | 2028 |
| §40 Pauschalierung der Lohnsteuer in besonderen Fällen | 2031 |
| § 40a Pauschalierung der Lohnsteuer für Teilzeitbeschäftigte und geringfügig Beschäftigte | 2039 |
| § 40b Pauschalierung der Lohnsteuer bei bestimmten Zukunftssicherungsleistungen | 2045 |
| §41 Aufzeichnungspflichten beim Lohnsteuerabzug | 2049 |
| § 41a Anmeldung und Abführung der Lohnsteuer | 2053 |
| § 41b Abschluss des Lohnsteuerabzugs | 2056 |
| § 41c Änderung des Lohnsteuerabzugs | 2059 |
| §§ 42, 42a <i>(weggefallen)</i> | 2062 |
| § 42b Lohnsteuer-Jahresausgleich durch den Arbeitgeber | 2062 |
| § 42c <i>(weggefallen)</i> | 2065 |
| § 42d Haftung des Arbeitgebers und Haftung bei Arbeitnehmerüberlassung | 2065 |
| § 42e Anrufungsauskunft | 2082 |
| § 42f Lohnsteuer-Außenprüfung | 2085 |
| § 42g Lohnsteuer-Nachschau | 2088 |
| 3. Steuerabzug vom Kapitalertrag (Kapitalertragsteuer) (§§ 43-45e) | |
| § 43 Kapitalerträge mit Steuerabzug | 2090 |
| § 43a Bemessung der Kapitalertragsteuer | 2103 |
| § 43b Bemessung der Kapitalertragsteuer bei bestimmten Gesellschaften | 2108 |
| §44 Entrichtung der Kapitalertragsteuer | 2113 |
| § 44a Abstandnahme vom Steuerabzug | 2118 |
| § 44b Erstattung der Kapitalertragsteuer | 2127 |
| §45 Ausschluss der Erstattung von Kapitalertragsteuer | 2130 |
| § 45a Anmeldung und Bescheinigung der Kapitalertragsteuer | 2132 |
| § 45b <i>(weggefallen)</i> | 2134 |
| § 45c <i>(weggefallen)</i> | 2135 |
| § 45d Mitteilungen an das Bundeszentralamt für Steuern | 2135 |
| § 45e Ermächtigung für Zinsinformationsverordnung | 2137 |
| 4. Veranlagung von Steuerpflichtigen mit Steuerabzugspflichtigen Einkünften (§§ 46-47) | |
| §46 Veranlagung bei Bezug von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit | 2137 |
| §47 <i>(weggefallen)</i> | 2145 |
| VII. Steuerabzug bei Bauleistungen (§§ 48-48d) | |
| §48 Steuerabzug | 2146 |
| § 48a Verfahren | 2154 |
| § 48b Freistellungsbescheinigung | 2156 |
| § 48c Anrechnung | 2160 |
| § 48d Besonderheiten im Fall von Doppelbesteuerungsabkommen | 2163 |

VIII. Besteuerung beschränkt Steuerpflichtiger (§§ 49-50a)

| | | |
|-------|--|------|
| §49 | Beschränkt steuerpflichtige Einkünfte | 2163 |
| §50 | Sondervorschriften für beschränkt Steuerpflichtige | 2216 |
| § 50a | Steuerabzug bei beschränkt Steuerpflichtigen | 2228 |

IX. Sonstige Vorschriften, Bußgeld-, Ermächtigungs- und Schlussvorschriften (§§ 50b-61)

| | | |
|---------|---|------|
| § 50b | Prüfungsrecht | 2252 |
| § 50c | <i>(weggefallen)</i> | 2252 |
| § 50d | Besonderheiten im Fall von Doppelbesteuerungsabkommen und der §§ 43b und 50g . . . | 2252 |
| § 50e | Bußgeldvorschriften; Nichtverfolgung von Steuerstraftaten bei geringfügiger Beschäftigung in Privathaushalten | 2320 |
| § 50f | Bußgeldvorschriften | 2321 |
| § 50g | Entlastung vom Steuerabzug bei Zahlungen von Zinsen und Lizenzgebühren zwischen verbundenen Unternehmen verschiedener Mitgliedstaaten der Europäischen Union | 2322 |
| § 50h | Bestätigung für Zwecke der Entlastung von Quellensteuern in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder der Schweizerischen Eidgenossenschaft | 2331 |
| § 50i | Besteuerung bestimmter Einkünfte und Anwendung von Doppelbesteuerungsabkommen | 2332 |
| § 50j | Versagung der Entlastung von Kapitalertragsteuern in bestimmten Fällen | 2346 |
| § 51 | Ermächtigungen | 2349 |
| § 51a | Festsetzung und Erhebung von Zuschlagsteuern | 2376 |
| § 52 | Anwendungsvorschriften | 2383 |
| § 52a | <i>(weggefallen)</i> | 2399 |
| § 52b | Übergangsregelungen bis zur Anwendung der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale | 2400 |
| § 53 | <i>(weggefallen)</i> | 2404 |
| § 54 | <i>(weggefallen)</i> | 2404 |
| § 55 | Schlussvorschriften (Sondervorschriften für die Gewinnermittlung nach § 4 oder nach Durchschnittssätzen bei vor dem 1. Juli 1970 angeschafftem Grund und Boden) | 2404 |
| § 56 | Sondervorschriften für Steuerpflichtige in dem in Artikel 3 des Einigungsvertrages genannten Gebiet | 2409 |
| §57 | Besondere Anwendungsregeln aus Anlass der Herstellung der Einheit Deutschlands | 2410 |
| § 58 | Weitere Anwendung von Rechtsvorschriften, die vor Herstellung der Einheit Deutschlands in dem in Artikel 3 des Einigungsvertrages genannten Gebiet gegolten haben | 2410 |
| §§59-61 | <i>(weggefallen)</i> | 2411 |

X. Kindergeld (§§ 62-78)

| | | |
|------|--|------|
| §62 | Anspruchsberechtigte | 2411 |
| §63 | Kinder | 2418 |
| §64 | Zusammentreffen mehrerer Ansprüche | 2421 |
| § 65 | Andere Leistungen für Kinder | 2427 |
| § 66 | Höhe des Kindergeldes, Zahlungszeitraum | 2431 |
| § 67 | Antrag | 2436 |
| § 68 | Besondere Mitwirkungspflichten | 2438 |
| § 69 | Datenübermittlung an die Familienkassen | 2440 |
| §70 | Festsetzung und Zahlung des Kindergeldes | 2441 |
| § 71 | <i>(weggefallen)</i> | 2447 |
| § 72 | Festsetzung und Zahlung des Kindergeldes an Angehörige des öffentlichen Dienstes | 2447 |
| §73 | <i>(weggefallen)</i> | 2452 |
| § 74 | Zahlung des Kindergeldes in Sonderfällen | 2452 |

| | Seite |
|--|-------|
| § 75 Aufrechnung | 2457 |
| § 76 Pfändung | 2458 |
| § 77 Erstattung von Kosten im Vorverfahren | 2459 |
| § 78 Übergangsregelungen | 2461 |
| XI. Altersvorsorgezulage (§§ 79-99) | |
| § 79 Zulageberechtigte | 2462 |
| § 80 Anbieter | 2463 |
| § 81 Zentrale Stelle | 2463 |
| § 81a Zuständige Stelle | 2463 |
| § 82 Altersvorsorgebeiträge | 2464 |
| § 83 Altersvorsorgezulage | 2466 |
| § 84 Grundzulage | 2466 |
| § 85 Kinderzulage | 2467 |
| § 86 Mindesteigenbeitrag | 2468 |
| § 87 Zusammentreffen mehrerer Verträge | 2470 |
| § 88 Entstehung des Anspruchs auf Zulage | 2471 |
| § 89 Antrag | 2471 |
| § 90 Verfahren | 2473 |
| § 91 Datenerhebung und Datenabgleich | 2475 |
| § 92 Bescheinigung | 2476 |
| § 92a Verwendung für eine selbst genutzte Wohnung | 2476 |
| § 92b Verfahren bei Verwendung für eine selbst genutzte Wohnung | 2483 |
| § 93 Schädliche Verwendung | 2483 |
| § 94 Verfahren bei schädlicher Verwendung | 2486 |
| § 95 Sonderfälle der Rückzahlung | 2487 |
| § 96 Anwendung der Abgabenordnung, allgemeine Vorschriften | 2488 |
| § 97 Übertragbarkeit | 2489 |
| § 98 Rechtsweg | 2489 |
| § 99 Ermächtigung | 2489 |
| XII. Förderbetrag zur betrieblichen Altersversorgung (§100) | |
| § 100 Förderbetrag zur betrieblichen Altersversorgung | 2490 |
| Glossar | 2495 |
| Stichwortverzeichnis | 2517 |