

## **Gesetzentwurf**

**der Abgeordneten Dr. Hermann Otto Solms, Dr. Andreas Pinkwart, Carl-Ludwig Thiele, Birgit Homburger, Daniel Bahr (Münster), Rainer Brüderle, Angelika Brunkhorst, Ernst Burgbacher, Helga Daub, Jörg van Essen, Ulrike Flach, Otto Fricke, Horst Friedrich (Bayreuth), Rainer Funke, Hans-Michael Goldmann, Joachim Günther (Plauen), Dr. Karlheinz Guttmacher, Dr. Christel Happach-Kasan, Klaus Haupt, Ulrich Heinrich, Dr. Werner Hoyer, Michael Kauch, Dr. Heinrich L. Kolb, Gudrun Kopp, Jürgen Koppelin, Sibylle Laurischk, Harald Leibrecht, Markus Löning, Dirk Niebel, Günther Friedrich Nolting, Hans-Joachim Otto (Frankfurt), Eberhard Otto (Godern), Detlef Parr, Cornelia Pieper, Gisela Piltz, Dr. Günter Rexrodt, Dr. Max Stadler, Dr. Rainer Stinner, Dr. Dieter Thomae, Jürgen Türk, Dr. Guido Westerwelle, Dr. Claudia Winterstein, Dr. Wolfgang Gerhardt und der Fraktion der FDP**

### **Entwurf eines Gesetzes zur Einführung einer neuen Einkommensteuer und zur Abschaffung der Gewerbesteuer**

#### **A. Problem**

In einer Demokratie hat jeder Staatsbürger das Recht, Gesetze verstehen zu können, und der Staat hat die Pflicht, Gesetze verständlich zu formulieren. Beim deutschen Steuerrecht ist diese Aufgabe nicht mehr erfüllt, nicht einmal Experten sind noch in der Lage, Steuervorschriften verlässlich zu beurteilen. Ein Recht, das von den Bürgern nicht verstanden werden kann und deshalb nicht beachtet wird, hat in einer Demokratie „sein Recht“ verloren.

#### **B. Lösung**

Der Deutsche Bundestag beschließt ein vollkommen neues Einkommensteuergesetz. Die neue Einkommensteuer soll den Leitlinien des Grundgesetzes – den Geboten des Gleichheitssatzes, der Berufsfreiheit, der Eigentümerfreiheit und der Vereinigungsfreiheit – zur Durchsetzung verhelfen. Oberstes Ziel ist ein einfaches und verständliches Steuerrecht, dessen Zweck die Einnahmeerzielung zur Finanzierung der unausweichlichen Staatsausgaben ist, das aber gleichzeitig Rücksicht auf die Leistungsfähigkeit des Steuerbürgers nimmt.

Grundprinzip der Einkommensbesteuerung ist eine Belastung nach der individuellen Leistungsfähigkeit der Bürger. Die Bemessungsgrundlage ist von Zwecken freizuhalten, die außerhalb der Einnahmeerzielung liegen. Die Besteuerung muss unabhängig davon festgelegt werden, aus welchen Quellen das Einkommen stammt, für welche Zwecke es verwendet beziehungsweise in welcher Rechtsform es erwirtschaftet wird. Voraussetzung für die Gleichbehand-

lung aller Einkunftsarten ist die Abschaffung der Gewerbesteuer. Die Prinzipien der Belastung müssen für jeden Steuerbürger erkennbar und die Belastungshöhe errechenbar sein. Dem Gebot der Einfachheit des Steuerrechts ist Vorrang einzuräumen gegenüber dem Streben nach Einzelfallgerechtigkeit in jedem Detail. Diesen Prinzipien versucht der vorliegende Gesetzentwurf zur Reform des Einkommensteuergesetzes gerecht zu werden.

**C. Alternativen**

Keine

**D. Kosten**

Die Kosten werden auf 15 bis 20 Mrd. Euro geschätzt. Genauere Berechnungen sind wegen der zum Jahreswechsel erfolgten Änderungen im Steuerrecht erst nach der nächsten Steuerschätzung im Mai möglich.

# Entwurf eines Gesetzes zur Einführung einer neuen Einkommensteuer und zur Abschaffung der Gewerbesteuer

Der Bundestag hat das folgende Gesetz beschlossen:

## Artikel 1

### Einkommensteuergesetz (EStG)

#### Abschnitt 1

#### Grundsätze der Besteuerung

##### § 1

#### Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit

Jeder Bürger hat nach Maßgabe seiner Leistungsfähigkeit zur Finanzierung öffentlicher Aufgaben beizutragen.

##### § 2

#### Jahresbesteuerung

Die Einkommensteuer ist eine Jahressteuer. Die Grundlagen für ihre Festsetzung sind jeweils für ein Kalenderjahr zu ermitteln.

##### § 3

#### Rechtsänderungen

(1) Rechtsänderungen werden jeweils mit dem Beginn des Kalenderjahres wirksam, das auf ihre Bekanntgabe folgt.

(2) Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts und des Bundesfinanzhofes sind ab dem Beginn des auf ihre Verkündung folgenden Kalenderjahres in allen Steuerfällen anzuwenden, soweit die Entscheidung wegen ihrer grundsätzlichen Bedeutung von dem Gericht zur Bekanntgabe in einer amtlichen Sammlung bestimmt wurde. Eine rückwirkende Anwendung ist über den entschiedenen Fall hinaus nur zulässig, wenn sie vom Bundesverfassungsgericht ausdrücklich angeordnet wird.

##### § 4

#### Anrufungsauskunft

Das zuständige Finanzamt (§§ 17 bis 29 der Abgabenordnung) hat auf Anfrage eines Steuerbürgers darüber Auskunft zu geben, wie in seinem Fall die Vorschriften dieses Gesetzes anzuwenden sind. In Lohnsteuerfragen ist stets das Betriebsfinanzamt des Arbeitgebers zuständig. Sind für den Steuerbürger oder den Arbeitgeber mehrere Finanzämter zuständig, sind sie in der Anfrage anzugeben.

#### Abschnitt 2

#### Grundlagen der Besteuerung

##### § 5

#### Unbeschränkte Steuerpflicht

Jeder, der im Inland seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat, ist mit seinen Welteinkünften unbeschränkt steuerpflichtig.

##### § 6

#### Beschränkte Steuerpflicht

Wer im Inland weder einen Wohnsitz noch seinen gewöhnlichen Aufenthalt hat, ist mit seinen inländischen Einkünften beschränkt steuerpflichtig. Die inländischen Einkünfte können auf Antrag ganz oder teilweise nach den Vorschriften über die unbeschränkte Steuerpflicht behandelt werden, wenn die nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte weniger als 7 700 Euro betragen.

##### § 7

#### Umfang der Besteuerung

(1) Der Einkommensteuer unterliegen alle Einnahmen aus früherer und gegenwärtiger wirtschaftlicher Betätigung, aus der Nutzung von Vermögen einschließlich der Nutzung von Anteilen an Kapitalgesellschaften, sowie Renten und Unterhaltszahlungen, auf die ein rechtlicher Anspruch besteht.

(2) Wirtschaftliche Betätigung ist jede mit der Absicht der Erzielung von Erträgen ausgeübte Tätigkeit. Fehlt diese Absicht offensichtlich oder bleibt die Tätigkeit über längere Zeit erkennbar ohne wirtschaftlichen Erfolg, ist die Tätigkeit als Liebhaberei nicht steuerbar mit der Folge, dass sich weder Aufwendungen noch Abschreibungen steuermindernd auswirken dürfen.

(3) Zu den Einnahmen aus wirtschaftlicher Betätigung zählen auch alle Zahlungen und geldwerten Vorteile, die von einem Dritten oder einer staatlichen Stelle geleistet werden, weil die wirtschaftliche Betätigung ausgeübt wird oder ausgeübt worden ist.

(4) Unterhaltszahlungen werden beim Empfänger nur besteuert, soweit sie beim Leistenden abziehbar sind.

##### § 8

#### Einnahmen

(1) Zu den steuerpflichtigen Einnahmen zählen auch Erlöse aus der Veräußerung von Wirtschaftsgütern, die der wirtschaftlichen Betätigung gedient haben, sowie Entnahmen und die private Verwendung von Wirtschaftsgütern.

(2) Verluste aus der Veräußerung von Wirtschaftsgütern mindern die Einnahmen.

(3) Gewinne aus der Veräußerung von Wirtschaftsgütern sind unmittelbar oder über eine Rücklage auf andere Wirtschaftsgüter übertragbar.

##### § 9

#### Steuerfreie Einnahmen

(1) Nicht der Einkommensteuer unterliegen

- a) Sozialleistungen des Staates und anderer Körperschaften des öffentlichen Rechts. Dies gilt nicht, soweit diese Leistungen steuerpflichtige Einnahmen ersetzen;
- b) Erbschaften und Schenkungen;

- c) Spielgewinne, bei denen für das Spiel Spielbankabgabe oder Lotteriesteuer entrichtet worden ist;
- d) Einnahmen und sonstige Vorteile, für die ein Dritter auf Grund besonderer Rechtsvorschrift im Interesse des Steuerbürgers zur Abgeltung der Steuerschuld Ertragsteuern entrichtet hat.

(2) Ausschüttungen von Körperschaften sind bei den Anteilseignern steuerfrei, wenn die Körperschaft bescheinigt, dass sie für die ausgeschütteten Beträge 35 Prozent Körperschaftsteuer entrichtet hat. § 21 Abs. 2 bleibt unberührt.

(3) Die Bundesregierung wird ermächtigt, durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates die folgenden Einnahmen als steuerfrei zu behandeln:

- a) den Ersatz von Aufwendungen eines Arbeitnehmers für das ihn beschäftigende Unternehmen, insbesondere für typische Berufskleidung und Werkzeuge, sowie zur Abgeltung von Auslagen, Reisekosten und Umzugskosten;
- b) Entschädigungen und sonstige Zuwendungen aus öffentlichen Mitteln, die wegen der besonderen Bedürftigkeit des Empfängers gewährt werden;
- c) Zuwendungen und Zuschüsse aus öffentlichen Kassen, wenn die Zahlung auf Grund eines Gesetzes erfolgt und für die Steuerfreiheit ein besonderes öffentliches Interesse besteht;
- d) Arbeitslohn und sonstige Vorteile aus geringfügigen Beschäftigungsverhältnissen, wenn der Arbeitslohn insgesamt 500 Euro im Monat nicht übersteigt und der oder die Arbeitgeber eine Steuerpauschale in Höhe von 15 Prozent des ausgezahlten Lohnes an das für ihn oder sie zuständige Betriebsfinanzamt abführen.

## § 10

### Aufwendungen

(1) Bei der Ermittlung der Einkünfte sind alle Aufwendungen abziehbar, die mit den Einnahmen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, soweit der Abzug nicht durch Rechtsvorschrift ausdrücklich ausgeschlossen oder eingeschränkt ist.

(2) Soweit Aufwendungen mit steuerfreien Einnahmen im wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, sind sie nur dann abziehbar, wenn dies durch Rechtsvorschrift ausdrücklich zugelassen ist.

(3) Aufwendungen, die der Lebenshaltung dienen, sind grundsätzlich nicht abziehbar, sofern nicht die Abziehbarkeit ausdrücklich zugelassen ist.

(4) Zu den nicht abziehbaren Aufwendungen zählen insbesondere:

- a) Aufwendungen für den Unterhalt und die Lebensführung des Steuerbürgers und seiner in seinem Haushalt lebenden Familie;
- b) Aufwendungen für Arbeitsräume in der eigenen Wohnung;
- c) Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte;

d) freiwillige Zuwendungen an andere Personen oder Zweckvermögen. Dies gilt auch, wenn die Zuwendung auf freiwillig begründeter Rechtspflicht beruht;

e) die Steuern vom Einkommen und die Umsatzsteuer für Entnahmen sowie die Nebenleistungen zu diesen Steuern;

f) Geldstrafen und Bußgelder.

(5) Stehen Aufwendungen sowohl mit steuerpflichtigen Einnahmen als auch mit steuerfreien Einnahmen oder mit Kosten der Lebenshaltung im Zusammenhang, ist eine Aufteilung zulässig, wobei derjenige Teil nicht abziehbar ist, der mit der Lebenshaltung im Zusammenhang steht.

## § 11

### Abschreibungen

(1) Bei Wirtschaftsgütern mit einer längeren Nutzungsdauer als einem Jahr sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gleichmäßig auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer zu verteilen.

(2) Bei beweglichen Wirtschaftsgütern ist anstelle der gleichmäßigen Verteilung der Kosten auch die Abschreibung mit fallenden Jahresbeträgen zulässig. Dabei ist die Abschreibung mit einem gleichbleibenden Prozentsatz vom jeweiligen Restbuchwert am Ende des Jahres vorzunehmen. Der Prozentsatz darf höchstens das doppelte der Absetzung für Abnutzung in gleichen Jahresbeträgen betragen.

(3) Bei Wirtschaftsgütern mit Anschaffungs- oder Herstellungskosten bis zu 1 000 Euro ist die Verteilung der Kosten auf die Nutzungsdauer nicht erforderlich; die Kosten können im Jahr der Anschaffung in voller Höhe als abziehbare Aufwendungen behandelt werden.

(4) Gebäude, die der Erzielung von Einkünften aus wirtschaftlicher Betätigung dienen, sind jährlich mit drei Prozent der Anschaffungs- oder Herstellungskosten abzuschreiben.

(5) Sinkt der Wert eines Wirtschaftsgutes durch außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung am Ende des Jahres unter den Restbuchwert, ist eine zusätzliche Abschreibung bis auf den Teilwert zulässig. Steigt der Wert in den folgenden Jahren wieder, so ist der Wertansatz wieder auf den Betrag zu erhöhen, der sich bei Abschreibung nach den Regeln der Absätze 1 oder 2 ergeben hätte. Der Erhöhungsbetrag gilt als steuerpflichtige Einnahme.

## Abschnitt 3

### Besonderheiten der Besteuerung von Arbeitnehmern

## § 12

### Arbeitnehmer

(1) Zu den steuerpflichtigen Einnahmen eines Arbeitnehmers gehören

1. Gehälter, Löhne, Gratifikationen, Tantiemen und andere Bezüge und Vorteile, die für eine Beschäftigung im öffentlichen oder privaten Dienst gewährt werden;
2. Wartegelder, Ruhegelder, Witwen- und Waisengelder und andere Bezüge und Vorteile aus früheren Dienstleistungen.

(2) Als Arbeitnehmer gelten auch Richter, Beamte, Soldaten sowie andere Personen, die auf Grund einer früheren Beschäftigung im öffentlichen oder privaten Dienst Einnahmen erzielen.

### § 13

#### Arbeitgeberbeiträge

Bei Arbeitnehmern zählen auch die Aufwendungen des Arbeitgebers zur gesetzlichen Sozialversicherung des Arbeitnehmers zu dessen steuerpflichtigen Einnahmen.

### § 14

#### Wert der Sachbezüge

(1) Einnahmen, die nicht in Geld bestehen (Wohnung, Kost, Waren, Dienstleistungen und sonstige Sachbezüge), sind mit den um übliche Preisnachlässe geminderten üblichen Endpreisen am Abgabeort anzusetzen.

(2) Erhält ein Arbeitnehmer auf Grund seines Dienstverhältnisses Waren oder Dienstleistungen, die vom Arbeitgeber nicht überwiegend für den Bedarf seiner Arbeitnehmer hergestellt, vertrieben oder erbracht werden, so gelten als deren Werte die um vier Prozent geminderten Endpreise, zu denen der Arbeitgeber oder ein Dritter die Waren oder Dienstleistungen fremden Letztverbrauchern im allgemeinen Geschäftsverkehr anbietet. Die sich nach Abzug eines vom Arbeitnehmer gezahlten Entgelts ergebenden Vorteile aus dem Dienstverhältnis sind steuerfrei, soweit sie insgesamt 1 200 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigen.

### § 15

#### Aufwendungspauschale

Bei Arbeitnehmern sind für die mit ihrer wirtschaftlichen Betätigung als Arbeitnehmer im Zusammenhang stehenden Aufwendungen zwei Prozent der steuerpflichtigen Einnahmen, mindestens jedoch 200 Euro und höchstens 5 000 Euro, abzuziehen. Weitere Aufwendungen sind nicht abziehbar.

## Abschnitt 4

### Einzelfragen der Einkunftsermittlung

### § 16

#### Ermittlung der Einkünfte

(1) Die Einkünfte aus wirtschaftlicher Betätigung werden als Überschuss der Einnahmen über die Aufwendungen ermittelt.

(2) Verluste aus wirtschaftlichen Betätigungen sind mit positiven Einkünften auszugleichen.

(3) Im Kalenderjahr nicht ausgleichbare Verluste sind wahlweise auf das Vorjahr rücktragsfähig oder unbegrenzt vortragsfähig.

(4) Von der Summe der nach den Absätzen 1 und 2 für das Kalenderjahr ermittelten Einkünfte sind die Beträge aus der Auflösung von Rücklagen (§ 17 Abs. 3) und aus der Berichtigung von Abschreibungen (§ 11 Abs. 5) hinzuzurechnen, soweit sie nicht bereits bei der Berechnung des Überschusses berücksichtigt worden sind. Die nach Absatz 3 ausgleichbaren Verluste sind abzuziehen. Der Restbetrag ist der Gesamtbetrag der Einkünfte.

### § 17

#### Veräußerung und Entnahme von Wirtschaftsgütern

(1) Zu den Einnahmen aus wirtschaftlicher Betätigung zählen auch Gewinne aus der Veräußerung von Wirtschaftsgütern, die der wirtschaftlichen Betätigung gedient haben, und die Entnahme solcher Wirtschaftsgüter. Wirtschaftsgüter gelten als entnommen, wenn sie nicht mehr zur Einkunftserzielung genutzt werden.

(2) Der Wert der Entnahme ist durch Vergleich des Verkehrswertes zum Zeitpunkt der Entnahme mit dem Buchwert zu ermitteln. Bei Wirtschaftsgütern, die vor dem Inkrafttreten des Gesetzes nicht zu einem Betriebsvermögen im Sinne des Einkommensteuerrechts gehört haben, gilt als Buchwert der Verkehrswert am Ende des Jahres vor Inkrafttreten des Gesetzes.

(3) Für Überschüsse aus der Veräußerung oder Entnahme von Wirtschaftsgütern kann eine steuerfreie Rücklage gebildet werden, deren Wert auf körperliche Wirtschaftsgüter oder Anteile an Unternehmen übertragen werden darf. Die Wirtschaftsgüter oder Anteile müssen in vollem Umfang der wirtschaftlichen Betätigung dienen und innerhalb von vier Jahren nach der Veräußerung oder Entnahme angeschafft oder hergestellt werden. Soweit eine Übertragung des Überschusses bis dahin nicht vorgenommen wird, ist die Rücklage gewinnerhöhend aufzulösen. Der Gewinn des Wirtschaftsjahres, in dem die Rücklage aufgelöst wird, ist für jedes volle Wirtschaftsjahr, in dem die Rücklage bestanden hat, um sechs Prozent des aufgelösten Rücklagenbetrages zu erhöhen.

### § 18

#### Gewinnermittlung nach Handelsrecht

(1) Soweit der Gewinn auf der Grundlage des Handelsrechtes ermittelt wird, ist diese Ermittlung auch für die Steuerbilanz maßgeblich.

(2) Rückstellungen dürfen gebildet werden, wenn mit einer Inanspruchnahme ernsthaft zu rechnen ist und sich die möglichen Ansprüche auf frühere Jahre oder das Kalenderjahr beziehen, für das der Gewinn ermittelt wird.

(3) Aktive und passive Rechnungsabgrenzungsposten sind nur zu bilden, soweit es sich um erhaltene Einnahmen oder getätigte Aufwendungen für das Jahr nach dem Abschlussstichtag handelt.

(4) Für immaterielle Wirtschaftsgüter ist die Bildung eines Aktivpostens zulässig, soweit sie hergestellt werden. Bei entgeltlicher Anschaffung sind solche Wirtschaftsgüter zu aktivieren und entsprechend ihrer Nutzungsdauer abzuschreiben.

## Abschnitt 5

### Besonderheiten der Besteuerung von Alterseinkünften

### § 19

#### Nachgelagerte Besteuerung

Einnahmen von Alterseinkünften, zu deren Erzielung bei der Einkommensermittlung zuvor Beiträge unter Ausnutzung der Höchstgrenze für steuerbegünstigte Altersvorsorge oder in Höhe der Höchstbeiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung abgezogen worden sind (§ 23), sind im Zeitpunkt des Zuflusses in voller Höhe zu versteuern.

## § 20

**Besteuerung von Renten**

Bei Renten, die auf Beiträgen beruhen und auf die § 19 nicht anzuwenden ist, gelten für die gesamte Dauer des Rentenbezugs 50 Prozent des zugeflossenen Betrages als steuerpflichtige Einnahme. Die Bemessungsgrundlage beträgt 30 Prozent, wenn die Alterseinkünfte ausschließlich auf eigenen Beiträgen und deren Verzinsung beruhen.

## Abschnitt 6

**Besonderheiten der Besteuerung von Kapitaleinkünften**

## § 21

**Kapitalertragsteuer**

(1) Kapitalerträge, die nicht Ausschüttungen von Körperschaften sind, werden mit 25 Prozent besteuert. Der Schuldner der Kapitalerträge hat die Steuer einzubehalten und ist verpflichtet, sie innerhalb von vier Wochen nach Zahlung des Entgelts für die Kapitalnutzung an sein für die Einkommen- oder Körperschaftsteuer oder die einheitliche Gewinnfeststellung zuständiges Finanzamt abzuführen. Mit der Abführung der Steuer ist die Einkommensteuer für den Kapitalertrag abgegolten.

(2) Abweichend von § 9 Abs. 2 Satz 1 können Ausschüttungen von Körperschaften auf Antrag des Anteilseigners als Einkünfte aus wirtschaftlicher Tätigkeit im Jahr des Zuflusses in die Einkommensteuer-Veranlagung einbezogen werden. Die vom Schuldner der Ausschüttungen abgeführte Abzugssteuer ist auf die tarifliche Einkommensteuer anzurechnen.

## Abschnitt 7

**Sonderaufwendungen**

## § 22

**Begriff der Sonderaufwendungen**

Aufwendungen, die nicht mit Einkünften aus wirtschaftlicher Betätigung im Zusammenhang stehen, dürfen bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens nur dann steuermindernd berücksichtigt werden, wenn dies ausdrücklich zugelassen ist (Sonderaufwendungen).

## § 23

**Unbeschränkte Abziehbarkeit**

Als Sonderaufwendungen in voller Höhe abziehbar sind folgende im Jahr der Veranlagung gezahlten Beträge:

1. Arbeitnehmer- und Arbeitgeberbeiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung sowie zur Arbeitslosenversicherung und zur gesetzlichen Unfallversicherung;
2. Altersvorsorgebeiträge von Steuerbürgern, die keine Arbeitnehmer sind, bis zu den der Beitragsbemessungsgrenze entsprechenden Höchstbeiträgen zur gesetzlichen Rentenversicherung;
3. Sonstige Aufwendungen zur Alter- und Risikoversorge, einschließlich der Beiträge zur Berufsunfähigkeitsversicherung und zur privaten Unfallversicherung, bis zur Höhe von 2 100 Euro;
4. Beiträge zu Versicherungen im Krankheitsfall, zur Pflegeversicherung und Krankentagegeldversicherung

bis höchstens 18 Prozent der Beitragsbemessungsgrenze in der gesetzlichen Krankenversicherung;

5. Unterhaltszahlungen auf Grund einer rechtlichen Verpflichtung bis zu einem jährlichen Höchstbetrag von 12 000 Euro, wenn der Empfänger im Inland unbeschränkt steuerpflichtig ist;
6. Kirchensteuern und vergleichbare Beiträge zu inländischen Religionsgemeinschaften;
7. Spenden für als besonders förderungswürdig anerkannte gemeinnützige Zwecke sowie Zuwendungen an gemeinnützige Stiftungen bis zu einem Höchstbetrag von 10 Prozent des Gesamtbetrages der Einkünfte. Soweit sich die Spenden oder Zuwendungen im Jahr der Zahlung steuerlich nicht auswirken, können sie in den folgenden Jahren steuermindernd geltend gemacht werden, jedoch nicht später als im zehnten Jahr nach der Zahlung;
8. Mitgliedsbeiträge und Spenden an politische Parteien im Sinne des § 2 des Parteiengesetzes. Die Beträge sind bis zu einem Höchstbetrag von 767 Euro mit 50 Prozent der nachgewiesenen Aufwendungen auf die Steuerschuld anzurechnen. Weitere Aufwendungen können bis höchstens 1 534 Euro zusätzlich als Sonderaufwendungen geltend gemacht werden.
9. Zinsen auf Steuern, soweit sie nicht bei Erwerbseinkünften abziehbar sind.

## § 24

**Beschränkte Abziehbarkeit**

(1) Krankheitskosten sind nur abziehbar, soweit sie nach Abzug von Erstattungen und Beihilfen eine zumutbare Eigenbelastung übersteigen. Die zumutbare Eigenbelastung beträgt fünf Prozent des Gesamtbetrages der Einkünfte, bei Steuerbürgern mit mindestens einem Kind, für das ein Kinderfreibetrag oder Kindergeld zusteht, zwei Prozent des Gesamtbetrages der Einkünfte.

(2) Die Bundesregierung wird ermächtigt, durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates die zur Behebung von Schäden durch Naturkatastrophen notwendigen Aufwendungen unter Berücksichtigung einer angemessenen Eigenbelastung für steuerlich abziehbar zu erklären und das Verfahren zum Nachweis der Abziehbarkeit zu bestimmen.

## § 25

**Pauschbeträge für besondere Aufwendungen**

(1) Wegen ihrer besonderen Belastungen können Behinderte, deren Grad der Behinderung auf mindestens 50 festgestellt worden ist, anstelle der Krankheitskosten (§ 24) einen Pauschbetrag von 720 Euro als Sonderaufwendungen von der Summe der Einkünfte abziehen. Beträgt der Grad der Behinderung mehr als 75, sind 1 200 Euro abziehbar. Für Behinderte, die nach ärztlichem Gutachten hilflos und pflegebedürftig sind, und für Blinde erhöht sich der Betrag auf 3 000 Euro.

(2) Steht der Pauschbetrag für Behinderte einem Kind zu, für das der Steuerbürger einen Kinderfreibetrag oder Kindergeld erhält, so wird der Pauschbetrag ihm gewährt, sofern das Kind ihn nicht in Anspruch nimmt. Der Pauschbetrag ist auf beide Eltern je zur Hälfte aufzuteilen, sofern die Eltern keine andere Aufteilung beantragen.

(3) Für jeden vollen Kalendermonat, in dem die Voraussetzungen für die Pauschbeträge nach den Absätzen 1 bis 3 nicht vorgelegen haben, ermäßigen sich die Beträge um je ein Zwölftel.

(4) Die Bundesregierung wird ermächtigt, durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates zu bestimmen, wie nachzuweisen ist, dass die Voraussetzungen für die Pauschbeträge vorliegen.

#### § 26

##### **Pflegekosten**

Wegen der besonderen Belastungen, die einem Steuerbürger erwachsen

1. durch die Pflege einer Person, die nicht nur vorübergehend hilflos ist,
2. durch die Beschäftigung einer Person in einem hauswirtschaftlichen Beschäftigungsverhältnis, insbesondere zur Pflege des Steuerbürgers, seiner Kinder oder sonstigen Angehörigen (§ 15 der Abgabenordnung), wenn das Arbeitsverhältnis sozialversicherungspflichtig ist und eine Lohnsteuerkarte vorliegt,
3. durch die Unterbringung des Steuerbürgers oder eines Angehörigen in einem Heim zur dauernden Pflege,

können im Kalenderjahr bis zu 12 000 Euro nachgewiesene Aufwendungen vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen werden.

#### Abschnitt 8

##### Freibeträge

#### § 27

##### **Grundfreibetrag**

(1) Vom Gesamtbetrag der Einkünfte bleibt ein Grundfreibetrag von 7 700 Euro steuerfrei, wenn der Steuerbürger unbeschränkt steuerpflichtig ist.

(2) Steuerfreie Sozialleistungen im Sinn des § 9 Abs. 1 dieses Gesetzes sind vom Grundfreibetrag abzuziehen.

#### § 28

##### **Kinderfreibetrag**

(1) Mit dem Kindergeld sind die Kosten der Vorsorge für die Kinder, für ihre Erziehung und Betreuung sowie für ihre Aus- und Fortbildung abgegolten. Diese Aufwendungen werden entweder durch Kindergeld oder durch einen Kinderfreibetrag in Höhe von 7 700 Euro für jedes Kind steuerlich berücksichtigt. Ist der Kinderfreibetrag günstiger, ist das im Kalenderjahr gezahlte Kindergeld in voller Höhe der tariflichen Einkommensteuer hinzuzurechnen. Das Finanzamt hat von Amts wegen zu prüfen, welche Regelung für den Steuerbürger günstiger ist und hat diese bei der Veranlagung zu berücksichtigen.

(2) Soweit es nach diesem Gesetz darauf ankommt, für welche Kinder Vergünstigungen beansprucht werden können und wem diese Vergünstigungen zustehen, sind die Bestimmungen des Gesetzes über das Kindergeld entsprechend anzuwenden.

#### Abschnitt 9 Steuerfestsetzung

#### § 29

##### **Veranlagungsverfahren**

(1) Die Einkommensteuer wird nach Ablauf jedes Kalenderjahres nach dem Einkommen veranlagt, das der Steuerbürger im Kalenderjahr bezogen hatte. Der Gesamtbetrag der Einkünfte, vermindert um die Sonderaufwendungen, den Grundfreibetrag und Kinderfreibeträge, ist das zu versteuernde Einkommen.

(2) Der Steuerbürger hat für das zu veranlagende Einkommen eine Einkommensteuererklärung nach amtlichem Muster abzugeben und persönlich die Richtigkeit der darin enthaltenen Angaben zu versichern. Sofern das Einkommen nur aus Einnahmen besteht, die der Lohnsteuer unterliegen haben, ist als Einkommensteuererklärung die Abgabe der Lohnsteuerkarte mit der Lohnbescheinigung und einer damit verbundenen Vollständigkeitserklärung ausreichend.

(3) Die Finanzverwaltung fördert die Abgabe von Steuererklärungen mittels elektronischer Medien und hat für die Entgegennahme solcher Erklärungen die technischen Voraussetzungen zu schaffen.

(4) Bei Eheleuten, die beide unbeschränkt steuerpflichtig sind und nicht dauernd getrennt leben, wird unterstellt, dass sie als Lebens- und Erwerbsgemeinschaft zusammen veranlagt werden wollen. Sie geben deshalb eine gemeinsame Einkommensteuererklärung ab. Ihre Einkünfte werden ihnen gemeinsam zugerechnet. Sie werden wie ein einziger Steuerbürger behandelt. Dies gilt auch dann, wenn die Ehe nicht im ganzen Kalenderjahr bestanden hat.

(5) Jeder Ehegatte kann sich durch schriftliche Erklärung, die an das Finanzamt zu richten ist, ohne Angabe von Gründen für eine getrennte Veranlagung entscheiden. In diesem Fall sind jedem Ehegatten die von ihm bezogenen Einkünfte zuzurechnen. Hat ein Ehegatte bei der Erzielung der Einkünfte des anderen Ehegatten mitgewirkt, so ist eine Aufteilung nur zulässig, wenn sie sich von vornherein eindeutig aus schriftlichen Vereinbarungen ergibt.

(6) Stirbt einer der Ehegatten im Kalenderjahr und besteht fortgesetzte Gütergemeinschaft, so gelten die Einkünfte, die in das Gesamtgut fallen, als Einkünfte des überlebenden Ehegatten, wenn dieser unbeschränkt steuerpflichtig ist.

#### Abschnitt 10

##### Steuertarif

#### § 30

##### **Stufentarif**

(1) Die Einkommensteuer beträgt 15 Prozent des zu versteuernden Einkommens bis einschließlich 15 000 Euro.

(2) Für zu versteuerndes Einkommen von mehr als 15 000 Euro bis einschließlich 40 000 Euro erhöht sich die nach Absatz 1 berechnete Einkommensteuer von 2 250 Euro um 25 Prozent des 15 000 Euro übersteigenden Betrages.

(3) Für zu versteuerndes Einkommen von mehr als 40 000 Euro erhöht sich die nach Absatz 2 berechnete Einkommensteuer von 8 500 Euro um 35 Prozent des 40 000 Euro übersteigenden Betrages.

(4) Bei beschränkter Steuerpflicht beträgt die Steuer 35 Prozent des zu versteuernden Einkommens.

(5) Von der nach vorstehenden Grundsätzen ermittelten Einkommensteuer sind die in § 23 Nr. 8 genannten Anteile der Aufwendungen abzuziehen und bei Anwendung der in § 28 genannten Begünstigungsregelung das Kindergeld hinzuzurechnen. Der so errechnete Betrag ist die tarifliche Einkommensteuer. Auf sie sind die erhobene Lohnsteuer (§ 34) und für das Kalenderjahr geleistete Vorauszahlungen (§ 32) anzurechnen.

### § 31

#### Zusammenveranlagung

(1) Wenn Eheleute zusammen veranlagt werden (§ 29 Abs. 4), verdoppeln sich die in diesem Gesetz genannten begünstigenden Freibeträge und die in § 30 (Stufentarif) genannten Beträge und Betragsgrenzen.

(2) Die Pauschalbeträge wegen Behinderung (§ 25 Abs. 1) werden jedem Ehegatten gewährt, der die Voraussetzungen erfüllt. Der Kinderfreibetrag (§ 28) und der Pauschalbetrag für behinderte Kinder (§ 25 Abs. 2) werden nur einmal gewährt.

### § 32

#### Vorauszahlungen

(1) Der Steuerbürger hat am 10. März, 10. Juni, 10. September und 10. Dezember Vorauszahlungen auf die Einkommensteuer zu entrichten, die er für das laufende Kalenderjahr voraussichtlich schulden wird. Die Vorauszahlung entsteht jeweils mit Beginn des Kalendervierteljahrs, in dem sie zu entrichten ist.

(2) Das Finanzamt setzt die Vorauszahlungen durch Steuerbescheid fest. Sie bemessen sich grundsätzlich nach der Höhe der Einkommensteuer, die sich nach der Anrechnung von Steuerabzugsbeträgen bei der letzten Veranlagung ergeben hat. Vorauszahlungen sind aber nur festzusetzen, wenn sie mindestens 400 Euro im Kalenderjahr oder mindestens 100 Euro für einen Vorauszahlungszeitpunkt betragen.

(3) Bei wesentlicher Änderung der für die voraussichtliche Steuerschuld maßgeblichen Grundlagen kann das Finanzamt die Festsetzung von Vorauszahlungen ändern. Eine Erhöhung ist nur zulässig, wenn sie für jeden noch ausstehenden Vorauszahlungszeitpunkt des Kalenderjahres mindestens 100 Euro beträgt.

### § 33

#### Hebesatzverfahren

(1) Die Gemeinden sind berechtigt, für die ihnen zustehende Einkommensteuer einen Hebesatz festzusetzen. Der für ein Kalenderjahr geltende Hebesatz ist bis zum 30. Juni des Vorjahres von der Gemeinde festzusetzen und zu veröffentlichen. Der Hebesatz muss in derselben Höhe für alle Steuerbürger und Körperschaften gelten.

(2) Das Finanzamt setzt einen Anteil von 15 Prozent der gemäß § 30 Abs. 3 berechneten tariflichen Einkommensteuer als Messbetrag für die den Gemeinden zustehende Einkommensteuer fest.

(3) Die Einkommensteuer der Gemeinden wird vom Finanzamt durch Anwendung des Hebesatzes auf den Mess-

betrag errechnet und durch Steuerbescheid festgesetzt. Hat die Gemeinde keinen besonderen Hebesatz festgesetzt, gilt 100 Prozent als Hebesatz.

(4) Beträgt die Summe der Einkünfte eines Steuerbürgers mehr als 50 000 Euro und sind in den Einkünften aus wirtschaftlicher Betätigung solche aus einer oder mehreren Betriebsstätten (§ 12 der Abgabenordnung) in anderen Gemeinden als der Gemeinde des Wohnsitzes enthalten, so wird der Messbetrag aufgeteilt. Jede der beteiligten Gemeinden erhält einen so großen Anteil am Messbetrag wie es dem Anteil der Einkünfte aus der Betriebsstätte in ihrem Gebiet am Gesamtbetrag der Einkünfte entspricht. Können Teile der Einkünfte keiner Betriebsstätte zugeordnet werden, sind sie der Gemeinde des Wohnsitzes zuzuordnen.

(5) Ergänzend sind die Vorschriften der Abgabenordnung über die Festsetzung von Steuermessbeträgen (§ 184 der Abgabenordnung) und über die Zerlegung und Zuteilung (§§ 185 bis 190 der Abgabenordnung) anzuwenden.

(6) Das Finanzamt hat die den Gemeinden zustehende Einkommensteuer nach den allgemein für die Einkommensteuer geltenden Vorschriften zu verwalten, dies schließt insbesondere die Zuständigkeit für das Erhebungsverfahren, für das Vollstreckungsverfahren und für das Rechtsbehelfsverfahren ein. Ein Erlass der Steuerforderung oder die Stundung fälliger Einkommensteuer für mehr als ein Jahr bedarf der Zustimmung der Gemeinde.

(7) Die Vorschriften über Vorauszahlungen gelten entsprechend.

## Abschnitt 11

### Lohnsteuerverfahren

#### § 34

#### Erhebung der Lohnsteuer

(1) Die Einkommensteuer wird bei Arbeitnehmern durch Abzug vom Arbeitslohn erhoben (Lohnsteuer), soweit der Arbeitslohn von einem Arbeitgeber gezahlt wird, der im Inland seinen gewöhnlichen Aufenthalt, seine Geschäftsleitung, seinen Sitz, eine Betriebsstätte oder einen ständigen Vertreter hat (§§ 8 bis 13 der Abgabenordnung) oder einem Dritten Arbeitnehmer gewerbsmäßig zur Arbeitsleistung im Inland überlässt, ohne selbst inländischer Arbeitgeber zu sein. Die Lohnsteuer entsteht in dem Zeitpunkt, in dem der Arbeitslohn dem Arbeitnehmer zufließt.

(2) Der Arbeitnehmer ist Schuldner der Lohnsteuer. Der Arbeitgeber hat die Lohnsteuer für Rechnung des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung vom Arbeitslohn einzubehalten. Wenn der vom Arbeitgeber geschuldete Barlohn zur Deckung der Lohnsteuer nicht ausreicht, hat der Arbeitgeber einen entsprechenden Teil der Bezüge des Arbeitnehmers zurückzubehalten, sofern der Arbeitnehmer nicht den Fehlbetrag zur Verfügung stellt.

(3) Die Jahreslohnsteuer wird nach dem Jahreslohn bemessen. Vom laufenden Arbeitslohn wird die Lohnsteuer jeweils mit einem auf den Lohnzahlungszeitraum entfallenden Teilbetrag der Jahreslohnsteuer erhoben.

(4) Bei der Ermittlung der Lohnsteuer und beim Lohnsteuerabzug werden die Besteuerungsgrundlagen des Einzelfalls durch die Einreihung der Arbeitnehmer in Steuerklassen, durch Lohnsteuerkarten mit entsprechenden Eintra-

gungen und durch Lohnsteuertabellen berücksichtigt. In den Lohnsteuertabellen ist neben der gesamten tariflichen Steuer, die sich aus den Vorschriften über den Steuertarif (§ 30) und dem Werbungskostenabzug (§ 15) ergibt, ein Anteil von 15 Prozent gesondert auszuweisen, der als Messbetrag für die Berechnung des Gemeindesteueranteils dient.

### § 35

#### Lohnsteuerklassen

Unbeschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer werden in die folgenden Steuerklassen eingeteilt:

1. In die Steuerklasse I gehören unbeschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer, die ledig sind; Arbeitnehmer, die zwar verheiratet, verwitwet oder geschieden sind, bei denen aber die Voraussetzungen der Steuerklasse II nicht vorliegen.
2. In die Steuerklasse II gehören Arbeitnehmer,
  - a) die verheiratet sind, wenn beide Ehegatten unbeschränkt steuerpflichtig sind und nicht dauernd getrennt leben und einer der Ehegatten keinen steuerpflichtigen Arbeitslohn bezieht;
  - b) die verwitwet sind, für das Kalenderjahr des Todes des Ehegatten und das darauf folgende Kalenderjahr, wenn sie und ihr verstorbener Ehegatte im Zeitpunkt seines Todes unbeschränkt einkommensteuerpflichtig waren und sie zu diesem Zeitpunkt nicht dauernd getrennt gelebt haben;
  - c) deren Ehe aufgelöst worden ist, für das Kalenderjahr der Auflösung, wenn beide Ehegatten unbeschränkt steuerpflichtig waren und nicht dauernd getrennt gelebt haben.
3. In die Steuerklasse III gehören Arbeitnehmer, die neben einander von mehreren Arbeitgebern Arbeitslohn beziehen, für die Einbehaltung von Arbeitslohn aus dem zweiten und weiteren Dienstverhältnissen.
4. In die Steuerklasse IV gehören alle beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmer.

### § 36

#### Lohnsteuerkarten

(1) Die Gemeinden haben den unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Arbeitnehmern für jedes Kalenderjahr unentgeltlich eine Lohnsteuerkarte nach amtlichem Muster auszustellen und zu übermitteln. Auf Antrag ist eine Lohnsteuerkarte auch dann auszustellen, wenn noch unbestimmt ist, ob der Steuerbürger davon Gebrauch machen wird.

(2) Für die Ausstellung zuständig ist die Gemeinde, in der der Steuerbürger am 20. September des dem Steuerjahr vorangehenden Kalenderjahres seinen Hauptwohnsitz oder, falls es diesen nicht gibt, seinen gewöhnlichen Aufenthalt hatte. Bei verheirateten Steuerbürgern gilt bei mehrfachem Wohnsitz als Hauptwohnung die Wohnung des älteren Ehegatten.

(3) Die Gemeinde hat auf der Lohnsteuerkarte außer Namen, Anschrift und Geburtsdatum des Steuerbürgers insbesondere einzutragen

1. die Steuerklasse gemäß § 35;

2. bei den Steuerklassen I und II die Zahl der Kinder;
3. den Hebesatz für die gemeindliche Einkommensteuer.

(4) Für die Eintragungen auf der Lohnsteuerkarte sind die Verhältnisse zu Beginn des Kalenderjahres maßgebend, für das die Lohnsteuerkarte gilt. Das Finanzamt ist jederzeit berechtigt, auf Antrag oder von Amts wegen fehlerhafte Angaben auf der Lohnsteuerkarte zu berichtigen.

### § 37

#### Lohnsteuer im Hebesatzverfahren

(1) Der Arbeitgeber hat bei der Berechnung der einzubehaltenden Lohnsteuer die unterschiedlichen Hebesätze der Gemeinden zu berücksichtigen, in denen seine Arbeitnehmer ihren Wohnsitz haben. Für jede dieser Gemeinden ist ein gesondertes Steuerkonto zu führen.

(2) Der Lohnsteuerabzug bemisst sich nach der amtlichen Lohnsteuertabelle. Der darin ausgewiesene Gemeindesteuermessbetrag von 15 Prozent der gesamten Lohnsteuer ist mit dem auf der Lohnsteuerkarte des Arbeitnehmers eingetragenen Hebesatz der Gemeinde zu multiplizieren. Hieraus ergibt sich die von ihm zu tragende Gemeindelohnsteuer des Arbeitnehmers, die in seiner laufenden Lohnabrechnung und auf der Lohnbescheinigung am Ende des Kalenderjahres oder bei Ende des Beschäftigungsverhältnisses gesondert auszuweisen ist.

(3) Sofern der Arbeitgeber pauschalierte Lohnsteuer abzuführen hat, die keinem Arbeitnehmer persönlich zugerechnet wird, entfällt der gesonderte Ausweis eines Gemeindesteueranteils.

(4) Der Arbeitgeber hat seiner Lohnsteueranmeldung eine Aufstellung beizufügen, welche Steueranteile auf die in Absatz 1 genannten Gemeinden und auf pauschalierte Lohnsteuer entfallen.

### § 38

#### Haftung des Arbeitgebers

(1) Der Arbeitgeber haftet

1. für die Lohnsteuer, die er einzubehalten und abzuführen hat;
2. für die Lohnsteuer oder Einkommensteuer, die auf Grund falscher Angaben im Lohnkonto oder in der Lohnsteuerbescheinigung verkürzt wird.

(2) Soweit der Arbeitgeber haftet, sind er und der Arbeitnehmer Gesamtschuldner. Das Betriebsfinanzamt kann die Steuerschuld oder Haftungsschuld nach pflichtgemäßem Ermessen gegenüber jedem von ihnen geltend machen. Für die Inanspruchnahme des Arbeitgebers bedarf es keines Haftungsbescheides und keines Leistungsgebots, soweit er die einzubehaltende Lohnsteuer angemeldet hat oder nach Abschluss einer Lohnsteueraußenprüfung seine Zahlungsverpflichtung schriftlich anerkennt.

(3) Der Arbeitnehmer kann im Lohnsteuerverfahren als Gesamtschuldner nur in Anspruch genommen werden,

1. wenn der Arbeitgeber die Lohnsteuer nicht vorschriftsmäßig einbehalten hat;
2. wenn der Arbeitnehmer weiß, dass der Arbeitgeber die einbehaltene Lohnsteuer nicht vorschriftsmäßig ange-

meldet hat und dies nicht unverzüglich dem Betriebsfinanzamt mitteilt.

(4) Soweit einem Dritten Arbeitnehmer gewerbsmäßig zur Arbeitsleistung überlassen werden, haftet er für die einzubehaltende Lohnsteuer gemeinsam mit dem Arbeitgeber.

#### § 39

##### **Verordnungsermächtigung für das Lohnsteuerverfahren**

Die Bundesregierung wird ermächtigt, mit Zustimmung des Bundesrates durch Rechtsverordnung das Lohnsteuerverfahren im Einzelnen zu regeln, insbesondere

1. das Verfahren zur Eintragung der Lohnsteuerklassen;
2. die Berechnung und Gliederung der Lohnsteuertabellen;
3. die Gestaltung, Ausgabe und Änderung der Lohnsteuerkarte. Dabei ist vorzusehen, dass die Lohnsteuerkarte als vereinfachte Steuererklärung verwendet werden kann;
4. die Durchführung des Lohnsteuerabzugs;
5. die der vom Arbeitgeber zu tragenden Pauschalierung der Lohnsteuer
  - a) mit 25 Prozent, wenn von dem Arbeitgeber in einer größeren Anzahl von Fällen sonstige Bezüge gewährt werden, oder
  - b) wenn der Arbeitgeber nach einer Außenprüfung in einer größeren Anzahl von Fällen die nachzuerhebende Lohnsteuer übernimmt. Die Lohnsteuer zählt in diesen Fällen nicht zu den steuerpflichtigen Einnahmen des Arbeitnehmers.
6. die Aufzeichnungspflichten beim Lohnsteuerabzug;
7. das Verfahren bei der Anmeldung und Abführung der Lohnsteuer.

#### Abschnitt 12 Prüfungsrechte

##### § 40 **Prüfung bei Beteiligten**

Die Finanzbehörden sind berechtigt, die für die Anrechnung oder Vergütung von Steuern maßgeblichen Verhältnisse, die für die Erstattung von Steuern oder für die Nichtvornahme des Steuerabzugs von Bedeutung sind und der Aufklärung bedürfen, beim Steuerbürger und anderen am Verfahren Beteiligten zu prüfen. Die §§ 193 bis 203 der Abgabenordnung gelten sinngemäß.

##### § 41 **Lohnsteueraußenprüfung**

(1) Für die Prüfung der Einbehaltung oder Übernahme und Abführung der Lohnsteuer ist das Betriebsfinanzamt des Arbeitgebers zuständig.

(2) Für die Mitwirkungspflichten des Arbeitgebers gilt § 200 der Abgabenordnung. Darüber hinaus haben die Arbeitnehmer dem mit der Prüfung Beauftragten jede gewünschte Auskunft über Art und Höhe ihrer Einnahmen zu geben und auf Verlangen die in ihrem Besitz befindlichen Lohnsteuerkarten sowie Belege über bereits entrichtete

Lohnsteuern vorzulegen. Dies gilt auch für Personen, bei denen es streitig ist, ob sie Arbeitnehmer des Arbeitgebers sind oder waren.

#### Abschnitt 13 Zuschlagsteuern

##### § 42 **Festsetzung und Erhebung**

(1) Auf die Festsetzung und Erhebung von Steuern und sonstigen Abgaben, die mit einem festgelegten Prozentsatz nach der Einkommensteuer bemessen werden, sind die Vorschriften dieses Gesetzes entsprechend anzuwenden.

(2) Bemessungsgrundlage ist die nach § 30 Abs. 5 berechnete tarifliche Einkommensteuer. Sofern Gemeinden für den ihnen zustehenden Anteil an der Einkommensteuer einen besonderen Hebesatz festgesetzt haben, ändert sich dadurch die Bemessungsgrundlage für Zuschlagsteuern nicht.

(3) Für die in Absatz 1 genannten Abgaben gelten die Vorschriften dieses Gesetzes über Vorauszahlungen und über den Steuerabzug im Lohnsteuerverfahren entsprechend.

##### § 43 **Abgeltung**

Ist die Einkommensteuer für Einkünfte, die dem Steuerabzug unterliegen, durch den Steuerabzug abgegolten oder werden Einnahmen auf Grund einer Rechtsvorschrift bei der Veranlagung zur Einkommensteuer als steuerfrei behandelt, gilt dies für Zuschlagsteuern entsprechend.

#### **Artikel 2 Gewerbsteuer**

Das Gewerbesteuerengesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4167), zuletzt geändert durch das Haushaltsbegleitgesetz vom 29. Dezember 2003 (BGBl. I S. 3076), und die Gewerbesteuer-Durchführungsverordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2003 (BGBl. I S. 4180), zuletzt geändert durch das Steuervergünstigungsabbau-gesetz vom 16. Mai 2003 (BGBl. I S. 660), werden aufgehoben.

#### **Artikel 3 Umsatzsteuer**

Das Gesetz über den Finanzausgleich zwischen Bund und Ländern (Finanzausgleichsgesetz – FAG) vom 23. Juni 1993 (BGBl. I S. 944/977), zuletzt geändert durch das Solidarpaktfortführungsgesetz vom 20. Dezember 2001 (BGBl. I S. 3955), wird wie folgt geändert:

Nach § 1 Abs. 1 Satz 2 wird folgender Satz eingefügt:

„Dieser Anteil erhöht sich ab dem (einfügen: Datum des Tages des Inkrafttretens dieses Gesetzes) auf 11,5 vom Hundert.“

**Artikel 4****Inkrafttreten, Außerkrafttreten**

(1) Dies Gesetz tritt mit Beginn des zweiten Kalenderjahres nach der Verkündung im Bundesgesetzblatt in Kraft. Gleichzeitig tritt das Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 19. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4210, 2003 I S. 179), zuletzt geändert durch ... (BGBl. I S. ...), außer Kraft.

(2) Die Verordnungsermächtigungen sowie § 33 Abs. 1 und § 36 in Artikel 1 treten am Tage nach der Verkündung des Gesetzes in Kraft.

Berlin, den 14. Januar 2004

**Dr. Wolfgang Gerhardt und Fraktion**

## Begründung

### A. Allgemeines

Das Einkommensteuerrecht ist durch die immer öfter und schneller vorgenommenen gesetzlichen Änderungen ständig komplizierter geworden. Unzählige Vorschriften auf untergesetzlicher Ebene, die den Anspruch haben, nahezu jeden einzelnen denkbaren Lebenssachverhalt zu regeln, verstärken diesen Trend. Die Bürger fühlen sich wegen des unverständlichen Steuerrechts nicht gerecht besteuert, sie akzeptieren das Steuerrecht nicht mehr. Die Folgen sind sinkende Steuermoral und zunehmende Steuerhinterziehung, die sich in Schwarzarbeit und Kapitalflucht niederschlagen.

Rechtsstaatsgebot und Demokratieprinzip in Artikel 20 des Grundgesetzes verlangen, dass jeder Bürger ihn betreffende Gesetze verstehen und anwenden können muss. Der Staat hat Gesetze verständlich zu formulieren.

Auch der in Artikel 3 des Grundgesetzes festgehaltene Gleichheitsgrundsatz ist nicht mehr gewahrt. Verschiedene Einkünfte werden unterschiedlich besteuert, die Besteuerung ist nicht rechtsformneutral. Auch ist – wegen zum Teil unverständlicher Formulierungen – der gleichmäßige Vollzug der Steuergesetze als Ausfluss des Gleichheitsgrundsatzes nicht mehr gewährleistet.

Es wird nicht gelingen, mit einzelnen Korrekturmaßnahmen das Einkommensteuerrecht nennenswert zu verbessern. Der Deutsche Bundestag beschließt daher ein völlig neues Steuerrecht, das dem vom Bundesverfassungsgericht aufgestellten Postulat an ein allgemein verständliches Steuerrecht entspricht:

*„Der Gleichheitssatz fordert nicht eine immer mehr individualisierende und spezialisierende Gesetzgebung, die letztlich die Gleichmäßigkeit des Gesetzesvollzugs gefährdet, sondern die Regelung eines allgemein verständlichen und möglichst unausweichlichen Belastungsgrundes (BVerfGE 96, 1, 8)“*

Künftig soll es keine Änderungen von Gesetzen durch untergesetzliche Vorschriften mehr geben. Diese haben sich auf die Auslegung des geltenden Rechts zu beschränken.

### 1. Steuerbelastung

Die Steuerbelastung wird deutlich abgesenkt. Das macht steuerliche Gestaltungen und Ausweichreaktionen einerseits weniger attraktiv. Andererseits rechtfertigt die Absenkung die Verbreiterung der Bemessungsgrundlage und die Streichung bzw. Rückführung steuerlicher Sondertatbestände. Lenkungsmaßnahmen seitens des Staates, die mit der hohen Steuerbelastung begründet werden, allerdings auch nur bei tendenziell hoher Steuerbelastung wirken, werden daher abgebaut.

Kernstück des neuen Einkommensteuergesetzes ist der Stufentarif mit Steuersätzen von 15 Prozent, 25 Prozent und 35 Prozent. Er ersetzt den bisherigen linear-progressiven Tarif. Fast alle OECD-Staaten haben heute einen Stufentarif. Dieser einfache und transparente Tarif bewirkt eine umfassende Entlastung von Bürgern und Unternehmen. Jeder kann sich seine Steuerbelastung selbst ausrechnen, was die

Verständlichkeit erhöht. Sprünge in der Belastungswirkung gibt es nicht, weil der nächst höhere Steuersatz nur für Einkommensteile oberhalb der jeweiligen Einkommensgrenzen gilt. Der Stufentarif gilt auch für Körperschaften.

### 2. Steuervereinfachung

Das Steuerrecht wird grundlegend vereinfacht und so wieder verständlich. Das erhöht ebenfalls die Akzeptanz bei den Bürgern. Sie können wieder nachvollziehen, warum sie Steuern in welcher Höhe zu zahlen haben. Die Befürchtung, mangels teurer Beratung eine höhere Belastung tragen zu müssen als andere, erübrigt sich. Als Ergebnis dieser Steuervereinfachung ist die Lohnsteuerkarte des Arbeitnehmers, der nur Einnahmen aus seiner nicht selbständigen Beschäftigung hat, gleichzeitig seine Steuererklärung. Die vielen komplizierten Steuerformulare entfallen.

Die steuerliche Optimierung als tragendes Motiv einer Investition oder Gestaltung verliert wegen der Rechtsformneutralität des Steuerrechts und des Wegfalls von Steuervergünstigungen ihre Bedeutung. Die Rentabilität einer Investition rückt wieder in den Vordergrund. Auch Unternehmer und Betriebe profitieren.

### 3. Steuergerechtigkeit

Der niedrige Steuertarif und einfache, verständliche Vorschriften sorgen für mehr Steuergerechtigkeit bei der Einkommensbesteuerung. Alle Steuerbürger tragen entsprechend ihrer Leistungsfähigkeit gleichmäßig zum Steueraufkommen bei. Die Einkommensteuer erfüllt wieder ihre eigentliche Aufgabe, die Mittelbeschaffung für den Staat.

### 4. Gleichbehandlung aller Einkunftsarten – Abschaffung der Gewerbesteuer – Reform der Gemeindefinanzen

Wesentliches Element der Erneuerung des Einkommensteuerrechts ist die weitgehende Gleichbehandlung sämtlicher Einkünfte. Es wird nicht mehr danach unterschieden, aus welcher Quelle Einkommen stammt, für welche Zwecke es verwendet oder in welcher Rechtsform es erzielt wird. Der Gleichheitsgrundsatz des Grundgesetzes wird konsequent verwirklicht.

Voraussetzung für diese Gleichbehandlung und gleichzeitig Folge ist die Abschaffung der Gewerbesteuer als Sonderbelastung für die Betriebe. Damit kann auch die Unterscheidung zwischen gewerblichen und nicht gewerblichen Einkünften entfallen, die häufig Ursache für ausschließlich steuerlich bedingte Gestaltungen und daher sehr streitanfällig ist. Die ausschließlich steuerlich begründete Wahl der Rechtsform stellt zudem einen Eingriff in die grundgesetzlich gesicherte Vereinigungs- und Berufsfreiheit dar. Die Abschaffung der Gewerbesteuer ist gleichzeitig ein gewichtiger Beitrag zur Steuervereinfachung, da eine ganze Steuerart mit ihrem Verwaltungsaufwand für Unternehmen, steuerberatende Berufe, Verwaltung und Finanzgerichte entfällt.

Die Abschaffung der Gewerbesteuer wird eingebettet in eine Reform der Gemeindefinanzen. Das Bund, Ländern

und Gemeinden zustehende Steueraufkommen wird – aufkommensneutral – so umverteilt, dass die finanzielle Eigenverantwortung der Kommunen gewahrt ist. Substanzielle Änderungen des materiellen Einkommensteuerrechts sind dafür nicht notwendig.

Der Gesetzentwurf sieht zwei Säulen für eine solide Finanzausstattung der Gemeinden vor: Der fixe kommunale Anteil an der Einkommensteuer von 15 Prozent wird durch ein eigenes Hebesatzrecht an Einkommen- und Körperschaftsteuer ersetzt. Dieser kommunale Zuschlag, dessen Höhe die Gemeinden selbst festlegen, wird als Zuschlagsteuer auf die Einkommen- und Körperschaftsteuertarife erhoben. Die zweite Säule besteht in einer wesentlich höheren Beteiligung der Gemeinden an der Umsatzsteuer. Sie wird von heute 2,2 Prozent auf 11,5 Prozent angehoben. Maßstab für die Verteilung dieses Aufkommens ist die Zahl der sozialversicherungspflichtigen Arbeitsplätze, wodurch die Stadt-Umland-Problematik entschärft wird.

### 5. Umfang der Besteuerung

Der Einkommensteuer unterliegen alle Einkünfte aus wirtschaftlicher Betätigung. Deren Kennzeichen ist Gewinnerzielungsabsicht, so dass Liebhaberei weiterhin steuerlich irrelevant bleibt. Zu den Einkünften gehören aus systematischen Gründen die von den Arbeitgebern gezahlten Sozialversicherungsbeiträge als Bestandteil der Bruttoeinkünfte. Korrespondierend dazu wird der Sonderaufwendungsabzug neu formuliert.

Gewinne aus der Veräußerung von Wirtschaftsgütern sind ebenfalls Einkünfte aus wirtschaftlicher Betätigung, soweit die Wirtschaftsgüter einer solchen Betätigung gedient haben. Verluste mindern die Einkünfte. Aus Vereinfachungsgründen und zur Wahrung des Grundsatzes der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit entfallen die bisherigen Sonderregelungen für private Veräußerungsgeschäfte. Alle Wirtschaftsgüter werden gleich behandelt.

Veräußerungsgewinne können unmittelbar oder im Wege einer Rücklage auf andere Wirtschaftsgüter übertragen werden, die der wirtschaftlichen Betätigung dienen. Der Gewinn aus der Veräußerung eines Mietshauses bleibt also steuerfrei, soweit er z. B. zur Anschaffung einer betrieblich genutzten Maschine oder eines Anteils an einer Personengesellschaft verwendet wird. Da die bisherige Unterscheidung zwischen den Einkunftsarten aufgegeben wird, bleiben Veräußerungsgewinne steuerfrei, soweit und solange sie in der Sphäre der wirtschaftlichen Betätigung investiert sind. Besteuert wird erst dann, wenn Gewinne in die private, nicht wirtschaftliche Sphäre gelangen.

Abziehbar sind die Kosten, die mit den Einkünften aus wirtschaftlicher Betätigung im Zusammenhang stehen. Kosten im Zusammenhang mit der privaten Lebensführung sind grundsätzlich nicht abziehbar. Ausnahmen sind im Gesetz ausdrücklich geregelt.

Der Zusammenhang zwischen erwerbsbedingten Aufwendungen und Kosten der privaten Lebensführung wird allerdings neu definiert, um Kosten, die auf privaten Entscheidungen beruhen, künftig vom Abzug auszuschließen. Das gilt insbesondere für die doppelte Haushaltsführung und die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte: Die Wahl des Wohnsitzes oder die Entscheidung für Erst- und Zweit-

wohnsitz sind grundsätzlich der privaten Lebensführung zuzurechnen. Kosten, die in diesem Zusammenhang entstehen, dürfen das Steueraufkommen nicht mindern und sind daher nicht abziehbar.

Auch auf der Ausgabenseite ist es notwendig, das Steuerrecht zu vereinfachen. Für Arbeitnehmer werden daher berufsbedingte Kosten ohne Nachweis durch eine Abgeltungspauschale von 2 Prozent der steuerpflichtigen Bruttoeinkünfte pro Jahr steuerlich berücksichtigt. Angesichts eines niedrigen Steuertarifs und unter dem Gesichtspunkt, dass bei einem stark vereinfachten Steuerrecht Einfachheit vor Einzelfallgerechtigkeit gehen muss, ist darüber hinaus ein Abzug weiterer Kosten nicht möglich.

### 6. Besteuerung von Alterseinkünften

Die geltende Rentenbesteuerung ist unsystematisch und uneinheitlich. Je nach Rentenart und Beginn der Rentenzahlung gibt es unterschiedliche steuerliche Ergebnisse. Für die Betroffenen ist das nicht verständlich. Daher wird für Alterseinkünfte die nachgelagerte Besteuerung eingeführt. Der Grundgedanke dabei ist, Beiträge zur Altersvorsorge steuerfrei zu stellen und Leistungen aus der Altersvorsorge voll zu versteuern, soweit sie auf steuerfreie Beiträge zurückzuführen sind. Die heutige Besteuerung der Renten nach dem Ertragsanteil entfällt.

Der bisher einkommensunabhängig eingeräumte Altersentlastungsbetrag wird wegen des niedrigen Steuertarifs gestrichen, ebenso der Versorgungsfreibetrag für Beamte.

### 7. Besteuerung von Kapitaleinkünften

Eine Ausnahme von der Gleichbehandlung aller Einkünfte gibt es bei der Besteuerung von Kapitaleinkünften. Aus Vereinfachungsgründen und um weitere Kapitalflucht zu verhindern, werden Kapitalerträge mit einer Abgeltungssteuer von 25 Prozent besteuert. Die auszahlende Stelle hat den Betrag einzubehalten und an das zuständige Finanzamt abzuführen. Die Steuer hat Abgeltungswirkung. Damit wird die Position des deutschen Finanzplatzes im internationalen Wettbewerb gestärkt.

Der Sparerfreibetrag kann wegen des niedrigen Steuertarifs entfallen. Das heutige Besteuerungsverfahren mit der evtl. notwendigen Aufteilung des Sparerfreibetrags und der Kontrolle dieser Aufteilung durch das Bundesamt für Finanzen sowie der Erstellung der auch für Fachleute nicht verständlichen Steuererklärung wird grundlegend vereinfacht.

Beispiele in anderen Ländern wie z. B. Österreich zeigen, dass eine Abgeltungsteuer mit moderatem Steuersatz von den Bürgern akzeptiert wird, Steuerhinterziehung vermeidet und auf Dauer zu stabilen Steuereinnahmen führt. Auch ein strafbefreiendes Angebot zur Rückführung von Fluchtkapital und bisher nicht versteuertem Kapital in den legalen Wirtschaftskreislauf wird nur dann erfolgreich für den Staat sein, wenn die Besteuerung von Kapitalerträgen in dieser Weise akzeptabel geregelt wird.

Die Besteuerung von Ausschüttungen von Kapitalgesellschaften wird von dieser mit 35 Prozent sichergestellt. Das komplizierte Halbeinkünfteverfahren entfällt, auch das ist ein Beitrag zur Steuervereinfachung. Anteilseigner, deren zu versteuerndes Einkommen unter der Tarifstufe von

35 Prozent liegt, können Ausschüttungen auf Antrag in die Einkommensteuerveranlagung einbeziehen, so dass diese im Ergebnis mit dem persönlichen Steuersatz des Steuerbürgers belastet werden.

## 8. Sonderaufwendungen

Existenzsichernde Aufwendungen zur Wahrung des subjektiven Nettoprinzipis sowie darüber hinaus gehende zwangsläufige und existenziell notwendige Aufwendungen bleiben weiterhin grundsätzlich abziehbar. Das gilt uneingeschränkt für Arbeitnehmer- und Arbeitgeberbeiträge zur gesetzlichen Sozialversicherung. Deren Höchstbeträge sind die Grenze, bis zu der auch Selbständige Altersvorsorgebeiträge geltend machen können. Ein wesentlicher Beitrag zur Steuervereinfachung ist in diesem Zusammenhang der Wegfall von Höchstbetragsberechnung und Vorwegabzug. Es entfällt ebenso die komplizierte Berechnung der Vorsorgepauschale.

## 9. Freibeträge – Familien

Von den Einkünften wird ein Grundfreibetrag von 7 700 Euro zur Freistellung des Existenzminimums abgezogen. Für jedes Kind wird dieses Existenzminimum entweder durch monatlich ausgezahltes Kindergeld in Höhe von etwa 200 Euro oder ebenfalls einen Grundfreibetrag von 7 700 Euro freigestellt. Das Finanzamt prüft, welche Regelung günstiger ist. Näheres regelt ein neu zu formulierendes Gesetz über das Kindergeld, das die bisher im Einkommensteuergesetz enthaltenen Vorschriften ersetzt. Der derzeitige Splittingeffekt bleibt durch die Verdopplung der dem Stufentarif zugrunde liegenden Betragsgrenzen erhalten. Dem verfassungsrechtlich garantierten Schutz von Ehe und Familie wird so Rechnung getragen.

## B. Einzelbegründung

### Zu Artikel 1

#### Zu Abschnitt 1 (Grundsätze der Besteuerung)

Der Regelung der Einzelheiten des Besteuerungsverfahrens der Einkommen- und Lohnsteuer werden steuerartspezifische Grundsätze vorangestellt. Sie ergänzen die in den §§ 85 ff. der Abgabenordnung enthaltenen allgemeinen Besteuerungsgrundsätze.

#### Zu § 1 (Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit)

Die Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit ist einer der wesentlichen Grundsätze der Einkommen- und Lohnsteuer, der jedoch bisher im Einkommensteuergesetz nicht enthalten ist. Die Aufnahme dieses Grundsatzes in das Gesetz bedeutet nicht nur, dass jeder Bürger nach seiner individuellen Leistungsfähigkeit zur Finanzierung öffentlicher Aufgaben beizutragen hat. Der Grundsatz gibt auch der Steuerverwaltung eine Richtschnur für die Auslegung der Bestimmungen dieses Gesetzes und für Billigkeitsmaßnahmen (§§ 163, 227 der Abgabenordnung).

#### Zu § 2 (Jahresbesteuerung)

Die Regelung entspricht § 2 Abs. 7 Satz 1 und 2 des bisherigen Einkommensteuergesetzes 2003.

#### Zu § 3 (Rechtsänderungen)

Für Steuerbürger, steuerberatende Berufe und Finanzverwaltung sind Steuerrechtsänderungen im Laufe eines Jahres mit erheblichen Belastungen verbunden. Der Grundsatz, Rechtsänderungen stets nur zu Beginn eines Kalenderjahres und damit zu Beginn eines Veranlagungszeitraumes wirksam werden zu lassen, trägt erheblich zur Verwaltungseinfachung bei. Der in Absatz 1 ausgesprochene Grundsatz enthält eine Selbstbindung des Gesetzgebers, zugleich aber auch eine die Verwaltung bindende Regelung für den Erlass und die Änderung von Rechtsverordnungen, Allgemeinen Verwaltungsvorschriften und sonstigen Verwaltungsregelungen.

Der unbefriedigende Zustand, dass wesentliche Urteile des Bundesfinanzhofes von der Finanzverwaltung in manchen Fällen erst mit erheblicher zeitlicher Verzögerung, in anderen Fällen gar nicht angewendet werden, kann nur durch positive Regelung geändert werden. Die in Absatz 2 getroffene Regelung enthält neben der Regelung der grundsätzlichen Anwendung der höchstrichterlichen Rechtsprechung im Besteuerungsverfahren auch die Anknüpfung an den in Absatz 1 geregelten Grundsatz der Jährlichkeit. Sofern höchstrichterliche Urteile nicht allgemein angewendet werden sollen, bedarf es in jedem Fall einer Wertentscheidung des Gesetzgebers.

Die Rückwirkung neuer Entscheidungen – über den entschiedenen Fall hinaus – ist dabei grundsätzlich ausgeschlossen, sofern nicht das Bundesverfassungsgericht in einer Entscheidung ausdrücklich die Rückwirkung anordnet (§ 95 in Verbindung mit den §§ 31 und 79 Abs. 2 des Bundesverfassungsgerichtsgesetzes).

#### Zu § 4 (Anrufungsauskunft)

Unverständliches Recht ist kein Recht. Das bisherige Einkommensteuergesetz enthielt eine Reihe von Vorschriften, deren Bedeutung sich auch dem Rechtskundigen nur schwer oder gar nicht erschloss. Jedem Steuerbürger soll daher die Möglichkeit eröffnet werden, bei seinem Finanzamt Auskunft darüber zu erhalten, wie in seinem Steuerfall die Vorschriften des neuen Einkommensteuergesetzes anzuwenden sind. Eine entsprechende Möglichkeit war bisher nur im Lohnsteuerverfahren (§ 42e EStG 2003) und im Anschluss an Außenprüfungen gegeben (§§ 204 ff. der Abgabenordnung). Um widerstreitende Auslegungen mehrerer zuständiger Finanzämter möglichst zu vermeiden, sind die beteiligten Finanzämter in der Anfrage anzugeben. Es bleibt der Verwaltung überlassen, das Verfahren der Auskunftserteilung im Einzelnen zu regeln.

#### Zu Abschnitt 2 (Grundlagen der Besteuerung)

Durch den Verzicht auf die Unterscheidung zwischen unterschiedlichen Einkunftsarten ergeben sich erhebliche Vereinfachungen. Die frühere kasuistische Unterscheidung der einzelnen Einkunftsquellen hat nicht nur zu zahllosen Rechtsstreitigkeiten geführt, sondern in vielen Fällen auch den Wettbewerb gestört.

Der Begriff der „Einkunftsarten“ wird aufgegeben. Jede wirtschaftliche Betätigung ist in gleicher Weise steuerbar, weil ihr Ertrag die Leistungsfähigkeit erhöht.

Für jede wirtschaftliche Tätigkeit sind für die Besteuerung die steuerbaren Einnahmen (§ 9) zu ermitteln, von denen die abziehbaren Aufwendungen (§ 10) unter Berücksichtigung von Abschreibungen (§ 11) abzuziehen sind.

#### **Zu § 5 (Unbeschränkte Steuerpflicht)**

Die deutsche Steuerpflicht, die an die persönliche Leistungsfähigkeit anknüpft (§ 1), bezieht grundsätzlich auch die im Ausland erzielten Einkünfte ein. Bestehende Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung bleiben unberührt.

Die Vorschrift entspricht § 1 des Einkommensteuergesetzes 2003. Auf die Übernahme der darin enthaltenen Sonderregelungen und Wahlrechte sowie die Fiktion gemäß § 1a des Einkommensteuergesetzes 2003 wird im Interesse der Vereinfachung verzichtet. Soweit die internationale Verflechtung und bestehende Abkommen Sonderregelungen zwingend erfordern, sollten sie angesichts des abgrenzbaren Anwendungsbereichs in besondere Rechtsvorschriften aufgenommen werden.

#### **Zu § 6 (Beschränkte Steuerpflicht)**

Die beschränkte Steuerpflicht berücksichtigt in erster Linie den Steuergegenstand und nicht den Steuerbürger. Dies führt im Ergebnis dazu, dass einige begünstigende Steuervorschriften, deren Berechtigung sich aus der Berücksichtigung der persönlichen Leistungsfähigkeit ergibt, nicht anzuwenden sind (Grundfreibetrag – § 27; Steuertarif – § 30 Abs. 4). – Nach der Rechtsprechung des EuGH hat eine natürliche Person, die in einem EU-Staat ansässig und steuerpflichtig ist, Anspruch darauf, dass ihr Grundbedarf steuerfrei bleibt. Sind die Einkünfte in diesem Wohnsitzstaat so gering, dass dies nicht gewährleistet ist, so ist es eine europarechtlich unzulässige Diskriminierung, wenn und soweit die in einem anderen Staat erzielten Einkünfte höher besteuert werden als bei dessen Inländern. Die vorgesehene Billigkeitsregelung ermöglicht eine angemessene Behandlung des jeweiligen Einzelfalls.

Die Vorschrift entspricht den in § 1 Abs. 3 und 4 des Einkommensteuergesetzes 2003 enthaltenen Grundsätzen.

Soweit im Rahmen der beschränkten Steuerpflicht unter Berücksichtigung internationaler Abkommen vom allgemeinen Einkommensteuerrecht abweichende Regelungen erforderlich sind, sollen sie wegen des begrenzten Anwendungsbereiches in besondere Rechtsvorschriften aufgenommen werden.

#### **Zu § 7 (Umfang der Besteuerung)**

Quelle der Einkommensteuer ist die wirtschaftliche Betätigung des Steuerbürgers, aus der sich seine steuerliche Leistungsfähigkeit ergibt. Diese beruht in vielen Fällen auch auf der Erzielung von Einnahmen aus der Nutzung von Vermögen, insbesondere von Grundstücken und von Anteilen an Kapitalgesellschaften. Zur Nutzung von Anteilen an Kapitalgesellschaften zählen nicht Dividendenbezüge. Diese bleiben beim Anteilseigner steuerfrei, weil die Besteuerung

auf der Ebene der Kapitalgesellschaft abschließend erfolgt. Die Steuergerechtigkeit erfordert außerdem die Berücksichtigung von Renten und Unterhaltszahlungen, die ebenfalls die persönliche Leistungsfähigkeit erhöhen.

Bei Unterhaltszahlungen, auf die kein rechtlicher Anspruch besteht, handelt es sich steuerlich um Schenkungen, die von der Besteuerung als Einkommen ausgenommen sind (siehe auch § 9 Abs. 1 Buchstabe b). Besteht ein rechtlicher Anspruch, so handelt es sich meist um Zahlungen des finanziell besser gestellten Versorgers an bedürftige Familienangehörige. Eine doppelte Steuerbelastung soll vermieden werden. Die Steuerpflicht des Empfängers ist deshalb von der Abziehbarkeit der Zahlungen beim Versorger abhängig (Absatz 4).

Wirtschaftliche Betätigung, die ständig zu Verlusten führt, stärkt die Leistungsfähigkeit nicht. Aus diesem Grunde und zur Vermeidung von Missbräuchen bleibt sie deshalb steuerlich unberücksichtigt (Absatz 2).

Zur Vermeidung von Umgehungen sind auch Zahlungen, die von Dritten im Hinblick auf die wirtschaftliche Betätigung geleistet werden, steuerpflichtig (Absatz 3).

#### **Zu § 8 (Einnahmen)**

Die Veräußerung, Entnahme oder private Nutzung von Wirtschaftsgütern, die der wirtschaftlichen Betätigung gedient haben, sind grundsätzlich steuerpflichtig. Dies gilt dem Grunde nach sowohl für die Veräußerung, Entnahme oder private Nutzung beweglicher Wirtschaftsgüter (z. B. Maschinen, Kraftwagen, sonstiges Inventar) als auch für Immobilien.

Es kommt dabei nicht darauf an, ob es sich um „Betriebsvermögen“ im engeren Sinne handelt oder um „Privatvermögen“ (z. B. vermietete Grundstücke oder Gebäude).

Der Besteuerung der erzielten Gewinne entspricht systematisch die uneingeschränkte Abziehbarkeit eingetretener Verluste (Absatz 2).

Zu einer endgültigen Besteuerung etwaiger Gewinne führt vor allem die Überführung von Wirtschaftsgütern ins Privatvermögen, gleich ob während oder nach der wirtschaftlichen Betätigung. Wird der erzielte Gewinn allerdings wiederum im Rahmen der wirtschaftlichen Betätigung verwendet, ist unter bestimmten Voraussetzungen eine Übertragung der so genannten „stillen Reserven“ auf andere Wirtschaftsgüter möglich (Absatz 3; siehe im Einzelnen § 17).

#### **Zu § 9 (Steuerfreie Einnahmen)**

Aus unterschiedlichen Gründen sind eine Reihe von Vermögenszuflüssen von der Besteuerung ausgenommen, obwohl sie die Leistungsfähigkeit erhöhen.

Steuerfrei sind gemäß Absatz 1 Buchstabe a in erster Linie Sozialleistungen des Staates und der Kommunen (z. B. Sozialhilfe, Wohngeld, Arbeitslosenhilfe, Eingliederungshilfe für Behinderte), weil im Allgemeinen Bedürftigkeit und damit Steuerfreiheit vorausgesetzt werden kann. Solche steuerfreien Leistungen sind allerdings auf den Grundfreibetrag anzurechnen (§ 27 Abs. 2). Soweit Geldleistungen dem Grunde nach Lohnersatzleistungen sind (z. B. Arbeitslosengeld, Insolvenzgeld), werden sie wie Einnahmen aus wirtschaftlicher Betätigung behandelt. Freiwillig gezahlte

Trinkgelder sind Schenkungen und unterliegen nicht der Einkommensteuer.

Erbschaften und Schenkungen sind gemäß Absatz 1 Buchstabe b steuerfrei, weil die Besteuerung solcher Vermögenszuflüsse im Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz abschließend geregelt ist. Die Steuerfreiheit hängt nicht davon ab, ob tatsächlich Erbschaft- oder Schenkungsteuer entrichtet worden ist oder ob die Zuwendung wegen der Freibeträge steuerfrei geblieben ist. Vergleichbare steuersystematische Erwägungen sind der Grund für die Steuerfreiheit von Spielgewinnen (Absatz 1 Buchstabe c).

Durch Absatz 1 Buchstabe d werden diejenigen Vermögenszuflüsse ausdrücklich freigestellt, für die ein Dritter auf Grund besonderer Rechtsvorschrift bereits Steuern im wirtschaftlichen Interesse des Steuerbürgers entrichtet hat. Hauptsächliche Anwendungsfälle sind Pauschalierungen durch den Arbeitgeber (§ 9 Abs. 3 Buchstabe d, § 39 Nr. 5) und Abgeltungssteuern bei Zinserträgen (§ 21).

Demselben Grundgedanken entspricht die grundsätzliche Steuerfreiheit der Ausschüttungen von Körperschaften (Absatz 2). Zugleich mit Einführung des Stufentarifs im Einkommensteuergesetz (§ 30) und der Abschaffung der Gewerbesteuer soll auch für Körperschaften ein Stufentarif eingeführt werden. Körperschaften haben danach ihre Gewinne höchstens mit 35 Prozent zu versteuern. Um eine Doppelbelastung zu vermeiden, ist es systemgerecht, wenn diese so belasteten Erträge von einer nochmaligen Besteuerung freigestellt werden. Dies führt gegenüber dem früheren Halbeinkünfteverfahren zu einer beträchtlichen Vereinfachung. Anteilseigner, deren zu versteuerndes Einkommen unter der Tarifstufe von 35 Prozent liegt, können die Ausschüttungen auf Antrag als Einkünfte aus wirtschaftlicher Tätigkeit behandeln und die von der Körperschaft abgeführte Steuer anrechnen lassen. Einzelheiten sind in § 21 Abs. 2 geregelt.

Die bisher in § 3 des Einkommensteuergesetzes 2003 enthaltenen Befreiungen betreffen vielfach nur wenige Steuerbürger oder spezifische Fallgestaltungen. Sie werden deshalb nicht im Einzelnen in das Gesetz aufgenommen, sondern dem Ordnungsgeber zur Regelung zugewiesen. Es handelt sich im Einzelnen um

- a) den Ersatz von Aufwendungen eines Arbeitnehmers (bisher § 3 Nr. 13, 16, 30, 31, 34 und 50 EStG 2003);
- b) Zuwendungen aus öffentlichen Mitteln wegen Bedürftigkeit des Empfängers (bisher § 3 Nr. 6, 11, 20, 43 EStG 2003);
- c) Zuwendungen aus öffentlichen Kassen auf Grund eines Gesetzes (bisher § 3 Nr. 5, 7, 8, 19, 22, 23, 25, 29, 42, 44, 69 EStG 2003);
- d) Einnahmen aus so genannten geringfügigen Beschäftigungsverhältnissen, für die der Arbeitgeber eine Pauschalsteuer von 15 Prozent entrichtet. Voraussetzung ist, dass der Arbeitslohn insgesamt 630 Euro monatlich nicht übersteigt. Diese Arbeitsverhältnisse können zusätzlich zu steuerpflichtigen Beschäftigungsverhältnissen ausgeübt werden. Für die Definition des geringfügigen Beschäftigungsverhältnisses ist Übereinstimmung mit den sozialversicherungsrechtlichen Regelungen zweckmäßig.

Die Steuerbefreiungen gemäß § 3 Nr. 1 Buchstabe a, Nr. 2 Buchstabe a, Nr. 4, 24, 49, 51 und 58 des EStG 2003 sind an anderen Stellen geregelt.

Das vorrangige steuerpolitische Ziel einer durchgreifenden Tarifsenkung und konsequenten Vereinfachung ist nur zu erreichen, wenn steuerliche Subventionen und bereichsspezifische Vergünstigungen weitgehend wegfallen. Die Steuerbefreiungen gemäß § 3 Nr. 1 Buchstabe b, c und d, Nr. 2, 9, 10, 12, 14, 15, 17, 18, 21, 26, 27, 28, 32, 33, 35, 36, 37, 38, 39, 46, 47, 48, 54, 59, 60, 61, 62, 64, 65, 67, 68, 69 und § 3a EStG 2003 werden deshalb nicht fortgeführt. Es handelt sich durchweg um Vermögenszuflüsse, die die Leistungsfähigkeit des Empfängers erhöhen. Der Wegfall der bisherigen Steuerbefreiung ist im Hinblick auf die künftigen hohen Freibeträge und die niedrige Tarifbelastung sozial vertretbar. Soweit gleichwohl für eine Übergangszeit nach kritischer Überprüfung noch Subventionen erforderlich sind, müssen sie aus Mitteln des Haushalts der jeweiligen Fachbereiche gezahlt werden.

#### Zu § 10 (Aufwendungen)

Gemäß Absatz 1 sind die mit der Erzielung von steuerpflichtigen Einnahmen im Zusammenhang stehenden Aufwendungen grundsätzlich abziehbar. Einschränkungen des Abzugs sind ausdrücklich geregelt. Andererseits sind Aufwendungen, die mit steuerfreien Einnahmen im Zusammenhang stehen (z. B. Spieleinsätze) grundsätzlich nicht abziehbar (Absatz 2).

Ein grundsätzliches Abzugsverbot besteht auch für Aufwendungen, die der Lebenshaltung des Steuerbürgers dienen (Absatz 3). Da in diesem Bereich Beurteilungsunterschiede bestehen, werden einige typische Lebenssachverhalte ausdrücklich erwähnt:

- a) Aufwendungen für den Unterhalt und die Lebensführung (bisher § 12 Nr. 1 EStG 2003) mindern zwar die Leistungsfähigkeit, sind aber durch den Grundfreibetrag und den Kinderfreibetrag bzw. das Kindergeld ausreichend berücksichtigt.
- b) Aufwendungen für das „häusliche Arbeitszimmer“, bisher meist in Höhe eines nach Wohnfläche bemessenen Teiles der Gebäude- oder Mietkosten, sind nicht abziehbar. Es zählt zu den allgemeinen Aufwendungen für die Lebensführung des einzelnen Steuerbürgers, wenn er Teile seiner Wohnung für berufliche Zwecke mitbenutzt. Eine genaue Abgrenzung ist überdies kaum möglich. Die auf Einzelfälle beschränkte Kontrolle durch die Finanzverwaltung hat nicht selten zu missbräuchlicher Ausnutzung des vermeintlichen Steuervorteils verleitet. Der Wegfall der Abziehbarkeit trägt in erheblichem Maße zur Vereinfachung bei.
- c) Die Kosten für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zählen schon auf Grund der Pauschalierung der Werbungskosten von Arbeitnehmern (§ 15) nicht mehr zu den abziehbaren Aufwendungen. Abgesehen davon bestehen gegen die Abziehbarkeit auch systematische Bedenken. Es ist eine Entscheidung im Rahmen der Lebensführung des Steuerbürgers, wie er seine Berufstätigkeit organisiert. Pendler, die einen weiten Weg zur Arbeit auf sich nehmen, haben im Allgemeinen einen Vorteil durch niedrigere Miet- oder Grundstückskosten. Die

vielfältigen Möglichkeiten, den Arbeitsplatz zu erreichen, haben in der Vergangenheit zur Einführung einer „Pendlerpauschale“ geführt, mit deren Einführung auch nichtsteuerliche Lenkungsziele verfolgt worden sind; sie hat teilweise erhebliche Subventionswirkung. Der Wegfall der Abziehbarkeit auch bei anderen Steuerbürgern als Arbeitnehmern entspricht der Steuergerechtigkeit.

- d) Freiwillige Zuwendungen an andere Personen mindern zwar faktisch die Leistungsfähigkeit. Das Steuerrecht kann dies aber nicht berücksichtigen, weil es sich um typische Entscheidungen im Rahmen der Lebensführung handelt (bisher § 12 Nr. 2 EStG 2003). Die Möglichkeit, bestimmte Arten von Aufwendungen als Sonderaufwendungen geltend zu machen (§§ 22 ff.) bleibt unberührt.
- e) Persönliche Steuern sind aus systematischen Gründen nicht abziehbar (bisher § 12 Nr. 3 EStG 2003); sie sind Kosten der Lebensführung.
- f) Geldstrafen und Bußgelder zählen in besonders ausgeprägter Weise zu den -vermeidbaren- Kosten der privaten Lebensführung und sind deshalb nicht abziehbar. Es wäre mit dem Grundsatz der Steuergerechtigkeit nicht zu vereinbaren, wenn solche Aufwendungen indirekt der Allgemeinheit angelastet würden. Dies gilt auch dann, wenn die Strafen oder Bußgelder mit einer wirtschaftlichen Tätigkeit im Zusammenhang stehen (vergleichbar mit § 12 Nr. 4 EStG 2003).

Das von der Rechtsprechung entwickelte – bisher allerdings schon teilweise gelockerte – Aufteilungsverbot wird aufgegeben. Es hatte zu zahlreichen Rechtsstreitigkeiten Anlass gegeben und führte in Einzelfällen zu unbilligen Härten für den Steuerbürger. Die Möglichkeit zur Aufteilung von Aufwendungen, die einerseits abziehbare Aufwendungen darstellen, aber auch die private Lebensführung betreffen (Absatz 5), entspricht der Steuergerechtigkeit.

#### **Zu § 11 (Abschreibungen)**

Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten für Wirtschaftsgüter, die der wirtschaftlichen Betätigung dienen, sind gleichmäßig auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer zu verteilen (Absatz 1).

Abweichend hiervon ist gemäß Absatz 2 auch die degressive Abschreibung zulässig.

Bei geringwertigen beweglichen Wirtschaftsgütern besteht anstelle der auf mehrere Jahre verteilten Abschreibung auch die Möglichkeit, die Anschaffungs- oder Herstellungskosten im Jahr der Beschaffung zu berücksichtigen, wenn die Kosten nicht mehr als 1 000 Euro betragen. Die gegenüber dem bisherigen Einkommensteuergesetz 2003 stark angehobene Grenze der Sofortabschreibung stärkt die Liquidität und hat durch die Investitionsanreize positive gesamtwirtschaftliche Auswirkungen.

Für Gebäude aller Art wird die steuerlich zulässige Abschreibung auf drei Prozent der Anschaffungs- oder Herstellungskosten festgesetzt (Absatz 4). Es handelt sich dabei um einen Mischwert. In Einzelfällen sind zwar sehr viel längere betriebsgewöhnliche Nutzungsdauern möglich, aber für die

meisten betrieblich genutzten Gebäude ist der Abschreibungssatz angemessen, wenn nicht sogar zu niedrig.

Gemäß Absatz 5 ist für alle Wirtschaftsgüter die Teilwertabschreibung zulässig. Um Missbräuchen vorzubeugen, ist für den Fall nachfolgender Wertsteigerung die Werterhöhung bis auf den sich aus normaler oder degressiver Abschreibung ergebenden Wert vorgesehen.

Die Werterhöhung gilt als fiktive Einnahme auch in den Fällen, in denen der Überschuss nicht durch Bestandsvergleich ermittelt wird.

#### **Zu Abschnitt 3 (Besonderheiten der Besteuerung von Arbeitnehmern)**

Für die Besteuerung von Arbeitnehmern wird das bewährte Verfahren der vorläufigen Steuererhebung durch eine vom Arbeitgeber zu erhebende Lohnsteuer mit anschließender möglicher Überleitung in ein Veranlagungsverfahren beibehalten. Die Abwälzung eines Teiles der Besteuerungsarbeiten auf den Arbeitgeber ist angesichts seines Haftungsrisikos indessen nur vertretbar, wenn durch eindeutige Bestimmung der steuerbaren Einnahmen des Arbeitgebers und weitgehende Vereinfachung des Verfahrens (siehe Abschnitt 11: Lohnsteuerverfahren) die Besteuerungsgrundlagen eindeutig bestimmt werden (§§ 12 bis 14).

Der weitgehende Verzicht auf Steuerbefreiungen und subventionsähnliche Tatbestände ermöglicht hohe Freibeträge und eine radikale allgemeine Tarifsenkung (§ 30). Vor diesem Hintergrund ist es vertretbar, den so genannten Werbungskostenabzug zu pauschalisieren (§ 15) und auch den so genannten Veranlagungsfreibetrag (§ 46 Abs. 2 Nr. 1 EStG 2003) nicht mehr fortzuführen. Angesichts der Tatsache, dass fast alle Arbeitnehmer letztlich zur Einkommensteuer veranlagt werden, wäre die Vereinfachungswirkung nur noch gering. Andererseits besteht ein steuerpolitisches Interesse daran, allen Steuerbürgern bewusst zu machen, dass grundsätzlich auch „Nebeneinnahmen“ steuerpflichtig sein können.

#### **Zu § 12 (Arbeitnehmer)**

Zu den steuerpflichtigen Einnahmen eines Arbeitnehmers zählen nicht nur ausgezahlte Löhne und Gehälter, sondern auch sonstige geldwerte Vorteile (Absatz 1 Nr. 1). Steuerpflichtig sind auch Einnahmen aus einem früheren Dienstverhältnis; dies gilt selbst dann, wenn der Steuerbürger selbst gar nicht Arbeitnehmer war (z. B. bei Witwen und Waisen).

Der steuerliche Begriff des Arbeitnehmers bezieht sich nicht nur auf gewerbliche Arbeitnehmer, sondern auch auf vergleichbare Dienstverhältnisse im privaten oder öffentlich-rechtlichen Bereich (Absatz 2).

#### **Zu § 13 (Arbeitgeberbeiträge)**

Arbeitgeberbeiträge zur gesetzlichen Sozialversicherung zählen zu den steuerpflichtigen Einnahmen des Arbeitnehmers und unterliegen deshalb zunächst auch dem Lohnsteuerabzug. Dies dient der Transparenz und fördert damit das Kostenbewusstsein. Im Regelfall können die gesamten Aufwendungen als Sonderaufwendungen vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen werden (§ 23 Buchstabe a).

**Zu § 14** (Wert der Sachbezüge)

Auch Sachbezüge und ähnliche Vorteile zählen zu den steuerpflichtigen Einnahmen. Für die Bewertung gelten die bisherigen Maßstäbe (§ 8 Abs. 2 Satz 1 EStG 2003).

Einkaufsvorteile sind dem Grunde nach ebenfalls als lohnsteuerpflichtige Einnahmen anzusehen. Sie bleiben indessen aus Vereinfachungsgründen steuerfrei, wenn sie insgesamt einen jährlichen Betrag von 1 200 Euro nicht übersteigen (Absatz 2).

**Zu § 15** (Aufwendungspauschale)

Die genaue Ermittlung der Werbungskosten von Arbeitnehmern war in der Vergangenheit wegen des Massenverfahrens nur in Ausnahmefällen möglich. Die Praxis hatte sich mit unterschiedlichen Pauschalierungen geholfen, für die es jedoch keine einwandfreie Rechtsgrundlage gab. Streitigkeiten über Abziehbarkeit und Höhe von Werbungskosten haben Arbeitnehmer, Arbeitgeber, Finanzverwaltung und Finanzgerichte über Gebühr belastet, zumal sich in vielen Fällen nur geringe steuerliche Auswirkungen ergeben haben.

Der einkunftsabhängige Pauschalbetrag von zwei Prozent der Einnahmen – einschließlich der Arbeitgeberbeiträge (§ 13) – führt im Ergebnis zu einer spürbaren Tarifsenkung für Arbeitnehmer und kann zur Vereinfachung in die Lohnsteuertabellen (§ 34 Abs. 4) eingearbeitet werden. Die formalen Bedenken wegen einer in Einzelfällen möglichen Ungleichbehandlung im Vergleich mit anderen Formen wirtschaftlicher Betätigung treten angesichts der umfassenden Vereinfachung zurück. Durch die vorgesehenen Mindest- und Höchstbeträge werden sowohl unzumutbare Härten bei niedrigen Einkünften als auch ungerechtfertigte Vorteile bei hohen Einkünften vermieden.

**Abschnitt 4** (Einzelfragen der Einkunftsermittlung)

Die Ermittlung des Überschusses (§ 16) oder Verlustes ist zunächst für jede wirtschaftliche Betätigung gesondert vorzunehmen (Einkunft). Verluste und Überschüsse aus mehrfacher wirtschaftlicher Betätigung sind auszugleichen (§ 16 Abs. 2). Die Zusammenfassung aller „Einkünfte“ führt zum „Gesamtbetrag der Einkünfte“. Dieser Betrag, vermindert um die Sonderaufwendungen, ist das „zu versteuernde Einkommen“.

**Zu § 16** (Ermittlung der Einkünfte)

Alle Einkünfte sind grundsätzlich durch Überschussrechnung zu ermitteln, soweit nicht der Gewinn nach Handelsrecht ermittelt wird (§ 18). Verluste aus wirtschaftlicher Betätigung können uneingeschränkt mit Überschüssen aus einer anderen wirtschaftlichen Tätigkeit ausgeglichen werden (Absatz 2).

Die Möglichkeit der Verlustverrechnung besteht nicht nur im Kalenderjahr selbst. Sofern sich bei Berechnung des Gesamtbetrages der Einkünfte ein Verlust ergibt, kann dieser wahlweise auf das Vorjahr übertragen oder uneingeschränkt auf spätere Kalenderjahre vorgetragen werden (Absatz 3). Die Übertragung von „Teilverlusten“ aus einer wirtschaftli-

chen Betätigung, der jedoch Überschüsse aus anderen Einkünften gegenüberstehen, ist nicht vorgesehen; die Verrechnung im laufenden Kalenderjahr hat Vorrang.

**Zu § 17** (Veräußerung und Entnahme von Wirtschaftsgütern)

Alle Veräußerungen und Entnahmen von Wirtschaftsgütern, die einer wirtschaftlichen Betätigung gedient haben, sind grundsätzlich steuerpflichtig (Absatz 1). Dies gilt nicht nur für „Betriebsvermögen“ im Sinne des früheren Einkommensteuerrechts, sondern auch für sonstige bewegliche und unbewegliche Wirtschaftsgüter, die „privat“ genutzt werden, aber der Erzielung von Einnahmen dienen (z. B. Mietwohngrundstücke). Bei Veräußerungen ist der Gewinn als Unterschiedsbetrag zwischen Anschaffungs- oder Herstellungskosten und Veräußerungserlös steuerpflichtige Einnahme.

Der Wert einer Entnahme ergibt sich aus dem Unterschied zwischen Verkehrswert und einem Buchwert, der fiktiv zu errechnen ist, wenn keine Bücher geführt werden (Absatz 2).

In allen Veräußerungs- und Entnahmefällen ist die Übertragung des steuerpflichtigen Betrages auf ein anderes anzuschaffendes oder herzustellendes Wirtschaftsgut oder auch die Bildung einer gewinnmindernden Rücklage zulässig (Absatz 3). Damit kann im privaten wie im unternehmerischen Bereich die Belastungswirkung hinausgeschoben werden.

Wird die Rücklage nicht bestimmungsgemäß verwendet, ist sie nach Ablauf von vier Jahren gewinnerhöhend aufzulösen. Der durch den Steueraufschub entstandene Zinsvorteil erhöht für jedes volle Wirtschaftsjahr seiner Nutzung die steuerpflichtigen Einnahmen um sechs Prozent des Rücklagenbetrages.

*Beispiel:* Wird eine am 1. Oktober 2006 gebildete Rücklage nicht spätestens zum 30. September 2010 auf ein begünstigtes Wirtschaftsgut übertragen, ist sie am 1. Oktober 2010 aufzulösen. Die Einkünfte des Jahres 2010 sind in diesem Fall für die Wirtschaftsjahre 2007 bis 2009 um 3 x 6 Prozent des aufgelösten Rücklagenbetrages zu erhöhen.

**Zu § 18** (Gewinnermittlung nach Handelsrecht)

Die Gewinnermittlung auf der Grundlage des Handelsrechtes ist grundsätzlich auch für die Besteuerung maßgeblich (Absatz 1). Dies gilt grundsätzlich sowohl für die Gewinnermittlung nach deutschen handelsrechtlichen Vorschriften als auch für eine zulässige Ermittlung des Gewinns nach Internationalen Accounting Standards.

Abweichend gilt für die steuerliche Anerkennung von Rückstellungen gemäß Absatz 2 ein strenger Maßstab. Rechnungsabgrenzungen sind nur unter Bezug auf Einnahmen oder Aufwendungen im Folgejahr zulässig (Absatz 3).

Immaterielle Wirtschaftsgüter können aktiviert werden, wenn sie selbst erzeugt worden sind. Bei entgeltlicher Anschaffung sind die Kosten zu aktivieren und entsprechend der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer (§ 11) abzuschreiben (Absatz 4).

**Zu Abschnitt 5** (Besonderheiten der Besteuerung von Alterseinkünften)

Alterseinkünfte wurden bisher unterschiedlich besteuert. Wegen der Belastungsunterschiede zwischen den nur mit einem niedrigen Ertragsanteil besteuerten Renten einerseits und den nach Abzug eines Versorgungsfreibetrages voll besteuerten Werks- und Beamtenpensionen hat das Bundesverfassungsgericht die Regelungen des Einkommensteuergesetzes für verfassungswidrig erklärt. Das Gericht hat für eine Neuregelung vorgegeben, dass die Besteuerung von Renten nicht zu einer doppelten Belastung führen darf. Andererseits hat der Gesetzgeber einen gewissen Spielraum für Vereinfachungsregelungen.

**Zu § 19** (Nachgelagerte Besteuerung)

Grundsätzlich sollen Aufwendungen zur Altersvorsorge von einer Steuerbelastung freigestellt werden. Die im Alter zurückfließenden Einnahmen, die sich im Regelfall aus den eigenen Beiträgen und Beiträgen des Arbeitgebers, aus Zinserträgen und aus staatlichen Zuschüssen zusammensetzen, werden dann im Zeitpunkt des Zuflusses in voller Höhe besteuert. Mit dieser Regelung werden Alterseinkünfte aus der Sozialversicherung grundsätzlich den Pensionen, aber auch anderen Einnahmen aus wirtschaftlicher Betätigung gleichgestellt. In Anbetracht der niedrigen Tarifsätze des Stufentarifs werden die bisherigen Steuerbegünstigungen für Alterseinkünfte (§ 19 Abs. 2 und § 24a EStG 2003) nicht mehr fortgeführt.

**Zu § 20** (Besteuerung von Renten)

Die bisherigen Höchstbeträge für den Abzug von Vorsorgeaufwendungen reichten vielfach nur zu einer teilweisen Steuerentlastung aus, so dass der überschießende Betrag aus versteuertem Einkommen stammte. Insoweit ist eine nochmalige Besteuerung nicht zulässig. Da in der gesetzlichen Rentenversicherung aber regelmäßig der Arbeitgeberanteil steuerfrei zugeflossen ist, stammen mindestens 50 Prozent der späteren Einnahmen nicht aus eigenen Beiträgen des Rentners. Mit der Besteuerung eines Anteils von nur 50 Prozent der Einnahmen wird also eine Doppelbesteuerung mit Sicherheit vermieden. Es muss im Interesse einer einfachen, aber zugleich verfassungsgemäßen Regelung in Kauf genommen werden, dass teilweise auch solche Einnahmen steuerfrei bleiben, die nicht aus eigenen Einzahlungen des Rentners stammen.

Im Unterschied zur gesetzlichen Sozialversicherung der Arbeitnehmer gibt es auch berufsspezifische Versorgungswerke, bei denen die Alterseinkünfte ausschließlich auf eigenen Beiträgen und deren Verzinsung beruhen. Wenn diese Voraussetzungen vorliegen, beträgt die Bemessungsgrundlage nur 30 Prozent der Einnahmen.

**Zu Abschnitt 6** (Besonderheiten der Besteuerung von Kapitaleinkünften)

Für Zinserträge wird eine pauschale Abgeltungssteuer in Höhe von 25 Prozent der Bruttoerträge eingeführt. Diese Ausnahme von der grundsätzlichen Gleichbehandlung aller Einkünfte ist deswegen geboten, weil die Erfahrungen der Vergangenheit gezeigt haben, dass eine zu hohe Besteuerung zur Steuerflucht führt. Mit einem Steuersatz von

25 Prozent werden die Anreize, Kapital ins Ausland zu verlagern, erheblich verringert.

**Zu § 21** (Kapitalertragsteuer)

Von der Pauschalbesteuerung werden die Ausschüttungen von Kapitalgesellschaften ausgenommen. Sofern die ausschüttende Körperschaft die Versteuerung nicht vornimmt (z. B. bei verdeckten Gewinnausschüttungen) oder der Nachweis aus anderen Gründen nicht vorgelegt werden kann, sind die Einnahmen als gewöhnliche Einnahmen aus wirtschaftlicher Betätigung zu behandeln (§ 7 Abs. 1).

Aus Gründen der Steuervereinfachung wurde sich bei Zinsen gegen das Alternativmodell mit Anrechnungsmöglichkeit entschieden. Anteilseigner, deren zu versteuerndes Einkommen unterhalb der höchsten Tarifstufe von 35 Prozent liegt, können die Ausschüttungen auf Antrag als Einkünfte aus wirtschaftlicher Tätigkeit behandeln und die von der Körperschaft abgeführte Steuer anrechnen lassen. Auf diese Weise werden die Ausschüttungen nur mit dem persönlichen Steuersatz des Steuerbürgers belastet.

**Zu Abschnitt 7** (Sonderaufwendungen)

Die bisherige Unterscheidung zwischen Sonderaufwendungen und steuerlich als „Außergewöhnliche Belastung“ abziehbaren Aufwendungen wird aufgegeben. Es handelt sich in beiden Fällen um Kosten der privaten Lebensführung. Ihre Abziehbarkeit beruht auf der Anerkennung besonderer Umstände, die die Leistungsfähigkeit mindern, oder aber auf der Wertentscheidung des Gesetzgebers, dass eigene Aufwendungen des Steuerbürgers für seine Zukunftssicherung spätere Notlagen mindern und der öffentlichen Hand zu gegebener Zeit Aufwendungen für Sozialleistungen ersparen (§ 23).

Manche der als Sonderaufwendungen zu berücksichtigenden Aufwendungen entstehen bei einer großen Zahl von Steuerbürgern und sind in begrenztem Rahmen übliche Kosten der Lebensführung. Dabei handelt es sich zum Teil um die bisher in den §§ 33, 33a und 33b EStG 2003 geregelten Tatbestände. Der Begünstigungsumfang wird gegenüber früher zum Teil reduziert, zum Teil erweitert (z. B. bei Pflegekosten, § 26). Die allgemeine Anerkennung „außergewöhnlicher Belastungen“, die zu einer unübersichtlichen Kasuistik in Rechtsprechung und Verwaltungsvorschriften geführt hat, wird aufgegeben.

Zu den Sonderaufwendungen zählen auch die Mitgliedsbeiträge und Spenden an politische Parteien (§ 23 Nr. 8).

**Zu § 22** (Begriff der Sonderaufwendungen)

Die in Absatz 1 enthaltene Begriffsbestimmung steht im Zusammenhang mit § 10 Abs. 3 und führt für die nur auf Grund besonderer Rechtsvorschrift abziehbaren privaten Aufwendungen die gebräuchliche Bezeichnung „Sonderaufwendungen“ fort.

**Zu § 23** (Unbeschränkte Abziehbarkeit)

Die Pflichtbeiträge zur gesetzlichen Sozialversicherung (z. B. Rentenversicherung, Krankheitskostenversicherung, Arbeitslosenversicherung) sind in vollem Umfang abziehbar (Nummer 1). Die bisherige Betragsgrenzung wird

aufgegeben. Da die Arbeitgeberbeiträge zu den steuerpflichtigen Einnahmen zählen (§ 13) sind auch sie voll abziehbar.

Steuerbürger, die nicht Arbeitnehmer sind (z. B. Unternehmer, Freiberufler, Hausfrauen) und selbst vorsorgen, erhalten den Steuervorteil für Altersvorsorgeaufwendungen in derselben Höhe wie Arbeitnehmer (Nummer 2). Die Abziehbarkeit ist auf diejenigen Beträge beschränkt, die sich im jeweiligen Kalenderjahr bei der gesetzlichen Rentenversicherung aus der Berücksichtigung der Beitragsbemessungsgrenze ergeben. Soweit diese Grenze noch regional unterschiedlich ist, wirkt sich dies gleichermaßen auf Arbeitnehmer und andere Steuerbürger aus.

Über die Höchstgrenzen der gesetzlichen Rentenversicherung hinaus können alle Steuerbürger Altersvorsorgebeträge bis zu einem jährlichen Höchstbetrag von 2 100 Euro als Sonderaufwendungen abziehen (Nummer 3). Diese Möglichkeit begünstigt in begrenztem Umfang eine Zusatzversorgung auch in den Fällen, in denen die Altersvorsorge nicht im Rahmen der Sozialversicherung oder eines vergleichbaren Versorgungswerkes notwendig oder möglich ist (z. B. bei Abgeordneten, Beamten, Richtern, Soldaten).

Die Abziehbarkeit der Beiträge zu Versicherungen i. S. v. § 23 Nr. 4 ist der Höhe nach von der Beitragsbemessungsgrenze in der gesetzlichen Krankenversicherung abhängig. Diese Beschränkung ist gerechtfertigt, weil bei der bestehenden Vielfalt an derartigen Versicherungen mit sehr unterschiedlichem Leistungs- und Tarifangebot besonders hohe Beiträge steuerlich nicht subventioniert werden sollen.

Für Unterhaltszahlungen auf Grund einer rechtlichen Verpflichtung (Unterhaltspflicht nach BGB oder auf Grund Urteils) besteht für die Abziehbarkeit eine jährliche Höchstgrenze von 7 500 Euro (Nummer 5). Die Beschränkung auf unbeschränkt steuerpflichtige Empfänger ist notwendig, um die mit der Abzugsmöglichkeit korrespondierende Besteuerung zu sichern. Über den Höchstbetrag hinausgehende Beträge wirken sich beim Steuerbürger steuerlich nicht aus, sind aber beim Empfänger auch nicht steuerpflichtig (§ 7 Abs. 4).

Die Abziehbarkeit von Kirchensteuern entspricht deutscher Tradition zur Förderung der sozialen Arbeit der Kirchen (bisher § 10 Nr. 4 EStG 2003), die auf die Weimarer Verfassung zurückgeht. Die Abziehbarkeit wurde wegen Artikel 3 Abs. 3 des Grundgesetzes auf vergleichbare Beiträge an inländische Religionsgemeinschaften ausgedehnt. Die genaue Abgrenzung ist durch Verwaltungsregelung zu treffen.

Für Spenden und Zuwendungen zugunsten gemeinnütziger Zwecke oder Stiftungen im Sinn der §§ 52 bis 54 der Abgabenordnung wird ein Höchstbetrag von zehn Prozent des Gesamtbetrages der Einkünfte eingeführt. Um auf jeden Fall einen Anreiz für Spenden und Stiftungen zu geben, können solche Aufwendungen auch in den folgenden zehn Jahren steuerlich als Sonderaufwendungen geltend gemacht werden, sofern sie sich im Jahr der Zahlung nicht auswirken konnten.

Für Mitgliedsbeiträge und Spenden an politische Parteien gilt eine Sonderregel (Nummer 8), die im Grundsatz aus dem bisherigen Recht übernommen wurde (§ 34 i. V. m. § 10b Abs. 2 EStG 2003). Bei diesen Aufwendungen ist zunächst der Grundbetrag mit 50 Prozent auf die festzuset-

zende Einkommensteuer anzurechnen (§ 30 Abs. 5). Ein überschüssiger Betrag ist in begrenztem Umfang als Sonderausgabe abziehbar. Die Berechnung wird bei der Veranlagung von Amts wegen vorgenommen.

Zinsen auf Steuern (§§ 233 ff. der Abgabenordnung) sind abziehbar, sofern sie nicht bereits bei den Erwerbseinkünften zu berücksichtigen sind. Der teilweise Ausschluss der Zinsen auf Einkommen- und Umsatzsteuer (§ 12 Nr. 3 EStG 2003) wird aufgegeben.

#### **Zu § 24 (Beschränkte Abziehbarkeit)**

Die nach Absatz 1 zu berechnende zumutbare Eigenbelastung berücksichtigt die höhere Leistungsfähigkeit von Steuerbürgern, die keine Kinder zu unterhalten haben, mit einem erheblich höheren Satz. Gegenüber der früheren Regelung (§ 33 Abs. 3 EStG 2003) wird auf eine zusätzliche Unterscheidung nach Einkommensklassen verzichtet.

Krankheitskosten – nach Abzug von Beihilfen und Erstattungen – können nur unter Berücksichtigung der zumutbaren Eigenbelastung steuermindernd berücksichtigt werden. Das gilt auch für Katastrophenschäden.

In Absatz 2 ist eine Verordnungsermächtigung enthalten, durch die eine steuerliche Entlastung in Katastrophenfällen bewirkt werden kann. Umfang und Ausmaß der steuerlichen Entlastung sind nicht vorgegeben. Das Verfahren zum Nachweis der Abziehbarkeit der Aufwendungen ist nach den Bedürfnissen der Praxis zu entwickeln. Durch die Beteiligung des Bundesrates ist sichergestellt, dass die steuerliche Entlastung auf ein finanziell vertretbares Maß begrenzt wird.

#### **Zu § 25 (Pauschbeträge für besondere Aufwendungen)**

Behinderte können anstelle des Einzelnachweises von Krankheitskosten (§ 24 Buchstabe d) Pauschbeträge als Sonderaufwendungen geltend machen. Die Pauschbeträge sind nach dem Grad der Behinderung gestaffelt; Voraussetzung ist ein festgestellter Grad der Behinderung von mindestens 50. Liegen die Voraussetzungen für die Pauschbeträge nicht für das ganze Jahr vor, ist eine monatliche Aufteilung vorzunehmen (Absatz 3).

Ein Pauschbetrag, der einem Kind des Steuerbürgers zusteht, kann auf ihn übertragen werden, wenn das Kind den Pauschbetrag selbst nicht in Anspruch nimmt (Absatz 2). Der Pauschbetrag steht nur einmal zu (§ 31 Abs. 2) und ist bei getrennter Veranlagung aufzuteilen, wenn die Eltern nichts anderes beantragen.

Dem Ordnungsgeber wird die Regelung des Nachweises der Voraussetzungen für die Pauschbeträge übertragen (Absatz 4).

#### **Zu § 26 (Pflege- und Betreuungskosten)**

Pflegekosten belasten die Leistungsfähigkeit stets in besonderem Maße. Sie können deshalb in bestimmten Fällen auch ohne Abzug einer zumutbaren Eigenbelastung bis zu 12 000 Euro jährlich als Sonderaufwendungen abgezogen werden. Treffen die Voraussetzungen bei zusammen veranlagten Eheleuten auf beide Personen zu, so steht der Höchstbetrag jedem von beiden zu (§ 31 Abs. 2).

Voraussetzung sind nach Absatz 1 Nr. 1 Aufwendungen zur Pflege einer dauernd hilflosen Person; es kommt dabei nicht darauf an, ob es sich um den Steuerbürger selbst, ein Familienmitglied oder eine andere Person handelt.

Voraussetzung sind nach Absatz 1 Nr. 2 Aufwendungen zur Pflege des Steuerbürgers oder von Angehörigen oder zur Betreuung seiner Kinder, wenn die Pflege oder die Betreuung durch eine Person ausgeübt wird, zu der ein steuer- und sozialversicherungspflichtiges Arbeitsverhältnis besteht. Die Hilflosigkeit oder Behinderung der gepflegten Person ist nicht Voraussetzung.

Voraussetzung ist nach Absatz 1 Nr. 3, dass es sich um Aufwendungen wegen der Unterbringung des Steuerbürgers oder eines Angehörigen in einem Heim zur dauernden Pflege handelt.

### **Zu Abschnitt 8 (Freibeträge)**

#### **Zu § 27 (Grundfreibetrag)**

Jedem unbeschränkt steuerpflichtigen Steuerbürger steht gemäß Absatz 1 ein jährlicher Grundfreibetrag von 7 700 Euro zu. Da es sich um eine Steuerbegünstigung handelt, deren steuerpolitische Begründung sich aus der Berücksichtigung des notwendigen Existenzminimums ergibt, steht der Freibetrag beschränkt steuerpflichtigen Personen nicht zu. Für diese Personen müssen aus sozialen Gründen notwendige Hilfen in ihren Heimatländern gewährt werden.

Da der Grundfreibetrag vor allem die Funktion hat, das Existenzminimum steuerfrei zu stellen, mindert sich gemäß Absatz 2 der Grundfreibetrag, wenn und soweit das Existenzminimum auf andere Weise gesichert wird. Die steuerfreien Sozialleistungen (§ 9 Abs. 1) werden damit nicht steuerpflichtig. Zusätzliche Einnahmen unterliegen aber ganz oder teilweise der Besteuerung, weil die Leistungsfähigkeit des Steuerbürgers bereits durch die steuerfreien Sozialleistungen eine Grundlage erhalten hat.

#### **Zu § 28 (Kinderfreibetrag)**

Die Kosten der Vorsorge für Kinder sowie für ihre Erziehung, Betreuung und Ausbildung werden durch das Kindergeld berücksichtigt, das in einem besonderen Gesetz zu regeln ist. Statt des Kindergeldes wird alternativ ein Kinderfreibetrag gewährt, der vom Finanzamt im Rahmen einer Steuerveranlagung von Amts wegen zu berücksichtigen ist, wenn seine Entlastungswirkung höher ist. Bei einer tariflichen Steuerbelastung von 35 Prozent entspricht ein Freibetrag von 7 700 Euro einer Nettoentlastung von 2 695 Euro jährlich oder 224,58 Euro monatlich, so dass in diesem Tarifbereich der Ansatz des Kinderfreibetrages im Rahmen der Veranlagung günstiger ist, wenn das neu zu regelnde Kindergeld den genannten Monatsbetrag unterschreitet.

Eine besondere Definition, welche Kinder berücksichtigt werden und wem die Freibeträge zustehen, wird nicht in dieses Gesetz aufgenommen. Gemäß Absatz 2 sind zur Abgrenzung die besonderen Bestimmungen des Gesetzes über das Kindergeld entsprechend anzuwenden.

### **Zu Abschnitt 9 (Steuerfestsetzung)**

#### **Zu § 29 (Veranlagungsverfahren)**

An dem Prinzip, die Einkommensteuer jeweils für ein Jahr zu veranlagern, wird festgehalten (Absatz 1). Zur Berechnung des Einkommens sind zunächst die einzelnen positiven und negativen Einkünfte zusammenzufassen und Korrekturen durch Verlustvorträge und Verlustrückträge zu berücksichtigen. Der sich daraus ergebende „Gesamtbetrag der Einkünfte“ ist um die Sonderaufwendungen (§§ 22 bis 26) zu mindern. Das so errechnete Einkommen ist die Grundlage der Besteuerung. Vermindert um den Grundfreibetrag und um Kinderfreibeträge ist es das „zu versteuernde Einkommen“.

Für Steuererklärungen sind wie bisher amtliche Muster vorgesehen (Absatz 2). Dabei ist zur Vereinfachung vorgesehen, dass ein Arbeitnehmer als Steuererklärung lediglich seine Lohnsteuerkarte mit der Lohnbescheinigung seines Arbeitgebers einreichen kann, verbunden mit einer einfachen Erklärung über das Vorhandensein zusätzlicher Einkünfte und seiner Sonderaufwendungen. Die Finanzverwaltung ist überdies verpflichtet, die Abgabe von Steuererklärungen mittels elektronischer Medien zu fördern und dafür die notwendigen technischen Voraussetzungen zu schaffen (Absatz 3).

Bei Eheleuten gilt künftig die Zusammenveranlagung als der Normalfall, der keines besonderen Antrags bedarf (Absatz 4). Die Eheleute werden steuerlich als Lebens- und Wirtschaftsgemeinschaft behandelt, so dass die Einkünfte ihnen auch gemeinschaftlich zugerechnet werden und in einer gemeinsamen Einkommensteuererklärung anzugeben sind.

Verglichen mit dem früheren „Splittingvorteil“ auf Grund der im Einkommensteuertarif enthaltenen Progression kann die Zusammenveranlagung im Stufentarif (§ 30) zu begrenzten Vorteilen führen (siehe Beispielsrechnung bei § 31).

Jeder der Ehegatten hat die Möglichkeit, durch einfache Erklärung, die keiner Begründung bedarf, eine getrennte Veranlagung zu erwirken (Absatz 4). Abgesehen vom dem Fall des ehelichen Zerwürfnisses kann dies im Vollstreckungsfall von Interesse sein. Die Aufteilung gemeinsam erzielter Einkünfte ist nur zulässig, wenn sie sich eindeutig aus vorher getroffenen schriftlichen Vereinbarungen ergibt.

### **Zu Abschnitt 10 (Steuertarif)**

#### **Zu § 30 (Stufentarif)**

Da ein Grundfreibetrag von 7 700 Euro steuerfrei bleibt, beginnt erst oberhalb dieser Grenze das zu versteuernde Einkommen. Der Tarif wird also erst auf das Einkommen angewandt, das nach Abzug aller Kosten wie der Aufwendungspauschale, den Sonderausgaben sowie nach Abzug von Grund- und Kinderfreibetrag bleibt. Die Steuerschuld für die ersten 15 000 Euro beträgt 2 250 Euro.

Zu versteuerndes Einkommen in der zweiten Stufe zwischen 15 000 Euro und 40 000 Euro (Absatz 2) unterliegt einer zusätzlichen Steuerbelastung von 25 Prozent des über 15 000 Euro hinausgehenden Betrages. Hieraus ergibt sich an der oberen Grenze der Stufe eine gesamte Steuerbe-

lastung von 8 500 Euro (2 250 Euro + 25 Prozent von 25 000 Euro).

Die darüber hinausgehenden Beträge sind mit 35 Prozent zu versteuern (Absatz 3). Dieser Steuersatz gilt auch für das zu versteuernde Einkommen beschränkt steuerpflichtiger Mitbürger (Absatz 4).

Zur Ermittlung der tariflichen Einkommensteuer sind die in Absatz 5 genannten Korrekturbeträge abzuziehen oder hinzuzurechnen.

#### Zu § 31 (Zusammenveranlagung)

Bei Zusammenveranlagung verdoppeln sich die persönlichen Freibeträge und die dem Stufentarif zugrunde liegenden Beträge und Betragsgrenzen. Dies kann bei Zusammenveranlagung im Verhältnis zur getrennten Veranlagung durch die mögliche Übertragung des Tarifvorteils für niedrige Einkommen zu Steuerersparnissen führen.

*Beispiel:* Ein Ehemann hat ein Einkommen von 100 000 Euro, seine Ehefrau hat ein zu versteuerndes Einkommen von 10 000 Euro.

Seine Einkommensteuer beträgt bei getrennter Veranlagung – unter Berücksichtigung des Grundfreibetrages von 7 700 Euro – gemäß § 30 Abs. 3 – 26 805 Euro (8 500 Euro für die ersten 40 000 Euro zu versteuernden Einkommens + 35 Prozent von 52 300 Euro). Die Einkommensteuer seiner Ehefrau beträgt bei getrennter Veranlagung unter Berücksichtigung ihres Grundfreibetrages von 7 700 Euro – 345 Euro (15 Prozent von 2 300 Euro).

Bei Zusammenveranlagung ergibt sich ein Einkommen von 110 000 Euro. Die Einkommensteuer der Eheleute beträgt – unter Berücksichtigung des doppelten Grundfreibetrages von insgesamt 15 400 Euro und unter Berücksichtigung der verdoppelten Tarifstufen gemäß § 31 – 22 100 Euro (17 000 Euro für die ersten 80 000 Euro zu versteuernden Einkommens + 35 Prozent von 14 600 Euro).

Die Ausnutzung der Tarifbegünstigung der ersten Tarifstufen beträgt im Beispielfall 5 040 Euro.

Bei Zusammenveranlagung erhöhen sich nicht alle Freibeträge. Jedem Ehegatten stehen die Pauschalbeträge für Behinderung nur persönlich zu, im Falle getrennter Veranlagung ist eine Übertragung nicht möglich. Der Kinderfreibetrag und der Pauschalbetrag für behinderte Kinder werden nur einmal gewährt (Absatz 2).

#### Zu § 32 (Vorauszahlungen)

Die Vorschriften über Vorauszahlungen entsprechen inhaltlich § 37 EStG 2003. Die gezahlten Vorauszahlungen sind jeweils auf die Steuerschuld des Jahres anzurechnen, für das sie entrichtet worden sind.

An dem Grundsatz, dass das Finanzamt Vorauszahlungen anpassen kann, wird festgehalten (Absatz 3). Die nachträgliche Anpassung ist nicht mehr vorgesehen.

#### Zu § 33 (Hebesatzverfahren)

Ein wesentliches Element der neuen Einkommensteuer ist die Einführung des Hebesatzrechtes für die Gemeinden

nach Abschaffung der Gewerbesteuer. Verfahrenstechnisch wird dies dadurch ermöglicht, dass die tarifliche Einkommensteuer auf der Ebene des Finanzamtes aufgespalten wird in einen 15-Prozent-Anteil, der dem Grunde nach der Gemeinde zusteht, und einen 85-Prozent-Anteil, der Land und Bund zusteht. Die Gemeinde wird von den Veranlagungsarbeiten entlastet, die sämtlich dem Finanzamt übertragen werden.

Die Gemeinden müssen ihr Recht auf einen besonderen Hebesatz durch die rechtzeitige Festsetzung und Bekanntgabe eines Hebesatzes sichern (Absatz 1).

Das Finanzamt setzt im Einkommensteuerbescheid neben dem 85-Prozent-Anteil von Land und Bund einen 15-Prozent-Anteil als Messbetrag zugunsten der Gemeinde des Steuerbürgers fest (Absatz 2). Auch wenn es sich dabei rechnerisch um einen „Steuerbetrag“ handelt, ist dies steuerrechtlich lediglich eine Bemessungsgrundlage. Zur Ermittlung der Gemeindeeinkommensteuer wird auf diesen Messbetrag vom Finanzamt der Hebesatz der Gemeinde angewendet und die ihr zustehende Steuer festgesetzt. Die Gemeinde selbst ist an dem Verfahren nicht unmittelbar beteiligt.

*Beispiel:* Ein Steuerbürger hat ein zu versteuerndes Einkommen von 40 000 Euro. Seine Gemeinde hat einen Hebesatz von 110 Prozent festgesetzt.

Die tarifliche Einkommensteuer beträgt 8 500 Euro. Das Finanzamt setzt hiervon einen Anteil von 85 Prozent = 7 225 Euro als Einkommensteuer für Land und Bund fest. Der Restbetrag in Höhe von 15 Prozent = 1 275 Euro ist der Messbetrag. Durch Anwendung des Hebesatzes von 110 Prozent ergibt sich eine Gemeindeeinkommensteuer von 1 402,25 Euro, die vom Finanzamt im zusammengefassten Einkommensteuerbescheid festgesetzt, beim Steuerbürger erhoben und vom Finanzamt an die Gemeinde überwiesen wird.

Um das Problem ungleichmäßiger Steuerverteilung zwischen Betriebsgemeinden und Wohnsitzgemeinden zu entschärfen, wird der auf betriebliche Einkünfte entfallende Messbetrag nach Maßgabe des Absatzes 4 aufgeteilt. Das Verfahren ist nicht neu, es entspricht der Aufteilung der abgeschafften Gewerbesteuer bei Vorhandensein mehrerer Betriebsstätten. Für das dabei anzuwendende Verfahren gelten die vorhandenen Vorschriften der Abgabenordnung über die Festsetzung von Steuermessbeträgen, ihre Zerlegung und Zuteilung (Absatz 5).

#### Zu Abschnitt 11 (Lohnsteuerverfahren)

Das Verfahren, die Einkommensteuer bei Arbeitnehmern durch Abzug von dem ausgezahlten Lohn zeitnah als „Lohnsteuer“ zu erheben, wird grundsätzlich beibehalten (§ 34). Neu sind nur Regelungen über die Erhebung der Lohnsteuer im Hebesatzverfahren (§ 37).

Die Regelungen im Gesetz werden allerdings auf die wesentlichen Vorschriften beschränkt. Dies sind zum einen die Handlungsanweisungen für die mit der Ausstellung von Lohnsteuerkarten beauftragten Gemeindebehörden (§§ 35, 36), zum anderen die Bestimmungen, aus denen sich unmittelbar Rechte und Pflichten für die mit der Erhebung der Lohnsteuer belasteten Arbeitgeber ergeben.

Die notwendigen verfahrenstechnischen Vorschriften des Lohnsteuerabzugs werden dem Ordnungsgeber zur Regelung zugewiesen (§ 39). Ihm obliegt auch die Festlegung der Lohnsteuertabellen, bei deren Aufstellung der pauschale Werbungskostenabzug für Arbeitnehmer (§ 15) zu berücksichtigen ist.

#### **Zu § 34 (Erhebung der Lohnsteuer)**

Die Vorschrift entspricht inhaltlich § 38 Abs. 1 und 2 EStG 2003.

#### **Zu § 35 (Lohnsteuerklassen)**

Die Vorschrift entspricht § 38b EStG 2003. Es besteht indessen ein wesentlicher Unterschied darin, dass die Zahl der Lohnsteuerklassen eingeschränkt wird. Die Berücksichtigung von Kinderfreibeträgen erfolgt im Veranlagungsverfahren, weil die laufende Entlastung durch das Kindergeld bewirkt wird. Sofern das Gesetz über das Kindergeld die Auszahlung des Kindergeldes durch den Arbeitgeber vorsieht, können die Lohnsteuerklassen I bis III um eine Kindergeldkomponente erweitert werden.

Die Steuerklasse I ist für alle Steuerbürger vorgesehen, die Arbeitslohn beziehen, unabhängig davon, ob sie ledig oder verheiratet sind. In die Lohnsteuertabelle wird der Grundfreibetrag von 7 700 Euro eingearbeitet. Persönliche Freibeträge (z. B. wegen Behinderung) können steuermindernd in die jeweiligen Lohnsteuerkarten eingetragen werden.

Die Steuerklasse II ist für Steuerbürger vorgesehen, die zusammen veranlagt werden, bei denen aber nur der Inhaber der Lohnsteuerkarte Arbeitslohn bezieht. In die Lohnsteuertabelle wird der doppelte Grundfreibetrag von 15 000 Euro eingearbeitet.

Die Steuerklasse III ist für Steuerbürger vorgesehen, die mehrere Arbeitsverhältnisse haben und neben einer Steuerkarte nach Klasse I oder II weitere Lohnsteuerkarten benötigen. In der Lohnsteuertabelle wird kein Grundfreibetrag berücksichtigt. Um Missbräuche zu verhindern und spätere Steuernachforderungen möglichst zu vermeiden, gilt in der Steuerklasse III ein Steuersatz von 35 Prozent der Einnahmen. Überzahlte Lohnsteuern werden im Veranlagungsverfahren erstattet.

Die frühere Steuerklasse V für einen weniger verdienenden Ehepartner wird aufgegeben, da im Stufentarif die Mildere der bisherigen Steuerprogression durch Berücksichtigung aller Freibeträge allein bei dem Hauptverdiener mit Steuerklasse III (alt) an Bedeutung verloren hat. Die scheinbare Benachteiligung der mitarbeitenden Ehefrau durch die mit hohem vorläufigen Steuerabzug verbundene frühere Steuerklasse V wird künftig vermieden.

#### **Zu § 36 (Lohnsteuerkarten)**

Die Vorschrift entspricht inhaltlich § 38d EStG 2003. Die von der Gemeinde vorzunehmenden Eintragungen sind ergänzt um die Berücksichtigung des Hebesatzes (§ 33 Abs. 1).

#### **Zu § 37 (Lohnsteuer im Hebesatzverfahren)**

Die Vorschrift stellt sicher, dass der Arbeitgeber beim Lohnsteuerabzug die unterschiedlichen Hebesätze der Gemein-

den berücksichtigen kann. Da die Lohnabrechnung in den meisten Fällen von Steuerberatern oder Serviceunternehmen mit EDV-Unterstützung vorgenommen wird, sind die mit dem Hebesatzverfahren verbundenen zusätzlichen Arbeiten ohne großen personellen Mehraufwand zu erledigen und deswegen letztlich zumutbar.

Für jede Gemeinde ist gemäß Absatz 1 ein besonderes Steuerkonto zu führen. Welcher Hebesatz jeweils maßgeblich ist, ergibt sich aus der Lohnsteuerkarte (§ 36 Abs. 3 Nr. 3).

Der Lohnsteueranteil der Gemeinde ist gemäß Absatz 2 zu berechnen und zusammen mit der dem Land und dem Bund zustehenden Lohnsteuer einzubehalten und an das Betriebsfinanzamt abzuführen. Es ist Sache des Betriebsfinanzamtes, die gemäß Absatz 4 erstatteten Meldungen der einzelnen Arbeitgeber zusammenzuführen und den steuerberechtigten Gemeinden die Summe der auf sie entfallenden Steueranteile zu überweisen.

Soweit Arbeitgeber pauschale Lohnsteuer zu entrichten haben (§ 9 Nr. 5 und § 39 Nr. 5) entfällt die gesonderte Berechnung eines Gemeindeanteils. Pauschalierte Lohnsteuer, die keinem Arbeitnehmer persönlich zugerechnet werden kann, steht in voller Höhe Land und Bund zu (Absatz 3).

#### **Zu § 38 (Haftung des Arbeitgebers)**

Die Vorschrift entspricht im wesentlichen Inhalt § 42d EStG 2003.

#### **Zu § 39 (Verordnungsermächtigung)**

Die Konkretisierung der für den Lohnsteuerabzug maßgeblichen technischen Vorschriften wird dem Ordnungsgeber zugewiesen. Es handelt sich hierbei um eine Materie, bei der die Verwaltung in Zusammenarbeit mit den maßgeblichen Wirtschaftsverbänden und den Organisationen der steuerberatenden Berufe praxiserichte Lösungen erarbeiten muss. Ein Bedarf für wertende Entscheidungen des Gesetzgebers besteht nicht.

In die Verordnungsermächtigung (Nummer 5) aufgenommen ist auch die Möglichkeit zur Pauschalierung der Lohnsteuer, wenn der Arbeitgeber in einer größeren Anzahl von Fällen sonstige Bezüge gewährt oder wenn er nach einer Außenprüfung zur Vereinfachung die von seinen Arbeitnehmern geschuldete Steuer übernimmt. Beide Regelungen dienen in so hohem Maße der Vereinfachung, dass auf die genaue Steuererhebung auf der Grundlage der sonst notwendigen Zurechnung der Lohnsteuer bei jedem einzelnen Arbeitnehmer verzichtet werden kann. Im Fall der nachträglichen Außenprüfung ist die Geltendmachung von Nachforderungen bei den einzelnen Arbeitnehmern regelmäßig sehr aufwändig.

#### **Zu Abschnitt 12 (Prüfungsrechte)**

#### **Zu § 40 (Prüfung bei Beteiligten)**

Den Finanzbehörden wird die Möglichkeit eröffnet, die Grundlagen der Anrechnung oder Vergütung von Steuern auch bei Personen oder Unternehmen zu prüfen, die nicht der allgemeinen Außenprüfung unterliegen. Deren Bestimmungen sind jedoch entsprechend anzuwenden. Die Vorschrift entspricht inhaltlich § 50b EStG 2003.

**Zu § 41 (Lohnsteueraußenprüfung)**

Dem Betriebsfinanzamt des Arbeitgebers obliegt die Prüfung, ob die Vorschriften über Einbehaltung und Abführung der Lohnsteuer eingehalten worden sind. Zur Auskunft sind dabei auch die beteiligten Arbeitnehmer verpflichtet. Die Vorschriften entsprechen inhaltlich § 42f EStG 2003.

**Zu Abschnitt 13 (Zuschlagsteuern)**

Zuschlagsteuern zur Einkommensteuer (zurzeit insbesondere Kirchensteuern und Solidaritätszuschlag) werden wie bisher (§ 51a EStG 2003) zur Vereinfachung des Verfahrens zusammen mit der Einkommensteuer festgesetzt und erhoben.

**Zu § 42 (Festsetzung und Erhebung)**

Gemäß den Absätzen 1 und 3 gelten für die Zuschlagsteuern, soweit in den sie betreffenden Sondergesetzen nicht Abweichendes geregelt ist, die Vorschriften über die Einkommensteuer. Bemessungsgrundlage ist jeweils die volle tarifliche Einkommensteuer (§ 30); dies schließt den als Messbetrag festgesetzten Einkommensteueranteil der Gemeinden mit ein. Die Zuschlagsteuern werden allerdings von der möglichen Veränderung dieses Steueranteils durch Anwendung eines Hebesatzes ausgenommen (Absatz 2).

**Zu § 43 (Abgeltung)**

Soweit Einnahmen nicht steuerbar oder auf Grund besonderer Rechtsvorschrift steuerfrei sind (§ 9) oder soweit die Einkommensteuer durch Steuerabzug abgegolten ist (§ 21), werden Zuschlagsteuern nicht erhoben. Sofern allerdings ein Steuerbürger auf die Abgeltungswirkung verzichtet und

die Einbeziehung der entsprechenden Einnahmen in die Veranlagung beantragt, werden auch die darauf entfallenden Zuschlagsteuern festgesetzt und erhoben.

**Zu Artikel 2 (Gewerbsteuer)**

Voraussetzung für die Gleichbehandlung aller Einkunftsarten ist die Abschaffung der Gewerbesteuer als Sonderbelastung für gewerbliche Einkünfte. Daher sind das Gewerbesteuergesetz und die Gewerbesteuer-Durchführungsverordnung aufzuheben.

**Zu Artikel 3 (Umsatzsteuer)**

Als Ersatz für den Wegfall der Gewerbesteuer erhalten die Gemeinden einen Zuschlag auf Einkommen- und Körperschaftsteuer mit eigenem Hebesatzrecht sowie einen höheren Anteil an der Umsatzsteuer. Dieser wird von 2,2 Prozent auf 11,5 Prozent erhöht.

**Zu Artikel 4 (Inkrafttreten, Außerkrafttreten)**

Steuerbürgern, steuerlichen Beratern und der Finanzverwaltung muss ausreichend Zeit eingeräumt werden, sich auf die Rechtsänderungen einzustellen. Das Gesetz tritt deshalb in seinem materiellen Teil frühestens ein Jahr nach seiner Verkündung zu Beginn des Kalenderjahres in Kraft (Absatz 1).

Da die Ausführungsbestimmungen rechtzeitig vor der Anwendung des Gesetzes zur Verfügung stehen müssen, tritt die Ermächtigung zu ihrem Erlass bereits unmittelbar nach der Verkündung in Kraft (Absatz 2). Dasselbe gilt für die Beschlüsse der Gemeinden zur Vorbereitung des Hebesatzverfahrens und zur Ausstellung neuer Lohnsteuerkarten.