

Dr. Dirk von Gehlen

Die Abgrenzung von  
Liebhaberei und einkommen-  
steuerlich relevanter  
Betätigung aus  
betriebswirtschaftlicher Sicht

Mit einem Geleitwort von Prof. Dr. N. Krawitz

B 47 910

Juristische Gesamtbibliothek  
der Technischen Hochschule  
Darmstadt



Verlag Josef Eul

Bergisch Gladbach · Köln

Inhaltsverzeichnis

	<u>Seite</u>
Abkürzungsverzeichnis	IX
<u>Einleitung</u>	1
1. Problemstellung	1
2. Gang der Untersuchung	10
Teil I: <u>Die einkommensteuerrechtliche Qualifikation von Liebhabereibetätigungen</u>	13
1. <u>Die Entwicklung des Rechtsinstituts der Liebhaberei durch die Rechtsprechung</u>	13
1.1 Begriff der Liebhaberei	13
1.1.1 Die Rechtsfortbildung durch die Finanzgerichte bei der Gesetzessubsumtion	13
1.1.2 Der Liebhabereibegriff im allgemeinen Sprachgebrauch	15
1.1.3 Übernahme des Begriffs "Liebhaberei" durch die Rechtsprechung	17
1.1.4 Der "Liebhabereibetrieb"	19
1.2 Die Kriterien der Liebhaberei in der Steuerrechtsprechung	23
1.2.1 Der objektive Liebhabereibegriff	23
1.2.1.1 Entwicklung des objektiven Liebhabereibegriffs durch die Rechtsprechung	23
1.2.1.2 Die Merkmale des objektiven Liebhabereibegriffs	26
1.2.1.2.1 Nachhaltige Verlusterzielung	26
1.2.1.2.1.1 Der Gewinnbegriff des Bundesfinanzhofs	26
1.2.1.2.1.2 Die Berücksichtigung von Anlaufverlusten	29
1.2.1.2.1.3 Die Berücksichtigung unvorhergesehener Ereignisse	32
1.2.1.2.2 Mangelnde Führung des Betriebs nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen	34
1.2.1.3 Kritik an den Merkmalen des objektiven Liebhabereibegriffs	38

	<u>Seite</u>
1.2.2 Der subjektive Liebhabereibegriff	40
1.2.2.1 Übergang der Rechtsprechung auf den subjektiven Liebhabereibegriff durch den BFH-Beschluß vom 25.06.1984	40
1.2.2.2 Fehlende Einkünfteerzielungsabsicht als Merkmal des subjektiven Liebhabereibegriffs	42
1.2.2.2.1 Die Gewinnerzielungsabsicht bei den Gewinneinkunftsarten	42
1.2.2.2.2 Die Überschüßerzielungsabsicht bei den Überschüßeinkunftsarten	44
1.3 Typische Erscheinungsformen der Liebhaberei	46
1.3.1 Liebhaberei und betriebliche Tätigkeiten aus dem Bereich der Gewinneinkunftsarten	46
1.3.1.1 Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft und Liebhaberei	46
1.3.1.1.1 Fehlende Gewinnerzielungsabsicht bei landwirtschaftlichen Anwesen	46
1.3.1.1.2 Die Pferdezucht als Liebhaberei	50
1.3.1.1.3 Die Jagd als Liebhaberei	53
1.3.1.1.4 Fehlende Gewinnerzielungsabsicht bei einer Forstwirtschaft	55
1.3.1.2 Einkünfte aus Gewerbebetrieb und Liebhaberei	58
1.3.1.3 Einkünfte aus selbständiger Arbeit und Liebhaberei	61
1.3.1.3.1 Die Liebhabereiproblematik bei Erfindern	61
1.3.1.3.2 Die Liebhabereiproblematik bei Künstlern	64
1.3.1.3.3 Die Liebhabereiproblematik bei sonstigen selbständigen Tätigkeiten	68
1.3.2 Liebhaberei und Betätigungen aus dem Bereich der Überschüßeinkunftsarten	73
1.3.2.1 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und Liebhaberei	73

	<u>Seite</u>
1.3.2.2 Einkünfte aus Kapitalvermögen und Liebhaberei	74
1.3.2.3 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und Liebhaberei	76
1.3.2.3.1 Die bisherige Finanzrechtsprechung	76
1.3.2.3.2 Die veränderte Problematik nach Inkrafttreten des Wohneigentumsförderungs-gesetzes vom 15.05.1986	82
1.3.2.4 Sonstige Einkünfte und Liebhaberei	83
2. <u>Zweck und System des Einkommensteuergesetzes als Grundlagen der steuerlichen Nichtberücksichtigung von Liebhabereibetätigungen</u>	84
2.1 Die Begründung der Nichtabzugsfähigkeit von Liebhabereiverlusten aus dem Zweck des Einkommensteuergesetzes	84
2.2 Die Begründung der Nichtabzugsfähigkeit von Liebhabereiverlusten aus dem System des Einkommensteuergesetzes	87
2.2.1 Die für die Liebhabereiproblematik relevanten Elemente des Einkommensteuertatbestandes	87
2.2.1.1 Der Steuergegenstand	88
2.2.1.1.1 Begriff des Steuergegenstandes	88
2.2.1.1.2 Der Tatbestand der Einkünfterzielung	91
2.2.1.2 Die Steuerbemessungsgrundlage	93
2.2.1.2.1 Begriff	93
2.2.1.2.2 Die Ermittlung des zu versteuernden Einkommens	94
2.2.2 Das Prinzip der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit	97
2.2.2.1 Das Leistungsfähigkeitsprinzip als Konkretisierung der Steuergerechtigkeit aus der Sicht der Opfertheorie	97

	<u>Seite</u>
2.2.2.2 Die Konkretisierung der Steuergerechtigkeit durch Behandlung von Liebhabereien als disponible Einkommensverwendung	101
2.2.2.2.1 Die Unterscheidung zwischen objektiver und subjektiver Leistungsfähigkeit	101
2.2.2.2.2 Die Liebhaberei als disponible Einkommensverwendung	105
2.3 Liebhabereiüberschüsse als nicht einkommensteuerbare Vermögensmehrungen	109
<u>3. Der nachträgliche Wechsel der steuerrechtlichen Qualifikation einkommensteuerrelevanter bzw. nicht steuerbarer Einkünfte</u>	113
3.1 Die Umwandlung eines Erwerbsbetriebs in einen Liebhabereibetrieb	113
3.1.1 Die Diskussion über die steuerliche Behandlung der Umwandlung als Betriebsaufgabe	113
3.1.2 Die Konsequenzen für die steuerliche Behandlung der Umwandlung aus dem BFH-Urteil vom 29.10.1981	115
3.2 Die Umwandlung eines Liebhabereibetriebs in einen Erwerbsbetrieb	121
3.2.1 Die steuerliche Behandlung der erstmaligen Umwandlung	121
3.2.2 Die steuerliche Behandlung der wiederholten Umwandlung	122
<u>Teil II: Die Problematik der ex ante Abgrenzung von Liebhaberei und einkommensteuerlich relevanter Betätigung</u>	126
<u>4. Die Einkünfteerzielungsabsicht als notwendige Voraussetzung für das Vorliegen einkommensteuerrelevanter Tätigkeiten</u>	126
4.1 Die Maßgeblichkeit des Totalerfolgs bei der Feststellung der Einkünfteerzielungsabsicht	126
4.1.1 Totalerfolgsdefinition	126
4.1.2 Die Determinanten des Totalerfolgs	128
4.1.2.1 Die zugrundezulegende Totalperiode	128
4.1.2.2 Die Segmentierungsproblematik	133
4.1.2.2.1 Die "wirtschaftliche Einheit" als Beurteilungskriterium	133

	<u>Seite</u>
4.1.2.2.2 Die Beurteilungseinheit bei den Gewinneinkunftsarten	137
4.1.2.2.3 Die Beurteilungseinheit bei den Überschußeinkunftsarten	142
4.1.2.3 Die unterschiedlichen Totalerfolgskomponenten bei der Prüfung der Gewinn- bzw. Überschuerzielungsabsicht	147
4.1.2.3.1 Darstellung der abweichenden Ermittlung von Totalgewinn und Totalüberschuß	147
4.1.2.3.2 Die Kritik an der Nichtberücksichtigung von Veräußerungserlösen bei der Feststellung der Überschuerzielungsabsicht	150
4.1.2.3.2.1 Entwicklung des Einkünftedualismus	150
4.1.2.3.2.2 Die Unvereinbarkeit von Einkünftedualismus und Leistungsfähigkeitsprinzip	151
4.1.2.3.2.3 Die steuerliche Berücksichtigung von Veräußerungserlösen bei den Überschuerkünften durch das Erwerbseinkommensprinzip	157
4.1.2.4 Die Problematik der Behandlung steuerfreier Einnahmen und nichtabziehbarer Ausgaben	161
4.1.3 Ein investitionstheoretisches Modell zur Ermittlung des Totalerfolgs	164
4.1.3.1 Investitionen im Bereich der Gewinneinkunftsarten	164
4.1.3.1.1 Modellformulierung	164
4.1.3.1.2 Steuerrechtlicher Totalgewinn und wirtschaftliche Vorteilhaftigkeit	169
4.1.3.1.3 Die Maßgeblichkeit des steuerrechtlichen Totalgewinns für die Investitionsentscheidung bei typischen Liebhabeereien	171
4.1.3.2 Investitionen im Bereich der Überschuerkünftsarten	177
4.1.3.3 Konsequenzen für die Steuergestaltung	179

	<u>Seite</u>
4.2 Der Nachweis der Einkünfteerzielungsabsicht nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs	181
4.2.1 Die Einkünfteerzielungsabsicht als innere Tatsache	181
4.2.2 Die Reaktion des Steuerpflichtigen auf entstandene Verluste	183
4.2.3 Die Beweislastregelung im BFH-Beschluß vom 25.06.1984	189
5. <u>Die Notwendigkeit der Prognose entscheidungsrelevanter Daten für eine in die Zukunft gerichtete langfristige Beurteilung von vermuteten Liebhabereibetätigungen</u>	192
5.1 Darstellung der bisherigen Entscheidungsfindung	192
5.2 Die Erstellung langfristiger Prognosen	193
5.2.1 Der Begriff der langfristigen Prognose	193
5.2.2 Kennzeichnung geeigneter Prognosearten	194
5.2.3 Formalisierte Prognoseverfahren zur langfristigen Erfolgsermittlung	195
5.2.3.1 Quantitative Verfahren	195
5.2.3.1.1 Die "klassische" Zeitreihenanalyse	195
5.2.3.1.2 Die Regressionsanalyse	201
5.2.3.1.3 Die Eignung der quantitativen Verfahren zur langfristigen Erfolgsermittlung	203
5.2.3.2 Qualitative Verfahren	205
5.2.3.2.1 Darstellung der Verfahren	205
5.2.3.2.2 Die Eignung der qualitativen Verfahren zur langfristigen Erfolgsermittlung	212
5.3 Die Begutachtung als Mittel der Erkenntnis- und Urteils-gewinnung bei der Abgrenzung einkommensteuerlich relevanter Tätigkeiten von der Liebhaberei	213
5.3.1 Das prognostische Gutachten als geeignetes Mittel zur Voraussage künftiger Ereignisse	213
5.3.1.1 Begriff des prognostischen Gutachtens	213

	<u>Seite</u>
5.3.1.2 Die Bedeutung der Sachkunde und der Erfahrung des Begutachters	215
5.3.1.3 Informationsquellen für die Ermittlung des Sachverhalts	217
5.3.1.3.1 Vorhandenes Material	217
5.3.1.3.2 Anzufertigendes Material	218
5.3.2 Grenzen der Aussagefähigkeit von Gutachteraussagen	223
5.4 Zusammenfassende Würdigung der Methoden zur langfristigen Prognose der Erfolgsermittlung	225
<b>6. <u>Verfahrensrechtliche Möglichkeiten zur Bewältigung der Ungewißheit bei der Abgrenzung von Liebhaberei und einkommensteuerlich relevanter Betätigung</u></b>	<b>227</b>
6.1 Vorläufige Steuerfestsetzung bei vermuteter Liebhaberei	227
6.1.1 Die Steuerfestsetzungsverfahren im Überblick	227
6.1.2 Die Berücksichtigung der Ungewißheit mit Hilfe einer vorläufigen Steuerfestsetzung	230
6.1.2.1 Voraussetzungen für die Durchführung vorläufiger Steuerfestsetzungen	230
6.1.2.2 Die Ungewißheit der zukünftigen Erfolgsentwicklung als Begründung einer vorläufigen Steuerfestsetzung bei vermuteter Liebhaberei	232
6.1.3 Die vorläufige Steuerfestsetzung im Vergleich mit der Vorbehaltsfestsetzung bei vermuteter Liebhaberei	233
6.2 Die Berücksichtigungsmöglichkeiten einer nachträglich wechselnden steuerlichen Beurteilung	234
6.2.1 Die Änderung von endgültigen Steuerbescheiden	234
6.2.2 Die Verzinsung von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis	237
6.2.3 Die Behandlung von Steuernachforderungen bzw. Steuerrückerstattungen bei vorläufiger Steuerfestsetzung	243



	<u>Seite</u>
6.2.3.1 Die nachträgliche Änderung vorläufig festgesetzter Steuerbescheide	243
6.2.3.2 Keine gesetzlich fixierte Verzinsungsregelung bei der Änderung von vorläufigen Steuerfestsetzungen	244
6.3 Verfahrensrechtlicher Ansatz zur Lösung des Problems der ex ante Abgrenzung von Liebhaberei und einkommensteuerlich relevanter Betätigung	246
6.3.1 Ausschluß einer vorläufigen Steuerfestsetzung in dubio pro fisco	246
6.3.2 Die Verzinsung von Steuernachforderungen bzw. Steerrückerstattungen bei vorläufiger Steuerfestsetzung	249
<u>Zusammenfassung</u>	254
Rechtsprechungsverzeichnis	258
Verzeichnis der Gesetze, Verordnungen und Verwaltungsanweisungen	266
Literaturverzeichnis	267