

Die Zeit im Einkommensteuerrecht

Von

Dr. rer. oec. Thomas Birtel

B 44 196

Juristische Gesamtbibliothek
der Technischen Hochschule
Darmstadt



DUNCKER & HUMBLOT / BERLIN

Inhaltsverzeichnis

Einleitung	17
------------------	----

Erster Teil:

Die Einkommensteuer als Gegenstand der Untersuchung

<i>A) Zur Methode</i>	20
1. Die Einkommensteuer als Gegenstand der Rechtswissenschaft	20
2. Die Einkommensteuer als Gegenstand der Wirtschaftswissenschaft	22
3. Die Einkommensteuer im Schnittfeld von Wirtschafts- und Rechtswissenschaft	23
a) ‚Spillout‘-Effekte	24
b) ‚Spillin‘-Effekte	26
c) Schlußfolgerungen	28
<i>B) Zum Aufbau: Die Theorie vom Stufenbau des Steuertatbestandes</i>	29
1. Vorstufe: Der Anwendungstatbestand	29
2. Erste Stufe: Das Einkommensteuer-Subjekt	30
3. Zweite Stufe: Der Einkommensteuer-Gegenstand	31
a) Begriffsbestimmung	31
b) Finanzwissenschaftlicher Begriff	32
c) Herkömmlicher steuerrechtswissenschaftlicher Begriff	33
d) Kritik	34
e) Schlußfolgerungen	35
4. Dritte Stufe: Die Einkommensteuer-Bemessungsgrundlage	36
5. Vierte Stufe: Der Einkommensteuer-Tarif	38
6. Das Besteuerungsverfahren	39

Zweiter Teil:

Die Erscheinungsformen der Zeit im Einkommensteuertatbestand

<i>A) Überblick: Die Einkommensteuer-Abschnitte</i>	40
1. Der Ermittlungszeitraum	40
2. Der Bemessungszeitraum	42
3. Der Veranlagungszeitraum	43
<i>B) Der Zeitfaktor bei der Anwendung des Einkommensteuerrechts</i>	44
1. Zur Parallele mit dem räumlichen Anwendungstatbestand	44

2. Die Geltungszeit des Einkommensteuerrechts	46
a) Zum Begriff der Geltungszeit	46
b) Beginn der Geltungszeit: Das Problem der Rückwirkung	46
(1) ‚Echte‘ und ‚unechte‘ Rückwirkung	47
(2) Zulässigkeit	47
c) Ende der Geltungszeit: Das Problem der zeitlichen Doppelbesteuerung	49
(1) Steuergesetze als Gesetze ‚auf Zeit‘	49
(2) Nachwirkung	49
d) Die Geltungszeit als finanzpolitisches Instrument	52
3. Der zeitliche Anwendungstatbestand des Einkommensteuerrechts	53
a) Zu den Begriffen ‚unbeschränkte‘ und ‚beschränkte‘ Steuerpflicht	53
b) Zum Begriff der Anwendungszeit	55
c) Anwendungszeit bei der ‚unbeschränkten‘ Steuerpflicht	56
d) Anwendungszeit bei der ‚beschränkten‘ Steuerpflicht	58
4. Wirkungen eines Wechsels zwischen ‚unbeschränkter‘ und ‚beschränkter‘ Steuerpflicht	60
a) Wirkung auf den Veranlagungszeitraum	60
b) Wirkung auf den Ermittlungszeitraum	62
c) Wirkung auf den Bemessungszeitraum	62
d) Belastungswirkungen	63
e) Zwischenergebnis	64
<i>C) Der Zeitfaktor beim Steuersubjekt</i>	<i>65</i>
1. Die Lebenszeit des Steuersubjekts	65
a) Bedeutung für die Entstehung der Einkommensteuer	65
b) Besonderheiten am Anfang einkommensteuerrechtlicher Subjektfähigkeit	67
c) Besonderheiten am Ende einkommensteuerrechtlicher Subjektfähigkeit	69
(1) Folgen des Erbübergangs	69
(2) Wesen der Steuersukzession	71
2. Wirkungen der Lebensdauer des Steuersubjekts	72
a) Wirkung auf den Veranlagungszeitraum	72
b) Wirkung auf den Ermittlungszeitraum	73
c) Wirkung auf den Bemessungszeitraum und auf die Belastungshöhe	74
d) Wirkung auf die Zeit der Steuerzahlung	75
e) Zwischenergebnis	76
<i>D) Der Zeitfaktor beim Steuergegenstand</i>	<i>77</i>
1. Die Zeit als finanzwissenschaftlicher Ansatzpunkt zur Bestimmung des Steuergegenstandes	77
a) Zur besonderen Problematik der Bestimmung des Steuergegenstandes der Einkommensteuer	77
b) Die Zeit bei den Vorläufern der Quellentheorie	78
c) Die Zeit bei der Quellentheorie	80
d) Einfluß der Quellentheorie auf das Einkommensteuerrecht	81
e) Kritik aus der Sicht des Reinvermögenszugangskonzepts	82

2. Steuergegenstand und Ermittlungszeitraum	84
a) Zur Sonderstellung des Ermittlungszeitraums	84
b) Ermittlungszeitraum für Land- und Forstwirtschaft	85
(1) Geschichtliche Entwicklung des land- und forstwirtschaftlichen Wirtschaftsjahrs	85
aa) Entwicklung in Preußen 1891 bis 1918	85
bb) Entwicklung in Deutschland seit 1920	88
cc) Schlußfolgerungen	90
(2) Bedeutung der Zeit für die Ermittlung von Land- und Forstwirtschaft	91
(3) Rumpfwirtschaftsjahre	93
aa) Anlaß: Betriebsgründung/-erwerb und Betriebsaufgabe/-verkauf	93
bb) Problem: Strukturwandel	94
cc) Kritische Würdigung	95
c) Ermittlungszeitraum für Gewerbebetrieb	96
(1) Geschichtliche Entwicklung des gewerblichen Wirtschaftsjahrs	96
aa) Entwicklung in Preußen 1891 bis 1918	96
bb) Entwicklung in Deutschland seit 1920	98
cc) Schlußfolgerungen	99
(2) Bedeutung der Zeit für die Ermittlung von Gewerbebetrieb	100
aa) Rechtsprechung	100
bb) Kritische Würdigung	102
(3) Rumpfwirtschaftsjahre	103
aa) Anlaß: Betriebsgründung/-erwerb, Betriebsaufgabe/-verkauf und Umstellung des Wirtschaftsjahrs	103
bb) Problem: Wechsel des Betriebsinhabers	104
cc) Kritische Würdigung	106
d) Ermittlungszeitraum für Selbständige Arbeit	107
(1) Geschichtliche Entwicklung des Kalenderjahrs zum Regel-Ermittlungszeitraum des Einkommensteuerrechts	107
(2) Fehlen von Rumpf-Ermittlungszeiträumen	108
e) Ermittlungszeitraum für Nichtselbständige Arbeit	109
(1) Geschichtliche Entwicklung	109
(2) Ermittlungszeitraum bei der Lohnsteuer ohne Jahresausgleich	110
f) Ermittlungszeitraum für die Nebenerwerbstätigkeiten	111
(1) Geschichtliche Entwicklung	111
(2) Zeit als Tatbestandsmerkmal des Spekulationsgeschäfts	112
g) Zwischenergebnis	113
<i>E) Der Zeitfaktor bei der Steuerbemessungsgrundlage</i>	<i>115</i>
1. Einkünfte und Ermittlungszeiträume	115
a) Zum Verhältnis von Einkünften und Einkommen	115
b) Überblick über die Verfahren zur abschnittswiseigen Einkünftermittlung	116
c) Das Abschnittsprinzip der Gewinneinkunftermittlung	117
(1) Das Realisationsprinzip	117
aa) Problem der periodengerechten Gewinnermittlung	117

bb) Bedeutung betriebswirtschaftlicher Bilanzierungsregeln	118
cc) Grundzüge des Realisationsprinzips	120
(2) Vorwegnahme von Aufwand	120
(3) Absetzungen für Abnutzung	121
(4) Das Prinzip des Bilanzzusammenhangs	122
aa) Betriebswirtschaftliche Grundzüge	122
bb) Steuerrechtliche Probleme	124
cc) Kritische Würdigung	125
d) Das Abschnittsprinzip der Überschubeinkunftsermittlung	127
(1) Das Zufluß- und Abflußprinzip	127
aa) Grundzüge	127
bb) Schlußfolgerungen	129
(2) Ausnahmen bei anderer wirtschaftlicher Zugehörigkeit	130
(3) Absetzungen für Abnutzung	133
(4) Vorwegnahme von Betriebsausgaben und Werbungskosten	134
aa) Zum Begriff	134
bb) Beurteilung aus der Sicht der Theorie vom Stufenbau des Steuertatbestandes	136
cc) Schlußfolgerungen	138
e) Kritischer Vergleich	140
(1) Unterschiede im Totalergebnis	141
aa) Berücksichtigungen von Vermögensveräußerungen	141
bb) Möglichkeiten zur Fehlerberichtigung	142
(2) Unterschiede in der Periodisierung	144
aa) Ursachen	144
bb) Schlußfolgerungen	146
2. Einkommen und Bemessungszeitraum	147
a) Das Einkommen als Zeitraumgröße	147
b) Das Abschnittsprinzip der Steuerbemessung	149
(1) Hauptmerkmal: Innerperiodischer Verlustausgleich	149
(2) Abschnittsbemessung und Abschnittsermittlung	152
(3) ‚Steuerpause‘	154
c) Kritik am Prinzip der jährlichen Abschnittsbemessung	156
(1) Gegenstand der Kritik	156
aa) Kongruenzeffekt	156
bb) Progressionseffekt	159
(2) Normative Grundlagen der Kritik	163
aa) Postulat des Ausgleichs von Kongruenz- und Progressionseffekt	163
bb) Bezugszeitraum	165
cc) Durchschnittsbildung	168
dd) Steuerrechtsänderung	169
ee) Zusammenfassung	170
d) Berücksichtigung der Kritik im geltenden Einkommensteuerrecht	171
(1) Instrumente gegen den Kongruenzeffekt	171
aa) Grundformen des interperiodischen Verlustabzugs	171
bb) Wirkungen	173

cc) Geschichtliche Entwicklung	175
α) Einkommensteuer ohne interperiodischen Verlust- abzug von 1891 bis 1929	175
β) Einkommensteuer mit Verlustvortrag von 1929 bis 1976	176
γ) Einkommensteuer mit Verlustvor- und -rücktrag seit 1976	179
(2) Instrumente gegen den Progressionseffekt	180
aa) Grundformen	180
bb) Interperiodischer Gewinnausgleich	181
α) Veräußerungsgeschäfte	181
Exkurs: Die Einkommensteuerpflicht von Veräußerungs- geschäften	182
β) Mehrjährige Tätigkeit	183
cc) Tarifiermäßigung	186
e) Zwischenergebnis	188

Dritter Teil:

Der Zeitfaktor im Besteuerungsverfahren

<i>A) Das Abschnittsprinzip der Steuerfestsetzung</i>	189
1. Die Einkommensteuer als Veranlagungssteuer	189
2. Der Veranlagungszeitraum	190
a) Zum Begriff	190
b) Zukunftsveranlagung und Vergangenheitsveranlagung	192
(1) Zukunftsveranlagung am Beispiel der Preußischen Einkom- mensteuer von 1891 bis 1918	193
aa) Normative Grundlagen	193
bb) Probleme	193
cc) Kritik	196
(2) Vergangenheitsveranlagung am Beispiel der Deutschen Ein- kommensteuer seit 1920	197
aa) Grundzüge	197
bb) Kritik	199
c) Länge des Veranlagungszeitraums	200
(1) Geschichtliche Entwicklung	200
(2) Alternative der mehrjährigen Veranlagung	201
3. Materielle Wirkungen der Abschnittsfestsetzung	203
a) Entstehungszeit des Einkommensteueranspruchs	203
(1) Zu den verschiedenen Ansichten	203
(2) Kritische Würdigung	206
b) Abschnittsweise Sachverhaltsbeurteilung	207
<i>B) Der Zeitfaktor bei der Steuererhebung</i>	209
1. Der Erhebungszeitraum	209
a) Begriff	209
b) Bedeutung	210
2. Die Erhebungsformen der Einkommensteuer	210

a) Lohnsteuer	211
b) Veranlagte Einkommensteuer	211
c) Kritischer Vergleich	212
(1) Gerechtigkeitsaspekte	212
(2) Finanzpolitische Aspekte	213
3. Zwischenergebnis	215
Schluß: Zwölf Thesen zum Zeitfaktor in der Einkommensbesteuerung	216
Literaturverzeichnis	219
Entscheidungsregister	238
Stichwortregister	244