

Einführung in das Steuerrecht

1.	Grundsätzliches	2
2.	Was ist Steuerrecht?	5
2.1.	Einordnung in die Rechtsordnung	6
2.2.	Eingriffsverwaltung und Gesetzmäßigkeit der Besteuerung	8
2.3.	Bedeutung der Steuern	10
2.4.	Verwaltung von Steuern	12
3.	Die Rechtsanwendung im Steuerrecht	13
3.1.	Aufbau von Gesetzen	14
3.2.	Der Weg zur Rechtsfindung	16
3.3.	Hinweise für die Lösung steuerrechtlicher Fälle	20

1. Grundsätzliches



DER WEG DURCH DEN »STEUER-DSCHUNGEL«

Bevor Sie sich mit diesem Buch in die Niederungen des Steuerrechts begeben, möchte ich Sie noch auf etwas Grundsätzliches in Bezug auf das Arbeiten mit diesem Buch und die angestrebte Zielsetzung hinweisen.

Dieses Buch ist ein Basisbuch, das die vorgegebene Stofffülle in komprimierter Form darzustellen versucht. Eine vereinfachte Darstellungsweise führt aber u.U. auch teilweise dazu, dass das Verständnis insoweit erschwert wird, als auf ausführliche Erläuterungen zu jedem Detail verzichtet wird.

Werfen Sie aber nicht gleich die Flinte ins Korn, wenn Ihnen nicht gleich alles klar und nicht jeder Begriff sofort im nächsten Satz erläutert wird. Auch wenn sich Ihnen beim ersten Lesen nicht jedes Detail erschließt, so seien Sie jedoch sicher, dass die Unklarheiten im Laufe des Arbeitens mit dem Buch beseitigt werden. Sie werden sich an neue und auf den ersten Blick völlig unverständliche Begriffe, die ständig wiederkehren, gewöhnen, und deren Bedeutung wird sich dadurch einprägen.

Sollten Sie im Einzelfall nicht so lange warten wollen, bis die Erläuterungen im nachfolgenden Text gegeben werden, finden Sie Beschreibungen und Definitionen der wichtigsten Begriffe auch im Register am Ende des Buches wieder.

Das Steuerverfahrensrecht – der Weg von der Ermittlung des steuerrelevanten Sachverhalts bis zur Begleichung der Steuerschuld – und die Darstellung der in Ausbildung und Praxis wichtigsten Steuerarten (Einkommensteuer, Umsatzsteuer) bilden die Schwerpunkte dieses Buches.

Die weiteren Steuerarten werden jeweils nur in einem kurzen Abriss dargestellt, der eine grobe Vorstellung von der jeweiligen Materie vermitteln soll.

Dieser Stoff ist derart aufbereitet, dass das Lesen des Textes auch ohne Hinzuziehung eines Gesetzestextes möglich ist. Dabei wird nicht jede behandelte Rechtsnorm abgedruckt (das würde den Umfang des Buches bei weitem sprengen), sondern nur insoweit zitiert, als es für das Verständnis unbedingt notwendig ist. Zumindest für Hochschulstudenten, die beabsichtigen, sich intensiver mit dem Steuerrecht zu befassen, wird dennoch empfohlen, die angeführten Gesetzesstellen in einer der gängigen Gesetzessammlungen nachzulesen (»Aktuelle Steuergesetze« aus dem Verlag C.H. Beck, München, oder »Die wichtigsten Steuergesetze« aus dem Verlag Neue Wirtschaftsbrieft, Herne/Berlin).

Begleitend zu diesen theoretischen Ausführungen finden Sie grundsätzlich zu Beginn eines jeden größeren Abschnittes die Darstellung des nachfolgenden Stoffes in einem großen Schaubild, das dann im weiteren Verlauf – ähnlich der Windows-Software – durch weiterführende Schaubilder aufgegliedert wird.

Diese Darstellung ermöglicht ein schnelles Erfassen des gesamten Stoffes und eine Einordnung der Probleme durch visuelles Lernen. Gleichzeitig dienen die Schaubilder – und dies wird dem Leser bei jedem neuerlichen Fortfahren mit dem Studium dieses Buches sehr ans Herz gelegt – zur raschen Wiederholung des bisher behandelten Stoffes.

Auf diese Weise prägt sich die Systematik des Steuerrechts ein. Ein Verständnis des Systems ist letztlich in Verbindung mit einem sicheren Basiswissen das Fundament, von dem aus dann beliebig – je nach Bedarf – eine Verfeinerung des Wissens auf jedem Gebiet des Steuerrechts mühelos herbeigeführt werden kann.

Merke: System und Basiswissen vor Detailwissen (das gilt für alle juristischen Materien).

System und Basiswissen
vor Detailwissen

Zu diesem Zweck werden an geeigneten Stellen immer wieder Vertiefungshinweise gegeben. Da ein gleichzeitiges Lesen in mehreren Lehrbüchern und Kommentaren erfahrungsgemäß zu Schwie-

rigkeiten bei der Erfassung des Stoffes führt, werden diese Hinweise bewusst auf zwei Lehrbücher beschränkt (Tipke/Lang »Steuerrecht«, 20. Auflage 2010, Verlag Dr. Otto Schmidt, Köln; Dieter Birk, Steuerrecht, 13. Aufl. 2010, Verlag C.F. Müller). Diese Lehrbücher behandelt ebenfalls das Steuerrecht in einem Band, wodurch längeres Herumsuchen in vielen Büchern vermieden wird. Die Darstellung des Stoffes ist hier allerdings weitaus umfangreicher, auf höchstem wissenschaftlichem Niveau und enthält – falls dies erforderlich ist – weiterführende Hinweise auf das steuerrechtliche Schrifttum und die Finanzrechtsprechung. Es wird dem bislang »unbedarften« Einsteiger jedoch dringend geraten, sich erst dann an diese wissenschaftlichen Ausführungen heranzuwagen, wenn sich die im Folgenden dargestellten Grundlagen des Steuerrechts bereits eingeprägt haben.

Nach Durcharbeiten dieses Buches werden Sie feststellen, dass der »Steuer-Dschungel« auch einige feste begehbare Pfade enthält, die, wenn man sie kennt, einen jeden sicher zum Ziel führen.

Also auf geht's und keine Angst!

2. Was ist Steuerrecht?

Ganz allgemein kann man das Steuerrecht beschreiben als die Gesamtheit aller Rechtsnormen, die Rechte und Pflichten im Steuerrechtsverhältnis regeln.



Das Steuerrechtsverhältnis gliedert sich in zwei große Bereiche

- ∞ den formellen Teil, das sog. »Verfahrenspflichtverhältnis« und
- ∞ den materiellen Teil, das sog. »Steuerschuldverhältnis«.

Das Steuerschuldverhältnis beschreibt § 37 Abgabenordnung (AO). Diese Vorschrift enthält eine abschließende Aufzählung derjenigen Geldleistungsansprüche, die bei Geltendmachung des Steueranspruches in Betracht kommen. Darunter fällt – wie man zunächst glauben könnte – nicht nur der Anspruch des Staates gegen über dem Bürger auf Zahlung von Steuern, sondern u.a. auch ein (Rück-) Erstattungsanspruch des Bürgers gegenüber dem Staat, wenn z.B. zuviel Steuern oder diese ohne rechtlichen Grund gezahlt wurden.

Der im Verlauf dieses Buches allein behandelte (eigentliche) Steueranspruch des Staates gegenüber dem Bürger ergibt sich aus vielen Einzelsteuergesetzen (z.B. Einkommensteuergesetz = EStG; Umsatzsteuergesetz = UStG; Körperschaftsteuergesetz = KStG; Gewerbesteuersteuergesetz = GewStG usw.), die die Voraussetzungen für die Erhebung der vielen verschiedenen Steuerarten im Einzelnen beinhalten.

Das Verfahrenspflichtverhältnis beinhaltet in erster Linie die Pflichten, z.B. Mitwirkungspflichten bei der Ermittlung des Sachverhaltes (§ 90 AO), aber auch Rechte (z.B. Auskunftsverweige-

Steuerschuldverhältnis betrifft in erster Linie den Steueranspruch des Staates gegen über dem Bürger.

Steueranspruch aus Einzelsteuergesetzen

rungsrecht, Recht auf Gehör), die der Durchsetzung dieser Steueransprüche dienen.

Begriff des Steuerrechts

Diese Ausführungen muten bestimmt beim ersten Lesen allzu theoretisch und kompliziert an. Einfacher ausgedrückt kann man sich grob den Begriff des Steuerrechts als Zusammenfassung aller Vorschriften vorstellen, die regeln, ob zwischen Staat und Bürger Ansprüche auf die Zahlung von Steuern bestehen und wie diese Ansprüche geltend gemacht und durchgesetzt werden.

Allgemeines Steuerrecht =
Verfahrensrecht

Besonderes Steuerrecht =
Materielles Steuerrecht

Dieser Aufschlüsselung des Begriffes des Steuerrechts folgt auch die weitere Gliederung dieses Buches in zwei große Abschnitte, das »Allgemeine Steuerrecht« und das »Besondere Steuerrecht«. Unter der Überschrift »Allgemeines Steuerrecht« soll im Wesentlichen die verfahrensrechtliche Seite der Steuererhebung und Durchsetzung des Steueranspruchs abgehandelt werden, wohingegen sich der Teil »Besonderes Steuerrecht« mit den wichtigsten Einzelsteuergesetzen befasst.

2.1. Einordnung in die Rechtsordnung

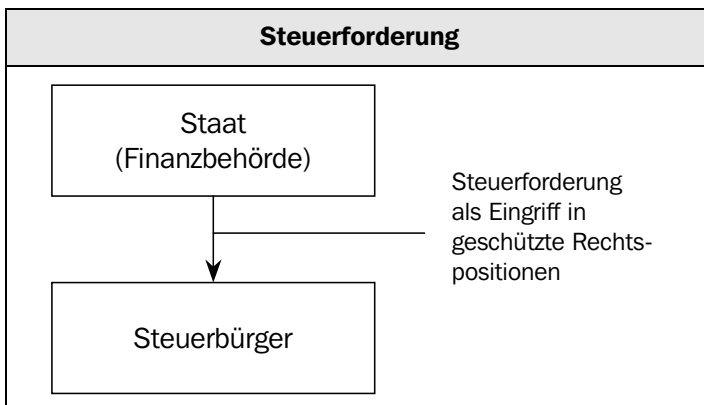
In einer Zeit hochkomplizierter gesellschaftlicher, wirtschaftlicher und politischer Zusammenhänge genügt es schon lange nicht mehr, nur die Rechtsbeziehungen der einzelnen Bürger untereinander zu regeln (= Zivilrecht). Mehr und mehr sah sich der Gesetzgeber deshalb gezwungen, auch Rechtsfragen im Verhältnis Staat und Bürger, zwischen den einzelnen Staatsorganen (= öffentliches Recht) und in jüngster Zeit auch auf internationaler Ebene im zwischenstaatlichen Bereich (= Völkerrecht) zu normieren. Soweit der Staat dabei aufgrund seiner Hoheitsrechte gegenüber dem Bürger aktiv wird, also ein Verhältnis der Über- und Unterordnung besteht, spricht man vom »Öffentlichen Recht«. Wird jedoch der Staat nicht hoheitlich tätig (z.B. beim Kauf von Bürobedarf für eine Dienststelle) und besteht demzufolge (nur) ein Gleichordnungsverhältnis mit den Bürgern, bewegt sich auch der Staat im Bereich des Zivilrechts und hat die gleichen Rechte und Pflichten wie jeder andere Bürger.

Abgrenzung	
Öffentliches Recht	Zivilrecht
Staat und Bürger stehen im Verhältnis der Über-/Unterordnung.	Staat und Bürger bzw. Bürger untereinander stehen im Gleichordnungsverhältnis.

Diese Abgrenzung zwischen Zivilrecht und Öffentlichem Recht ist nicht nur in der Theorie wichtig, sondern hat besondere Bedeutung beim Auffinden der jeweils anzuwendenden Rechtsnormen und bei der Bestimmung des richtigen Rechtsweges (z.B. Zivilrechtsweg oder Verwaltungsrechtsweg). Im Steuerrecht wird der Staat hoheitlich tätig. Es besteht ein Über-/Unterordnungsverhältnis, denn der Bürger ist der Besteuerung unterworfen. Macht der Staat – vertreten durch die Finanzbehörde – gegenüber dem Bürger eine Steuerforderung geltend, kann er sich diesem »Eingriff« grundsätzlich nicht entziehen. Die Steuerzahlung liegt also – anders als die auf freiwilliger Verpflichtung beruhende Zahlung einer Kaufpreisschuld im Zivilrecht – nicht in seiner freien Entscheidung und ist auch einer vertraglichen Regelung nicht zugänglich.

Abgrenzung Zivilrecht und Öffentliches Recht ist wichtig für das Auffinden der anzuwendenden Rechtsnormen und Bestimmung des Rechtsweges.

Das Steuerrecht ist Bestandteil des Öffentlichen Rechts.



2.2. Eingriffsverwaltung und Gesetzmäßigkeit der Besteuerung

Steuereingriff nur aufgrund gesetzlicher Ermächtigungsgrundlage

Aufgrund der Besonderheiten des Tätigwerdens im Rahmen des Über-/ Unterordnungsverhältnisses spricht man auch von Eingriffsverwaltung. Schon der gesunde Menschenverstand legt nahe, dass derartige Eingriffe aufgrund von Hoheitsgewalt in Rechtspositionen des Bürgers nicht im rechtsfreien Raum vor sich gehen dürfen.

Vielmehr bedarf das staatliche Handeln beim »Steuereingriff« einer gesetzlichen Ermächtigungsgrundlage, denn ansonsten wären Rechtsunsicherheiten (niemand könnte Zeitpunkt und Höhe der Steuererhebung erkennen) und Willkür (zwei Bürger könnten bei sonst gleichen Verhältnissen zu unterschiedlichen oder unterschiedlich hohen Steuern herangezogen werden) »Tür und Tor geöffnet«.

Legalitätsprinzip gewährleistet Rechtssicherheit und Gerechtigkeit.

Der Gewährleistung dieser Rechtssicherheit und Gerechtigkeit dient das sogenannte Legalitätsprinzip, das aus dem Grundgesetz (GG), dem höchstrangigen innerstaatlichen Recht, abgeleitet wird (aus Art. 2 Abs. 1; 20 Abs. 3; 14 Abs. 1 Satz 2, Abs. 3 Satz 2 GG). Dieses Prinzip bedeutet, dass die Auferlegung von Steuerlasten allein dem Gesetz vorbehalten ist. Sie ist nur zulässig, sofern und soweit sie durch Gesetz angeordnet ist (= Gesetzmäßigkeit der Besteuerung).

Exkurs: Steuergesetzgebung

Ausschließliche oder konkurrierende Gesetzgebung

Das Recht, Gesetze über Steuern zu erlassen, wird aus dem Grundgesetz abgeleitet (Art. 105 GG). Das Grundgesetz kennt in diesem Zusammenhang die ausschließliche und die konkurrierende Gesetzgebung. Im Bereich der ausschließlichen Gesetzgebung des Bundes haben die Länder die Befugnis zur Gesetzgebung nur, wenn und soweit sie hierzu in einem Bundesgesetz ausdrücklich ermächtigt sind (Art. 71 GG). Im Bereich der konkurrierenden Gesetzgebung haben die Länder die Befugnis zur Gesetzgebung, solange und soweit der Bund von seiner Gesetzgebungszuständigkeit nicht durch Gesetz Gebrauch gemacht hat (Art. 72 GG). Art. 105 GG trifft insoweit folgende Regelung:

Der Bund hat die ausschließliche Gesetzgebung über die Zölle und die Finanzmonopole (=Exklusivrecht des Staates, zur Erzielung von Einnahmen bestimmte Waren herzustellen und zu vertreiben; zurzeit gibt es nur das Branntweinmonopol). Er hat die konkurrie-

rende Gesetzgebung über die übrigen Steuern, wenn ihm das Aufkommen dieser Steuer ganz oder zum Teil zusteht (z.B. bei der Einkommensteuer oder Umsatzsteuer), oder ein Bedürfnis nach bundesgesetzlicher Regelung besteht.

Die Länder haben die (ausschließliche) Befugnis zur Gesetzgebung über die örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern, solange und soweit sie nicht bundesgesetzlich geregelten Steuern gleichartig sind (z.B. Getränkesteuer, Hundesteuer). Sie haben die Befugnis zur Bestimmung des Steuersatzes bei der Grunderwerbsteuer (Art. 105 Abs. 2a GG).

Bundesgesetze über Steuern, deren Aufkommen den Ländern oder den Gemeinden (Gemeindeverbänden) ganz oder zum Teil zufließt, bedürfen der Zustimmung des Bundesrates (Art. 105 Abs. 3 GG). Auf diese Weise finden Interessen der Länder bei der Steuergesetzgebung jedenfalls bei eigener Ertragszuständigkeit hinreichende Berücksichtigung.

Die Festsetzung einer Steuer setzt danach voraus, dass ein gesetzlicher Tatbestand (= im Gesetz genannte Voraussetzungen) erfüllt ist, an den das Gesetz als (Rechts)Folge eine Steuer knüpft. Diese Rechtsfolge muss sich ebenfalls aus dem Gesetz ergeben.

Merke: »Keine Steuer ohne Gesetz« (für Lateiner: »nullum tributum sine lege«).

»Keine Steuer ohne Gesetz« (nullum tributum sine lege)

Das Legalitätsprinzip verhindert damit, dass Exekutive (Verwaltung) oder Judikative (Rechtsprechung) neue Steuern erfinden, beliebig erheben oder auch nur erhöhen können.

Aus der Koppelung der Besteuerung an das Gesetz ergibt sich aber nicht nur ein Verbot, sondern auch ein Gebot. Der Gesetzesvollzug steht nicht zur Disposition der Verwaltung. Vielmehr besteht eine Ausführungspflicht. Die Steuerbehörden sind danach nicht nur berechtigt, sondern auch verpflichtet, die gesetzlich geschuldete Steuer festzusetzen und zu erheben (vgl. auch § 85 Satz 1 AO). Vereinbarungen zwischen Staat und Bürger über eine »gesetzmäßige« Steuerschuld sind unzulässig.

Vereinbarungen über eine »gesetzmäßige« Steuerschuld sind unzulässig.

Literaturhinweis: Vgl. auch die ausführliche Abhandlung zu den weiteren tragenden Prinzipien des Steuerrechts, insbesondere das »Leistungsfähigkeitsprinzip« als Fundamentalprinzip gerechter Besteuerung bei Tipke/Lang, § 4, Rz. 70 ff.; zur Steuergesetzgebungshoheit siehe Birk, Steuerrecht, Rz. 130 ff.

2.3. Bedeutung der Steuern

Heute leben wir in einer sozialen Marktwirtschaft, bei der der Staat großen Einfluss auf das Wirtschaftsleben ausübt. Daneben hat der Staat, d.h., genauer gesagt, Bund, Länder und Gemeinden, aber auch vielfältige Aufgaben zu erfüllen, die z.T. erhebliche finanzielle Aufwendungen erfordern.

Zu diesen kostenträchtigen Ausgaben zählen z.B.:

- ∞ Verteidigung,
- ∞ Verwaltung,
- ∞ soziale Absicherung,
- ∞ Bildung, Wissenschaft, Forschung,
- ∞ Verkehr (insbesondere Straßenbau).

Finanzierung der
Staatsausgaben durch
öffentlich-rechtliche
Abgaben (Steuern,
Gebühren, Beiträge)

Allein durch eigene wirtschaftliche Betätigung lassen sich die dafür erforderlichen Finanzmittel nicht beschaffen. Diese öffentlichen Aufgaben können nur erfüllt werden, wenn sich die Bürger anteilig an der Finanzierung beteiligen. Deshalb fließen dem Staat die nötigen Geldmittel in Form von öffentlich-rechtlichen Abgaben zu, die von den Bürgern für die Erfüllung der öffentlichen Aufgaben aufgebracht werden.

Zu diesen öffentlich-rechtlichen Abgaben gehören im Wesentlichen:

- ∞ Steuern,
- ∞ Gebühren (z.B. Kfz-Zulassungsgebühren),
- ∞ Beiträge (z.B. Straßenanliegerbeiträge).

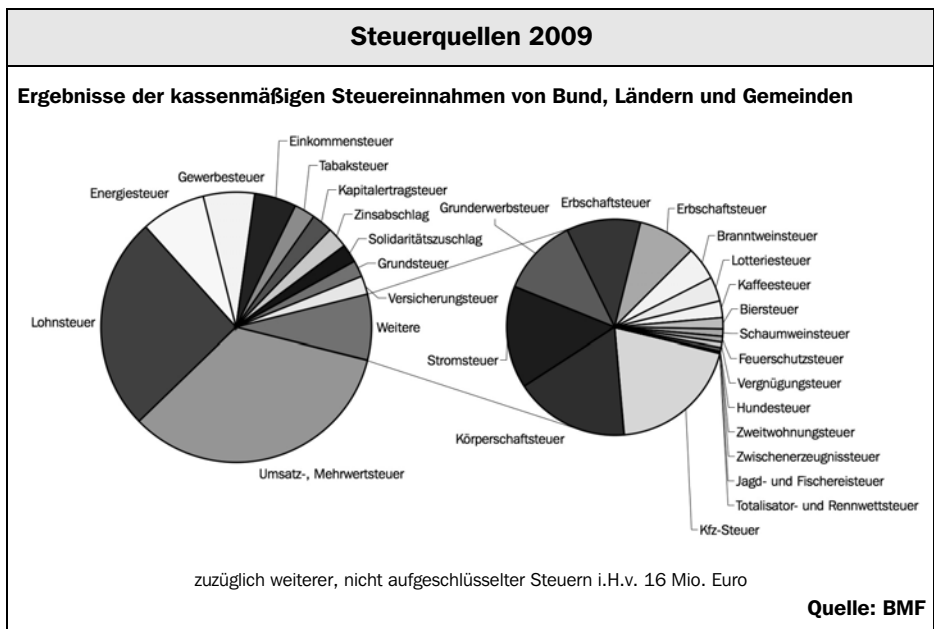
Die wichtigste Finanzierungsquelle des Staates sind die Steuereinnahmen. Die vom Staat eingenommenen Steuern sind in den letzten Jahren ständig gestiegen, haben sich im Zeitraum von 1982 (379 Mrd. DM) bis 2009 (524 Mrd. Euro) sogar mehr fast verdreifacht. Um eine Vorstellung zu bekommen, wie sich das Steueraufkommen auf die einzelnen Steuerarten verteilt, wird im Folgenden ein kurzer Ausschnitt aus der jährlich vom Bundesministerium der Finanzen veröffentlichten sogenannten »Steuerspirale« gegeben:

Verteilung des Steuer-
aufkommens auf die
Steuerarten

Steueraufkommen 2009: 524 Mrd. Euro, davon entfallen prozentual auf Umsatzsteuer 176,9 Mrd. Euro, Lohnsteuer 135,2 Mrd. Euro, Energiesteuer 39,8 Mrd. Euro, Gewerbesteuer 32,4 Mrd. Euro, Einkommensteuer 26,4 Mrd. Euro und die Körperschaftsteuer 7,2 Mrd. Euro. Diese sechs Steuerquellen machen bereits mehr als 75 % des gesamten Steueraufkommens aus.

Eine Vielzahl weitere Steuern füllen die restlichen 25 % des Staatsäckels.

Da Bund, Ländern und Gemeinden ganz bestimmte Aufgaben zugewiesen sind, fließen die Steuergelder nicht nur in eine Kasse, sondern werden nach den im Grundgesetz (Art. 106, 107 GG) festgelegten Grundsätzen verteilt.



Dabei werden einzelne Steuern dem Bund (z.B. Mineralölsteuer), den Ländern (z.B. Erbschaftsteuer) und den Gemeinden (z.B. Grundsteuer, Gewerbesteuer) direkt zugeordnet, wohingegen andere Steuern (sog. Gemeinschaftsteuern) nach einem gesetzlich festgelegten »Schlüssel« verteilt werden.

Zusammenfassend lässt sich damit feststellen, dass die wesentliche Bedeutung der Steuern also in der Finanzierung der Haushalte in Bund, Ländern und Gemeinden liegt. Daneben soll nicht unerwähnt bleiben, dass von Seiten des Staates mittels z.B. Gewährung (oder Abbau) von Steuersubventionen oder Änderung von Steuersätzen vermehrt versucht wird, die Konjunktur bzw. Wirtschaft zu lenken (z.B. Förderung der Baubranche durch erhöhte Abschreibungen beim Wohnungsbau).

Steuereinnahmen werden auf Bund, Länder und Gemeinden verteilt.

Steuern dienen der Finanzierung der Haushalte und der Lenkung der Wirtschaft bzw. Konjunktur.

2.4. Verwaltung von Steuern

Die Steuern werden entweder von Bundesfinanzbehörden oder von Landesfinanzbehörden verwaltet, wobei die Verwaltung durch Landesverwaltungsbehörden zum Teil im Auftrag des Bundes erfolgt (sog. Auftragsverwaltung). Einzelheiten über diese Verwaltungszuständigkeit regelt das Grundgesetz in Art. 108. Den Hauptteil der Verwaltungsarbeit leisten dabei die Landesfinanzbehörden. Sie verwalten die wichtigsten Steuerarten. Insbesondere die Einkommensteuer, Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer verwalten sie im Auftrag des Bundes. In originärer Zuständigkeit verwalten die Länderfinanzbehörden dagegen z.B.:

- ∞ Kraftfahrzeugsteuer,
- ∞ Erbschaftsteuer,
- ∞ Grunderwerbsteuer,
- ∞ Grundsteuer,
- ∞ Gewerbesteuer.

Das Finanzverwaltungsgesetz sieht als Landesfinanzbehörden das Landesfinanzministerium, die Oberfinanzdirektion und die Finanzämter vor. Im Verlaufe dieses Buches wird sich das Augenmerk auf die Arbeit der Finanzämter richten, deren Einordnung in diesem Zusammenhang allein wichtig ist.

Merke: Die Finanzämter sind Landesfinanzbehörden, die entweder im Auftrag des Bundes oder originär für die Länder Steuern verwalten.



<http://www.springer.com/978-3-642-22932-9>

Steuerrecht - Schnell erfasst

Kreft, V.

2012, IX, 366 S., Softcover

ISBN: 978-3-642-22932-9