

# Kirchhof Einkommen- steuergesetz

## Kommentar

herausgegeben von

**Professor Dr. Dres. h.c. Paul Kirchhof**

Direktor des Instituts für Finanz- und Steuerrecht  
Universität Heidelberg

bearbeitet von

**Dr. Hans-Jochem von Beckerath**  
Professor, Vors. Richter am FG a.D.

**Dipl.-Kfm. Walter Bode**  
Richter am BFH

**Dr. Georg Crezelius**  
em. o. Professor, Universität Erlangen  
Steuerberater, München

**Dr. Thomas Eisgruber**  
Ministerialrat

**Dr. Dagmar Felix**  
o. Professorin, Universität Hamburg

**Dr. Peter Fischer**  
Professor, Vors. Richter am BFH a.D.

**Dr. Dietmar Gosch**  
Professor, Vors. Richter am BFH a.D.

**Dr. Monika Jachmann-Michel**  
Professorin, Richterin am BFH

**Dr. Dres. h.c. Paul Kirchhof**  
o. Professor, Richter des BVerfG a.D.

**Dr. Friederike Knaupp**  
Richterin am FG

**Dr. Hanno Kube, LL.M.**  
o. Professor, Universität Heidelberg

**Dr. h.c. Rudolf Mellinghoff**  
Professor, Präsident des BFH

**Dr. Volker Pfirrmann**  
Richter am BFH

**Dr. Wolfram Reiß**  
em. o. Professor,  
Universität Erlangen-Nürnberg

**Dr. Frank Schindler**  
Richter am FG

**Dr. Christian Seiler**  
o. Professor, Universität Tübingen

15. neu bearbeitete Auflage

2016

**ottoschmidt**

# Inhaltsverzeichnis

	Seite
Vorwort . . . . .	V
Bearbeiterverzeichnis . . . . .	VII
Verzeichnis der abgekürzt zitierten Literatur . . . . .	XVII
Abkürzungsverzeichnis . . . . .	XIX
 <b>Einleitung</b> . . . . .	 <b>1</b>
 <b>Einkommensteuergesetz (EStG)</b>	
<b>I. Steuerpflicht (§§ 1–1a)</b>	
§ 1 [Steuerpflicht] . . . . .	23
§ 1a [Fiktive unbeschränkte Steuerpflicht von EU-/EWR-Angehörigen] . . . . .	36
 <b>II. Einkommen (§§ 2–24b)</b>	
<b>1. Sachliche Voraussetzungen für die Besteuerung (§§ 2–2a)</b>	
§ 2 Umfang der Besteuerung, Begriffsbestimmungen . . . . .	42
§ 2a Negative Einkünfte mit Bezug zu Drittstaaten . . . . .	83
<b>2. Steuerfreie Einnahmen (§§ 3–3c)</b>	
§ 3 Steuerfreie Einnahmen . . . . .	109
§ 3a ( <i>weggefallen</i> ) . . . . .	196
§ 3b Steuerfreiheit von Zuschlägen für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit . . . . .	196
§ 3c Anteilige Abzüge . . . . .	201
<b>3. Gewinn (§§ 4–7k)</b>	
§ 4 Gewinnbegriff im Allgemeinen . . . . .	223
§ 4a Gewinnermittlungszeitraum, Wirtschaftsjahr . . . . .	325
§ 4b Direktversicherung . . . . .	330
§ 4c Zuwendungen an Pensionskassen . . . . .	335
§ 4d Zuwendungen an Unterstützungskassen . . . . .	338
§ 4e Beiträge an Pensionsfonds . . . . .	352
§ 4f Verpflichtungsübernahmen, Schuldbeitritte und Erfüllungsübernahmen . . . . .	357
§ 4g Bildung eines Ausgleichspostens bei Entnahme nach § 4 Absatz 1 Satz 3 . . . . .	366
§ 4h Betriebsausgabenabzug für Zinsaufwendungen (Zinsschranke) . . . . .	373
§ 5 Gewinn bei Kaufleuten und bei bestimmten anderen Gewerbetreibenden . . . . .	390
§ 5a Gewinnermittlung bei Handelsschiffen im internationalen Verkehr . . . . .	457
§ 5b Elektronische Übermittlung von Bilanzen sowie Gewinn- und Verlustrechnungen . . . . .	468
§ 6 Bewertung . . . . .	473
§ 6a Pensionsrückstellung . . . . .	573
§ 6b Übertragung stiller Reserven bei der Veräußerung bestimmter Anlagegüter . . . . .	595
§ 6c Übertragung stiller Reserven bei der Veräußerung bestimmter Anlagegüter bei der Ermittlung des Gewinns nach § 4 Absatz 3 oder nach Durchschnittssätzen . . . . .	622
§ 6d Euroumrechnungsrücklage . . . . .	625
§ 7 Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringerung . . . . .	626

	Seite
§ 7a Gemeinsame Vorschriften für erhöhte Absetzungen und Sonderabschreibungen . . . . .	652
§ 7b (weggefallen) . . . . .	657
§ 7c (weggefallen) . . . . .	657
§ 7d (weggefallen) . . . . .	658
§ 7e (weggefallen) . . . . .	658
§ 7f (weggefallen) . . . . .	658
§ 7g Investitionsabzugsbeträge und Sonderabschreibungen zur Förderung kleiner und mittlerer Betriebe . . . . .	658
§ 7h Erhöhte Absetzungen bei Gebäuden in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen . . . . .	676
§ 7i Erhöhte Absetzungen bei Baudenkmalen . . . . .	679
§ 7k (weggefallen) . . . . .	683
<b>4. Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§§ 8–9a)</b>	
§ 8 Einnahmen . . . . .	683
§ 9 Werbungskosten . . . . .	709
§ 9a Pauschbeträge für Werbungskosten . . . . .	758
<b>4a. Umsatzsteuerrechtlicher Vorsteuerabzug (§ 9b)</b>	
§ 9b [Umsatzsteuerrechtlicher Vorsteuerabzug] . . . . .	761
<b>4b. Kinderbetreuungskosten (§ 9c)</b>	
§ 9c (weggefallen) . . . . .	767
<b>5. Sonderausgaben (§§ 10–10i)</b>	
§ 10 [Sonderausgaben] . . . . .	767
§ 10a Zusätzliche Altersvorsorge . . . . .	805
§ 10b Steuerbegünstigte Zwecke . . . . .	811
§ 10c Sonderausgaben-Pauschbetrag . . . . .	837
§ 10d Verlustabzug . . . . .	838
§ 10e Steuerbegünstigung der zu eigenen Wohnzwecken genutzten Wohnung im eigenen Haus . . . . .	846
§ 10f Steuerbegünstigung für zu eigenen Wohnzwecken genutzte Baudenkmale und Gebäude in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen . . . . .	846
§ 10g Steuerbegünstigung für schutzwürdige Kulturgüter, die weder zur Einkunfts-erzielung noch zu eigenen Wohnzwecken genutzt werden . . . . .	850
§ 10h Steuerbegünstigung der unentgeltlich zu Wohnzwecken überlassenen Wohnung im eigenen Haus . . . . .	852
§ 10i Vorkostenabzug bei einer nach dem Eigenheimzulagengesetz begünstigten Wohnung . . . . .	852
<b>6. Vereinnahmung und Verausgabung (§§ 11–11b)</b>	
§ 11 [Zufluss und Abfluss von Einnahmen und Ausgaben] . . . . .	852
§ 11a Sonderbehandlung von Erhaltungsaufwand bei Gebäuden in Sanierungs-gebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen . . . . .	870
§ 11b Sonderbehandlung von Erhaltungsaufwand bei Baudenkmalen . . . . .	871
<b>7. Nicht abzugsfähige Ausgaben (§ 12)</b>	
§ 12 [Nicht abzugsfähige Ausgaben] . . . . .	872

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

§ 13	Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft . . . . .	888
§ 13a	Ermittlung des Gewinns aus Land- und Forstwirtschaft nach Durchschnitts- sätzen . . . . .	922
§ 14	Veräußerung des Betriebs . . . . .	933
§ 14a	Vergünstigungen bei der Veräußerung bestimmter land- und forstwirtschaft- licher Betriebe . . . . .	939

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

§ 15	Einkünfte aus Gewerbebetrieb . . . . .	940
§ 15a	Verluste bei beschränkter Haftung . . . . .	1129
§ 15b	Verluste im Zusammenhang mit Steuerstundungsmodellen . . . . .	1159
§ 16	Veräußerung des Betriebs . . . . .	1186
§ 17	Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften . . . . .	1313

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

§ 18	[Einkünfte aus selbständiger Arbeit] . . . . .	1376
------	--	------

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

§ 19	[Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit] . . . . .	1413
§ 19a	<i>(weggefallen)</i> . . . . .	1482

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

§ 20	[Einkünfte aus Kapitalvermögen] . . . . .	1483
------	---	------

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

§ 21	[Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung] . . . . .	1556
------	--	------

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

§ 22	Arten der sonstigen Einkünfte . . . . .	1597
§ 22a	Rentenbezugsmitteilungen an die zentrale Stelle . . . . .	1639
§ 23	Private Veräußerungsgeschäfte . . . . .	1642

**h) Gemeinsame Vorschriften (§§ 24–24b)**

§ 24	[Entschädigungen und nachträgliche Einkünfte] . . . . .	1656
§ 24a	Altersentlastungsbetrag . . . . .	1680
§ 24b	Entlastungsbetrag für Alleinerziehende . . . . .	1684

**III. Veranlagung (§§ 25–30)**

§ 25	Veranlagungszeitraum, Steuererklärungspflicht . . . . .	1688
§ 26	Veranlagung von Ehegatten . . . . .	1691
§ 26a	Einzelveranlagung von Ehegatten . . . . .	1702
§ 26b	Zusammenveranlagung von Ehegatten . . . . .	1706
§ 27	<i>(weggefallen)</i> . . . . .	1711
§ 28	Besteuerung bei fortgesetzter Gütergemeinschaft . . . . .	1711
§§ 29–30	<i>(weggefallen)</i> . . . . .	1712

**IV. Tarif (§§ 31–34b)**

§ 31	Familienleistungsausgleich . . . . .	1712
§ 32	Kinder, Freibeträge für Kinder . . . . .	1716
§ 32a	Einkommensteuertarif . . . . .	1735
§ 32b	Progressionsvorbehalt . . . . .	1740
§ 32c	<i>(weggefallen)</i> . . . . .	1748

	Seite
§ 32d Gesonderter Steuertarif für Einkünfte aus Kapitalvermögen . . . . .	1748
§ 33 Außergewöhnliche Belastungen . . . . .	1758
§ 33a Außergewöhnliche Belastung in besonderen Fällen . . . . .	1792
§ 33b Pauschbeträge für behinderte Menschen, Hinterbliebene und Pflegepersonen .	1811
§ 33c ( <i>weggefallen</i> ) . . . . .	1821
§ 34 Außerordentliche Einkünfte . . . . .	1822
§ 34a Begünstigung der nicht entnommenen Gewinne . . . . .	1845
§ 34b Steuersätze bei Einkünften aus außerordentlichen Holznutzungen . . . . .	1895
 <b>V. Steuerermäßigungen (§§ 34c–35b)</b>	
<b>1. Steuerermäßigung bei ausländischen Einkünften (§§ 34c–34d)</b>	
§ 34c [Steuerermäßigung bei ausländischen Einkünften] . . . . .	1900
§ 34d Ausländische Einkünfte . . . . .	1916
<b>2. Steuerermäßigung bei Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft (§ 34e)</b>	
§ 34e ( <i>weggefallen</i> ) . . . . .	1921
<b>2a. Steuerermäßigung für Steuerpflichtige mit Kindern bei Inanspruchnahme erhöhter Absetzungen für Wohngebäude oder der Steuerbegünstigungen für eigengenutztes Wohneigentum (§ 34f)</b>	
§ 34f [Baukindergeld] . . . . .	1921
<b>2b. Steuerermäßigung bei Zuwendungen an politische Parteien und an unabhängige Wählervereinigungen (§ 34g)</b>	
§ 34g [Steuerermäßigung bei Zuwendungen an politische Parteien und unabhängige Wählervereinigungen] . . . . .	1921
<b>3. Steuerermäßigung bei Einkünften aus Gewerbebetrieb (§ 35)</b>	
§ 35 [Steuerermäßigung bei Einkünften aus Gewerbebetrieb] . . . . .	1927
<b>4. Steuerermäßigung bei Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse und für die Inanspruchnahme haushaltsnaher Dienstleistungen (§ 35a)</b>	
§ 35a Steuerermäßigung bei Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen . . . .	1944
<b>5. Steuerermäßigung bei Belastung mit Erbschaftsteuer (§ 35b)</b>	
§ 35b Steuerermäßigung bei Belastung mit Erbschaftsteuer . . . . .	1950
 <b>VI. Steuererhebung (§§ 36–47)</b>	
<b>1. Erhebung der Einkommensteuer (§§ 36–37b)</b>	
§ 36 Entstehung und Tilgung der Einkommensteuer . . . . .	1951
§ 37 Einkommensteuer-Vorauszahlung . . . . .	1967
§ 37a Pauschalierung der Einkommensteuer durch Dritte . . . . .	1975
§ 37b Pauschalierung der Einkommensteuer bei Sachzuwendungen . . . . .	1978
<b>2. Steuerabzug vom Arbeitslohn (Lohnsteuer) (§§ 38–42g)</b>	
§ 38 Erhebung der Lohnsteuer . . . . .	1985
§ 38a Höhe der Lohnsteuer . . . . .	1993
§ 38b Lohnsteuerklassen, Zahl der Kinderfreibeträge . . . . .	1994
§ 39 Lohnsteuerabzugsmerkmale . . . . .	1997
§ 39a Freibetrag und Hinzurechnungsbetrag . . . . .	2001
§ 39b Einbehaltung der Lohnsteuer . . . . .	2006
§ 39c Einbehaltung der Lohnsteuer ohne Lohnsteuerabzugsmerkmale . . . . .	2011

	Seite
§ 39d <i>(weggefallen)</i> . . . . .	2013
§ 39e Verfahren zur Bildung und Anwendung der elektronischen Lohnsteuer- abzugsmerkmale . . . . .	2013
§ 39f Faktorverfahren anstelle Steuerklassenkombination III/V . . . . .	2017
§ 40 Pauschalierung der Lohnsteuer in besonderen Fällen . . . . .	2020
§ 40a Pauschalierung der Lohnsteuer für Teilzeitbeschäftigte und geringfügig Beschäftigte . . . . .	2027
§ 40b Pauschalierung der Lohnsteuer bei bestimmten Zukunftssicherungs- leistungen . . . . .	2033
§ 41 Aufzeichnungspflichten beim Lohnsteuerabzug . . . . .	2037
§ 41a Anmeldung und Abführung der Lohnsteuer . . . . .	2040
§ 41b Abschluss des Lohnsteuerabzugs . . . . .	2044
§ 41c Änderung des Lohnsteuerabzugs . . . . .	2046
§§ 42, 42a <i>(weggefallen)</i> . . . . .	2049
§ 42b Lohnsteuer-Jahresausgleich durch den Arbeitgeber . . . . .	2049
§ 42c <i>(weggefallen)</i> . . . . .	2052
§ 42d Haftung des Arbeitgebers und Haftung bei Arbeitnehmerüberlassung . . . . .	2052
§ 42e Anrufungsauskunft . . . . .	2070
§ 42f Lohnsteuer-Außenprüfung . . . . .	2072
§ 42g Lohnsteuer-Nachschau . . . . .	2075
 <b>3. Steuerabzug vom Kapitalertrag (Kapitalertragsteuer) (§§ 43–45e)</b>	
§ 43 Kapitalerträge mit Steuerabzug . . . . .	2078
§ 43a Bemessung der Kapitalertragsteuer . . . . .	2088
§ 43b Bemessung der Kapitalertragsteuer bei bestimmten Gesellschaften . . . . .	2092
§ 44 Entrichtung der Kapitalertragsteuer . . . . .	2098
§ 44a Abstandnahme vom Steuerabzug . . . . .	2103
§ 44b Erstattung der Kapitalertragsteuer . . . . .	2112
§ 45 Ausschluss der Erstattung von Kapitalertragsteuer . . . . .	2114
§ 45a Anmeldung und Bescheinigung der Kapitalertragsteuer . . . . .	2115
§ 45b <i>(weggefallen)</i> . . . . .	2117
§ 45c <i>(weggefallen)</i> . . . . .	2118
§ 45d Mitteilungen an das Bundeszentralamt für Steuern . . . . .	2118
§ 45e Ermächtigung für Zinsinformationsverordnung . . . . .	2119
 <b>4. Veranlagung von Steuerpflichtigen mit steuerabzugspflichtigen Einkünften</b> <b>(§§ 46–47)</b>	
§ 46 Veranlagung bei Bezug von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit . . . . .	2120
§ 47 <i>(weggefallen)</i> . . . . .	2128
 <b>VII. Steuerabzug bei Bauleistungen (§§ 48–48d)</b>	
§ 48 Steuerabzug . . . . .	2129
§ 48a Verfahren . . . . .	2137
§ 48b Freistellungsbescheinigung . . . . .	2140
§ 48c Anrechnung . . . . .	2143
§ 48d Besonderheiten im Fall von Doppelbesteuerungsabkommen . . . . .	2146
 <b>VIII. Besteuerung beschränkt Steuerpflichtiger (§§ 49–50a)</b>	
§ 49 Beschränkt steuerpflichtige Einkünfte . . . . .	2147
§ 50 Sondervorschriften für beschränkt Steuerpflichtige . . . . .	2194
§ 50a Steuerabzug bei beschränkt Steuerpflichtigen . . . . .	2206

**IX. Sonstige Vorschriften, Bußgeld-, Ermächtigungs- und Schlussvorschriften**

(§§ 50b–61)

§ 50b	Prüfungsrecht	2229
§ 50c	<i>(weggefallen)</i>	2229
§ 50d	Besonderheiten im Fall von Doppelbesteuerungsabkommen und der §§ 43b und 50g	2229
§ 50e	Bußgeldvorschriften; Nichtverfolgung von Steuerstraftaten bei geringfügiger Beschäftigung in Privathaushalten	2289
§ 50f	Bußgeldvorschriften	2290
§ 50g	Entlastung vom Steuerabzug bei Zahlungen von Zinsen und Lizenzgebühren zwischen verbundenen Unternehmen verschiedener Mitgliedstaaten der Europäischen Union	2291
§ 50h	Bestätigung für Zwecke der Entlastung von Quellensteuern in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder der Schweizerischen Eidgenossenschaft	2300
§ 50i	Besteuerung bestimmter Einkünfte und Anwendung von Doppelbesteuerungsabkommen	2301
§ 51	Ermächtigungen	2316
§ 51a	Festsetzung und Erhebung von Zuschlagsteuern	2344
§ 52	Anwendungsvorschriften	2351
§ 52a	<i>(weggefallen)</i>	2365
§ 52b	Übergangsregelungen bis zur Anwendung der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale	2365
§ 53	Sondervorschrift zur Steuerfreistellung des Existenzminimums eines Kindes in den Veranlagungszeiträumen 1983 bis 1995	2369
§ 54	<i>(weggefallen)</i>	2369
§ 55	Schlussvorschriften (Sondervorschriften für die Gewinnermittlung nach § 4 oder nach Durchschnittssätzen bei vor dem 1. Juli 1970 angeschafftem Grund und Boden)	2369
§ 56	Sondervorschriften für Steuerpflichtige in dem in Artikel 3 des Einigungsvertrages genannten Gebiet	2375
§ 57	Besondere Anwendungsregeln aus Anlass der Herstellung der Einheit Deutschlands	2375
§ 58	Weitere Anwendung von Rechtsvorschriften, die vor Herstellung der Einheit Deutschlands in dem in Artikel 3 des Einigungsvertrages genannten Gebiet gegolten haben	2376
§§ 59–61	<i>(weggefallen)</i>	2376

**X. Kindergeld (§§ 62–78)**

§ 62	Anspruchsberechtigte	2376
§ 63	Kinder	2382
§ 64	Zusammentreffen mehrerer Ansprüche	2385
§ 65	Andere Leistungen für Kinder	2390
§ 66	Höhe des Kindergeldes, Zahlungszeitraum	2394
§ 67	Antrag	2396
§ 68	Besondere Mitwirkungspflichten	2398
§ 69	Überprüfung des Fortbestehens von Anspruchsvoraussetzungen durch Meldedaten-Übermittlung	2400
§ 70	Festsetzung und Zahlung des Kindergeldes	2400
§ 71	<i>(weggefallen)</i>	2406
§ 72	Festsetzung und Zahlung des Kindergeldes an Angehörige des öffentlichen Dienstes	2406

	Seite
§ 73 <i>(weggefallen)</i> . . . . .	2409
§ 74    Zahlung des Kindergeldes in Sonderfällen . . . . .	2409
§ 75    Aufrechnung . . . . .	2414
§ 76    Pfändung . . . . .	2415
§ 77    Erstattung von Kosten im Vorverfahren . . . . .	2416
§ 78    Übergangsregelungen . . . . .	2418
 <b>XI. Altersvorsorgezulage (§§ 79–99)</b>	
§ 79    Zulageberechtigte . . . . .	2418
§ 80    Anbieter . . . . .	2420
§ 81    Zentrale Stelle . . . . .	2420
§ 81a   Zuständige Stelle . . . . .	2420
§ 82    Altersvorsorgebeiträge . . . . .	2420
§ 83    Altersvorsorgezulage . . . . .	2423
§ 84    Grundzulage . . . . .	2423
§ 85    Kinderzulage . . . . .	2423
§ 86    Mindesteigenbeitrag . . . . .	2425
§ 87    Zusammentreffen mehrerer Verträge . . . . .	2427
§ 88    Entstehung des Anspruchs auf Zulage . . . . .	2428
§ 89    Antrag . . . . .	2428
§ 90    Verfahren . . . . .	2429
§ 91    Datenerhebung und Datenabgleich . . . . .	2430
§ 92    Bescheinigung . . . . .	2431
§ 92a   Verwendung für eine selbst genutzte Wohnung . . . . .	2432
§ 92b   Verfahren bei Verwendung für eine selbst genutzte Wohnung . . . . .	2438
§ 93    Schädliche Verwendung . . . . .	2439
§ 94    Verfahren bei schädlicher Verwendung . . . . .	2441
§ 95    Sonderfälle der Rückzahlung . . . . .	2442
§ 96    Anwendung der Abgabenordnung, allgemeine Vorschriften . . . . .	2443
§ 97    Übertragbarkeit . . . . .	2443
§ 98    Rechtsweg . . . . .	2444
§ 99    Ermächtigung . . . . .	2444
 Glossar . . . . .	 2445
Stichwortverzeichnis . . . . .	2469