

# Kirchhof Einkommen- steuergesetz

---

## Kommentar

herausgegeben von

Professor Dr. Dres. h.c. Paul Kirchhof  
Direktor des Instituts für Finanz- und Steuerrecht  
Universität Heidelberg

Professor Dr. Roman Seer  
Direktor des Instituts für Steuerrecht und Steuervollzug  
Universität Bochum

19. neu bearbeitete Auflage

2020

---

**ottoschmidt**

# Inhaltsverzeichnis

	Seite
Vorwort zur 19. Auflage . . . . .	VII
Aus dem Vorwort zur 9. Auflage . . . . .	VIII
Bearbeiterverzeichnis . . . . .	IX
Verzeichnis der abgekürzt zitierten Literatur . . . . .	XIX
Abkürzungsverzeichnis . . . . .	XXI
 <b>Einleitung</b> . . . . .	 <b>1</b>
 <b>Einkommensteuergesetz (EStG)</b>	
<b>I. Steuerpflicht</b>	
§ 1 Steuerpflicht . . . . .	33
§ 1a [Fiktive unbeschränkte Steuerpflicht von EU-/EWR-Angehörigen] . . . . .	47
<b>II. Einkommen</b>	
<b>1. Sachliche Voraussetzungen für die Besteuerung</b>	
§ 2 Umfang der Besteuerung, Begriffsbestimmungen . . . . .	53
§ 2a Negative Einkünfte mit Bezug zu Drittstaaten . . . . .	100
<b>2. Steuerfreie Einnahmen</b>	
§ 3 [Steuerfreie Einnahmen] . . . . .	128
§ 3a Sanierungserträge . . . . .	236
§ 3b Steuerfreiheit von Zuschlägen für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit . . . . .	257
§ 3c Anteilige Abzüge . . . . .	263
<b>3. Gewinn</b>	
§ 4 Gewinnbegriff im Allgemeinen . . . . .	286
§ 4a Gewinnermittlungszeitraum, Wirtschaftsjahr . . . . .	392
§ 4b Direktversicherung . . . . .	396
§ 4c Zuwendungen an Pensionskassen . . . . .	402
§ 4d Zuwendungen an Unterstützungskassen . . . . .	405
§ 4e Beiträge an Pensionsfonds . . . . .	420
§ 4f Verpflichtungsübernahmen, Schuldbeiträge und Erfüllungsübernahmen . . . . .	425
§ 4g Bildung eines Ausgleichspostens bei Entnahme nach § 4 Absatz 1 Satz 3 . . . . .	436
§ 4h Betriebsausgabenabzug für Zinsaufwendungen (Zinsschranke) . . . . .	447
§ 4i Sonderbetriebsausgabenabzug bei Vorgängen mit Auslandsbezug . . . . .	465
§ 4j Aufwendungen für Rechteüberlassungen . . . . .	471
§ 5 Gewinn bei Kaufleuten und bei bestimmten anderen Gewerbetreibenden . . . . .	484
§ 5a Gewinnermittlung bei Handelsschiffen im internationalen Verkehr . . . . .	576
§ 5b Elektronische Übermittlung von Bilanzen sowie Gewinn- und Verlustrechnungen . . . . .	588
§ 6 Bewertung . . . . .	593
§ 6a Pensionsrückstellung . . . . .	701
§ 6b Übertragung stiller Reserven bei der Veräußerung bestimmter Anlagegüter . . . . .	726
§ 6c Übertragung stiller Reserven bei der Veräußerung bestimmter Anlagegüter bei der Ermittlung des Gewinns nach § 4 Absatz 3 oder nach Durchschnittssätzen . . . . .	755

	Seite
§ 6d Euroumrechnungsrücklage . . . . .	758
§ 6e Fondsetablierungskosten als Anschaffungskosten . . . . .	759
§ 7 Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringerung . . . . .	766
§ 7a Gemeinsame Vorschriften für erhöhte Absetzungen und Sonderabschreibungen . . . . .	793
§ 7b Sonderabschreibung für Mietwohnungsneubau . . . . .	798
§ 7c Sonderabschreibung für Elektronutzfahrzeuge und elektrisch betriebene Lastenfahräder . . . . .	806
§ 7d (weggefallen) . . . . .	809
§ 7e (weggefallen) . . . . .	809
§ 7f (weggefallen) . . . . .	809
§ 7g Investitionsabzugsbeträge und Sonderabschreibungen zur Förderung kleiner und mittlerer Betriebe . . . . .	809
§ 7h Erhöhte Absetzungen bei Gebäuden in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen . . . . .	826
§ 7i Erhöhte Absetzungen bei Baudenkmalen . . . . .	830
§ 7k (weggefallen) . . . . .	834
<b>4. Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten</b>	
§ 8 Einnahmen . . . . .	834
§ 9 Werbungskosten . . . . .	867
§ 9a Pauschbeträge für Werbungskosten . . . . .	918
<b>4a. Umsatzsteuerrechtlicher Vorsteuerabzug</b>	
§ 9b [Umsatzsteuerrechtlicher Vorsteuerabzug] . . . . .	921
<b>4b. Kinderbetreuungskosten</b>	
§ 9c (weggefallen) . . . . .	927
<b>5. Sonderausgaben</b>	
§ 10 [Sonderausgaben] . . . . .	927
§ 10a Zusätzliche Altersvorsorge . . . . .	973
§ 10b Steuerbegünstigte Zwecke . . . . .	979
§ 10c Sonderausgaben-Pauschbetrag . . . . .	1010
§ 10d Verlustabzug . . . . .	1010
§ 10e Steuerbegünstigung der zu eigenen Wohnzwecken genutzten Wohnung im eigenen Haus . . . . .	1019
§ 10f Steuerbegünstigung für zu eigenen Wohnzwecken genutzte Baudenkmale und Gebäude in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen . . . . .	1020
§ 10g Steuerbegünstigung für schutzwürdige Kulturgüter, die weder zur Einkunftserzielung noch zu eigenen Wohnzwecken genutzt werden . . . . .	1023
§ 10h (weggefallen) . . . . .	1026
§ 10i (weggefallen) . . . . .	1026
<b>6. Vereinnahmung und Verausgabung</b>	
§ 11 [Zufluss und Abfluss von Einnahmen und Ausgaben] . . . . .	1026
§ 11a Sonderbehandlung von Erhaltungsaufwand bei Gebäuden in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen . . . . .	1044
§ 11b Sonderbehandlung von Erhaltungsaufwand bei Baudenkmalen . . . . .	1046
<b>7. Nicht abzugsfähige Ausgaben</b>	
§ 12 [Nicht abzugsfähige Ausgaben] . . . . .	1047

**8. Die einzelnen Einkunftsarten****a) Land- und Forstwirtschaft (§ 2 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1)**

§ 13	Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft . . . . .	1063
§ 13a	Ermittlung des Gewinns aus Land- und Forstwirtschaft nach Durchschnittssätzen . . . . .	1098
§ 14	Veräußerung des Betriebs . . . . .	1110
§ 14a	Vergünstigungen bei der Veräußerung bestimmter land- und forstwirtschaftlicher Betriebe . . . . .	1116

**b) Gewerbebetrieb (§ 2 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2)**

§ 15	Einkünfte aus Gewerbebetrieb . . . . .	1117
§ 15a	Verluste bei beschränkter Haftung . . . . .	1256
§ 15b	Verluste im Zusammenhang mit Steuerstundungsmodellen . . . . .	1287
§ 16	Veräußerung des Betriebs . . . . .	1309
§ 17	Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften . . . . .	1402

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

§ 18	[Einkünfte aus selbständiger Arbeit] . . . . .	1464
------	--	------

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

§ 19	[Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit] . . . . .	1501
§ 19a	(weggefallen) . . . . .	1570

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

§ 20	[Einkünfte aus Kapitalvermögen] . . . . .	1571
------	---	------

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

§ 21	[Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung] . . . . .	1645
------	--	------

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

§ 22	Arten der sonstigen Einkünfte . . . . .	1687
§ 22a	Rentenbezugsmitteilungen an die zentrale Stelle . . . . .	1730
§ 23	Private Veräußerungsgeschäfte . . . . .	1733

**h) Gemeinsame Vorschriften**

§ 24	[Entschädigungen und nachträgliche Einkünfte] . . . . .	1748
§ 24a	Altersentlastungsbetrag . . . . .	1773
§ 24b	Entlastungsbetrag für Alleinerziehende . . . . .	1777

**III. Veranlagung**

§ 25	Veranlagungszeitraum, Steuerklärungspflicht . . . . .	1781
§ 26	Veranlagung von Ehegatten . . . . .	1785
§ 26a	Einzelveranlagung von Ehegatten . . . . .	1795
§ 26b	Zusammenveranlagung von Ehegatten . . . . .	1799
§ 27	(weggefallen) . . . . .	1804
§ 28	Besteuerung bei fortgesetzter Gütergemeinschaft . . . . .	1804
§§ 29–30	(weggefallen) . . . . .	1805

**IV. Tarif**

§ 31	Familienleistungsausgleich . . . . .	1806
§ 32	Kinder, Freibeträge für Kinder . . . . .	1810
§ 32a	Einkommensteuertarif . . . . .	1830
§ 32b	Progressionsvorbehalt . . . . .	1835
§ 32c	Tarifiermäßigung bei Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft . . . . .	1844
§ 32d	Gesonderter Steuertarif für Einkünfte aus Kapitalvermögen . . . . .	1849
§ 33	Außergewöhnliche Belastungen . . . . .	1860
§ 33a	Außergewöhnliche Belastung in besonderen Fällen . . . . .	1896
§ 33b	Pauschbeträge für behinderte Menschen, Hinterbliebene und Pflegepersonen . . . . .	1915
§ 33c	(weggefallen) . . . . .	1926
§ 34	Außerordentliche Einkünfte . . . . .	1927
§ 34a	Begünstigung der nicht entnommenen Gewinne . . . . .	1951
§ 34b	Steuersätze bei Einkünften aus außerordentlichen Holznutzungen . . . . .	1995

**V. Steuerermäßigungen****1. Steuerermäßigung bei ausländischen Einkünften**

§ 34c	[Steuerermäßigung bei ausländischen Einkünften] . . . . .	2001
§ 34d	Ausländische Einkünfte . . . . .	2019

**2. Steuerermäßigung bei Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft**

§ 34e	(weggefallen) . . . . .	2024
-------	-------------------------	------

**2a. Steuerermäßigung für Steuerpflichtige mit Kindern bei Inanspruchnahme erhöhter Absetzungen für Wohngebäude oder der Steuerbegünstigungen für eigengenutztes Wohneigentum**

§ 34f	[Baukindergeld] . . . . .	2025
-------	---------------------------	------

**2b. Steuerermäßigung bei Zuwendungen an politische Parteien und an unabhängige Wählervereinigungen**

§ 34g	[Steuerermäßigung bei Zuwendungen an politische Parteien und unabhängige Wählervereinigungen] . . . . .	2025
-------	---	------

**3. Steuerermäßigung bei Einkünften aus Gewerbebetrieb**

§ 35	[Steuerermäßigung bei Einkünften aus Gewerbebetrieb] . . . . .	2031
------	--	------

**4. Steuerermäßigung bei Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse und für die Inanspruchnahme haushaltsnaher Dienstleistungen**

§ 35a	Steuerermäßigung bei Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen . . . . .	2048
-------	---	------

**5. Steuerermäßigung bei Belastung mit Erbschaftsteuer**

§ 35b	Steuerermäßigung bei Belastung mit Erbschaftsteuer . . . . .	2055
-------	--	------

**6. Steuerermäßigung für energetische Maßnahmen bei zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden**

§ 35c	Steuerermäßigung für energetische Maßnahmen bei zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden . . . . .	2057
-------	---	------

**VI. Steuererhebung****1. Erhebung der Einkommensteuer**

§ 36	Entstehung und Tilgung der Einkommensteuer . . . . .	2066
§ 36a	Beschränkung der Anrechenbarkeit der Kapitalertragsteuer . . . . .	2082
§ 37	Einkommensteuer-Vorauszahlung . . . . .	2096
§ 37a	Pauschalierung der Einkommensteuer durch Dritte . . . . .	2105
§ 37b	Pauschalierung der Einkommensteuer bei Sachzuwendungen . . . . .	2108

**2. Steuerabzug vom Arbeitslohn (Lohnsteuer)**

§ 38	Erhebung der Lohnsteuer . . . . .	2115
§ 38a	Höhe der Lohnsteuer . . . . .	2124
§ 38b	Lohnsteuerklassen, Zahl der Kinderfreibeträge . . . . .	2125
§ 39	Lohnsteuerabzugsmerkmale . . . . .	2129
§ 39a	Freibetrag und Hinzurechnungsbetrag . . . . .	2133
§ 39b	Einbehaltung der Lohnsteuer . . . . .	2138
§ 39c	Einbehaltung der Lohnsteuer ohne Lohnsteuerabzugsmerkmale . . . . .	2144
§ 39d	(weggefallen) . . . . .	2146
§ 39e	Verfahren zur Bildung und Anwendung der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale . . . . .	2146
§ 39f	Faktorverfahren anstelle Steuerklassenkombination III/V . . . . .	2151
§ 40	Pauschalierung der Lohnsteuer in besonderen Fällen . . . . .	2153
§ 40a	Pauschalierung der Lohnsteuer für Teilzeitbeschäftigte und geringfügig Beschäftigte . . . . .	2162
§ 40b	Pauschalierung der Lohnsteuer bei bestimmten Zukunftssicherungsleistungen . . . . .	2169
§ 41	Aufzeichnungspflichten beim Lohnsteuerabzug . . . . .	2173
§ 41a	Anmeldung und Abführung der Lohnsteuer . . . . .	2177
§ 41b	Abschluss des Lohnsteuerabzugs . . . . .	2181
§ 41c	Änderung des Lohnsteuerabzugs . . . . .	2184
§§ 42, 42a	(weggefallen) . . . . .	2187
§ 42b	Lohnsteuer-Jahresausgleich durch den Arbeitgeber . . . . .	2187
§ 42c	(weggefallen) . . . . .	2190
§ 42d	Haftung des Arbeitgebers und Haftung bei Arbeitnehmerüberlassung . . . . .	2190
§ 42e	Anrufungsauskunft . . . . .	2208
§ 42f	Lohnsteuer-Außenprüfung . . . . .	2211
§ 42g	Lohnsteuer-Nachschau . . . . .	2214

**3. Steuerabzug vom Kapitalertrag (Kapitalertragsteuer)**

§ 43	Kapitalerträge mit Steuerabzug . . . . .	2217
§ 43a	Bemessung der Kapitalertragsteuer . . . . .	2231
§ 43b	Bemessung der Kapitalertragsteuer bei bestimmten Gesellschaften . . . . .	2236
§ 44	Entrichtung der Kapitalertragsteuer . . . . .	2241
§ 44a	Abstandnahme vom Steuerabzug . . . . .	2247
§ 44b	Erstattung der Kapitalertragsteuer . . . . .	2257
§ 45	Ausschluss der Erstattung von Kapitalertragsteuer . . . . .	2260
§ 45a	Anmeldung und Bescheinigung der Kapitalertragsteuer . . . . .	2261
§ 45b	(weggefallen) . . . . .	2264
§ 45c	(weggefallen) . . . . .	2265
§ 45d	Mitteilungen an das Bundeszentralamt für Steuern . . . . .	2265
§ 45e	Ermächtigung für Zinsinformationsverordnung . . . . .	2267

**4. Veranlagung von Steuerpflichtigen mit steuerabzugspflichtigen Einkünften**

§ 46	Veranlagung bei Bezug von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit . . . . .	2267
§ 47	(weggefallen) . . . . .	2276

**VII. Steuerabzug bei Bauleistungen**

§ 48	Steuerabzug . . . . .	2277
§ 48a	Verfahren . . . . .	2285
§ 48b	Freistellungsbescheinigung . . . . .	2288
§ 48c	Anrechnung . . . . .	2292
§ 48d	Besonderheiten im Fall von Doppelbesteuerungsabkommen . . . . .	2294

**VIII. Besteuerung beschränkt Steuerpflichtiger**

§ 49	Beschränkt steuerpflichtige Einkünfte . . . . .	2296
§ 50	Sondervorschriften für beschränkt Steuerpflichtige . . . . .	2352
§ 50a	Steuerabzug bei beschränkt Steuerpflichtigen . . . . .	2365

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

§ 50b	Prüfungsrecht . . . . .	2390
§ 50c	(weggefallen) . . . . .	2390
§ 50d	Besonderheiten im Fall von Doppelbesteuerungsabkommen und der §§ 43b und 50g . . .	2390
§ 50e	Bußgeldvorschriften; Nichtverfolgung von Steuerstraftaten bei geringfügiger Beschäftigung in Privathaushalten . . . . .	2463
§ 50f	Bußgeldvorschriften . . . . .	2464
§ 50g	Entlastung vom Steuerabzug bei Zahlungen von Zinsen und Lizenzgebühren zwischen verbundenen Unternehmen verschiedener Mitgliedstaaten der Europäischen Union . . . .	2464
§ 50h	Bestätigung für Zwecke der Entlastung von Quellensteuern in einem anderen Mitglied- staat der Europäischen Union oder der Schweizerischen Eidgenossenschaft . . . . .	2475
§ 50i	Besteuerung bestimmter Einkünfte und Anwendung von Doppelbesteuerungsabkommen	2475
§ 50j	Versagung der Entlastung von Kapitalertragsteuern in bestimmten Fällen . . . . .	2490
§ 51	Ermächtigungen . . . . .	2493
§ 51a	Festsetzung und Erhebung von Zuschlagsteuern . . . . .	2520
§ 52	Anwendungsvorschriften . . . . .	2528
§ 52a	(weggefallen) . . . . .	2546
§ 52b	(weggefallen) . . . . .	2546
§ 53	(weggefallen) . . . . .	2546
§ 54	(weggefallen) . . . . .	2546
§ 55	Schlussvorschriften (Sondervorschriften für die Gewinnermittlung nach § 4 oder nach Durchschnittssätzen bei vor dem 1. Juli 1970 angeschafftem Grund und Boden) . . . . .	2546
§ 56	Sondervorschriften für Steuerpflichtige in dem in Artikel 3 des Einigungsvertrages genannten Gebiet . . . . .	2552
§ 57	Besondere Anwendungsregeln aus Anlass der Herstellung der Einheit Deutschlands . . . .	2552
§ 58	Weitere Anwendung von Rechtsvorschriften, die vor Herstellung der Einheit Deutschlands in dem in Artikel 3 des Einigungsvertrages genannten Gebiet gegolten haben . . . . .	2553
§§ 59–61	(weggefallen) . . . . .	2553

**X. Kindergeld**

§ 62	Anspruchsberechtigte . . . . .	2554
§ 63	Kinder . . . . .	2565
§ 64	Zusammentreffen mehrerer Ansprüche . . . . .	2568

	Seite
§ 65 Andere Leistungen für Kinder . . . . .	2574
§ 66 Höhe des Kindergeldes, Zahlungszeitraum . . . . .	2579
§ 67 Antrag . . . . .	2584
§ 68 Besondere Mitwirkungspflichten und Offenbarungsbefugnis . . . . .	2586
§ 69 Datenübermittlung an die Familienkassen . . . . .	2590
§ 70 Festsetzung und Zahlung des Kindergeldes . . . . .	2590
§ 71 Vorläufige Einstellung der Zahlung des Kindergeldes . . . . .	2598
§ 72 Festsetzung und Zahlung des Kindergeldes an Angehörige des öffentlichen Dienstes . . . . .	2601
§ 73 <i>(weggefallen)</i> . . . . .	2606
§ 74 Zahlung des Kindergeldes in Sonderfällen . . . . .	2606
§ 75 Aufrechnung . . . . .	2612
§ 76 Pfändung . . . . .	2613
§ 77 Erstattung von Kosten im Vorverfahren . . . . .	2614
§ 78 Übergangsregelungen . . . . .	2616

## **XI. Altersvorsorgezulage**

§ 79 Zulageberechtigte . . . . .	2617
§ 80 Anbieter . . . . .	2618
§ 81 Zentrale Stelle . . . . .	2618
§ 81a Zuständige Stelle . . . . .	2618
§ 82 Altersvorsorgebeiträge . . . . .	2619
§ 83 Altersvorsorgezulage . . . . .	2621
§ 84 Grundzulage . . . . .	2621
§ 85 Kinderzulage . . . . .	2622
§ 86 Mindesteigenbeitrag . . . . .	2623
§ 87 Zusammentreffen mehrerer Verträge . . . . .	2626
§ 88 Entstehung des Anspruchs auf Zulage . . . . .	2626
§ 89 Antrag . . . . .	2627
§ 90 Verfahren . . . . .	2628
§ 91 Datenerhebung und Datenabgleich . . . . .	2630
§ 92 Bescheinigung . . . . .	2631
§ 92a Verwendung für eine selbst genutzte Wohnung . . . . .	2632
§ 92b Verfahren bei Verwendung für eine selbst genutzte Wohnung . . . . .	2638
§ 93 Schädliche Verwendung . . . . .	2639
§ 94 Verfahren bei schädlicher Verwendung . . . . .	2642
§ 95 Sonderfälle der Rückzahlung . . . . .	2643
§ 96 Anwendung der Abgabenordnung, allgemeine Vorschriften . . . . .	2644
§ 97 Übertragbarkeit . . . . .	2645
§ 98 Rechtsweg . . . . .	2646
§ 99 Ermächtigung . . . . .	2646

## **XII. Förderbetrag zur betrieblichen Altersversorgung**

§ 100 Förderbetrag zur betrieblichen Altersversorgung . . . . .	2647
§ 101 [Soziale Entschädigung] . . . . .	2650

## **XIII. Mobilitätsprämie**

§ 101 Bemessungsgrundlage und Höhe der Mobilitätsprämie . . . . .	2651
§ 102 Anspruchsberechtigung . . . . .	2651

	Seite
§ 103 Entstehung der Mobilitätsprämie . . . . .	2651
§ 104 Antrag auf die Mobilitätsprämie . . . . .	2651
§ 105 Festsetzung und Auszahlung der Mobilitätsprämie . . . . .	2652
§ 106 Ertragsteuerliche Behandlung der Mobilitätsprämie . . . . .	2652
§ 107 Anwendung der Abgabenordnung . . . . .	2652
§ 108 Anwendung von Straf- und Bußgeldvorschriften der Abgabenordnung . . . . .	2652
§ 109 Verordnungsermächtigung . . . . .	2652
 Glossar . . . . .	 2653
Stichwortverzeichnis . . . . .	2675