

Inhaltsübersicht

A. Einleitung und Gang der Darstellung	23
B. Historische Entwicklung des § 23 EStG	26
I. Das preußische Einkommensteuergesetz von 1891	26
II. Das Reichseinkommensteuergesetz 1920	29
III. Das Reichseinkommensteuergesetz 1925	35
IV. Das Reichseinkommensteuergesetz 1934 als wesentlicher Vorläufer des heutigen Rechts	40
V. Die Entwicklung zum geltenden Recht	43
VI. Das geltende Recht	46
C. Systematische Sonderstellung des § 23 EStG: Die Besteuerung privater Veräußerungsgeschäfte als Durchbrechung der grundsätzlichen Nichtsteuerbarkeit der Wertsteigerungen des Privatvermögens und des Dualismus der Einkunftsarten	54
I. Der Dualismus der Einkunftsarten	55
II. Einschränkung des Dualismus durch §§ 22 Nr. 2, 23 EStG	158
III. Zusammenfassende Stellungnahme zu § 23 EStG	193
IV. Exkurs: Terminologische Vorschläge	198
D. Verfassungsrechtliche und systematische Fragen bei der tatbestandlichen Ausgestaltung des § 23 EStG	201
I. Strukturelle Vollzugsdefizite bei der Besteuerung privater Veräußerungsgeschäfte	202
II. Erforderlichkeit eines Inflationsausgleichs bei § 23 EStG	250
III. Progressionsausgleich bei Grundstücken und grundstücksgleichen Rechten, § 23 I 1 Nr. 1 EStG	257

IV. Ungleichbehandlung verschiedener der Besteuerung unterliegender Vermögensgegenstände innerhalb von § 23 EStG	258
V. Beschränkung der Verlustverrechnung durch § 23 III 8, 9 EStG	263
VI. Zur steuerlichen Relevanz von Veräußerungsverlusten bei Wirtschaftsgütern des täglichen Gebrauchs im geltenden Recht	290
VII. Der Besteuerung unterliegende Vermögensgegenstände de lege ferenda	300
E. Reformvorschläge zur Besteuerung privater Veräußerungsgeschäfte	305
F. Abschließende Bewertung sowie Folgerungen für eine gesetzliche Neuregelung	311
Literaturverzeichnis	316
Sachwortregister	329

Inhaltsverzeichnis

A. Einleitung und Gang der Darstellung	23
B. Historische Entwicklung des § 23 EStG	26
I. Das preußische Einkommensteuergesetz von 1891	26
II. Das Reichseinkommensteuergesetz 1920	29
1. Die Gesetzesfassung von 1920	29
2. Die Novelle von 1921	32
III. Das Reichseinkommensteuergesetz 1925	35
IV. Das Reichseinkommensteuergesetz 1934 als wesentlicher Vorläufer des heutigen Rechts	40
V. Die Entwicklung zum geltenden Recht	43
VI. Das geltende Recht	46
C. Systematische Sonderstellung des § 23 EStG: Die Besteuerung privater Veräußerungsgeschäfte als Durchbrechung der grundsätzlichen Nichtsteuerbarkeit der Wertsteigerungen des Privatvermögens und des Dualismus der Einkunftsarten	54
I. Der Dualismus der Einkunftsarten	55
1. Definitionen und Bedeutung des Dualismus	57
a) Dualismus der Einkünfteermittlung als Unterschiedlichkeit der Einkünfteermittlungstechniken	58
b) Dualismus der Einkommensbegriffe bzw. Einkünftebegriffe entsprechend der Reinvermögenszugangstheorie und der Quellentheorie	61
c) Dualismus als Summe aller Unterschiede zwischen den Gewinn- und Überschusseinkünften	67
d) Die Bezeichnung Dualismus der Einkünfteermittlung als Bezeichnung für den Dualismus der Einkunftsarten	69
e) Normative Anknüpfung des Dualismus	71
f) Eigene Stellungnahme zum Dualismus der Einkunftsarten	72

2. Geschichtliche Entwicklung des Dualismus	81
a) Begrifflicher Dualismus	83
b) Ermittlungstechnischer Dualismus oder Dualismus der Einkünfteberechnung	83
c) Materieller Dualismus	87
3. Die Begründung des Dualismus in seiner Entstehungszeit	89
a) Praktikabilität für Buchführungspflichtige	89
b) Wesensunterschiede zwischen den Einkünften	91
aa) Unterschiedlicher Vermögenseinsatz	92
bb) Fruchtziehungsthese	94
cc) Überschusseinkünfte als Geldleistungseinkünfte	95
dd) Zusammenfassende Stellungnahme zu den behaupteten Wesensunterschieden	95
c) Kompromiss zwischen Reinvermögenszugangstheorie und Quellentheorie	97
d) Fehlende Praktikabilität der umfassenden Besteuerung des Privatvermögens	98
e) Fehlende Kontrollmöglichkeiten bei privaten Veräußerungen	99
4. Spätere und heutige Begründungen des Dualismus	101
a) Gesetzgeberischer Spielraum bei der Erschließung von Steuerquellen nach Ansicht des Bundesverfassungsgerichts	103
aa) Das Willkürverbot bei der Erschließung von Steuerquellen als bisheriger Maßstab	105
bb) Strengerer Maßstab aus den Geboten der Folgerichtigkeit und der Gleichbehandlung der Einkunftsarten?	107
cc) Zusammenfassung	111
b) Markteinkommenstheorie	112
aa) Marktbezogenheit als Differenzierungsgrund	113
bb) Allgemeine Einwände gegen die Markteinkommenstheorie	116
(1) Entbehrlichkeit einer speziellen Rechtfertigung der Einkommensteuer	117
(2) Kein erkennbarer Wille des Gesetzgebers für die Umsetzung der Markteinkommenstheorie	117
(3) Fehlende Erklärung der Markteinkommenstheorie für einige Einkünfteteile	118
(4) Erforderlichkeit der Bemessung der Einkommensteuer nach der Intensität der Marktnutzung	119

cc) Kritik an der Markteinkommenstheorie als Begründung für die grundsätzliche Nichtsteuerbarkeit privater Veräußerungen und für § 23 EStG	120
(1) Keine Atypizität privater Veräußerungsgewinne	120
(2) Marktabhängigkeit auch der Veräußerungen privater Vermögensgegenstände und Kritik am Kriterium der Intensität der Marktnutzung	120
dd) Zusammenfassende Stellungnahme	122
c) Schutz der Privatsphäre vor unverhältnismäßigen Eingriffen durch Nichtsteuerbarkeit von Veräußerungen im Privatvermögen	123
aa) Allgemeine Grundsätze zum Datenschutz und Privatsphärenschutz im Steuerrecht	125
bb) Unverhältnismäßigkeit des Steuereingriffs wegen Besonderheiten bei der Besteuerung privater Veräußerungen?	127
(1) Besteuerung von Veräußerungen des Erwerbsvermögens	128
(2) Besteuerung von Veräußerungen des Lebensführungsvermögens ..	130
cc) Zusammenfassung	131
d) Inflationsausgleich durch Vermeidung der Besteuerung inflationsbedingter Scheingewinne	132
e) Praktikabilität und Steuervereinfachung durch Typisierung	136
aa) Realitätsgerechte Zugrundelegung des Normalfalls	138
bb) Geeignetheit der Typisierung zur Vereinfachung	139
cc) Erforderlichkeit und Angemessenheit der Typisierung	139
f) Progressionsausgleich	142
g) Förderung der privaten Vermögensbildung und der Altersvorsorge	142
5. Auswirkungen des Dualismus der Einkunftsartengruppen	143
6. Kritik am Dualismus der Einkunftsarten	144
a) Unterschiedliche Behandlung von Betriebsvermögen und Privatvermögen ..	145
b) Unterschiedliche Behandlung von Vermögenszuwächsen im Privatvermögen	149
c) Fehlen eines klaren und einheitlichen gesetzlichen Einkommensbegriffs ..	150
d) Schwierigkeiten bei der Rechtsanwendung	153
7. Zusammenfassung zum Grundsatz des Dualismus der Einkunftsarten	153
a) Rechtfertigungsanforderungen an die Nichtsteuerbarkeit privater Veräußerungsgewinne	154
b) Mögliche Rechtfertigungen der Nichtsteuerbarkeit privater Veräußerungsgewinne	156

II. Einschränkung des Dualismus durch §§ 22 Nr. 2, 23 EStG	158
1. Normzweck und Begründung der Fristregelung des § 23 EStG	162
a) Bereits für die Vorläuferregelungen des § 23 EStG angeführte Begründungen	164
aa) Vermutung und Besteuerung der Spekulation	164
(1) Fortbestehen des Ziels der Spekulationsbesteuerung im geltenden Recht?	166
(2) Die Kürze des Zeitraums zwischen Erwerb und Veräußerung als Indiz für Spekulation	168
(3) Die besondere Belastungswürdigkeit der Spekulation	170
bb) Ähnlichkeit der Spekulation mit einer Handelstätigkeit wegen der Einkünfteerzielung durch beabsichtigte Wiederveräußerung	172
b) Spätere Begründungen des § 23 EStG	174
aa) Besteuerung kurzfristiger Wertdurchgänge im Privatvermögen nach Ansicht des Bundesfinanzhofs	174
bb) Milderung der Unterschiede gegenüber den betrieblichen Wertzuwächsen	175
cc) Spielraum des Gesetzgebers bei der Auswahl von Steuerquellen und politisches Ermessen	177
dd) Typisierung unüblichen privaten Veräußerungsverhaltens	179
(1) Qualifizierte Marktteilnahme in typisierter Form	179
(2) Überschreitung der Grenzen privater Vermögensverwaltung durch im Vordergrund stehenden Vermögenseinsatz	182
ee) Sonstige Begründungsansätze aus dem Meinungsspektrum	185
(1) Tolerierbare Ausnahme	185
(2) Generelle Erfassung privater Veräußerungsgeschäfte	186
(3) Verhinderung der Verlagerung betrieblicher Einkünfte in den privaten Bereich	186
2. Berechtigung der systematischen Einordnung des § 23 EStG als Überschusseinkunftsart	187
3. Kritik an der Bestimmung des § 23 EStG	189
a) Vermeidbarkeit der Besteuerung nach § 23 EStG	189
b) Ungleichbehandlung von Veräußerungen im Privatvermögen und Nichtberücksichtigung der Leistungsfähigkeit	191
c) Weitere Einwände gegen die Regelung des § 23 EStG	192
III. Zusammenfassende Stellungnahme zu § 23 EStG	193
1. Ansätze zur Rechtfertigung des § 23 EStG	193
2. Gesamtwürdigung des § 23 EStG	196
IV. Exkurs: Terminologische Vorschläge	198

D. Verfassungsrechtliche und systematische Fragen bei der tatbestandlichen Ausgestaltung des § 23 EStG	201
I. Strukturelle Vollzugsdefizite bei der Besteuerung privater Veräußerungsgeschäfte	202
1. Die Grundsätze des Bundesverfassungsgerichts aus dem Zinsurteil	203
a) Sich aus dem Gleichheitssatz ergebende Anforderungen an das Steuererhebungsverfahren	203
b) Gründe für die Lösung des Bundesverfassungsgerichts	205
c) Exkurs: Systematischer Nichtvollzug einer Steuernorm durch die Verwaltung	206
2. Strukturelles Vollzugsdefizit bei Wertpapieren	207
a) Diskussion in der Literatur	208
b) Der Vorlagebeschluss des Bundesfinanzhofs vom 16. Juli 2002	209
c) Die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 9. März 2004	211
aa) Beurteilung der von der Entscheidung erfassten Jahre 1997 und 1998	211
(1) Kernaussagen des Urteils	212
(a) Allgemeine Grundsätze	212
(b) Besonderheiten der privaten Veräußerungsgeschäfte	213
(2) Konsequenzen aus dem Urteil	214
(3) Kritik der Literatur und eigene Stellungnahme zum Urteil	215
(a) Keine Feststellung der Verfassungswidrigkeit des § 30a AO ..	215
(b) Verlagerung des Schwerpunkts bei der Feststellung eines Vollzugsdefizits von der Gesetzeslage auf den tatsächlichen Normvollzug	217
(c) Zur Rechtsfolge der Nichtigkeit und ihrer Begründung	221
(d) Ungleichbehandlung der Wertpapiergeschäfte gegenüber anderen Spekulationsgeschäften und anderen Einkunftsarten	224
(e) Reichweite der gesetzgeberischen Gewährleistungspflicht ...	225
bb) Folgerungen für die vorangegangenen Jahre (Veranlagungszeiträume bis 1996)	226
cc) Beurteilung der Folgejahre (Veranlagungszeiträume 1999–2003)	227
d) Änderung der Rechtslage durch die Einführung des § 24c EStG sowie von § 93 VII AO und § 93b AO und die Frage des Bestehens von Vollzugsdefiziten ab 2004	232
aa) Jahresbescheinigung nach § 24c EStG	232
(1) § 23a und § 24b EStG nach dem Entwurf des StVergAbG als Vorläufer des § 24c EStG	232

(2) Regelungsgehalt von § 24c EStG	234
(3) Bestehen einer Aufbewahrungs- und Vorlagepflicht für die Jahresbescheinigung	236
bb) Einfügung der Abrufmöglichkeit der Kontoinformationen gemäß § 93 VII AO und § 93b AO	241
cc) Zwischenergebnis	243
3. Übertragung der Grundsätze bei Wertpapierveräußerungen auf andere Veräußerungsgeschäfte	244
a) Veräußerungsgeschäfte im Betriebsvermögen	244
b) Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	244
c) Anteile an Kapitalgesellschaften, insbesondere GmbH-Anteile	245
d) Termingeschäfte	245
e) Veräußerungen sonstiger privater Gegenstände	246
aa) Bestehen eines Vollzugsdefizits	247
bb) Zurechenbarkeit des Vollzugsdefizits	248
4. Zusammenfassung	250
II. Erforderlichkeit eines Inflationsausgleichs bei § 23 EStG	250
1. Auswirkungen der Inflation auf die Besteuerung	250
2. Verfassungsrechtliche Erforderlichkeit einer Inflationsbereinigung	251
3. Möglichkeiten der Inflationsbereinigung	254
4. Zusammenfassung	256
III. Progressionsausgleich bei Grundstücken und grundstücksgleichen Rechten, § 23 I 1 Nr. 1 EStG	257
IV. Ungleichbehandlung verschiedener der Besteuerung unterliegender Vermögensgegenstände innerhalb von § 23 EStG	258
1. Unterschiedliche Länge der Veräußerungsfristen für Grundstücke sowie grundstücksgleiche Rechte und für andere Wirtschaftsgüter	258
2. Gewährung von Steuerfreiheit nur für die eigengenutzte Wohnung	259
a) Einwände gegen die geltende Regelung und ihre Voraussetzungen	260
b) Rechtfertigung der Ausnahme	262
V. Beschränkung der Verlustverrechnung durch § 23 III 8, 9 EStG	263
1. Verfassungsmäßigkeit der Verlustverrechnungsbeschränkung in § 23 III 8, 9 EStG auf eine interne Verrechnung und einen Verlustabzug bei privaten Veräußerungsgeschäften	265

a) Allgemeine Anforderungen an Beschränkungen der Verlustverrechnung ..	266
aa) Rechtfertigungsbedürftigkeit aufgrund des Gebots der Folgerichtigkeit und der Gleichbehandlung der Einkunftsarten	267
bb) Rechtfertigungsbedürftigkeit von Verlustverrechnungsbeschränkungen unter dem Gesichtspunkt der Abweichung vom Leistungsfähigkeitsprinzip und vom objektiven Nettoprinzip	270
(1) Weiter Spielraum des Gesetzgebers bei der Ausgestaltung der Verlustverrechnung	271
(2) Verfassungsrechtliche Verankerung des objektiven Nettoprinzips ..	273
(3) Eigene Stellungnahme	274
b) Rechtfertigung der Beschränkung der Verlustverrechnung in § 23 III 8, 9 EStG	278
aa) Fiskalische Gründe	279
bb) Erforderlichkeit der Regelung zur Missbrauchsabwehr, zur Verhinderung der Spekulation auf Kosten der Allgemeinheit und zur Verhinderung unerwünschter Steuergestaltungen	279
(1) Verlustzuweisungsmodelle	280
(2) Verhinderung der Spekulation auf Kosten der Allgemeinheit	280
(3) Verhinderung unerwünschter Steuergestaltungen und Missbrauchsabwehr	281
(a) Einwände gegen die Qualifikation der Verlustrealisierung als Missbrauch oder unerwünschte Gestaltung	282
(b) Einwände gegen eine derartige Typisierung	284
(4) Besonderheiten der Fristregelung des § 23 EStG	285
cc) Typisierung nicht steuerbarer Einkünfte	286
dd) Berührung der unerheblichen Vermögenssphäre	286
2. Verfassungsmäßigkeit des bis 1998 geltenden § 23 III 4 EStG a. F. und der fehlenden rückwirkenden Anwendung der Regelung in § 23 III 8, 9 EStG auf Altfälle	287
3. Zwischenergebnis	290
VI. Zur steuerlichen Relevanz von Veräußerungsverlusten bei Wirtschaftsgütern des täglichen Gebrauchs im geltenden Recht	290
1. Einkünfteerzielungsabsicht bei § 23 EStG	291
a) Erforderlichkeit einer Einkünfteerzielungsabsicht bei § 23 EStG	292
b) Anforderungen an die Einkünfteerzielungsabsicht bei § 23 EStG	296
2. Verbot des Abzugs von Aufwendungen für die Lebensführung, § 12 Nr. 1 EStG	298
VII. Der Besteuerung unterliegende Vermögensgegenstände de lege ferenda	300

E. Reformvorschläge zur Besteuerung privater Veräußerungsgeschäfte	305
F. Abschließende Bewertung sowie Folgerungen für eine gesetzliche Neuregelung	311
Literaturverzeichnis	316
Sachwortregister	329