

§ 1 Das negative Vorzeichen in der Dogmatik des Einkommensteuerrechts

Robert Ullmann

I.	Zahlenräume in der Mathematik.....	6
II.	Fallgruppe 1: Wo gibt es das negative Vorzeichen im Einkommensteuerrecht im Wortlaut?	7
	1. „Negativ“ unmittelbar im Gesetzeswortlaut.....	7
	2. „Negativ“ mittelbar im Gesetzeswortlaut	7
III.	Fallgruppe 2: Wo kann es das negative Vorzeichen denkgesetzlich nicht geben?	8
	1. Allgemeines.....	8
	2. In der Steuerwelt eher Darstellungskonvention.....	8
	3. Exkurs: Skontoziehung durch Kunde	9
IV.	Fallgruppe 3: Wo wird das negative Vorzeichen ausdrücklich verhindert?.....	10
	1. Punktueller Abzugsbeschränkungen	10
	2. Systematische Beschränkungen durch asymmetrische Behandlung spiegelbildlicher Fälle.....	11
V.	Fallgruppe 4: Wo kann es das negative Vorzeichen geben; es wurde aber nicht (richtig) „mitgedacht“?	14
	1. Mit dogmatischem Gegenbegriff.....	14
	2. Ohne dogmatischen Gegenbegriff.....	18
VI.	Schlusswort.....	22

Das Thema meines heutigen Vortrags¹ lautet „Das negative Vorzeichen in der Dogmatik des Einkommensteuerrechts“. Ich möchte den Herren Prof. Dr. *Ekkehart Reimer* und Prof. Dr. *Hanno Kube* für die Einladung hier in das Symposium der Steuerrechtswissenschaftlichen Vereinigung Heidelberg e.V. danken und freue mich natürlich auf ein Wiedersehen nach der Corona-Pandemie einmal in Heidelberg. Ich habe das Thema so ausgefüllt, dass ich gerne versuchen möchte, Ihnen einen Überblick zu geben über verschiedene Bereiche des Einkommensteuerrechts, in denen das negative Vorzeichen vorkommen oder eben auch gerade nicht vorkommen kann. Darauf aufbauend soll jeweils auch die Frage diskutiert werden, wie in

¹ Die Vortragsdiktation wurde für den vorliegenden Beitrag weitgehend beibehalten.

ebendiesen Bereichen mit dem negativen Vorzeichen umgegangen wird. Die nachfolgende Darstellung soll in vier Fallgruppen geschehen, die sich in ihrer Regelungsdichte im Einkommensteuerrecht sowie in der Häufigkeit der auftretenden Lebenssachverhalte doch deutlich unterscheiden. Während die Fallgruppen 1 und 2 mehr einleitender und abgrenzender Natur sind, sind die Fallgruppen 3 und insbesondere 4 letztlich die Hinführung zu unserem großen Thema und werden uns selbstverständlich am meisten beschäftigen. Somit bildet mein Vortrag auch die Vorbereitung zu dem Folgevortrag von Herrn Dr. *Marcus Niermann* sowie der Podiumsdiskussion gemeinsam mit ihm, Frau Dr. *Eva Oertel* und Herrn Prof. Dr. Dres. h. c. *Paul Kirchhof*. Die Fallgruppen im Einzelnen:

- Fallgruppe 1: Wo gibt es das negative Vorzeichen im Einkommensteuerrecht im Wortlaut?
- Fallgruppe 2: Wo kann es das negative Vorzeichen denkgesetzlich nicht geben?
- Fallgruppe 3: Wo wird das negative Vorzeichen ausdrücklich verhindert?
- Fallgruppe 4: Wo kann es das negative Vorzeichen geben; es wurde aber nicht (richtig) „mitgedacht“?

Diese Fallgruppen haben naturgemäß eine gewisse Überlappung, sind also weder nach innen noch nach außen trennscharf. Sie erlauben es uns aber, in einer quasi-strukturierten Weise über das hier vorgegebene Oberthema nachzudenken.

I. Zahlenräume in der Mathematik

Ich würde den Vortrag gerne beginnen mit einer „kleinen Schulstunde“. Konkret könnte man sich die Frage stellen, ob A plus B größer, kleiner oder gleich C ist. Was müssen wir für die Beantwortung dieser Frage wissen? Gehen wir einmal davon aus, wir würden den Zahlenraum der Natürlichen Zahlen verwenden.² In diesem Zahlenraum können Sie sicher sagen, dass C größer(gleich) als A und größer(gleich) als B sein muss. Die Antwort auf

² Also den Zahlenraum derjenigen positiven Zahlen, die keine Nachkommastellen besitzen. Indes ist in der Mathematik strittig, ob die Null als eine Natürliche Zahl anzusehen ist. Jedenfalls gemäß der DIN-Norm 5473 wird die Null vom Zahlenraum der Natürlichen Zahlen erfasst.

meine ursprünglich gestellte Frage verändert sich aber schon dann, wenn Sie nur in den Zahlenraum der sogenannten Ganzen Zahlen blicken.³ Konkret kann jetzt C sehr wohl kleiner als A oder B sein und natürlich auch größer als A oder B; Sie können es aus der einfachen Formel ohne weitere Informationen, Regeln oder Annahmen schlichtweg nicht mehr ableiten. Ähnliche Probleme ergeben sich in unserer eigentlichen Thematik: dem negativen Vorzeichen im Einkommensteuerrecht.

II. Fallgruppe 1: Wo gibt es das negative Vorzeichen im Einkommensteuerrecht im Wortlaut?

1. „Negativ“ unmittelbar im Gesetzeswortlaut

Um uns dem Thema anzunähern, habe ich zunächst einmal relativ schlicht das Einkommensteuergesetz nach dem Begriff „negativ“ durchsucht. Dies liefert mehr als 40 Treffer. Diese Suchergebnisse bestehen weitestgehend aus Kleinstgruppen aus nur einem einzigen Treffer. So gibt es beispielsweise jeweils einmal den Begriff „negativer Jahresbetrag“ im § 5 Abs. 7 EStG, den Begriff „negatives Kapitalkonto“ im § 15a EStG und den Begriff „negative Kapitalerträge“ im § 43a Abs. 3 EStG. Sehr viel häufiger gibt es den einen Begriff „negative Einkünfte“. Dieser kommt beispielsweise vor in § 2a EStG, § 3a Abs. 3 EStG und § 10d EStG. Diese relativ schlichte erste Untersuchung kann uns meines Erachtens bereits zeigen, dass in dieser Unterfallgruppe an Normen schon dem Gesetzgeber vollkommen bewusst war, dass es eben auch „positive Jahresbeträge“, „positive Kapitalkonten“, „positive Kapitalerträge“ und „positive Einkünfte“ geben muss.

2. „Negativ“ mittelbar im Gesetzeswortlaut

Daneben steht direkt die Unterfallgruppe der Fälle, in denen der Begriff „negativ“ nur mittelbar im Gesetzeswortlaut zu finden ist. Ich habe diese Unterfallgruppe weiter in zwei Unterunterfallgruppen unterschieden. Die erste Unterunterfallgruppe enthält Begriffe mit einem dogmatischen Gegenbegriff. Dieser Unterunterfallgruppe sind beispielsweise zuzuordnen

³ Also derjenigen Zahlen, die positiv und negativ sein können, aber weiterhin keine Nachkommastelle besitzen.

die negativen Begriffe „Betriebsausgaben“, „Werbungskosten“ und „Aufwand“. Als dogmatische Gegenbegriffe dieser drei stehen natürlich die Begriffe „Betriebseinnahmen“, „Einnahmen“ und „Erträge“. Mithin zeigt sich auch in dieser ersten Unterunterfallgruppe, dass dem Gesetzgeber vollkommen bewusst war, dass es insoweit sowohl positive als auch negative Vorzeichen geben kann. Als zweite Unterunterfallgruppe sind diejenigen negativen Begriffe ohne dogmatischen Gegenbegriff zu nennen. In dieser Unterunterfallgruppe enthalten sind beispielsweise die „Sonderausgaben“ und die „außergewöhnlichen Belastungen“. Zu diesen gibt es gerade keinen unmittelbaren Gegenbegriff. Insoweit ist der Wille des Gesetzgebers nicht offenkundig.

Es drängt sich mithin die Frage auf, ob die Behandlung eines negativen Vorzeichens in den vorgenannten Begrifflichkeiten, abhängig von der Unterunterfallgruppe, möglicherweise unterschiedlich ist. Diese Frage wird uns in der Fallgruppe 4 nochmals eingehender beschäftigen.

III. Fallgruppe 2: Wo kann es das negative Vorzeichen denkgesetzlich nicht geben?

1. Allgemeines

Fallgruppe 2 soll der Abgrenzung dienen. Wir wollen hier das Gedankenexperiment anstellen, ob es möglich ist, dass Begrifflichkeiten oder auch Sachverhalte im Steuerrecht existieren, in denen ein negatives Vorzeichen nicht vorstellbar ist. In denen also die Hürde für ein negatives Vorzeichen in einer Begrifflichkeit derart hoch ist, dass sich ein negatives Vorzeichen denkgesetzlich ausschließt. Diese Frage ist auch nicht ganz so abwegig, wie sie auf den ersten Blick erscheint. Denn in der „normalen“ Welt kann sehr vieles nicht negativ sein. Beispielsweise gibt es Längen, Zeitspannen, Volumen, Lautstärken und Helligkeit jeweils nur in einem positiven Sinne. Die niedrigste Helligkeit, die denkbar ist, ist dunkel. Eine negative Helligkeit kann es denkgesetzlich nicht geben.

2. In der Steuerwelt eher Darstellungskonvention

Nun war es natürlich meine Aufgabe, mir im Rahmen der Vorbereitung dieses Vortrages darüber Gedanken zu machen, ob es ähnlich gelagerte Fälle auch im Steuerrecht geben kann. Jedenfalls ich bin zu der Erkenntnis

gekommen, dass dies nicht der Fall ist. In der Steuerwelt sind wir im Bereich der nicht denkbaren negativen Werte allenfalls in Darstellungskonventionen angelangt. So stellt es sich beispielsweise im Rahmen der doppelten Buchführung durchaus so dar, dass selbstverständlich regelmäßig negative Zahlen zu verarbeiten sind. Diese werden aber gerade nicht mit negativem Vorzeichen verarbeitet, sondern sie werden letztlich auf der betreffenden Seite eines spezifischen Soll-Haben-Kontos verbucht. Die Seite innerhalb des Kontos zeigt also an, ob die Werte positiv oder negativ sind. Gleichwohl gibt es freilich auch vereinzelt Ausnahmen. So muss beispielsweise bei Kapitalgesellschaften seit dem BilMoG⁴ der Betrag nicht eingeforderter Bareinlagen gemäß § 272 Abs. 1 S. 2 Hs. 1 HGB zwingend negativ auf der Eigenkapitalseite der Bilanz ausgewiesen werden.⁵ Der Regelfall ist eine solche Darstellung aber nicht.

3. Exkurs: Skontoziehung durch Kunde

Allerdings stellt uns schon das Nachdenken über die Bilanz sofort in den richtigen Kontext. Denn stellen wir uns einmal die ganz einfache Behandlung einer Skontobuchung vor: Ihr Kunde zieht ein Skonto. In dem Moment, in dem Sie die Leistung oder die Lieferung als realisiert ansehen, stellen Sie dem Kunden eine Rechnung und buchen zeitgleich eine Forderung – in voller Höhe ohne Berücksichtigung des Skontos – gegen Umsatzerlöse in Ihr Rechnungslegungswerk ein. Eine Woche später zahlt Ihr Kunde unter Abzug von Skonto. Dies haben Sie buchhalterisch selbstverständlich zu berücksichtigen, indem Sie die gesamte Forderung ausbuchen, wobei Sie aber sofort auf das Problem stoßen, dass der bei der Bank eingegangene Betrag den Betrag der eingestellten Forderung unterschreitet. Der fehlende Betrag ist eben das Skonto.

Hier beginnen die Probleme mit dem negativen Vorzeichen bereits. Denn man kann sich jetzt die Frage stellen, ob ein Skonto eine Umsatzreduzierung darstellt oder ob der Umsatz durch den Skontozug des Kunden zwar unverändert bleibt, zugleich aber der Skonto beispielsweise als Zinsaufwand zu verbuchen ist. An dieser Stelle kann man bereits als eine Art Grundgedanken hervorheben, dass dies natürlich auf den Jahresüberschuss keinerlei Auswirkungen hat. Denn auf eine Saldogröße, wie den

⁴ Gesetz zur Modernisierung des Bilanzrechts v. 25.5.2009, BGBl I 2009, 1102.

⁵ Man spricht auch vom sog. Nettoausweis. Näher dazu G. Reiner, in: Drescher/Fleischer/Schmidt (Hrsg.), MüKo, HGB, 4. Aufl. 2020, § 272 Rn. 6-20.

Jahresüberschuss, macht es natürlich keinen Unterschied, ob Sie den Umsatz absenken oder den Umsatz unverändert lassen und den Aufwand um den exakt gleichen Betrag erhöhen. Gleichwohl ist die Frage nicht irrelevant. Denn beispielsweise im Rahmen der Berechnung von (Bilanz)Kennzahlen ist es durchaus wichtig, ob ein Skonto nun den Umsatz reduziert oder den Aufwand erhöht hat. Gleiche Problemlagen ergeben sich beispielsweise bei der Bemessung der Umsätze für die originäre steuerliche Buchführungspflicht gemäß § 141 AO, die Kleinunternehmerregelung des § 19 UStG, die Frage der Häufigkeit von Umsatzsteuervoranmeldungen gemäß § 18 UStG und die Indizwirkung des Umsatzes bei der Beantwortung der Frage, ob gemäß § 1 Abs. 2 HGB ein in kaufmännischer Weise eingerichteter Geschäftsbetrieb vorliegt. Zu Ihrer Information wird im Ergebnis der Skonto nach herrschender Meinung als Umsatzreduktion gesehen; analog gilt dies für die nachträgliche Einbuchung von Rabatten.⁶

IV. Fallgruppe 3: Wo wird das negative Vorzeichen ausdrücklich verhindert?

1. Punktuelle Abzugsbeschränkungen

In der Fallgruppe 3 habe ich erneut zwei Unterfallgruppen gebildet, wobei eine der beiden sodann zwei Unterunterfallgruppen umfasst. Zunächst ist zu nennen die Unterfallgruppe der „punktuellen“ Abzugsbeschränkungen. Diese sind wiederum zu unterteilen zum ersten in die Unterunterfallgruppe der allgemeinen Abzugsbeschränkungen. Hierin beispielsweise enthalten sind Ausbildungskosten gemäß § 9 Abs. 6 EStG, Bestechungsgelder gemäß § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 10 EStG, Bußgelder gemäß § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 8 EStG und anfallende Werbungskosten bei Anwendung des Sparerpauschbetrages gemäß § 20 Abs. 9 S. 1 EStG. Insofern hat der Gesetzgeber letztlich in verschiedenen Normen und auch aus sehr verschiedenen Gründen punktuelle Abzugsbeschränkungen für spezifische Tatbestandsmerkmale eingefügt. Infolgedessen können Sie ein negatives Vorzeichen schlichtweg nicht in Ihrer Steuererklärung geltend machen. Zum zweiten

⁶ Vgl. etwa *M. Schüppen*, in: Hachmeister/Kahle/Mock/Schüppen (Hrsg.), Bilanzrecht, HGB, 2. Aufl. 2020, § 277 Rn. 11; *G. Reimer*, in: Drescher/Fleischer/Schmidt (Hrsg.), MüKo, HGB, 4. Aufl. 2020, § 277 Rn. 20; *W. Morck/K.-D. Drüen*, in: Koller/Kindler/Roth/Drüen, HGB, 9. Aufl. 2019, § 277 Rn. 2.

sind als Unterunterfallgruppe Antimissbrauchsnormen zu erwähnen. Hier hat der Gesetzgeber, konkret mit dem Ziel der Vermeidung von Missbräuchen (im weitesten Sinne), ganz bestimmte Aufwendungen nicht zum Abzug zugelassen und die Abzugsbeschränkung an als missbräuchlich eingestufte Sachverhaltsmerkmale geknüpft. Beispiele sind die Zinsschranke gemäß § 4h EStG, die Lizenzschranke gemäß § 4j EStG und auch zukünftig Besteuerungsinkongruenzen, die in § 4k EStG⁷ aufgenommen worden sind. Insgesamt ist insofern davon auszugehen, dass der Gesetzgeber die Beschränkungen durchdacht und gewollt hat.

2. Systematische Beschränkungen durch asymmetrische Behandlung spiegelbildlicher Fälle

a. *Allgemeines*

Als zweite Unterfallgruppe sind systematische Beschränkungen durch eine asymmetrische Behandlung spiegelbildlicher Fälle zu nennen. Im Grundsatz dürfen bei Vorliegen steuerfreier Einnahmen wirtschaftlich zusammenhängende Ausgaben die Bemessungsgrundlage gemäß § 3c Abs. 1 EStG nicht reduzieren.⁸ Gleiches gilt im Zusammenspiel zwischen § 3 Nr. 40 EStG und § 3c Abs. 2 EStG auch für teilweise Steuerfreiheiten im Teileinkünfteverfahren. Neben diesem doch sehr zentralen Grundsatz stehen einige durchaus wichtige Ausnahmen. Nachfolgend seien drei beispielhaft aufgeführt.

b. *Veräußerungsgewinne an Anteilen einer Körperschaft durch eine Körperschaft*

Die erste Ausnahme ist zugegebenermaßen nicht ganz innerhalb unseres Themas. Denn es handelt sich um die steuerliche Behandlung von Veräußerungsgewinnen an Anteilen einer Körperschaft durch eine Körperschaft. Hier regelt § 8b Abs. 2 S. 1 KStG, dass Veräußerungsgewinne steuerfrei

⁷ Die Neuregelung wurde bereits durch den Bundestag verabschiedet. Vgl. für eine erste Einordnung etwa *M. Greinert/T. Siebing*, Ubg 2020, 589; *C. Kahlenberg/R. Rein*, SWI 2020, 189.

⁸ Bereits weit vor Einführung des § 3c Abs. 1 EStG wurde dieser Rechtsgrundsatz von der Rechtsprechung entwickelt. Hierzu ausführlich *M. Desens*, in: *H/H/R, EStG*, 304. EL 06.2021, § 3c Rn. 6.

sind. Zugleich wird in § 8b Abs. 3 S. 1 KStG eine nicht abziehbare Betriebsausgabe in Höhe von 5 % des eigentlich steuerfreien Veräußerungsgewinns fingiert. Die Hinzurechnung dieser fiktiven nicht abziehbaren Betriebsausgabe führt wirtschaftlich dazu, dass im Ergebnis positive Veräußerungsgewinne zu 95 % steuerfrei vereinnahmt werden können.⁹

Wechselt man nun aber auf die Seite der negativen Veräußerungsgewinne, so findet nach herrschender Meinung § 8b Abs. 3 S. 3 KStG Anwendung.¹⁰ Negative Veräußerungsgewinne sind mithin als „Gewinnminderung“ zu 100 % steuerunwirksam. Betrachtet man nun wiederum § 8b Abs. 3 S. 1 KStG, so sind nach dem Wortlaut ausschließlich die Gewinne konkret im Sinne des § 8b Abs. 2 S. 1, 3 und 6 KStG zu berücksichtigen. Mithin findet die Fiktion einer nicht abziehbaren Betriebsausgabe auf negative Veräußerungsgewinne im Sinne des § 8b Abs. 3 S. 3 KStG keine Anwendung.¹¹

Dies unterstellt, dass es eine „negative fiktive nicht abziehbare Betriebsausgabe“ nicht geben kann. Dieser kurze Begriff enthält im Übrigen in sich gleich drei Formen der Darstellung von negativ, nämlich „negative“, „nicht abziehbare“ und „-ausgabe“. Rein mathematisch würde sich also dreimal ein Vorzeichenwechsel vollziehen. Dies ging dem Gesetzgeber wohl doch zu weit.

c. *Betriebsstättengewinne in Freistellungsstaaten*

Die zweite, hier zu erwähnende Ausnahme ist die Behandlung von Betriebsstättengewinnen in Freistellungsstaaten. Während positive Betriebsstättengewinne eindeutig im Betriebsstättenstaat zu besteuern sind, trifft dies auf negative Betriebsstättengewinne nicht zwingend zu. Denn zwar gilt im Grundsatz die Symmetriethese, sodass auch laufende negative Be-

⁹ Vgl. *H. Watermeyer*, in: H/H/R, KStG, 304. EL 06.2021, § 8b Rn. 103.

¹⁰ Vgl. etwa *J. Rengers*, in: Blümich, KStG, 157. EL 05.2021, § 8b Rn. 282; *H. Watermeyer*, in: H/H/R, KStG, 304. EL 06.2021, § 8b Rn. 105; *A. Herlinghaus*, in: Rödter/Herlinghaus/Neumann, KStG, 1. Aufl. 2015, § 8b Rn. 295; auch BFH, U. v. 13.10.2010 - I R 79/09, BStBl. II 2014, 943 (946 f.); BFH, U. v. 12.3.2014 - I R 87/12, BStBl. II 2014, 859 (861).

¹¹ Vgl. *J. Rengers*, in: Blümich, KStG, 157. EL 05.2021, § 8b Rn. 263.

triebsstättengewinne schließlich im Betriebsstättenstaat der Steuer zu unterwerfen sind.¹² Ist dies jedoch endgültig nicht möglich, so kennt man jedenfalls im EU-Kontext das Konzept der finalen Verluste, das diese negativen Betriebsstättengewinne letztlich in den Ansässigkeitsstaat des Unternehmens bzw. des Stammhauses zieht.¹³ Betriebsstättengewinne mit negativem Vorzeichen werden innerhalb dieser Sachverhalte also systematisch anders behandelt als Beträge mit positivem Vorzeichen.

d. *Veranlassungsprinzip*

Als letzte Ausnahme sei hier das Veranlassungsprinzip zu erwähnen. Das Veranlassungsprinzip sagt im Grundsatz, dass sowohl auf der Einnahmenseite als auch auf der Ausgabenseite die auftretenden Beträge nach ihrer Veranlassung in die betriebliche Sphäre, beruflich veranlasste private Sphäre oder (ebenfalls private) Sphäre der Lebensführung aufzuteilen sind. Dieses im Grundsatz sehr elegante Konzept stößt in realen Lebenssachverhalten ganz regelmäßig an Grenzen der Nachweisbarkeit. Vor diesem Hintergrund hat der Gesetzgeber auf der Ausgabenseite mit § 12 EStG ein Aufteilungsverbot für Mischfälle in das Gesetz aufgenommen. Während das Aufteilungsverbot vom BFH eine ganze Zeit lang als allgemeines Aufteilungsverbot verstanden wurde,¹⁴ wird es heute so ausgelegt, dass nur noch diejenigen Mischfälle dem Aufteilungsverbot nach § 12 EStG unterfallen, bei denen eine Aufteilung nach objektiven Maßstäben nicht möglich ist.¹⁵ Soweit ersichtlich, greift § 12 EStG insbesondere auch nicht analog auf der Einnahmenseite.¹⁶ Mithin finden wir auch hier erneut eine asymmetrische Behandlung des positiven und des negativen Vorzeichens.

Im Übrigen wird konkret diese Frage hinsichtlich der Veranlagungszeiträume 2020 und 2021 durchaus relevant werden, weil wir dann auch auf der Einnahmenseite gehäuft mit Sachverhalten der gemischten Veranlas-

¹² Vgl. nur BFH, U. v. 5.2.2014 - I R 48/11, BFHE 244, 371 (373 f.); BFH, U. v. 9.6.2010 - I R 107/09, BFHE 230, 35.(38 f.).

¹³ Für einen aktuellen Überblick über die bereits ergangene Rechtsprechung und die beim BFH anhängigen Verfahren vgl. *W. Niemann/P. Dodos*, DStR 2021, 441 (441-443).

¹⁴ Vgl. nur BFH, B. v. 19.10.1970 - GrS 2/70, BStBl. II 1971, 17.

¹⁵ Vgl. BFH, B. v. 21.9.2009 - GrS 1/06, BStBl. II 2010, 672.

¹⁶ Vgl. etwa BFH, U. v. 28.1.2003 - VI R 48/99, BStBl. II 2003, 724 (726).

sung konfrontiert werden. Denn einige der Überbrückungshilfen zur Abfederung der wirtschaftlichen Schäden aus der Corona-Pandemie enthalten auch die Möglichkeit einer teilweisen privaten Verwendung.

V. Fallgruppe 4: Wo kann es das negative Vorzeichen geben; es wurde aber nicht (richtig) „mitgedacht“?

1. Mit dogmatischem Gegenbegriff

Auch für die letzte Fallgruppe 4 möchte ich eine Unterscheidung in Unterfallgruppen vornehmen. Wir beginnen mit der Unterfallgruppe derjenigen Fälle, die einen dogmatischen Gegenbegriff haben. Welche Fälle sich hierin beispielsweise einordnen können, haben wir bereits in Fallgruppe 2 diskutiert. Jedoch werden wir nun einige Beispielfälle aus der BFH-Rechtsprechung betrachten. Konkret soll es in unserer Diskussion gehen um die Fälle a) Einnahmen und Werbungskosten, b) Hinzurechnungen und Kürzungen und c) den Gewinnbegriff im Einkommensteuerrecht. Diesen Fällen mit dogmatischem Gegenbegriff ist gemein, dass die Fragestellung, ob nun beispielsweise Einnahmen oder negative Werbungskosten bzw. im umgekehrten Fall negative Einnahmen oder Werbungskosten auftreten, für die ertragsteuerliche Bemessungsgrundlage im Regelfall irrelevant ist. Denn ähnlich wie bei unserem obigen Skontobeispiel macht es für die Saldogröße „Bemessungsgrundlage“ natürlich zunächst keinen Unterschied, ob ich die Einnahmen senke oder die Werbungskosten erhöhe. Indes treten in dieser Unterfallgruppe gleichwohl regelmäßig Probleme auf. Dies immer dann, wenn das Steuerrecht Klippen für uns bereithält, die gerade nicht an dem Saldo, sondern an einem seiner Bestandteile orientiert sind. Beispiele hierfür sind Freibeträge und Freigrenzen für Einnahmen, sowie bei Anwendung des Sparerpauschbetrags gemäß § 20 Abs. 9 EStG komplette Abzugsverbote – also letztlich eine Klippe von 0,00 Euro.

Die von mir gewählten Urteile und Fälle sind dabei nicht unbedingt die aktuellsten oder allgemeingültigsten. Es geht mir vielmehr jeweils um eine Darstellung der Grundproblematik.

a. *Einnahmen (§ 8 EStG) und Werbungskosten (§ 9 EStG)*

Beginnen wir mit dem Fall einer phasenverschobenen Rückerstattung von Werbungskosten.¹⁷ In diesem Urteil hatten Vermieter die von ihnen im Jahr 1 gezahlte Grundsteuer als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung gemäß § 21 EStG angegeben. Aufgrund einer rückwirkenden Herabsetzung des Einheitswerts des Grundstücks erhielten sie phasenverschoben eine Rückerstattung ebendieser Grundsteuer. Ausgehend von dem eigentlich im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung geltenden Zufluss- bzw. Abflussprinzip gemäß § 11 EStG stellte sich nun die Frage, ob diese Rückerstattung als Einnahmen oder als negative Werbungskosten im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu behandeln sei. Der BFH urteilte:

„Wird einem Hauseigentümer ein Teil der Grundsteuer, die er bei der Ermittlung seiner Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung als Werbungskosten geltend gemacht hat, in einem späteren Jahr erstattet, so ist der erstattete Betrag in diesem Jahr im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung als Einnahme anzusetzen.“¹⁸

Umgekehrt gelagert ist der Fall eines Gesellschafter-Geschäftsführers, der ein Darlehen an seine GmbH vergab.¹⁹ Hierfür bezog er naturgemäß Zinsen. Analog zum ersten Fall waren Teile dieser Zinsen phasenverschoben an den Gesellschafter-Geschäftsführer rückzuerstatten. Es stellte sich nun die Frage, ob beim Darlehensgeber diese Rückerstattung Werbungskosten oder negative Einnahmen bei den Einkünften aus Kapitalvermögen seien. Insofern urteilte ebenfalls der VI. Senat, dass hier die Rückzahlung von Zinsen als negative Einnahmen im Rahmen der Einkünfte aus Kapitalvermögen zu erfassen seien.²⁰ Dies führte insbesondere zu dem Ergebnis, dass die zurückgezahlten Zinsen nicht als Werbungskosten den seinerzeit noch gültigen Werbungskostenpauschbetrag des § 9a S. 1 Nr. 2 EStG alte Fassung aufzehrten.²¹

¹⁷ BFH, U. v. 30.10.1964 - VI 346/61 U, BStBl. III 1965, 67.

¹⁸ BFH, U. v. 30.10.1964 - VI 346/61 U, BStBl. III 1965, 67 (67).

¹⁹ BFH, U. v. 13.12.1963 - VI 22/61 S, BStBl. III 1964, 184.

²⁰ Vgl. BFH, U. v. 13.12.1963 - VI 22/61 S, BStBl. III 1964, 184 (185).

²¹ Vgl. BFH, U. v. 13.12.1963 - VI 22/61 S, BStBl. III 1964, 184 (185).

Beide Urteile sind selbstverständlich nur eine Auswahl und es finden sich sowohl eine Reihe weiterer Urteile²² als auch eine lange Reihe von Diskussionen in der Literatur.²³

b. Hinzurechnungen (§ 8 GewStG) und Kürzungen (§ 9 GewStG)

Sodann möchte ich die Hinzurechnungen gemäß § 8 GewStG und die Kürzungen gemäß § 9 GewStG thematisieren. Konkret geht es in unserem ersten Fall der Hinzurechnungen um einen typischen stillen Gesellschafter, der sich an einer GmbH beteiligt hatte.²⁴ Im Rahmen der vereinbarten Verlustübernahme hatte er Beträge an die GmbH zu leisten. Diese Beträge flossen selbstverständlich in die Einkünfte aus Gewerbebetrieb der GmbH ein. Im Rahmen der Ermittlung der gewerbesteuerlichen Bemessungsgrundlage stellte sich sodann die Frage, ob die Zahlungen des typischen stillen Gesellschafters an die GmbH nicht als negativer Gewinnanteil der Hinzurechnung gemäß § 8 Nr. 1 lit. c GewStG unterfallen müssten. Der BFH urteilte, dass entsprechende Fälle mit negativem Vorzeichen bei der Hinzurechnung zu berücksichtigen sind (als sogenannte negative Hinzurechnung).²⁵ Der seinerzeit noch gültige Freibetrag von 100.000 Euro²⁶ gemäß § 8 Nr. 1 am Ende GewStG ist zudem nicht spiegelbildlich anzuwenden.²⁷ Dieser erste Fall wird uns übrigens auch gleich im Vortrag von Herrn Dr. *Marcus Niermann* noch einmal in größerem Detail beschäftigen.

²² Vgl. für eine Übersicht über die Rechtsprechung *J.-H. Kister*, in: H/H/R, EStG, 304. EL 06.2021, § 8 Rn. 33.

²³ Vgl. für den Rückfluss von Einnahmen nur *V. Kreft*, in: H/H/R, EStG, 304. EL 06.2021, § 9 Rn. 80; *C. Fuhrmann*, in: Korn (Hrsg.), EStG, 130. EL 05.2021, § 9 Rn. 66 f.; *R. Seer*, in: Kirchhof/Seer (Hrsg.), EStG, 20. Aufl. 2021, § 8 Rn. 13; *C. Gröpl*, in: Kirchhof/Söhn/Mellinghoff (Hrsg.), EStG, 315. EL 06.2021, § 8 Rn. B 66 f.; *K. v. Bornhaupt*, in: Kirchhof/Söhn/Mellinghoff (Hrsg.), EStG, 315. EL 06.2021, § 9 Rn. B 227-B 230; *R. Ettlich*, in: Blümich, EStG, 157. EL 05.2021, § 8 Rn. 53. Für die Rückerstattung von Werbungskosten vgl. nur *V. Kreft*, in: H/H/R, EStG, 304. EL 06.2021, § 9 Rn. 85-87; *C. Fuhrmann*, in: Korn (Hrsg.), EStG, 130. EL 05.2021, § 9 Rn. 65; *K. v. Bornhaupt*, in: Kirchhof/Söhn/Mellinghoff (Hrsg.), EStG, 315. EL 06.2021, § 9 Rn. B 64; *R. Ettlich*, in: Blümich, EStG, 157. EL 05.2021, § 8 Rn. 54.

²⁴ BFH, U. v. 28.1.2016 - I R 15/15, BStBl. II 2017, 62.

²⁵ Vgl. BFH, U. v. 28.1.2016 - I R 15/15, BStBl. II 2017, 62 (63). Bestätigung des U. v. 1.10.2015 - I R 4/14, BStBl. II 2017, 59.

²⁶ Der Freibetrag in § 8 Nr. 1 am Ende GewStG wurde durch das Zweite Corona-Steuerhilfegesetz v. 29.6.2020 (BGBl. I 2020, 1512) nunmehr auf 200.000 Euro erhöht.

²⁷ Vgl. BFH, U. v. 28.1.2016 - I R 15/15, BStBl. II 2017, 62 (63).

Auf der umgekehrten Seite der Kürzungen findet sich ein Fall aus dem Jahre 1974.²⁸ Hier ging es um die Frage, ob ein inländisches Bauunternehmen die Verluste einer ausländischen Betriebsstätte, die nicht in einem Freistellungsstaat belegen war, über die Kürzungsvorschrift des § 9 Nr. 3 GewStG wieder herausrechnen müsse. § 9 Nr. 3 GewStG regelt den Fall, in dem ausländische Betriebsstättengewinne bei der Ermittlung der inländischen Einkünfte aus Gewerbebetrieb erhöhend eingeflossen sind. Diese sind gemäß § 9 Nr. 3 GewStG wieder zu kürzen, was auch dem Inlandscharakter der Gewerbesteuer entspricht. Der BFH urteilte letztlich, dass auch Verluste einer ausländischen Betriebsstätte über die Norm des § 9 Nr. 3 GewStG als negative Kürzungen wieder herausgerechnet werden müssen.²⁹ Es ist allerdings zuzugestehen, dass diese Rechtsprechung tendenziell nur einen theoretischen Charakter hat, weil freilich schon gemäß § 2 Abs. 1 S. 1 und 3 GewStG die positiven oder negativen Betriebsstättengewinne einer im Ausland belegenen Betriebsstätte nicht der deutschen Gewerbesteuer unterfallen dürften.³⁰ Gleichwohl zeigt dieser Fall auf, dass auch der BFH auf der Seite der Kürzungen gemäß § 9 GewStG durchaus auch mit negativen Kürzungsbeträgen leben könnte.

c. *Gewinnbegriff im Einkommensteuerrecht*

Zuletzt sei ein kleiner Exkurs in den Gewinnbegriff im Einkommensteuerrecht erlaubt.³¹ Der Begriff des „Gewinns“ ist im allgemeinen Sprachgebrauch wohl eher mit positiven Dingen belegt. Beispiele sind der Begriff „Quartalsgewinn“, der „Lottogewinn“ oder auch der „Punktgewinn“ im Rahmen diverser Sportarten. Ungeachtet dessen gehen wir im Steuerrecht

²⁸ BFH, U. v. 10.7.1974 - I R 248/71, BStBl. II 1974, 752.

²⁹ Vgl. BFH, U. v. 10.7.1974 - I R 248/71, BStBl. II, 752 (753).

³⁰ Zur deklaratorischen Bedeutung des § 9 Nr. 3 S. 1 GewStG vgl. F. Roser, in: Lenski/Steinberg, GewStG, 137. EL 08.2021, § 9 Nr. 3 Rn. 2; D. Gosch, in: Blümich, GewStG, 157. EL 05.2021, § 9 Rn. 212. Aus systematischer Sicht ist die Norm allerdings zwingend notwendig, da der Gewerbeertrag im Sinne des § 7 S. 1 GewStG etwa in Nicht-DBA Fällen insofern auch Gewinne und Verluste ausländischer Betriebsstätten enthalten kann, F. Roser, in: Lenski/Steinberg, GewStG, 137. EL 08.2021, § 9 Nr. 3 Rn. 2 f.

³¹ Die dargestellte Problemlage gilt analog für den Überschussbegriff.

unbeirrt von einem Gewinnbegriff aus, der sowohl positive als auch negative Werte umfassen kann.³² Der Gewinnbegriff ist damit gegebenenfalls sogar sein eigener dogmatischer Gegenbegriff. Gängige Beispiele für die Verwendung im Einkommensteuergesetz sind die „Gewinneinkünfte“ im Sinne von § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 EStG, die „Gewinnermittlung“ gemäß § 4 Abs. 1 und 3 EStG sowie der „Veräußerungsgewinn“ gemäß § 16 Abs. 2 EStG und § 17 Abs. 2 EStG. Entsprechendes gilt jedoch auch für die „Gewinnabführungsverträge“ gemäß § 291 Abs. 1 AktG, die regelmäßig auch Regelungen enthalten über die Übernahme eines etwaig entstehenden Jahresfehlbetrages bei der Organgesellschaft. Gleichwohl erkennt auch die steuergesetzliche Auslegung des Gewinnbegriffs, dass es in bestimmten Konstellationen nur einen positiven Gewinn geben kann. Ein wichtiges Beispiel hierfür ist die Regelung der Überentnahmen gemäß § 4 Abs. 4a EStG. Insoweit ergibt sich zwar nicht aus dem Gesetzeswortlaut, jedoch aus dem Sinn und Zweck der Norm, dass nur ein positiver Gewinn sinnvoll gemeint sein kann, sofern ein negativer Gewinn bereits für sich zu einer Einschränkung des Schuldzinsenabzugs führen würde. Tätigt ein Steuerpflichtiger allein aufgrund eines negativen Gewinns eine „Überentnahme“ im Sinne der Rechenformel des § 4 Abs. 4a S. 2 EStG, muss der Gewinnbegriff im Wege einer teleologischen Reduktion auf lediglich positive Gewinne eingegrenzt werden. Dies gilt insbesondere in Fällen, in denen ein Steuerpflichtiger im entsprechenden Veranlagungszeitraum überhaupt keine Entnahmen vorgenommen hat.³³

2. Ohne dogmatischen Gegenbegriff

a. *Sonderausgaben (§§ 10 ff. EStG) und außergewöhnliche Belastungen (§ 33 EStG)*

Die zweite Unterfallgruppe umfasst Fälle ohne dogmatischen Gegenbegriff. Wie vorab schon erwähnt, handelt es sich hier zuvorderst um den Begriff der Sonderausgaben gemäß §§ 10 ff. EStG und den Begriff der au-

³² Vgl. unstrittig etwa K. Korn u. a., in: Korn (Hrsg.), EStG, 130. EL 05.2021, § 4 Rn. 163; A. Musil, in: H/H/R, EStG, 304. EL 06.2021, § 4 Rn. 20; auch BFH, B. v. 26.10.1987 - GrS 2/86, BStBl. II 1988, 348 (352).

³³ Vgl. dazu m.w.N. BFH, U. v. 14.3.2018 - X R 17/16, BStBl. II 2018, 744 (747).

ßergewöhnlichen Belastungen gemäß § 33 EStG. Zudem sollen hier negative Verrechnungspreise diskutiert werden. Den Fällen dieser Unterfallgruppe ist nun gemein, dass wegen des fehlenden dogmatischen Gegenbegriffs zwingend ein negatives Vorzeichen innerhalb der Begriffe selbst angenommen werden muss, wenn man eine Zahlung mit negativem Vorzeichen in der tatsächlichen Periode der Zahlung steuerlich erfassen möchte. Anderenfalls bleibt lediglich die Gegenkorrektur im Jahr der ursprünglichen Zahlung der Sonderausgabe bzw. außergewöhnlichen Belastung. Insofern ist die Problemlage noch einmal anders gelagert, als dies bei der vorherigen Unterfallgruppe gegeben war.

Unser erster Beispielfall betrifft die phasenverschobene Rückerstattung geltend gemachter Sonderausgaben.³⁴ Konkret ging es um die Sonderausgabe „Kirchensteuern“. Kirchensteuern sind gemäß § 10 Abs. 1 Nr. 4 EStG im Jahr der Zahlung als Sonderausgaben bei der Ermittlung der einkommensteuerlichen Bemessungsgrundlage abzuziehen. Indes treten relativ regelmäßig auch Kirchensteuererstattungen aus Vorperioden auf. In diesen Fällen stellt sich die Frage, wie eine solche phasenverschobene Kirchensteuererstattung einkommensteuerlich zu würdigen ist. Der BFH hat sich in einem Urteil aus dem Jahr 2008 für eine wohl eher pragmatische denn dogmatisch zutreffende Lösung entschieden. Denn konkret urteilte er, dass Kirchensteuererstattungen aus Vorperioden gegen Kirchensteuerbelastungen der aktuellen Periode aufgerechnet werden können. Dies aber nur insoweit, als die Erstattungen die Belastungen nicht übersteigen. (Nur) Der Überstiegsbetrag war nicht mehr in dem Jahr der Kirchensteuererstattung zu berücksichtigen, sondern wurde in das ursprüngliche Jahr der Kirchensteuerzahlung zurückgetragen und führte dort zu einer Herabsetzung der angesetzten Sonderausgaben.³⁵ Auch wenn die pragmatische Herangehensweise des BFH für das Massenverfahren der Kirchensteuerzahlung bzw. -erstattung durchaus dankenswert anzunehmen war, so ist die Lösung doch dogmatisch nicht unbedingt nachvollziehbar. Denn entweder sind negative Sonderausgaben denkbar, dann ist freilich auch jedwede Kirchensteuererstattung im Jahr der Erstattung als negative Sonderausgabe geltend zu machen. Oder Sonderausgaben sind eben nicht negativ denkbar, dann ist der gesamte Betrag der Kirchensteuererstattung in das Jahr der ursprünglichen Kirchensteuerzahlung zurückzutragen. Für Ersteres hat sich letztlich auch der Gesetzgeber entschieden. Denn infolge der Einführung

³⁴ BFH, U. v. 26.11.2008 - X R 24/08, BFH/NV 2009, 568.

³⁵ Vgl. BFH, U. v. 26.11.2008 - X R 24/08, BFH/NV 2009, 568 (570).

des § 10 Abs. 4b EStG³⁶ müssen seit dem Veranlagungszeitraum 2012 etwaige Erstattungsüberhänge bei der Kirchensteuer im Erstattungsjahr dem Gesamtbetrag der Einkünfte hinzugerechnet werden (§ 10 Abs. 4b S. 3 EStG). Auch der BFH spricht in diesem Zusammenhang nunmehr ausdrücklich von „negative[n] Sonderausgaben“³⁷.

Für den zweiten Fall der phasenverschobenen Erstattung geltend gemachter außergewöhnlicher Belastungen durch einen Dritten hat der BFH hingegen eine dogmatische Lösung gefunden.³⁸ Konkret ging es hier um einen Fall eines abgebrannten Hauses, bei dem der Eigentümer im Folgejahr außergewöhnliche Belastungen gegenüber dem Finanzamt aus den Reparaturen und Wiederbeschaffungen geltend gemacht hat. Die phasenverschobene Erstattung durch die Hausratsversicherung des Steuerpflichtigen fand bereits im Jahr des Brandunfalls statt. Diese Konstellation warf die Frage auf, ob die Erstattungen nun als negative außergewöhnliche Belastungen die einkommensteuerliche Bemessungsgrundlage im Jahr der Zahlung durch die Hausratsversicherung zu erhöhen hätten oder als Kürzung der außergewöhnlichen Belastung in das Jahr der Geltendmachung vorgezogen werden müssten. Bei letztgenannter Behandlung wirft sich dann weiterhin die Frage auf, inwieweit die zumutbare Belastung gemäß § 33 Abs. 3 EStG hiervon beeinträchtigt wird. Der BFH hat sich dazu entschieden, hier eine Berücksichtigung der Erstattung als negative außergewöhnliche Belastungen nicht zuzulassen, sondern stattdessen einen Vortrag des Betrages in das Jahr der nachgelagerten Geltendmachung der außergewöhnlichen Belastung zu fordern.³⁹ Zu den Auswirkungen einer solchen Erstattung auf die zumutbare Belastung gemäß § 33 Abs. 3 EStG hat sich der BFH indes nicht geäußert. Aus dogmatischer Sicht müsste meines Erachtens die Summe der Aufwendungen, unter Berücksichtigung auch der Kürzung in Höhe des Erstattungsbetrages, die in § 33 Abs. 3 S. 1 EStG festgelegten Grenzwerte ebenfalls übersteigen.

b. Negative Verrechnungspreise

Unser letzter Beispielfall soll der Fall eines negativen Verrechnungspreises sein. Behandeln wir konkret folgende Konstellation: Ein Unternehmen

³⁶ Durch das Steuervereinfachungsgesetz v. 1.11.2011, BGBl. I 2011, 2131.

³⁷ BFH, U. v. 12.3.2019 - IX R 34/17, BStBl. II 2019, 658 (659).

³⁸ BFH, U. v. 30.6.1999 - III R 8/95, BStBl. II 1999, 766.

³⁹ Vgl. BFH, U. v. 30.6.1999 - III R 8/95, BStBl. II 1999, 766 (768).

produziert im Rahmen einer Kuppelproduktion gezielt ein erwünschtes Hauptprodukt und unvermeidbar ein giftiges, also unerwünschtes, Nebenprodukt. Es liefert seine gesamte Produktion, also Haupt- und Nebenprodukt, grenzüberschreitend an ein Tochterunternehmen. Für beide Produkte wird ein zusammengesetzter, fremdüblicher Verrechnungspreis von dem Mutterunternehmen an das Tochterunternehmen in Rechnung gestellt. Aus Verrechnungspreissicht ließe sich nun die Frage stellen, wie die negative Wirkung des eigentlich unerwünschten Nebenproduktes in der Lieferung einzuordnen ist. Es kommen meines Erachtens drei Auslegungsalternativen in Betracht. In einer ersten Auslegung könnte man unterstellen, dass das Hauptprodukt zu einem vollen Preis an das Tochterunternehmen geliefert und zugleich ein Rabatt gewährt wird für die Übernahme des eigentlich unerwünschten Nebenproduktes. Diese Lösung ist wohl letztlich nicht tragfähig. In einer zweiten Auslegung könnte man argumentieren, dass das Hauptprodukt ebenfalls zu einem vollen Preis an das Tochterunternehmen geliefert wird und das Tochterunternehmen eine gegenläufige Dienstleistungsgebühr an ihr Mutterunternehmen in Rechnung stellt für die Abnahme und Entsorgung des ungewollten Nebenproduktes. Der sodann gezahlte, zusammengesetzte Preis ist letzten Endes nichts weiter als der Saldo aus dem vollen Preis für die Lieferung des Hauptproduktes des Mutterunternehmens an das Tochterunternehmen und dem vollen Preis für die Dienstleistung des Tochterunternehmens an das Mutterunternehmen. Einer dritten Auslegung liegt schließlich die Annahme zugrunde, dass zwei getrennt zu behandelnde Lieferungen erfolgen. Und zwar die Lieferung des Hauptproduktes zu einem vollen positiven Preis und zugleich die Lieferung des eigentlich ungewollten Nebenproduktes zu einem negativen Preis. Der zusammengesetzte, fremdübliche Preis ist sodann die Summe dieser beiden Lieferverrechnungspreise. Drittgenannter Auslegung würde wohl die Mehrzahl der Ökonomen folgen. Die hier aufgeworfene Frage eines negativen Verrechnungspreises ist dabei auch nicht rein akademischer Natur. Denn insbesondere insoweit, als auf die Dienstleistungsgebühr für die Abnahme und Entsorgung des giftigen Nebenproduktes eine Quellensteuer anfele, macht es auch in der Besteuerungslast durchaus einen Unterschied, in welcher der drei Auslegungen man sich bewegt.

VI. Schlusswort

Ich habe versucht, Ihnen einen Überblick zu geben über vier Fallgruppen, in denen wir uns die Frage der Behandlung des negativen Vorzeichens im Einkommensteuerrecht stellen können oder stellen sollten. Ziel des Vortrags war ein breiter Abriss und der Versuch einer Strukturierung der gängigsten Fälle.

Als letzte Anmerkung möchte ich noch einen Gedanken äußern. Wir haben uns heute das negative Vorzeichen im Steuerrecht zum Thema gemacht und werden uns gleich noch ganz speziell mit negativen Zinsen und ihrer Behandlung im Steuerrecht befassen. Neben diesen wichtigen Fragen bleibt aber auch noch eine anders gelagerte Frage steuerlich zu bewerten. Denn die seit Langem anhaltende Niedrigzinsphase hat spätestens seit 2010 unmittelbar zu deutlichen Wertsteigerungen in fast allen Klassen von Vermögensgegenständen geführt. Wir müssen uns mithin möglicherweise auch fragen, wie wir zukünftig mit zwar entstandenen, aber noch nicht realisierten, stillen Reserven steuerlich angemessen umgehen wollen. Dies insbesondere dann, wenn sich in Anbetracht der gesamtwirtschaftlichen (und geldpolitischen) Lage zumindest die These vertreten ließe, dass die Wertsteigerungen als Chance eines Vermögensgegenstandes nicht mehr unmittelbar mit den zugehörigen Risiken des Vermögensgegenstandes zusammenhängen.

Ich bedanke mich nochmals für die Einladung zum Symposium der Steuerrechtswissenschaftlichen Vereinigung Heidelberg e.V. und freue mich nun auf die nachfolgende Präsentation sowie die sich anschließende Podiumsdiskussion.