

Die Berücksichtigung zwangsläufigen, pflichtbestimmten Aufwands im Steuerrecht

Forschungsgegenstand

Für die verfassungsrechtlich gebotene Besteuerung nach **finanzieller Leistungsfähigkeit** kommt es nicht nur auf den **Veranlassungsgrund** (beruflich/privat) von Aufwendungen, sondern auch auf die Unterscheidung zwischen freier oder beliebiger Einkommensverwendung einerseits und **zwangsläufigem, pflichtbestimmtem Aufwand** andererseits an. (BVerfGE 107, 27 (49); 112, 268 (280); 122, 210 (234 f.))

- Kann ein derartiges Gebot verfassungsrechtlich begründet werden?
- Wie fügt sich das Gebot in das überkommene Steuerverfassungsrecht ein; bildet es einen praktikablen Maßstab für das einfachgesetzliche Steuerrecht?
- Wann sind Aufwendungen zwangsläufig und pflichtbestimmt in diesem Sinne?
- Welchen Anwendungsbereich und welche Auswirkungen auf den Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers hat das Gebot?

Leistungsfähigkeitsprinzip

Verfassungsrecht

→ konkretisiert durch ein vom Veranlassungsgrund unabhängiges Gebot der Berücksichtigung zwangsläufiger, pflichtbestimmter Aufwendungen?

Nettoprinzip / Veranlassungsgrund

Einfaches Recht

berufliche Veranlassung

gemischt-veranlasste Aufwendungen

private Veranlassung

Verfassungsrechtliche Einordnung

Konkretisierung des Leistungsfähigkeitsprinzips

- **Disponibles Einkommen** als Indikator steuerlicher Leistungsfähigkeit
- Zwangsläufiger, pflichtbestimmter Aufwand verringert das disponible Einkommen und damit die steuerliche Leistungsfähigkeit
- These: Gebot ist ein **konkretisierendes Subprinzip** des Leistungsfähigkeitsprinzips (gleichheitsrechtliche Fundierung)
- These: Bestimmung der **Disponibilität** durch verfassungsrechtliche Wertungen, insbesondere die **Freiheitsgrundrechte** (freiheitsrechtliche Fundierung), möglich
- These: Die steuerliche Berücksichtigung zwangsläufigen, pflichtbestimmten Aufwands steht daher nicht zur beliebigen Disposition des Gesetzgebers (limitierendes Verfassungsgebot)
- These: **Sphärenübergreifender Indikator** steuerlicher Leistungsfähigkeit – Gebot gilt sowohl für beruflich als auch für privat veranlasste Aufwendungen

Begriffsverständnis und Beispiele

Begriffsverständnis

- Ausgangspunkt: Begriffsverständnis von § 33 EStG („zwangsläufig“) übertragbar?
- Maßgeblicher Aspekt: **Grad der Entscheidungsfreiheit**; hierbei besondere Schwierigkeiten bei der Bewertung von **Kausalitätsketten**
- Konkretisierung durch das Gebot der **Einheit und Widerspruchsfreiheit der Rechtsordnung** (rechtliche Zwangsläufigkeit)?
- These: Bestimmung von Zwangsläufigkeit und Pflichtbestimmtheit erfordert **umfassende Wertungsentscheidung**, deren Grundlage insbesondere die Freiheitsgrundrechte bilden

Beispiele

- Aufwendungen für berufliche Erstausbildung (BFH v. 17.7.2014 – VI R 2/12 et. al.)
- Abzugsverbot für die sog. Bankabgabe (§ 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 13 EStG)
- Generelle Berücksichtigung eines Eigenanteils im Rahmen von § 33 Abs. 1 und 3 EStG