



Sozialadäquate Zuwendungen im Einkommensteuerrecht



EINFÜHRUNG

- In Gesellschaften ist das Phänomen der sog. Reziprozität zu beobachten. Damit wird die soziale – nicht rechtliche – Verpflichtung zur Gegenseitigkeit im sozialen Austausch bezeichnet. Der *Homo sapiens* ist auch – nach dem Motto „kleine Geschenke erhalten die Freundschaft“ – ein *Homo sociologicus*.
- Das Einkommensteuerrecht ist hingegen von einer Dichotomie zwischen *Erwerbs-* und *Privatsphäre* beherrscht; ein „Dazwischen“ oder *aliud* gibt es nicht.
- Es stellt sich die Frage, ob dieser dichotome Zuschnitt ausreichend ist und sozialadäquate Zuwendungen damit einem dieser Pole zuzuordnen sind.
- Problematisch erscheint hierbei jedoch, dass sozialadäquate Zuwendungen sowohl im privaten als auch im wirtschaftlichen Kontext auftreten können.
- Gegenpol zur Erwerbssphäre könnte nicht nur die Privatsphäre, sondern eine „Nichterwerbssphäre“ sein – mit der „Sozialsphäre“ als etwaige Teilmenge.

DAS PHÄNOMEN DER „GABEN“

(vgl. Adloff/Mau (Hrsg.), Vom Geben und Nehmen, 2005)

- Seit Marcel Mauss' Essay „Die Gabe“ (1925) ist der Gabentausch Gegenstand diverser soziologischer und ökonomischer Theorien.
- Eine Gabe ist die Weitergabe von Gütern und Dienstleistungen ohne (sofortige oder zukünftige) bestimmte materielle Gegenleistung.
- Gabentausch wird teilweise als „Urphänomen des Sozialen“ gesehen.
- Ein anschauliches Beispiel ist die Einladung eines Geschäftspartners zu einem Essen ohne konkreten geschäftlichen Zusammenhang.
- Solche Gabenpraktiken stiften und verfestigen soziale Beziehungen.
- Es ist je nach Theorie umstritten, wo die Gabe auf der Achse zwischen eigennützigem Tausch und selbstlosem Geschenk zu verorten ist.

EINIGE RELEVANTE REGELUNGEN

(legislativer, exekutiver und judikativer Natur)

- § 3 Nr. 51 EStG („Steuerfrei sind *Trinkgelder*, die anlässlich einer Arbeitsleistung dem Arbeitnehmer von Dritten freiwillig und ohne dass ein Rechtsanspruch auf sie besteht, zusätzlich zu dem Betrag gegeben werden, der für diese Arbeitsleistung zu zahlen ist.“)
- LStR R 19.6 („Sachleistungen des Arbeitgebers, die auch im gesellschaftlichen Verkehr üblicherweise ausgetauscht werden und zu keiner ins Gewicht fallenden Bereicherung der Arbeitnehmer führen, gehören als *bloße Aufmerksamkeiten* nicht zum Arbeitslohn. Aufmerksamkeiten sind Sachzuwendungen [...], die dem Arbeitnehmer [...] aus Anlass eines besonderen persönlichen Ereignisses zugewendet werden.“)
- Zusammenhang zwischen dem EStG und § 7 Abs. 1 Nr. 1, § 13 Abs. 1 Nr. 14 ErbStG („Steuerfrei bleiben die *üblichen Gelegenheitsgeschenke*.“)
- Frühere Rspr. des BFH und RFH zum sog. steuerfreien Gelegenheitsgeschenk sowie Rspr. des BFH zu „Annehmlichkeiten“

FORSCHUNGSFRAGEN UND ZIELSETZUNGEN

- Gibt es im EStG Tatbestandsmerkmale, deren Auslegung bereits bestehende Regelungen zum Topos „sozialadäquate Zuwendungen“ aufzeigen kann?
- Hierbei wäre eine Verortung oberhalb der Ebene des Einkünfte dualismus wünschenswert: Sozialadäquate Zuwendungen scheinen sich nicht zwischen den einzelnen Einkunftsarten des EStG zu unterscheiden – z. B. kann auch ein Mieter einer Vermieterin einen Blumenstrauß zum Geburtstag schenken.
- Ist das Veranlassungsprinzip der richtige dogmatische Anknüpfungspunkt, oder vielmehr die „allgemeinen Merkmale des Erzielens von Einkünften“ (BFH)?
- Dogmatische Linien oder Ansätze sind v. a. im Lohnsteuerrecht gegeben; sie müssen aber auf das ganze Einkommensteuerrecht verallgemeinert werden.
- Klärung, ob und inwieweit § 2 Abs. 1 Satz 1 EStG („Einkünfte [...] erzielt“) und § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG („jede freigebige Zuwendung“) sich ausschließen
- Klärung der Schnittmengen zu weiteren Topoi wie dem „ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse“, „Annehmlichkeiten“, „Aufmerksamkeiten“ u. ä.

GANG DER UNTERSUCHUNG

1. Einführung
2. Tatsächliche Erörterung des Phänomens der Reziprozität bzw. Gaben
 - a) Definition; historische Entwicklung; Erscheinungsformen
 - b) Abgrenzungen (zum Erwerbshandeln, Markt, *gift economy* usw.)
3. Steuersystematische Einordnung sozialadäquater Zuwendungen
 - a) Wortlaut und Struktur des EStG und ggf. Verhältnis zum ErbStG
 - b) Dogmatik (v. a. Markt- und Erwerbseinkommenstheorie)
4. Auslegung der konkreten Normen und Regelungen anhand 2-3.
5. Gleichheitsverfassungsrechtliche Erörterung, soweit geboten

VORLÄUFIGE THESEN

- Steuergegenstand der ESt behandelt sozialadäquate Zuwendungen einheitlich – unabhängig von Einkunftsart und Einkünfteermittlungsart.
- Konturierung steuertheoretischer Grundbegriffe („Markt“, „Erwerb“, „erwirtschaften“ usw.) sollte sozialadäquate Zuwendungen thematisieren.
- Das Tatbestandsmerkmal „erzielt“ des § 2 Abs. 1 Satz 1 EStG erlaubt systemgerechte Einbettung der Problematik; fraglich ist dann jedoch die dogmatische Verortung der negativen Steuerbarkeit (des Abzugs).
- Noch offen, ob die Steuerbarkeit zu bejahen ist; es dürften praktische Schwierigkeiten auftreten (z. B. Ermittlung, Beweisbarkeit usw.).