



Olaf Christian Cropp (Autor)

**Das Subjektsteuerprinzip als personaler
Bezugspunkt einer Ertragsbesteuerung nach der
Leistungsfähigkeit**

Unter besonderer Berücksichtigung des
Wirtschaftsguttransfers zwischen Gesamthandsvermögen
bei Schwesterpersonengesellschaften



Internationale
Göttinger Reihe

RECHTSWISSENSCHAFTEN

Olaf Christian Cropp

**Das Subjektsteuerprinzip als personaler
Bezugspunkt einer Ertragsbesteuerung
nach der Leistungsfähigkeit –**

Unter besonderer Berücksichtigung des
Wirtschaftsguttransfers zwischen Gesamthands-
vermögen bei Schwesterpersonengesellschaften

Band 67



Cuvillier Verlag Göttingen
Internationaler wissenschaftlicher Fachverlag

<https://cuvillier.de/de/shop/publications/7204>

Copyright:

Cuvillier Verlag, Inhaberin Annette Jentsch-Cuvillier, Nonnenstieg 8, 37075 Göttingen,

Germany

Telefon: +49 (0)551 54724-0, E-Mail: info@cuvillier.de, Website: <https://cuvillier.de>



Kapitel 1 – Einführung und These	1
I. Bestandsaufnahme zur Vielfalt der verwendeten Begriffe	1
1. Subjektsteuerprinzip.....	1
2. Grundsatz/ Prinzip der Individualbesteuerung.....	3
3. Steuersubjektprinzip.....	6
4. Subjektprinzip	7
5. Individualprinzip.....	8
6. Individualsteuerprinzip	9
7. Bewertung der Begriffsvielfalt.....	9
II. These und Gang der Untersuchung	12
Kapitel 2 – Allgemeine Verortung eines Subjektsteuerprinzips.....	15
I. Einordnung und Verbindlichkeit von Prinzipien.....	15
1. Unterscheidung der Normgruppen Regeln und Prinzipien.....	15
2. Aufdeckung sog. normkonzipierender Prinzipien	16
3. Kollisionsregeln für Regelungskonflikte	17
4. Rückschlüsse für ein Subjektsteuerprinzip	18
II. Das Subjektsteuerprinzip als personaler Bezugspunkt einer Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit.....	19
1. Das Leistungsfähigkeitsprinzip als Besteuerungsmaxime.....	19
a) Das Leistungsfähigkeitsprinzip als Besteuerungsmaßstab	19
b) Dogmatische Verortung im Gleichheitssatz	21
2. Sachlicher Bezug: Leistungsfähigkeitsindikator.....	23
a) Anknüpfung an den Einkommenszuwachs.....	23
b) Subjektsteuern.....	24
c) Bewertung	25
3. Personalere Bezug: Zuordnungssubjekt.....	26
a) Zentrale Subjekte nach der Abgabenordnung.....	26
aa) § 33 AO: Steuerpflichtiger	26
bb) § 43 S. 1 AO: Steuerschuldner	27
cc) Bewertung	27
b) Individualisierter Grundrechtsschutz der Steuersubjekte	28
aa) Natürliche Personen	28
bb) Juristische Personen.....	29
(1) Grundrechtsberechtigung i.S.d. Art. 19 Abs. 3 GG	29
(a) Körperschaftsteuersubjekte i.S.d. § 1 Abs. 1 KStG.....	29



(b) Personengesellschaften.....	31
(c) Unternehmer i.S.d. § 5 Abs. 1 S. 2 GewStG	31
(2) Anwendbare Grundrechte.....	31
(a) Körperschaftsteuersubjekte i.S.d. § 1 Abs. 1 KStG.....	31
(b) Personengesellschaften.....	33
(c) Unternehmer i.S.d. § 5 Abs. 1 S. 2 GewStG	33
(3) Eigene steuerliche Leistungsfähigkeit der Körperschaften.....	33
cc) Bewertung	34
III. Ergebnisse Kapitel 2	35
Kapitel 3 – Einkommensteuer.....	37
I. Einkommensteuer als Ertragsteuer der natürlichen Person	37
1. Erste Stufe: Das Einkünfte- bzw. Gewinnermittlungssubjekt	37
a) Gewinneinkünfte.....	37
b) Überschusseinkünfte.....	37
c) Ergebnis zum Einkünfte- bzw. Gewinnermittlungssubjekt	38
2. Zweite Stufe: Besteuerungssubjekt/ Steuerschuldner i.e.S.....	38
a) Die natürliche Person als Steuersubjekt.....	38
b) Einordnung der Personengesellschaft.....	39
aa) Zivilrechtlich: Personengesellschaft als Rechtssubjekt	39
bb) Steuerrechtlich: Natürliche Person Einkommensteuersubjekt.....	39
cc) Verhältnis von Zivil- und Steuerrecht.....	40
dd) Bewertung.....	41
3. Dritte Stufe: Das Einkünfteveranlagungssubjekt.....	43
4. Bewertung und Ergebnis.....	43
II. Einkommensbesteuerung nach der Leistungsfähigkeit der natürlichen Person	44
1. Konkretisierung der Leistungsfähigkeit durch das Nettoprinzip	44
a) Nettobesteuerung auf horizontaler Ebene (Bemessungsgrundlage).....	45
b) Rang des objektiven und subjektiven Nettoprinzips	47
c) Maßstab des pflichtbestimmten Aufwands anhand des Kriteriums der Zwangsläufigkeit.....	48
d) Bedeutung für das objektive Nettoprinzip.....	51
e) Zusammenfassung und Bewertung.....	51
2. Berücksichtigung des existenziellen Lebensbedarfs.....	52
a) Lebensbedarf des Steuerpflichtigen und von Kindern.....	52
b) Lebensbedarf des Lebensgefährten bzw. der Familie.....	53
3. Berücksichtigung des pflichtbestimmten Aufwands durch § 2 EStG als einfach-gesetzliche Belastungsentscheidung.....	56



a) § 2 Abs. 2 EStG: Objektive Leistungsfähigkeit.....	56
b) § 2 Abs. 3 bis Abs. 5 EStG: Subjektive Leistungsfähigkeit.....	57
aa) Außergewöhnliche Belastungen.....	58
bb) Sonderausgaben.....	58
4. Zusammenfassung und Bewertung der Einkommensbesteuerung nach der Leistungsfähigkeit der natürlichen Person.....	58
III. Rückschlüsse für ein Subjektsteuerprinzip im EStG.....	59
IV. Anwendungsbeispiele für ein Subjektsteuerprinzip.....	60
1. Wirtschaftsguttransfer bei Schwesterpersonengesellschaften.....	60
a) Diskussionsstand.....	62
aa) BFH, Urt. vom 25.11.2009 – I R 72/08.....	62
bb) BFH, Beschl. vom 15.4.2010 – IV B 105/09.....	62
cc) Literatur und neuere Finanzgerichtsrechtsprechung.....	63
dd) BFH, Beschl. vom 10.4.2013 – I R 80/12.....	64
ee) Beurteilung.....	64
(1) Zur verfassungskonformen Auslegung des § 6 Abs. 5 EStG.....	66
(a) Voraussetzungen und Grenzen.....	67
(b) Wortsinn von § 6 Abs. 5 S. 1 EStG.....	69
(c) Sinn und Zweck.....	70
(d) Regelungszusammenhang mit § 6 Abs. 5 S. 2 und S. 3 EStG.....	72
(aa) Relativierung des Wortsinns.....	72
(bb) Überspringen stiller Reserven bei Rechtsträgerwechsel.....	72
(α) Subjektsteuerprinzip.....	72
(β) Gerechtfertigte Abweichung.....	73
(e) Objektivierter Wille des Gesetzgebers.....	74
(f) Ergebnis zur verfassungskonformen Auslegung.....	77
(2) Zur analogen Anwendung von § 6 Abs. 5 EStG.....	78
(a) Zweistufiges Verfahren und das Verdikt des Gesamtplans.....	79
(b) § 6b EStG als Behelfslösung.....	82
(c) Ergebnis zur analogen Anwendung von § 6 Abs. 5 EStG.....	82
b) Lösungsvorschlag: Zoff im BFH kein Fall von § 6 Abs. 5 EStG.....	82
aa) Anwendungsbereich bloßer Bewertungsnorm nicht eröffnet.....	82
(1) § 6 Abs. 5 EStG ist bloße Bewertungsvorschrift.....	83
(2) Keine Entnahme des Wirtschaftsguts.....	83
(3) § 6 Abs. 5 EStG hat überwiegend deklaratorischen Charakter.....	84



(4) Beurteilung	84
bb) Kongruenz mit Steuersubjektregel und Subjektsteuerprinzip	85
cc) Exkurs: Konzept der Individualbilanz	85
c) Unzulässiger Vorlagebeschluss des I. Senats des BFH	86
d) Ausblick: Nicht beteiligungsidentische Personengesellschaften.....	88
e) Zusammenfassung und Ergebnis	88
2. Die Vererblichkeit von Verlusten	89
a) Kongruenz mit Steuersubjektregel und Subjektsteuerprinzip.....	90
b) Eigentliches Problem liegt bei der Regelung des § 10d EStG.....	90
aa) Definitivbesteuerung stellt nicht gerechtfertigte Abweichung von der Belastungsentscheidung dar	90
bb) Zeitliche Streckung des Verlustabzugs grundsätzlich zulässig	92
3. Die Besteuerung von Ehegatten.....	94
Kapitel 4 – Körperschaftsteuer	97
I. Körperschaftsteuer als Ertragsteuer der Körperschaften	97
II. Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit der Körperschaften.....	98
III. Rückschlüsse für ein Subjektsteuerprinzip im KStG.....	99
IV. Anwendungsbeispiel: Organschaft	100
1. § 14 KStG ist spezialgesetzliche Einkommenszurechnungsnorm	100
2. Bedeutung für das Subjektsteuerprinzip	100
a) Besteuerungsregimes für die Organträger ändern sich nicht	101
b) Organschaft tangiert bloß objektive Steuerpflicht.....	101
Kapitel 5 – Gewerbesteuer	103
I. Gewerbesteuer als Ertragsteuer des „Unternehmers“	103
1. Gewerbebetrieb als Steuergegenstand	103
2. Gewerbeertrag als Besteuerungsgrundlage.....	103
3. Unternehmer als Steuerschuldner	103
II. Besteuerung nach der objektivierten Ertragskraft.....	104
1. Maßstab.....	104
a) Forderung nach einer Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit.....	104
b) Gewerbesteuer ist nicht subjektiv	105
c) Ergebnis zum Maßstab.....	106
2. Keine Abweichung vom Nettoprinzip durch § 8 GewStG	107
a) Gewerbesteuer enthält eigenes Regelwerk	107
b) Gewerbesteuer ebnet verschiedene Berücksichtigung der Leistungsfähigkeit in der Einkommen- und Körperschaftsteuer ein	108



II. Inhaltsverzeichnis	XXV
c) Bewertung	108
3. Abweichungen von Besteuerung nach objektiver Ertragskraft.....	108
a) Systemwidrige Hinzurechnungen nach § 8 Nr. 1 GewStG.....	109
b) (Gewerbe-) Besteuerung in Abhängigkeit von Beteiligungsform	109
c) Unterschiedliche Freibeträge	110
d) § 10a GewStG.....	110
III. Rückschlüsse für ein Subjektsteuerprinzip im GewStG	111
Kapitel 6 – Gesamtergebnis	113