

Schriften zum Steuerrecht

Herausgegeben von Prof. Dr. Joachim Lang
und Prof. Dr. Jens Peter Meincke

Band 45

Zur Steuerpflicht der Gewinne aus der Veräußerung von Privatvermögen

Von

Dr. Thomas Durchlaub



Duncker & Humblot · Berlin

THOMAS DURCHLAUB

**Zur Steuerpflicht der Gewinne
aus der Veräußerung von Privatvermögen**

Schriften zum Steuerrecht

**Herausgegeben von Prof. Dr. Joachim Lang
und Prof. Dr. Jens Peter Meincke**

Band 45

Zur Steuerpflicht der Gewinne aus der Veräußerung von Privatvermögen

Von

Dr. Thomas Durchlaub



Duncker & Humblot · Berlin

Die Deutsche Bibliothek – CIP-Einheitsaufnahme

Durchlaub, Thomas:

Zur Steuerpflicht der Gewinne aus der Veräußerung von
Privatvermögen / von Thomas Durchlaub. – Berlin : Duncker
und Humblot, 1993

(Schriften zum Steuerrecht ; Bd. 45)

Zugl.: Bochum, Univ., Diss., 1992

ISBN 3-428-07799-7

NE: GT

Alle Rechte vorbehalten

© 1993 Duncker & Humblot GmbH, Berlin

Fotoprint: Berliner Buchdruckerei Union GmbH, Berlin

Printed in Germany

ISSN 0582-0235

ISBN 3-428-07799-7

Vorwort

Die vorliegende Arbeit lag im Sommersemester 1992 der Rechtswissenschaftlichen Abteilung der Ruhr-Universität Bochum als Dissertation vor. Das Manuskript wurde im April 1992 abgeschlossen.

Besonderen Dank schulde ich meinem akademischen Lehrer, Herrn Prof. Dr. Heinrich Wilhelm Kruse. Er hat mein Interesse am Steuerrecht geweckt und mich zu dieser Arbeit ermuntert, die von seinen zahlreichen wissenschaftlichen Anregungen profitieren konnte.

Dank schulde ich ebenso Herrn Prof. Dr. Peter J. Tettinger, der sich der Mühe der Begutachtung als Zweitberichterstatter unterzogen hat.

Für finanzielle Unterstützung danke ich der Konrad-Adenauer-Stiftung e.V., die mir während der Anfertigung der Arbeit ein Stipendium gewährte, und dem Verein zur Förderung der Rechtswissenschaft e.V. für einen Druckkostenzuschuß.

Schließlich danke ich auch dem Verlag und den Herausgebern, den Herren Professoren Dr. Joachim Lang und Dr. Jens Peter Meincke, für die Aufnahme der Arbeit in diese Schriftenreihe.

Bochum, im Dezember 1992

Thomas Durchlaub

Inhaltsverzeichnis

<i>Erstes Kapitel</i>		
Einleitung		17
§ 1	Rechtfertigung und Ziel der Arbeit.....	17
<i>Zweites Kapitel</i>		
Besteuerung der VGe im System des EStG		20
§ 2	Veräußerungsgewinn als Gegenstand der Untersuchung.....	20
	I. Begriff des Veräußerungsgewinns.....	20
	II. Die Ermittlung des Veräußerungsgewinns allgemein.....	21
§ 3	Ursachen unterschiedlicher Besteuerung der VGe.....	22
	I. Die Methode der Einkünfteermittlung und die Steuerbarkeit von Veräußerungsgewinnen.....	23
	1. Zugehörigkeit des Veräußerungsobjektes zum Betriebsvermögen.....	23
	2. Zugehörigkeit des Veräußerungsobjektes zum Privatvermögen.....	24
	3. Einkünfteermittlungsdualismus als Ursache für die unterschiedliche Veräußerungsgewinnbesteuerung?.....	25
	II. Veräußerungsgewinne als Steuerobjekt des deutschen Einkommensteuerrechts.....	26
	1. Einbeziehung von Veräußerungsgewinnen in den Einkünftebegriff allgemein.....	27
	2. Sondertatbestände als konstitutive Tatbestände der Steuerpflicht privater Veräußerungsgewinne.....	28

III. Steuerobjekt und Bemessungsgrundlage - Ursachen der unterschiedlichen Besteuerung von betrieblichen und privaten Veräußerungsgewinnen.....	28
---	----

Drittes Kapitel

Situation de lege lata - Konsequenzen für die Untersuchung	30
---	----

§ 4 Kritik der Literatur am EStG und Forderungen de lege ferenda.....	30
I. Aufhebung des Dualismus der Einkünfteermittlung und die Einführung eines monistischen Systems	30
II. Andere Reformvorschläge	31
§ 5 Handhabung durch die Rechtsprechung.....	33
I. Das Bundesverfassungsgericht	33
II. Die Finanzgerichtsbarkeit.....	33
§ 6 Kritik an der Bewertung in der Literatur - Konsequenzen.....	35
I. Grenzen der Besteuerung privater Veräußerungsgewinne	35
II. Ursache für die Steuerfreiheit privater Veräußerungsgewinne: Einkünfte(ermittlungs)dualismus - Einkommensbegriff?.....	36
III. Das Leistungsfähigkeitsprinzip als tragender Grund für eine Einbeziehung privater Veräußerungsgewinne in die Besteuerung?	38
IV. Ergebnisse und Konsequenzen der Kritik für die Untersuchung	40

Viertes Kapitel

Rechtfertigungen für die Steuerfreiheit privater VGE	41
---	----

§ 7 In Betracht kommende Veräußerungsobjekte	41
§ 8 Hindernisse einer Besteuerung von VGen.....	43

I. Abschnitt

Der Veräußerungsgewinn als steuerliches Einkommen 43

§ 9	Entstehungsgeschichte des Einkommensbegriffs.....	44
	I. Das preußische Einkommensteuergesetz vom 24.6.1891	44
	II. Das Reichseinkommensteuergesetz vom 29.3.1920.....	45
	III. Das Reichseinkommensteuergesetz vom 10.8.1925.....	46
	IV. Die Entwicklung vom Reichseinkommensteuergesetz vom 16.10.1934 zum ESTG vom 27.2.1987.....	47
	V. Die Forderung nach einer Besteuerung privater Veräußerungsgewinne vor dem Hintergrund der historischen Entwicklung des Einkommensbegriffs.....	47
§ 10	Einkommenstheorie und Gegenstand der Einkommensteuer	49
	I. Notwendigkeit einer einkommenstheoretischen Basis als Grundlage der Ent- scheidung über die Steuerwürdigkeit eines Gegenstandes.....	49
	II. Anforderungen an eine einkommenstheoretische Grundlage zur Bestimmung des Besteuerungsgegenstandes - Verfassungsrechtliche Vorgaben?.....	51
	1. Der wertungsjuristische Systemgedanke als Maßstab für "richtiges" Steuer- recht.....	52
	2. Gleichheit und Besteuerung.....	54
	3. Eigentumsschutz und Besteuerung.....	55
	4. Fazit: Verfassungsrechtliche Vorgaben und Sachgerechtigkeit der Besteue- rung? - Tatsächliche Gesichtspunkte für den Belastungsgrund der Ein- kommensteuer	58
§ 11	Einkommenstheoretische Grundlage und Einkommensbegriff.....	58
	I. Vermögenszuwachs als tatsächliches (wirtschaftliches) Phänomen der Einkom- menerzielung.....	58
	II. Die Ursache des Vermögenszuwachses als entscheidendes Merkmal des Bela- stungsgrundes	59
	III. Die Mehrung des Sozialproduktes durch Leistungsaustausch als Belastungsgrund der Einkommensteuer.....	60

§ 12 Belastungsgrund für die Erfassung von VGen	63
I. Ansicht der Vertreter einer achten Einkunftsart.....	64
1. Veräußerungsgewinne allgemein.....	64
2. Gewinne aus der Veräußerung von Wirtschaftsgütern, die der Einkünfteerzielung gedient haben.....	65
II. Eigene Stellungnahme	66
1. Tragfähigkeit des verfassungsrechtlichen Schutzes der Privatsphäre gegen eine Besteuerung privater Veräußerungsgewinne?	66
2. Differenzierung zwischen Veräußerungsgewinnen in Ausübung und bei Gelegenheit der Marktteilnahme als Kriterium für die Erfassung vom Belastungsgrund.....	68
§ 13 Fazit: Gehören private VGe zum Einkommen?	70

2. Abschnitt

Langfristig erzielte Veräußerungsgewinne und Preisniveauänderungen	72
§ 14 Veräußerungsgewinne und Preisniveauänderungen.....	72
I. Gewinnermittlung und Geldwertstabilität.....	72
II. Veräußerungsgewinne und Scheingewinne.....	73
§ 15 Quantifizierung der Scheingewinne.....	74
§ 16 Weitere Auswirkungen der Inflation auf die Besteuerung.....	80
I. "Heimliche Steuererhöhungen" durch "kalte Progression".....	80
II. Die zwei Seiten der Inflation bei der Besteuerung.....	82
III. AfA-Sätze, Freibeträge und Freigrenzen in der Inflation.....	83
§ 17 Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit und Besteuerung von Wertsteigerungen.....	84
§ 18 Reale Wertsteigerungen contra Nominalwertprinzip.....	85
§ 19 Scheingewinnbesteuerung und Verbot der Substanzbesteuerung	87

I.	Der Substanzeingriff durch die Besteuerung langfristiger Veräußerungsgewinne	87
II.	Die inflationsbedingte Substanzbesteuerung und der Grundrechtsschutz nach Art.14 GG.....	88
1.	Der Steuereingriff und der Schutzbereich des Art.14 GG.....	88
2.	Eingriff in den Schutzbereich bei nur realem aber nicht nominalem Substanzeingriff - Substanzbesteuerung als Problem nicht des Steuer- sondern des Währungsrechts?.....	93
§ 20	Kollision: Nominalwert-, Leistungsfähigkeitsprinzip, Substanzbesteuerung	94
I.	Die Kollisionslage	94
II.	Maßstab für eine Kollisionslösung.....	95
III.	Lösung der Kollision im Sinne einer praktischen Konkordanz	96
§ 21	Veräußerungsgewinne im Betriebs- und Privatvermögen.....	99
I.	§§ 6b, 6c EStG und die Vergleichbarkeit von betrieblichem und privatem Bereich.....	99
II.	Die dualistischen Auswirkungen der Inflation und systembedingte Unterschiede als Rechtfertigung der unterschiedlichen Veräußerungsgewinnbesteuerung	102
III.	Ermittlungsbedingte Unterschiede in der Bemessungsgrundlage als weitere Rechtfertigung für die unterschiedliche Besteuerung der Veräußerungsgewinne.....	106
IV.	Milderungen im betrieblichen Bereich.....	109
§ 22	Steuerpflicht privater "VG" mit hohem Inflationsanteil?.....	111

3. Abschnitt

Die Besteuerung kurzfristig erzielter Veräußerungsgewinne 113

§ 23	Besteuerung der Spekulationsgewinne - Wegweiser.....	113
I.	Entstehungsgeschichte und Rechtsnatur der Vorschrift - Spekulations- oder allgemeine Veräußerungsgewinnbesteuerung?.....	114
1.	Wortlaut und Entstehungsgeschichte des Tatbestandes.....	114
2.	Rechtsnatur der Vorschrift	115

II.	Kurzfristig erzielte Veräußerungsgewinne als Spekulationsgewinne - Gegenstand der Einkommensteuer?.....	115
1.	Die Relevanz des Verhältnisses von Gewinnen und Verlusten für die Steuerwürdigkeit des Sachverhalts	116
2.	Die Steuerbarkeit kurzfristiger Veräußerungsgewinne - Parallelen zwischen Spekulation, Lotterie, Glücksspiel und Wette.....	118
§ 24	Besteuerung kurzfristiger privater VGe - Fiskalische Konsequenzen	119
I.	Objekte kurzfristiger Veräußerung	120
1.	Typus kurzfristig gehaltener Veräußerungsobjekte	120
2.	Spezifische wirtschaftliche Merkmale kurzfristig gehaltener Veräußerungsobjekte	120
II.	Veräußerungsgewinne und Veräußerungsverluste	121
III.	Nettoprinzip - Horizontaler und vertikaler Verlustausgleich	123
IV.	Die Einbeziehung der Verluste - Auswirkungen auf das Steueraufkommen	125
1.	Auswirkungen auf das Aufkommen durch Gestaltungsmöglichkeiten des Steuerpflichtigen	126
2.	Auswirkungen auf das Aufkommen durch die allgemeine Wirtschaftslage - Rezession und konjunkturelles Gleichgewicht	127
a)	Auswirkungen in der Rezession	127
b)	Auswirkungen bei konjunkturellem Gleichgewicht.....	127
§ 25	Besteuerung kurzfristiger privater VGe - Widerstreitende Gesichtspunkte.....	128
I.	Zweckverfehlung und Verhältnismäßigkeit?.....	128
II.	Kollisionslage aus Gerechtigkeit - Ergiebigkeit - Praktikabilität und die Entscheidung des Gesetzgebers.....	130
§ 26	Besteuerung kurzfristiger betrieblicher VGe - Gleichheitsverstoß?	131
§ 27	Fazit: Sind kurzfristig erzielte private VGe zu besteuern?.....	133

Inhaltsverzeichnis	13
4. Abschnitt	
Die Steuerfreiheit privater Veräußerungsgewinne und der Dualismus der Einkünfteermittlung - Kritik der Literatur im Rückblick der Untersuchung	135
§ 28 Dualismus der Einkünfteermittlung - Historische Rechtfertigung.....	136
§ 29 Einkünfte dualismus: Systematische Berechtigung und Notwendigkeit	138
<i>Fünftes Kapitel</i>	
Ausblick	141
Literaturverzeichnis	142

Abkürzungsverzeichnis

a.A.	andere Ansicht
Abs.	Absatz
Abschn.	Abschnitt
AG	Die Aktiengesellschaft
Anm.	Anmerkung
AO	Abgabenordnung
AöR	Archiv des öffentlichen Rechts
Art.	Artikel
AT	Allgemeiner Teil
Aufl.	Auflage
AWD	Außenwirtschaftsdienst
BB	Betriebs-Berater
Bd.	Band
BdF	Bundesminister der Finanzen
BFH	Bundesfinanzhof
BFHE	Amtliche Sammlung der Entscheidungen des Bundesfinanzhofs
BGBI. I	Bundesgesetzblatt Teil I
BMF	Bundesminister der Finanzen
BStBl. I	Bundessteuerblatt Teil I
BStBl. II	Bundessteuerblatt Teil II
BStBl. III	Bundessteuerblatt Teil III
BT-Drucks.	Bundestags-Drucksache
BVerfG	Bundesverfassungsgericht
BVerfGE	Amtliche Sammlung der Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts
DB	Der Betrieb
ders.	derselbe
d.h.	das heißt
dies.	dieselben
Diss.	Dissertation
DJT	Deutscher Juristentag
DÖV	Die öffentliche Verwaltung
Drucks.	Drucksache
DStJG	Veröffentlichungen der Deutschen Steuerjuristischen Gesellschaft
DStR	Deutsches Steuerrecht
DStZ	Deutsche-Steuer-Zeitung
DStZ (A)	Deutsche-Steuer-Zeitung (Ausgabe A)
DVBl.	Deutsche Verwaltungsblätter
EFG	Entscheidungen der Finanzgerichte
Einf.	Einführung
ESt	Einkommensteuer
EStDV	Einkommensteuereinführungsverordnung
EStG	Einkommensteuergesetz

f.	folgende
FAZ	Frankfurter Allgemeine Zeitung
ff.	fortfolgende
FG	Finanzgericht
FinArch.	Finanzarchiv
Fn.	Fußnote
FR	Finanz-Rundschau
FS	Festschrift
FuSt	Finanzen und Steuern (Schriftenreihe des Instituts Finanzen und Steuern)
GewStR	Gewerbsteuer-Richtlinien
GG	Grundgesetz
GrS	Großer Senat
HFR	Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung
Hrsg.	Herausgeber
HwStR	Handwörterbuch für Steuerrecht
i. e. S.	im engeren Sinn
Inf.	Die Information
i. V. m.	in Verbindung mit
JA	Juristische Arbeitsblätter
Jg.	Jahrgang
jur.	juristisch, juristische
JuS	Juristische Schulung
JZ	Juristenzeitung
KStG	Körperschaftsteuergesetz
lat.	lateinisch
LS	Leitsatz
MDR	Monatsschrift des Rechts
m. w. N.	mit weiteren Nachweisen
N.F.	Neue Folge
NJW	Neue Juristische Wochenschrift
Nr.	Nummer
OFH	Oberfinanzhof
o. g.	oben genannt(e)/(es)
preuß.	preußisch, preußisches
RAO	Reichsabgabenordnung
RdA	Recht der Arbeit
Rdn.	Randnummer
RegE	Regierungs-Entwurf
REStG	Reichseinkommensteuergesetz
RFH	Reichsfinanzhof
RGBI. I	Reichsgesetzblatt Teil I
RIW	Recht der internationalen Wirtschaft
rkr.	rechtskräftig
RM	Reichsmark
RStBl.	Reichssteuerblatt
RT-Drucks.	Reichstag-Drucksache

S.	Seite
Sp.	Spalte
StbJb.	Steuerberater-Jahrbuch
StEntlG	Steuerentlastungsgesetz
StKongRep.	Steuerberater-Kongress-Report
st. Rspr.	ständige Rechtsprechung
StuW	Steuer und Wirtschaft
Teilbd.	Teilband
Tz.	Textziffer
UWG	Gesetz gegen den unlauteren Wettbewerb
v.	vom
VG	Veräußerungsgewinn
VGe	Veräußerungsgewinne
vgl.	vergleiche
v.H.	vom Hundert
VJSchrStFR	Vierteljahresschrift für Steuer- und Finanzrecht
VVDStRL	Veröffentlichungen der Vereinigung der deutschen Staatsrechtslehrer
VZ	Veranlagungszeitraum
WährG	Währungsgesetz
WRV	Weimarer Reichsverfassung
z.B.	zum Beispiel
ZfbF	Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung
Ziff.	Ziffer
ZRP	Zeitschrift für Rechtspolitik

Erstes Kapitel

Einleitung

§ 1 Rechtfertigung und Ziel der Arbeit

Die Diskussion um die steuerliche Behandlung betrieblicher und privater Veräußerungsgewinne ist während des nun über hundertjährigen Bestehens einer einheitlich kodifizierten deutschen Einkommensbesteuerung nie ganz zur Ruhe gekommen. Die im Gegensatz zum betrieblichen Bereich weitgehende einkommensteuerliche Verschonung privater Veräußerungsgewinne war stets Anfechtungen ausgesetzt. Dabei hat die exklusive Steuerfreiheit der privaten Veräußerungsgewinne durchaus rechtsgeschichtliche Tradition. Eingeführt durch das EStG von 1891 besteht sie mit einer Unterbrechung von etwas mehr als fünf Jahren während der Geltung des EStG 1920¹ bis zum heutigen Tag. Dennoch hat sich gerade in letzter Zeit die Kritik an der geltenden Rechtslage weiter verstärkt und sind immer wieder Bemühungen im Gange gewesen, die unterschiedliche Behandlung betrieblicher und privater Veräußerungsgewinne zu beseitigen.

Bereits zu Beginn der siebziger Jahre wurde die Forderung nach einer Besteuerung auch privater Veräußerungsgewinne erhoben.² Die Bestrebungen gingen sogar soweit, eine Bodenwertzuwachssteuer einzuführen, die schon ohne Gewinnrealisierung durch einen Veräußerungsvorgang jede Wertsteigerung bei Grundstücken steuerlich erfassen sollte. Diese Erwägungen wurden

¹ Das EStG 1920 vom 29.3.1920 wurde durch das EStG 1925 vom 10.8.1925 abgelöst.

² Siehe dazu den Reformentwurf des BMF, Gutachten der Steuerreformkommission, 1971, S.83 ff.; *D. Schneider*, *StuW* 1971, S.326; noch deutlicher: Wissenschaftlicher Beirat beim BMF, Gutachten zur Reform der direkten Steuern, S.23 ff.; vgl. auch die Zusammenfassung der Stellungnahmen bei *Marder*, *Die Erfassung privater Grundstücksveräußerungen im deutschen Einkommensteuerrecht*, Diss. 1977, S.105 ff.

jedoch als verfassungsrechtlich bedenklich verworfen.³ Gleichzeitig entwickelte sich eine Steuerrechtsprechung, die Veräußerungen privater Vermögensgegenstände, insbesondere Grundstücke, immer häufiger als Errichtung eines Gewerbebetriebes im Sinne des § 15 Abs.2 EStG ansah.⁴ Hierdurch hat die Rechtsprechung Gewinne aus der Veräußerung von Gegenständen des Privatvermögens als betriebliche Gewinne qualifiziert und damit der Besteuerung unterworfen.⁵ Nicht zuletzt durch diese Entwicklung wurden in neuerer Zeit die Stimmen immer lauter, die eine grundlegende Novellierung der Einkommensteuer forderten und in diesem Zusammenhang eine generelle Besteuerung privater Veräußerungsgewinne einführen wollten.⁶ Schließlich hat sich auch der 57. Deutsche Juristentag in Mainz prinzipiell zu einer Besteuerung aller Veräußerungsgewinne bekannt.⁷ Tipke/Lang bezeichnen dieses Bekenntnis als Anschluß an eine Auffassung, "die für Ökonomen im In- und Ausland seit langem selbstverständlich ist".⁸

Trotz dieser fast erdrückenden Forderungen nach einer Besteuerung privater Veräußerungsgewinne ist nicht erkennbar, daß der Gesetzgeber an dem derzeitigen Rechtszustand etwas ändern wird. Dieses Verhalten einfach mit gesetzgeberischem Beharrungsvermögen, Trägheit oder gar wahltaktischem Kalkül zu begründen,⁹ wäre zu einfach und würde der Sache nicht gerecht werden können. Die im Zusammenhang mit einer Besteuerung privater Veräu-

³ BMF, Gutachten der Steuerreformkommission, 1971, S.68 f.; siehe dazu auch *Ebnet*, Die Besteuerung des Wertzuwachses, 1978; *Figel*, Die Problematik einer Wertzuwachssteuer, 1975; *Kosing*, Die steuerliche Erfassung von Bodenwertsteigerungen; *Leisner*, Wertzuwachsbesteuerung und Eigentum, 1978; *Weininger*, Die Besteuerung von Bodenwertsteigerungen im geltenden Recht und die Probleme von Bodenwertzuwachssteuern, 1975; *Zink*, *StuW* 1973, S.150 ff.

⁴ BFH, BStBl. II 1988, S.244, 245; BFH, BStBl. II 1988, S.293, 294 f.; BFH, BStBl. II 1990, S.1054, 1055; ebenso die Finanzverwaltung: BMF-Schreiben, BStBl. I 1990, S.884.

⁵ Die damit herbeigeführte Grenzverschiebung zwischen betrieblichem und privatem Bereich warf erhebliche Abgrenzungsprobleme auf, die bis heute in ihrer Handhabung umstritten sind, vgl. *Marhofer-Ferlan*, Veräußerung von Privatvermögen und § 15 EStG, Diss. 1990.

⁶ *Kirchhof*, Gutachten F zum 57. Deutschen Juristentag 1988, S.20; *ders.* in *Kirchhof/Söhn*, § 2 EStG Rdn.A 364; *Lang*, Reformentwurf zu Grundvorschriften des Einkommensteuergesetzes, 1985, S.32 f.; *ders.*, Die Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer, 1981/88, S.501; *ders.*, Die einfache und gerechte Einkommensteuer, 1987; *Raupach*, in: *Raupach/Tipke/Uelner*, Niedergang oder Neuordnung des deutschen Einkommensteuerrechts?, 1985, S.15; *Söhn*, ZRP 1988, S.347; *Tipke*, NJW 1988, S.2091; *Wendt*, DÖV 1988, S.710.

⁷ Protokoll der Verhandlungen des 57. Deutschen Juristentages in Mainz, Steuerrechtliche Abteilung, S.N 203 f.

⁸ *Tipke/Lang*, Steuerrecht, 13.Aufl., 1991, S.370.

⁹ Zum sog. Parlamentarismus- und Verbandssyndrom vgl. *Tipke*, *StuW* 1976, S.295.

ßerungsgewinne einhergehenden (steuer-)rechtlichen und tatsächlichen Probleme sind immens.¹⁰ An dieser Stelle soll nur exemplarisch das Problem der Scheingewinnbesteuerung genannt werden.¹¹ Nicht zuletzt deshalb wird die Entscheidung zwischen der Steuerfreiheit privater Veräußerungsgewinne und der Forderung nach der Besteuerung aller Veräußerungsgewinne - ähnlich den "capital gains" im amerikanischen Steuerrecht - als schwer zu beurteilende Frage bezeichnet.¹² Es muß daher trotz aller Kritik auch die Möglichkeit in Betracht gezogen werden, daß die Steuerfreiheit privater Veräußerungsgewinne gerechtfertigt ist und entgegen aller kritischen Stimmen in der Reformliteratur mit einer an den Gesichtspunkten der Gerechtigkeit und Praktikabilität orientierten Besteuerung vereinbar ist.

Der Verifizierung dieser Hypothese nachzugehen, soll das Ziel der vorliegenden Arbeit sein.

¹⁰ Vgl. *Mössner*, RIW 1978, S.96 f.

¹¹ *Tipke/Lang*, Steuerrecht, 13. Aufl., 1991, S.370, halten dies ebenfalls für eine Problematik, die mit der Einführung einer Steuerpflicht für private Veräußerungsgewinne gelöst werden muß, wenn auch der Vorschlag *Langs* (Die einfache und gerechte Einkommensteuer, 1987, S.24 f. und Reformentwurf zu Grundvorschriften des Einkommensteuergesetzes, 1985, S.66 f.) zu ihrer Bewältigung nicht befriedigend ist, siehe dazu unten § 21 II. der Untersuchung.

¹² *Wiemer*, Nicht einkommensteuerpflichtige Einkünfte, 1962, S.22.