

Schriften zum Steuerrecht

---

Band 199

# Veräußerungsgewinnbesteuerung im privaten Bereich

Von

Til Kopietz



Duncker & Humblot · Berlin

TIL KOPIETZ

Veräußerungsgewinnbesteuerung im privaten Bereich

Schriften zum Steuerrecht

Band 199

# Veräußerungsgewinnbesteuerung im privaten Bereich

Von  
Til Kopietz



Duncker & Humblot · Berlin

Die Juristische Fakultät der Ruprecht-Karls-Universität Heidelberg  
hat diese Arbeit im Jahr 2024 als Dissertation angenommen.

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in  
der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten  
sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Alle Rechte vorbehalten  
© 2025 Duncker & Humblot GmbH, Berlin  
Satz: L101 Mediengestaltung, Fürstenwalde  
Druck: CPI books GmbH, Leck  
Printed in Germany

ISSN 0582-0235  
ISBN 978-3-428-19398-1 (Print)  
ISBN 978-3-428-59398-9 (E-Book)

Gedruckt auf alterungsbeständigem (säurefreiem) Papier  
entsprechend ISO 9706 ☼

Internet: <http://www.duncker-humblot.de>

## Vorwort

Die vorliegende Arbeit wurde im Sommersemester 2024 von der juristischen Fakultät der Ruprecht-Karls-Universität Heidelberg als Dissertation angenommen und zum Druck freigegeben. Die Einreichung der Arbeit erfolgte im Dezember 2023; die Disputation fand im Juli 2024 statt. Das Manuskript wurde Ende Juli 2024 abgeschlossen.

Mein besonderer Dank gilt meinem Doktorvater Herrn Prof. Dr. Hanno Kube, LL.M. (Cornell), für die Betreuung der Arbeit. Er hat die Arbeit mit großer Unterstützung begleitet und war stets ein zuverlässiger und höchst kompetenter Ansprechpartner. Der stete Austausch mit ihm war wesentlich für das Gelingen dieser Arbeit.

Herrn PD Dr. Thorsten Helm danke ich für die ausgesprochen zügige Erstellung des Zweitgutachtens und Herrn Prof. Dr. Ekkehart Reimer für den interessanten fachlichen Austausch während der Disputation.

Für die finanzielle Unterstützung danke ich der Konrad-Adenauer-Stiftung, die mir während der Anfertigung der Arbeit ein Stipendium gewährte.

Frankfurt am Main, den 2. September 2024

*Til Kopietz*



# Inhaltsverzeichnis

	<b>Einleitung</b>	15
§ 1	Reformbedarf und politisches Umfeld	15
	<i>Erster Teil</i>	
	<b>Einkommen im EStG</b>	19
§ 2	Finanzwissenschaftliche Grundlagen des Einkommensbegriffs	19
	A. Volkswirtschaftliche Begriffsbestimmungen von Hermann und Schmol- ler	19
	B. Quellentheorie	20
	I. Ursprung der Theorie	20
	II. Verständnis nach Fuisting	20
	1. Quellen	21
	2. Ertrag	21
	3. Für persönliche Bedürfnisse zur Verfügung stehen	23
	4. Sachgüter	24
	III. Einordnung von Veräußerungsgewinnen	24
	IV. Annahmen, auf denen diese Einordnung gründet	25
	C. Vermögenszugangstheorie	26
	I. Schanz'sche Reinvermögenszugangstheorie	26
	1. Rohertrag und Reinertrag	27
	2. Ertrag im weiteren Sinne und Reingewinn	28
	II. Einordnung von Veräußerungsgewinnen	29
	III. Annahmen, auf denen diese Einordnung gründet	29
	D. Entwicklungen im 20. Jahrhundert	31
	E. Fazit	32
§ 3	Gesetzesentwicklung	33
	A. Frühe preußische Einkommensbesteuerung	33
	B. Preußisches Einkommensteuergesetz 1891	34
	I. Regelungsinhalt	34
	II. Gesetzesbegründung	35
	III. Einkommenstheoretische Einordnung	36
	C. Reichseinkommensteuergesetz 1920	37
	I. Regelungsinhalt	37



II. Gesetzesbegründung . . . . .	38
1. Einkommensbegriff . . . . .	38
2. Gewinne aus der Veräußerung von Gebrauchsgütern . . . . .	40
3. Gewinne aus der Veräußerung von Grundstücken . . . . .	40
III. Einkommenstheoretische Einordnung . . . . .	41
D. Novelle des Reichseinkommensteuergesetzes 1920 . . . . .	42
I. Regelungsinhalt . . . . .	42
II. Gesetzesbegründung . . . . .	42
III. Einkommenstheoretische Einordnung . . . . .	43
E. Reichseinkommensteuergesetz 1925 . . . . .	43
I. Regelung . . . . .	43
II. Gesetzesbegründung . . . . .	45
1. Einkommensbegriff . . . . .	45
2. Gewinne aus der Veräußerung von Grund und Boden im unternehmerischen Bereich . . . . .	47
3. Gewinne aus der Veräußerung wesentlicher Beteiligungen im privaten Bereich . . . . .	47
4. Gewinne aus Spekulationsgeschäften im privaten Bereich . . . . .	48
III. Einkommenstheoretische Einordnung . . . . .	49
1. Einkommensbegriff . . . . .	49
2. Ausnahme im unternehmerischen Bereich . . . . .	50
3. Ausnahmen im privaten Bereich . . . . .	50
F. Reichseinkommensteuergesetz 1934 . . . . .	51
I. Regelungsinhalt . . . . .	51
II. Gesetzesbegründung . . . . .	51
III. Einkommenstheoretische Einordnung . . . . .	52
G. Novellen zur Haltedauer von anderen Wirtschaftsgütern in den Jahren 1954 und 1958 . . . . .	53
H. Gesetzesnovelle 1971 . . . . .	54
I. Gesetzesnovellen 1999 und 2000 . . . . .	54
I. Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften (ehemals wesentliche Beteiligungen) . . . . .	54
II. Gewinne aus privaten Veräußerungsgeschäften (ehemals Spekulationsgeschäften) . . . . .	55
J. Unternehmensteuerreformgesetz 2008 . . . . .	56
I. Gesetzesänderung . . . . .	56
II. Gesetzesbegründung . . . . .	56
III. Einkommenstheoretische Einordnung . . . . .	57
K. Jahressteuergesetz 2010 und BEPS-Umsetzungsgesetz . . . . .	59
L. Novelle zur Verlustverrechnung von Kapitaleinkünften im Jahr 2019 . . . . .	60
I. Gesetzesänderung und Begründung . . . . .	60
II. Einkommenstheoretische Einordnung . . . . .	61
M. Fazit . . . . .	61

*Zweiter Teil*

**Verfassungsrechtliche Untersuchung  
der Veräußerungsgewinnbesteuerung  
im privaten Bereich**

	63
§ 4 Verfassungsrechtlicher Maßstab . . . . .	63
A. Ausdrückliche Maßstäbe . . . . .	63
B. Normative Einkommensdefinition . . . . .	64
I. Typusbegriff der Art. 105, 106 GG . . . . .	64
II. Bindungswirkung von finanzwissenschaftlichen Theorien . . . . .	65
III. Positive Vorgaben der Eigentumsgarantie (Art. 14 GG) . . . . .	65
C. Negative Vorgaben der Eigentumsgarantie (Art. 14 GG) . . . . .	68
D. Leistungsfähigkeit als Maßstab (Art. 3 GG) . . . . .	71
I. Leistungsfähigkeitsprinzip . . . . .	71
II. Überprüfbarkeit des Verständnisses von horizontaler Leistungs- fähigkeit . . . . .	73
E. Gebot der Folgerichtigkeit (Art. 3 GG) . . . . .	77
I. Feststellung der Ungleichbehandlung . . . . .	78
II. Rechtfertigungsmaßstab . . . . .	79
III. Systemwechsel . . . . .	82
IV. Vorbehalte . . . . .	83
F. Weitere verfassungsrechtliche Vorgaben . . . . .	85
I. Nominalgewinne (Art. 3 GG) . . . . .	86
1. Auswirkung der Geldwertentwicklung im Steuerrecht . . . . .	86
2. Verfassungsrechtliche Dimension . . . . .	87
II. Schutz der Privatsphäre (Art. 1 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 2 Abs. 1 GG) . . . . .	88
III. Gleichheit im tatsächlichen Belastungserfolg (Art. 3 Abs. 1 GG) . . . . .	89
G. Zusammenfassung . . . . .	89
§ 5 Belastungsgrundentscheidung und Umsetzung . . . . .	90
A. Definition der Kategorien . . . . .	90
I. Unterscheidung nach dem BVerfG . . . . .	90
1. Neue Grundentscheidung im bestehenden System . . . . .	90
2. Erstmalige Grundentscheidungen . . . . .	91
3. Im Bereich des Einkommensteuergegenstandes . . . . .	92
4. Zusammenfassung . . . . .	96
II. Alternative Unterscheidung . . . . .	96
III. Unterscheidung im Einzelfall oder nach abstrakten Voraussetzungen? . . . . .	97
B. Einordnungsindizien . . . . .	98
C. Belastungsgrundentscheidungen im Sinne des verfassungsrechtlichen Maßstabs . . . . .	100

I.	Ausgangspunkt REStG 1925 .....	100
1.	Gewinneinkünfte .....	101
2.	Überschusseinkünfte .....	102
a)	Belastungsgrundentscheidung für das Kapitalvermögen ...	103
b)	Belastungsgrundentscheidung für die anderen Wirtschaftsgüter .....	104
c)	Fazit zu den Überschusseinkünften .....	105
3.	Gesamtkonzept .....	105
II.	REStG 1934 .....	106
III.	Gesetzesnovellen 1999 und 2000 .....	106
IV.	Unternehmensteuerreformgesetz 2008 .....	109
1.	Belastungsgrundentscheidung oder Umsetzung .....	109
2.	Auswirkung auf die Überschusseinkünfte .....	111
3.	Fazit .....	111
D.	Zusammenfassung .....	112
§ 6	Verfassungsmäßigkeit der Regelungen zum Steuergegenstand .....	113
A.	Rechtfertigung der Belastungsgrundentscheidung .....	113
I.	Wertänderungen im Vermögen (finanzpolitische Erwägung) .....	115
1.	Gewidmetes Vermögen .....	116
2.	Bedeutung der Wertänderungen .....	117
a)	Immobilien .....	117
b)	Mobilien und Rechte .....	119
3.	Fazit .....	121
II.	Aufwand der Erhebung der einmaligen Erträge im privaten Bereich (steuerrechtliche Erwägung) .....	121
III.	Förderung der Rentabilität bestimmter Investitionen (sozialpolitische und volkswirtschaftliche Erwägung) .....	123
1.	Vermögensaufbau und Wohnraum als Ziel .....	123
2.	Formale Anforderungen an Förderungs- und Lenkungsziele ..	125
IV.	Wesensunterschied im Hinblick auf die Ertrags- und Vermögensebene (steuerrechtliche und volkswirtschaftliche Erwägung) .....	126
1.	Unterschiede der Gruppen im Hinblick auf Ertrags- und Vermögensebene .....	126
2.	Wesensunterschied als sachgerechte Erwägung .....	128
V.	Weitere Gründe .....	129
1.	Übertragbare Erwägungen aus dem Bereich der Ermittlungsunterschiede .....	129
2.	Abwanderung des Kapitals ins Ausland (volkswirtschaftliche Erwägungen) .....	131
3.	Wesensunterschied durch die Intensität der Marktteilnahme ...	132
VI.	Fazit .....	132
B.	Rechtfertigung der Ausnahme von der folgerichtigen Umsetzung der Belastungsgrundentscheidung (§§ 22 Nr. 2, 23 Abs. 1 EStG) .....	133

I.	Besondere Steuerwürdigkeit . . . . .	134
II.	Leistungsfähigkeitsprinzip . . . . .	135
III.	Überschreitung der Grenzen privater Vermögensverwaltung durch eine vordergründige Umschichtung . . . . .	136
IV.	Intensive Marktnutzung durch Umsatzhäufigkeit . . . . .	139
V.	Annäherung der zwei Gruppen . . . . .	140
VI.	Missbrauchsbekämpfung . . . . .	140
VII.	Fazit . . . . .	141
C.	Vereinbarkeit mit den weiteren verfassungsrechtlichen Vorgaben . . . . .	142
I.	Nominalgewinne (Art. 3 GG) . . . . .	142
II.	Schutz der Privatsphäre (Art. 1 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 2 Abs. 1 GG) . . . . .	145
III.	Gleichheit im tatsächlichen Belastungserfolg (Art. 3 Abs. 1 GG) . . . . .	147
D.	Zusammenfassung . . . . .	148

*Dritter Teil*

**Überwindung der Verfassungswidrigkeit** 149

§ 7	Maßstab der Reform . . . . .	149
A.	Reformmöglichkeiten . . . . .	149
B.	Methodik . . . . .	150
C.	Maßstab . . . . .	150
I.	Leistungsfähigkeitsprinzip und Steuergerechtigkeit . . . . .	152
1.	Normative Verankerung im Grundgesetz . . . . .	152
2.	Steuergerechtigkeit als Maßstab der Steuerpolitik . . . . .	153
3.	Konkretisierung der Steuergerechtigkeit . . . . .	154
4.	Fazit . . . . .	157
II.	Nominalwertprinzip . . . . .	157
III.	Einfachheit . . . . .	158
1.	Inhaltliche Bestimmung . . . . .	158
2.	Vorbehalte . . . . .	160
IV.	Fiskalzweck . . . . .	160
V.	Gleichheit im tatsächlichen Belastungserfolg und das Steuererhebungsverfahren . . . . .	161
VI.	Lenkungseffekt . . . . .	162
VII.	Zusammenfassung . . . . .	164
§ 8	Einkommenstheoretische Grundlage der Belastungsgrundscheidung . . . . .	165
A.	Theoretische Varianten . . . . .	165
I.	Quellentheoretisches Einkommen . . . . .	166
II.	Vermögenszugangstheoretisches Einkommen . . . . .	166
III.	Markteinkommenstheoretisches Einkommen . . . . .	168
1.	Markteinkommenstheoretischer Ansatz nach Ruppe . . . . .	168

a)	Inhalt und Einordnung der Veräußerungsgewinne . . . . .	168
b)	Annahmen, auf denen die Markteinkommenstheorie grü- det . . . . .	170
2.	Anwendung im Bereich der §§ 21, 22 EStG . . . . .	171
IV.	Unterschiede der Einkommenstheorien . . . . .	172
B.	Erfassung der einmaligen Erträge . . . . .	172
I.	Grundannahmen . . . . .	173
1.	Bedeutung der Wertänderungen im Vermögen . . . . .	173
2.	Beschaffenheit des Steuergegenstandes . . . . .	174
3.	Eigenart der Erträge . . . . .	175
a)	Eignung als Lebensunterhalt . . . . .	176
b)	Auswirkungen dieser Eigenart . . . . .	177
4.	Steuerinduziertes Verhalten . . . . .	178
5.	Aufwand der Steuererhebung . . . . .	180
a)	Einmalige Erträge aus Grundstücken . . . . .	181
b)	Einmalige Erträge aus anderen Wirtschaftsgütern . . . . .	181
6.	Weitere Grundannahmen . . . . .	182
II.	Anwendung des Maßstabs auf die Steuerbarkeit der einmaligen Erträge . . . . .	183
III.	Fazit . . . . .	184
C.	Marktnutzung als Einschränkung . . . . .	185
I.	Grundannahmen . . . . .	186
1.	Äquivalenz . . . . .	186
2.	Beschaffenheit des Steuergegenstandes . . . . .	187
a)	Die einzelne Regelung . . . . .	187
b)	Die Systematik aller Regelungen . . . . .	188
3.	Sozialleistungen . . . . .	188
4.	Trennung zwischen Erwerbs- und Privatsphäre . . . . .	189
5.	Gesamtüberschuss . . . . .	190
6.	Realisierungskonzept . . . . .	191
7.	Wirtschaftliche Leistungsfähigkeit bei Entschädigungen . . . . .	192
8.	Aufwand der Steuererhebung . . . . .	192
II.	Anwendung des Maßstabs auf die Marktnutzung als ausgrenzen- des Merkmal . . . . .	194
III.	Fazit . . . . .	196
D.	Zusammenfassung . . . . .	197
§ 9	Pragmatischer Einkommensbegriff . . . . .	198
A.	Realisierungskonzept bei Wertänderungen im Vermögen . . . . .	198
I.	Realisierungsvoraussetzung dem Grunde nach . . . . .	198
II.	Ausgestaltung der Realisierungsvoraussetzung . . . . .	199
B.	Private Nutzungsvorteile und Wertschöpfungen . . . . .	200
C.	Private Konsumsphäre . . . . .	201

I.	Abgrenzung zwischen den Erträgen aus der Erwerbs- und aus der Privatsphäre . . . . .	202
II.	Abgrenzung der korrespondierenden Aufwendungen zum privaten Konsum . . . . .	202
D.	Entschädigungen und immaterieller Aufwand . . . . .	204
E.	Freigrenze bei den Erträgen . . . . .	204
F.	Im gegenwärtigen Einkommensteuerrecht begründete Anpassungen . .	205
I.	Renten . . . . .	205
II.	Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz . . . . .	206
III.	Solche, die nicht den Steuergegenstand betreffen . . . . .	207
§ 10	Zusammenfassung des neueren Einkommensbegriffs . . . . .	207
A.	Belastungsgrundentscheidung . . . . .	207
B.	Konkretisierungen . . . . .	208
C.	Ausnahmen . . . . .	208
D.	Fazit . . . . .	209
§ 11	Verfassungsmäßigkeit des neueren Einkommensbegriffs . . . . .	209
A.	Kategorisierung . . . . .	209
B.	Belastungsgrundentscheidung . . . . .	209
C.	Umsetzungen mit abweichender Wertung . . . . .	210
I.	Ausgliederung der privaten Nutzungsvorteile und Wertschöpfungen . . . . .	210
II.	Freigrenze für geringfügige sonstige Einkünfte . . . . .	211
III.	Renten . . . . .	211
IV.	Erbschaften, Vermächtnisse und Schenkungen . . . . .	212
V.	Immaterielle Schäden als Aufwand . . . . .	213
D.	Zusammenfassung . . . . .	213

*Vierter Teil*

**Implementierung des pragmatischen Einkommensbegriffs –  
de lege ferenda** 214

§ 12	Integration in das bestehende EStG . . . . .	214
A.	Rücknahme auf den Untersuchungsgegenstand . . . . .	214
B.	Konkrete Ausgestaltung im Zusammenhang mit dem gegenwärtigen Einkommensteuerrecht . . . . .	215
I.	Regelungen für die Ermittlungsvorschriften . . . . .	216
II.	Verlustausgleichsbeschränkungen . . . . .	217
III.	Steuersatz . . . . .	220
1.	Linearer Steuersatz . . . . .	220
2.	Progressionswirkung . . . . .	221
IV.	Regelung in der Übergangszeit . . . . .	221
§ 13	Änderungsvorschlag des Einkommensteuergesetzes . . . . .	222

A. Eigener Vorschlag .....	222
B. Begründung der Formulierungen .....	227
<b>Ergebnis</b> .....	229
§ 14 Ergebnis in Thesen .....	229
<b>Literaturverzeichnis</b> .....	231
<b>Stichwortverzeichnis</b> .....	244

# Einleitung

## § 1 Reformbedarf und politisches Umfeld

Das Steuerrecht unterliegt einem stetigen Wandel. Der Gesetzgeber beschränkt sich nicht nur auf Randkorrekturen, sondern ändert regelmäßig auch die Grundentscheidungen. Die Novellierungen nimmt der Gesetzgeber dabei ohne Rücksicht auf die dem Steuerrecht innewohnende Systematik vor. Das Ziel der Reformen ist nicht die Schaffung eines inhaltlich überzeugenden Steuerrechts, sondern vor allem die Wahrung der fiskalischen Interessen, die erfolgreiche Teilnahme am internationalen Steuerwettbewerb, die Behebung von Erhebungsproblemen und die Umsetzung politischer Agenden.

Dieser Befund betrifft innerhalb des Steuerrechts auch das Einkommenssteuerrecht. Der Einkommensbegriff – der Ausgangspunkt der Einkommensbesteuerung – ist in einem besonderen Maß durch derartige Novellierungen gekennzeichnet. Über eine lange Zeit ist der dualistische Einkommensbegriff immerhin im nichtunternehmerischen, privaten Bereich einheitlich. Während die laufenden Erträge stets steuerbar sind, bleiben die einmaligen Erträge – vorbehaltlich einer Spekulationsbesteuerung<sup>1</sup> – unberücksichtigt; das Konzept gilt einheitlich für alle Einkunftsarten im privaten Bereich und ist auf bestimmte historische Annahmen zurückzuführen.

Die Einheitlichkeit endet mit der Unternehmensteuerreform im Jahr 2008.<sup>2</sup> Die Reform bricht mit dem bisherigen Einkommensbegriff. Nunmehr sind im privaten Bereich die Gewinne aus der Veräußerung des Kapitalvermögens – also einmalige Erträge – stets steuerbar. Die grundsätzliche Nichtsteuerbarkeit von Veräußerungserträgen im Privatbereich ist vorüber und damit ein weiterer Bruch mit dem Einkommensbegriff etabliert. Die Steuerbarkeit der übrigen Erträge im privaten Bereich bleibt hingegen unverändert. Im Ergebnis hängt damit die Steuerbarkeit der Veräußerungsgewinne im privaten Bereich von der Art des Vermögens ab und ist damit uneinheitlich.

---

<sup>1</sup> Vgl. §§ 22 Nr. 2, 23 EStG.

<sup>2</sup> Die Unternehmensteuerreform wurde im Jahr 2007 beschlossen und ist im Bereich der Kapitalanlagen zum 1. Januar 2009 in Kraft getreten, siehe Unternehmensteuerreformgesetz 2008 vom 14. August 2007, BGBl. I 2007, 1912 (Unternehmensteuerreformgesetz 2008).



Dieser Befund offenbart die Reformbedürftigkeit der Veräußerungsgewinnbesteuerung im privaten Bereich. Die Forderungen nach Reformen sind dabei nicht neu, sie reichen bis zu den Ursprüngen des heutigen EStG zurück. Dabei beschränken sich die Forderungen nicht auf den privaten Bereich, sondern verweisen vor allem auf die uneinheitliche Veräußerungsgewinnbesteuerung im Vergleich zum unternehmerischen Bereich. Die Diskussionen um eine grundlegende Reform im Einkommensteuerrecht erreichen zuletzt ihren Höhepunkt in den 2000er Jahren. Neben einer Vielzahl von Steuerrechtswissenschaftlern beteiligen sich daran auch Stiftungen, Wirtschaftswissenschaftler und Parteien.<sup>3</sup> Die Reformentwürfe enthalten alle auch einen Regelungsvorschlag für die Veräußerungsgewinnbesteuerung im privaten Bereich. Der Gesetzgeber widersetzt sich aber, wie stets seit Einführung der heutigen Struktur im Jahr 1925, einer Radikalreform und beschränkt sich auf die Novellierungen des bestehenden Einkommensteuerrechts. Die Wahlprogramme der letzten Bundestagswahl und der Koalitionsvertrag verheißen auch keinen Wandel. Das politische Umfeld ist seit den 2000er Jahren unverändert geblieben – der Legislative fehlt der Wille zu einer grundlegenden Reform.

Das hieraus resultierende gesetzgeberische Klein-Klein zu Lasten eines inhaltlich überzeugenden Steuerrechts verpflichtet die Steuerrechtswissenschaft, den wissenschaftlichen Diskurs zu revitalisieren und neue Reformvorschläge zu entwickeln. Sie darf sich nicht zurückziehen. Vielmehr muss sie den politischen Reformwillen miteinbeziehen und die Reformvorschläge daran ausrichten. Das geltende Einkommensteuerrecht muss dabei der Ausgangspunkt sein. Nur ein bewahrender und auf einzelne Bereiche beschränkter Reformvorschlag hat gegenwärtig eine reelle Chance, umgesetzt zu werden. Zudem ist gerade auch die Wissenschaft in der Lage, mit einer bewahrenden Reform eines Teilbereichs das Einkommensteuerrecht im Ganzen voranzubringen. Ein inhaltlich überzeugendes Steuerrecht ist im gegenwärtigen politischen Umfeld eben nur in kleinen Schritten zu erreichen.

Die Untersuchung setzt sich daher mit dem drängenden Problem der Veräußerungsgewinnbesteuerung im privaten Bereich auseinander, um zugleich das

---

<sup>3</sup> Steuerrechtswissenschaftler: *Kirchhof*, Einkommensteuergesetzbuch 2003; Bundessteuergesetzbuch 2011; *Lang*, Reformentwurf zu Grundvorschriften des Einkommensteuergesetzes 1985; Entwurf eines Steuergesetzbuchs 1993; Kölner Entwurf eines EStG 2005; *Elicker*, Entwurf einer proportionalen Netto-Einkommensteuer 2004; Stiftungen u. a.: *Eilfort/Lang*, Kommission Steuergesetzbuch der Stiftung Marktwirtschaft (2005); (2009); Strukturreform der deutschen Ertragsteuern (2013); Wirtschaftswissenschaftler: *Rose*, Heidelberger Steuerkreis (2002), S. 150 ff.; *Mitschke*, Frankfurter Entwurf (2004); Parteien: „Entwurf eines Gesetzes zur Einführung einer neuen Einkommensteuer und zur Abschaffung der Gewerbesteuer“ v. 14.1.2004, FDP, vgl. BT-Drs. 16/679; „Ein modernes Steuerrecht für Deutschland“ v. 3.11.2003, CDU (sog. Bierdeckelreform); vgl. zu weiteren Reformvorschlägen *Kube*, BB 2005, 743 (743 ff.).

Einkommensteuerrecht nachhaltig überzeugender zu gestalten. Sie untergliedert sich entsprechend diesen Erwägungen in vier Teile.

Der erste Teil stellt das gegenwärtige Einkommensteuerrecht und die diesem zugrunde liegenden historischen Annahmen dar. Hierbei wird chronologisch mit den Einkommenstheorien begonnen, auf welche das gegenwärtige Einkommensteuerrecht zurückzuführen ist. Den Theorien selbst liegen wiederum unterschiedliche Annahmen zu Grunde, die mit der Aufnahme der Theorien durch den Gesetzgeber auch Einzug in das Einkommensteuerrecht finden. Im Anschluss wird die Gesetzesentwicklung beginnend mit der preußischen Einkommensbesteuerung über das REStG 1920<sup>4</sup> und der Grundlage des gegenwärtigen Einkommensteuergesetzbuchs, dem REStG 1925<sup>5</sup>, bis hin zu der Novelle zu der Verlustverrechnung von Kapitaleinkünften im Jahr 2019<sup>6</sup> dargestellt. Die Annahmen sowie Begründungen, auf denen die Gesetze beruhen, werden dabei ebenfalls aufgezeigt. Die Darstellung schließt mit einem Fazit zu dem Verständnis des gegenwärtigen Einkommensbegriffs im EStG.

Der zweite Teil der Arbeit untersucht die gegenwärtige Veräußerungsgewinnbesteuerung aus der verfassungsrechtlichen Perspektive. Die Untersuchung leitet zuerst den verfassungsrechtlichen Maßstab für eine solche Prüfung her. Die Maßstäbe sind dabei vor allem impliziert und nicht ausdrücklich bestimmt; ein deduktiver Ansatz ist daher bei der Entwicklung des Maßstabs angezeigt. Nachdem der verfassungsrechtliche Maßstab bestimmt ist, folgt die Prüfung der Regelungen zum Steuergegenstand im privaten Bereich. Der Maßstab unterscheidet sich hierbei in Abhängigkeit davon, ob eine Regelung eine Belastungsgrundentscheidung oder eine Umsetzung bestimmt. In einem ersten Schritt setzt die Prüfung daher eine Kategorisierung der Regelungen voraus; hierbei werden wegen der Besonderheiten der verfassungsrechtlichen Vorgaben für das Steuerrecht die rechtfertigungsbedürftigen Regelungen bestimmt. In einem weiteren Schritt wird sodann die verfassungsrechtliche Rechtfertigung geprüft.

Der dritte Teil ist der Entwicklung eines neuen Konzepts der Steuerbarkeit der Gewinne aus Veräußerungen im privaten Bereich gewidmet. Die Untersuchung greift hierfür auf unterschiedliche Einkommenstheorien zurück und prüft diese anhand eines zuvor entwickelten Maßstabs. Nachdem eine Theorie als Ausgangspunkt für den Einkommensbegriff im privaten Bereich bestimmt ist, wird hiervon ausgehend ein pragmatischer Einkommensbegriff entwickelt.

---

<sup>4</sup> Reichseinkommensteuergesetz vom 29. März 1920, Reichsgesetzblatt 1920, Nr. 57, S. 359 ff. (REStG 1920).

<sup>5</sup> Einkommensteuergesetz vom 10. August 1925, Reichsgesetzblatt Teil I 1925, Nr. 39, S. 189 ff. (REStG 1925).

<sup>6</sup> Gesetz zur Einführung einer Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuerergänzungen vom 21. Dezember 2019, BGBl I 19, 2875.