

*Münchener Juristische Beiträge · Band 17*

Albrecht Klein

**Die legislative Typisierung von Erwerbs-  
aufwendungen im Einkommensteuerrecht**

dargestellt am Beispiel der Erwerbsaufwendungen für das  
häusliche Arbeitszimmer nach § 4 Absatz 5 Satz 1 Nr. 6 b EStG  
in der Fassung des Jahressteuergesetzes 1996 – unter besonderer  
Berücksichtigung der verfassungsrechtlichen Problematik



Herbert Utz Verlag · Wissenschaft  
München

**Münchener Juristische Beiträge**

**Rechtswissenschaftliche Betreuung der Reihe:**  
**Thomas Küffner**

**Die Deutsche Bibliothek - CIP-Einheitsaufnahme**  
Ein Titeldatensatz für diese Publikation ist  
bei Der Deutschen Bibliothek erhältlich

Zugleich: Dissertation, Saarbrücken, Univ., 2001

Dieses Werk ist urheberrechtlich geschützt. Die dadurch begründeten Rechte, insbesondere die der Übersetzung, des Nachdrucks, der Entnahme von Abbildungen, der Wiedergabe auf photomechanischem oder ähnlichem Wege und der Speicherung in Datenverarbeitungsanlagen bleiben, auch bei nur auszugsweiser Verwendung, vorbehalten.

Copyright © Herbert Utz Verlag GmbH 2001

ISBN 3-8316-0034-1

Printed in Germany

Herbert Utz Verlag GmbH, München  
Tel.: 089/277791-00 - Fax: 089/277791-01

## Inhaltsverzeichnis

	Seite
<b>Literaturverzeichnis.....</b>	<b>V</b>
<b>Abkürzungsverzeichnis.....</b>	<b>XV</b>
<b>Einführung, Rechtfertigung und Vorgehensweise der Untersuchung .....</b>	<b>1</b>
<b>A. Problemhorizont.....</b>	<b>1</b>
I. § 4 Absatz 5 Satz 1 Nr. 6 b EStG als Bestandteil des Jahressteuergesetzes 1996.....	1
II. Die Steuergesetzgebung im Spannungsfeld von Steuervereinfachung und Steuergerechtigkeit .....	2
III. Typisierende Aufwandstatbestände als Beitrag zu mehr Steuergerechtigkeit und Steuerverein-fachung? .....	5
<b>B. Untersuchungsgegenstand der vorliegenden Arbeit .....</b>	<b>7</b>
<b>C. Gang der Darstellung .....</b>	<b>9</b>
I. Die gesetzliche Typisierung im Strukturvergleich zum typisierenden Gesetzesvollzug.....	9
II. Der Tatbestand des § 4 Absatz 5 Satz 1 Nr. 6 b EStG und seine Entstehungsgeschichte .....	9
III. Die verfassungsrechtliche Prüfung des § 4 Absatz 5 Satz 1 Nr. 6 b EStG .....	10
<b>1. Teil: Die gesetzliche Typisierung im Strukturvergleich zum typisierenden Gesetzesvollzug durch Finanzverwaltung und Finanzgerichtsbarkeit.....</b>	<b>12</b>
A. Die Typisierung als Vereinfachungstechnik des Gesetzesvollzuges.....	12
B. Die gesetzliche Typisierung.....	19
I. Typisierung des Sachverhaltes .....	20
II. Typisierung von Rechtsfolgen .....	21
III. Typisierung des Ausgabenabzuges .....	21
C. Ergebnis .....	22
<b>2. Teil: Die gesetzliche Typisierung von Erwerbsaufwendungen als besondere Fallgruppe.....</b>	<b>23</b>
A. Die Erwerbsaufwendungen nach dem Einkommensteuergesetz .....	23

<b>B. Die gesetzliche Typisierung von Erwerbsaufwendungen und ihre begriffliche Abgrenzung - eine Bestandsaufnahme .....</b>	<b>26</b>
I. Die gesetzliche Pauschalierung von Erwerbsaufwendungen .....	26
II. Die Abgrenzung der gesetzlichen Pauschalierung gegenüber der gesetzlichen Typisierung von Erwerbsaufwendungen .....	28
<b>C. Die gesetzliche kategorische und die gesetzliche hypothetische Typisierung von Erwerbsaufwendungen als begrifflicher Neuanlass .....</b>	<b>32</b>
I. Gesetzliche kategorische Typisierung von Erwerbsaufwendungen .....	33
II. Gesetzliche hypothetische Typisierung von Erwerbsaufwendungen .....	33
III. § 9 a Absatz 1 Satz 1 Nr. 2 EStG a. F. als gesetzliche kategorische Typisierung? .....	35
<b>D. Ergebnis .....</b>	<b>37</b>
<b>3. Teil: Die Erwerbsaufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer im deutschen Einkommensteuerrecht.....</b>	<b>39</b>
A. Die Definition des häuslichen Arbeitszimmers im Einkommensteuerrecht .....	39
B. Die Anforderungen der Finanzrechtsprechung an die steuerliche Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer bis zum 31.12.1995 .....	42
C. Rechtliche Würdigung der Merkmale für die steuerliche Anerkennung des häuslichen Arbeitszimmers bis zum 31.12.1995 .....	45
D. Die Entwicklung des Einkommensteuergesetzes zur steuerlichen Abzugsfähigkeit von Erwerbsaufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer .....	47
I. Das Steuerreformgesetz 1990.....	47
II. Die Arbeitsgruppe Steuerrechtsvereinfachung sowie die sog. „Bareis-Kommission“ .....	49
1. Die Arbeitsgruppe „Steuerrechtsvereinfachung“ .....	49
2. Die sog. „Bareis-Kommission“ .....	50
E. Das Jahressteuergesetz 1996 .....	51
I. Die Beratung und Beschlußfassung des Gesetzentwurfes im Bundestag .....	51
II. Beratung, Begründung und Beschlußfassung des Gesetzentwurfes im Bundesrat .....	52
III. Das Vermittlungsausschußverfahren .....	54
IV. Der Gesetzeswortlaut des § 4 Absatz 5 Satz 1 Nr. 6 b EStG .....	56
V. Wertung des Gesetzgebungsverfahrens zum Jahressteuergesetz 1996 .....	57
F. Ergebnis .....	59
<b>4. Teil: Die Erwerbsaufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer im Jahressteuergesetz 1996.....</b>	<b>61</b>
A. Die Definition des häuslichen Arbeitszimmers im Jahressteuergesetz 1996 .....	61
B. Abgrenzung des häuslichen Arbeitszimmers von sonstigen beruflich oder betrieblich genutzten Räumen .....	63
C. Der Regelungsinhalt des § 4 Absatz 5 Satz 1 Nr. 6 b EStG .....	65
D. Die Voraussetzungen der beschränkten Abzugsfähigkeit .....	68

### III

I. Die Nutzung des Arbeitszimmers beträgt mehr als 50% der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit .....	69
II. Für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit steht kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung .....	71
E. Die Voraussetzungen der unbeschränkten Abzugsfähigkeit.....	72
F. Die dogmatische Qualifizierung des § 4 Absatz 5 Satz 1 Nr. 6 b EStG.....	75
G. Zwischenergebnis .....	77
H. Problembereiche der beschränkten und unbeschränkten Abzugsvoraussetzungen .....	78
I. Die Abzugsvoraussetzungen liegen nur temporär vor .....	78
II. Nutzung des Arbeitszimmers zur Erzielung unterschiedlicher Einkünfte .....	80
III. Nutzung des häuslichen Arbeitszimmers durch mehrere Personen .....	82
IV. Die Mitbenutzung des Arbeitszimmers zu Ausbildungszwecken .....	87
V. Die Kosten der Ausstattung .....	91
I. Die steuerliche Behandlung des häuslichen Arbeitszimmers in Österreich und der Schweiz ....	93
I. Das häusliche Arbeitszimmer im österreichischen Steuerrecht.....	93
II. Das häusliche Arbeitszimmer im schweizerischen Steuerrecht.....	95
J. Ergebnis .....	97
<b>5. Teil: Die verfassungsrechtliche Zulässigkeit des § 4 Absatz 5</b>	
<b>Satz 1 Nr. 6 b EStG .....</b>	<b>100</b>
A. Formelle Verfassungsgrundsätze .....	100
B. Vereinbarkeit mit dem allgemeinen Gleichheitssatz gemäß Art. 3 Absatz 1 GG.....	103
I. Verstoß gegen die Gleichheit im Belastungserfolg .....	106
II. Verstoß gegen die Besteuerungsgleichheit durch die unterschiedliche Behandlung von Einkunftsarten.....	108
1. Unterschiedliche Regelung von Entnahme- und Veräußerungsgewinn bei Gewinn- und Überschüeinkünften .....	108
2. Gewichtige Gründe für die unterschiedliche Behandlung von Gewinn- und Überschüeinkünften .....	109
3. Unterschiedliche Behandlung von Steuerpflichtigen mit Überschüeinkünften .....	111
III. Verstoß gegen Art. 3 Absatz 1 GG durch die Nichteinbeziehung von Arbeitszimmern außerhalb der Wohnung .....	113
IV. Verstoß gegen das Gebot der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit.....	115
V. Das objektive Nettoprinzip als gesetzliche Konkretisierung des Leistungsfähigkeitsprinzips.....	118
1. Die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts.....	118
2. Die Finanzrechtsprechung und die steuerrechtswissenschaftliche Literatur .....	122
3. Kritische Würdigung des Meinungsbildes zum objektiven Nettoprinzip .....	124
VI. Die Durchbrechung des objektiven Nettoprinzips zur Steuervereinfachung .....	126
1. Geeignetheit des Differenzierungsgrundes „Steuer- und Verfahrensvereinfachung“ .....	128
a) Keine Steuervereinfachung aufgrund des erforderlichen Einzelnachweises .....	128
b) Keine Eignung zur Steuervereinfachung durch Schaffung eines „komplizierten Rechtsgebildes“ .....	129
2. Kein verhältnismäßiger Eingriff in das objektive Nettoprinzip .....	131
a) Keine Betroffenheit einer verhältnismäßig kleinen Zahl von Steuerpflichtigen mit geringer Intensität.....	132
b) Die Vermeidbarkeit der verursachten Ungerechtigkeiten .....	133

VII. Die Erforderlichkeit der Aufwendungen als sachlich geeignetes Merkmal zur Durchbrechung des objektiven Nettoprinzips .....	137
1. Das Meinungsbild in der Rechtsprechung und Literatur.....	138
2. Kritische Würdigung der Rechtsprechung und Literatur .....	140
VIII. Fiskalische Interessen des Gesetzgebers als wichtige Gründe zum Eingriff in das objektive Nettoprinzip.....	144
1. Die sachgerechte Differenzierung aufgrund fiskalischer Erwägungen ?.....	144
2. § 4 Absatz 5 Satz 1 Nr. 6 b EStG als Fiskalzwecknorm .....	147
C. Die Möglichkeit der verfassungskonformen Auslegung des § 4 Absatz 5 Satz 1 Nr. 6 b EStG .....	150
D. Zwischenergebnis .....	154
E. Verstoß gegen Art. 14 Absatz 1 GG und Art. 12 Absatz 1 GG .....	158
I. Art. 14 Absatz 1 GG .....	158
II. Art. 12 Absatz 1 GG .....	161
F. Verstoß gegen den aus dem Rechtsstaatsprinzip abzuleitenden Grundsatz des Vertrauensschutzes (Art. 2 Absatz 1 GG) .....	163
I. § 4 Absatz 5 Satz 1 Nr. 6 b EStG als Tatbestand echter Rückwirkung? .....	164
II. § 4 Absatz 5 Satz 1 Nr. 6 b EStG als Tatbestand zulässiger, unechter Rückwirkung? .....	170
III. Die Möglichkeit der verfassungskonformen Auslegung vor dem Hintergrund eines Verstoßes gegen Art. 2 Absatz 1 GG .....	176
G. Verstoß gegen das Gebot hinreichender Bestimmtheit von Rechtsnormen nach Art. 20 Absatz 3 GG .....	178
H. Ergebnis .....	181
<b>6. Teil: Ergebnisse der Untersuchung und Ausblick.....</b>	<b>185</b>
A. Ergebnisse der Untersuchung .....	185
B. Ausblick .....	189

## Einführung, Rechtfertigung und Vorgehensweise der Untersuchung

### A. Problemhorizont

#### I. § 4 Absatz 5 Satz 1 Nr. 6 b EStG als Bestandteil des Jahressteuergesetzes 1996

Art. 1 Nr. 6 a Buchstabe cc des Jahressteuergesetzes 1996<sup>1</sup> hat einschneidende Änderungen zur steuerlichen Behandlung des häuslichen Arbeitszimmers für die Steuerpflichtigen in Deutschland normiert, indem erstmalig eine gesetzliche Regelung zur steuerlichen Behandlung der Aufwendungen für das sog. „häusliche Arbeitszimmer“ geschaffen worden ist.

Während die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer bisher unabhängig davon abzugsfähig waren, ob Art und Umfang der beruflichen oder betrieblichen Tätigkeit ein solches erforderten, hat der Gesetzgeber die steuerliche Berücksichtigung von Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer durch § 4 Absatz 5 Satz 1 Nr. 6 b EStG mit Wirkung zum 1.1.1996 stark eingeschränkt. Aufwendungen und Kosten der Ausstattung für ein häusliches Arbeitszimmer können nunmehr nur noch im Ausnahmefall ganz oder beschränkt als Betriebsausgaben oder - kraft der Verweisung in § 9 Absatz 5 EStG - als Werbungskosten abgezogen werden. Indessen hatte - so beim genaueren Hinsehen - der Gesetzgeber bereits im Rahmen des Steuerreformgesetzes 1990<sup>2</sup> eine Begrenzung der abzugsfähigen Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer erwogen, jedoch in den sich anschließenden Gesetzesberatungen wieder fallengelassen. Die Reformbestrebungen des Gesetzgebers sind also nicht neu.

<sup>1</sup> I.d.F. vom 11.10.1995, BGBl. I 1995, S. 1250, 1253. Zu weiteren Änderungen durch das Jahressteuergesetz 1996, vgl. Wegerich, NJW 1995, S. 3239 f.

<sup>2</sup> Siehe § 9 Absatz 3 a EStG 1990 des Regierungsentwurfes zum Steuerreformgesetz 1990, BT-Drucks. 11/2157 vom 19.4.1988, S. 7.

Allein schon die wegen des Ablaufs des Gesetzgebungsverfahrens in der Literatur erhobene Kritik<sup>3</sup> deutet jedoch an, welchen „Zündstoff“ das Jahressteuergesetz 1996 allgemein<sup>4</sup> und besonders die Neuregelung zum häuslichen Arbeitszimmer geschaffen hat. Denn die Vorschrift des § 4 Absatz 5 Satz 1 Nr. 6 b EStG war weder Bestandteil des Gesetzentwurfes der Bundesregierung<sup>5</sup> noch Inhalt der zweiten und dritten Lesung des Gesetzentwurfes im Bundestag am 2. Juni 1995<sup>6</sup>. Die endgültige Fassung des § 4 Absatz 5 Satz 1 Nr. 6 b EStG kam vielmehr erst durch die Initiative des Bundesrates im zweiten Vermittlungsverfahren<sup>7</sup> zu stande. Sie war Bestandteil der sog. Gegenfinanzierungsmaßnahmen zum Familienleistungsausgleich<sup>8</sup>. Der Gesetzgeber verspricht sich von der Neuregelung des § 4 Absatz 5 Satz 1 Nr. 6 b EStG steuerliche Mehreinnahmen in Höhe von DM 450 Millionen pro Jahr<sup>9</sup>.

## **II. Die Steuergesetzgebung im Spannungsfeld von Steuerver einfachung und Steuergerechtigkeit**

Die Steuergesetzgebung verläuft seit längerem in einer Geschwindigkeit, die offenbar selbst gutwillige Rechtsanwender überfordert. Die Reformbedürftigkeit des deutschen Steuerrechts ist zwar allgemein anerkannt<sup>10</sup>, grundlegende Reformansätze sind vom Gesetzgeber aber bis heute nach Überzeugung vieler Beobachter nicht vorgenommen worden. Die Gesetzgebungspraxis, so wird gerügt, sei zu häufig durch lediglich punktuell ansetzende Änderungen-

<sup>3</sup> Vgl. für viele Zitzelsberger, BB 1995, S. 2296, 2297.

<sup>4</sup> Felix, BB 1995, S. 2293, 2296, bemängelt einen „Gemischtwarenladen Jahressteuergesetz 1996“, den die Bürger, Berater und Unternehmen nur zähneknirschend oder aber resignierend hinnehmen könnten.

<sup>5</sup> BR-Drucks. 171/95 vom 31.3.1995; zum gleichlautenden Fraktionsgesetzentwurf von CDU/CSU und FDP, vgl. BT-Drucks. 13/901 vom 27.3.1995.

<sup>6</sup> BR-Drucks. 304/95 vom 2.6.1995.

<sup>7</sup> Vgl. die Beschlüssempfehlung des Vermittlungsausschusses vom 2.8.1995, BT-Drucks. 13/2100 vom 2.8.1995, S. 2.

<sup>8</sup> Das Jahressteuergesetz 1996 hat die Berücksichtigung von Kindern im Steuerrecht durch die Einführung des sogenannten „Familienleistungsausgleiches“ in § 31 EStG neu geregelt. Sowohl die Voraussetzung für die Gewährung von Kindergeld und Kinderfreibetrag als auch die Höhe der Beträge und das Auszahlungsverfahren wurden geändert; eingehend Glanegger, in: Schmidt (Hrsg.), § 31 EStG Rdnr. 1 ff.

<sup>9</sup> Vgl. Kruhl, BB 1995, S. 2032, 2035, sowie Arens, NJW 1996, S. 181.

gesetze bestimmt, so daß - wie *Lang*<sup>11</sup> konstatierte - der „Niedergang der Einkommensteuergesetzgebung fortwährend seinen Lauf nehmen konnte“. Steuerrechtswissenschaft und Rechtspraxis beklagen sogar zunehmend den Zustand eines „Steuerchaos“ im deutschen Steuerrecht<sup>12</sup>. Selbst Verwaltungsbeamte<sup>13</sup> fordern heute auf breiter Front eine „radikale Entrümpelung und Systematisierung des Steuerrechts“, da ansonsten der ordnungsgemäße Vollzug der Steuergesetze nicht mehr zu bewerkstelligen sei.

Die Kritik am deutschen Steuerrecht, so wird der gelassene Beobachter allerdings einwenden, ist nicht neu. So fragte *Tipke*<sup>14</sup> schon 1971 provokativ, ob das Steuerrecht in Deutschland „nur“ Chaos, Konglomerat oder schon System sei. Auch *Wendl*<sup>15</sup> bezweifelte anlässlich des 57. Deutschen Juristentages 1988 ein ernsthaftes Reformbestreben des Gesetzgebers<sup>16</sup> im Hinblick auf die Frage nach einer Neuordnung des Einkommensteuerrechts.

Der Ruf nach der Neuordnung wird vorwiegend im Zusammenhang mit der Einkommensteuer, der „Königin der Steuern“<sup>17</sup>, geäußert. Mit der Ausgestaltung der Einkommensteuer steht und fällt das Gefühl der Steuerzahler, „gerecht“ besteuert zu werden. Gerade bei der Einkommensteuer zeigt sich aber die Erkenntnis, daß die zur Verwirklichung von mehr Gleichheit und Gerechtigkeit im Steuerrecht erforderlichen Reformmaßnahmen regelmäßig mit einer Steuervereinfachung Hand in Hand gehen<sup>18</sup>. Hieraus erklärt sich, daß der Ruf nach

---

<sup>10</sup> Siehe nur *Kirchhof*, NJW 1987, S. 3217.

<sup>11</sup> Vgl. die „Anamnese“ von *Lang*, FR 1993, S. 661 ff.

<sup>12</sup> *Tipke*, StuW 1971, S. 2; *Tipke/Lang*, Steuerrecht, § 4 Rdnr. 1; *Lang*, FR 1993, S. 661, 664, der das Jahr 1993 hierbei zum Steuerchaos-Protestjahr erklärte. Ausführlich zum Thema „Steuerchaos und kein Ende“ auch der 16. Deutsche Steuerberaterstag 1993, sowie *Dann*, StB 1993, S. 244 ff. Die Möglichkeiten der Neuordnung der Einkommensteuer erörtern *Wendl*, DÖV 1988, S. 710, 711 ff., *Rau-pach*, in: Festschrift für Franz Klein, S. 309, 314 ff., sowie *Schäuble*, in: Festschrift für Franz Klein, S. 241, 250 ff. Die Möglichkeiten der Judikative zur Steuervereinfachung untersucht *Burchadi*, StuW 1981, S. 304 ff.

<sup>13</sup> So die OFD-Präsidenten auf der Konferenz in Bad Pyrmont im Juni 1993, zitiert nach *Lang*, FR 1993, S. 661, 664, Fn. 33.

<sup>14</sup> *Tipke*, StuW 1971, S. 2; *ders.*, Die Steuerrechtsordnung, S. 519 f.; hier allerdings mit zurückhaltender Kritik unter Hinweis auf das ebenso „verwahrloste“ Steuerrecht im Ausland. *Wendl*, DÖV 1988, S. 710 f.

<sup>15</sup> Zur Regelungs- und Normenflut des Gesetzgebers im Steuerrecht, vgl. *Schäuble*, in: Festschrift für Franz Klein, S. 241, 246; *Wendl*, DÖV 1988, S. 710, 711 hebt zutreffend das Dilemma des Steuergesetzgebers im Geflecht von Lobbyisten, Wahlaktik und Verantwortungsscheu hervor. Der steuerpolitische und steuergesetzliche Stillstand dürfte deshalb nicht allein dem Gesetzgeber zuzuschreiben sein, sondern zugleich Ergebnis des Interessenpluralismus der Gesellschaft sein; vgl. auch *Lang*, FR 1993, S. 661, 664 f., sowie *Rau-pach*, in: Festschrift für Franz Klein, S. 309 ff.

<sup>17</sup> *Lang*, FR 1993, S. 661.

<sup>18</sup> *Wendl*, DÖV 1988, S. 710.

einer Steuervereinfachung bei der Einkommensteuer besonders laut ist. Das wirft sofort die Frage nach den geeigneten Maßnahmen zur Steuervereinfachung auf. Die Vorstellungen über eine Reform der Einkommensteuer gehen jedoch weit auseinander<sup>19</sup>. Ein Beitrag zur Steuervereinfachung wird u. a. in der vermehrten gesetzlichen Typisierung von Abzugstatbeständen gesehen. Weg also von dem Stück- und Flickwerk im deutschen Steuerrecht, wie Tipke<sup>20</sup> es bezeichnet hat?

Das Ziel der Steuervereinfachung ist schon wiederholt Gegenstand von Gesetzgebungsverfahren gewesen<sup>21</sup>. Eine durchgreifende Wirkung ist allerdings bis heute nicht eingetreten. Auch das Jahressteuergesetz 1996 hat erneut versucht, das Steuerrecht zu vereinfachen, den Abbau von Steuervergünstigungen fortzusetzen und steuerrechtliche Sonderregelungen zurückzuführen<sup>22</sup>. Kritiker haben jedoch betont, daß es wiederum an einer grundlegenden Vereinfachung des Steuerrechts gefehlt hat<sup>23</sup>. Zitzelsberger<sup>24</sup> bezeichnete das Jahressteuergesetz 1996 sogar als ein Beispiel für den Verfall der Steuergesetzgebung in Deutschland. Der Reformbedarf gilt also nach wie vor als groß<sup>25</sup>. Die Hoffnung von Wendt<sup>26</sup>, eine grundlegende Neuordnung des Einkommensteuerrechts müsse kein unerfüllbarer Traum bleiben, dürfte deshalb wohl auch nach Verabschiedung des Jahressteuergesetzes 1996 nicht realisiert worden sein. Das Scheitern einer großen Reform der Einkommensteuer durch die Steuerreformgesetze 1998 und 1999 hat diese Hoffnung sogar eher noch gedämpft als bestärkt<sup>27</sup>.

<sup>19</sup> Eine Neuformulierung des Einkommensteuergesetzes befürwortet Lang, FR 1993, S. 661, 668 ff.; Wendt, DÖV 1988, S. 710, 711 m.w.N., fordert neben einer durchgreifenden Senkung der Tarifbelastung insbesondere den Abbau von Steuervergünstigungen. Zum erforderlichen Beitrag der Steuergesetzgebung, vgl. Kirchhof, NJW 1987, S. 3217, 3224.

<sup>20</sup> Tipke, StuW 1971, S. 2.

<sup>21</sup> Thiel, in: Festschrift für Klaus Tipke, S. 295, 315 m.w.N.

<sup>22</sup> Vgl. die amtl. Begründung des Regierungsentwurfes, BR-Drucks. 171/95 vom 31.3.1995, S. 123, 125 f., sowie BT-Drucks. 13/901 vom 27.3.1995, S. 3 ff. Der Gesetzentwurf greift im wesentlichen auf einen „20-Punkte-Plan zur Steuervereinfachung“ des Bundesministeriums für Finanzen zurück, vgl. Nr. 5294 der Finanznachrichten des Bundesministeriums für Finanzen.

<sup>23</sup> Vgl. nur die Beschlüsse zur Reform des Steuerrechts der Arbeitsgruppe für Steuerreform der Deutschen Steuerjuristischen Gesellschaft im März 1996, StuW 1996, S. 203 ff.

<sup>24</sup> Zitzelsberger, BB 1995, S. 2296.

<sup>25</sup> Zu den „grenzenlosen Steuerphantasien“ für eine Neuordnung des Steuerrechts, vgl. „DIE WELT“ vom 26.10.1996, S. 13.

<sup>26</sup> Wendt, DÖV 1988, S. 710, 711.

<sup>27</sup> Die SPD-Mehrheit im Bundesrat versagte in seiner Sitzung vom 17.10.1997 den zuvor vom Bundestag beschlossenen Reformgesetzen die Zustimmung und beendete so das zweite Vermittlungsverfahren. Die Senkung des Einkommensteuertarifs auf ein Niveau zwischen 15 und 35 Prozent sowie der Abbau des Zinsabschlags standen im Vordergrund der Reform; siehe hierzu „FAZ“ vom 18.10.1997, S. 1, sowie „DIE WELT“ vom 18.10.1997, S. 13.

### III. Typisierende Aufwandstatbestände als Beitrag zu mehr Steuergerechtigkeit und Steuervereinfachung?

Die gesetzliche Typisierung von Aufwands- oder Abzugstatbeständen beinhaltet begrifflich eine Typisierung, die der Gesetzgeber schon mit der Formulierung des Gesetzes textes vorgenommen hat. Insbesondere *Kirchhof*<sup>28</sup> hat sich in seinem Gutachten zum 57. Deutschen Juristentag 1988 dafür ausgesprochen, den Abzug individuellen Aufwandes durch typisierende Aufwandstatbestände im Einkommensteuerrecht zu ersetzen, weil sie ein bedeutsames Instrument zur Steuervereinfachung und Verbesserung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung darstellten. *Kirchhof*<sup>29</sup> steht allgemein auf dem Standpunkt, daß Steuergerechtigkeit und Steuervereinfachung kein Gegensatzpaar bilden.

Gegenstand der vorliegenden Untersuchung ist eine besondere Ausgestaltung der gesetzlichen Typisierung von Aufwandstatbeständen, nämlich die Typisierung von Erwerbsaufwendungen. Erwerbsaufwendungen sind nach *Kirchhof*<sup>30</sup> etwa im Tatbestand der Werbungskosten bereits für die Mehrzahl der Einkommensteuerpflichtigen pauschaliert. Ein besonderer Fall der gesetzlichen Typisierung von Erwerbsaufwendungen ist in § 4 Absatz 5 Satz 1 Nr. 6 b EStG geregelt worden. Die Neuregelung zur Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer im Jahressteuergesetz 1996 wird von manchen Autoren<sup>31</sup> als ein Beitrag zur Steuervereinfachung angesehen. Die wohl überwiegende steuerrechtswissenschaftliche Literatur<sup>32</sup> sieht in ihr - wie noch zu zeigen sein wird - indessen einen Verstoß gegen den Grundsatz der Gleichheit der Besteuerung aus Art. 3 Absatz 1 GG und bezweifelt den vom Gesetzgeber behaupteten Vereinfachungseffekt<sup>33</sup>.

Mit der Vorschrift des § 9 a Satz 1 Nr. 2 EStG a. F. enthielt das Jahressteuergesetz 1996 einen weiteren gesetzlich typisierten Abzugstatbestand. Nach dieser Vorschrift bestand für Steuerpflichtige im Rahmen von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung die Mögliche-

<sup>28</sup> *Kirchhof*, Gutachten F für den 57. Deutschen Juristentag, S. F 47 ff.; ders., Symposium der Deutschen Steuerjuristischen Gesellschaft vom 18.2.1995 in Brühl, in: *Seer*, StuW 1995, S. 184, 187.

<sup>29</sup> *Kirchhof*, Symposium der Deutschen Steuerjuristischen Gesellschaft vom 18.2.1995 in Brühl, in: *Seer*, StuW 1995, S. 184, 187.

<sup>30</sup> *Kirchhof*, Gutachten F für den 57. Deutschen Juristentag, S. F 48.

<sup>31</sup> So etwa *Niermann*, DB 1995, S. 2084 f.

<sup>32</sup> Für viele *Tipke/Lang*, Steuerrecht, § 9 Rdnr. 255.

<sup>33</sup> So etwa *Thiel*, in: Festschrift für Klaus *Tipke*, S. 295, 316.

keit des Abzuges eines Festbetrages bei Wohnraumvermietung. Auch diese Regelung ist im Hinblick auf den angestrebten Vereinfachungszweck sowie auf ihre verfassungsrechtliche Zulässigkeit kritisiert worden<sup>34</sup>. Die Vorschrift ist jedoch seit dem 1.1.1999 wieder weggefallen und gilt letztmalig für den Veranlagungszeitraum 1998.

<sup>34</sup>

Vgl. Urban, FR 1996, S. 1, 9; ebenso Drenseck, in: Schmidt (Hrsg.), § 9 a EStG Rdnr. 6.