

**Progressionsvorbehalt: 70% Steuern auf das Arbeitslosengeld sind nicht ungewöhnlich**

Hat ein Arbeitnehmer in einem Kalenderjahr hohe Einkünfte aus einem Arbeitsverhältnis sowie ein relativ hohes Arbeitslosengeld bezogen, so kann es vorkommen, dass die Berücksichtigung des (steuerfrei gezahlten) Arbeitslosengeldes im Rahmen des Progressionsvorbehaltes eine Steuerbelastung von 70 % des Arbeitslosengeldes ergibt. Der BFH: Die Lohnersatzleistung Arbeitslosengeld erhöht das Leistungsvermögen des Steuerpflichtigen. Er kann daher bei gleichem zu versteuerndem Einkommen zu einer höheren Steuer herangezogen werden als Steuerpflichtige, die keine derartigen Leistungen bezogen haben.

Quelle: Wolfgang Büser

**Vornahme einer integrierten Steuerberechnung bei Zusammentreffen der Tarifiermäßigung mit dem Progressionsvorbehalt; Notwendigkeit der steuersatzerhöhenden Berücksichtigung der Progressionseinkünfte; Berechnung der Einkommensteuer auf die im zu versteuernden Einkommen enthaltenen außerordentlichen Einkünfte nach der sog. Fünftelregelung**

**Gericht:** BFH

**Datum:** 17.01.2008

**Aktenzeichen:** VI R 44/07

**Entscheidungsform:** Urteil

**Referenz:** JurionRS 2008, 10773

**ECLI:** [keine Angabe]

**Verfahrensgang:**

vorgehend:

FG Münster - 03.07.2007 - AZ: 1 K 2192/01 E

**Rechtsgrundlagen:**

§ 32b EStG

§ 34 Abs. 1 EStG

**Fundstellen:**

BFHE 220, 269 - 276

BB 2008, 1327 (Volltext mit amtl. LS u. Anm.)

BFH/NV 2008, 666-668 (Volltext mit amtl. LS)

BStBl II 2011, 21-24 (Volltext mit amtl. LS)

DB 2008, VI Heft 11 (amtl. Leitsatz)

DB 2008, 557-560 (Volltext mit amtl. LS)

DB 2008, XII Heft 24 (Pressemitteilung)

DStR 2008, 499-501 (Volltext mit amtl. LS)

DStRE 2008, 459 (amtl. Leitsatz)

DStZ 2008, 235 (Kurzinformation)

ESTB 2008, 132 (Volltext mit amtl. LS u. Anm.)  
FR 2008, 431-434  
GStB 2008, 18  
HFR 2008, VI Heft 5 (amtl. Leitsatz)  
HFR 2008, 450-452 (Volltext mit amtl. LS)  
KÖSDI 2008, 15972 (Kurzinformation)  
NWB 2008, 913-914 (Kurzinformation)  
NWB direkt 2008, 5-6  
NZA-RR 2008, V Heft 4 (amtl. Leitsatz)  
NZA-RR 2008, 480-483 (Volltext mit amtl. LS)  
RdW 2008, XVI Heft 11 (amtl. Leitsatz)  
SJ 2008, 6-7  
StB 2008, 110  
StBW 2008, 4  
StC 2008, 8  
StuB 2008, 194-195  
Jurion-Abstract 2008, 222122 (Zusammenfassung)

---

## BFH, 17.01.2008 - VI R 44/07

### Amtlicher Leitsatz:

1. Trifft die Tarifiermäßigung des § 34 Abs. 1 EStG mit dem (positiven) Progressionsvorbehalt des § 32b EStG zusammen, so ist eine integrierte Steuerberechnung dergestalt vorzunehmen, dass die Progressionseinkünfte bei der Steuerberechnung nach § 34 Abs. 1 EStG steuersatzerhöhend berücksichtigt werden (Abgrenzung zum BFH-Urteil vom 15. November 2007 VI R 66/03 ).
2. Übersteigen die der Tarifiermäßigung unterliegenden außerordentlichen Einkünfte das zu versteuernde Einkommen, so richtet sich die Steuerberechnung nach § 34 Abs. 1 Satz 3 EStG . Die Progressionseinkünfte sind hierbei nur insoweit zu berücksichtigen, als sich nach einer Verrechnung mit dem negativen verbleibenden zu versteuernden Einkommen ein positiver Differenzbetrag ergibt (so auch H 34.2 Beispiel 4 EStH 2006).

### Gründe

#### 1 I.

Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) hat für das Streitjahr (2000) die getrennte Veranlagung zur Einkommensteuer gewählt. Sie war bis zum 31. März bei einem Kreditinstitut nichtselbständig tätig und erzielte hieraus Einkünfte in Höhe von 79 031 DM. Hiervon erhielt sie einen Teilbetrag in Höhe von 75 115 DM als Arbeitslohn für mehrere Jahre, für den sie im Rahmen der Einkommensteuererklärung die Anwendung der Tarifiermäßigung des § 34 Abs. 1 des

Einkommensteuergesetzes (EStG) in der im Streitjahr geltenden Fassung beantragte. Ab dem 1. April war die Klägerin arbeitslos gemeldet und erhielt im Streitjahr Arbeitslosengeld in Höhe von 11 291 DM.

- 2 Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) setzte die Einkommensteuer für das Streitjahr durch Bescheid vom 23. Januar 2001 auf 9 310 DM fest. Der Steuerfestsetzung lag ein zu versteuerndes Einkommen (zvE) in Höhe von 75 035 DM zugrunde, für das in vollem Umfang die beantragte Tarifiermäßigung gewährt wurde. Bei der Steuerberechnung nach § 34 Abs. 1 EStG berücksichtigte das FA das Arbeitslosengeld im Rahmen des Progressionsvorbehalts nach § 32b EStG in voller Höhe.
- 3 Mit ihrer nach erfolglosem Vorverfahren erhobenen Klage wandte sich die Klägerin gegen die volle Einbeziehung des Arbeitslosengeldes bei der Steuerberechnung nach § 34 Abs. 1 EStG und begehrte die Herabsetzung der Einkommensteuer auf 3 270 DM.
- 4 Die Klage hatte nur insoweit Erfolg, als die Einkommensteuer auf 9 265 DM herabgesetzt wurde. Das Finanzgericht (FG) führte zur Begründung im Wesentlichen aus, dass bei der nach § 34 Abs. 1 Satz 3 EStG vorzunehmenden Steuerberechnung das im Rahmen des Progressionsvorbehalts zu berücksichtigende Arbeitslosengeld in voller Höhe anzusetzen sei. Da § 34 Abs. 1 Satz 3 EStG keine Aussage zum anzuwendenden Steuertarif treffe, sei dieser in Anlehnung an das Rechenschema aus § 34 Abs. 1 Satz 2 EStG zu ermitteln. Die im Rahmen des Progressionsvorbehalts zu berücksichtigenden Beträge seien daher nur insoweit relevant, als sie das negative verbleibende zvE überstiegen. Das Urteil des FG ist in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2008, 47 veröffentlicht.
- 5 Mit der Revision rügt die Klägerin die Verletzung materiellen Rechts. Sie macht geltend, dass das Arbeitslosengeld bei der Steuerberechnung nach § 34 Abs. 1 Satz 3 EStG im Rahmen des Progressionsvorbehalts nur zu einem Fünftel einzubeziehen sei.
- 6 Während des Revisionsverfahrens hat das FA am 7. September 2007 den angefochtenen Einkommensteuerbescheid entsprechend der Vorentscheidung geändert.
- 7 Die Klägerin beantragt,  
  
das Urteil des FG aufzuheben und den Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr vom 23. Januar 2001 i.d.F. vom 7. September 2007 dahingehend zu ändern, dass die Einkommensteuer auf 3 870 DM festgesetzt wird.
- 8 Das FA beantragt,  
  
die Revision als unbegründet zurückzuweisen.
- 9 **II.**  
  
Die Revision hat im Ergebnis keinen Erfolg. Sie führt zur Aufhebung des angefochtenen Urteils und zur Abweisung der Klage ( § 126 Abs. 3 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 10 **1.**  
  
Das angefochtene Urteil ist aus verfahrensrechtlichen Gründen aufzuheben, weil sich während des Revisionsverfahrens der Verfahrensgegenstand, über dessen Rechtmäßigkeit das FG zu entscheiden hatte, geändert hat ( § 127 FGO ).
- 11 Das FG hat über den Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr vom 23. Januar 2001 i.d.F. der Einspruchsentscheidung vom 26. März 2001 entschieden. An die Stelle dieses Bescheids ist während des Revisionsverfahrens der Änderungsbescheid vom 7. September 2007 getreten, der

nach § 68 Satz 1 i.V.m. § 121 Satz 1 FGO Gegenstand des Verfahrens geworden ist. Das angefochtene Urteil ist daher gegenstandslos (ständige Rechtsprechung, zuletzt Urteile des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 15. März 2007 VI R 29/05 , BFH/NV 2007, 1076; vom 14. Februar 2006 VIII R 40/03 , BFHE 212, 270, BFH/NV 2006, 1198, m.w.N.). Da sich durch den Änderungsbescheid die tatsächlichen Grundlagen des Streitstoffs nicht geändert haben, kann der Senat über die streitigen Rechtsfragen selbst entscheiden und braucht die Sache nicht nach § 127 FGO an das FG zurückzuverweisen (BFH-Urteil in BFHE 212, 270, BFH/NV 2006, 1198).

**12**      **2.**

Die Klage ist unbegründet und daher abzuweisen. Entgegen der Auffassung der Klägerin ist das im Streitjahr gezahlte Arbeitslosengeld bei der Steuerberechnung nach § 34 Abs. 1 Satz 3 EStG im Rahmen des Progressionsvorbehalts nach § 32b EStG nicht lediglich zu einem Fünftel zu berücksichtigen.

**13**      **a)**

Nach § 34 Abs. 1 Satz 1 EStG ist die Einkommensteuer auf die im zvE enthaltenen außerordentlichen Einkünfte nach der sog. Fünftelregelung zu berechnen.

**14**      Die Klägerin hat nach den mit Revisionsrügen nicht angegriffenen und den Senat daher bindenden Feststellungen des FG ( § 118 Abs. 2 FGO ) im Streitjahr Arbeitslohn für mehrere Jahre in Höhe von 75 115 DM erhalten, der --zwischen den Beteiligten unstreitig-- als Vergütung für mehrjährige Tätigkeiten i.S. des § 34 Abs. 2 Nr. 4 EStG der Tarifiermäßigung des § 34 Abs. 1 EStG unterliegt. Den für die Anwendung der Tarifiermäßigung nach § 34 Abs. 1 Satz 1 EStG erforderlichen Antrag hat die Klägerin nach den tatsächlichen Feststellungen des FG gestellt.

**15**      Die auf die außerordentlichen Einkünfte entfallende Einkommensteuer beträgt nach § 34 Abs. 1 Satz 2 EStG das Fünffache des Unterschiedsbetrags zwischen der Einkommensteuer für das um diese Einkünfte verminderte zvE (verbleibendes zvE) und der Einkommensteuer für das verbleibende zvE zuzüglich eines Fünftels dieser Einkünfte. Ist das verbleibende zvE negativ und das zvE positiv, so beträgt die Einkommensteuer das Fünffache der auf ein Fünftel des zvE entfallenden Einkommensteuer ( § 34 Abs. 1 Satz 3 EStG ). Im Streitfall betrug das zvE nach den tatsächlichen Feststellungen des FG 75 035 DM, so dass sich nach Abzug der außerordentlichen Einkünfte in Höhe von 75 115 DM ein negatives zvE ergibt. Die Steuerberechnung für die außerordentlichen Einkünfte hat das FA daher zutreffend nach § 34 Abs. 1 Satz 3 EStG vorgenommen.

**16**      **b)**

Das im Streitjahr an die Klägerin gezahlte Arbeitslosengeld in Höhe von 11 291 DM ist gemäß § 32b Abs. 1 Nr. 1a EStG im Rahmen des Progressionsvorbehalts zu berücksichtigen. Der Progressionsvorbehalt nach § 32b EStG ist grundsätzlich neben der Tarifiermäßigung des § 34 Abs. 1 EStG anwendbar (BFH-Urteil vom 15. November 2007 VI R 66/03 , zur Veröffentlichung bestimmt). In welchem Verhältnis die Vorschriften zueinander stehen, ist im Gesetz nicht ausdrücklich geregelt. In den Fällen, in denen die ermäßigte Einkommensteuer --wie im Streitfall-- nach § 34 Abs. 1 Satz 3 EStG zu berechnen ist, ist zwischen den FG umstritten, auf welche Weise die dem Progressionsvorbehalt unterliegenden Einkünfte (Progressionseinkünfte) bei der Steuerberechnung zu berücksichtigen sind:

**17**      **aa)**

Nach dem Urteil des FG Düsseldorf vom 9. September 2004 15 K 6843/01 E (EFG 2005, 49) sind die Progressionseinkünfte bei der Steuerberechnung nach § 34 Abs. 1 Satz 3 EStG stets in vollem Umfang zu berücksichtigen.

18 bb)

Nach den Entscheidungen des Sächsischen FG (Urteil vom 14. Februar 2002 2 K 2084/00 , EFG 2002, 1095) und des FG Berlin-Brandenburg (Urteil vom 6. März 2007 6 K 1128/01, EFG 2007, 1083) sind die Progressionseinkünfte dagegen lediglich zu einem Fünftel in die nach § 34 Abs. 1 Satz 3 EStG vorzunehmende Steuerberechnung einzubeziehen.

19 cc)

Nach dem Urteil des FG Düsseldorf vom 13. Mai 2002 1 K 5072/00 E (EFG 2002, 1454) sind die Progressionseinkünfte im Rahmen der Steuerberechnung nach § 34 Abs. 1 Satz 3 EStG nur zu berücksichtigen, wenn das --negative-- verbleibende zVE zuzüglich der Progressionseinkünfte positiv ist. Das FG Münster hat dies in der Vorentscheidung (Urteil vom 3. Juli 2007 1 K 2192/01 E, EFG 2008, 47) dahingehend konkretisiert, dass die Progressionseinkünfte in diesem Fall nicht in vollem Umfang, sondern nur insoweit zu berücksichtigen sind, als sie das verbleibende zVE übersteigen.

20 dd)

Nach Auffassung des FG Baden-Württemberg (Urteil vom 29. März 2007 8 K 172/03 , EFG 2007, 1947) ist die Steuerberechnung nach § 34 Abs. 1 Satz 3 EStG zunächst getrennt von der Anwendung des § 32b EStG vorzunehmen. Die steuererhöhenden und steuerermäßigenden Wirkungen der Vorschriften sind anschließend auszugleichen (sog. additive Lösung, vgl. hierzu auch Siegel, Betriebs-Berater 2004, 914, 916; Siegel/Korezkij, Deutsches Steuerrecht --DStR-- 2005, 577, 580; Schmidt/Seeger, EStG, 26. Aufl., § 34 Rz 57; Sieker, in: Kirchhof/Söhn/ Mellingerhoff, EStG, § 34 Rz D 37).

21 c)

Im Streitfall hat das FA im Änderungsbescheid vom 7. September 2007 entsprechend der Vorentscheidung die Progressionseinkünfte bei der Steuerberechnung nach § 34 Abs. 1 Satz 3 EStG zutreffend in Höhe des --positiven-- Differenzbetrags von (11 291 DM - [75 115 DM - 75 035 DM =] 80 DM =) 11 211 DM berücksichtigt, der sich nach einer Verrechnung mit dem --negativen-- verbleibenden zVE ergeben hat. Es ist damit dem Begehren der Klägerin, die Progressionseinkünfte bei der Steuerberechnung nur zu einem Fünftel in Höhe von 2 258 DM einzubeziehen, zu Recht nicht gefolgt.

22 aa)

Nach dem Wortlaut und der systematischen Stellung des § 34 Abs. 1 Satz 3 EStG sind die Progressionseinkünfte bei der Steuerberechnung im Rahmen des Progressionsvorbehalts entsprechend der Auffassung des FG Düsseldorf im Urteil in EFG 2005, 49 in vollem Umfang zu berücksichtigen.

23 Der Wortlaut des § 34 Abs. 1 Satz 3 EStG verweist durch die Bezugnahme auf die Einkommensteuer, die auf ein Fünftel des zVE entfällt, auf die Tarifvorschriften des EStG , zu denen auch § 32b EStG gehört. § 34 Abs. 1 Satz 3 EStG schreibt damit --ebenso wie § 34 Abs. 1 Satz 2 EStG und § 32b EStG -- eine integrierte Steuerberechnung vor. Die additive Lösung findet daher im Gesetz keine Grundlage (BFH-Urteil vom 15. November 2007 VI R 66/03 , m.w.N.).

24 Aus dem systematischen Zusammenhang des § 34 Abs. 1 Satz 3 EStG zu § 32b EStG folgt, dass sich die im Rahmen der Steuerberechnung nach § 34 Abs. 1 Satz 3 EStG durchzuführende Fünftelung nur auf das zVE bezieht, nicht aber auf die Progressionseinkünfte nach § 32b EStG (vgl. Urteil des FG Düsseldorf in EFG 2005, 49, unter 2. d der Gründe). Denn die Progressionseinkünfte sind bei der Steuerberechnung nach § 34 Abs. 1 Satz 3 EStG im Rahmen des Progressionsvorbehalts erst bei der Ermittlung der Einkommensteuer zu berücksichtigen, die sich an

die Fünftelung des zvE anschließt. Die in den Urteilen des Sächsischen FG in EFG 2002, 1095 und des FG Berlin-Brandenburg in EFG 2007, 1083 vertretene Auffassung, nach der bei der Steuerberechnung gemäß § 34 Abs. 1 Satz 3 EStG auch die Progressionseinkünfte im Rahmen des Progressionsvorbehalts nur zu einem Fünftel zu berücksichtigen sind, ist daher mit dem Gesetz nicht vereinbar.

- 25** Der Progressionsvorbehalt findet nach dem Wortlaut des § 32b EStG auch bei der Steuerberechnung nach § 34 Abs. 1 Satz 3 EStG Anwendung, bei der das zvE ausschließlich aus außerordentlichen Einkünften i.S. des § 34 Abs. 2 EStG besteht. Denn der besondere Steuersatz i.S. des § 32b Abs. 2 EStG ist gemäß § 32b Abs. 1 EStG auf das zvE nach § 32a Abs. 1 EStG anzuwenden, zu dem auch die außerordentlichen Einkünfte gehören (vgl. Urteil des FG Düsseldorf in EFG 2005, 49, unter 2. a und b der Gründe).
- 26** bb)
- Die volle Berücksichtigung der Progressionseinkünfte bei der Steuerberechnung nach § 34 Abs. 1 Satz 3 EStG läuft jedoch dem Zweck des Progressionsvorbehalts nach § 32b EStG zuwider (vgl. Urteil des Sächsischen FG in EFG 2002, 1095, unter 3. c der Gründe).
- 27** Mit dem Progressionsvorbehalt soll eine Steuerentlastung verhindert werden, die sich daraus ergibt, dass aufgrund des progressiven Tarifverlaufs auf das zvE infolge der Steuerfreiheit der Progressionseinkünfte ein niedrigerer Steuersatz anzuwenden wäre als bei einer Steuerpflicht dieser Einkünfte (Schmidt/Heinicke, a.a.O., § 32b Rz 1; Lambrecht in Kirchhof, EStG, 7. Aufl., § 32b Rz 2; vgl. BFH-Urteil vom 9. August 2001 III R 50/00, BFHE 196, 185, BStBl II 2001, 778, unter II. 2. a der Gründe). Die Progressionseinkünfte werden durch § 32b EStG daher bei der Ermittlung des für das zvE maßgeblichen Steuersatzes, nicht aber in das zvE selbst einbezogen. Die Anwendung des § 32b EStG darf damit --worauf die Klägerin zu Recht hinweist-- nicht zu einer höheren Steuerbelastung führen als bei einer Steuerpflicht der Progressionseinkünfte (Siegel/ Kozekij, DStR 2005, 577, 579).
- 28** Bei einer vollen Berücksichtigung der Progressionseinkünfte im Rahmen der Steuerberechnung nach § 34 Abs. 1 Satz 3 EStG ergibt sich jedenfalls dann eine höhere Steuerbelastung als bei Bezug steuerpflichtiger Einkünfte in derselben Höhe, wenn die außerordentlichen Einkünfte das zvE --anders als im Streitfall-- deutlich übersteigen (vgl. Urteil des Sächsischen FG in EFG 2002, 1095). Dagegen bleibt bei einer anteiligen Berücksichtigung der Progressionseinkünfte entsprechend der Steuerberechnung in der Vorentscheidung die Steuerbelastung stets unterhalb der Steuerbelastung, die sich bei Bezug steuerpflichtiger Einkünfte in Höhe der Progressionseinkünfte ergäbe. Dementsprechend führt --entgegen dem Vorbringen der Klägerin-- auch im Streitfall der Änderungsbescheid nicht zu einer höheren Steuerbelastung als bei einer Einbeziehung der Progressionseinkünfte in das zvE, bei der sich auf der Grundlage eines --erhöhten-- zvE von (75 035 DM + 11 291 DM =) 86 326 DM und eines verbleibenden zvE von (86 326 DM - 75 115 DM =) 11 211 DM eine --nach § 34 Abs. 1 Satz 2 EStG zu ermittelnde-- Steuerbelastung in Höhe von 16 230 DM ergäbe (Einkommensteuer auf erhöhtes zvE: 3 246 DM; Einkommensteuer auf verbleibendes zvE: 0 DM; fünffacher Unterschiedsbetrag: 16 230 DM).
- 29** Nach Auffassung des Senats sind daher bei der Steuerberechnung nach § 34 Abs. 1 Satz 3 EStG --in teleologischer Reduktion der Vorschrift-- die Progressionseinkünfte im Rahmen des § 32b EStG nur insoweit zu berücksichtigen, als sich nach einer Verrechnung mit dem --negativen-- verbleibenden zvE ein positiver Betrag ergibt (von Eichborn, Anm. zum BFH-Beschluss vom 28. September 2006 XI R 15/02 in Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung --HFR-- 2007, 28, 29; vgl. nunmehr auch H 34.2 Beispiel 4 des Amtlichen Einkommensteuer-Handbuchs 2006).
- 30** cc)
- Der Steuerberechnung des FA im Änderungsbescheid steht schließlich nicht der Einwand der Klägerin entgegen, dass sich aus der Einbeziehung der Progressionseinkünfte im Rahmen des

§ 32b EStG eine Steuerbelastung des Arbeitslosengeldes von über 70% ergebe. Denn der Progressionsvorbehalt berücksichtigt in verfassungsrechtlich gebotener Weise das infolge der Lohnersatzleistung erhöhte Leistungsvermögen des Steuerpflichtigen. Steuerpflichtige, die neben steuerpflichtigen Einkünften steuerfreie Lohnersatzleistungen bezogen haben, können daher bei gleichem zVE zu einer höheren Einkommensteuer herangezogen werden als Steuerpflichtige, die keine derartigen Leistungen bezogen haben (Beschlüsse des Bundesverfassungsgerichts vom 3. Mai 1995 1 BvR 1176/88 , BStBl II 1995, 758; vom 24. April 1995 1 BvR 231/89 , HFR 1995, 600).

**31** dd)

Die Entscheidung des Senats steht nicht im Widerspruch zum Senatsurteil vom 15. November 2007 VI R 66/03 , in dem die Steuerberechnung beim Zusammentreffen der Tarifiermäßigung des § 34 Abs. 1 EStG mit dem negativen Progressionsvorbehalt nach § 32b EStG dergestalt vorgenommen worden ist, dass die ermäßigt besteuerten außerordentlichen Einkünfte bei der Ermittlung des besonderen Steuersatzes i.S. des § 32b Abs. 2 EStG einbezogen wurden. Denn die im genannten Senatsurteil vorgenommene --umgekehrte-- Reihenfolge der Anwendung beider Vorschriften bei der Steuerberechnung beruhte gerade darauf, dass sich nur bei dieser Berechnungsmethode eine geringere Steuerbelastung ergab als bei ausschließlicher Anwendung des negativen Progressionsvorbehalts. Im Streitfall besteht dagegen kein Erfordernis für eine derartige Steuerberechnung nach dem Günstigkeitsprinzip. Denn die vom Senat im Streitfall für die Steuerberechnung beim Zusammentreffen von Tarifiermäßigung und --positivem-- Progressionsvorbehalt vertretene Methode führt --wie dargestellt-- nicht zu einer höheren Steuerbelastung als bei einer Steuerpflicht der Progressionseinkünfte.

**32** d)

Das FA hat nach diesen Grundsätzen die Steuerberechnung im angefochtenen Steuerbescheid ohne Rechtsfehler vorgenommen. Die Klage war daher abzuweisen.

---

Hinweis: Das Dokument wurde redaktionell aufgearbeitet und unterliegt in dieser Form einem besonderen urheberrechtlichen Schutz. Eine Nutzung über die Vertragsbedingungen der Nutzungsvereinbarung hinaus - insbesondere eine gewerbliche Weiterverarbeitung außerhalb der Grenzen der Vertragsbedingungen - ist nicht gestattet.