

manual

Čičin-Šain | Kofler | Lang | Rust | Schuch |
Spies | Staringer

Einführung in das Steuerrecht

Institut für Österreichisches
und Internationales Steuerrecht
Institute for Austrian
and International Tax Law



25. Auflage

facultas

manual

Einführung in das Steuerrecht

von

Dr.ⁱⁿ Nevia Čičin-Šain, LL.M.

DDr. Georg Kofler, LL.M.

Dr. DDr. h.c. Michael Lang

Dr. Alexander Rust, LL.M.

Dr. Josef Schuch

Dr.ⁱⁿ Karoline Spies

Dr. Claus Staringer

Universitätsprofessor:innen
des Instituts für Österreichisches und Internationales Steuerrecht
an der Wirtschaftsuniversität Wien

25. Auflage

Wien 2026

facultas

Jetzt bestellen

VORWORT

Das Skriptum ist als Grundlage für eine erste einführende Lehrveranstaltung in das Steuerrecht konzipiert. An der WU ist dies die Lehrveranstaltung „Einführung in das Steuerrecht“, die vom Institut für Österreichisches und Internationales Steuerrecht angeboten wird.

Das Skriptum gliedert sich in zehn Module, die direkt in Sachmaterien einsteigen. Anhand von durchgehenden Fallstudien und zahlreichen kleinen Beispielen sollen die Grundlagen des Steuerrechts und dessen Bedeutung für die Wirtschaft aufgezeigt und das Zusammenwirken der Rechtsvorschriften vom konkreten Anwendungsfall her vermittelt werden. Die Rechtslage wird mit Stand vom 1.8.2026 wiedergegeben.

In der Lehrveranstaltung wird das Skriptum durch Power-Point-Präsentationen unterstützt. Hinweise über das Vorlesungsprogramm sind der Website des Instituts (www.wu.ac.at/taxlaw) sowie der CANVAS Plattform (<https://canvas.wu.ac.at/>) zu entnehmen. Das Studium des entsprechenden Moduls wird in jeder Vorlesungseinheit vorausgesetzt. Die in der Unterlage enthaltenen Ausführungen werden daher nicht wiederholt, sondern der Stoff wird nach einem ergänzenden didaktischen Konzept vorgetragen. Am Ende jeder Lektion befindet sich ein Verzeichnis weiterführender Literatur, die bei der Ausarbeitung dieses Skriptums als Arbeitsgrundlage herangezogen wurde, sowie ein Fragenkatalog, der der Lernfortschrittskontrolle dient. Das Abkürzungsverzeichnis, das Glossar und das Stichwortverzeichnis sollen die Verwendung der Unterlage erleichtern.

Das Skriptum soll die Lektüre des Gesetzestextes keineswegs ersetzen, sondern in die steuerliche Systematik einführen und auf diese Weise das Verständnis des Gesetzestextes erleichtern. Die maßgebenden Gesetzesvorschriften sind daher im Skriptum nicht abgedruckt, sondern das Skriptum verweist lediglich auf sie. Das Skriptum ist daher immer gemeinsam mit dem Gesetzestext zu verwenden. Auch in der Lehrveranstaltung ist die Verwendung einer unkommentierten Gesetzesausgabe, die alle in der Unterlage behandelten Gesetzestexte einschließlich des OECD-Musterabkommens und des Doppelbesteuerungsabkommens Österreich-Deutschland umfasst, eine unabdingbare Voraussetzung.

Dieses Skriptum ist Ergebnis einer Teamarbeit, die in ganz wesentlichem Ausmaß von den derzeitigen und früheren Mitarbeitern unseres Instituts mitgetragen wurde. An der Gestaltung der 25. Auflage haben sich Werner Borns, Marlene Czernobila, Fabian Fellner, Julian Hager, Oskar Miksch, Maximilian Pfluger, Johanna Riedl, Raphaela Riegler, Laura Sucker und Dominic Thierstein beteiligt. Helena Schönleitner und Severin Schragl sind wir für die Koordination der Arbeiten an dieser Auflage sehr dankbar.

Das gesamte Konzept des Skriptums und der Lehrveranstaltung sowie die ursprüngliche Fassung der ersten fünf Module beruhen wesentlich auf den Überlegungen und Vorarbeiten unseres akademischen Lehrers, Kollegen und Freundes Wolfgang Gassner. Er ist – für uns alle völlig unerwartet und nach wie vor unfassbar – am 2.10.2004 gestorben. Ihm hat die Arbeit mit den Studierenden immer große Freude bereitet. Eine solide Vorbereitung der Lehrveranstaltungen war Wolfgang Gassner immer ein großes Anliegen. Ihm wollen wir daher auch die 25. Auflage dieses Skriptums – voll Dankbarkeit für die vielen gemeinsamen Stunden, die wir mit ihm erleben durften – widmen.

Jetzt bestellen

Wien, im August 2026

Univ.-Prof.ⁱⁿ Dr.ⁱⁿ Nevla Čičin-Šain, LL.M.

Univ.-Prof. DDr. Georg Kofler, LL.M.

Univ.-Prof. Dr. DDr. h.c. Michael Lang

Univ.-Prof. Dr. Alexander Rust, LL.M.

Univ.-Prof. Dr. Josef Schuch

Univ.-Prof.ⁱⁿ Dr.ⁱⁿ Karoline Spies

Univ.-Prof. Dr. Claus Starlinger

Jetzt bestellen

INHALTSVERZEICHNIS

MODUL 1: Grundzüge der Einkommensteuer	1
I PRINZIPIEN DER EINKOMMENSTEUER	1
1 Das Leistungsfähigkeitsprinzip	1
2 Das Universalitätsprinzip	2
3 Das Periodenprinzip	2
II EINKOMMENSBEGRIFF UND EINKUNFTSARTEN	2
1 Die persönliche Steuerpflicht	2
2 Der Katalog der sieben Einkunftsarten.....	3
3 Die betrieblichen Einkünfte und der Gewerbebetrieb.....	3
4 Die Abgrenzung der einzelnen Einkunftsarten.....	4
5 Die Bedeutung der Abgrenzung der einzelnen Einkunftsarten	7
6 Die Subsidiarität der Einkunftsarten.....	8
7 Nicht steuerbare Einkünfte im Unterschied zu steuerbefreiten Einkünften	8
8 Die Synthetik des Einkommensbegriffs	9
III EINKÜNFTEERMITTLUNG	11
1 Die Gewinn- und Überschusseinkünfte.....	11
2 Der Dualismus der Einkünfteermittlung.....	11
3 Betriebsausgaben und Werbungskosten	12
IV SONDERAUSGABEN UND AUSSERGEWÖHNLICHE BELASTUNGEN....	14
1 Sonderausgaben.....	14
2 Außergewöhnliche Belastungen.....	17
V TARIF UND ABSETZBETRÄGE	18
1 Der Normaltarif	18
2 Tarifbegünstigungen.....	19
3 Ermäßigungen der Progression.....	20
4 Sondersteuersatz für Einkünfte aus Kapitalvermögen und Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen	21
5 Absetzbeträge	22
VI ERHEBUNGSFORMEN DER EINKOMMENSTEUER.....	25
1 Die Veranlagung.....	25
2 Die Lohnsteuer	25
3 Die Kapitalertragsteuer (KESt)	27
4 Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen und die Immobilienertragsteuer (Immo-ESt)	30
VII WEITERFÜHRENDE LITERATUR.....	32
VIII WIEDERHOLUNGSFRAGEN.....	32
 MODUL 2: Die steuerliche Gewinnermittlung.....	 34
I DER STEUERLICHE GEWINN BEI DEN BETRIEBLICHEN EINKUNFTSARTEN.....	34
II DIE UNTERSCHIEDLICHEN GEWINNERMITTLUNGSARTEN	35
1 Die Gewinnermittlung nach § 4 Abs 1 EStG	35
2 Die Besonderheiten nach § 5 EStG	42
3 Die Besonderheiten nach § 4 Abs 3 EStG.....	44
III INVESTITIONSBEGÜNSTIGUNGEN	45
IV WEITERFÜHRENDE LITERATUR.....	48

V	WIEDERHOLUNGSFRAGEN.....	49
---	--------------------------	----

MODUL 3: Die Besteuerung unterschiedlicher Rechtsformen..... 52

I	DIE UNTERSCHIEDLICHEN RECHTSFORMEN	52
1	Die Körperschaftsteuer: Einkommensteuer juristischer Personen	52
2	Die Besteuerung der Personengesellschaft.....	53
3	Der Wechsel der Rechtsform.....	55
II	DAS SUBJEKT DER KÖRPERSCHAFTSTEUER.....	55
1	Die juristischen Personen des privaten Rechts	55
2	Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften öffentlichen Rechts.....	56
3	Befreiungen von der unbeschränkten Steuerpflicht.....	56
III	BEMESSUNGSGRUNDLAGE, TARIF UND ERHEBUNG DER KÖRPERSCHAFTSTEUER	57
1	Einkommensbegriff und Einkommensermittlung	57
2	Sonderausgaben.....	58
3	Tarif.....	58
4	Erhebung der Körperschaftsteuer	59
IV	KÖRPERSCHAFT UND GESELLSCHAFTER	59
1	Einkommensverwendung	59
2	Die Besteuerung der Einkünfte aus Beteiligungen an Kapitalgesellschaften.....	60
3	Die Besteuerung von Unternehmensgruppen	63
V	WEITERFÜHRENDE LITERATUR.....	64
VI	WIEDERHOLUNGSFRAGEN.....	65

MODUL 4: Grundzüge der Umsatzsteuer 67

I	DIE PRINZIPIEN DER UMSATZSTEUER	67
1	Die Umsatzsteuer und die Europäische Union.....	67
2	Die Wirkungsweise der Umsatzsteuer.....	68
3	Das Besteuerungskonzept der Umsatzsteuer.....	69
II	DAS SYSTEM DER UMSATZSTEUER.....	69
1	Umsatzsteuerbarkeit und Umsatzsteuerpflicht.....	69
2	Lieferungen und sonstige Leistungen.....	70
3	Der Unternehmerbegriff.....	73
4	Der Eigenverbrauch.....	76
5	Ausföhrlieferungen und Einföhrumsatzsteuer.....	77
6	Die Binnenmarktregelung.....	78
III	BEFREIUNGEN	80
1	Echte Befreiungen	80
2	Unechte Befreiungen	80
IV	BEMESSUNGSGRUNDLAGE, STEUERSÄTZE, VORSTEUERABZUG	82
1	Die Bemessungsgrundlage	82
2	Die Steuersätze	83
3	Der Vorsteuerabzug	83
V	DIE ERHEBUNG DER UMSATZSTEUER	84
1	Der Steuerschuldner	84
2	Die Entstehung der Steuerschuld und das Verfahren	85
VI	WEITERFÜHRENDE LITERATUR.....	87
VII	WIEDERHOLUNGSFRAGEN.....	88

MODUL 5: Rechtsverkehrsteuern..... 90

I	DIE GRUNDERWERBSTEUER	90
1	Der Steuergegenstand.....	90
2	Die Bemessungsgrundlage, der Tarif und die Erhebung der Grunderwerbsteuer	93
II	DIE RECHTSGESCHÄFTSGEBÜHREN	94
1	Der Gegenstand der Rechtsgeschäftsgebühren.....	94
2	Die Bestandvertragsgebühr.....	96
3	Die Erhebung der Gebühren	97
III	GEMEINSAMKEITEN DER RECHTSVERKEHRSTEUERN	97
IV	WEITERFÜHRENDE LITERATUR.....	98
V	WIEDERHOLUNGSFRAGEN.....	99

MODUL 6: Wirtschaftliche Aktivitäten von Inländern im Ausland..... 101

I	PERSÖNLICHE EINKOMMENSTEUERPFLICHT.....	101
1	Die Unterscheidung zwischen unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht.....	101
2	Wohnsitz und gewöhnlicher Aufenthalt	102
II	AUSWIRKUNGEN DER UNIONSRECHTLICHEN GRUNDFREIHEITEN .	105
1	Die Grundfreiheiten des AEUV	105
2	Die Auswirkungen	111
III	AUSWIRKUNGEN DER DOPPELBESTEUERUNGSABKOMMEN.....	112
1	Rechtsnatur und Wirkungsweise der Doppelbesteuerungsabkommen.....	112
2	Die Bedeutung der Musterabkommen	113
3	Der Aufbau der Doppelbesteuerungsabkommen.....	113
4	Der persönliche Anwendungsbereich.....	114
5	Der sachliche Anwendungsbereich	115
6	Die Verteilungsnormen.....	116
7	Die Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung	120
8	Sonstige Abkommensvorschriften.....	122
IV	INNERSTAATLICHE MASSNAHMEN ZUR VERMEIDUNG DER DOPPELBESTEUERUNG	123
V	WEGZUGSBESTEUERUNG.....	123
VI	WEITERFÜHRENDE LITERATUR.....	126
VII	WIEDERHOLUNGSFRAGEN.....	126

MODUL 7: Wirtschaftliche Aktivitäten von inländischen Körperschaften im Ausland..... 129

I	PERSÖNLICHE KÖRPERSCHAFTSTEUERPFLICHT.....	129
1	Die Unterscheidung zwischen unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht.....	129
2	Sitz und Ort der Geschäftsleitung.....	129
II	AUSLÄNDISCHE BETRIEBSSTÄTTENGEWINNE	132
1	Doppelbesteuerung bei Körperschaften.....	132
2	Die Anwendung der DBA auf Körperschaften.....	132
III	TOCHTERGESELLSCHAFT IM AUSLAND.....	133
1	Die Mutter-Tochter-Richtlinie.....	133
2	Die Umsetzung der Mutter-Tochter-Richtlinie in Österreich.....	134
3	Beteiligungsertragsbefreiung für Portfoliodividenden	135

IV	VERLUSTE IM AUSLAND.....	138
1	Die Verluste ausländischer Betriebsstätten	138
2	Die Verluste ausländischer Tochtergesellschaften	140
V	VERÄUSSERUNGSGEWINNE UND -VERLUSTE.....	144
1	Die Veräußerung von Auslandsbetriebsstätten.....	144
2	Die Veräußerung von Beteiligungen an ausländischen Tochtergesellschaften	144
3	Überführung von Wirtschaftsgütern und Verlegung von Betrieben (Betriebsstätten) ins Ausland.....	146
VI	WEITERFÜHRENDE LITERATUR.....	147
VII	WIEDERHOLUNGSFRAGEN.....	147

MODUL 8: Wirtschaftliche Aktivitäten von Ausländern und ausländischen Körperschaften im Inland 150

I	DIE VORAUSSETZUNGEN DER BESCHRÄNKTEN STEUERPFLICHT ...	150
1	Das Territorialitätsprinzip.....	150
2	Der Katalog der inländischen Einkünfte	150
II	DER UMFANG DER BESCHRÄNKTEN STEUERPFLICHT.....	151
III	BESONDERHEITEN DER KÖRPERSCHAFTSTEUER	154
1	Inländische Betriebsstätten.....	154
2	Anwendung des § 10 KStG auf inländische Betriebsstätten	154
IV	ERHEBUNGSFORMEN DER EINKOMMEN- UND DER KÖRPERSCHAFTSTEUER	155
1	Der Steuerabzug	155
2	Die Veranlagung.....	157
V	AUSWIRKUNGEN DER DOPPELBESTEUERUNGSABKOMMEN.....	160
1	Unternehmensgewinne	160
2	Dividenden.....	161
3	Betriebsstättendiskriminierungsverbot	162
VI	WEITERFÜHRENDE LITERATUR.....	163
VII	WIEDERHOLUNGSFRAGEN.....	163

MODUL 9: Das Abgabungsverfahren: Organisation der Abgabenbehörden, Ermittlung und Festsetzung der Abgaben 166

I	AUFBAU UND ZUSTÄNDIGKEITEN DER ABGABENBEHÖRDEN.....	166
1	Der Aufbau der Abgabenverwaltung des Bundes	166
2	Die Zuständigkeit der Finanzämter	167
II	DIE ABGABE DER STEUERERKLÄRUNG	168
1	Fristen	168
2	Voraussetzungen.....	168
III	VON DER STEUERERKLÄRUNG BIS ZUM BESCHEID.....	170
1	Die Bearbeitung der Steuererklärung durch das Finanzamt	170
2	Die Festsetzung der Abgaben	170
IV	DAS VON DER BEHÖRDE DURCHZUFÜHRENDE ERMITTLUNGSVERFAHREN.....	173
1	Amtswegigkeit und Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen.....	173
2	Das Beweisverfahren	174
3	Verjährung.....	175
V	FÄLLIGKEIT UND LEISTUNGSSTÖRUNGEN	177

1	Fälligkeit.....	177
2	Aufschub der Entrichtung.....	178
VI	FINANZSTRAFRECHT.....	179
1	Das FinStrG.....	179
2	Finanzvergehen.....	180
3	Selbstanzeige.....	183
4	Finanzstrafverfahren.....	184
VII	WEITERFÜHRENDE LITERATUR.....	185
VIII	WIEDERHOLUNGSFRAGEN.....	186

MODUL 10: Rechtsschutz..... 188

I	DIE BESCHWERDE.....	188
1	Beschwerdefrist.....	188
2	Inhalt der Beschwerde.....	188
II	DIE BESCHWERDEVORENTSCHEIDUNG, DIE VORLAGE DER BESCHWERDE UND DER VORLAGEANTRAG.....	189
1	Die Beschwerdevorentscheidung.....	189
2	Der Vorlageantrag.....	189
III	DAS VERFAHREN VOR DEM BUNDESFINANZGERICHT (BFG).....	190
1	Die Organisation.....	190
2	Geschäftsordnung, Zuständigkeit des Senats und der Einzelrichter.....	190
3	Das Verfahren.....	191
4	Die Entscheidung.....	192
IV	DAS VERFAHREN VOR DEM VWGH UND DEM VFGH.....	193
1	Revisionsantrag an den VwGH und Beschwerde an den VfGH.....	193
2	Die Entscheidung des VwGH.....	194
3	Die Amtsrevision.....	195
4	Die Zuständigkeit des VfGH im Abgabenrecht.....	196
V	SCHUTZ VOR SÄUMNIS DER BEHÖRDEN UND DES BFG.....	197
1	Säumnisbeschwerde.....	197
2	Fristsetzungsantrag.....	197
VI	DIE RECHTSKRAFT UND IHRE DURCHBRECHUNGEN.....	198
1	Die Rechtskraft.....	198
2	Die Durchbrechungen der Rechtskraft.....	198
VII	ÜBERSICHT ÜBER DAS VERFAHREN IN ABGABENSACHEN.....	203
VIII	WEITERFÜHRENDE LITERATUR.....	203
IX	WIEDERHOLUNGSFRAGEN.....	203

Glossar..... 206

Stichwortverzeichnis..... 214

MODUL 1: GRUNDZÜGE DER EINKOMMENSTEUER

Die zentralen Fragen dieses Moduls sind:

- Welche Einkünfte unterliegen der Einkommensteuer?
- Welche Aufwendungen und Ausgaben können als Betriebsausgaben und Werbungskosten bei der Einkünfteermittlung abgezogen werden?
- Welche Ausgaben können als Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen bei der Einkommensermittlung abgezogen werden?
- Welcher Steuertarif kommt zur Anwendung?
- Welche Absetzbeträge mindern die Steuerschuld?
- Wie erfolgt die Erhebung der Einkommensteuer?

Tz 1

Frau Mag. Taxa ist in Wien als selbständige Steuerberaterin tätig und bezieht aus dieser Tätigkeit jährlich Einnahmen in Höhe von 80.000 Euro, denen betrieblich veranlasste Ausgaben und Aufwendungen in Höhe von 20.000 Euro gegenüberstehen. Sie verfügt über ein Sparbuch bei einer österreichischen Bank, das im vergangenen Jahr Zinsen in der Höhe von 1.500 Euro abgeworfen hat. Sie hat vor drei Jahren ein Grundstück in Oberösterreich um 40.000 Euro gekauft und im vergangenen Jahr um 35.000 Euro verkauft. Im vergangenen Jahr hat sie ihren Kirchenbeitrag in der Höhe von 600 Euro gezahlt, was die Kirchenbeitragsstelle an die Finanzverwaltung gemeldet hat. Nach einem gewaltigen Hochwasser hat Frau Mag. Taxa im vergangenen Jahr 5.000 Euro für die Anmietung von Trocknungsgeräten und den Kauf einer neuen Waschmaschine ausgegeben. Frau Mag. Taxa und ihr Ehemann haben ein Kind. Der Ehemann ist in Karenz und kümmert sich um die einjährige Tochter. Für das Veranlagungsjahr hat Frau Mag. Taxa Einkommensteuervorauszahlungen in Höhe von 8.000 Euro geleistet.

I PRINZIPIEN DER EINKOMMENSTEUER

1 Das Leistungsfähigkeitsprinzip

Tz 2 Das Einkommen gilt als Gradmesser für die **wirtschaftliche Leistungsfähigkeit** der Menschen. Die Einkommensteuer will die Leistungsfähigkeit der Menschen erfassen. Dazu regelt das Einkommensteuergesetz (EStG), welche Vermögensmehrungen Einkommen darstellen und somit besteuert werden.

Tz 3 Die Einkommensteuer stellt auf die Leistungsfähigkeit des einzelnen Menschen, der im EStG als natürliche Person bezeichnet wird, ab. Dies kommt in vielfältiger Weise zum Ausdruck, wie ua durch folgende Bestimmungen:

- Ein dem Existenzminimum entsprechender Betrag wird steuerfrei gestellt. Derzeit ist ein Betrag von 13.539 Euro von der Besteuerung ausgenommen (vgl § 33 Abs 1 EStG).
- Der Tarif der Einkommensteuer ist progressiv gestaltet, um jene Einkommens-teile, die deutlich über das Existenzminimum hinausgehen, mit einem höheren Steuersatz besteuern zu können. Unter Steuerprogression versteht man die überproportionale Besteuerung von höherem Einkommen (vgl Tz 30).

- Bestimmte Begünstigungen tragen den Lasten des Steuerpflichtigen zB als Alleinerzieher, Alleinverdiener oder als Unterhaltspflichtiger für seine Kinder, Rechnung.

2 Das Universalitätsprinzip

Tz 4 Vor dem Hintergrund des Zieles, das Einkommen als Gradmesser der Leistungsfähigkeit zu besteuern, macht es auch keinen Unterschied, ob das Einkommen im Inland oder im Ausland erzielt wurde. Dementsprechend ist die österreichische Einkommensteuer durch das **Universalitätsprinzip** geprägt und erfasst das gesamte Welteinkommen. Lediglich dann, wenn jemand weder Wohnsitz noch gewöhnlichen Aufenthalt im Inland hat und somit aufgrund mangelnder Anknüpfungspunkte zu Österreich beschränkt steuerpflichtig ist, werden nur die im Inland erzielten Einkünfte der Einkommensteuer unterworfen (**Territorialitätsprinzip**; vgl Tz 275 ff).

3 Das Periodenprinzip

Tz 5 Das Einkommen wird jeweils für ein **Kalenderjahr** ermittelt. Vor dem Hintergrund, dass die Einkommensteuer die gesamte Leistungsfähigkeit eines Menschen erfassen will, müsste sie eigentlich all das besteuern, was der Steuerpflichtige während seines gesamten Lebens erwirtschaftet hat. So lange kann der Fiskus allerdings nicht auf die Steuereinnahmen warten. Außerdem wäre es kaum administrierbar, die gesamte Lebensspanne – also im Regelfall viele Jahrzehnte – einzubeziehen. Daher wird die Leistungsfähigkeit erfasst, die während eines bestimmten Zeitabschnitts, nämlich des Kalenderjahres, gegeben ist. Die Besteuerung des **Jahreseinkommens** ist aber letztlich willkürlich und kann zu Härten führen: Wenn jemand in einem Jahr Verluste erwirtschaftet und im nächsten Jahr ein besonders hohes Einkommen erzielt, würde der progressiv gestaltete Tarif bewirken, dass er höher besteuert wird, als wenn für beide Jahre eine Durchschnittsbetrachtung angestellt werden würde. Daher werden solche und andere Härten dadurch abgemildert, dass unter bestimmten Voraussetzungen als Ausnahme vom Periodenprinzip ein **Periodenausgleich** zugelassen wird (Verlustvortrag; vgl Tz 26 f).

II EINKOMMENSBEGRIFF UND EINKUNFTSARTEN

1 Die persönliche Steuerpflicht

Tz 6 Der Einkommensteuer unterliegen nur natürliche Personen (§ 1 Abs 1 EStG). Bei der persönlichen Steuerpflicht unterscheidet man zwischen der **unbeschränkten und der beschränkten Steuerpflicht**. Unbeschränkt steuerpflichtig sind natürliche Personen, die einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Inland haben. Folge der unbeschränkten Steuerpflicht ist, dass die natürliche Person mit ihrem Welteinkommen in Österreich steuerpflichtig ist (§ 1 Abs 2 EStG; daher auch **Universalitätsprinzip**). Wer weder Wohnsitz noch gewöhnlichen Aufenthalt in Österreich hat, ist nur mit seinen Einkünften aus dem Inland steuerpflichtig (daher auch **Territorialitätsprinzip**; vgl Tz 275 ff). Diese Personen sind beschränkt steuerpflichtig (§ 1 Abs 3 EStG).

2 Der Katalog der sieben Einkunftsarten

Tz 7 Das Einkommen ist die **Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer**. Auf diese wird der Tarif der Einkommensteuer angewandt und die Einkommensteuer berechnet. Das Einkommen wird in § 2 Abs 2 EStG als der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den sieben Einkunftsarten nach Ausgleich von Verlusten aus einzelnen Einkunftsarten und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18 EStG), außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34 und 35 EStG) und des Freibetrags (§ 105 EStG) definiert.

Tz 8 In § 2 Abs 3 EStG werden folgende sieben Einkunftsarten aufgelistet:

Betriebliche Einkünfte	$\left\{ \begin{array}{l} 1. \text{ Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§ 21),} \\ 2. \text{ Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 22),} \\ 3. \text{ Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23),} \end{array} \right.$	Haupt-einkunftsarten
Außerbetriebliche Einkünfte	$\left\{ \begin{array}{l} 4. \text{ Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 25),} \\ 5. \text{ Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 27),} \\ 6. \text{ Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 28),} \\ 7. \text{ Sonstige Einkünfte im Sinne des § 29.} \end{array} \right.$	
		Neben-einkunftsarten

Die Unterscheidung zwischen **betrieblichen Einkünften** (Gewinneinkünften) und **außerbetrieblichen Einkünften** (Überschusseinkünften) ist für die Ermittlung der Einkünfte wesentlich (vgl Tz 18 ff). Weiters werden nach der Subsidiarität **Haupt- und Nebeneinkunftsarten** unterschieden.

3 Die betrieblichen Einkünfte und der Gewerbebetrieb

Tz 9 Die ersten drei Einkunftsarten sind die betrieblichen Einkunftsarten. Voraussetzung dafür, dass eine der ersten drei Einkunftsarten zur Anwendung kommt, ist die Existenz eines Betriebes. Dies ist nach § 23 Z 1 EStG der Fall, wenn eine selbständige, nachhaltige Betätigung vorliegt, die mit Gewinnerzielungsabsicht unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt. Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) legt diese Kriterien folgendermaßen aus:

- **Selbständigkeit** liegt vor, wenn der Steuerpflichtige auf eigene Rechnung und Gefahr tätig wird und somit ein Unternehmerwagnis trägt. Dieses Merkmal grenzt den Unternehmer, der betriebliche Einkünfte erzielt, vom Arbeitnehmer ab. Ein Dienstverhältnis, das zu Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit führt, liegt vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet (§ 47 Abs 2 EStG). Der Begriff der Selbständigkeit stimmt mit jenem des § 2 Abs 1 UStG überein (VwGH 7.12.1994, 91/13/0171).
- **Nachhaltigkeit** ist jedenfalls dann gegeben, wenn eine Tätigkeit beruflich, das heißt unter Ausnützung bestimmter Kenntnisse und Fähigkeiten ausgeübt wird. Nachhaltigkeit liegt auch vor, wenn eine Tätigkeit wiederholt ausgeübt wird oder Wiederholungsabsicht besteht. Eine länger andauernde Tätigkeit gilt selbst bei Fehlen von Wiederholungsabsicht als nachhaltig (VwGH 27.5.2015, Ro 2015/13/0006).
- **Gewinnerzielungsabsicht** liegt vor, wenn die Tätigkeit auf Überschusserzielung und nicht bloß auf Kostendeckung gerichtet ist. Es muss ein Gewinn im Sinne der steuerlichen Gewinnermittlungsvorschriften

angestrebt werden. Zur Gewinnerzielungsabsicht trifft die LiebhabereiVO (BGBl 1993/33) nähere Regelungen, um Verluste im Zusammenhang mit der Einkommenserzielung von Aufwendungen zur Lebensführung abzugrenzen. Werden Aufwendungen in besonderem Maß aus privaten Motiven getätigt (Einkommensverwendung), so spricht man von **Liebhaberei**. Solche Tätigkeiten sind aus einkommensteuerlicher Sicht irrelevant.

Beispiel: Ein Industrieller (und gleichzeitig besonderer Weinkenner) betätigt sich jahrelang regelmäßig am Wochenende auf seinem Weingut im Burgenland als Winzer. Zu diesem Zweck hat er landwirtschaftliche Geräte angeschafft, das Gutsgebäude sowie seinen Weinkeller restauriert und gelegentlich auch Personal eingestellt. Insgesamt hat er viel Geld in sein Weingut gesteckt, ohne dass dieses bisher jemals Gewinne abgeworfen hat. Dies ist auch in einem absehbaren Zeitraum nicht zu erwarten. Aus diesem Grund ist bei der Betätigung als Winzer Liebhaberei im Sinne der LiebhabereiVO anzunehmen. Als Konsequenz können einerseits die im Rahmen der Bewirtschaftung des Weingutes erlittenen Verluste steuerlich nicht berücksichtigt werden. Andererseits ist ein zufällig erwirtschafteter Gewinn auch nicht steuerpflichtig. Eine Abgrenzung der Einkommenserzielung von Liebhaberei-Betätigungen ist erforderlich, um zu verhindern, dass Ausgaben der Lebensführung, die Einkommensverwendung darstellen, als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden.

- **Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr** ist anzunehmen, wenn sich die Tätigkeit des Steuerpflichtigen prinzipiell an eine unbestimmte Zahl von Personen richtet, auch wenn der Steuerpflichtige zeitweise nur mit einer begrenzten Zahl von Personen oder gar nur mit einem einzigen Auftraggeber in Verbindung tritt (VwGH 26.2.2004, 2000/15/0198).

4 Die Abgrenzung der einzelnen Einkunftsarten

Tz 10 Die drei betrieblichen Einkunftsarten und die verbleibenden vier weiteren Einkunftsarten, die auch als außerbetriebliche Einkunftsarten bezeichnet werden, grenzen sich folgendermaßen voneinander ab:

- **Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft** (§ 21 EStG): Zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft gehören insbesondere Einkünfte aus der Urproduktion (Landwirtschaft, Forstwirtschaft), Tierzucht und Tierhaltung mit eigenen landwirtschaftlichen Produkten, Binnenfischerei sowie Einkünfte aus Jagd, wenn diese mit dem Betrieb einer Land- oder Forstwirtschaft in Zusammenhang stehen.
- **Einkünfte aus selbständiger Arbeit** (§ 22 EStG): Dazu zählen die Einkünfte aus den freien Berufen wie Künstler, Wissenschaftler, Schriftsteller, Rechtsanwalt, Wirtschaftstreuhänder, Arzt und anderen medizinischen Berufen. Daneben fallen unter diese Einkunftsart zB Einkünfte aus einer vermögensverwaltenden Tätigkeit und die Bezüge, die von Kapitalgesellschaften an Personen geleistet werden, die zu mehr als 25% am