

manual

KOFLER | LANG | RUST | SCHUCH | SPIES | STARINGER

Einführung in das Steuerrecht

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



24. Auflage

facultas

manual

Georg Kofler, Michael Lang, Alexander Rust, Josef Schuch,
Karoline Spies, Claus Staringer

Einführung in das Steuerrecht

24. Auflage

Wien 2025

facultas

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	7
7 Nicht steuerbare Einkünfte im Unterschied zu steuerbefreiten Einkünften	8
8 Die Synthetik des Einkommensbegriffs	8
III EINKÜNFTEERMITTLUNG.....	10
1 Die Gewinn- und Überschusseinkünfte	10
2 Der Dualismus der Einkünfteermittlung.....	11
3 Betriebsausgaben und Werbungskosten	11
IV SONDERAUSGABEN UND AUSSERGEWÖHNLICHE BELASTUNGEN....	13
1 Sonderausgaben.....	13
2 Außergewöhnliche Belastungen.....	16
V TARIF UND ABSETZBETRÄGE	17
1 Der Normaltarif	17
2 Tarifbegünstigungen.....	18
3 Ermäßigungen der Progression.....	19
4 Sondersteuersatz für Einkünfte aus Kapitalvermögen und Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen	20
5 Absetzbeträge	21
VI ERHEBUNGSFORMEN DER EINKOMMENSTEUER	23
1 Die Veranlagung.....	23
2 Die Lohnsteuer	24
3 Die Kapitalertragsteuer (KESt)	25
4 Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen und die Immobilienertragsteuer (Immo-ESt)	28
VII WEITERFÜHRENDE LITERATUR.....	30
VIII WIEDERHOLUNGSFRAGEN	30
MODUL 2: Die steuerliche Gewinnermittlung.....	33
I DER STEUERLICHE GEWINN BEI DEN BETRIEBLICHEN EINKUNFTSARTEN.....	33
II DIE UNTERSCHIEDLICHEN GEWINNERMITTLUNGSARTEN	34
1 Die Gewinnermittlung nach § 4 Abs 1 EStG	34
2 Die Besonderheiten nach § 5 EStG	41
3 Die Besonderheiten nach § 4 Abs 3 EStG.....	43
III INVESTITIONSBEGÜNSTIGUNGEN	44
IV WEITERFÜHRENDE LITERATUR.....	47

V	WIEDERHOLUNGSFRAGEN	48
MODUL 3: Die Besteuerung unterschiedlicher Rechtsformen.....		50
I	DIE UNTERSCHIEDLICHEN RECHTSFORMEN	50
	1 Die Körperschaftsteuer: Einkommensteuer juristischer Personen	50
	2 Die Besteuerung der Personengesellschaft.....	51
	3 Der Wechsel der Rechtsform.....	53
II	DAS SUBJEKT DER KÖRPERSCHAFTSTEUER.....	53
	1 Die juristischen Personen des privaten Rechts	53
	2 Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften öffentlichen Rechts.....	54
	3 Befreiungen von der unbeschränkten Steuerpflicht.....	54
III	BEMESSUNGSGRUNDLAGE, TARIF UND ERHEBUNG DER KÖRPERSCHAFTSTEUER.....	54
	1 Einkommensbegriff und Einkommensermittlung	54
	2 Sonderausgaben.....	56
	3 Tarif	56
	4 Erhebung der Körperschaftsteuer	56
IV	KÖRPERSCHAFT UND GESELLSCHAFTER	57
	1 Einkommensverwendung	57
	2 Die Besteuerung der Einkünfte aus Beteiligungen an Kapitalgesellschaften.....	58
	3 Die Besteuerung von Unternehmensgruppen	60
V	WEITERFÜHRENDE LITERATUR.....	62
VI	WIEDERHOLUNGSFRAGEN	62
MODUL 4: Grundzüge der Umsatzsteuer		65
I	DIE PRINZIPIEN DER UMSATZSTEUER	65
	1 Die Umsatzsteuer und die Europäische Union	65
	2 Die Wirkungsweise der Umsatzsteuer.....	66
	3 Das Besteuerungskonzept der Umsatzsteuer	67
II	DAS SYSTEM DER UMSATZSTEUER.....	67
	1 Umsatzsteuerbarkeit und Umsatzsteuerpflicht	67
	2 Lieferungen und sonstige Leistungen	68
	3 Der Unternehmerbegriff	71
	4 Der Eigenverbrauch	73
	5 Ausfuhrlieferungen und Einfuhrumsatzsteuer.....	75
	6 Die Binnenmarktregelung.....	76
III	BEFREIUNGEN	77
	1 Echte Befreiungen	77
	2 Unechte Befreiungen	78
IV	BEMESSUNGSGRUNDLAGE, STEUERSÄTZE, VORSTEUERABZUG.....	79
	1 Die Bemessungsgrundlage	79
	2 Die Steuersätze	80
	3 Der Vorsteuerabzug.....	80
V	DIE ERHEBUNG DER UMSATZSTEUER	82
	1 Der Steuerschuldner	82
	2 Die Entstehung der Steuerschuld und das Verfahren	83
VI	WEITERFÜHRENDE LITERATUR.....	85
VII	WIEDERHOLUNGSFRAGEN	86

MODUL 5: Rechtsverkehrsteuern..... 88

I	DIE GRUNDERWERBSTEUER	88
	1 Der Steuergegenstand	88
	2 Die Bemessungsgrundlage, der Tarif und die Erhebung der Grunderwerbsteuer	91
II	DIE RECHTSGESCHÄFTSGEBÜHREN	92
	1 Der Gegenstand der Rechtsgeschäftsgebühren.....	92
	2 Die Bestandvertragsgebühr.....	94
	3 Die Erhebung der Gebühren	95
III	GEMEINSAMKEITEN DER RECHTSVERKEHRSTEUERN	95
IV	WEITERFÜHRENDE LITERATUR.....	96
V	WIEDERHOLUNGSFRAGEN	97

MODUL 6: Wirtschaftliche Aktivitäten von Inländern im Ausland..... 99

I	PERSÖNLICHE EINKOMMENSTEUERPFLICHT	99
	1 Die Unterscheidung zwischen unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht	99
	2 Wohnsitz und gewöhnlicher Aufenthalt	100
II	AUSWIRKUNGEN DER UNIONSRECHTLICHEN GRUNDFREIHEITEN .	103
	1 Die Grundfreiheiten des AEUV	103
	2 Die Auswirkungen	109
III	AUSWIRKUNGEN DER DOPPELBESTEUERUNGSABKOMMEN	109
	1 Rechtsnatur und Wirkungsweise der Doppelbesteuerungsabkommen.....	110
	2 Die Bedeutung der Musterabkommen	110
	3 Der Aufbau der Doppelbesteuerungsabkommen.....	111
	4 Der persönliche Anwendungsbereich.....	111
	5 Der sachliche Anwendungsbereich	113
	6 Die Verteilungsnormen.....	113
	7 Die Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung.....	117
	8 Sonstige Abkommensvorschriften.....	119
IV	INNERSTAATLICHE MASSNAHMEN ZUR VERMEIDUNG DER DOPPELBESTEUERUNG	120
V	WEGZUGSBESTEUERUNG.....	120
VI	WEITERFÜHRENDE LITERATUR.....	123
VII	WIEDERHOLUNGSFRAGEN	123

**MODUL 7: Wirtschaftliche Aktivitäten von inländischen Körperschaften im
Ausland..... 126**

I	PERSÖNLICHE KÖRPERSCHAFTSTEUERPFLICHT.....	126
	1 Die Unterscheidung zwischen unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht	126
	2 Sitz und Ort der Geschäftsleitung.....	126
II	AUSLÄNDISCHE BETRIEBSSTÄTTENGEWINNE	128
	1 Doppelbesteuerung bei Körperschaften.....	129
	2 Die Anwendung der DBA auf Körperschaften.....	129
III	TOCHTERGESELLSCHAFT IM AUSLAND	130
	1 Die Mutter-Tochter-Richtlinie.....	130
	2 Die Umsetzung der Mutter-Tochter-Richtlinie in Österreich.....	131
	3 Beteiligungsertragsbefreiung für Portfoliodividenden	132

IV	VERLUSTE IM AUSLAND.....	135
	1 Die Verluste ausländischer Betriebsstätten	135
	2 Die Verluste ausländischer Tochtergesellschaften	137
V	VERÄUSSERUNGSGEWINNE UND -VERLUSTE.....	141
	1 Die Veräußerung von Auslandsbetriebsstätten	141
	2 Die Veräußerung von Beteiligungen an ausländischen Tochtergesellschaften	141
	3 Überführung von Wirtschaftsgütern und Verlegung von Betrieben (Betriebsstätten) ins Ausland.....	142
VI	WEITERFÜHRENDE LITERATUR.....	143
VII	WIEDERHOLUNGSFRAGEN	144

MODUL 8: Wirtschaftliche Aktivitäten von Ausländern und ausländischen Körperschaften im Inland 147

I	DIE VORAUSSETZUNGEN DER BESCHRÄNKTEN STEUERPFLICHT ...	147
	1 Das Territorialitätsprinzip.....	147
	2 Der Katalog der inländischen Einkünfte	147
II	DER UMFANG DER BESCHRÄNKTEN STEUERPFLICHT.....	148
III	BESONDERHEITEN DER KÖRPERSCHAFTSTEUER	151
	1 Inländische Betriebsstätten	151
	2 Anwendung des § 10 KStG auf inländische Betriebsstätten	151
IV	ERHEBUNGSFORMEN DER EINKOMMEN- UND DER KÖRPERSCHAFTSTEUER.....	152
	1 Der Steuerabzug	152
	2 Die Veranlagung.....	154
V	AUSWIRKUNGEN DER DOPPELBESTEUERUNGSABKOMMEN	157
	1 Unternehmensgewinne	157
	2 Dividenden	158
	3 Betriebsstättendiskriminierungsverbot	159
VI	WEITERFÜHRENDE LITERATUR.....	159
VII	WIEDERHOLUNGSFRAGEN	160

MODUL 9: Das Abgabenverfahren: Organisation der Abgabenbehörden, Ermittlung und Festsetzung der Abgaben 162

I	AUFBAU UND ZUSTÄNDIGKEITEN DER ABGABENBEHÖRDEN.....	162
	1 Der Aufbau der Abgabenverwaltung des Bundes	162
	2 Die Zuständigkeit der Finanzämter	163
II	DIE ABGABE DER STEUERERKLÄRUNG	164
	1 Fristen	164
	2 Voraussetzungen.....	164
III	VON DER STEUERERKLÄRUNG BIS ZUM BESCHEID	166
	1 Die Bearbeitung der Steuererklärung durch das Finanzamt.....	166
	2 Die Festsetzung der Abgaben.....	166
IV	DAS VON DER DER BEHÖRDE DURCHZUFÜHRENDE ERMITTLUNGSVERFAHREN	169
	1 Amtswegigkeit und Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen.....	169
	2 Das Beweisverfahren.....	170
	3 Verjährung	171
V	FÄLLIGKEIT UND LEISTUNGSSTÖRUNGEN	173

1	Fälligkeit.....	173
2	Aufschub der Entrichtung.....	174
VI	FINANZSTRAFRECHT.....	175
1	Das FinStrG.....	175
2	Finanzvergehen.....	176
3	Selbstanzeige.....	179
4	Finanzstrafverfahren.....	180
VII	WEITERFÜHRENDE LITERATUR.....	181
VIII	WIEDERHOLUNGSFRAGEN.....	181

MODUL 10: Rechtsschutz..... 184

I	DIE BESCHWERDE.....	184
1	Beschwerdefrist.....	184
2	Inhalt der Beschwerde.....	184
II	DIE BESCHWERDEVORENTSCHEIDUNG, DIE VORLAGE DER BESCHWERDE UND DER VORLAGEANTRAG.....	185
1	Die Beschwerdevorentscheidung.....	185
2	Der Vorlageantrag.....	185
III	DAS VERFAHREN VOR DEM BUNDESFINANZGERICHT (BFG).....	186
1	Die Organisation.....	186
2	Geschäftsordnung, Zuständigkeit des Senats und der Einzelrichter.....	186
3	Das Verfahren.....	187
4	Die Entscheidung.....	188
IV	DAS VERFAHREN VOR DEM VWGH UND DEM VFGH.....	189
1	Revisionsantrag an den VwGH und Beschwerde an den VfGH.....	189
2	Die Entscheidung des VwGH.....	190
3	Die Amtsrevision.....	191
4	Die Zuständigkeit des VfGH im Abgabenrecht.....	191
V	SCHUTZ VOR SÄUMNIS DER BEHÖRDEN UND DES BFG.....	192
1	Säumnisbeschwerde.....	193
2	Fristsetzungsantrag.....	193
VI	DIE RECHTSKRAFT UND IHRE DURCHBRECHUNGEN.....	194
1	Die Rechtskraft.....	194
2	Die Durchbrechungen der Rechtskraft.....	194
VII	ÜBERSICHT ÜBER DAS VERFAHREN IN ABGABENSACHEN.....	198
VIII	WEITERFÜHRENDE LITERATUR.....	198
IX	WIEDERHOLUNGSFRAGEN.....	199

Glossar..... 201

Stichwortverzeichnis..... 208

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 veranlassete 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 Vermögenmehrungen 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 13.308 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 von diesem Periodenprinzip ein **Periodenausgleich** zugelassen wird (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 nach § 105 EStG definiert.

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

Betriebliche Einkünfte	{	<ol style="list-style-type: none"> 1. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§ 21), 2. Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 22), 3. Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23), 	}	Haupt- einkunftsarten
Außerbetriebliche Einkünfte	{	<ol style="list-style-type: none"> 4. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 25), 5. Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 27), 6. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 28), 7. Sonstige Einkünfte im Sinne des § 29. 	}	Neben- einkunftsarten

Die Unterscheidung zwischen **betrieblichen Einkünften** (Gewinneinkünften) und **außerbetrieblichen Einkünften** (Überschusseinkünften) ist für die Ermittlung der Einkünfte wesentlich (vgl Tz 18 f). 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 27.05.2015, 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 26.02.2004, 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 steht.
- **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 Grund- oder Stammkapital der Gesellschaft beteiligt sind und deren Beschäftigungsverhältnis trotz faktischer Weisungsungebundenheit „sonst alle