

SWK

Steuer- und WirtschaftsKartei

Ein Fest, ein Heft!

90 Jahre SWK

Die Jubiläumsausgabe

Markus Achatz • Reinhold Beiser • Rainer Brandl
Eleonore Breitegger • Gerhard Gaedke • Bernhard Gröhs
Klaus Hirschler • Petra Hübner-Schwarzinger
Sabine Kanduth-Kristen • Thomas Keppert
Gerhard Kohler • Monika Kunesch • Edeltraud Lachmayer
Michael Lang • Christa Lattner • Roman Leitner
Christian Lenneis • Ernst Marschner • Gunter Mayr
Stefan Melhardt • Stefan Menhofer • Daniela Moser
Eduard Müller • Bernhard Renner • Christoph Ritz
Walter Schwarzinger • Andreas Staribacher
Michael Tumpel • Werner Wiesner • Hans Zöchling



Linde

Grenzen des Einkommensbegriffs

Die Mär vom taxativen Katalog der Einkunftsarten

Rechtsprechung des VwGH macht die Streichung des § 29 Z 3 EStG erforderlich
(VON UNIV.-PROF. DR. DR. H.C. MICHAEL LANG*)



Der VwGH hat mit Erkenntnis vom 30. 4. 2015, 2012/15/0182, entschieden, dass Entgelte für die Übernahme einer Haftung zu den sonstigen Einkünften nach § 29 Z 3 EStG zählen und steuerpflichtig sind.¹⁾ An dieser Entscheidung mag das Ergebnis des konkreten Einzelfalls irritieren.²⁾ Noch problematischer sind aber die zugrunde liegenden Prämissen und deren Begründung. Der VwGH geht davon aus, dass unter „Leistung“ im Sinne des § 29 Z 3 EStG im Wesentlichen „jedes Verhalten zu verstehen [ist], das darauf gerichtet ist, einem anderen einen wirtschaftlichen Vorteil zu verschaffen“. Nimmt man dies ernst, wird der Einkommensbegriff völlig uferlos und die in den Lehrbüchern beschriebene Taxativität der Einkunftsarten bedeutungslos. Die Steuerpflicht orientiert sich dann an vagen und höchst subjektiven Gerechtigkeitsvorstellungen. Der VwGH hat eine Chance verpasst, die Grenzen des Einkommensbegriffs deutlich zu machen.

1. Das Erkenntnis des VwGH

Der Entscheidung lag folgender Sachverhalt zugrunde: Der Beschwerdeführer verpfändete im Jahr 2009 aufgrund einer wirtschaftlichen Notlage der *P AG* (an der er mittelbar beteiligt war) einmalig Anteile an der *P Holding GmbH* zur Besicherung von Krediten zugunsten der *P AG* und erhielt dafür von dieser als (fremdübliches) Entgelt eine Avalprovision in Höhe von 134.409 Euro. Das Finanzamt und der UFS erachteten § 29 Z 3 EStG für anwendbar. Der VwGH bestätigte diese Beurteilung.

Der VwGH ging dabei von einem weiten Begriff der Leistung aus: Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH sei „unter einer Leistung im Sinne des § 29 Z 3 EStG 1988 jedes Verhalten zu verstehen, das darauf gerichtet ist, einem anderen einen wirtschaftlichen Vorteil zu verschaffen, ausgenommen die Veräußerung von Vermögensgegenständen“.

Der VwGH hat somit zugestanden, dass die Veräußerung von Vermögensgegenständen nicht unter den Leistungsbegriff fällt. Dazu hat er folgende Begründung angeführt: „Nach den §§ 30 und 31 EStG 1988 idF vor dem 1. StabG 2012, BGBl. I Nr. 22/2012, durften Erlöse aus der Veräußerung von Vermögensgegenständen des Privatvermögens unter dort im Einzelnen festgelegten Voraussetzungen einkommensteuerlich erfasst werden. Daraus leitet der Verwaltungsgerichtshof ab, dass die Veräußerung von Vermögensgegen-

*) Univ.-Prof. Dr. Dr. h.c. Michael Lang ist Vorstand des Instituts für Österreichisches und Internationales Steuerrecht der WU und wissenschaftlicher Leiter des LL.M.-Studiums International Tax Law und Sprecher des vom FWF geförderten Doktorandenkollegs „Doctoral Program in Business Taxation“ (DIBT) an dieser Universität. – Herrn Matthias Mayer danke ich herzlich für die Unterstützung bei der Literaturrecherche und Fahnenkorrektur.

1) Dazu Bleyer, Verpfändung von GmbH-Anteilen gegen Avalprovision – sonstige Einkünfte, ÖStZB 2015, 340 (340 f); B.R., Avalprovision als Einkünfte aus Leistungen, SWK 18/2015, 803 (803); Knechtl, BFG (UFS) und Höchstgerichte: Avalprovision als sonstige Einkünfte, BFGjournal 2015, 256 (256 f).

2) Zur kontroversen Diskussion bereits grundlegend Keuk, Die Einkünfte aus sonstigen Leistungen (§ 22 Ziff. 3 EStG), DB 1972, 1130 (1131 ff.); weiters Atzmüller, Nochmals: Leistungen nach § 29 Z 3 EStG, SWK 13/2010, S 499 (S 499 ff); Lang, Und nochmals: Einkünfte aus Leistungen nach § 29 Z 3 EStG, SWK 16/2010, S 553 (S 553 f); Pinetz, Avalprovision steuerpflichtig gem § 29 Z 3 EStG, ecolex 2012, 1023 (1023 f); Marschner, Avalprovision steuerpflichtig gemäß § 29 Z 3 EStG, UFSjournal 2012, 311 (311 f).

ständen und die einem Veräußerungsvorgang gleichzuhaltende Vermögensumschichtung nicht auch als Leistung im Sinne des § 29 Z 3 EStG 1988 angesehen werden kann. Wie sich dies aus der Gesetzessystematik und dem offenkundigen Willen des Gesetzgebers erschließt, soll in Fällen, in welchen die Veräußerung von Privatvermögen nicht durch §§ 30 und 31 leg. cit. erfasst wird, auch keine Besteuerung nach § 29 Z 3 leg. cit. greifen (vgl. hiezu etwa das bereits zitierte Erkenntnis vom 20. Oktober 2010).“

2. Systematische Argumente

Diese Überlegungen klingen nur auf den ersten Blick überzeugend: Wenn Veräußerungsvorgänge aufgrund ihrer eigenständigen Regelung nicht unter § 29 Z 3 EStG fallen, muss dies in gleicher Weise für die unter andere Einkunftsarten fallenden Lebenssachverhalte gelten.³⁾ Denn auch dafür gibt es eigene Regelungen: Wenn selbständige und nachhaltige Betätigungen, die mit Gewinnabsicht unternommen werden und sich als Beteiligungen am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellen, nach Maßgabe der in den betrieblichen Einkunftsarten geregelten Voraussetzungen Steuerpflicht auslösen, wäre die dadurch bewirkte Abgrenzung der Steuerpflicht sinnlos, würde § 29 Z 3 EStG auch alle anderen – eine oder mehrere dieser Voraussetzungen nicht erfüllenden – Betätigungen in die Steuerpflicht einbeziehen. Die in § 28 EStG für Zwecke der Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung vorgenommene Aufzählung von Wirtschaftsgütern wäre bedeutungslos, wenn § 29 Z 3 EStG dazu führen würde, dass Einkünfte aus der Vermietung aller anderen Wirtschaftsgüter ebenfalls steuerlich zu erfassen wären. Ähnliches gilt im Verhältnis zu allen anderen Einkunftsarten. Dies bedeutet aber nichts anderes, als dass der Begriff der „Leistung“ zur Gänze seine Bedeutung verliert, wenn man die vom VwGH zu den Veräußerungsgewinnen angestellten Überlegungen konsequent auch auf das Verhältnis zu den anderen Einkunftsarten überträgt. Es ist kein Grund ersichtlich, nur der Abgrenzung zu den Veräußerungsgewinnen, nicht aber zu den anderen Einkunftsarten Bedeutung beizumessen. Die Argumentation des VwGH ist unschlüssig, wenn sie zwar akzeptiert, dass Veräußerungsgewinne nicht vom Begriff der „Leistung“ in § 29 Z 3 EStG erfasst sind, sich aber vergleichbarer Überlegungen bei der Abgrenzung zu den anderen Einkunftsarten verschließt.

Der zuletzt auch von *Kofler* unterstützte Vorschlag, von § 29 Z 3 EStG nur jene Sachverhalte erfasst zu sehen, die den anderen Einkunftsarten entsprechen, ohne mit ihnen formell übereinzustimmen, und auf diese Weise dem Anwendungsbereich dieser Vorschrift Konturen zu verleihen,⁴⁾ ist vom VwGH nicht nur nicht aufgegriffen, sondern offenbar sogar verworfen worden: § 29 Z 3 EStG stelle nicht darauf ab, dass die erbrachte Leistung mit den „primären Besteuerungstatbeständen des EStG 1988 [...] wirtschaftlich [...] vergleichbar“ ist. Wenn aber die anderen Einkunftsarten auch nicht als Richtschnur für die Auslegung des § 29 Z 3 EStG herangezogen werden können, wird der Anwendungsbereich des dort angesprochenen Leistungstatbestands überhaupt uferlos, und die Grenzen des Einkommensbegriffes verschwimmen völlig.

3. Historische Argumente

Der VwGH spricht zwar am Rande den „offenkundigen Willen des Gesetzgebers“ an, ohne sich aber mit dem historischen Hintergrund dieser Vorschrift tatsächlich auseinanderzusetzen. Die Analyse der frühen Rechtsprechung wäre aber interessant gewesen:⁵⁾ Prominente Anwendungsfälle dieser Vorschrift waren anfangs die Einkünfte aus

³⁾ Dazu ausführlich *Lang*, Leistungen nach § 29 Z 3 EStG, SWK 10/2010, S 417 (S 419).

⁴⁾ *Kofler*, Einkommen – Einkünfte – Einkunftsermittlung, 19. ÖJT Band IV/1 (2015) 94 ff; vgl bereits *Lang*, SWK 10/2010, S 418 f; *Atzmüller*, SWK 13/2010, S 499.

⁵⁾ Dazu ausführlich *Lang*, SWK 10/2010, S 417 f.

verbotenen und unerlaubten Leistungen: Im Geltungsbereich des dEStG 1925 begann sich allmählich der später in § 5 StAnpG (heute § 23 BAO) kodifizierte Gedanke durchzusetzen, wonach es unerheblich ist, ob ein Verhalten, das den Tatbestand eines Steuergesetzes erfüllt, gegen ein gesetzliches Verbot oder gegen die guten Sitten verstößt. Dennoch tat sich die Rechtsprechung anfangs schwer damit, Einnahmen aus verbotenen oder unsittlichen Geschäften den regulären Steuervorschriften zuzuordnen. § 41 Abs 1 Nr 2 dEStG 1925 – die Vorläufervorschrift unseres § 29 Z 3 EStG – wurde daher häufig zur Erfassung derartiger Einkünfte herangezogen.⁶⁾ So war es zB sogar noch im Anwendungsbereich des dEStG 1934 umstritten, wie die Einkünfte „des Kupplers, des Mädchenhändlers, der Dirne, des Diebes, Bettlers, Wilderers“ und jene „der Wahrsagerin, der Abtreiber, Nackttänzer“ einzuordnen waren.⁷⁾ Die Gerichte haben keineswegs von vornherein die Einkünfte aus Gewerbebetrieb, sondern stattdessen mitunter die in § 22 Nr 3 dEStG 1934 geregelten Einkünfte aus Leistungen in Betracht gezogen.⁸⁾ Die deutsche Rechtsprechung hat auch noch Jahrzehnte später darum gerungen, wie Einkünfte aus Prostitution zu behandeln sind.⁹⁾ Früher wollte man offenbar den Begriff des Gewerbebetriebs von als anrühlich empfundenen Einkünften „rein halten“. Dies erklärt die Bemühungen, auf den Tatbestand der „sonstigen Leistungen“ auszuweichen. Heute haben wir keine Scheu mehr, solche Einnahmen den Einkünften aus Gewerbebetrieb zuzuordnen. § 29 Z 3 EStG ist in diesen Fällen bedeutungslos geworden.

Die Rechtsentwicklung lässt generell nur auf einen sehr engen Anwendungsbereich der Vorschrift schließen.¹⁰⁾ Die Erläuterungen zum damaligen Gesetzesentwurf erhellen, dass in § 41 dEStG 1925 das von der Vorgängerbestimmung des dEStG 1920 abweichende Konzept des dEStG 1925 zum Ausdruck kommen sollte:¹¹⁾ *„Nach dem bisherigen Einkommensteuergesetz, das trotz aller Einschränkungen doch auf dem Grundgedanken der Schanz’schen Theorie beruht, musste die Steuerpflicht der sogenannten einmaligen Einnahmen grundsätzlich bejaht werden. Sie fielen unter den Sammelbegriff ‚sonstige Einnahmen‘ im § 11 des bisherigen Gesetzes. [...] Der vorliegende Entwurf bejaht grundsätzlich die Steuerpflicht der einmaligen Einnahmen, indem er nach Aufzählung aller übrigen Einkommensarten in § 6 Abs. 1 Nr. 8 die ‚sonstigen Leistungsgewinne‘ als steuerpflichtig aufführt, allerdings nur nach Maßgabe der §§ 41, 42 des Entwurfs, in denen wichtige Einschränkungen gemacht worden sind. Danach sollen nämlich nur steuerpflichtig sein einmal Einkünfte aus bestimmten Veräußerungsgeschäften und zweitens sonstige Einkünfte aus Leistungen einmaliger Art, z. B. der Verdienst, den ein Industrieller aus gelegentlicher schriftstellerischer Tätigkeit oder den jemand aus gelegentlichen Vermittlungen oder aus der Vermietung beweglicher Gegenstände bezieht.“*

Das Konzept des dEStG 1925 war somit von dem Bemühen getragen, dem nach der zuvor bestehenden Rechtslage zur Uferlosigkeit neigenden Einkommensbegriff Konturen zu geben. Zwischen den Zeilen klingt durch, dass der Umstand, dass auf die „sonstigen Einnahmen“ des § 11 dEStG 1920 nicht gleich zur Gänze verzichtet wurde, sondern die „sonstigen Leistungsgewinne“ an deren Stelle traten, den Zeitumständen geschuldet war.¹²⁾ Die Abkehr vom Konzept des dEStG 1920 sollte nicht als zu radikal erscheinen. Das aus heutiger Sicht kurios anmutende Beispiel des Industriellen, der aus gelegentlicher schriftstellerischer Tätigkeit Einnahmen bezieht,¹³⁾ verdeutlicht, dass die Erwäh-

⁶⁾ Vgl den Überblick bei *Harder*, Die Sonstige Leistung im Einkommensteuerrecht, Dissertation Universität Tübingen (1990) 63 ff.

⁷⁾ *Enno Becker*, Die Grundlagen der Einkommensteuer (1940) 293.

⁸⁾ Vgl RfH 8. 4. 1943, IV 33/43, Stuw 1943 II, 213; vgl auch BFH 23. 6. 1964, GrS 1/64 S, BStBl III 1964, 500.

⁹⁾ Vgl *Lang*, SWK 10/2010, S 418 FN 9 mwN.

¹⁰⁾ Dazu ausführlich *Lang*, SWK 10/2010, S 419 ff.

¹¹⁾ RT-Drucksache Nr 795 vom 27. 4. 1925, 24 f.

¹²⁾ So schon *Lang*, SWK 10/2010, S 420.

¹³⁾ RT-Drucksache Nr 795 vom 27. 4. 1925, 25.

nung von Leistungen weniger aus systematischen Gründen erfolgte, sondern offenbar jenen den Wind aus den Segeln nehmen sollte, die befürchteten, dass die neue Rechtslage Vermögenden ungerechtfertigte Steuervorteile einräumen könnte.

Eine deutliche Sprache findet sich auch in den Anmerkungen von *Enno Becker*, dem Schöpfer der Reichsabgabenordnung:¹⁴⁾ „*Es war einkommensteuerlich ein ganz großer Fortschritt, als das EinkStG 1925 unter dem Stichwort ‚der Einkommensteuer unterliegen nur‘ von der Aufstellung eines allgemeinen verschwommenen, nicht recht fassbaren Einkommensbegriff absah und verlangte, dass in jedem Falle die Voraussetzungen einer bestimmen Einkunftsart vorliegen müssten.*“ In anderem Zusammenhang wies *Enno Becker* darauf hin, dass „*gerade die an letzter Stelle erwähnte Unterart der Einkünfte aus sonstigen Leistungen nur ein recht beschränktes Anwendungsgebiet hat. Sie ist nur ein Lückenbüßer für einzelne ganz bestimmte Fälle, für die die aufgeführten Beispiele und die durch die Rechtsprechung anerkannten Fälle einen Anhalt bieten. Sie ist keineswegs eine Generalklausel oder ein allgemeiner Topf, in den man alles das, was gelegentlich, wenn es zufällig einmal vorkommt und vielleicht aus allgemeinen verschwommenen Empfindungen heraus zu Besteuerung geeignet erscheinen könnte, bequem handhabbar unterbringen könnte.*“¹⁵⁾

Wer aber das Erkenntnis des VwGH vom 30. 4. 2015, 2012/15/0182, liest, kann sich des Eindrucks nicht erwehren, dass ausgerechnet das eingetreten ist, was gerade vermieden hätte werden sollen: Wer – wie der VwGH – unter einer „*Leistung*“ im Sinne des § 29 Z 3 EStG „*jedes Verhalten*“ versteht, „*das darauf gerichtet ist, einem anderen einen wirtschaftlichen Vorteil zu verschaffen*“,¹⁶⁾ und dann noch als ein solches Verhalten sowohl ein Tun als auch ein Dulden oder Unterlassen akzeptiert,¹⁷⁾ nimmt letztlich hin, dass § 29 Z 3 EStG zu einer „*Generalklausel*“ oder einem „*allgemeinen Topf*“ wird, „*in den man alles das, was gelegentlich, wenn es zufällig einmal vorkommt und vielleicht aus allgemeinen verschwommenen Empfindungen heraus zu Besteuerung geeignet erscheinen könnte, bequem handhabbar unterbringen könnte*“.¹⁸⁾ In eine rechtsstaatlich geprägte Steuerrechtsordnung passt ein solches Verständnis nicht.

4. Teleologische Argumente

Die Uferlosigkeit des Einkommensbegriffs lässt sich nur vermeiden, wenn man sich darauf besinnt, mit § 29 Z 3 EStG nur jene Sachverhalte zu erfassen, die den anderen wirtschaftlich entsprechen, ohne mit ihnen formell übereinzustimmen.¹⁹⁾ Richtschnur für die Anwendung des § 29 Z 3 EStG sind daher die primären Besteuerungstatbestände. Ihnen muss der Sachverhalt zumindest „*wirtschaftlich entsprechen*“. Die Bedeutung dieser Vorschrift liegt dann – je nach methodischem Standort des Interpreten – in einer Aufforderung zur teleologischen Interpretation der anderen Einkunftsarten oder zu ihrer analogen Anwendung. Dass es einer solchen ausdrücklichen Aufforderung eigentlich gar nicht bedarf, spricht nicht gegen diese Deutung: Das Steuerrecht – und insbesondere die BAO – kennt eine ganze Reihe von Vorschriften – wie zB jene über die „*wirtschaftliche Betrachtungsweise*“ –, denen es an selbständiger normativer Bedeutung fehlt und die besser in ein Lehrbuch als in ein Gesetzblatt passen würden.²⁰⁾

¹⁴⁾ *Enno Becker*, *StuW* 1935, 793.

¹⁵⁾ *Enno Becker*, *StuW* 1936, 531.

¹⁶⁾ VwGH 30. 4. 2015, 2012/15/0182.

¹⁷⁾ *Jakom/Kanduth-Kristen*, *EStG*⁹ (2015) § 29 Rz 39.

¹⁸⁾ *Enno Becker*, *StuW* 1936, 531.

¹⁹⁾ So bereits *Lang*, *SWK* 10/2010, S 419; *Atzmüller*, *SWK* 13/2010, S 499 ff; *Kofler*, 19. ÖJT Band VI/1, 94 ff.

²⁰⁾ Dazu auch *Lang*, *SWK* 10/2010, S 421.

Vor dem Hintergrund der hier dargelegten Auffassung passt das in § 29 Z 3 EStG vorgesehene – und sonst verfassungsrechtlich ohnehin schwer zu rechtfertigende²¹⁾ – Verlustausgleichsverbot ins Konzept: Wer aus „Leistungen“ Verluste erleidet, soll diese Verluste nicht ohne Weiteres von der steuerlichen Bemessungsgrundlage abziehen können.²²⁾ Das Verlustausgleichsverbot nach § 29 Z 3 EStG schafft für die betroffenen Steuerpflichtigen einen Anreiz, darzulegen, dass die von ihnen erbrachten „Leistungen“ mit einem Betrieb, einer nichtselbständigen Arbeit, einer Vermietungs- oder Verpachtungstätigkeit oder einer anderen Einkunftsquelle zusammenhängen.²³⁾ Nur wenn sich eine derartige den primären Besteuerungstatbeständen zuordenbare Einkunftsquelle nachweisen lässt, die Verluste verursacht, ist der steuermindernde Abzug dieser Verluste gerechtfertigt. Die Frage, ob das Verlustausgleichsverbot des § 29 Z 3 EStG absolut oder relativ zu verstehen ist,²⁴⁾ verliert demnach an Bedeutung.²⁵⁾

Ebenso macht die Freigrenze von 220 Euro angesichts dieses Verständnisses des § 29 Z 3 EStG Sinn:²⁶⁾ Die Abgabenbehörden sollen „Leistungen“ der Steuerpflichtigen, die bloß zu relativ geringfügigen Einkünften führen, nur dann besteuern können, wenn ihnen die Begründung gelingt, dass die „Leistung“ einer von einer anderen Besteuerungsvorschrift erfassten Einkunftsquelle so ähnlich ist, dass die Einkünfte selbst unter diese Einkunftsquelle fallen und daher gar nicht nach § 29 Z 3 EStG, sondern nach dem eigentlich maßgebenden Besteuerungstatbestand zu erfassen sind. Die Abgabenbehörden sind somit ausdrücklich daran gehindert, im Bagatellbereich Einkünfte festzusetzen, ohne diesen Nachweis erbracht zu haben. Überschreiten die Einkünfte aber die Freigrenze von 220 Euro, lohnt sich auch in Zweifelsfällen die nähere Prüfung, ob eine Einkunftsquelle – wie zB ein Betrieb – vorliegt. Die Abgabenbehörde hat dann zu untersuchen, ob die erbrachten „Leistungen“ im konkreten Fall den vom EStG erfassten Einkunftsquellen so ähnlich sind, dass es nach dem Sinn und Zweck der für sie maßgebenden Steuervorschriften geboten ist, auch diese Einkünfte zu erfassen. Im Ergebnis entbindet daher die Freigrenze die Abgabenbehörden in Bagatellfällen von der Verpflichtung, auch an den Rändern einer Einkunftsquelle – also dort, wo die Steuerpflicht nicht von vornherein evident ist – der mitunter durchaus aufwendigen und anspruchsvollen Frage nachzugehen, ob nach dem Sinn und Zweck der Vorschriften Steuer zu erheben ist. Der Steuerpflichtige wird in Fällen einer nicht auf den ersten Blick völlig zweifelsfreien Rechtslage, in denen es nur um geringfügige Einkünfte geht, davor bewahrt, im Detail prüfen zu müssen, ob ihn eine Steuerpflicht für diese Einkünfte trifft. Würde § 29 Z 3 EStG nicht bloß den Randbereich der anderen Einkunftsarten treffen, sondern hätte diese Vorschrift als genereller Auffangtatbestand eigenständige Bedeutung, wäre nicht einzusehen, warum für derartige Einkünfte – im Unterschied zu den anderen Einkunftsarten – eine eigene Freigrenze vorgesehen ist.²⁷⁾

Der VwGH scheint aber nicht gewillt, solchen Vorschlägen zu folgen, die die Bedeutung des § 29 Z 3 EStG einschränken und die Konturen des Einkommensbegriffs bewahren könnten. Vor dem Hintergrund des vom VwGH präferierten weiten Verständnisses dieser Vorschrift stellt sich aber in aller Schärfe die Frage nach der Verfassungswidrigkeit dieser Regelung. Nicht nur der verschwommene Leistungsbegriff selbst, sondern die Rechtfertigung für Verlustausgleichsverbot und Freigrenze stehen dann am Prüf-

²¹⁾ Zu dieser Diskussion vgl. *Prechtl*, Verlustausgleichsbeschränkungen im Einkommensteuerrecht (2005) 257 ff mwN; vgl. auch schon die Bedenken von *Vogel*, Besteuerung fiktiver Einkünfte, in *Wendt* (Hrsg.), Staat – Wirtschaft – Steuern, FS Friauf (1996) 825 (828).

²²⁾ So bereits ausführlich *Lang*, SWK 10/2010, S 422 f.

²³⁾ *Lang*, SWK 10/2010, S 422 f.

²⁴⁾ Dazu grundlegend *Prechtl*, Verlustausgleichsbeschränkungen, 251 ff mwN.

²⁵⁾ So bereits *Lang*, SWK 10/2010, S 423.

²⁶⁾ Dazu schon *Lang*, SWK 10/2010, S 423.

²⁷⁾ So schon *Lang*, SWK 10/2010, S 423.

stand des VfGH. Die Übereinstimmung mit bestimmtheitsrechtlichen und gleichheitsrechtlichen Vorgaben wird sich nicht ohne Weiteres erweisen lassen.



Auf den Punkt gebracht

Das weite Verständnis des § 29 Z 3 EStG in der Rechtsprechung des VwGH führt zur Uferlosigkeit des Einkommensbegriffs. Die Bedenken dagegen reichen bis in die Verfassungssphäre. Der Gesetzgeber sollte aber nicht warten, bis der VfGH auf den Plan gerufen wird. Die Rechtsprechung des VwGH scheint die ersatzlose Streichung des § 29 Z 3 EStG notwendig zu machen, um rechtsstaatlichen Grundsätzen zum Durchbruch zu verhelfen, die Grenzen des Einkommensbegriffs zu verdeutlichen und das Verständnis der Einkunftsarten als abschließender Katalog wiederherzustellen. Dies muss keineswegs zu einer Verringerung des Steueraufkommens führen. Wenn Finanzbeamte und Richter nicht mehr auf den schwammigen Leistungsbegriff des § 29 Z 3 EStG ausweichen können, werden sie sich verstärkt bemühen, auch ohne ausdrückliche Anordnung zur teleologischen Interpretation oder Analogie auf Ziel und Zweck der verbleibenden primären Besteuerungstatbestände zurückzugreifen. Wenn dies dazu führt, dass die Steuerpflicht weniger vom subjektiven Gerechtigkeitsempfinden der Rechtsanwender, sondern von einer im Abgabeverfahren rational geführten Auseinandersetzung abhängt, ob eine Steuervorschrift ihrem Sinn nach in einem konkreten Fall zum Tragen kommen soll, dann wird die Streichung des § 29 Z 3 EStG auch noch einen Beitrag zur Verbesserung der Rechtskultur im Abgabeverfahren leisten.

Blick zurück in das Jahr 1938 (SWK 24/1938)

A
I

Die deutsche Lohnsteuer

Ab 1. Jänner 1939 wird die deutsche Lohnsteuer an Stelle der zahlreichen österreichischen Lohnabzugssteuern (Einkommensteuer, Krisensteuer, Sonderabgabe, Ledigensteuer, Ledigensonderabgabe, Besoldungssteuer usw.) treten. Damit werden die bisher gewohnten Stammlblätter verabschiedet werden und an ihre Stelle tritt die Steuerkarte, welche die große Mehrzahl der Dienstnehmer bereits erhalten hat und bei dem Dienstgeber zu hinterlegen verpflichtet ist.

Vorweg sind einige

grundlegende Unterschiede

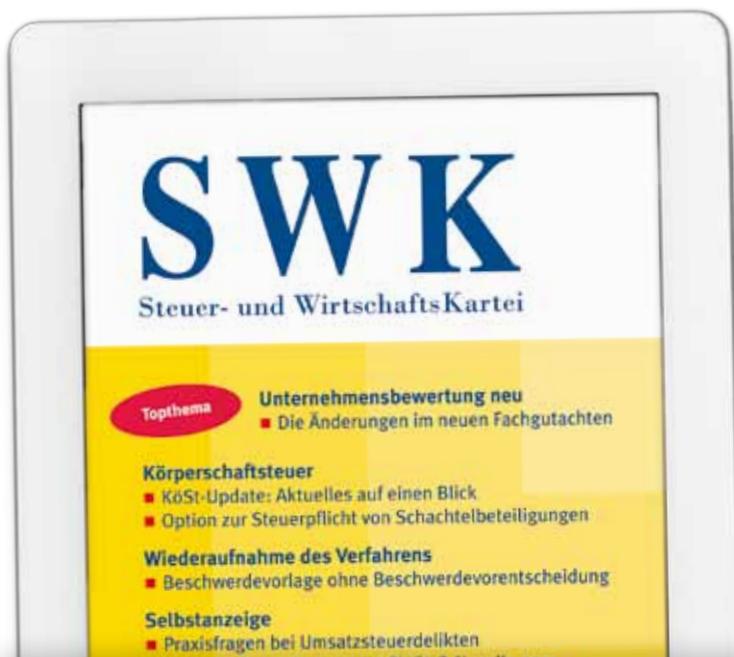
zu besprechen. Nach österreichischem Recht waren dem Haushaltsvorstand die im Abzugswege versteuerten Dienstbezüge seiner Ehegattin und seiner zu seinem Steuerhaushalt gehörenden Kinder nicht zuzurechnen. Diese Begünstigung kennt das deutsche Steuerrecht nicht. Man sagt sich nicht mit Unrecht, daß die

Haushaltbesteuerung

die erhöhte wirtschaftliche Kraft treffen soll, welche darin liegt, daß mehrere Personen eines Haushaltes Verdienner sind, und daß es für diese Frage ziem-

SWK-QUARTALSABO

MINUS 20 %, PLUS 3 MONATE BIBLIOTHEK GRATIS



Inklusive
3 Monate Gratiszugang
zu einer **Lindeonline-**
Bibliothek Ihrer Wahl



BESTELLEN SIE JETZT IHR QUARTALSABO

Ja, ich bestelle Exemplare

SWK-Quartalsabo 2015 inkl. Online Zugang und App

(90. Jahrgang 2015, Heft 28-36)

EUR 62,-

Jahresabo 2015 EUR 310,-

Inklusive einer Lindeonline-Bibliothek Ihrer Wahl (bitte ankreuzen)

- Steuerbibliothek National Plus**
 Zusatzbibliothek Immobilien
 Zusatzbibliothek Finanzstrafrecht

3 Monate gratis!
3 Monate gratis!
3 Monate gratis!
(endet automatisch)

Gilt nur für Neuabonnements. Alle Preise exkl. MwSt. und Versandkosten. Abbestellungen sind nur zum Ende eines Jahrganges möglich und müssen bis spätestens 30. November des Jahres schriftlich erfolgen. Unterbleibt die Abbestellung, so läuft das jeweilige Abonnement automatisch auf ein Jahr und zu den jeweils gültigen Abopreisen weiter. Preisänderung und Irrtum vorbehalten.

Name/Firma

Kundennummer

Straße/Hausnummer

PLZ/Ort

E-Mail

Telefon (Fax)

Newsletter: ja nein

Datum/Unterschrift

Handelsgericht Wien, FB-Nr.: 102235X, ATU 14910701, DVR: 000 2356

Linde Verlag Ges.m.b.H.
Scheydgasse 24
PF 351, 1210 Wien
Tel: 01 24 630-0
Bestellen Sie online unter
www.lindeverlag.at
oder via E-Mail an
office@lindeverlag.at
oder per Fax
01/24 630-53



Die App können Sie hier auf Ihr Gerät
(iPhone, iPad oder iPod) laden

www.lindeverlag.at • office@lindeverlag.at • Fax: 01/24 630-53

Linde