

36. Jahrgang / Juli 2026 / Nr. 7

SWI

Steuer und Wirtschaft International
Tax and Business Review

Linde
www.lindeverlag.at

Dominic Krenn / Maximilian Pfluger

Schürfen von Kryptowährungen als Betriebsstätte?

Mining of Cryptocurrencies as a Permanent Establishment?

Mohamed Hemdan

Carried Interest nach § 10 KStG

Carried Interest Under Section 10 CITA

Michael Lang

Missbräuchlicher Vorsteuerabzug

Abuse of Input VAT Deduction

Till Moser / Sven Hentschel

Die deutsche „erweiterte Hinzurechnungsbesteuerung“

The German “Extended CFC Rules”

Christoph Seydl

Das zypriotische Organschaftsmodell in der Praxis

The Cypriot Fiscal Unity Model in Practice

News aus der EU, Rechtsprechung

EU News, Court Decisions

gen eines Doppelbesteuerungsabkommens das Besteuerungsrecht für den Veräußerungsgewinn dem Ansässigkeitsstaat des (ausländischen) Veräußerers zuweisen werden. Handelt es sich hingegen um einen österreichischen Veräußerer, ist eine solche Qualifikation letztlich „nur“ im rein nationalen Fall problematisch, denn bei internationalen Schachtelbeteiligungen wird eine „alineare Sonderausschüttung“, die Teil eines ohnehin steuerneutralen Veräußerungsgewinns nach § 10 Abs 3 KStG ist, ebenso steuerneutral behandelt, wie wenn sie als Gewinnanteil unter § 10 Abs 1 Z 7 KStG subsumiert würde; dies gilt freilich nur, soweit von der Option zugunsten der Steuerwirksamkeit der Beteiligung nach § 10 Abs 3 Z 1 KStG kein Gebrauch gemacht wurde.

III. Fazit

Zwischen alinearen Ausschüttungen (wie sie in den EStR sowie in der herrschenden Literatur zu § 10 KStG erfasst werden) und dem *carried interest* bestehen deutliche Parallelen, sofern beide letztlich Ausdruck gesellschaftsvertraglicher Gewinnverteilungsabreden sind. Eine Qualifikation des *carried interest* als Gewinnanteil iSd § 10 Abs 1 KStG liegt daher insbesondere nahe, wenn

- der *carried interest* gesellschaftsvertraglich (oder im Rahmen anderer Vereinbarungen zwischen den Gesellschaftern) vereinbart ist,
- hierfür eine wirtschaftliche Begründung besteht,
- kein Missverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung vorliegt und
- der gezahlte *carried interest* wirtschaftlich als eine der Erfüllung einer Managementvergütung durch die Gesellschaft entsprechende Leistung qualifiziert wird (und nicht als Teil eines Kaufpreises).

Sind diese Voraussetzungen sowie jene des § 10 Abs 2 KStG (Behaltdauer von mindestens einem Jahr und Beteiligungshöhe von mindestens 10 %) erfüllt, erscheint es naheliegend, dass der *carried interest* bei Auszahlung an die österreichische GmbH im Ausgangsfall aufgrund der internationalen Schachtelbeteiligung steuerbefreit ist.

Michael Lang*)

Missbräuchlicher Vorsteuerabzug

ABUSE OF INPUT VAT DEDUCTION

In its decision from January 30th, 2026, Ra 2023/13/0002, the Austrian Supreme Administrative Court (VwGH) confirmed the application of Sec 22 of the Austrian Federal Fiscal Code (BAO) to a VAT structure involving a real estate leasing company within a banking group. *Michael Lang* takes a critical look at the court's reasoning and argues that the VAT advantage should not have been denied by relying on a separate abuse doctrine but should have been assessed based on actual facts and the interpretation of the VAT rules applicable at the time.

I. Die Widersprüchlichkeit der Außentheorie

Ludwig Schmidt, der 2011 verstorbene langjährige Vorsitzende Richter des BFH, ist uns ua mit folgender pointierter Aussage in Erinnerung:*) Nur schlechte Juristen brau-

*) Univ.-Prof. Dr. DDR. h.c. Michael Lang ist Vorstand des Instituts für Österreichisches und Internationales Steuerrecht der WU, wissenschaftlicher Leiter des LL.M.-Programms International Tax Law und Sprecher des Doctoral Program in International Business Taxation (DIBT) der WU. – Herrn Moritz Frank danke ich für die Unterstützung bei der Erstellung dieses Manuskripts.

†) Schön, Ludwig Schmidt (1928 – 2011), FR 2011, 1125 (1125).

chen eine Missbrauchsvorschrift. Der gute Jurist bedient sich hingegen der teleologischen Interpretation und vereitelt auf diese Weise die Versuche von Steuerpflichtigen, die Steuervorschriften zu umgehen.

Die österreichischen Steuergerichte – BFG und VwGH – erfüllen ganz überwiegend den Anspruch *Ludwig Schmidts* an qualitätsvolle Rechtsanwendung: Entscheidungen, die sich auf § 22 BAO stützen, sind sehr selten. In den weitaus überwiegenden Fällen gelingt es der Rechtsprechung, vermeintlichen oder tatsächlichen Missbräuchen im Auslegungsweg Herr zu werden. Kürzlich erging aber ein vom 30. 1. 2026 datierender Beschluss, in dem der zuständige Senat des VwGH mit herkömmlichen Interpretationsmethoden das von ihm angestrebte Ergebnis offenbar nicht für erreichbar hielt.²⁾ Diese Entscheidung möchte ich in der Folge näher beleuchten.³⁾

Eine zu einem Bankenkonzern gehörende Immobilienleasing-Gesellschaft erwarb im Jahr 2007 Eigentumsanteile und auf diese Weise eine Geschäftseinheit in einem Wohn- und Geschäftsgebäude um ca 4,2 Mio Euro. Sodann schloss sie im selben Jahr einen Mietvertrag, mit dem sie die Nutzung der Räume der konzernzugehörigen R Sparkasse überließ. Diese Vermietung war ihre einzige wirtschaftliche Betätigung. Sie optierte gemäß § 6 Abs 2 UStG zur Umsatzsteuerpflicht der Vermietung und machte den vollen Vorsteuerabzug geltend. Nach Ablauf des damals zehnjährigen Berichtigungszeitraums nach § 12 Abs 10 UStG behandelte sie die Vermietung umsatzsteuerbefreit.

Vordergründig ging es um die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gegen das Erkenntnis des BFG,⁴⁾ die vom VwGH letztlich verneint wurde. Der VwGH nahm aber in seinem Beschluss verhältnismäßig umfangreich zu den schon vom BFG bejahten Voraussetzungen des § 22 BAO Stellung und bestätigte die Entscheidung des BFG.

Durch Anwendung des § 22 BAO wurde der Immobilienleasing-Gesellschaft der erhoffte Vorteil genommen:⁵⁾ *„Das Bundesfinanzgericht hat ausführlich dargelegt, weshalb die ‚Zwischenschaltung‘ der Revisionswerberin zu einem Steuervorteil für die R Sparkasse geführt habe: Bei einem direkten Erwerb der Miteigentumsanteile durch die R Sparkasse hätte diese – aufgrund der von ihr weit überwiegend ausgeführten unecht befreiten Umsätze (vgl. § 6 Abs. 1 Z 8 UStG 1994) – die anfallende Umsatzsteuer so gut wie zur Gänze nicht als Vorsteuer geltend machen können. Demgegenüber habe die Revisionswerberin zunächst aufgrund der nachfolgenden steuerpflichtigen Vermietung an die R Sparkasse die Vorsteuer geltend gemacht und nach Ablauf des (damals) zehnjährigen Berichtigungszeitraumes steuerfrei vermietet. Aufgrund der Differenz zwischen den geltend gemachten Vorsteuern und den Umsatzsteuerbeträgen aus der Vermietung habe sich ein Steuervorteil von zumindest 500.000 [Euro] ergeben.“*

Für die Anwendung des § 22 BAO hätte der Steuervorteil alleine nicht ausgereicht: Mit der gewählten Gestaltung musste der dargestellte Steuervorteil auch „bezweckt“ worden sein, um die Rechtsfolgen der Missbrauchsvorschrift auszulösen.⁶⁾ Der VwGH attestierte dem BFG, sich „ausführlich mit den von der Revisionswerberin vorgebrachten ‚außersteuerlichen Gründen‘ für die gewählte Gestaltung auseinandergesetzt und sie mit näherer Begründung als nicht überzeugend bzw. ‚nicht tragfähig‘ angesehen“ zu haben.⁷⁾ Der Steuervorteil gilt als „bezweckt“, wenn die Gestaltung „im Wesentlichen

²⁾ VwGH 30. 1. 2026, Ra 2023/13/0002.

³⁾ Zu diesem Beschluss auch bereits *M. Mayr*, Umsatzsteuer-Update März 2026: Aktuelles auf einen Blick, SWK 9/2026, 494 (499 f); *Fiala/Jasenek/Rzeszut*, Umsatzsteuer-Missbrauch bei Leasing eines Bankgebäudes, SWK 13/2026, 654 (654 ff); *Zorn*, VwGH: Zwischenschaltung einer Vermietungsgesellschaft als missbräuchliche umsatzsteuerliche Gestaltung, RdW 2026, 278 (278 f).

⁴⁾ BFG 19. 10. 2022, RV/7101332/2013 (nach § 23 Abs 3 BFGG nicht veröffentlicht).

⁵⁾ VwGH 30. 1. 2026, Ra 2023/13/0002, Rz 51.

⁶⁾ VwGH 30. 1. 2026, Ra 2023/13/0002, Rz 53.

⁷⁾ VwGH 30. 1. 2026, Ra 2023/13/0002, Rz 55.

keine andere Erklärung haben kann als die Erlangung von Steuervorteilen“.⁸⁾ Der VwGH verwies auch auf seine Rechtsprechung zu § 22 BAO, „wonach u.a. zu prüfen ist, ob der gewählte Weg noch sinnvoll erscheint, wenn man den abgabenersparenden Effekt wegdenkt oder ob er ohne das Resultat der Steuererminderung einfach unverständlich ist“.⁹⁾ Es ist erstaunlich, dass sich das Höchstgericht mit der Voraussetzung der Steuerersparnisabsicht überhaupt so ausführlich auseinandersetzte. Denn die Revisionswerberin trat – wie der VwGH ebenfalls festhielt – dieser Beurteilung durch das BFG in der Zulässigkeitsbegründung gar nicht entgegen.¹⁰⁾

Eine weitere Voraussetzung für die Anwendung des § 22 BAO nahm der VwGH ebenfalls als gegeben an:¹¹⁾ *„Die Feststellung einer missbräuchlichen Praxis auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer setzt [...] voraus, dass der fragliche Vorgang trotz formaler Anwendung der Bedingungen der einschlägigen Bestimmungen der Mehrwertsteuerrichtlinie und des zu ihrer Umsetzung erlassenen nationalen Rechts einen Steuervorteil zum Ergebnis hat, dessen Gewährung dem mit diesen Bestimmungen verfolgten Ziel zuwiderliefe [...]“* Dazu führte der VwGH – die Beurteilung durch das BFG wiederum bestätigend – aus:¹²⁾ *„Der Zweck der einschlägigen Regelungen der MwStSystRL und des nationalen Rechts bestehe darin, im Fall einer unechten Steuerbefreiung – wie im vorliegenden Fall für die von der R Sparkasse getätigten ‚Bankenumsätze‘ – von der Besteuerung der betreffenden Umsätze abzusehen, aber zugleich die für diese Umsätze notwendigen Investitionen nicht von der Vorsteuer zu entlasten (Systemgerechtigkeit)“*.

An dieser Stelle zeigt sich die Widersprüchlichkeit der Begründung, die sich zwangsläufig ergibt, wenn § 22 BAO nach der Außentheorie – also als eigener Besteuerungstatbestand, der zu allen anderen Steuervorschriften hinzutritt¹³⁾ – verstanden wird: Die Erzielung eines Steuervorteils allein ist unbedenklich. § 22 BAO kommt nur in Betracht, wenn dieser Vorteil zusätzlich auch „bezweckt“ wurde. Es bedarf somit der Absicht des Steuerpflichtigen, den Vorteil zu erzielen. Wäre dem BFG der Nachweis über die Intention der Revisionswerberin nicht gelungen oder wäre diese der entsprechenden Beurteilung durch das BFG erfolgreich entgegengetreten, hätte der Steuervorteil nicht versagt werden können. In einem sonst identen Sachverhalt hätte ebenfalls von der Besteuerung der an die Sparkasse geleisteten Umsätze nach zehn Jahren abgesehen werden können. Zugleich wäre aber der Vorsteuerabzug zugestanden. Die vom VwGH angenommene „Systemgerechtigkeit“ – Befreiung der Umsätze korrespondiert mit mangelnder Entlastung von der Vorsteuer – wäre nicht eingetreten. Das postulierte Ziel ist jedenfalls nicht konsequent verwirklicht. Die „Systemgerechtigkeit“ erweist sich somit als zumindest löchriges Prinzip. Wenn aber solche Konstellationen – Vorsteuerabzug trotz unechter Befreiung – nicht bloß denkbar, sondern nach Ablauf des Berichtszeitraums sogar als Regelfall zu akzeptieren waren, ist nicht einzusehen, warum diese „Systemgerechtigkeit“ dann ein derart bedeutendes Ziel der Richtlinie und der sie umsetzenden Vorschriften des nationalen Rechts sein soll, das es rechtfertigt, mittels herkömmlicher methodischer Instrumente gewonnene Interpretationsergebnisse beiseitezuschieben.

II. Die innentheoretischen Ansätze des VwGH

Der VwGH argumentierte in diesem Beschluss allerdings nicht bloß auf dem Boden der Außentheorie. Die Begründung enthält – wie zahlreiche andere Entscheidungen des

⁸⁾ VwGH 30. 1. 2026, Ra 2023/13/0002, Rz 55.

⁹⁾ VwGH 30. 1. 2026, Ra 2023/13/0002, Rz 55.

¹⁰⁾ VwGH 30. 1. 2026, Ra 2023/13/0002, Rz 55.

¹¹⁾ VwGH 30. 1. 2026, Ra 2023/13/0002, Rz 46.

¹²⁾ VwGH 30. 1. 2026, Ra 2023/13/0002, Rz 53.

¹³⁾ Dazu näher und kritisch Lang, Der Gestaltungsmissbrauch (§ 22 BAO) in der jüngeren Rechtsprechung des VwGH, ÖStZ 1994, 173 (174).

Höchstgerichts¹⁴⁾ – auch innentheoretische Ansätze. Der VwGH räumte nämlich ein:¹⁵⁾ „Es trifft zu, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ein Missbrauch iSd § 22 BAO dann nicht vorliegt, wenn der Steuerpflichtige unmittelbar jenen Weg beschreitet, den das Gesetz selbst vorzeichnet ([...]).“ Mit diesem Satz brachte der VwGH zum Ausdruck, dass eine besondere Steuerpflicht aufgrund des § 22 BAO jedenfalls dann nicht in Betracht kommt, wenn als Ergebnis der Interpretation der anzuwendenden Steuervorschriften die Besteuerung ausgeschlossen ist. Dabei kann aber nicht maßgebend sein, ob das Auslegungsergebnis alleine auf den Wortlaut gestützt werden kann oder unter Berücksichtigung systematischer, teleologischer oder historischer Aspekte erzielt wird.¹⁶⁾ Genauso wenig kann von Bedeutung sein, ob es um ausdrücklich als Begünstigungs- oder Befreiungsvorschriften bezeichnete oder um andere Regelungen geht.¹⁷⁾ Es handelt sich nämlich bloß um eine Frage der Gesetzestechnik, ob Besteuerungstatbestände zunächst sehr umfassend beschrieben werden, um sie durch eine Befreiung wieder einzuschränken, oder ob sie von vornherein eng formuliert werden.¹⁸⁾ Ist aber die Anwendung des § 22 BAO als selbständiger Besteuerungstatbestand ausgeschlossen, wenn die Auslegung der entsprechenden Steuervorschriften keine Steuerpflicht nach sich zieht, werden die anderen „Voraussetzungen“ der Missbrauchsvorschrift bedeutungslos.¹⁹⁾ Ergibt sich die Steuerpflicht nämlich bereits ohnehin aus der jeweiligen Abgabenvorschrift, bedarf es nicht des § 22 BAO. Führt die Interpretation der Regelung aber zu keiner Steuerpflicht, kann auch nicht mehr unter Berufung auf § 22 BAO besteuert werden. Lediglich die Interpretation der jeweiligen gesetzlichen Vorschrift – und nicht der unbestimmte Steuerrechtssatz des § 22 BAO – gibt darüber Auskunft, ob ein Sachverhalt von einer Gesetzesbestimmung noch erfasst ist oder nicht. Dieses Verständnis des § 22 BAO entspricht exakt jenem der Innentheorie.²⁰⁾

Im Ergebnis verneinte der VwGH aber die Anwendbarkeit der von ihm bestätigten Formel, die § 22 BAO ausgeschlossen hätte:²¹⁾ „Im vorliegenden Fall kann demgegenüber nicht die Rede davon sein, dass der Gesetzgeber den von der Revisionswerberin und der R Sparkasse beschrittenen ‚Weg‘ – somit den durch zwei zu einem Bankkonzern gehörenden Gesellschaften (einem Bankinstitut und einer ‚Leasinggesellschaft‘) akkordierten Erwerb von Miteigentumsanteilen an einer Liegenschaft, mit dem Ziel, die aus dem Erwerb anfallende Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend zu machen, und die Liegenschaft in der Folge lediglich für die Dauer von zehn Jahren umsatzsteuerpflichtig zu vermieten, um bei der anschließenden umsatzsteuerfreien Vermietung die Vorsteuerberichtigung zu vermeiden – gleichsam unmittelbar vorgezeichnet hätte.“ Die wortreichen Ausführungen des VwGH können nicht darüber hinwegtäuschen, dass die Begründung des VwGH, warum „nicht die Rede davon sein kann“, dass hier der vom Gesetzgeber vorgezeichnete Weg beschritten wurde, letztlich substanzlos bleibt: Der VwGH führte lediglich nochmals die Umstände an, die ihn schon zur Annahme bewegen haben, dass der von den Steuerpflichtigen angestrebte Vorteil „bezweckt“ war. Gerade dies sollte aber an dieser Stelle keine Rolle spielen: Scheidet die Anwendung

¹⁴⁾ Vgl die Nachweise bei Lang, ÖStZ 1994, 173 (174); weiters zB VwGH 20. 6. 1995, 92/13/0268; 9. 12. 2004, 2002/14/0074; 26. 4. 2012, 2009/15/0220.

¹⁵⁾ VwGH 30. 1. 2026, Ra 2023/13/0002, Rz 58.

¹⁶⁾ Dazu bereits Lang, ÖStZ 1994, 173 (176).

¹⁷⁾ Lang, ÖStZ 1994, 173 (176 f).

¹⁸⁾ So schon Ruppe, Die Ausnahmebestimmung des Einkommensteuergesetzes (1971) 28 ff; Stoll, Das Steuerschuldverhältnis in seiner grundlegenden Bedeutung für die steuerliche Rechtsfindung (1972) 104; Lang, Doppelbesteuerungsabkommen und innerstaatliches Recht (1992) 75 f.

¹⁹⁾ Dazu Lang, ÖStZ 1994, 173 (177).

²⁰⁾ Dazu auch schon Lang/Massoner, Die Grenzen der steuerlichen Gestaltung in der österreichischen Rechtsprechung, in Lang/Schuch/Staringer, Die Grenzen der Gestaltungsmöglichkeiten im Internationalen Steuerrecht (2009) 15 (38).

²¹⁾ VwGH 30. 1. 2026, Ra 2023/13/0002, Rz 61.

des § 22 BAO trotz Steuerersparnisabsicht aus, wenn der Steuerpflichtige den vom Gesetzgeber vorgezeichneten Weg beschreitet, müssen die für die Feststellung seiner Motive maßgebenden Argumente bei der Beurteilung, welche Wege gesetzlich vorgezeichnet waren, ausgeblendet bleiben. Die Frage nach den zulässigen Wegen entspricht jener nach dem Anwendungsbereich der relevanten Norm. Im konkreten Fall ist dies die Vorschrift des § 6 Abs 2 UStG, aus der sich die Befugnis zur Ausübung der Option ergibt. Es kann somit nur um die Interpretation des § 6 Abs 2 UStG gehen.

Begrüßenswert ist, dass der VwGH in seiner Entscheidungsbegründung der durch das 1. StabG 2012 geänderten Rechtslage keine Bedeutung beimaß.²²⁾ Der Gesetzgeber schränkte mit dieser Novelle die durch die Option nach § 6 Abs 2 UStG bestehenden Gestaltungsmöglichkeiten erheblich ein.²³⁾ Aufgrund der Inkrafttreten vorschritten dieser Novelle war die neue Rechtslage für den bereits 2007 abgeschlossenen Mietvertrag noch nicht maßgebend.²⁴⁾ Es wäre methodisch verfehlt gewesen, wenn der VwGH aus der 2012 erfolgten Änderung des § 6 Abs 2 UStG Konsequenzen für die zuvor bestehende Rechtslage abgeleitet hätte. Aus einer neuen gesetzlichen Regelung lässt sich nicht auf den Inhalt der bis dahin geltenden Vorschriften schließen. Die Gesetzesbegründung zum 1. StabG 2012 hat daher nur für den Inhalt der mit dieser Novelle erlassenen Bestimmungen den Stellenwert von Gesetzesmaterialien, nicht aber für die Auslegung der hier maßgebenden Fassung des § 6 Abs 2 UStG.

Der BFH differenzierte erst jüngst in gleicher Weise: Im Urteil vom 11. 3. 2026, I R 13/23, ging es um die Auslegung der durch das Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz geschaffenen Vorschrift des § 50d Abs 1 Satz 11 dEStG, die bereits am 6. 6. 2013 vom Deutschen Bundestag beschlossen worden ist.²⁵⁾ Die im Regierungsentwurf zu einem Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetz vom 22. 1. 2021 enthaltene Bemerkung zur Auslegung der schon früher beschlossenen Vorschrift²⁶⁾ ist nach Auffassung des BFH „[n]icht mehr als eine bloße Meinungsäußerung eines an einer späteren Gesetzgebung beteiligten Organs. [...] Zur Ermittlung der Vorstellungen des Gesetzgebers des Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetzes ist diese Bemerkung nicht tauglich.“²⁷⁾

Immerhin können aber Erläuterungen zur Regierungsvorlage eines späteren Gesetzes zumindest als „bloße Meinungsäußerung“ berücksichtigt werden. Diese Gesetzesmaterialien haben daher für die Auslegung der früher beschlossenen Rechtslage eine ähnliche Bedeutung, wie sie dem Fachschrifttum zukommt: Die Argumente zählen. Vor diesem Hintergrund ist daher auch die Gesetzesbegründung zum 1. StabG 2012 für die Auslegung der zuvor geltenden Vorschriften zu würdigen:²⁸⁾ „Errichtet ein nicht zum Vorsteuerabzug berechtigter Unternehmer ein Betriebsgebäude, steht ihm für die Errichtungskosten kein Vorsteuerabzug zu. Bisher konnte durch die Vorschaltung einer Errichtungsgesellschaft, die das Gebäude zehn Jahre steuerpflichtig an diesen Unternehmer vermietete, für die gesamten Errichtungskosten der Vorsteuerabzug geltend gemacht werden. Durch die Möglichkeit der Rückoption zur Steuerbefreiung konnte die Errichtungsgesellschaft nach zehn Jahren das Gebäude unecht steuerbefreit vermieten oder verkaufen, ohne dass es einer Berichtigung des zunächst geltend gemach-

²²⁾ Vgl aber die bei *Jasenek/Roth*, BFG zur Umsatzsteuer bei Leasing: Keine Lieferung bei Andienungsrecht, kein Missbrauch bei Ausübung gesetzlicher Wahlrechte, *ecolx* 2022, 559 (561), wiedergegebene Begründung des BFG-Erkenntnisses vom 3. 3. 2022, RV/7100829/2013. Das Erkenntnis des BFG ist – trotz Inkrafttretens des Informationsfreiheits-Anpassungsgesetzes und daher rechtswidrigerweise (ausführlich dazu *Lang*, Die verpflichtende Veröffentlichung von Entscheidungen des Bundesfinanzgerichts, *AVR* 2025, 114 [124]) – weiterhin unveröffentlicht.

²³⁾ Dazu auch *ErlRV* 1680 *BlgNR* 24. GP, 22 f.

²⁴⁾ Vgl näher § 28 Abs 38 Z 1 UStG.

²⁵⁾ BR-Drs 477/13.

²⁶⁾ BR-Drs 50/21, 50.

²⁷⁾ BFH 11. 3. 2026, I R 13/23, Rn 32.

²⁸⁾ *ErlRV* 1680 *BlgNR* 24. GP, 22 f.

ten Vorsteuerabzugs bedurfte. Dadurch wurde regelmäßig nur ein Teil des Vorsteuerabzugs aus den Errichtungskosten durch die zehnjährige steuerpflichtige Vermietung ausgeglichen.“ Die Verfasser der Erläuterungen der späteren Novelle waren daher der Auffassung, dass selbst die „Vorschaltung einer Errichtungsgesellschaft“ nach der bis dahin geltenden Rechtslage nicht schädlich war.

Dies deckt sich mit den in der Fachliteratur vertretenen Auffassungen zur bis zum 1. StabG 2012 bestehenden Fassung des § 6 Abs 2 UStG: *Ruppe/Achatz* wiesen auf die umfassenden Gestaltungsmöglichkeiten hin:²⁹⁾ „Optionsfähig ist der einzelne Umsatz, somit die einzelne Vermietung. Da die Vermietung eine kontinuierlich erbrachte Dauerleistung ist, die anteilig in den einzelnen Zeitabschnitten ausgeführt wird ([...]), kann die Option für jeden Voranmeldungszeitraum ausgeübt werden. Eine einheitliche Vorgangsweise für den ganzen Veranlagungszeitraum ist vom Gesetz nicht verlangt und folgt nicht aus dem Leistungszeitpunkt. Zulässig müsste es [...] sein, die Option erst in der Jahreserklärung auszuüben bzw zu widerrufen.“ *Rattinger* machte in der die Rechtslage vor dem 1. StabG 2012 behandelnden Erstauflage des von *Melhardt/Tumpel* herausgegebenen UStG-Kommentars darauf aufmerksam, dass „im Einzelfall zu überlegen“ ist, ob „die Ausübung der Option vorteilhaft ist oder nicht“.³⁰⁾ Sie führte dann aus:³¹⁾ „IdR wird die Ausübung der Option dann sinnvoll sein, wenn der Erwerber vorsteuerabzugsberechtigt ist und plant, das Grundstück während der zehnjährigen Korrekturfrist (§ 12 Abs 10) für stpfl Umsätze zu verwenden.“

Die Steuervorteile, die damals das Optionsrecht bot, lagen somit auf der Hand. Die zehnjährige Korrekturfrist legte es nahe, im Hinblick auf § 6 Abs 2 UStG nach Ablauf der Frist andere Entscheidungen als davor zu treffen. Wenn der Gesetzgeber Wahlrechte eröffnet, zeichnet er damit die Wege vor, die der Steuerpflichtige beschreiten kann: Dieser hat die Möglichkeit, die Option auszuüben oder darauf zu verzichten. Das Gesetz gibt keine spezifischen Maßstäbe vor, anhand derer er seine Entscheidung zu treffen hat. Es kann ihm daher auch nicht verwehrt sein, sich ausschließlich von Vorteilhaftigkeitsüberlegungen leiten zu lassen.

Somit bleibt die im konkreten Fall vorgenommene Trennung in Besitz- und Betriebsgesellschaft zu behandeln. Der Erwerb der Liegenschaft durch eine eigene Gesellschaft sollte auch nicht unter Missbrauchsverdacht stehen: Seit Jahrzehnten ist es in Österreich vielfach gängige Praxis, für Immobilienprojekte eigene Kapitalgesellschaften zu gründen.³²⁾ Dazu kommt: Auf dem Gebiet des Ertragsteuerrechts setzen die Regelungen über die Gruppenbesteuerung voraus, dass innerhalb einer Unternehmensgruppe die Aktivitäten in verschiedenen Rechtsträgern durchgeführt werden können. Dies mag für umsatzsteuerliche Zwecke nicht relevant sein. Auf diesem Steuerrechtsgebiet ist aber von Bedeutung, dass Österreich für das mitgliedstaatliche Wahlrecht der Schaffung von Mehrwertsteuergruppen optiert hat.³³⁾ Wann immer eine Organschaft nach § 2 Abs 2 Z 2 UStG besteht, sind alle davon umfassten Rechtsträger für umsatzsteuerliche Zwecke zwingend als ein einziges Unternehmen zu werten. Umsätze zwischen den Rechtsträgern sind nicht steuerbare Innenumsätze.³⁴⁾ Wenn eine Bank Teil der Organschaft ist, ist der Vorsteuerabzug anderer Gesellschaften anteilig zu den unecht steuerbefreiten Umsätzen zu kürzen.³⁵⁾ Existierte im vorliegenden Fall zwischen der R Spar-

²⁹⁾ *Ruppe/Achatz*, UStG⁴ (2011) § 6 Rz 409.

³⁰⁾ *Rattinger in Melhardt/Tumpel*, UStG (2012) § 6 Rz 330.

³¹⁾ *Rattinger in Melhardt/Tumpel*, UStG, § 6 Rz 330.

³²⁾ So *Fiala/Jasenek/Rzeszut*, SWK 13/2026, 654 (657).

³³⁾ Vgl Art 11 MwStSyst-RL.

³⁴⁾ EuGH 11. 7. 2024, *Finanzamt T*, C-184/23, Rn 40 und 46; vgl auch BFH 29. 8. 2024, V R 14/24, Rn 20.

³⁵⁾ Vgl dazu *Ruppe/Achatz*, UStG⁶ (2024) § 2 Rz 105/1: „Werden vom Organkreis unecht befreite Umsätze ausgeführt, ist für die Beurteilung des Vorsteuerabzugs vom Vorliegen eines einheitlichen Unternehmens auszugehen. Der Zusammenhang mit unecht befreiten Umsätzen des Organkreises schließt den Vorsteuerabzug aus (VwGH 21.12.2016, 2013/13/0047).“

kasse und der Immobilienleasing-Gesellschaft ein Organschaftsverhältnis, würde dies die angestrebten Steuervorteile im Wesentlichen beseitigen. Finanzamt und BFG haben – worauf Zorn zu Recht hinweist³⁶⁾ – keine Organschaft angenommen. Ob dies überhaupt geprüft wurde, lässt sich – aufgrund der rechtswidrigerweise bisher nicht veröffentlichten Entscheidung des BFG³⁷⁾ – nicht nachvollziehen. Die Regelungen über die umsatzsteuerliche Organschaft sind jedenfalls für den „Weg“, den der Gesetzgeber vorgezeichnet hat, entscheidend.³⁸⁾ Nach *Ruppe/Achatz* soll die Organschaft ua „der Verhinderung bestimmter Missbräuche (zB durch Aufspaltung eines Unternehmens) dienen“.³⁹⁾ Daher ist § 2 Abs 2 Z 2 UStG auch von Amts wegen anzuwenden.⁴⁰⁾ Die Steuerpflichtigen haben kein Wahlrecht.⁴¹⁾ Fehlt es zwischen den beiden Gesellschaften an jenen Formen der Eingliederung, die zu einem Organschaftsverhältnis geführt hätten, ist dies anzuerkennen. Wenn in einer bestimmten Fallkonstellation auch bei einer weiten – und auf diese Weise Ziel und Zweck der Bestimmung berücksichtigenden – Auslegung des § 2 Abs 2 Z 2 UStG keine Mehrwertsteuergruppe entsteht, muss den Beteiligten zugestanden werden, den Weg beschritten zu haben, der vom Gesetz vorgezeichnet war. Jede der Gesellschaften ist dann eigenständig zu beurteilen. Für eine übergreifende Betrachtung fehlt es außerhalb des Anwendungsbereichs des § 2 Abs 2 Z 2 UStG an einer Rechtsgrundlage.

Die vom VwGH angeführten Fälle, in denen er schon akzeptiert hatte, dass Steuerpflichtige einen vom Gesetzgeber vorgezeichneten Weg beschritten hatten und die Anwendung des § 22 BAO daher auszuschließen ist, unterscheiden sich qualitativ nicht von der hier relevanten Konstellation: Ein Beispiel war der in „[...] § 1 Abs. 5 Strukturverbesserungsgesetz, BGBl. Nr. 69/1969 (zunächst ohne weitere Voraussetzungen, somit idF vor dem Abgabenänderungsgesetz 1980, BGBl. Nr. 563/1980) angeordnete Übergang des Verlustvortrages bei der Verschmelzung einer Tochtergesellschaft auf ihre 100%ige Muttergesellschaft [...]“.⁴²⁾ Dazu hat der VwGH ausgeführt, „der Steuerpflichtige verantwortete keinen Gestaltungsmissbrauch iSd § 22 BAO, wenn er lediglich eine Steuerbegünstigung auf dem vom Gesetz selbst hierfür vorgesehenen Weg in Anspruch nehme. Nichts anderes sei aber im (damaligen) Beschwerdefall geschehen, weil der Verlustabzug der Tochtergesellschaft auf dem vom Strukturverbesserungsgesetz vorgezeichneten Weg der Verschmelzung auf die Muttergesellschaft übertragen worden sei (VwGH 13.9.1988, 87/14/0128).“⁴³⁾

Ein weiteres vom VwGH genanntes Beispiel ist der „freiwillig erfolgte[...] Wechsel der Gewinnermittlungsart von § 4 Abs. 1 auf § 4 Abs. 3 EStG 1972 (bzw. EStG 1988) im Hinblick auf die knapp zwei Jahre danach erfolgte und mit einem (gesetzlich angeordneten) erneuten Wechsel der Gewinnermittlungsart verbundene Betriebsaufgabe“.⁴⁴⁾ Dies hatte der Gerichtshof nicht als missbräuchlich angesehen, „weil die grundsätzlich freie Wahl der Gewinnermittlungsart vom Gesetz vorgezeichnet sei. Der Steuerpflichtige

³⁶⁾ Zorn, RdW 2026, 278 (279).

³⁷⁾ Das BFG-Erkenntnis vom 19. 10. 2022, RV/7101332/2013, das Gegenstand des VwGH-Beschlusses war, wird trotz der mittlerweile veröffentlichten Entscheidung des VwGH, in welcher der – unspektakuläre – Sachverhalt nachgelesen werden kann, und trotz der durch das Informationsfreiheits-Anpassungsgesetz bewirkten Änderung des § 23 Abs 3 BFGG bedauerlicherweise noch immer unter Verschluss gehalten (Stand 3. 6. 2026); zur Rechtswidrigkeit dieser Praxis ausführlich Lang, AVR 2025, 114 (118 ff).

³⁸⁾ Anderer Ansicht allerdings VwGH 15. 5. 2020, Ra 2018/15/0113: In dieser Entscheidung hat der VwGH das Vorliegen einer Organschaft und die Anwendung des § 22 BAO geprüft.

³⁹⁾ *Ruppe/Achatz*, UStG⁶, § 2 Rz 99/1.

⁴⁰⁾ *Ruppe/Achatz*, UStG⁶, § 2 Rz 103.

⁴¹⁾ *Ruppe/Achatz*, UStG⁶, § 2 Rz 103.

⁴²⁾ VwGH 30. 1. 2026, Ra 2023/13/0002, Rz 59.

⁴³⁾ VwGH 30. 1. 2026, Ra 2023/13/0002, Rz 59.

⁴⁴⁾ VwGH 30. 1. 2026, Ra 2023/13/0002, Rz 60.

habe auch hier unmittelbar jenen Weg, den das Gesetz selbst vorgezeichnet habe, beschritten (VwGH 20.6.1995, 92/13/0268).“⁴⁵⁾

Ein grundlegender Unterschied zu den vom VwGH aus seiner bisherigen Judikatur angeführten Fällen ist somit nicht zu erkennen. Die Trennung zwischen Besitz- und Betriebsgesellschaft, verbunden mit der Ausübung der durch § 6 Abs 2 UStG eingeräumten Option, sollte nicht anders gewertet werden als die vom VwGH akzeptierte Entscheidung für eine Durchführung einer Umgründung oder für eine bestimmte Gewinnermittlungsart.

III. Die Rechtsprechung des EuGH

Letztlich ist § 22 BAO aber gar nicht entscheidend. Maßgebend ist die Rechtsprechung des EuGH. Zu Recht hat sich der VwGH daher zumindest im außentheoretisch geprägten Teil seiner Begründung weitgehend der vom EuGH geprägten Terminologie bedient und damit auch die vom EuGH aufgestellten Voraussetzungen für die Annahme missbräuchlicher Praxis übernommen. Der VwGH las die Vorgaben des EuGH weitgehend in § 22 BAO hinein. Er nahm damit eine richtlinienkonforme Interpretation dieser Vorschrift vor. Könnte der VwGH nicht auf § 22 BAO oder eine ähnliche Vorschrift verweisen, wäre er aber dennoch an das vom EuGH aus dem Unionsrecht abgeleitete Rechtsmissbrauchsverbot und die aus ihm erwachsenen Postulate gebunden gewesen.⁴⁶⁾

Tatsächlich hält es der EuGH für zulässig, im Fall missbräuchlicher Praxis die Existenz eines eigenen Rechtsträgers für umsatzsteuerliche Zwecke zu ignorieren. Ein Beispiel für diese Rechtsprechung ist das Urteil *Halifax*, in dem es um eine Bank ging, die Grundstückerschließungsgesellschaften gegründet hatte und damit auch die Hoffnung verband, die mit dem Erwerb der Grundstücke verbundenen Vorsteuern abzuziehen.⁴⁷⁾ Der EuGH verlangte, dass „aus einer Reihe objektiver Anhaltspunkte ersichtlich sein [muss], dass mit den fraglichen Umsätzen im Wesentlichen ein Steuervorteil bezweckt wird“. ⁴⁸⁾ Der EuGH verwies dabei auf Rn 89 der Schlussanträge des Generalanwalts und machte sich damit dessen Begründung zu eigen:⁴⁹⁾ „Das Missbrauchsverbot als Auslegungsgrundsatz ist nicht mehr relevant, wenn es für die ausgeführte wirtschaftliche Tätigkeit eine andere Erklärung geben kann als die, dass ausschließlich Steuervorteile gegenüber den Steuerbehörden erreicht werden sollen. Wollte man unter solchen Umständen eine Rechtsvorschrift aufgrund eines ungeschriebenen allgemeinen Grundsatzes dahin auslegen, dass sie einen solchen Steuervorteil nicht gewährt, würde man den Steuerbehörden ein übermäßig weites Ermessen bei der Entscheidung einräumen, welcher der mehreren Zwecke eines bestimmten Umsatzes als vorherrschend anzusehen ist. Dies würde bei den rechtmäßigen Entscheidungen der Wirtschaftsteilnehmer zu einer starken Unsicherheit führen und die wirtschaftlichen Tätigkeiten beeinträchtigen, die eindeutig Schutz verdienen, vorausgesetzt, ihnen liegen, zumindest in einem gewissen Umfang, gewöhnliche Geschäftszwecke zugrunde.“ Im Urteil selbst wird verlangt, dass „im Wesentlichen ein Steuervorteil bezweckt wird“. Diese Formulierung lässt darauf schließen, dass andere – nicht steuerliche – Motive von bloß untergeordneter Bedeutung die Gestaltung nicht retten könnten. Nach den im Urteil verwiesenen und damit ebenfalls in die Begründung aufgenommenen Schlussanträgen von GA *Maduro* dürfte hingegen offenbar bereits jede „andere Erklärung [...] als die, dass aus-

⁴⁵⁾ VwGH 30. 1. 2026, Ra 2023/13/0002, Rz 60.

⁴⁶⁾ Näher EuGH 22. 11. 2017, *Cussens ua*, C-251/16, Rn 25 ff.

⁴⁷⁾ EuGH 21. 2. 2006, *Halifax plc ua*, C-255/02.

⁴⁸⁾ EuGH 21. 2. 2006, *Halifax plc ua*, C-255/02, Rn 75.

⁴⁹⁾ Schlussanträge GA *Maduro* 7. 4. 2005, *Halifax plc ua*, C-255/02, Rn 89; vgl auch *Beiser*, Missbrauch in der Umsatzsteuer, ÖStZ 2006, 322 (324).

schließlich Steuervorteile gegenüber den Steuerbehörden erreicht werden“⁵⁰⁾ den Missbrauchsvorwurf ausräumen.

Diese Ambivalenz zieht sich durch die weitere Rechtsprechung: Während es nach manchen Urteilen nach wie vor genügt, dass „*im Wesentlichen ein Steuervorteil bezweckt*“ wird,⁵¹⁾ hat der EuGH erst jüngst im Urteil vom 10. 7. 2025, *Konreo*, C-276/24, wiederum entschieden, „*dass nach dem Grundsatz des Verbots des Rechtsmissbrauchs rein künstliche, jeder wirtschaftlichen Realität bare Gestaltungen, die allein zu dem Zweck erfolgen, einen Steuervorteil zu erlangen, verboten sind* (Urteile vom 20. Mai 2021, *ALTI*, C-4/20, EU:C:2021:397, Rn. 35, und vom 12. Dezember 2024, *Dranken Van Eetvelde*, C-331/23, EU:C:2024:1027, Rn. 25)“.⁵²⁾ Im Beschluss vom 30. 1. 2026, Ra 2023/13/0002, referierte der VwGH aus der – nicht veröffentlichten – Entscheidung des BFG, dass der finanzielle Vorteil aus der Nichtunterlegung des Wertes des Bankgebäudes mit Eigenkapital „*marginal*“ wäre. Nach der gerade erwähnten Formulierung des EuGH schließt aber jeder nichtsteuerliche Vorteil – und sei er noch so „*marginal*“ – die Anwendung des Rechtsmissbrauchsverbots aus. Dem zuletzt angewendeten Maßstab des EuGH hält die Begründung des Beschlusses des VwGH vom 30. 1. 2026, Ra 2023/13/0002, somit nicht stand.

Dazu kommt, dass auch die Rechtsprechung des EuGH nicht ausschließlich auf dem Boden der Außentheorie basiert, sondern mitunter von innentheoretischen Ansätzen geprägt ist: Umgehungsfragen werden auch vom EuGH erfreulicherweise immer wieder im Wege der Interpretation gelöst. Ein Beispiel dafür ist das Urteil vom 21. 2. 2006, *BUPA Hospitals Limited Goldsborough*, C-419/02. Es ging um eine Krankenhausgesellschaft. In Großbritannien stand eine Änderung der Rechtslage bevor:⁵³⁾ Ab einem bestimmten Zeitpunkt stand der Vorsteuerabzug für den Erwerb von Medikamenten nicht mehr zu. *BUPA* schloss daraufhin Verträge über den Kauf von Medikamenten, die erst in Zukunft geliefert werden. Der Gesellschaft wurden vorweg Rechnungen mit Umsatzsteuerausweis gelegt. Sie zahlte vorweg für die künftigen Lieferungen und machte den Vorsteuerabzug geltend. Die Vorauszahlungen waren allerdings nicht konkret individualisierten Lieferungen zuordenbar. Der EuGH verweigerte die Antwort auf die Frage, ob das Verbot rechtsmissbräuchlichen Handelns dem Vorsteuerabzug entgegensteht. Er löste den Fall stattdessen im Wege der Interpretation: Vorauszahlungen können nur dann Umsatzsteuerpflicht auslösen und zum Vorsteuerabzug führen, wenn sie einer künftigen Lieferung oder Dienstleistung konkret zuordenbar sind. Bei einer in diesem Sinn die Umsatzsteuerpflicht nicht auslösenden Vorauszahlung war der Vorsteuerabzug nicht gegeben. Die Missbrauchsfrage hat sich somit gar nicht gestellt.

Eine Vermengung von außen- und innentheoretischen Ansätzen findet sich in der Begründung des Urteils des EuGH vom 22. 11. 2017, *Cussens*, C-251/16. Nach der Richtlinie unterliegen Lieferungen, die Immobilien zum Gegenstand haben, der Mehrwertsteuer. Eine Ausnahme besteht nur für andere Lieferungen als solche, die vor dem Erstbezug des Gebäudes oder des betreffenden Gebäudeteils erfolgten: Sie sind von der Steuer befreit. Somit unterliegt die erste Lieferung eines Gebäudes oder eines Gebäudeteils der Mehrwertsteuer. Dabei wählte der EuGH eine außentheoretische Begründung: Bei der Ermittlung, welche Lieferung die erste ist, sind diejenigen nicht zu berücksichtigen, „*die einen rein künstlichen Charakter haben und mit denen im Wesentlichen ein Steuervorteil erzielt werden soll*“.⁵⁴⁾

⁵⁰⁾ Schlussanträge GA Maduro 7. 4. 2005, *Halifax plc ua*, C-255/02, Rn 89.

⁵¹⁾ EuGH 22. 11. 2017, *Cussens ua*, C-251/16, Rn 53.

⁵²⁾ EuGH 10. 7. 2025, *Konreo*, C-276/24, Rn 31.

⁵³⁾ Dazu auch *Zorn*, Umsatzsteuer und Missbrauch, in *Pölzl/Partl*, Steuerberatung im Synergiebereich von Praxis und Wissenschaft, FS Pircher (2007) 217 (220).

⁵⁴⁾ EuGH 22. 11. 2017, *Cussens ua*, C-251/16, Rn 79.

Innentheoretisch – also fokussierend auf die Interpretation der maßgebenden Regelungen – ist hingegen jener Teil der Begründung ausgerichtet:⁵⁵⁾ „*Allerdings waren gemäß den Angaben in der Vorlageentscheidung die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Neubauten Gegenstand zweier Mietverträge. Diese Mietverträge wurden zwischen den Rechtsmittelführern des Ausgangsverfahrens und einer mit ihnen verbundenen Gesellschaft am selben Tag geschlossen und sahen die Vermietung und unmittelbare Rückvermietung dieser Immobilien vor. Außerdem wurden diese Mietverträge einvernehmlich weniger als einen Monat nach ihrem Abschluss aufgelöst, bevor die Rechtsmittelführer des Ausgangsverfahrens diese Immobilien wenige Zeit später an Dritte verkauften. Somit wurden die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Immobilien, wie der Generalanwalt in Nr. 94 seiner Schlussanträge ausgeführt hat, vor ihrem Verkauf an Dritte durch ihren Eigentümer oder ihren Mieter offensichtlich nicht tatsächlich genutzt, was zu überprüfen Sache des vorlegenden Gerichts ist.*“ Der EuGH machte somit die Frage, ob ein Erstbezug erfolgte, davon abhängig, ob das Gebäude „*tatsächlich genutzt*“ wurde. Ob die Lieferung „*rein künstlichen Charakter*“ hatte oder mit ihr „*im Wesentlichen ein Steuervorteil erzielt*“ wurde, war damit gar nicht mehr relevant. Der EuGH legte den tatsächlichen – und nicht einen fiktiven – Sachverhalt zugrunde.

Hätte der VwGH in seinem Beschluss vom 30. 1. 2026, Ra 2023/13/0002, diesen Maßstab angelegt, hätte er sich nicht über den wahren Sachverhalt hinwegsetzen dürfen. Er hätte die gewählte Gestaltung wohl jedenfalls akzeptieren müssen. Es wäre nicht möglich gewesen, die über eine eigene Gesellschaft vorgenommene Anschaffung und dann in weiterer Folge erfolgte Vermietung der Liegenschaft zu ignorieren. Die dadurch erzielten Steuervorteile hätten hingenommen werden müssen. Sie sind die Folge der Entscheidung der Betroffenen, Besitz- und Betriebsaufgaben in gesonderten Gesellschaften wahrzunehmen, dabei ein umsatzsteuerliches Organschaftsverhältnis zu vermeiden und sich der in § 6 Abs 2 UStG eingeräumten Option zu bedienen.

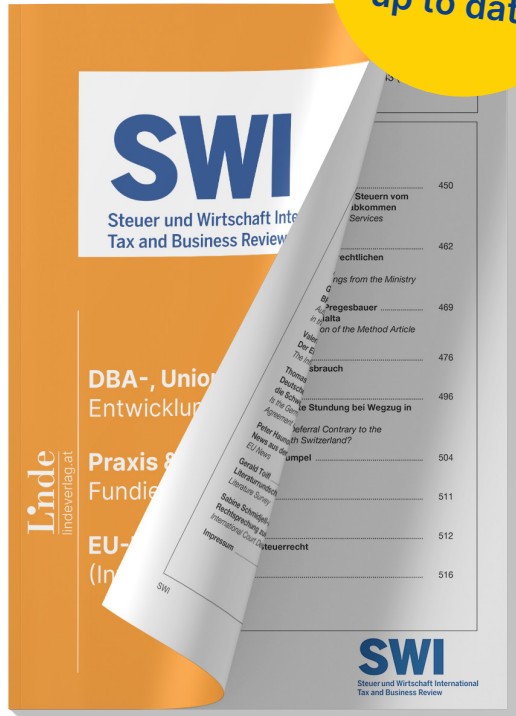
IV. Zusammenfassende Würdigung

Der einleitend zitierte *Ludwig Schmidt* hatte recht:⁵⁶⁾ Die Anwendung einer eigenen Missbrauchsverordnung oder einer gerichtlich entwickelten Missbrauchsdoctrin überzeugt nicht. Sie führen zur Rechtsunsicherheit. Entscheidungen auf einer solchen Grundlage werden als willkürlich wahrgenommen. Wenn der Verdacht des Missbrauchs im Raum steht, sollte nicht auf Basis eines fiktiven Sachverhalts besteuert werden. Vom Syllogismus der Rechtsanwendung darf keine Ausnahme gemacht werden: Auch in solchen Konstellationen ist die passende Vorschrift auf den festgestellten Sachverhalt anzuwenden. Wenn eine Gestaltung den Eindruck erweckt, „*rein künstlichen Charakter*“ zu haben, ist zu untersuchen, ob sich der Sachverhalt tatsächlich so ereignet hat oder ob die Steuerpflichtigen ihn nur vortäuschen. Der Sachverhalt, wie er sich in der Realität abgespielt hat, ist der Besteuerung zugrunde zu legen. Auf Normebene sind die relevanten Vorschriften nach ihrem Ziel und Zweck zu interpretieren. Die Auslegung zeigt dann, ob der Umgehungsversuch scheitert oder doch erfolgreich ist. Führt auch eine nicht am Wortlaut klebende Interpretation zu einem rechtspolitisch irritierenden Ergebnis, ist der Gesetzgeber gefordert. Er muss die notwendigen gesetzlichen Änderungen vornehmen. Genau dies ist durch das 1. StabG 2012 für die Zukunft geschehen. In den Fällen, in denen die neue Regelung noch nicht angewendet werden kann, sollte aber auch eine rechtspolitisch als unbefriedigend empfundene Rechtslage von Verwaltung und Gerichten akzeptiert werden. Die Gerichte haben die Aufgabe, die Gesetze auszulegen, nicht aber ihren Inhalt zu korrigieren.

⁵⁵⁾ EuGH 22. 11. 2017, *Cussens ua*, C-251/16, Rn 74.

⁵⁶⁾ Vgl. *Schön*, FR 2011, 1125 (1125).

Mit dem Abo
immer
up to date!



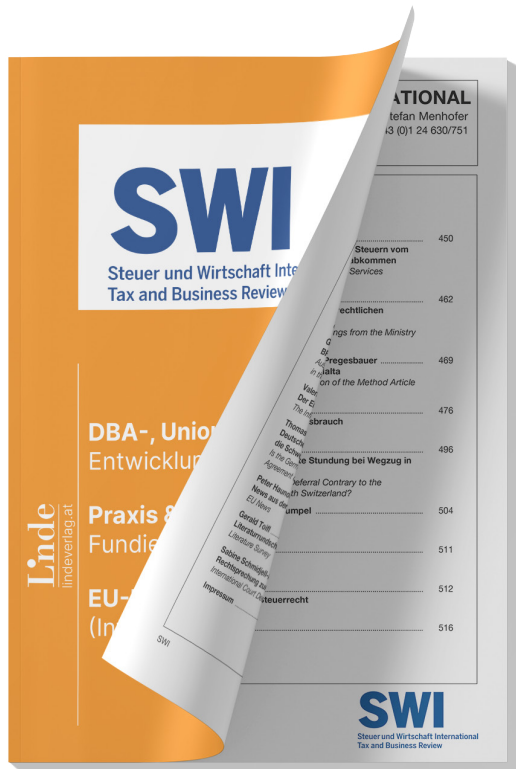
**Jetzt 20 % Rabatt
auf Ihr Halbjahresabo 2026!**

**Der Kompass
für internationale Steuerfragen**

DBA-, Unions- und Außensteuerrecht
Entwicklungen, Trends, Analysen

Praxis & Wissenschaft
Fundierte Fachinformation

EU-News, Rechtsprechung, EAS
(Inter)nationale Entscheidungen



SWI – Halbjahresabonnement 2026

Bestellen unter:

- shop.lindeverlag.at/swi
- fachzeitschriften@lindeverlag.at



Bitte geben Sie bei Ihrer Bestellung
den Aktionscode V-26 an.

Print & Digital: **€ 201,80** (Jahresabo 2026 € 504,50)

Preisänderung und Irrtum vorbehalten.
(Preis inkl. MwSt., zzgl. 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 Abonnement automatisch auf ein Jahr und zu den jeweils gültigen Abopreisen weiter.

Weitere Informationen zur Zeitschrift
und alle Abo-Varianten finden Sie unter
shop.lindeverlag.at/swi