

## MODUL 1: GRUNDZÜGE DER EINKOMMENSTEUER

*Die zentralen Fragen dieses Moduls sind:*

- *Welche Einkünfte unterliegen der Einkommensteuer?*
- *Welche Betriebsausgaben und Werbungskosten können bei der Einkünfteermittlung abgezogen werden?*
- *Welche Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen können bei der Einkommensermittlung abgezogen werden?*
- *Welcher Steuertarif kommt zur Anwendung?*
- *Welche Absetzbeträge können von der Steuerschuld abgezogen werden?*
- *Wie erfolgt die Erhebung der Einkommensteuer?*

**Tz 1**

*Frau Mag. Taxa ist in Wien als selbständige Steuerberaterin tätig und bezieht aus dieser Tätigkeit jährlich Einkünfte in Höhe von 60.000 Euro. Sie verfügt über ein Sparbuch, 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. Nach einem gewaltigen Hochwasser hat Frau Mag. Taxa 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. Während des letzten Jahres hat Frau Mag. Taxa Einkommensteuervorauszahlungen in Höhe von 11.500 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 11.000 Euro von der Besteuerung ausgenommen (vgl § 33 Abs 1 EStG).
- Der Tarif der Einkommensteuer ist progressiv gestaltet, um jene Einkommensanteile, 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 29).

- Bestimmte Begünstigungen tragen den Lasten des Steuerpflichtigen zB als Alleinerzieher, Alleinerhalter 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 nur beschränkt steuerpflichtig ist, werden nur die im Inland erzielten Einkünfte der Einkommensteuer unterworfen (Territorialitätsprinzip; vgl Tz 273 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 25 f).

# II EINKOMMENSBEGRIFF UND EINKUNFTSARTEN

## 1 *Der Katalog der sieben Einkunftsarten*

**Tz 6** Das Einkommen ist die **Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer**. Auf diese wird der Tarif der Einkommensteuer angewendet 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 7** In § 2 Abs 3 EStG werden folgende sieben Einkunftsarten aufgelistet:

Betriebliche Einkünfte	{ 1. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§ 21), 2. Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 22), 3. Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23),	} Haupt- einkunftsarten	
Außerbetriebliche Einkünfte			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.

Die Unterscheidung zwischen **betrieblichen Einkünften** (Gewinneinkünften) und **außerbetrieblichen Einkünften** (Überschusseinkünften) ist für die Ermittlung der Einkünfte wesentlich (vgl Tz 17 f). Weiters werden nach der Subsidiarität **Haupt-** und **Nebeneinkunftsarten** unterschieden.

## 2 Die betrieblichen Einkünfte und der Gewerbebetrieb

**Tz 8** 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 Verwaltungsgesichtshof (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, dh 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 14.9.1988, 87/13/0248; einmaliger Auftrag über eine neunmonatige Berufstätigkeit).
- **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.