

Der subjektive Tatbestand im Steuer- und Steuerstrafrecht

Wissen, Wollen, Absicht und Irrtum
bei der Besteuerung des Einkommens

von
Univ.-Prof. Dr. Gerald Toifl



LexisNexis

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	V
Kapitel I: Begriff und Wesen subjektiver Tatbestandsmerkmale im Steuer- und Steuerstrafrecht	1
1. Ausgangslage und Fragestellungen	1
2. Unterscheidung zwischen Tatbestand und Rechtsfolge	5
3. Unterscheidung zwischen Tatbestandsmerkmal und Tatsache	9
4. Nachweis subjektiver Tatbestandsmerkmale	13
5. Subjektive Tatbestandsmerkmale, Typusbegriffe und bewegliches System	19
6. Zusammenfassung und Gang der Untersuchung	25
Kapitel II: Verfassungsrechtliche Anforderungen an subjektive Tatbestandsmerkmale im Steuer- und Steuerstrafrecht	29
1. Fragestellungen und verfassungsrechtliche Grundlagen	29
1.1 Subjektive Tatbestandsmerkmale im Steuer- und Steuerstrafrecht im Lichte des Verfassungsrechts	29
1.2 Überblick der verfassungsrechtlichen Rechtsgrundlagen	34
1.2.1 Unschuldsvermutung nach Art 6 Abs 2 EMRK	34
1.2.2 Verfassungsrechtlich gewährleistete Freiheitsrechte	36
1.2.3 Legalitätsprinzip nach Art 18 B-VG	39
1.2.4 Gleichheitssatz nach Art 7 B-VG	53
1.3 Anforderungen an Gesetzgebung und Vollziehung	72
1.4 Gang der verfassungsrechtlichen Untersuchung	75
2. Pflicht oder Verbot zur Berücksichtigung subjektiver Tatbestandsmerkmale	77
2.1 Steuerstrafrecht	77
2.1.1 Ausgangslage und Fragestellungen	77
2.1.2 Allgemeine Anwendung des Gleichheitssatzes im Steuerstrafrecht	78
2.1.3 Gleichheitssatz und subjektive Tatbestandsmerkmale	82
2.2 Steuerrecht	86
2.2.1 Ausgangslage und Fragestellungen	86
2.2.2 Allgemeine Anwendung des Gleichheitssatzes im Steuerrecht	91
2.2.3 Gleichheitssatz und Leistungsfähigkeitsprinzip	96
2.2.4 Gleichheitssatz und subjektive Tatbestandsmerkmale auf der Einnahmenseite	103

2.2.5 Gleichheitssatz und subjektive Tatbestandsmerkmale auf der Ausgabenseite	108
2.2.6 Gleichheitssatz und Nachweis subjektiver Tatbestandsmerkmale	109
3. Schranken für die Gesetzgebung bei der Heranziehung subjektiver Tatbestandsmerkmale	112
3.1 Steuerstrafrecht	112
3.1.1 Ausgangslage und Fragestellungen	112
3.1.2 Unklarheit und Undeutlichkeit subjektiver Tatbestandsmerkmale	113
3.1.3 Gleichheitsrechtlicher Prüfungsmaßstab	119
3.1.4 Feststellung subjektiver Tatbestandsmerkmale im Zweifelsfall	123
3.1.5 Zulässigkeit einer ausschließlichen Anknüpfung an subjektive Tatbestandsmerkmale	126
3.1.6 Zulässigkeit von Typisierungen durch den Gesetzgeber	127
3.1.7 Strukturelle Vollzugsdefizite für die Vollziehung	133
3.2 Steuerrecht	133
3.2.1 Ausgangslage und Fragestellungen	133
3.2.2 Unklarheit und Undeutlichkeit subjektiver Tatbestandsmerkmale	135
3.2.3 Gleichheitsrechtlicher Prüfungsmaßstab	136
3.2.4 Feststellung subjektiver Tatbestandsmerkmale im Zweifelsfall	141
3.2.5 Zulässigkeit einer ausschließlichen Anknüpfung an subjektive Tatbestandsmerkmale	147
3.2.6 Zulässigkeit von Typisierungen durch den Gesetzgeber	148
3.2.7 Strukturelle Vollzugsdefizite für die Vollziehung	153
4. Schranken für die Vollziehung bei der Anwendung subjektiver Tatbestandsmerkmale	157
4.1 Steuerstrafrecht	157
4.1.1 Ausgangslage und Fragestellungen	157
4.1.2 Vollziehung subjektiver Tatbestandsmerkmale im Lichte des Gleichheitssatzes nach Art 7 B-VG	159
4.1.3 Zulässigkeit von Typisierungen durch die Vollziehung	162
4.2 Steuerrecht	165
4.2.1 Ausgangslage und Fragestellungen	165
4.2.2 Vollziehung subjektiver Tatbestandsmerkmale im Lichte des Gleichheitssatzes nach Art 7 B-VG	166
4.2.3 Zulässigkeit von Typisierungen durch die Vollziehung	167

5. Zusammenfassung der verfassungsrechtlichen Grundlagen für die Berücksichtigung subjektiver Tatbestandsmerkmale	171
Kapitel III: Subjektive Tatbestandsmerkmale im Steuerstrafrecht	177
1. Fragestellungen und steuerstrafrechtliche Grundlagen	177
1.1 Subjektive Tatbestandsmerkmale als Ansatzpunkt einer Abgrenzung zwischen Steuerrecht und Steuerstrafrecht	177
1.2 Überblick der steuerstrafrechtlichen Rechtsgrundlagen	183
1.3 Anforderungen an Gesetzgebung und Vollziehung	185
1.4 Gang der steuerstrafrechtlichen Untersuchung	188
2. Struktur und Inhalt des steuerstrafrechtlichen Tatbestandes	190
2.1 Steuerstrafrechtliches Fallprüfungsschema	190
2.2 Objektiver Tatbestand der Steuerhinterziehung	194
2.3 Subjektiver Tatbestand der Steuerhinterziehung	198
2.4 Verhältnis zwischen objektivem und subjektivem Tatbestand	202
2.5 Zeitpunkt des Vorsatzes	213
2.6 Nachweis subjektiver Tatbestandmerkmale im Strafverfahren	217
3. Die Wissenskomponente des Tatbestandsvorsatzes	230
3.1 Ausgangslage und Fragestellungen	230
3.2 Wissentlichkeit als besondere Form der Wissenskomponente	235
3.3 Tatbestands- und Verbotsirrtum als Gegenstück der Wissenskomponente	237
3.3.1 Abgrenzung zwischen Tatbestands- und Verbotsirrtum	237
3.3.2 Tatbestandsirrtum über deskriptive Tatbestandsmerkmale	240
3.3.3 Tatbestandsirrtum über normative Tatbestandsmerkmale	243
3.3.4 Verbotsirrtum und Irrtum über normative Tatbestandsmerkmale	247
3.4 Bedeutung der Wissenskomponente für den steuerstrafrechtlichen Prüfungsmaßstab	254
3.4.1 Wissenskomponente und objektiver Prüfungsmaßstab	254
3.4.2 Wissenskomponente und subjektiver Prüfungsmaßstab	258
3.4.3 Wissenskomponente und Verfeinerung des Prüfungsmaßstabes im Steuerstrafrecht	260
4. Die Wollenskomponente des Tatbestandsvorsatzes	267
4.1 Ausgangslage und Fragestellungen	267
4.2 Absichtlichkeit als besondere Form der Wollenskomponente	271
4.3 Bewusste Fahrlässigkeit als Gegenstück der Wollenskomponente	274
4.3.1 Notwendigkeit der Abgrenzung zwischen Vorsatz und Fahrlässigkeit	274

4.3.2 Abgrenzung zwischen Vorsatz und Fahrlässigkeit nach den voluntativen Theorien	277
4.3.3 Abgrenzung zwischen Vorsatz und Fahrlässigkeit im Rahmen eines beweglichen Systems	282
4.4 Bedeutung der Wollenskomponente für den steuerstrafrechtlichen Prüfungsmaßstab	285
4.4.1 Kalkulierter Rechtsbruch und Motive für die Überschreitung der Hemmschwelle	285
4.4.2 Fehlen eines gezielten Gegenwirkens	289
4.4.3 Wollenskomponente und Verfeinerung des Prüfungsmaßstabes im Steuerstrafrecht	290
5. Zusammenfassung der steuerstrafrechtlichen Dogmatik zu subjektiven Tatbestandsmerkmalen	293
Kapitel IV: Subjektive Tatbestandsmerkmale im Ertragsteuerrecht	301
1. Fragestellungen und steuerrechtliche Grundlagen	301
1.1 Subjektive Tatbestandsmerkmale als Ansatzpunkt einer Lösung der Abgrenzung zur steuerlich irrelevanten Privatsphäre	301
1.2 Überblick der steuerrechtlichen Rechtsgrundlagen	315
1.3 Anforderungen an Gesetzgebung und Vollziehung	320
1.4 Gang der steuerrechtlichen Untersuchung	324
2. Bedeutung subjektiver Tatbestandsmerkmale für die Abgrenzung zur steuerlich irrelevanten Privatsphäre auf der Ausgabenseite	327
2.1 Ausgangslage und Fragestellungen	327
2.2 Betriebsausgaben und Werbungskosten	333
2.2.1 Bedeutung subjektiver Merkmale bei Betriebsausgaben und Werbungskosten im Allgemeinen	333
2.2.2 Betriebsausgaben, Werbungskosten und Veranlassungsprinzip	338
2.2.3 Veranlassung beim Betriebsausgaben- und Werbungskostenbegriff als subjektives Tatbestandsmerkmal?	347
2.3 Einkünfteerzielungsabsicht und Liebhaberei	354
2.3.1 Bedeutung subjektiver Merkmale bei Einkünfteerzielungsabsicht und Liebhaberei im Allgemeinen	354
2.3.2 Liebhaberei, Einkünfteerzielungsabsicht und Veranlassungsprinzip	359
2.3.3 Veranlassung bei Liebhabereibetätigungen als subjektives Tatbestandsmerkmal?	363
2.4 Verdeckte Gewinnausschüttungen	366
2.4.1 Bedeutung subjektiver Merkmale bei verdeckten Gewinnausschüttungen im Allgemeinen	366

2.4.2 Verdeckte Gewinnausschüttung und Veranlassungsprinzip	371
2.4.3 Veranlassung bei verdeckten Gewinnausschüttungen als subjektives Tatbestandsmerkmal?	373
3. Bedeutung subjektiver Tatbestandsmerkmale für die Abgrenzung zur steuerlich irrelevanten Privatsphäre auf der Einnahmenseite	375
3.1 Ausgangslage und Fragestellungen	375
3.2 Gewinnerzielungsabsicht und Abgrenzung zu Einkünften aus Gewerbebetrieb	382
3.2.1 Bedeutung subjektiver Merkmale bei der Gewinnerzielungsabsicht im Allgemeinen	382
3.2.2 Abgrenzung zu Einkünften aus Gewerbebetrieb und Veranlassungsprinzip	385
3.2.3 Veranlassung bei der Abgrenzung zu Einkünften aus Gewerbebetrieb als subjektives Tatbestandsmerkmal?	387
3.3 Schenkungen und sonstige unentgeltliche Vorgänge	390
3.3.1 Bedeutung subjektiver Merkmale bei Schenkungen und sonstigen unentgeltlichen Vorgängen im Allgemeinen	390
3.3.2 Schenkungen, sonstige unentgeltliche Vorgänge und Veranlassungsprinzip	396
3.3.3 Veranlassung bei Schenkungen und sonstigen unentgeltlichen Vorgängen als subjektives Tatbestandsmerkmal?	398
3.4 Sonstige nicht steuerbare Vermögensvermehrungen und Zuflüsse im EStG und KStG	401
3.4.1 Bedeutung subjektiver Merkmale bei sonstigen nicht steuerbaren Vermögensmehrungen und Zuflüssen im EStG und KStG im Allgemeinen	401
3.4.2 Sonstige nicht steuerbare Vermögensmehrungen im EStG und Veranlassungsprinzip	416
3.4.3 Veranlassung bei sonstigen nicht steuerbaren Vermögensmehrungen im EStG als subjektives Tatbestandsmerkmal?	418
4. Nachweis subjektiver (Tatbestands-)Merkmale im Ertragsteuerrecht	420
4.1 Ausgangslage und Fragestellungen	420
4.2 Prüfungsmaßstab für das Vorliegen subjektiver (Tatbestands-)Merkmale	422
4.3 Zeitpunkt des Vorliegens subjektiver (Tatbestands-)Merkmale	428
4.4 Nachweis subjektiver (Tatbestands-)Merkmale im Beweisverfahren	430

5. Zusammenfassung der steuerrechtlichen Dogmatik zu subjektiven (Tatbestands-)Merken	435
Kapitel V: Zusammenfassung und Würdigung	441
Literaturverzeichnis	445
Stichwortverzeichnis	471