

Der subjektive Tatbestand im Steuer- und Steuerstrafrecht

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

von
Univ.-Prof. Dr. Gerald Toifl

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 Tatbestandsmerk- male.....	109
3. Schranken für die Gesetzgebung bei der Heranziehung subjektiver Tatbe- standsmerkmale.....*	112
3.1 Steuerstrafrecht.....†	112
3.1.1 Ausgangslage und Fragestellungen.....	112
3.1.2 Unklarheit und Undeutlichkeit subjektiver Tatbestandsmerk- male.....	113
3.1.3 Gleichheitsrechtlicher Prüfungsmaßstab.....	119
3.1.4 Feststellung subjektiver Tatbestandsmerkmale im Zweifels- fall.....	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 Tatbestandsmerk- male.....	135
3.2.3 Gleichheitsrechtlicher Prüfungsmaßstab.....	136
3.2.4 Feststellung subjektiver Tatbestandsmerkmale im Zweifels- fall.....	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 Tatbe- standsmerkmale.....	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 Tatbestandsmerkmale im Strafverfahren.....	217
3. Die Wissenskomponekte des Tatbestandsvorsatzes.....	230
3.1 Ausgangslage und Fragestellungen.....	230
3.2 Wissentlichkeit als besondere Form der Wissenskomponekte.....	235
3.3 Tatbestands- und Verbotsirrtum als Gegenstück der Wissenskomponekte.....	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 Wissenskomponekte für den steuerstrafrechtlichen Prüfungsmaßstab.....	254
3.4.1 Wissenskomponekte und objektiver Prüfungsmaßstab.....	254
3.4.2 Wissenskomponekte und subjektiver Prüfungsmaßstab.....	258
3.4.3 Wissenskomponekte und Verfeinerung des Prüfungsmaßstabes im Steuerstrafrecht.....	260
4. Die Wollenskomponekte des Tatbestandsvorsatzes.....	267
4.1 Ausgangslage und Fragestellungen.....	267
4.2 Absichtlichkeit als besondere Form der Wollenskomponekte.....	271
4.3 Bewusste Fahrlässigkeit als Gegenstück der Wollenskomponekte... ..	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 Tatbestandsirierkmale 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

Inhaltsverzeichnis

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