

W. Doralt

Auch als
E-Book
erhältlich!

Steuerrecht 2014/15

NEU:

- Abgabenänderungsgesetz 2014
- Budgetbegleitgesetz 2014
- GrESt – Novelle 2014
- FinStrG – Novelle 2014

Unternehmenssteuern
Verkehrssteuern
Abgabenverfahren

Ein systematischer Überblick

16. Auflage

MANZ 

Steuerrecht

2014/15

Ein systematischer Überblick

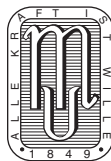
Stand 1. September 2014

von

Dr. Werner Doralt

em. o. Universitätsprofessor in Wien

16. Auflage



Wien 2014

Manzsche Verlags- und Universitätsbuchhandlung

Zitiervorschlag: *Doralt*, Steuerrecht 2014/15 [Tz]

1. Auflage: Steuerrecht 2001 (Stand 1. 1. 2001)
2. Auflage: Steuerrecht 2002 (Stand 1. 1. 2002)
3. Auflage: Steuerrecht 2003 (Stand 1. 1. 2003)
4. Auflage: Steuerrecht 2004 (Stand 1. 1. 2004)
5. Auflage: Steuerrecht 2005 (Stand 1. 7. 2004)
6. Auflage: Steuerrecht 2005 neu (Stand 1. 1. 2005)
7. Auflage: Steuerrecht 2006 (Stand 1. 1. 2006)
8. Auflage: Steuerrecht 2007 (Stand 1. 10. 2006)
9. Auflage: Steuerrecht 2008 (Stand 1. 1. 2008)
10. Auflage: Steuerrecht 2008/09 (Stand 1. 9. 2008)
11. Auflage: Steuerrecht 2009/10 (Stand 1. 9. 2009)
12. Auflage: Steuerrecht 2010/11 (Stand 1. 9. 2010)
13. Auflage: Steuerrecht 2011/12 (Stand 1. 9. 2011)
14. Auflage: Steuerrecht 2012/13 (Stand 1. 4. 2012)
15. Auflage: Steuerrecht 2013/14 (Stand 1. 9. 2013)
16. Auflage: Steuerrecht 2014/15 (Stand 1. 9. 2014)

Alle Rechte, insbesondere das Recht der Vervielfältigung und Verbreitung sowie der Übersetzung, vorbehalten. Kein Teil des Werkes darf in irgendeiner Form (durch Photokopie, Mikrofilm oder ein anderes Verfahren) ohne schriftliche Genehmigung des Verlages reproduziert oder unter Verwendung elektronischer Systeme gespeichert, verarbeitet, vervielfältigt oder verbreitet werden.

Sämtliche Angaben in diesem Werk erfolgen trotz sorgfältiger Bearbeitung ohne Gewähr; eine Haftung des Autors sowie des Verlages ist ausgeschlossen.

Kopierverbot/Vervielfältigungsverbot

Die für Schulen und Hochschulen vorgesehene freie Werknutzung „Vervielfältigung zum eigenen Schulgebrauch“ gilt für dieses Werk nicht, weil es seiner Beschaffenheit und Bezeichnung nach zum Unterrichtsgebrauch bestimmt ist (§ 42 Abs 6 UrhG).

ISBN 978-3-214-01907-5

© 2014 MANZ'sche Verlags- und Universitätsbuchhandlung GmbH, Wien

Telefon: (01) 531 61-0

E-Mail: verlag@MANZ.at

www.MANZ.at

Bildnachweis: Mike Ranz

Datenkonvertierung und Satzherstellung: Ferdinand Berger & Söhne GmbH, 3580 Horn

Druck: Finidr, s. r. o., Český Těšín

Das Hypo-Debakel und der österreichische Föderalismus

Zur Verantwortung(slosigkeit) des Finanzministers

Mag sein, dass ein Bundesland – verwerflich genug – Haftungen eingeht, die es in den Ruin führen könnten und mag sein, dass man mit einer solchen Möglichkeit eines verantwortungslosen Landespolitikers niemals gerechnet hat.

Mag sein, dass ein solches Szenarium erst ermöglicht und mitverschuldet wurde, weil bisher für die Länder keine entsprechenden Rechnungslegungsvorschriften vorgesehen waren, und man mit solchen Folgen nie und nimmer gerechnet hat.

Mag sein.

Nicht mehr nachvollziehbar ist es aber, wenn der Finanzminister – nunmehr im Wissen um solche Gefahren – es weiterhin unterlässt (wie seine Vorgänger), die Rechnungslegungsvorschriften der Länder neu und einheitlich zu regeln, obwohl er nach der Finanzverfassung dafür zuständig und verantwortlich ist, und auch bereits der Rechnungshof und der Staatsschuldenausschuss dies eingemahnt haben.

Nach § 16 F-VG „kann“ der Finanzminister im Einvernehmen mit dem Rechnungshof den Gebietskörperschaften eine einheitliche Gliederung ihrer Rechnungsabschlüsse vorschreiben und ihnen damit auch vorschreiben, dass sie Haftungen und drohende Inanspruchnahmen auszuweisen haben. Damit liegt es aber nicht in einem politischen Freiraum, ob der Finanzminister die ihm von der Verfassung eingeräumte Befugnis ausübt, es ist vielmehr sein pflichtgemäßes Ermessen, entsprechende Rechnungslegungsvorschriften zu erlassen, wenn sich die Notwendigkeit dazu ergibt.

Über die Notwendigkeit bedarf es nach dem Hypo-Debakel (wie auch nach den Vorkommnissen in Salzburg) keiner Diskussion mehr.

Indem der Finanzminister es unterlässt, seiner von der Verfassung vorgeschriebenen Verpflichtung nachzukommen, handelt er verantwortungslos gegenüber dem Staat.

Aus dieser verfassungsrechtlichen Verantwortung befreit ihn – entgegen seiner Rechtfertigung – auch nicht eine Vereinbarung mit den Landeshauptleuten aus dem Jahr 1974 (!), nach der entsprechende Rechnungslegungsvorschriften nur im Einvernehmen mit den Ländern und Gemeinden festgelegt werden sollen („Heiligenbluter Vereinbarung“). Eine solche Vereinbarung ist in der Finanzverfassung nicht nur nicht gedeckt, sondern ist in ihrer Zielrichtung selbst verfassungswidrig: In der Erlassung einheitlicher Rechnungslegungsvorschriften ist der Finanzminister von den Landeshauptleuten gerade nicht abhängig, die Unabhängigkeit des Finanzministers von den Ländern und Gemeinden in der Erlassung einheitlicher Rechnungslegungsvorschriften ist gerade Sinn und Zweck des § 16 F-VG. Wenn sich der

Finanzminister – politisch – trotzdem in die Abhängigkeit der Landeshauptleute begibt, verletzt er damit nicht nur seine Pflichten, sondern auch die Verfassung.

Mag sein, dass der Finanzminister dies anders sieht, die Zustimmung des Bürgers (und des Wählers) zu seiner Haltung hat der Finanzminister gewiss nicht.

Wien, im September 2014

W. Doralt

Wie bei der Voraufgabe hat mich auch bei dieser Auflage Frau Mag. *Sabine Millauer* unterstützt, die Umsatzsteuer hat Herr Mag. *Mario Mayr* durchgesehen. Dafür danke ich herzlich.

Anregungen und Verbesserungsvorschläge bitte ich an meine E-Mail-Adresse zu richten: werner.doralt@univie.ac.at.

Bemerkungen zur aktuellen Legistik

(Aus dem Vorwort zur 15. Auflage)

„Besteuert der Unternehmer nach vereinnahmten Entgelten . . .“ heißt es nach der jüngsten Novelle in § 12 UStG. – Das ist nicht der einzige sprachliche Missgriff; auch der folgende Satzteil ist – mit Einschüben und Schachtelsatz – ein Beispiel für mangelhafte Sprachkompetenz in der Legistik. „Besteuert“ der Unternehmer statt richtig „Versteuert“ verrät fehlende Sensibilität für die Sprache.

Ein anderer Fehlgriff des Gesetzgebers aus jüngster Zeit ist die Umbenennung des „Finanzamtes für Gebühren und Verkehrssteuern“ in „Finanzamt für Gebühren Verkehrssteuern und Glücksspiel“. – Es hätte wohl gereicht, wie bisher die erweiterte Zuständigkeit des Finanzamts klarzustellen. In Zukunft muss, wo immer das Finanzamt erwähnt wird, das „Glücksspiel“ hinzugefügt werden: Dass es – wenn schon – dann richtig „Finanzamt für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspielabgaben“ heißen müsste, rundet das Bild ab; denn selbstverständlich ist das Finanzamt nicht für das Glücksspielwesen insgesamt zuständig.

Diese Beispiele sind der Anlass, dass ich – wie bereits in einer früheren Auflage – einige Seiten einer kleinen Stilkunde widme. – Weit davon entfernt, selbst dem Anspruch auf „verständlich schreiben“ ausreichend gerecht zu werden, hoffe ich, damit die Aufmerksamkeit auf dieses – für uns alle wichtige – Thema zu lenken.

Es war Univ.-Prof. Dr. *Fritz Schönherr*, allzu früh bei einem Unfall ums Leben gekommen, der mit einem Beitrag im Anwaltsblatt mein Interesse dafür geweckt hat; dieses Interesse möchte ich weitergeben.

[. . .]

Inhaltsverzeichnis

| | Seite |
|--|----------|
| Vorwort | V |
| Abkürzungsverzeichnis | XIII |
| Stilkunde | XV |
| I. Einführung | 1 |
| 1. Entwicklung des Steuerrechts | 1 |
| 2. Einteilung der Steuern | 2 |
| 3. Die drei Funktionen der Steuern | 4 |
| 4. Rechtsquellen des Steuerrechts | 4 |
| II. Einkommensteuer | 5 |
| 1. Allgemeines | 5 |
| 2. Persönliche Steuerpflicht (§ 1) | 6 |
| 3. Sachliche Steuerpflicht – das Einkommen (§ 2) | 8 |
| 4. Die sieben Einkunftsarten | 8 |
| 4.1. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§ 21) | 9 |
| 4.2. Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 22) | 10 |
| 4.3. Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23) | 10 |
| 4.4. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§§ 25, 26) | 12 |
| 4.5. Einkünfte aus Kapitalvermögen (§§ 27, 27 a) | 13 |
| 4.6. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 28) | 16 |
| 4.7. Sonstige Einkünfte (§§ 29–30) | 16 |
| 4.8. Gemeinsame Vorschriften für alle Einkunftsarten (§ 32) | 22 |
| 4.9. Exkurs: Der Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft im Arbeitsrecht, Sozialversicherungsrecht und Steuerrecht .. | 22 |
| 5. Verluste und Liebhaberei | 24 |
| 6. Zeitliche Zuordnung von Einkünften (§ 19) | 26 |
| 7. Persönliche Zuordnung von Einkünften | 28 |
| 8. Ermittlung der Einkünfte | 30 |
| 9. Betriebliche Einkünfte – Gewinnermittlung | 31 |
| 9.1. Gewinnermittlung nach § 5 und § 4 Abs 1 | 33 |
| 9.2. Betriebsvermögen | 37 |
| 9.3. Entnahmen – Einlagen | 41 |
| 9.4. Bilanzierungsgrundsätze | 42 |
| 9.5. Allgemeine Bewertungsvorschriften | 44 |
| 9.6. Bewertungsmaßstäbe | 46 |
| 9.7. Bewertung des Betriebsvermögens (§ 6) | 51 |
| 9.8. Betriebsausgaben – Betriebseinnahmen | 56 |
| 9.9. Rückstellungen (§ 9) | 60 |

Inhaltsverzeichnis

| | |
|---|-----|
| 9.10. Absetzung für Abnutzung (§§ 7, 8) | 64 |
| 10. Investitions- und Ausbildungsbegünstigungen | 67 |
| 10.1. Übertragung stiller Reserven (§ 12) | 67 |
| 10.2. Die Forschungsprämie (§ 108 c) | 69 |
| 10.3. Gewinnfreibetrag (§ 10) | 69 |
| 10.4. Bildungsfreibetrag (§ 4 Abs 4 Z 8 und 10) | 70 |
| 11. Einnahmen-Ausgabenrechnung (§ 4 Abs 3) | 70 |
| 12. Wechsel der Gewinnermittlungsart (§ 4 Abs 10) | 72 |
| 13. Durchschnittssätze (§ 17) | 73 |
| 14. Schätzung (§ 184 BAO) | 75 |
| 15. Einkünfte von Personenvereinigungen | 75 |
| 16. Betriebsveräußerung | 79 |
| 17. Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten .. | 81 |
| 17.1. Werbungskosten (§ 16) | 81 |
| 17.2. Werbungskosten aus Vermietung und Verpachtung | 83 |
| 18. Miteigentümergeinschaften bei Vermietung und Ver- pachtung | 85 |
| 19. Ermittlung des Einkommens | 86 |
| 19.1. Sonderausgaben (§ 18) | 88 |
| 19.2. Außergewöhnliche Belastung (§§ 34, 35) | 90 |
| 20. Exkurs: Rentenbesteuerung | 92 |
| 21. Berechnung der Einkommensteuer (§ 33) | 94 |
| 21.1. Sanierungsgewinn (§ 36) | 95 |
| 21.2. Ermäßigung der Progression | 96 |
| 22. Veranlagung zur Einkommensteuer | 97 |
| 23. Lohnsteuer (§§ 47 ff) | 98 |
| 24. Kapitalertragsteuer (§§ 93 ff) | 100 |
| 25. Beschränkte Steuerpflicht (§§ 98 ff) | 101 |
| 26. Zuzugsbegünstigung (§ 103) | 104 |
| 27. Vermeidung der Doppelbesteuerung | 104 |
| III. Körperschaftsteuer | 107 |
| 1. Allgemeines | 107 |
| 2. Persönliche Steuerpflicht (§ 1) | 108 |
| 3. Unbeschränkte und beschränkte Steuerpflicht (§ 1 Abs 2 und 3) | 110 |
| 4. Betriebe gewerblicher Art (§ 2) | 111 |
| 5. Beginn und Ende der Steuerpflicht (§ 4) | 113 |
| 6. Sachliche Steuerpflicht (§ 7) | 113 |
| 7. Einlagen (§ 8 Abs 1) | 116 |
| 8. Befreiung für Beteiligungserträge (§ 10) | 117 |
| 9. Gruppenbesteuerung (§ 9) | 120 |
| 10. Nichtabzugsfähige Aufwendungen (§ 12) | 122 |
| 11. Verlustabzug, Mantelkauf | 123 |
| 12. Liquidation (§ 19) | 123 |
| 13. Steuersatz und Erhebung der Steuern (§§ 22, 24) | 124 |

Inhaltsverzeichnis

| | |
|---|------------|
| 14. Zuständigkeit (§§ 3, 8 AVOG) | 125 |
| 15. Exkurs: Kapitalertragsteuer auf Gewinnausschüttungen (§§ 93 ff EStG) | 125 |
| 16. Vergleich: Besteuerung von Personengesellschaften und Kapitalgesellschaften | 126 |
| 17. Exkurs: Besteuerung der Privatstiftung | 126 |
| IV. Umgründungssteuergesetz | 131 |
| 1. Allgemeines | 131 |
| 2. Übersicht über die einzelnen Tatbestände | 131 |
| 3. Verschmelzung (Art I) | 132 |
| 4. Umwandlung (Art II) | 134 |
| 5. Einbringung (Art III) | 135 |
| 6. Zusammenschluss (Art IV) | 137 |
| 7. Realteilung (Art V) | 138 |
| 8. Spaltung (Art VI) | 140 |
| V. Umsatzsteuer | 142 |
| 1. Allgemeines | 142 |
| 2. Das System der „Mehrwertsteuer“ | 142 |
| 3. Bestimmungslandprinzip – Ursprungslandprinzip | 143 |
| 4. Steuertatbestand (§ 1) | 145 |
| 5. Der Unternehmer (§ 2) | 145 |
| 6. Einnahmenerzielung und Nachhaltigkeit | 147 |
| 7. Grundsatz der Unternehmenseinheit | 148 |
| 8. Lieferungen und sonstige Leistungen (§§ 3, 3 a) | 149 |
| 9. Leistungsentnahme und Eigenverbrauch | 150 |
| 10. Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung | 151 |
| 11. Ort der Leistung | 153 |
| 12. Bemessungsgrundlage (§ 4) | 161 |
| 13. Änderung der Bemessungsgrundlage | 164 |
| 14. Steuerbefreiungen | 165 |
| 15. Kleinunternehmer | 169 |
| 16. Steuersätze | 169 |
| 17. Rechnungen (§ 11) | 170 |
| 18. Unrichtiger und unberechtigter Steuerausweis | 172 |
| 19. Vorsteuerabzug (§§ 12 ff) | 172 |
| 20. Steuerschuldner (§ 19) | 176 |
| 21. Sollbesteuerung und Istbesteuerung (§§ 17, 19) | 177 |
| 22. Durchführung der Besteuerung (§§ 20 ff) | 179 |
| 23. Zuständigkeit | 181 |
| 24. USt im Binnenmarkt | 181 |
| 25. Exkurs: Zivilrechtlicher Schadenersatz und Umsatzsteuer | 184 |
| VI. Kommunalsteuer | 186 |
| VII. Dienstgeberbeitrag nach dem FLAG | 187 |

Inhaltsverzeichnis

| | |
|--|-----|
| VIII. Neugründungs-Förderungsgesetz | 188 |
| IX. Bewertungsgesetz | 189 |
| 1. Allgemeine Bewertungsvorschriften | 189 |
| 2. Besondere Bewertungsvorschriften | 192 |
| X. Grundsteuer | 194 |
| XI. Grunderwerbsteuer | 195 |
| 1. Allgemeines | 195 |
| 2. Steuergegenstand (§ 1) | 195 |
| 3. Begriff des Grundstücks (§ 2) | 197 |
| 4. Ausnahmen von der Besteuerung (§ 3) | 197 |
| 5. Bemessungsgrundlage (§§ 4 bis 6) | 198 |
| 6. Steuersatz (§ 7) | 199 |
| 7. Steuerschuld, Steuerschuldner (§§ 8, 9) | 200 |
| 8. Erklärungspflicht, Selbstberechnung (§§ 10 bis 16) | 200 |
| 9. Steuererstattung wegen Rückgängigmachung des Erwerbs- vorganges (§ 17) | 201 |
| 10. Zuständigkeit | 201 |
| XII. Kapitalverkehrsteuergesetz | 202 |
| 1. Allgemeines | 202 |
| 2. Gesellschaftsteuer (§§ 2ff) | 202 |
| XIII. Gebührengesetz | 205 |
| 1. Allgemeines | 205 |
| 2. Feste Gebühren und Hundertsatzgebühren (§ 3) | 206 |
| 3. Bogengebühren (§§ 5 und 6) | 206 |
| 4. Nicht ordnungsgemäße Gebührenentrichtung (§ 9) | 207 |
| 5. Gebühren für Schriften und Amtshandlungen (§ 14) | 207 |
| 6. Gebühren für Rechtsgeschäfte (§ 33) | 208 |
| 7. Entstehen der Gebührenschuld (§§ 15, 16) | 215 |
| 8. Zuständigkeit | 216 |
| XIV. Sonstige Verkehrsteuern | 217 |
| XV. Landes- und Gemeindeabgaben | 218 |
| XVI. Europäisches Steuerrecht | 219 |
| XVII. Steuerrecht und Verfassungsrecht | 220 |
| XVIII. Allgemeine Bestimmungen | 221 |
| XIX. Das Abgabenverfahren | 226 |
| 1. Zuständigkeit | 226 |
| 2. Die Parteien und ihre Vertretung | 227 |
| 3. Obliegenheiten des Abgabepflichtigen | 228 |

Inhaltsverzeichnis

| | |
|---|-----|
| 4. Befugnisse der Abgabenbehörde | 229 |
| 5. Verfahrensgrundsätze | 230 |
| 6. Festsetzung der Abgaben | 231 |
| 7. Fälligkeit und Stundung | 232 |
| 8. Entrichtung und Nachsicht | 233 |
| 9. Rückzahlung (§§ 239 ff BAO) | 234 |
| 10. Verjährung | 234 |
| 11. Rechtsmittelverfahren (Beschwerde) | 236 |
| 12. Das Bundesfinanzgericht | 237 |
| 13. Entscheidungen des Bundesfinanzgerichts | 238 |
| 14. Änderung und Aufhebung rechtskräftiger Bescheide | 239 |
| 15. Wiederaufnahme des Verfahrens (§§ 303 ff BAO) | 240 |
| 16. Wiedereinsetzung in den vorigen Stand (§§ 308 ff) | 242 |
| 17. Kostentragung | 242 |
| XX. Finanzstrafgesetz | 243 |
| A. Allgemeiner Teil | 243 |
| B. Besonderer Teil | 248 |
| C. Finanzstrafverfahren | 251 |
| Anhang: | |
| Bilanzen lesen | 253 |
| Unternehmensbewertung | 265 |
| Stichwortverzeichnis | 271 |

Abkürzungsverzeichnis

| | |
|-----------|--|
| AbgÄG | Abgabenänderungsgesetz |
| ABGB | Allgemeines Bürgerliches Gesetzbuch |
| AbgSiG | Abgabensicherungsgesetz |
| AEUV | Vertrag über die Arbeitsweise der EU |
| AfA | Absetzung für Abnutzung |
| AG | Aktiengesellschaft |
| AktG | Aktiengesetz |
| AÖF | „Amtsblatt der österreichischen Finanzverwaltung“ |
| AVG | Allgemeines Verwaltungsverfahrensgesetz |
| AVOG | Abgabenverwaltungsorganisationsgesetz |
| B-VG | Bundes-Verfassungsgesetz |
| BAO | Bundesabgabenordnung |
| BewG | Bewertungsgesetz |
| BFG | Bundesfinanzgericht |
| BFH | Bundesfinanzhof |
| BgA | Betrieb gewerblicher Art |
| BMF | Bundesminister(ium) für Finanzen |
| BMR | Binnenmarktregelung |
| BStBl | Bundessteuerblatt (deutsch) |
| BudBG/BBG | Budgetbegleitgesetz |
| DBA | Doppelbesteuerungsabkommen |
| EAS | Express-Antwort-Service des BMF |
| EB | Erläuternde Bemerkungen zur Regierungsvorlage |
| ErbStG | Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz |
| Est(G) | Einkommensteuer(gesetz) |
| EstR | Einkommensteuer-Richtlinien |
| EuGH | Europäischer Gerichtshof |
| EUSt | Einfuhr-Umsatzsteuer |
| F-VG | Finanz-Verfassungsgesetz |
| FA | Finanzamt |
| FAG | Finanzausgleichsgesetz |
| FinStrG | Finanzstrafgesetz |
| FLAG | Familienlastenausgleichsgesetz |
| GebG | Gebührengesetz |
| GesbR | Gesellschaft bürgerlichen Rechts |
| GmbH | Gesellschaft mit beschränkter Haftung |
| GmbHG | Gesetz über Gesellschaften mit beschränkter Haftung |
| GoB | Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung |
| GrEst(G) | Grunderwerbsteuer(gesetz) |
| GrSt(G) | Grundsteuer(gesetz) |
| GSVG | Gewerbliches-Selbständigen-Sozialversicherungsgesetz |
| ig | innergemeinschaftlich |
| ImmoEST | Immobilienwertsteuer |
| iVm | in Verbindung mit |

Abkürzungsverzeichnis

| | |
|------------|---|
| JGG | Jugendgerichtsgesetz |
| KESst | Kapitalertragsteuer |
| KG | Kommanditgesellschaft |
| KommSt(G) | Kommunalsteuer(gesetz) |
| KöR | Körperschaften öffentlichen Rechts |
| KSt(G) | Körperschaftsteuer(gesetz) |
| KStR | Körperschaftsteuerrichtlinien |
| KVG | Kapitalverkehrsteuergesetz |
| LStR | Lohnsteuerrichtlinien |
| LVO | Liebhabereiverordnung |
| MRG | Mietrechtsgesetz |
| OeNB | Oesterreichische Nationalbank |
| OG | Offene Gesellschaft |
| OGH | Oberster Gerichtshof |
| ÖStZ | „Österreichische Steuer-Zeitung“ |
| ÖStZB | „Die finanzrechtlichen Erkenntnisse des VwGH und des VfGH“ – Beilage zur „Österreichischen Steuer-Zeitung“ |
| RdW | „Recht der Wirtschaft“ |
| RV | Regierungsvorlage |
| Slg | Sammlung (VwGH- bzw VfGH-Erkenntnisse) |
| SpaltG | Spaltungsgesetz |
| StabG | Stabilitätsgesetz |
| StGB | Strafgesetzbuch |
| StGG | Staatsgrundgesetz |
| StiftEG | Stiftungseingangssteuergesetz |
| StRefG | Steuerreformgesetz |
| StruktAnpG | Strukturanpassungsgesetz |
| SWI | „Steuer und Wirtschaft International“ |
| SWK | „Steuer- und Wirtschaftskartei“ |
| TP | Tarifpost |
| TS | Teilstrich |
| Tz | Textziffer |
| UFS | Unabhängiger Finanzsenat |
| UFSG | Bundesgesetz über den Unabhängigen Finanzsenat |
| UGB | Unternehmensgesetzbuch |
| UID | Umsatzsteuer-Identifikationsnummer |
| UmgrStG | Umgründungssteuergesetz |
| USt(G) | Umsatzsteuer(gesetz) |
| UStR | Umsatzsteuerrichtlinien |
| VfGH | Verfassungsgerichtshof |
| vGA | verdeckte Gewinnausschüttung |
| VO | Verordnung |
| VwGH | Verwaltungsgerichtshof |
| VwGG | Verwaltungsgerichtshofgesetz |

Kleine Stilkunde

„Einer plagt sich immer – der Autor oder der Leser“

Die ehemalige Präsidentin des OGH hat die bessere Verständlichkeit von Gerichtsentscheidungen eingemahnt und ebenso bescheinigt eine Diplomarbeit über die Sprache des VwGH und des VfGH den höchstrichterlichen Entscheidungen eine „auffallend überdurchschnittliche Satzlänge“; durch die langen Nebensätze entstünden häufig „lang gezogene Spannsatzrahmen mit einem beträchtlichen und unter Umständen verständnishemmenden Spannungsbogen“ (*Judith Langthaler*).

Ein Richter meinte dazu, es sei ihm kein Gesetz bekannt, das ihm vorschreibt, er müsse sich um Verständlichkeit bemühen. Ein anderer, auch als Fachautor bekannter Jurist meinte ähnlich, lange Sätze und Schachtelsätze seien Geschmacksache. Von einem früheren Legisten im BMF ist bekannt, dass er sich in Schachtelsätzen „baden“ konnte.

Es geht allerdings nicht darum, welcher Stil dem Verfasser eines Textes gefällt oder nicht gefällt, entscheidend ist vielmehr, dass der Leser den Text möglichst leicht versteht. Das muss unser Anliegen sein, gleichgültig, ob es sich um einen Fachbeitrag, um einen Schriftsatz an eine Behörde, ein Urteil oder um ein Gesetz handelt.

Konstruktive Kritik am fremden Text:

Eine bewährte Methode, seinen eigenen Stil zu verbessern, ist die „konstruktive Kritik am fremden Text“. Da wir in unseren eigenen Text „selbstverliebt“ sind, erkennen wir die Mängel leichter am fremden Text. – Es mag mühsam sein, hat aber einen hohen Lerneffekt, wenn wir versuchen, einen schwer verständlichen fremden Text umzuformulieren, um ihn lesbar zu machen.

Werner Doralt

1. Regel: Vermeiden Sie lange Sätze

Lange Sätze mit oft mehr als 50, gelegentlich sogar mehr als 100 Wörtern sind einer der häufigsten Gründe, weshalb ein Text schwer lesbar ist. Daher ist eine der einfachsten Methoden, verständlicher zu schreiben: lange Sätze vermeiden.

Im Anhang finden Sie – als abschreckendes Beispiel – einen Satz mit 133 Wörtern aus einer Entscheidung des OGH.

Zählen Sie die Wörter in Ihren Sätzen: Ab 20 Wörtern sollten Sie vorsichtig werden, je mehr Wörter, desto mehr leidet die Verständlichkeit. Lösen Sie Nebensätze in selbständige Sätze auf (zB statt einen Nebensatz mit „weil“ anzufangen, können Sie einen neuen Hauptsatz mit „denn“ einleiten).

Ausnahmen gibt es zB dann, wenn Ausführungen nur aneinandergereiht werden.

2. Regel: Vermeiden Sie Schachtelsätze

Schachtelsätze machen einen Satz insbesondere dann schwer verständlich, wenn er lang ist, oder wenn mehrere Schachtelsätze hintereinander gereiht sind. Besonders erschwerend wirken Schachtelsätze, wenn sie Subjekt und Prädikat durch lange Nebensätze trennen.

Lange Sätze verbunden mit Schachtelsätzen sind die häufigsten Ursachen für einen schwer verständlichen Text. Indem Sie lange Sätze mit Schachtelsätzen vermeiden, gewinnen Sie bereits erheblich an Verständlichkeit.

Beispiel:

§ 12 Abs 1 Z 1 UStG (Vorsteuerabzug): „... Besteuert der Unternehmer nach vereinnahmten Entgelten (§ 17) – ausgenommen Unternehmen iS des § 17 Abs 1 zweiter Satz – und übersteigen die Umsätze nach § 1 Z 1 und 2 – hierbei bleiben die Umsätze aus Hilfgeschäften einschließlich der Geschäftsveräußerung außer Ansatz – im vorangegangenen Veranlagungszeitraum 2.000.000 Euro nicht, ist zusätzliche Voraussetzung, dass die Zahlung geleistet worden ist...“

Alternative:

„... Versteuert der Unternehmer nach vereinnahmten Entgelten, muss außerdem die Zahlung geleistet sein; dies gilt nicht für Unternehmen, deren Umsätze im vorangegangenen Veranlagungsjahr 2.000.000 Euro überstiegen haben, wobei Umsätze von Hilfgeschäften einschließlich der Geschäftsveräußerung außer Betracht bleiben, und für Unternehmungen iS des § 17 Abs 1 zweiter Satz...“

Anmerkung:

Richtig heißt es natürlich „Versteuert der Unternehmer...“ und nicht „Besteuert...“

Die Hauptaussage ist durch Einschübe und Schachtelsatz zerrissen, gehört aber vorangestellt, die Ausnahmen gehören nachgereiht. Damit werden gleichzeitig die Verschachtelungen aufgelöst. Als Ausnahmen gehören die Unternehmen mit hohen Umsätzen den Versorgungsunternehmungen (§ 17

Abs 1 zweiter Satz) vorangereicht, weil sie für den Normadressaten die idR wichtigere Ausnahme sind.

Beispiel:

§ 28 a FinstrG: Ein Beispiel, wie selbst ein Satz mit „nur“ rund 40 Wörtern absolut unverständlich sein kann (siehe Anhang).

3. Regel: Verwenden Sie „dass“-Sätze sparsam

Unnötige „dass“-Sätze machen den Text holprig und stören den Lesefluss (wirken „wie eine Hacke“). Noch schlimmer ist es, wenn es sich um Treppensätze handelt (mehrere „dass“ in einem Satz). Gerade in juristischen Texten ist der Satz vor dem „dass“-Satz häufig nur kurz und ohne relevante Aussage; erst der oft lange Nebensatz enthält die Hauptaussage. Nach dem ersten nichtssagenden Hauptsatz, ist die Hauptaussage bereits im ersten Nebensatz.

Beispiele:

- § 20 EStG normiert, dass . . .
Alternative: Nach § 20 EStG
- Der Autor vertritt die Auffassung, dass . . .
1. Alternative: Wie der Autor erklärt . . .
2. Alternative: Der Autor kommt zu folgendem Ergebnis: . . .
- Voraussetzung ist, dass . . .
1. Alternative: Das gilt nur, wenn
2. Alternative: Voraussetzungen sind:
- Es ist bekannt, dass es unzulässig ist, dass in öffentlichen Räumen geraucht wird.
1. Alternative: Es ist bekannt, dass in öffentlichen Räumen nicht . . .
2. Alternative: Wie bekannt, darf in öffentlichen Räumen nicht . . .
- Bemerkenswert ist, dass sich auch das Bezirksgericht für unzuständig erklärt hat.
1. Alternative: Bemerkenswerterweise hat sich auch . . .
2. Alternative: Im Übrigen hat sich auch das Bezirksgericht . . .
- Die Rechtslage sieht nunmehr vor, dass . . .
Alternative: Nach der neuen Rechtslage . . .
- Der VwGH vertritt die Auffassung, dass . . .
1. Alternative: Nach Auffassung des VwGH . . .
2. Alternative: Wie der VwGH entschieden hat . . .
3. Alternative: Der VwGH kam zu folgendem Ergebnis: . . .
- Der VwGH bestätigt die geltende Auffassung, dass . . .
Alternative: Der VwGH bestätigt die geltende Auffassung, nach der . . .

Besonders hässlich sind „dass, wenn“-Sätze.

Beispiel:

- Es gibt den Grundsatz, dass, wenn der Gesetzgeber unterschiedliche Begriffe verwendet, er auch Unterschiedliches meint.

Notwendig ist ein „dass“-Satz, wenn der vorangehende Satz eine wichtige Aussage enthält; dann wirkt er auch nicht holprig.

- Der Kläger konnte nicht beweisen, dass . . .
- Die Zeit verging so schnell, dass . . .

4. Regel: Verwenden Sie „da“ und „weil“ richtig

Der Begründungssatz wird mit „da“ eingeleitet, wenn er dem Satz mit der Folgeaussage vorangeht. Dagegen wird der Begründungssatz mit „weil“ eingeleitet, wenn er dem Satz mit der Folgeaussage nachgereiht ist.

Beispiele:

- Da der Zeuge die Unwahrheit gesagt hat, wurde er wegen falscher Zeugenaussage verurteilt.
- Der Zeuge wurde wegen falscher Zeugenaussage verurteilt, weil er die Unwahrheit gesagt hat.

5. Regel: Achtung bei Verstärkerwörtern

Verstärkerwörter können auch abschwächen. Oft ist man versucht, eine Aussage mit einem Verstärkerwort zu betonen (zB sicher, sehr, genau, exakt). Die beabsichtigte Verstärkung kann allerdings gegenteilig wirken, meist ist sie unnötig oder weicht die Aussage sogar auf.

Beispiele:

- Der Zeuge hat sicher die Wahrheit gesagt.
Alternative: Der Zeuge hat die Wahrheit gesagt.
Anmerkung: In Prozessbehauptungen kann ein „sicher“ sogar gefährlich sein, weil es die Frage provoziert: „Wie sicher sind Sie?“
- Bekanntes Beispiel aus einer Stilfibel: Der Freund flüstert seiner Freundin ins Ohr: „Ich liebe Dich sehr.“
(Kommentar überflüssig!)

6. Regel: Eher Zeitwörter als Hauptwörter verwenden

Verbalstil ist flüssiger zu lesen als Nominalstil. Das heißt nicht, dass man auf Hauptwörter verzichten soll – als formelhafte Begriffe können sie gerade bei juristischen Texten wichtig sein. Vielmehr sind überflüssige Substantiv-

rungen zu vermeiden. Wenn es um Tätigkeiten geht, dann ist es besser, sie mit Tätigkeitswörtern auszudrücken, eben mit Zeitwörtern.

Beispiele:

- Ich stelle den Antrag auf Einvernahme des Herrn N. als Zeugen.
Alternative: Ich beantrage, Herrn N. als Zeugen zu vernehmen.
- Die Behörde führt als Begründung an . . .
Alternative: Die Behörde begründet . . .

7. Regel: Kündigen Sie Gegenmeinungen möglichst früh und ausdrücklich an

Wenn im Text eine Gegenposition erwähnt wird (gerade in juristischen Texten nicht selten), dann soll sie erstens als Gegenposition deutlich gemacht und außerdem so früh wie möglich angekündigt werden. Der Leser weiß dann sofort, dass eine Gegenposition kommt; damit erleichtern Sie dem Leser das Verständnis des (nachfolgenden) Textes.

Beispiele:

- Unbeschränkt Steuerpflichtige unterliegen mit ihren Welteinkommen der ESt. Beschränkt Steuerpflichtige unterliegen nur mit bestimmten Inlandseinkünften der ESt.
Alternative: . . . Dagegen unterliegen beschränkt Steuerpflichtige . . .
- Der Kläger erklärte, er habe gesehen, wie das Fahrzeug nach rechts abgebogen ist. Der Beklagte erklärte, er habe gesehen, wie das Fahrzeug links abgebogen ist.
Alternative: „. . . Der Beklagte erklärte dagegen . . .“ oder noch besser „. . . Dagegen erklärte der Beklagte . . .“

8. Regel: Verwenden Sie Tendenzwörter! Aber richtig!

Tendenzwörter sind Wörter, die das Positive oder Negative einer (bevorstehenden) Aussage erkennen lassen; sie erleichtern das Lesen. Nicht selten werden sie aber falsch angewendet und erschweren dann das Verständnis, statt es zu erleichtern.

Beispiele (überprüfen Sie selbst):

- Die Wahrscheinlichkeit, in einer Lawine umzukommen, ist groß.
- Die Gefahr, in einer Lawine umzukommen, ist groß (wohl besser!).
- Die Chance, in einer Lawine umzukommen . . .
- Die Möglichkeit, in der Lotterie zu gewinnen, ist gering.
- Die Chance, . . .

- Als Kolumbus starb, war der berühmte Entdecker schon halbwegs in Vergessenheit geraten.
- Die Chance, Opfer eines Terroranschlags zu werden . . .
- Die Gefahr, Opfer . . .
- „Kosten höher als erhofft.“ – Die Aussage irritiert, hohe Kosten waren wohl nicht „erhofft“; gemeint ist: „Kosten höher als erwartet.“
- „Insolvenzen: Österreich unter den Erwartungen.“
Oder: „Insolvenzen: Österreich besser als erwartet.“
- Die Auswahl stieß auf Anerkennung.
Die Auswahl fand Anerkennung.
- Feinstaubbelastung höher als die WHO „vorschreibt“ (besser wohl „zulässt“).

**9. Regel: Hauptaussagen voranstellen (im Hauptsatz),
Spezifizierungen oder Ausnahmen nachstellen (in Nebensätzen)**

Beispiele:

- § 6 Z 5 EStG: „Einlagen sind wie folgt zu bewerten:
 - a) Wirtschaftsgüter und Derivate . . . sind mit den Anschaffungskosten anzusetzen . . .
 - b) Grundstücke . . . sind mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten anzusetzen . . .
 - c) Abweichend von lit b sind Gebäude . . .
 - d) in allen übrigen Fällen ist der Teilwert im Zeitpunkt der Zuführung anzusetzen.“

Alternative: Die allgemeine Regel gehört vorangestellt:

„Einlagen sind mit dem Teilwert im Zeitpunkt der Zuführung anzusetzen; davon bestehen folgende Ausnahmen:

- a) . . .
- b) . . .
- c) . . .“

Siehe außerdem das Beispiel zum Vorsteuerabzug oben.

§ 8 Abs 4 Z 2 lit c KStG (Mantelkauf):

„Der Verlustabzug steht ab jenem Zeitpunkt nicht mehr zu, ab dem die Identität des Steuerpflichtigen infolge einer wesentlichen Änderung der organisatorischen und wirtschaftlichen Struktur im Zusammenhang mit einer wesentlichen Änderung der Gesellschafterstruktur auf entgeltlicher Grundlage nach dem Gesamtbild der Verhältnisse wirtschaftlich nicht mehr gegeben ist (Mantelkauf) . . .“

Der Satz hat mit 45 Wörtern bereits eine Überlänge und ließe sich übersichtlicher gestalten:

„Der Verlustabzug steht ab jenem Zeitpunkt nicht mehr zu, ab dem die wirtschaftliche Identität des Steuerpflichtigen nicht mehr gegeben ist; das ist dann der Fall, wenn sich im Zusammenhang mit einer wesentlichen Änderung der Gesellschafterstruktur auf entgeltlicher Grundlage die organisatorische und wirtschaftliche Struktur nach dem Gesamtbild der Verhältnisse wesentlich geändert hat.“

Die Hauptaussage ist vorangestellt, die Spezifizierungen sind nachgestellt.

10. Regel: Vermeiden Sie „ich“ in wissenschaftlichen Arbeiten

Vermeiden Sie in wissenschaftlichen Fachpublikationen das „Ich“. Besser sind unpersönliche Formulierungen. Das „Ich“ wirkt meist eitel, es schwächt ab und lenkt von der Sache ab.

Beispiele:

- Ich habe in keinem Kommentar gefunden . . .
Alternative: In keinem Kommentar findet sich . . .
- Freilich räume ich durchaus ein . . .
Alternative: Freilich ist einzuräumen . . .
- . . . glaube ich, sagen zu können . . .
Alternative: lässt sich wohl sagen (kann man wohl sagen) . . .
- Ich halte es für unnötig . . .
Alternative: Es ist unnötig . . .
- Ungeachtet der Rechtsprechung lehne ich die Auffassung ab . . .
Alternative: Ungeachtet der Rechtsprechung ist die Auffassung abzulehnen . . .

Anmerkung: Stellen Sie nicht Ihre Person in den Vordergrund, sondern die Sache. Das „Ich“ benötigen Sie nur dann, wenn Sie den Leser direkt ansprechen wollen (zB „für Anregungen bin ich dankbar“).

11. Regel: Machen Sie sich in Fachbeiträgen (wissenschaftlichen Auseinandersetzungen) nicht zum Richter

Mit Wörtern wie „unzutreffend“ und „unrichtig“ in Fachbeiträgen machen wir uns zum Richter über andere. Das steht uns nicht zu, wirkt überheblich und verletzend; auch wir hätten keine Freude, wenn jemand anderer unsere Meinung derart abqualifiziert, selbst und gerade dann nicht, wenn er Recht hat und wir einen Fehler gemacht haben. Das Gleiche gilt für die Zu-

stimmung, für das „Lob“. Auch wenn es freundlich klingt: Auch mit „zutreffend“ und „richtig“ maßen wir uns die Position des Richters an.

Schwächer, aber in der Sache nicht anders wirkt „überzeugend“ bzw. „nicht überzeugend“.

Was richtig oder falsch ist, überzeugt oder nicht überzeugt, soll der Leser anhand unserer Argumente entscheiden; für die Zustimmung genügt „ebenso“ oder „ebenso bereits“. Für die gegenteilige Meinung genügt „anders“; dass Sie die andere Meinung nicht für richtig halten, ergibt sich bereits daraus, dass Sie sie nicht teilen.

Ebenso verletzend wie unnötig ist etwa die Bemerkung, der Autor habe „übersehen“ oder er „ignoriere“. Inhaltsgleich aber nicht verletzend wäre der Hinweis: Der Autor „lässt außer Betracht“ (noch besser ist es, keinen Namen zu nennen, sondern zu formulieren: „... Diese Auslegung lässt außer Betracht . . .“ oder: „Dagegen lässt sich einwenden . . .“

Die Regel, wie man mit einer anderen Meinung umgehen soll, ohne den anderen zu verletzen, ist einfach und alt: „Was du nicht willst, das man dir tut, das füg' auch keinem anderen zu.“

Derartige Formulierungen kommen auch beim Leser nicht gut an; sie wirken anmaßend.

Außerdem: Was soll man sich dazu denken, wenn ein Student in seiner Seminararbeit schreibt: „Anders als das OLG geht der OGH zutreffend davon aus . . .“?

12. Regel: Vermeiden Sie besonders hässliche Wörter (Unwörter)

Zu den besonders hässlichen Wörtern gehören zB „obig“, „vor Ort“, „oberstgerichtliche“ oder etwa „seitens“.

„Obig“ ist nicht nur hässlich, sondern dient meist nicht einmal der beabsichtigten Präzisierung. Wenn Sie „obig“ im Laufe des Textes verwenden (zB wie „obig“ erwähnt, weiß der Leser genauso viel und genauso wenig, wie wenn Sie Passagen weglassen und sich auf „wie erwähnt“ beschränken. Gerne wird „obig“ zu Beginn eines Schreibens verwendet, um das im Betreff angeführte Thema nicht wiederholen zu müssen. Flüssiger zu lesen ist es allerdings, wenn Sie das Thema im Text wiederholen.

„Vor Ort“ ist selten richtig und meist nur hässliche Journalistensprache. Wenn Sie sich am Unfallort befinden, dann sind Sie eben nicht „vor Ort“.

Der „Oberste Gerichtshof“ ist ein „Höchstgericht“ und kein „Oberstgericht“. Daher gibt es auch keine „oberstgerichtliche Entscheidung“ sondern eine „höchstgerichtliche Entscheidung“. In der Regel ergibt sich aus dem Text, welches Höchstgericht gemeint ist; ist dies nicht der Fall, müssen wir das Gericht beim Namen nennen.

Statt „seitens“ besser „von“: Nicht „seitens der Partei wurde angemerkt“, sondern „von der Partei wurde angemerkt“.

13. Regel: Wohin mit Paragraphen, Geschäftszahlen und BGBl-Zahlen?

Paragraphen eines Gesetzes und Geschäftszahlen eines Erkenntnisses oder Urteils sind zwar wichtig, meist aber nur als Zusatzinformation von Interesse. Stehen sie mitten im Satz, dann muss der Leser sie trotzdem mitlesen; setzt man sie dagegen nach der Aussage oder am Schluss des Satzes oder Absatzes in eine Klammer, dann kann der Leser diese Information überspringen. Der Text ist flüssiger zu lesen.

Beispiele:

- Der VwGH hat in seiner Entscheidung vom 1. 3. 2002, 13/14/2001, Slg 2193 erklärt, dass Aufwendungen für ein Arbeitszimmer, das den Mittelpunkt der Tätigkeit bildet, als Betriebsausgaben abzugsfähig sind.
1. Alternative: Der VwGH hat entschieden, dass ... abzugsfähig sind (E 1. 3. 2002 ...).
2. Alternative: Nach der Rechtsprechung des VwGH sind ... abzugsfähig (E 1. 3. 2002 ...).
3. Alternative: Aufwendungen für ein Arbeitszimmer sind als Betriebsausgaben abzugsfähig, wenn es den Mittelpunkt der Tätigkeit bildet (VwGH 1. 3. 2002 ...).
- Nach § 1 EStG sind natürliche Personen mit einem Wohnsitz im Inland unbeschränkt steuerpflichtig.
Alternative: Natürliche Personen mit einem Wohnsitz im Inland sind unbeschränkt steuerpflichtig (§ 1 EStG).
- Das mit BGBl I 2007/104 geänderte Gesetz hat nunmehr folgenden Wortlaut ...
Alternative: Das Gesetz wurde geändert (BGBl ...) und hat nunmehr folgenden Wortlaut ...

14. Regel: Wortwiederholungen vermeiden?

In der Schule haben wir gelernt, dass wir Wortwiederholungen vermeiden sollen.

In der Fachsprache ist dieser Grundsatz mit Vorsicht zu gebrauchen – Wortwiederholungen dienen oft der Präzisierung oder umgekehrt: Wechselt man die Begriffe, bloß um eine Wortwiederholung zu vermeiden, kann die Aussage unpräzise werden. Daher im Zweifel: Keine Scheu, dieselben Begriffe zu wiederholen, wenn dies der Klarheit dient.

15. Regel: Achten Sie auf die Stellung im Satz

Aus einer Presseaussendung:

„Die Staatsanwaltschaft darf einzig und alleine in Österreich entscheiden, ob jemand angeklagt wird oder nicht.“

Was ist hier gemeint? „Nur in Österreich darf die Staatsanwaltschaft alleine entscheiden, ob . . .“

Oder: „Nur die Staatsanwaltschaft darf in Österreich entscheiden, ob . . .“

16. Regel: „Gendern“ mit Blähsätzen?

Dass es dem Gesetzgeber vollkommen gleichgültig ist, ob ein Gesetz verständlich formuliert ist, zeigt § 41 *ZahnärzteG*:

„(1) Wenn eine Person . . . eine Schadenersatzforderung erhoben hat, so ist der Fortlauf der Verjährungsfrist von dem Tag an, an welchem der/ die Schädiger/Schädigerin, sein/seine bzw. ihr/ihre bevollmächtigte/ bevollmächtigte Vertreter/Vertreterin oder sein/ihr Haftpflichtversicherer oder der Rechtsträger jener Krankenanstalt, in welcher der/die genannte Angehörige des zahnärztlichen Berufs tätig war, schriftlich erklärt hat, zur Verhandlung über eine außergerichtliche Regelung der Angelegenheit bereit zu sein, gehemmt.“

Kritisch auch: *Gerlinde Ondrej*, Rechtspanorama, 13. 12. 2010; abschreckend ÖJZ 2009, 983 über die „Differenzierung zwischen Notar/e/innen und Rechtsanwält/e/innen“.

Schlussbemerkung

Die hier dargestellten Vorschläge sind relativ willkürlich, sowohl in der Auswahl wie auch in ihrer Reihenfolge, und lassen sich auch selbst wieder kritisch hinterfragen. An Stilregeln braucht man sich nicht sklavisch halten; wichtig ist jedoch, eine Sensibilität dafür zu entwickeln, ob der Text, den man geschrieben hat, für den Adressaten möglichst leicht verständlich ist.

Anhang

Zwei besonders abschreckende Beispiele, das eine aus einer Entscheidung des OGH, das andere aus dem Finanzstrafgesetz:

1. **Aus einem Urteil des OGH** zum Schadenersatz des geschädigten Unfallhelfers (OGH 10. 4. 2008, 2 Ob 43/08z; ein Satz mit 133 Wörtern!):

„. . . Auch wenn es im dort entschiedenen Anlassfall darum ging, dass der Hilfe leistende Dritte vom ‚Täter‘ selbst (der seinen Pkw nach Verursachung eines Parkschadens am Kfz der Kl schuldhaft gegen das Abrollen auf einer abschüssigen Straße nicht ausreichend abgesi-

chert hatte, sodass sein Gegner nach Bemerken, dass das Fahrzeug zu rollen begann, hinterherlief, um es zum Stehen zu bringen, und hierbei sturzbedingt überrollt wurde) den Ersatz des bei seiner Eingriffshandlung erlittenen Schadens begehrte (und auch zugesprochen erhielt), während im vorliegenden Fall nicht der in der Gruppe der Hilfe Leistenden hineinfahrende und diese verletzende Lenker, sondern die den Hilfseinsatz auslösende Lenkerin (bzw für diese der Verband) in Anspruch genommen wird, so kann doch auch bei dieser Fallkonstellation die adäquate Verursachung dieses weiteren Folgeunfalls durch die Verursacherin des ersten Unfalls nicht ernsthaft in Zweifel gezogen werden . . .“

2. **§ 28 a FinStrG** (Verbandsverantwortlichkeit): Selbst ein noch halbwegs kurzer Satz mit rund 40 Wörtern kann absolut unverständlich sein (weitere Beispiele aus der FinStrG-Novelle 2010 siehe *Doralt, RdW 2011, 506*).

„Die Verbandsgeldbuße ist, sofern in den Tatbeständen nichts anderes bestimmt wird, jedoch nach der für die Finanzvergehen, für die der Verband verantwortlich ist, angedrohten Geldstrafe, unter den Voraussetzungen des § 15 Abs 2 jedoch nach dem 1,5-fachen dieser angedrohten Geldstrafe, zu bemessen.“

Alternative: „Sofern in den Tatbeständen nichts anderes bestimmt wird, ist die Verbandsgeldbuße nach der Geldstrafe zu bemessen, die für die Finanzvergehen angedroht ist, für die der Verband verantwortlich ist. Unter den Voraussetzungen des § 15 Abs 2 erhöht sich die Geldstrafe um 50%.“

Oder noch einfacher: „. . . ist die Verbandsgeldbuße nach der Geldstrafe zu bemessen, die für den Täter angedroht ist . . .“

I. Einführung

1. Entwicklung des Steuerrechts

(Doralt/Ruppe I¹¹, Tz 6 ff)

Die Entwicklung des modernen Steuerrechts setzt mit dem Ende des 18. Jahrhunderts ein. 1

Erst in der Zeit der Aufklärung entstand die Forderung, dass Abgaben gerecht sein müssen. Eine der Ursachen der **Französischen Revolution** war die Steuerwillkür. Aus der Forderung nach gerechten Steuern entwickelten sich die Steuern auf das Einkommen, die die Leistungsfähigkeit berücksichtigen sollten; die erste effektive Einkommensteuer wurde in England eingeführt, um den Krieg gegen Napoleon zu finanzieren.

Gleichzeitig mit der damals einsetzenden Industrialisierung und dem Übergang von der Naturalwirtschaft (Selbstversorgung) zur Geldwirtschaft wurden die Voraussetzungen für ein modernes Steuerrecht geschaffen, das an den Geldverkehr anknüpfen konnte. Mit der Industrialisierung wuchsen auch die Staatsaufgaben, und es entstand damit das Bedürfnis des Staates nach einem regelmäßigen und gesicherten Steueraufkommen.

In Österreich etablierte sich im **Laufe des 19. Jahrhunderts** ein System von **Verbrauchssteuern** und **Verkehrsteuern** (Gebührengesetz 1850). Auf dem Gebiet der direkten Steuern gab es zunächst ein zersplittertes System verschiedener Ertragssteuern, die ua die gewerblichen Einkünfte und den Mietzins erfassten, bis 1898 das **Personalsteuergesetz** in Kraft trat, mit dem im Wesentlichen das Einkommen erfasst wurde. 1923 wurde in Österreich die **Warenumsatzsteuer** eingeführt.

1938 wurde in Österreich das **reichsdeutsche Steuerrecht** übernommen und **1945** mit dem **Rechtsüberleitungsgesetz 1945** in den österreichischen Rechtsbereich übergeleitet. In den Folgejahren wurden die deutschen Steuergesetze mit oft nur geringfügigen Änderungen als österreichische Steuergesetze neu beschlossen („Austrifizierung“ der reichsdeutschen Steuergesetze; zB UStG 1951, EStG 1953).

In den Grundstrukturen stimmt das österreichische Steuerrecht auch heute noch mit dem deutschen Steuerrecht überein. Hinzu kommen Steuerharmonisierungen innerhalb der EU vor allem im Bereich der Umsatzsteuer und der Verbrauchsteuern. Daher kann zur Auslegung des österreichischen Steuerrechts oft auf die (umfangreiche) deutsche Literatur und auf die Rechtsprechung des deutschen Bundesfinanzhofs zurückgegriffen werden.

2. Einteilung der Steuern

(Doralt/Ruppe I¹¹, Tz 16 ff)

- 2 Die Steuern lassen sich nach verschiedenen Kriterien einteilen:
- Nach der **Finanzverfassung** wird danach unterschieden, welche Gebietskörperschaft die einzelne Steuer erhebt und welchen Gebietskörperschaften die Erträge zufließen (Bundes-, Landes-, Gemeindesteuern).
 - Nach der **Anknüpfung** wird danach unterschieden, ob die Steuern an persönliche Umstände, an bestimmte Objekte oder an bestimmte Vorgänge anknüpfen (Personensteuern, Objektsteuern, Verkehrssteuern).
 - Nach der **Erhebungsform** wird danach unterschieden, wie die Steuern erhoben werden (Veranlagungssteuern, Selbstbemessungsabgaben, Abzugssteuern).
 - **Finanzwissenschaftlich** werden direkte und indirekte Steuern unterschieden, je nachdem, ob der Steuerschuldner die Steuer auch wirtschaftlich tragen soll.

Bundes-, Landes- und Gemeindeabgaben

Auf der Grundlage des Finanz-Verfassungsgesetzes werden im **Finanzausgleichsgesetz** die Erträge (Ertragshoheit) bzw die Einhebung (Verwaltungshoheit) dem Bund, den Ländern oder Gemeinden zugewiesen (ausführlich *Doralt/Ruppe II*⁷, Tz 8 ff).

Gemeinschaftliche Bundesabgaben: Die Erhebung erfolgt durch den Bund, der Ertrag wird zwischen Bund, Ländern und Gemeinden aufgeteilt (zB ESt, KSt, USt).

Ausschließliche Bundesabgaben: zB Gebühren nach dem Gebührengesetz.

Ausschließliche Landesabgaben: zB Feuerschutzsteuer.

Zwischen Ländern und Gemeinden geteilte Abgaben: Fremdenverkehrsabgaben.

Ausschließliche Gemeindeabgaben: zB Kommunalsteuer.

Während der Bundesgesetzgeber nach der Finanzverfassung bei der Schaffung neuer Abgaben frei ist (uneingeschränktes Abgabenerfindungsrecht auf Grund der Kompetenzkompetenz), haben die Länder nur ein eingeschränktes Abgabenerfindungsrecht: Sie können zwar grundsätzlich neue Abgaben einführen, doch darf die Landesabgabe einer bereits bestehenden Bundesabgabe nicht „gleichwertig“ sein (§ 8 Abs 3 F-VG).

Gemeinden können nur auf Grund einer Ermächtigung des Bundes bzw des Landes bestimmte Abgaben einheben; die Gemeinde hat dann nur ein Beschlussrecht, ob sie die Abgabe einheben möchte oder nicht (§ 7 Abs 5 und § 8 Abs 5 F-VG).

Der Bund kann sich die einheitliche Regelung von Landes- und Gemeindeabgaben vorbehalten. Beispiele sind die Grundsteuer und die Kommunalabgabe (§ 7 Abs 3 F-VG); sie sind Gemeindeabgaben, aber bundesgesetzlich geregelt.

Zu den finanzverfassungsrechtlichen Vorgaben kommen EU-rechtliche Vorgaben hinzu: zB widersprach die frühere Getränkesteuer der Verbrauchsteuer-Richtlinie.

2. Einteilung der Steuern

Personensteuern, Objektsteuern, Verkehrsteuern, Verbrauchsteuern

Personensteuern knüpfen hinsichtlich des Steuergegenstandes und der Steuerhöhe an personenbezogene Merkmale an; Personensteuern sind die Einkommensteuer und die Körperschaftsteuer (bis 1. 8. 2008 auch die Erbschafts- und Schenkungssteuer). Den Personensteuern gemeinsam ist die Anknüpfung an den Wohnsitz (bei natürlichen Personen) bzw Sitz (bei juristischen Personen).

Objektsteuern (Sachsteuern) knüpfen hingegen an bestimmte Gegenstände an; zu den Objektsteuern gehört zB die Grundsteuer.

Verkehrsteuern knüpfen an bestimmte Vorgänge im wirtschaftlichen oder im rechtlichen Verkehr an (Umsatzsteuer, Rechtsverkehrsteuern).

Verbrauchsteuern knüpfen an den Verbrauch an (Tabaksteuer, Mineralölsteuer).

Die Einteilung in Personensteuern und andere Steuern ist allerdings weitgehend unergiebig und überschneidet sich zum Teil. ZB ist die Körperschaftsteuer zwar eine Personensteuer, hat aber zunehmend starke Züge einer Objektsteuer angenommen. Die USt ist eine Objektsteuer und zugleich eine Verkehrsteuer und Verbrauchsteuer.

Veranlagte Steuern, Selbstbemessungsabgaben und Abzugssteuern

Veranlagungssteuern werden auf Grund einer Steuererklärung mit Bescheid vorgeschrieben.

Selbstbemessungsabgaben hat der Steuerpflichtige selbst zu ermitteln und abzuführen. Selbstbemessungsabgaben sind zB die USt-Vorauszahlung, der Dienstgeberbeitrag zum Familienlastenausgleichfonds und die Kommunalsteuer.

Abzugssteuern behält der Zahlungspflichtige (= Leistungsempfänger) bei Auszahlung des Entgelts auf Rechnung des Zahlungsempfängers (= Steuerpflichtigen) ein und führt sie an den Fiskus ab (zB Lohnsteuer, Kapitalertragsteuer).

Direkte und indirekte Steuern

Die Unterscheidung zwischen direkten und indirekten Steuern richtet sich danach, ob die Steuer überwältzt werden kann: **Direkte Steuern** trägt der Steuerschuldner auch wirtschaftlich selbst, Steuerschuldner (Steuerzahler) und Steuerträger sind ident; zu den direkten Steuern werden die Personensteuern gezählt (ESt, KSt). **Indirekte Steuern** kann der Steuerschuldner (Steuerzahler) auf einen Dritten überwältzen, indem er sie auf den Preis aufschlägt oder in Rechnung stellt; indirekte Steuern sind die USt und die Verbrauchsteuern.

Die Abgrenzung zwischen direkten und indirekten Steuern ist insoweit problematisch, als die Überwältzbarkeit einer Steuer nicht vom Gesetzgeber beeinflusst werden kann, sondern von den Marktverhältnissen abhängt. Ob der Unternehmer die Steuer überwältzen kann, hängt von der „Preiselastizität“ der Nachfrage ab: Ist die Preiselastizität gering, dh der Markt bzw die Nachfrage reagieren auf eine Preiserhöhung nicht, dann kann die Steuer leicht auf den Abnehmer überwältzt werden (zB Grundnahrungsmittel). Bei Luxusgütern ist dagegen die Preiselastizität höher; eine Steuererhöhung lässt sich nicht unbedingt im Preis unterbringen.

W. Doralt

Steuerrecht 2014/15

Ein systematischer Überblick

16. Auflage

Konzentriert auf das Wesentliche, dennoch umfassend werden die im beruflichen Alltag wichtigen Steuern behandelt: **Der optimale Überblick über das geltende Steuerrecht.**

Unternehmenssteuern, Verkehrssteuern und die für den Praktiker wichtigen Bereiche im Abgabenverfahren und Finanzstrafverfahren stehen im Vordergrund; systematische Zusammenhänge werden deutlich gemacht, zahlreiche Beispiele erleichtern das Verständnis.

Nützen Sie das Abonnement!

Sie erhalten die Neuauflage automatisch zugesendet und sparen 20%!



em. o. Univ.-Prof. Dr. **Werner Doralt** lehrt Finanzrecht an der Universität Wien.

www.manz.at

Preis: EUR 36,-
Abo: EUR 28,80

ISBN 978-3-214-01907-5

