

Tumpel



Steuern kompakt 2020

Steuern kompakt 2020

Eine Einführung in die Steuerlehre

von

Dr. Michael Tumpel
Universitätsprofessor in Linz

Linde

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Das Werk ist urheberrechtlich geschützt. Alle Rechte, insbesondere die Rechte der Verbreitung, der Vervielfältigung, der Übersetzung, des Nachdrucks und der Wiedergabe auf fotomechanischem oder ähnlichem Wege, durch Fotokopie, Mikrofilm oder andere elektronische Verfahren sowie der Speicherung in Datenverarbeitungsanlagen, bleiben, auch bei nur auszugsweiser Verwertung, dem Verlag vorbehalten.

ISBN 978-3-7073-3575-0 (Print)
ISBN 978-3-7094-1061-5 (E-Book-PDF)
ISBN 978-3-7094-1062-2 (E-Book-ePub)

Es wird darauf verwiesen, dass alle Angaben in diesem Fachbuch trotz sorgfältiger Bearbeitung ohne Gewähr erfolgen und eine Haftung der Autoren oder des Verlages ausgeschlossen ist.

© LINDE VERLAG Ges.m.b.H., Wien 2020
1210 Wien, Scheydgasse 24, Tel.: 01/24 630
www.lindeverlag.at

Druck: Hans Jentzsch u Co. Ges.m.b.H.
1210 Wien, Scheydgasse 31

Vorwort

Steuern kompakt soll einen möglichst umfassenden und zugleich konzentrierten Einblick in das österreichische und internationale Steuerrecht geben. Gleichzeitig sollen die Wirkungen der Steuern auf unternehmerische Entscheidungen gezeigt werden. Das Buch dient als Arbeitsunterlage für Studierende der Wirtschaftswissenschaften. Der Aufbau ist so gewählt, dass ein Überblick über die Grundlagen sowohl des materiellen Steuerrechts als auch des Verfahrensrechts erworben werden kann. Im Mittelpunkt steht der Einfluss von Steuern auf das Rechnungswesen, die Rechtsform- und Standortwahl.

Das Buch ist die Literaturunterlage für den Kurs „Unternehmensbesteuerung“ an der Johannes Kepler Universität Linz. Die vorliegende Fassung stellt eine Erweiterung und Überarbeitung der ursprünglichen Fassungen dar. Die Ausgabe Steuern kompakt 2020 basiert auf dem Stand des Steuerrechts zu Beginn des Jahres 2020 und berücksichtigt insbesondere die Änderungen des Steuerreformgesetzes 2020 und des Abgabenänderungsgesetzes 2020. Das Konzept, die Wissensvermittlung möglichst benutzerfreundlich zu gestalten und gleichzeitig einen ausreichenden Überblick über die Maßgeblichkeit der Besteuerung für betriebliche Entscheidungen zu geben, wurde wie in den Voraufgaben beibehalten. Wiederholungsfragen dienen der selbstständigen Überprüfung des Gelesenen. Am Ende jedes Kapitels finden sich Richtig/Falsch-Fragen mit Lösungen, welche zur Prüfungsvorbereitung genutzt werden können.

An der Gestaltung haben gegenwärtige und frühere Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter des Instituts für betriebswirtschaftliche Steuerlehre der Johannes Kepler Universität Linz mitgewirkt (an der aktuellen Ausgabe Dietmar Aigner, Gernot Aigner, Peter Bräumann und Marina Luke-tina). Ihnen sei an dieser Stelle herzlich gedankt.

Linz, im Februar 2020

Michael Tumpel

Inhaltsverzeichnis

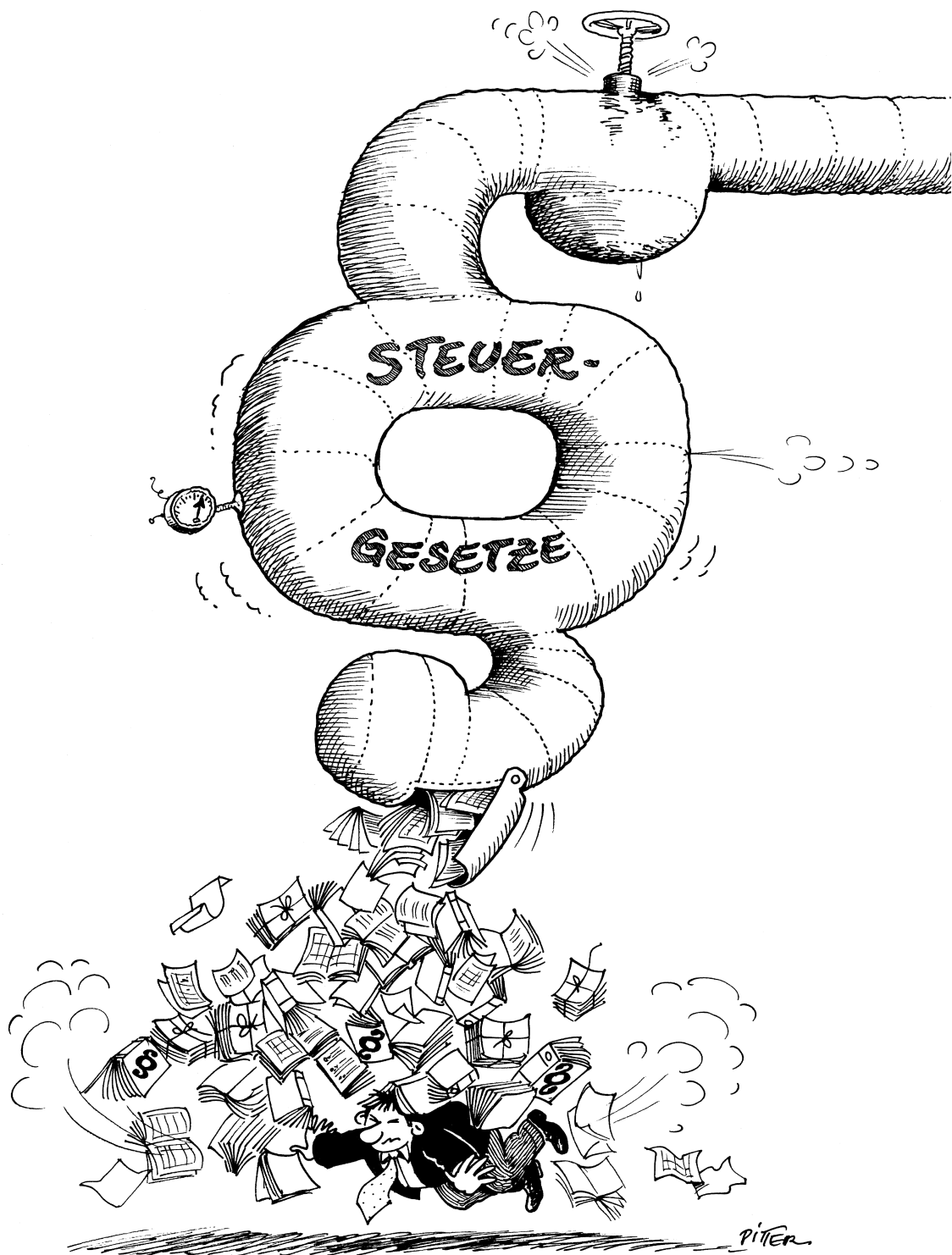
| | Seite |
|---|-----------|
| Vorwort..... | 5 |
| Inhaltsverzeichnis | 7 |
| Steuern 2020..... | 13 |
| 1. Grundbegriffe der Steuern | 14 |
| 1.1. Abgaben | 14 |
| 1.1.1. Abgabenarten | 14 |
| 1.1.1.1. Steuern..... | 14 |
| 1.1.1.2. Beiträge | 14 |
| 1.1.1.3. Gebühren | 14 |
| 1.1.2. Abgrenzung der Abgabenarten | 15 |
| 1.1.2.1. Höhe der Abgaben..... | 15 |
| 1.1.2.2. Zweckbindung..... | 15 |
| 1.2. Steuersystem | 15 |
| 1.2.1. Steuerarten | 15 |
| 1.2.1.1. Direkte und indirekte Steuern | 15 |
| 1.2.1.2. Personen- und Sachsteuern..... | 16 |
| 1.2.1.3. Abschnittssteuern und einmalig erhobene Steuern | 16 |
| 1.2.1.4. Veranlagungs- und Selbstbemessungssteuern..... | 16 |
| 1.2.2. Aufkommensverteilung | 16 |
| 1.2.2.1. Finanzverfassung..... | 16 |
| 1.2.2.2. Finanzausgleichsgesetz | 17 |
| 1.2.2.3. Aufkommen 2018..... | 18 |
| 1.2.3. Einfluss auf unternehmerische Entscheidung | 19 |
| 1.2.4. Besteuerungsprinzipien..... | 19 |
| 1.3. Definitionen..... | 21 |
| 1.3.1. Steuerschuldner, Steuersubjekt, Steuerzahler, Steuerträger | 21 |
| 1.3.2. Steuergläubiger | 21 |
| 1.3.3. Steuerobjekt | 21 |
| 1.3.4. Bemessungsgrundlage | 21 |
| 1.3.5. Steuersatz und Steuertarif | 22 |
| 1.3.6. Steuerschuld..... | 23 |
| 1.4. Steuerverfahren | 25 |
| 1.4.1. Pflichten der Abgabepflichtigen | 25 |
| 1.4.2. Befugnisse der Abgabenbehörden | 26 |
| 1.4.3. Ermittlungsverfahren | 26 |
| 1.4.4. Festsetzungsverfahren..... | 27 |
| 1.4.5. Einhebungsverfahren | 27 |
| 1.4.6. Rechtsschutzverfahren | 28 |
| 1.4.7. Finanzstrafverfahren | 30 |
| 1.5. Rechtsquellen | 31 |
| 1.5.1. Gesetze..... | 31 |
| 1.5.2. Verordnungen | 31 |

| | |
|---|-----------|
| 1.5.3. Erlässe und Richtlinien | 32 |
| 1.5.4. Rechtsprechung | 32 |
| 1.5.5. Literatur und Online-Informationen | 32 |
| A) Wiederholungsfragen | 33 |
| B) Richtig/Falsch-Fragen | 33 |
| 2. Grundlagen der wichtigsten Steuerarten | 35 |
| 2.1. Einkommensteuer | 35 |
| 2.1.1. Persönliche Steuerpflicht | 35 |
| 2.1.2. Steuerobjekt | 35 |
| 2.1.3. Persönliche Zuordnung von Einkünften | 36 |
| 2.1.4. Die Einkunftsarten des EStG | 36 |
| 2.1.4.1. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft | 37 |
| 2.1.4.2. Einkünfte aus selbständiger Arbeit | 38 |
| 2.1.4.3. Einkünfte aus Gewerbebetrieb | 38 |
| 2.1.4.4. Veräußerungsgewinne | 38 |
| 2.1.4.5. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit | 39 |
| 2.1.4.6. Einkünfte aus Kapitalvermögen | 40 |
| 2.1.4.7. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung | 40 |
| 2.1.4.8. Sonstige Einkünfte | 41 |
| 2.1.5. Einkünfte von Personenvereinigungen | 42 |
| 2.1.6. Nicht steuerbare und steuerbefreite Einkünfte | 43 |
| 2.1.7. Gewinnermittlungsarten | 43 |
| 2.1.8. Steuerschuldner | 45 |
| 2.1.9. Bemessungsgrundlage | 45 |
| 2.1.10. Steuertarif | 45 |
| 2.1.11. Spezielle Erhebungsformen der Einkommensteuer | 46 |
| 2.1.11.1. Grundsätzliches | 46 |
| 2.1.11.2. Lohnsteuer | 46 |
| 2.1.11.3. Kapitalertragsteuer | 47 |
| 2.1.11.4. Immobilienertragsteuer | 49 |
| 2.1.12. Beschränkte Steuerpflicht | 49 |
| 2.2. Körperschaftsteuer | 50 |
| 2.2.1. Unbeschränkte Steuerpflicht | 50 |
| 2.2.2. Beschränkte Steuerpflicht | 51 |
| 2.2.3. Steuerschuldner | 51 |
| 2.2.4. Steuerobjekt | 51 |
| 2.2.5. Bemessungsgrundlage | 51 |
| 2.2.6. Steuertarif | 53 |
| 2.3. Umsatzsteuer | 54 |
| 2.3.1. Allgemeines | 54 |
| 2.3.2. Steuerobjekt | 54 |
| 2.3.3. Steuerbefreiungen | 55 |
| 2.3.4. Steuerschuldner | 55 |
| 2.3.5. Bemessungsgrundlage | 56 |
| 2.3.6. Steuertarif | 56 |

| | |
|---|----|
| 2.4. Kommunalsteuer | 56 |
| 2.4.1. Steuerobjekt | 56 |
| 2.4.2. Steuerschuldner | 56 |
| 2.4.3. Bemessungsgrundlage | 57 |
| 2.4.4. Steuertarif | 57 |
| 2.5. Dienstgeberbeitrag nach dem FLAG | 57 |
| 2.6. Dienstgeberzuschlag zum Dienstgeberbeitrag | 57 |
| 2.7. Verkehrssteuern | 57 |
| 2.7.1. Gesellschaftsteuer | 57 |
| 2.7.2. Gebühren | 57 |
| 2.7.2.1. Steuerobjekt | 58 |
| 2.7.2.2. Steuerschuldner | 58 |
| 2.7.2.3. Bemessungsgrundlage | 58 |
| 2.7.2.4. Steuertarif | 58 |
| 2.7.3. Grunderwerbsteuer | 59 |
| 2.7.3.1. Steuerobjekt | 59 |
| 2.7.3.2. Steuerschuldner | 61 |
| 2.7.3.3. Bemessungsgrundlage | 61 |
| 2.7.3.4. Steuertarif | 61 |
| 2.7.4. Erbschaften und Schenkungen | 61 |
| 2.8. Sonstige Steuern | 62 |
| 2.8.1. Normverbrauchsabgabe | 62 |
| 2.8.1.1. Steuerobjekt | 62 |
| 2.8.1.2. Steuerschuldner | 62 |
| 2.8.1.3. Bemessungsgrundlage | 62 |
| 2.8.1.4. Steuertarif | 62 |
| 2.8.2. Kraftfahrzeugsteuer | 63 |
| 2.8.2.1. Steuerobjekt | 63 |
| 2.8.2.2. Steuerschuldner | 63 |
| 2.8.2.3. Bemessungsgrundlage | 63 |
| 2.8.2.4. Steuertarif | 63 |
| 2.8.3. Versicherungssteuer | 64 |
| 2.8.3.1. Steuerobjekt | 64 |
| 2.8.3.2. Steuerschuldner | 64 |
| 2.8.3.3. Bemessungsgrundlage | 65 |
| 2.8.3.4. Steuertarif | 65 |
| 2.8.4. Energieabgaben | 65 |
| 2.8.4.1. Elektrizitätsabgabe | 65 |
| 2.8.4.2. Erdgasabgabe | 66 |
| 2.8.4.3. Kohleabgabe | 66 |
| 2.8.4.4. Energieabgabenvergütung | 66 |
| 2.8.5. Flugabgabe | 67 |
| 2.8.6. Digitalsteuer | 67 |
| 2.8.6.1. Bemessungsgrundlage | 67 |
| 2.8.6.2. Steuersatz | 67 |
| 2.8.6.3. Steuerschuldner | 68 |
| 2.8.6.4. Erhebung der Steuer | 68 |

| | |
|---|-----------|
| 2.9. Vermögensteuern | 68 |
| 2.9.1. Grundsteuer..... | 68 |
| 2.9.1.1. Steuerobjekt..... | 68 |
| 2.9.1.2. Steuerschuldner | 68 |
| 2.9.1.3. Bemessungsgrundlage..... | 68 |
| 2.9.1.4. Steuertarif..... | 68 |
| 2.9.2. Stabilitätsabgabe | 69 |
| 2.9.3. Sonstige Vermögensteuern | 69 |
| A) Wiederholungsfragen | 69 |
| B) Richtig/Falsch-Fragen | 70 |
| 3. Ermittlungsmodelle | 74 |
| 3.1. Dynamische Investitionsrechnungsverfahren | 74 |
| 3.1.1. Steuern im Kapitalwertmodell | 74 |
| 3.1.2. Einzahlungen | 75 |
| 3.1.3. Auszahlungen | 76 |
| 3.1.4. Zinssätze | 81 |
| 3.2. Veranlagungssimulation..... | 83 |
| 3.3. Teilsteuerverrechnung..... | 83 |
| A) Wiederholungsbeispiel | 84 |
| B) Richtig/Falsch-Fragen | 86 |
| 4. Besteuerung und Rechnungswesen | 87 |
| 4.1. Gewinnermittlungsarten..... | 87 |
| 4.1.1. Betriebsvermögensvergleich..... | 88 |
| 4.1.1.1. § 4 Abs 1 EStG..... | 89 |
| 4.1.1.2. § 5 Abs 1 EStG..... | 90 |
| 4.1.1.3. Unterscheidung § 4 Abs 1 und § 5 Abs 1 EStG | 91 |
| 4.1.2. Einnahmen/Ausgaben-Rechnung | 91 |
| 4.1.3. Pauschalierungen | 92 |
| 4.2. Rechnungslegungs- und Bewertungsvorschriften..... | 94 |
| 4.2.1. Unternehmensrechtliche Rechnungslegungsvorschriften..... | 94 |
| 4.2.2. Steuerliche Ordnungsmäßigkeitsvorschriften..... | 94 |
| 4.2.2.1. Wertansatz..... | 94 |
| 4.2.2.2. Bewertung | 95 |
| 4.2.2.3. Einlagen | 98 |
| 4.2.2.4. Entnahmen..... | 98 |
| 4.2.2.5. Investitionsbegünstigungen..... | 99 |
| 4.3. Besonderheiten der steuerlichen Gewinnermittlung | 101 |
| 4.4. Anknüpfung an Buchführung..... | 101 |
| 4.4.1. Gewinn für die Einkommensteuer | 101 |
| 4.4.2. Umsatz für Umsatzsteuer..... | 102 |
| 4.4.3. Umsatz für Verbrauchsteuern | 102 |
| 4.5. Steuerliche Aufzeichnungspflichten | 102 |
| 4.6. Form der Buchführung..... | 104 |
| 4.7. Steuerbilanzpolitik | 105 |

| | |
|--|------------|
| 4.8. Verringerung des Gewinns..... | 105 |
| 4.9. Verlustberücksichtigung | 107 |
| 4.9.1. Verlustausgleich | 107 |
| 4.9.2. Verlustabzug (Verlustvortrag) | 109 |
| A) Wiederholungsfragen | 110 |
| B) Richtig/Falsch-Fragen | 111 |
| 5. Besteuerung und Rechtsformwahl..... | 113 |
| 5.1. Definition der Rechtsform..... | 113 |
| 5.2. Rechtsformen für Betriebe | 113 |
| 5.3. Besteuerungsunterschiede | 117 |
| 5.3.1. Entscheidungsrelevanz der Rechtsform..... | 118 |
| 5.3.1.1. Besteuerungsebenen | 118 |
| 5.3.1.2. Einflüsse auf die laufende Besteuerung | 118 |
| 5.3.1.3. Einflüsse auf die aperiodische Besteuerung..... | 119 |
| 5.3.2. Unterschiede zwischen Personenunternehmen und Körperschaften | 120 |
| 5.3.2.1. Durchgriffsprinzip bei Personenunternehmen | 120 |
| 5.3.2.2. Trennungsprinzip bei Kapitalgesellschaften | 120 |
| 5.3.2.3. Beispiele | 121 |
| A) Wiederholungsfragen | 122 |
| B) Richtig/Falsch-Fragen | 122 |
| 6. Besteuerung und Standortwahl..... | 123 |
| 6.1. Nationale Standortwahl | 124 |
| 6.1.1. Keine wesentlichen Besteuerungsunterschiede | 124 |
| 6.1.2. Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag – Unterschiede | 124 |
| 6.1.3. Tourismusabgaben..... | 125 |
| 6.2. Internationale Standortwahl | 125 |
| 6.2.1. Steuergefälle | 125 |
| 6.2.1.1. Industriestaaten..... | 126 |
| 6.2.1.2. Steueroasen..... | 126 |
| 6.2.2. Vermeidung der Doppelbesteuerung | 128 |
| 6.2.2.1. Doppelbesteuerungsabkommen | 129 |
| 6.2.2.2. Unilaterale Maßnahmen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung..... | 134 |
| 6.2.3. Territorialitätsprinzip – Bestimmungslandprinzip – EU-Binnenmarkt..... | 136 |
| 6.2.4. Abwicklung der Mehrwertsteuer | 137 |
| A) Wiederholungsfragen | 140 |
| B) Richtig/Falsch-Fragen | 140 |
| Lösungen | 143 |
| Stichwortverzeichnis | 149 |



Steuern 2020

Das österreichische **Steuerrecht** ist einem ständigen und raschen Wandel unterworfen. Änderungen des wirtschaftlichen Umfelds, die Schaffung neuer Steuerquellen zur Erzielung zusätzlichen Aufkommens, das Schließen von Steuerlücken, die Anpassung an Vorgaben der Europäischen Union, die Reaktion auf die Rechtsprechung der Höchstgerichte und viele weitere Gründe sind für die schnelle Abfolge immer neuer Steuergesetze ausschlaggebend. Jährlich fünf bis sechs Gesetze (zB Abgabenänderungsgesetze, Steuerreformgesetze, Budgetbegleitgesetze), durch welche einzelne steuerrechtliche Bestimmungen oder ganze Steuergesetze geändert werden, sind keine Seltenheit.

Wer seine steuerliche Belastung erkennen und planen will, muss daher den jeweils **aktuellen Stand des Steuerrechts** wissen. Aus diesem Grund ist die laufende Anpassung von Fachbüchern an neue Steuergesetze notwendig. Die aktuelle Ausgabe dieses Buches berücksichtigt den für 2020 maßgeblichen Stand des österreichischen Steuerrechts.

Um sich im Dickicht der sich ständig ändernden Steuergesetze zurechtzufinden, ist es notwendig, die **Grundbegriffe** der Steuern und die Grundsätze der wesentlichsten **Steuerarten** zu kennen. Diese werden in den Kapiteln 1 und 2 beschrieben.

Das österreichische Steuersystem ist **nicht entscheidungsneutral**. Die Rangordnung privater und unternehmerischer Entscheidungsalternativen kann sich durch die Besteuerung verändern. Die Kapitel 3 bis 6 widmen sich besonders Fragen, die im Rahmen der Unternehmensbesteuerung aus dem Blickwinkel der betriebswirtschaftlichen Steuerlehre bedeutsam sind, nämlich wie sich Steuerwirkungen quantifizieren lassen (Kapitel 3), wie die steuerliche Gewinnermittlung ausgestaltet ist (Kapitel 4), welchen Einfluss die Besteuerung auf die Wahl der Rechtsform (Kapitel 5) und auf die Standortwahl hat (Kapitel 6).

Steuerrecht im Wandel

Aktueller Stand des Steuerrechts

Grundbegriffe und Steuerarten

Steuersystem nicht entscheidungsneutral

1. Grundbegriffe der Steuern

Begriffsklärung

Die folgende **Begriffsklärung** dient als Ausgangspunkt für die nachfolgenden Erläuterungen der Steuerarten und der betriebswirtschaftlichen Konsequenzen der Besteuerung. Überdies soll die Kenntnis der Grundbegriffe des Steuerrechts und der betriebswirtschaftlichen Steuerlehre die Anwendung der Steuergesetze erleichtern.

1.1. Abgaben

Abgaben

Abgaben¹ wird als Oberbegriff für alle Geldleistungen verwendet, die von Gebietskörperschaften kraft öffentlichen Rechts zur Erzielung von Einnahmen auferlegt werden. Innerhalb der Abgaben wird zwischen Steuern, Beiträgen und Gebühren unterschieden.

1.1.1. Abgabenarten

1.1.1.1. Steuern

Steuern

Steuern sind Geldleistungen an Gebietskörperschaften, denen eine unmittelbare Gegenleistung nicht gegenübersteht (zB Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Umsatzsteuer). Die Steuerpflicht entsteht somit **unabhängig von der Nutzung** öffentlicher Leistungen aufgrund der Verwirklichung des Steuertatbestandes.

1.1.1.2. Beiträge

Beiträge

Beiträge sind Geldleistungen, die demjenigen auferlegt werden, der an der Errichtung oder Erhaltung einer öffentlichen Einrichtung ein besonderes Interesse hat (zB Anliegerbeiträge für die Straßenerrichtung). Davon zu unterscheiden sind Beiträge an andere öffentlich-rechtliche Körperschaften (zB Sozialversicherungsbeiträge). Beiträge werden erhoben, wenn die **Möglichkeit zur Nutzung** öffentlicher Leistungen besteht.

1.1.1.3. Gebühren

Gebühren

Als **Gebühren** werden öffentlich-rechtliche Entgelte für eine besondere, vom Bürger unmittelbar in Anspruch genommene Leistung einer Gebietskörperschaft bezeichnet (zB Wasser-, Kanal- oder Müllabfuhrgebühren). Gebühren fallen somit bei **tatsächlicher Nutzung** öffentlicher Leistungen an. Dagegen sind Gebühren nach dem Gebührengesetz 1957 Steuern, weil diese ohne unmittelbare Gegenleistung der Gebietskörperschaft entrichtet werden müssen, auch wenn Stempelgebühren (zB Ausstellung von Reisepässen) im Zusammenhang mit der Inanspruchnahme von Verwaltungsbehörden erhoben werden.

¹ vgl Doralt/Ruppe I, 12. Auflage, Tz 3

1.1.2. Abgrenzung der Abgabenarten

Die drei Abgabenarten werden durch folgende Kriterien abgegrenzt:

Abgrenzungsmerkmale

1.1.2.1. Höhe der Abgaben

Die Höhe der Steuern richtet sich entsprechend der **Opfertheorie** nach der jeweiligen Leistungsfähigkeit des Einzelnen, zur Erfüllung der Staatsaufgaben beizutragen. Personen mit höherem Einkommen oder größerem Vermögen kann daher bei Unterstellung einer fallenden Nutzenfunktion eine sowohl absolut als auch relativ höhere Steuerbelastung abverlangt werden (vgl progressiver Steuertarif). Aus diesem Grund steigt beispielsweise der Einkommensteuersatz mit der Höhe des Einkommens. Mit steigendem Einkommen steigt die Einkommensteuer nicht nur absolut, sondern auch relativ.

Opfertheorie

Nach der **Äquivalenztheorie** wird bezüglich der Höhe von Gebühren und Beiträgen eine Gleichwertigkeit von Leistung und Gegenleistung angestrebt. Für Gebühren gilt das individuelle, für Beiträge das gruppenbezogene Kosten-deckungsprinzip.

Äquivalenztheorie

1.1.2.2. Zweckbindung

Das Aufkommen allgemeiner Steuern (zB Einkommensteuer, Umsatzsteuer) unterliegt **keiner Zweckbindung**. Es steht der Finanzierung sämtlicher Staatsaufgaben zur Verfügung. Ausnahmsweise kann eine solche Zweckbindung (zB Dienstgeberbeitrag zum Familienlastenausgleichsfonds) jedoch vorgesehen sein. Überdies verfügt das Finanzausgleichsgesetz eine Widmung von Teilen des Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer- und Umsatzsteueraufkommens (zB Dotierung des Katastrophenfonds).

Keine Zweckbindung von Steuern

Der Ertrag aus der Erhebung von Gebühren und Beiträgen dient hingegen zur **Finanzierung bestimmter öffentlicher Leistungen**.

Zweckbindung von Gebühren und Beiträgen

1.2. Steuersystem

Als **Steuersystem** lassen sich alle in einem Staat erhobenen Steuern, ihre wechselseitigen Beziehungen sowie die Grundsätze ihrer Ausgestaltung bezeichnen.

Steuersystem

Das Steuersystem lässt sich unter verschiedenen Aspekten darstellen. Nachfolgend werden aus der Vielzahl von Gesichtspunkten vier Merkmale näher beschrieben.

1.2.1. Steuerarten

1.2.1.1. Direkte und indirekte Steuern

Als **direkte Steuern** werden diejenigen bezeichnet, bei denen Steuerzahler und Steuerträger (vgl 1.3.1.) nach der Absicht des Gesetzgebers identisch sind. Die Steuer wird unmittelbar beim Steuerträger erhoben (zB Einkommen- und Körperschaftsteuer).

Direkte Steuern

Indirekte Steuern

Bei **indirekten Steuern** wird typischerweise davon ausgegangen, dass der Steuerzahler die Steuerbelastung auf den beabsichtigten Steuerträger überwälzen kann. Der Steuerträger wird bloß mittelbar erfasst (zB Umsatzsteuer, spezielle Verbrauchsteuern wie Tabaksteuer, Alkoholabgabe etc). Die Überwälzbarkeit hängt jedoch von der Marktsituation (Elastizität der Nachfrage) ab. Kann etwa der Unternehmer eine Verbrauchsteuer nicht durch einen erhöhten Preis auf den Konsumenten abwälzen, so mindert die Steuer sein Einkommen.

1.2.1.2. Personen- und Sachsteuern**Personensteuern**

Bei **Personensteuern** werden der Steuergegenstand und die Steuerhöhe (Bemessungsgrundlage, Steuersätze, Freibeträge, etc) durch personenbezogene Merkmale (Wohnsitz, Alter, Familienstand, etc) bestimmt (zB bei der Einkommensteuer).

Sachsteuern

Sachsteuern sind solche, bei denen die Steuer (Steuergegenstand und Steuerhöhe) anhand objektbezogener Merkmale (Art, Alter, Größe eines Gegenstandes oder einer Leistung) bestimmt wird (zB Mineralölsteuer, Energieabgaben, Tabaksteuer).

1.2.1.3. Abschnittssteuern und einmalig erhobene Steuern**Abschnittssteuern**

Abschnittssteuern erfassen periodisch in bestimmten Zeitabschnitten (zB jährlich, vierteljährlich, monatlich) verwirklichte Steuertatbestände (zB erzielttes Einkommen). Die Besteuerungsabschnitte folgen einander lückenlos (zB Einkommensteuer, Umsatzsteuer).

Einmalige Steuern

Einmalige Steuern werden im Anschluss an die Verwirklichung einzelner Tatbestände erhoben (zB Grunderwerbsteuer nach Erwerb eines inländischen Grundstücks).

1.2.1.4. Veranlagungs- und Selbstbemessungssteuern**Veranlagungssteuern**

Veranlagungssteuern werden aufgrund von Steuererklärungen nach Durchführung eines förmlichen Verfahrens durch Steuerbescheide festgesetzt und sind danach zu entrichten (zB Einkommensteuer, Körperschaftsteuer).

Selbstbemessungssteuern

Selbstbemessungssteuern sind Steuern, die vom Steuerpflichtigen selbst berechnet und ohne bescheidmäßige Festsetzung abgeführt werden. Die Lohnsteuer und Kapitalertragsteuer sind Selbstbemessungsabgaben, die nicht vom Schuldner, sondern einem Dritten (Arbeitgeber, Bank) zu berechnen und abzuführen sind. Die Umsatzsteuer ist hinsichtlich der (monatlichen bzw. quartalsweisen) Vorauszahlungen eine Selbstbemessungssteuer.

1.2.2. Aufkommensverteilung**1.2.2.1. Finanzverfassung****Finanz-Verfassungsgesetz**

Die Kompetenzverteilung auf dem Gebiet des Steuerwesens ist gem Art 13 Bundes-Verfassungsgesetz dem **Finanz-Verfassungsgesetz (F-VG)** vorbehalten, das die finanziellen Beziehungen zwischen dem Bund, den Ländern und den Gemeinden regelt.

Finanzausgleichsgesetz

Das F-VG überlässt dem (einfachen) Bundesgesetzgeber die Regelung der Zuständigkeiten auf dem Gebiet des Steuerwesens, der durch das zwischen dem

Bund und den anderen Gebietskörperschaften paktierte **Finanzausgleichsgesetz (FAG)** die Besteuerungsrechte verteilt. Bei der Verteilung der Besteuerungsrechte hat sich der Bundesgesetzgeber an der Verteilung der Lasten der öffentlichen Verwaltungen und der Leistungsfähigkeit der Gebietskörperschaften zu orientieren.

Die Verteilung der Besteuerungsrechte wird formal im Hinblick auf die Ertragshoheit insbesondere anhand der folgenden in § 6 F-VG vorgesehenen **Abgabentypen** vorgenommen:

Abgabentypen

- Ausschließliche Bundesabgaben (Erhebung und Ertrag: Bund; zB Energieabgaben, Kapitalverkehrsteuern, Versicherungssteuer)
- Gemeinschaftliche Bundesabgaben (Erhebung: Bund; Ertrag: Bund, Länder und Gemeinden; zB Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Umsatzsteuer)
- Ausschließliche Landesabgaben (Erhebung und Ertrag: Länder; zB Fremdenverkehrsabgaben, Vergnügungssteuern)
- Ausschließliche Gemeindeabgaben (Erhebung und Ertrag: Gemeinden; zB Grundsteuer, Kommunalsteuer, Hundesteuer, Benützungsgebühren)

1.2.2.2. Finanzausgleichsgesetz

Im Finanzausgleichsgesetz (FAG) wird über die **Verteilung der Besteuerungsrechte** derart entschieden, dass unter Wahrung der Abgabentypen Abgabentatbestände festgelegt werden.

Verteilung der Besteuerungsrechte

Die **Verteilung des Aufkommens** der gemeinschaftlichen Bundesabgaben auf Bund, Länder und Gemeinden regelt ebenfalls das FAG. Die Verteilung auf die Länder und in einem weiteren Schritt auf die Gemeinden wird nach einem Bevölkerungsschlüssel vorgenommen, welcher sich aus dem von der Bundesanstalt Statistik Österreich festgestellten Bevölkerungsstand ableitet.

Verteilung des Aufkommens

1.2.2.3. Aufkommen 2018

Abgabenerträge des Bundes laut Bundesrechnungsabschluss 2018 (Ergebnisrechnung) des Rechnungshofes vom 28.6.2019:

| Bezeichnung | Erfolg 2018 (in Millionen Euro, gerundet) |
|--|--|
| Erträge aus Abgaben netto | 67.606,2 |
| I. Abgaben – brutto | 88.556,6 |
| Einkommen- und Vermögensteuern | 44.215,8 |
| Veranlagte Einkommensteuer | 4.309,5 |
| Lohnsteuer | 27.313,7 |
| EU-Quellensteuer | 1,6 |
| Kapitalertragsteuer | 3.093,1 |
| Körperschaftsteuer | 9.136,2 |
| Abgeltungsteuern aus internationalen Abkommen | -0,6 |
| Stiftungseinkommensteuer | 75,4 |
| Abgabe von Zuwendungen | 0,3 |
| Wohnbauförderungsbeitrag | 0,02 |
| Kunstförderungsbeitrag | 18,2 |
| Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben | 31,4 |
| Bodenwertabgabe | 6,0 |
| Stabilitätsabgabe | 231,1 |
| Verbrauchs- und Verkehrsteuern | 43.553,9 |
| Umsatzsteuer | 29.574,4 |
| Tabaksteuer | 1.918,7 |
| Biersteuer | 195,4 |
| Alkoholsteuer | 151,1 |
| Schaumweinsteuer – Zwischenerzeugnissteuer | 23,9 |
| Mineralölsteuer | 4.292,4 |
| Energieabgaben | 943,5 |
| Normverbrauchsabgabe | 536,7 |
| Kraftfahrzeugsteuer | 53,9 |
| Motorbezogene Versicherungssteuer | 2.445,9 |
| Versicherungssteuer | 1.178,8 |
| Flugabgabe | 71,2 |
| Grunderwerbsteuer | 1.216,6 |
| Kapitalverkehrsteuer | 1,2 |
| Abgaben nach dem Glücksspielgesetz | 771,7 |
| Werbeabgabe | 107,7 |
| Altlastenbeitrag | 70,6 |
| Gebühren, Bundesverwaltungsabgaben und sonstige Abgaben | 786,9 |
| Gebühren und Bundesverwaltungsabgaben | 518,9 |
| Sonstige Abgaben, Resteingänge, Nebenansprüche und Kostenersätze | 268,0 |
| II. Abgabenähnliche Erträge | 13.654,3 |
| Beiträge zur Arbeitslosenversicherung (ALV) | 6.905,8 |
| Beiträge zum Familienlastenausgleichsfonds (FLAF) | 6,702 |
| Sonstige Abgabenähnliche Erträge | 46,5 |
| III. Ab-Überweisungen | -34.604,7 |
| Überweisungen an Gebietskörperschaften | -26.111,6 |
| Ertragsanteile der Gemeinden | -10.461,9 |
| Ertragsanteile der Länder | -15.649,7 |
| Beitrag zur EU | -3.277,2 |
| Überweisungen für Gesundheit und Soziales | -2.519,1 |
| Steueranteil für Krankenanteilsfinanzierung | -173,7 |
| USt-Anteil für Gesundheitsförderung | -7,3 |
| Für Gesundheits- und Sozialbereichs-Beihilfengesetz | -2.338,2 |
| Überweisungen an Fonds | -2.696,8 |
| Steueranteil für Siedlungswasserwirtschaft | -295,5 |
| Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen | -1.294,7 |
| Katastrophenfonds | -466,9 |
| Umsatzsteueranteil für Pflegefonds | -606,0 |
| Lohnsteueranteil für Österreich-Fonds | -33,7 |

1.2.3. Einfluss auf unternehmerische Entscheidung

Die Besteuerung beeinflusst die unternehmerischen Entscheidungen in mehrfacher Weise. Das österreichische Steuersystem ist **nicht entscheidungsneutral** in dem Sinne, dass die Rangordnung unternehmerischer Entscheidungen durch die Besteuerung gleichbleibe. Die Steuern wirken sowohl auf die betriebliche Aufbau- als auch auf die Ablauforganisation.

Keine Entscheidungsneutralität

Der **betriebliche Erfolg** wird durch Gewinn- oder Ertragsteuern beeinflusst (Einkommensteuer und Körperschaftsteuer). Diese haben zudem Einfluss auf die Ausgestaltung des betrieblichen Rechnungswesens.

Betrieblicher Erfolg

Die Besteuerung beeinflusst die Kosten für den Einsatz **betrieblicher Leistungsfaktoren**.

Betriebliche Leistungsfaktoren

- Produktionsfaktoren: zB Ertragsteuern (Abschreibungen); Energiesteuern (Elektrizität); Grunderwerbsteuer (Grundstücke)
- Arbeit: zB Lohnsteuer (Arbeitslohn und -gehalt); Sozialversicherungsbeiträge (Arbeitgeberanteil zur SV); Lohnnebenabgaben (Dienstgeberbeitrag zum Familienlastenausgleichsfonds, etc)
- Kapital: zB Ertragsteuern (Dividenden bzw Zinsen)

Die Besteuerung hat auch Einfluss auf den **betrieblichen Absatz**. So unterliegt der Absatz von Gegenständen und Dienstleistungen der Umsatzsteuer, allenfalls aber speziellen Verbrauchsteuern (zB Energieabgaben, Alkoholabgaben, Tabaksteuer) oder Verkehrsteuern (zB Grunderwerbsteuer, Versicherungssteuer).

Betriebliche Absatzleistungen

1.2.4. Besteuerungsprinzipien

An das Steuersystem werden vielfache Anforderungen gestellt. Im Vordergrund der Besteuerung steht die **Aufkommensbeschaffung (fiskalischer Zweck)**. Die Höhe des Aufkommens und damit die Höhe der Steuern hängen von politischen Entscheidungen über den Umfang staatlicher Aufgaben ab.

Aufkommensbeschaffung

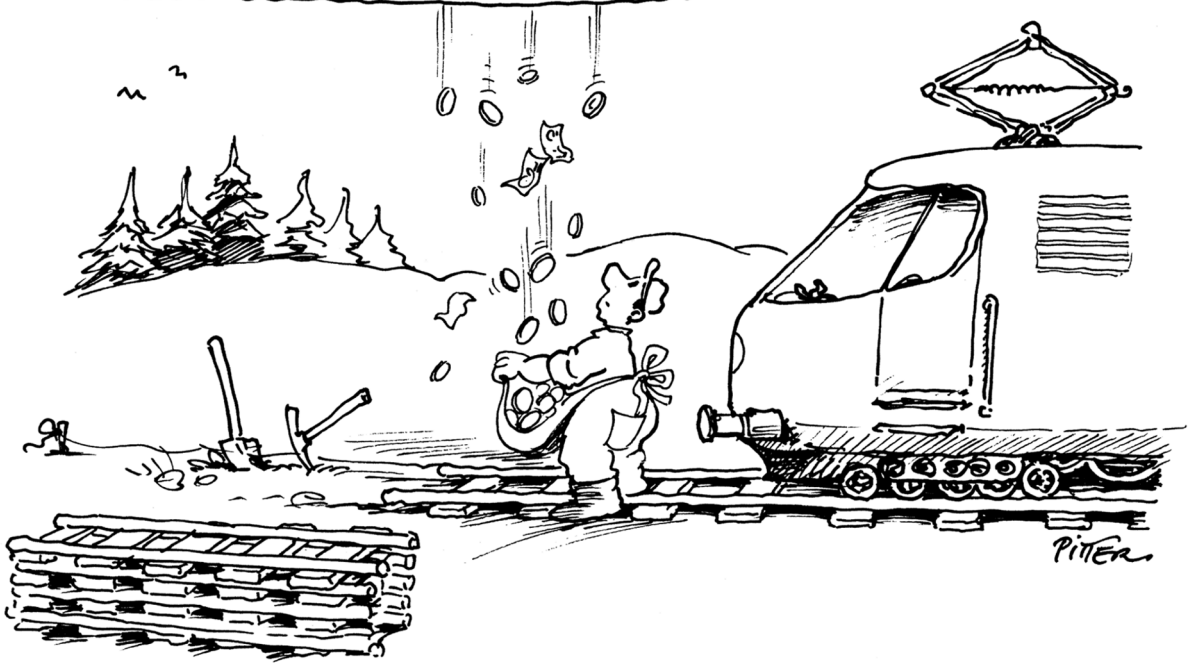
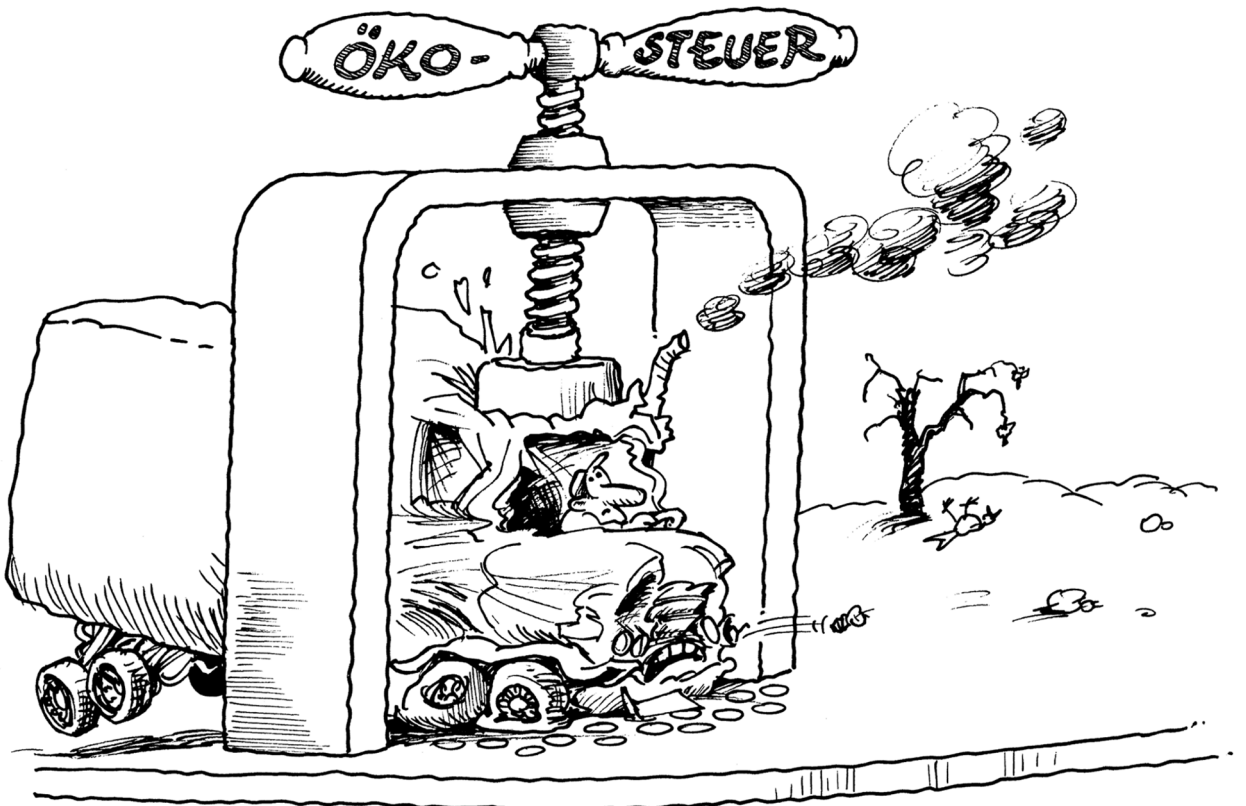
Neben der Mittelbeschaffung kann die Besteuerung **außerfiskalischen Zwecken** dienen. So kann die Ausgestaltung der Steuern im Hinblick auf die Optimierung der Verteilung (zB progressiver Einkommensteuertarif) und Allokation unterschiedlich erfolgen. Auch Lenkungsmaßnahmen können durch die Besteuerung ergriffen werden (zB Umweltabgaben). Eine Anhebung der Energieabgaben bezweckt zB neben der Steigerung des Steueraufkommens auch eine Beeinflussung des Verhaltens dergestalt, dass es zu einer Verringerung des Energieverbrauches kommt.

Außerfiskalische Zwecke

Die Ausgestaltung der Steuern muss den verfassungsrechtlichen Vorgaben (Gleichheitsgrundsatz, Eigentumsschutz, etc) angepasst sein. Ziel ist die Verwirklichung der **Gleichmäßigkeit der Besteuerung**.² Der Steuergesetzgeber ist verpflichtet, nicht ohne sachliche Rechtfertigung Gleiches ungleich und Ungleiches gleich zu behandeln.

Gleichmäßigkeit der Besteuerung

² vgl Doralt/Ruppe II, 8. Auflage, Tz 53



Aus betriebswirtschaftlicher Sicht steht als Ziel im Hinblick auf die Ausgestaltung des Besteuerungssystems die Abwesenheit von Steuereinflüssen (**entscheidungsneutrale Besteuerung**) oder zumindest die Planbarkeit der Besteuerung im Vordergrund. Diese könnte durch die Anknüpfung der Besteuerung an ökonomische Zielgrößen wie den Cashflow besser erreicht werden.

**Entscheidungsneutrale
Besteuerung**

1.3. Definitionen

1.3.1. Steuerschuldner, Steuersubjekt, Steuerzahler, Steuerträger

Steuerschuldner ist die (natürliche oder juristische) Person oder Personenvereinigung, die den durch die Steuergesetze vorgesehenen Steuertatbestand erfüllt.

Steuerschuldner

Steuersubjekt ist der als Steuerschuldner Verpflichtete.

Steuersubjekt

Steuerzahler ist derjenige, der die Steuer entrichtet. Zur Entrichtung der Steuer können auch andere Personen als der Steuerschuldner verpflichtet sein (zB der Arbeitgeber beim Lohnsteuerabzug; die Bank beim Kapitalertragsteuerabzug).

Steuerzahler

Steuerträger bezeichnet denjenigen, der durch die Steuer letztlich belastet werden soll, dh diese wirtschaftlich trägt. Sofern die Steuer auf einen Dritten überwälzt werden kann (indirekte Steuern), fallen Steuerschuldner und Steuerträger auseinander.

Steuerträger

1.3.2. Steuergläubiger

Steuergläubiger ist die Gebietskörperschaft (Bund, Länder oder Gemeinden), die für die Erhebung einer Steuer zuständig ist. Welcher Gebietskörperschaft die Erträge zukommen, regelt für die Bundesabgaben das FAG.

Steuergläubiger

1.3.3. Steuerobjekt

Steuerobjekt ist der in den Steuergesetzen umschriebene Tatbestand (Vorgang, Zustand, Gegenstand), an dessen Verwirklichung die Steuerpflicht geknüpft ist (zB die Umsatzsteuer an die Lieferung eines Gegenstandes, die Einkommensteuer an die Erzielung von Einkommen).

Steuerobjekt

1.3.4. Bemessungsgrundlage

Bemessungsgrundlage bezeichnet jene Wertgröße oder Menge, anhand derer durch Multiplikation mit dem festgelegten Steuersatz die Höhe der Steuerschuld ermittelt wird.

Bemessungsgrundlage

Ein **Freibetrag** ist ein in den Steuergesetzen festgelegter Betrag, der von der Bemessungsgrundlage abgezogen wird und daher stets steuerfrei bleibt.

Freibetrag

Bei Anwendung einer **Freigrenze** bleibt die Bemessungsgrundlage bis zu einem in den Steuergesetzen festgelegten Betrag steuerfrei. Wird dieser Betrag jedoch überschritten, unterliegt der gesamte Betrag der Steuerpflicht.

Freigrenze

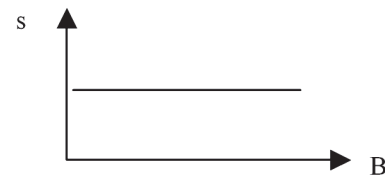
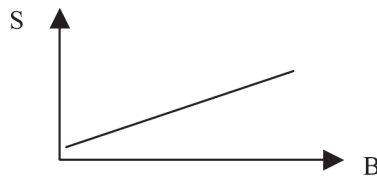
1.3.5. Steuersatz und Steuertarif

| | |
|---|---|
| Steuersatz | Steuersatz ist jener Prozentsatz oder absolute Betrag, der mit der Bemessungsgrundlage multipliziert die Höhe der Steuerschuld ergibt. |
| Konstanter oder variabler Steuersatz | Der Steuersatz kann von der Höhe der Bemessungsgrundlage unabhängig (konstant) sein oder mit der Höhe der Bemessungsgrundlage variieren (variabel). |
| Durchschnittssteuersatz | Der Durchschnittssteuersatz (s) ergibt sich als Quotient von Steuerschuld und Bemessungsgrundlage. |
| Grenzsteuersatz | Der Grenzsteuersatz (s') ist jener Steuersatz, mit dem die jeweils letzte Einheit der Bemessungsgrundlage belastet wird. |
| Steuertarif | Als Steuertarif wird die tabellarische oder formelmäßige Zusammenstellung bezeichnet, die für jede beliebige Höhe der Bemessungsgrundlage einer Steuerart den Steuersatz angibt. |
| Tariffornen | In Abhängigkeit vom Steuersatz ergeben sich unterschiedliche Tariffornen : <ul style="list-style-type: none"> • Proportionaler (linearer) Tarif (konstanter Steuersatz) • Progressiver Tarif (steigender Steuersatz) • Degressiver Tarif (fallender Steuersatz) • Regressiver Tarif (fallende Steuer bei steigender Bemessungsgrundlage) • Fixer Tarif (gleichbleibender absoluter Steuerbetrag) |

Im österreichischen Steuersystem werden häufig proportionale, seltener aber auch progressive und fixe Tarife angewandt. Die Tarifverläufe sind in einigen Fällen nicht idealtypisch, sondern weisen unterschiedliche Steigungen und Sprünge auf (zB Einkommensteuertarif).

Abbildung: Tariffornen

proportionaler
Tarif



progressiver
Tarif

