

1.1 Steuerwissenschaften

In den Steuerwissenschaften werden drei Teildisziplinen unterschieden, das Steuerrecht, die betriebswirtschaftliche Steuerlehre und die Finanzwissenschaft.

Das Steuerrecht als rechtswissenschaftliche Disziplin befasst sich mit der rechtlichen Ausgestaltung eines Steuerrechtssystems oder eines Einzelsteuergesetzes und mit deren Interpretation unter rechtsdogmatischen Gesichtspunkten.

Die betriebswirtschaftliche Steuerlehre analysiert die Wirkungen von steuerrechtlichen Normen auf betriebliche Entscheidungen.

Die Finanzwissenschaft als Teil der Volkswirtschaftslehre weitet den Betrachtungshorizont auf alle in der Ökonomie relevanten einzel- und gesamtwirtschaftlichen Fragen der Besteuerung aus. Sie befasst sich mit der Wirkung von Steuern auf das Verhalten der Wirtschaftssubjekte. Daraus wird abgeleitet, welche Steuern auf welche Weise erhoben werden sollten, um die gesellschaftliche Wohlfahrt (die den Nutzen aller Individuen einer Gesellschaft berücksichtigt) zu maximieren. Der finanzwissenschaftliche Ansatz versucht – über den juristischen und rein betriebswirtschaftlichen Ansatz hinausgehend – Steuersysteme aufzuzeigen, die die Erreichung gesellschaftlicher Ziele zu möglichst geringen Kosten ermöglichen.

Steuerrecht

Betriebswirtschaftliche Steuerlehre

Finanzwissenschaft

1.2 Bedeutung von Steuern

1.2.1 Primäre Einnahmequelle des Staates – Abgabenquote

Die Erfüllung der Staatsaufgaben ist mit einer Vielzahl an Aufwendungen verbunden. Ein Staat benötigt zur Erhaltung seiner Funktionsfähigkeit daher Einnahmen. Steuern stellen die weitaus **wichtigste Einnahmequelle** des Staates dar. Weitere Einnahmequellen des Staates sind ua Kapitalerträge, Erträge aus der Beteiligung an Unternehmen, Sozialversicherungsbeiträge und Geldstrafen.

In diesem Zusammenhang gibt die **Abgabenquote** als volkswirtschaftliche Kennzahl den Anteil von Steuern und Sozialabgaben an der Wirtschaftsleistung (Bruttoinlandsprodukt, BIP) eines Staates in Prozent an. Sie wird häufig zum Vergleich zwischen Staaten, aber auch zu einem intertemporalen Vergleich herangezogen und ist Gegenstand politischer Diskussionen über den sinnvollen Umfang der Staatstätigkeit in einer Volkswirtschaft.

1.2.2 Zweck von Steuern

Einnahmen- beschaffung

Steuern verfolgen den primären Zweck, den Gebietskörperschaften eines Staates Einnahmen zu verschaffen (sog **Fiskalzweck**).

Umverteilung

Darüber hinaus werden Steuern als Maßnahme zur Erreichung politischer Ziele eingesetzt. Steuern sind in einem Sozialstaat neben den Sozialversicherungsbeiträgen die wichtigste Maßnahme für die (Um-)Verteilungspolitik. In stark ausgeprägten Sozialstaaten ist üblicherweise die Einkommensteuer als progressive Steuer ausgestaltet. Dies bedeutet, dass mit steigendem Einkommen die durchschnittliche Steuerbelastung überproportional steigt (vgl dazu ausführlicher S 54).

Verhaltens- steuerung

Steuern können auch im Rahmen der Konjunkturpolitik (zB generelle Begünstigung von Investitionen, Steuersenkung zur Steigerung des Konsums) oder Wachstumspolitik (Begünstigung von Forschung und Entwicklung) eingesetzt werden. Überhaupt können Steuern dazu genutzt werden, das Verhalten der Bürger in eine bestimmte Richtung zu lenken (Lenkungsabgaben).

Grenzen der Verhaltens- steuerung

Die im Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) geregelte Kompetenzverteilung zwischen den Gebietskörperschaften setzt der Nutzung von Abgaben zu Lenkungszielen Grenzen. Ein Bundesland kann beispielsweise keine Lenkungsabgabe einführen, die einen Zweck verfolgt, für den der Bund die Regelungskompetenz besitzt (zB war die Wiener Abgabe auf leerstehenden Wohnraum, durch die die Eigentümer zur Vermietung gezwungen werden sollten, verfassungswidrig, weil das Volkswohnen hinsichtlich der Gesetzgebung in die Kompetenz des Bundes fällt; vgl VfSlg 10.403/1985).

1.2.3 Steuern als Massenphänomen

Steuern sind ein Massenphänomen. In keinem Rechtsgebiet begegnet der Bürger dem Staat häufiger als im Steuerrecht. Die Steuerrechtsfähigkeit natürlicher Personen beginnt mit der Geburt und endet mit dem Tod. Das Bewusstsein über die steuerlichen Implikationen des täglichen Lebens (Verwirklichung wirtschaftsrelevanter Sachverhalte, Konsum) hängt wesentlich davon ab, wie jemand sein Einkommen auf dem Markt erzielt: Unselbständig Erwerbstätige sind weit weniger bewusst mit Steuern befasst als selbständig Erwerbstätige. Die auf den Lohn entfallenden Steuern von unselbständig Erwerbstätigen werden nämlich durch den Arbeitgeber einbehalten und an den Fiskus abgeführt. Ähnliches gilt für Steuerpflichtige, deren Einkommen zum Großteil aus Gewinnausschüttungen aus GmbH, Dividenden und Sparbuchzinsen (sog Kapitalerträgen) besteht: Die auf diese Einkünfte

entfallende Steuer wird im Regelfall durch die den Ertrag auszahlende Stelle (die Kapitalgesellschaft oder das Kreditinstitut) einbehalten und an den Fiskus abgeführt. Auch die Umsatzsteuer, die den Konsum belasten soll, wird nicht vom Konsumenten geschuldet, sondern von demjenigen, der die konsumierte Leistung anbietet (dem Unternehmer). Dadurch verpflichtet das Massenphänomen Steuern nur wenige Menschen direkt gegenüber dem Staat. Für den Fiskus erleichtert die Bündelung eines Großteils der administrativen Verpflichtungen bei einer relativ geringen Zahl von Personen die Kontrolle.

Herr A ist Angestellter bei der B-GmbH, die ihren Sitz in Wien hat. Am frühen Abend fährt er mit dem Auto in die Grazer Innenstadt, um mit einem Freund bei einem Bier einem Konzert in einem Lokal zu lauschen. Er parkt er in der gebührenpflichtigen Kurzparkzone. Die Parkgebühr entrichtet er mittels eines Parkscheines, den er an einem Parkautomaten kauft.



Mit seinen Einkünften ist Herr A einkommensteuerpflichtig. Die Einkommensteuer wird als Lohnsteuer von der B-GmbH als Dienstgeberin einbehalten und an den Fiskus abgeführt. Zusätzlich hat die B-GmbH vom Lohn des Herrn A Kommunalsteuer, den Beitrag zum Familienlastenausgleichsfonds und den Wohnbauförderungsbeitrag zu entrichten. Als weitere Belastungen, die allerdings nicht als Abgaben gelten, knüpfen an den Lohn die Sozialversicherungsbeiträge sowie der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag, der der Finanzierung der Landeswirtschaftskammern dient, an.

Sein versteuertes Einkommen gibt Herr A für Konsumzwecke aus. Im Zusammenhang mit seinem PKW stehen folgende Abgaben: Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe bei der Anschaffung des PKW, Versicherungssteuer und motorbezogene Versicherungssteuer für die Dauer der Verwendung des PKW, Umsatzsteuer und Mineralölsteuer auf den Treibstoff, Abgabe nach der Grazer Parkgebührenordnung für das Parken in der Kurzparkzone. Der Veranstalter des Konzerts hat stmk. Vergnügungssteuer zu entrichten, die er wahrscheinlich über den Eintrittspreis auf die Konzertbesucher überwälzt, zusätzlich fällt auf das Eintrittsentgelt Umsatzsteuer an. Im Preis für das Bier sind die Biersteuer und die Umsatzsteuer enthalten.

Jegliches Handeln von Herrn A löst eine Steuerschuld aus. Er selbst zahlt aber kein einziges Mal unmittelbar Steuern an den Fiskus. Dort, wo Herr A von Gesetzes wegen Schuldner der Steuer ist (Einkommensteuer, [motorbezogene] Versicherungssteuer), sind andere zur Abfuhr verpflichtet (Dienstgeber, Versicherungsunternehmen). Die Umsatzsteuer, NoVA, Biersteuer und Vergnügungssteuer sind indirekte Steuern, die die Unternehmer oder Produzenten schulden, die A aber wirtschaft-

lich zu tragen hat. Die an die Lohnsumme anknüpfenden Abgaben (KommSt, DB zum FLAF) schuldet der Dienstgeber. Den Wohnbauförderungsbeitrag schulden der Dienstgeber und der Dienstnehmer je zur Hälfte. Wer der wirtschaftliche Träger dieser sog Lohnnebenkosten ist, ist umstritten. Die Höhe der Lohnnebenkosten hat ohne Zweifel einen indirekt proportionalen Einfluss auf die Höhe der Bruttolöhne. Eine Erhöhung oder Senkung der Lohnnebenkosten dürfte sich aber nicht eins zu eins in den Bruttolöhnen niederschlagen.

Abgaben als Kostenfaktor

Aus Sicht der Unternehmer stellen Abgaben einen wesentlichen Kostenfaktor dar. Da sich aus den unterschiedlichen Lebenssachverhalten sehr unterschiedlichen Steuerrechtsfolgen (mit unterschiedlich hoher finanzieller Belastung) ergeben können, sehen sich Steuerpflichtige veranlasst, ihr wirtschaftliches Handeln so zu gestalten, dass die Steuerlasten möglichst gering sind. Soweit das Steuerrecht die unterschiedlichen Belastungen direkt oder indirekt an zivilrechtliche Gestaltungen knüpft, beeinflusst das Zivilrecht die steuerrechtliche Gestaltung (zur Abgrenzung zwischen legaler Steuerplanung, Missbrauch und Abgabenhinterziehung vgl später S 41 ff).

1.3 Steuerrecht als Teil der Rechtsordnung



Das Steuerrecht ist die Gesamtheit der Rechtsnormen, die Rechte und Pflichten im Steuerschuldverhältnis regeln. Das Steuerrecht gliedert sich in das materielle und das formelle Steuerrecht.

Materielles Steuerrecht

Unter dem materiellen Steuerrecht versteht man all jene Normen, in denen die Steuertatbestände geregelt sind. Materielle Steuerrechtsnormen stellen beispielsweise die Bestimmungen des Einkommensteuer- (EStG) oder des Umsatzsteuergesetzes (UStG) dar.

Formelles Steuerrecht

Das formelle Steuerrecht regelt das Verfahren zur Einhebung von Steuern. Dieses ist zum Großteil in der Bundesabgabenordnung (BAO) geregelt.

1.3.1 Steuerrecht als Teil des öffentlichen Rechts

Steuerrecht ist **öffentliches Recht**, denn die Normen des Steuerrechts sind den Trägern der hoheitlichen Gewalt (konkret den Gebietskörperschaften als Steuergläubigern) und den verwaltenden Behörden zugeordnet. Das Steuerrecht ist ein Teil des öffentlichen Finanzrechts. Das **öffentliche Finanzrecht** umfasst ua das Finanzverfassungsrecht, das Finanzausgleichsrecht, das Abgabenrecht, das Haushaltsrecht sowie das Recht über das Kassen-, Rechnungs- und Kreditwesen von Körperschaften des öffentlichen Rechts. Das **Abgabenrecht** besteht aus dem

Steuerrecht, dem Recht der Gebühren, Beiträge, Sonderabgaben sowie dem Abgabenrecht der EU (zum Abgabenbegriff siehe gleich).

Das Steuerrecht ist besonderes **Verwaltungsrecht**. Dieser Charakter wird insbesondere im Abgabenverfahrensrecht deutlich. Die Finanzbehörden handeln durch Verwaltungsakte (va Bescheid), die sie selbst vollstrecken können (s Abgabensexekutionsordnung; AbgEO). Innerhalb des Verwaltungsrechtes bildet das Steuerrecht ein teilweise verselbständigtes System mit umfangreicher Gesetzgebung, die sich weitgehend einer eigenen Terminologie bedient, mit eigenständigen Verwaltungsbehörden (zB Finanzämter, Bundesfinanzgericht) und einem eigenen Verwaltungs- und Rechtsmittelverfahren (BAO).

1.3.2 Vernetzung mit anderen Rechtsdisziplinen

Zwischen dem materiellen Steuerrecht und anderen juristischen Disziplinen bestehen enge Verflechtungen. Im Bereich des Internationalen Steuerrechts hat es teils die Qualität von Völkerrecht und Europarecht. Speziell im Bereich der Verkehrsteuern knüpft der Gesetzgeber häufig direkt an zivilrechtliche Begriffe oder Rechtsgeschäfte an. Besonders enge Beziehungen bestehen zum Unternehmens- und Gesellschaftsrecht. So ist etwa für steuerliche Zwecke buchführungspflichtig, wer nach UGB rechnungslegungspflichtig ist (§ 124 BAO). Im Bereich der Unternehmensbesteuerung besteht eine unmittelbare Anknüpfung an die als Träger des Unternehmens gewählte Rechtsform (Personen- oder Kapitalgesellschaft). Im Bereich der Erwerbstätigkeit kommt das Steuerrecht gemeinsam mit sozialversicherungsrechtlichen Normen zur Anwendung, teils knüpft das Sozialversicherungsrecht unmittelbar an das Steuerrecht an (zB neue Selbständige gem § 2 Abs 1 Z 4 GSVG; Beitragsbefreiungen, zB § 49 Abs 3 ASVG). Die Rechtsanwendung wird hier dadurch erschwert, dass die Bestimmungen im Detail voneinander abweichen.

1.4 Abgabenbegriff

1.4.1 Der finanzwissenschaftliche Abgabenbegriff

In der Finanzwissenschaft wird der Begriff Abgabe als Überbegriff für Steuern, Beiträge und Gebühren verwendet. Steuern sind Geldleistungen, die an den Staat zu entrichten sind, ohne dass dafür eine konkrete Gegenleistung gewährt wird (zB Einkommensteuer).

Steuern

Beiträge Beiträge sind Geldleistungen, die demjenigen auferlegt werden, der an einer staatlichen Leistung ein besonderes Interesse hat (zB Anliegerbeitrag für die Straßenerrichtung).

Gebühren Gebühren stellen ein öffentlich-rechtliches Entgelt für eine besondere, vom Bürger unmittelbar in Anspruch genommene Leistung einer Gebietskörperschaft dar (zB Kanalbenützungsgebühr).

Die österr Gesetzessprache ist uneinheitlich und folgt nicht der finanzwissenschaftlichen Terminologie. So handelt es sich bei den Rechtsgeschäftsgebühren nach dem Gebührengesetz mangels Gegenleistung des Staates um eine Steuer. Ebenso sind die Dienstgeberbeiträge zum Familienlastenausgleichsfonds keine Beiträge im finanzwissenschaftlichen Sinn, sondern eine zweckgebundene Steuer.

Abgaben		
Steuern	Beiträge	Gebühren

Abb 1. Abgaben

1.4.2 Der finanzverfassungsrechtliche Abgabenbegriff

Öffentliche Abgaben Das österr Verfassungsrecht enthält keine Legaldefinition des Begriffes Abgabe. Nach der Rechtsprechung des VfGH sind unter öffentlichen Abgaben iSd Verfassung nur Geldleistungen zu verstehen, die die Gebietskörperschaften (Bund, Länder und Gemeinden) kraft öffentlichen Rechts zur Deckung ihres Finanzbedarfs erheben.

keine Abgaben Bei den folgenden Leistungen handelt es sich um keine Abgaben: Ableistung des Wehrdienstes (keine Geldleistung); Sozialversicherungsbeiträge (Sozialversicherungsträger sind keine Gebietskörperschaften); Kirchenbeitrag (Kirchen sind keine Gebietskörperschaften); Geldstrafen (dienen nicht der Deckung des Finanzbedarfs); Mautgebühren nach dem Bundesstraßen-Mautgesetz 2002.

1.5 Systematisierung der Steuern

Abgaben lassen sich nach unterschiedlichen Gesichtspunkten systematisieren.

Bundes-, Landes- und Gemeindeabgaben Je nachdem, welche Gebietskörperschaft zur Erhebung der Abgabe legitimiert ist, wird zwischen Bundesabgaben, Landesabgaben und Gemeindeabgaben unterschieden. Die entsprechende Systematisierung einer konkreten Abgabe ergibt sich aus dem F-VG in Verbindung mit dem jeweils geltenden FAG (seit 1.1.2017: FAG 2017, BGBl 2016/116). Diese Einteilung ist daher finanzverfassungsrechtlicher Natur (siehe dazu ausführlich S 16 ff).