

## ePub<sup>WU</sup> Institutional Repository

Filip Ogris-Martic

Rechnungslegung und Steuern in Slovenien. Ein Überblick

Working Paper

*Original Citation:*

Ogris-Martic, Filip (1994) Rechnungslegung und Steuern in Slovenien. Ein Überblick. *Arbeitspapiere des Forschungsinstituts für mittel- und osteuropäisches Wirtschaftsrecht*, 22. WU Vienna University of Economics and Business, Vienna.

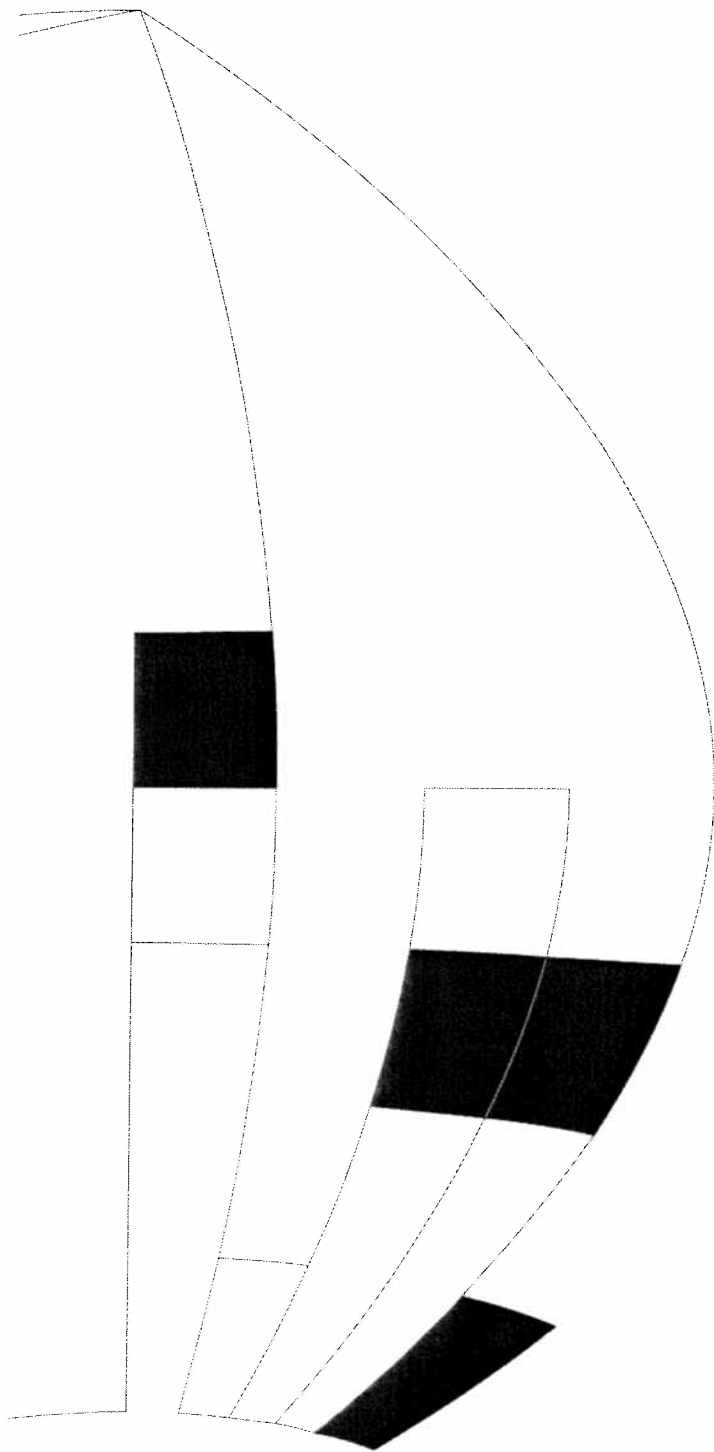
This version is available at: <http://epub.wu.ac.at/3371/>

Available in ePub<sup>WU</sup>: December 2011

ePub<sup>WU</sup>, the institutional repository of the WU Vienna University of Economics and Business, is provided by the University Library and the IT-Services. The aim is to enable open access to the scholarly output of the WU.

# **Rechnungslegung und Steuern in Slowenien Ein Überblick**

Filip Ogris-Martič



**Nummer : 22**  
Stand: 1994

Reihe: Arbeitspapiere  
Hrsg: Univ.Prof. Dr. Peter Doralt

# **Rechnungslegung und Steuern in Slowenien**

Ein Überblick

Arbeitspapier Nr. 22

Stand: August 1994

**Dr. Filip Ogris-Martič**

**Arbeitspapiere herausgegeben von  
Univ.-Prof. Dr. Peter Doralt  
Univ.-Prof. Dr. Martin Schauer**

**Rechnungslegung und Steuern  
in Slowenien**

Ein Überblick

Nr. 22

Stand: 31. August 1994

**Dr. Filip Ogris-Martič**

## **Rechnungslegung und Steuern in Slowenien**

Das Ziel dieser Arbeit ist, dem Leser ein Gefühl für die slowenischen Zahlen und Steuerwelt zu vermitteln. Um dies zu erreichen, wird bewußt eine sinngemäße, am Inhalt der diversen Begriffe orientierte österreichische Terminologie verwendet; demgemäß wird weitestgehend auf die wortgetreue Übersetzung von slowenischen Originalbegriffen verzichtet.

Ausgehend von den wirtschaftlichen und rechtshistorischen Rahmenbedingungen ist der Schwerpunkt dieser Arbeit auf besondere slowenische Problemstellungen gelegt. Dabei handelt es sich insbesondere um folgenden Themenkreise: Inflation, systembedingte Eröffnungsbilanz, Kontenaufbau, beschränkte Steuerpflicht im Körperschaft- und Einkommensteuerrecht, Gestaltung der Progression sowie die grundlegende Systematik des geltenden Bruttoumsatzsteuerrechts.

Der Autor:

Filip Ogris-Martić, Dr. iur.;

österr. Steuerberater

SOT Süd-Ost Treuhand AG

I. Rechnungslegung.....	3
A. Einleitung.....	3
B. Die Eröffnungsbilanz.....	5
1. Einleitung.....	5
2. Verordnung zur Erstellung der Eröffnungsbilanz.....	6
2.1. Allgemeines.....	6
2.2. Aktiva.....	7
2.2.1. Immaterielle Vermögensgegenstände.....	7
2.2.2. Sachanlagen.....	8
2.2.3. Vorräte.....	9
2.2.4. Forderungen.....	9
2.3. Passiva.....	10
2.3.1. Rückstellungen und Verbindlichkeiten.....	10
2.3.2. Sonstige Positionen der Passiva.....	10
2.3.3. Feststellung der Höhe des gesellschaftlichen Kapitals.....	10
3. Jahresabschluß II.....	11
C. Rechnungslegung nach dem Kapitel 7 (§§ 50 - 71) GWG und den SRS.....	12
1. Prüfungspflicht und Veröffentlichung des Jahresabschlusses und des Geschäftsberichtes.....	12
3. Inflationsbedingte Besonderheiten der Rechnungslegung.....	17
II. Steuern.....	22
A. Einleitung.....	22
B. Körperschaftssteuer (Steuer auf den Gewinn von juristischen Personen).....	23
1. Allgemeines.....	23
2. Persönliche Steuerpflicht.....	23
3. Sachliche Steuerpflicht.....	25
4. Tarif.....	29
5. Erhebung der Körperschaftssteuer.....	30
C. Einkommensteuer.....	30
1. Allgemeines.....	30
2. Persönliche Steuerpflicht.....	31
3. Die einzelnen Einkunftsarten.....	31
3.1. Einkünfte aus persönlichen Bezügen.....	33
3.2. Einkünfte aus Landwirtschaft.....	35
3.3. Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit.....	35
3.4. Einkünfte aus der Veräußerung von Vermögen (capital gains).....	38
3.5. Einkünfte aus Vermögen.....	38
3.6. Einkünfte aus Vermögensrechten.....	40
4. Tarif.....	40
5. Erhebung der Einkommensteuer.....	41
D. Vermögenssteuer.....	41
E. Umsatzsteuer.....	42
1. Allgemeines.....	42
2. Umsatzsteuer auf Produkte.....	43
3. Umsatzsteuer auf Leistungen.....	44
4. Tarif.....	46
5. Erhebung der Umsatzsteuer.....	48

## Abkürzungsverzeichnis

ABI RS	Amtsblatt der Republik Slowenien
AGA	Arbeitgeberanteil
ANA	Arbeitnehmeranteil
dHGB	deutsches Handelsgesetzbuch
DJE	durchschnittliches Jahreseinkommen
MDE	durchschnittliches Monatseinkommen
GWG	Gesetz über Wirtschaftsgesellschaften
ESt	Einkommensteuer
EStG	Gesetz über das Einkommen
FN	Fußnote
IAS	International Accounting Standards
IKS	IKS - Fachzeitschrift für Buchhaltung und Finanzen
	IKS - revija za racunovodstvo in finance
KöSt	Körperschaftsteuer
KStG	Gesetz auf den Gewinn juristischer Personen
öHGB	österreichisches Handelsgesetzbuch
SDK	Amt der gesellschaftlichen Buchhaltung
SIT	Slowenische Tolar
SRS	Standards der Rechnungslegung
udglm	und dergleichen mehr
USt	Umsatzsteuer
UStG	Gesetz über die Umsatzsteuer
VOEB	Verordnung über die Methodologie zur Erstellung der Eröffnungsbilanz
VUStG	Verordnung über die Anwendung des UStG
VSt	Vermögensteuer
VStG	Gesetz über die Steuer der Staatsbürger
Qum	Quadratmeter
vgl.	vergleiche
YDIN	Jugoslawische Dinar

## I. RECHNUNGSLEGUNG

### A. Einleitung

In den letzten Jahren war die Rechnungslegung in Slowenien durch die sich im Zusammenhang mit der **hohen Inflation** ergebenden Schwierigkeiten geprägt. Aufgrund der hohen Inflation war der Aussagewert der slowenischen Jahresabschlüsse im Hinblick auf das von den internationalen Richtlinien geforderte möglichst getreue Bild der Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage mit großer Vorsicht zu betrachten. Zudem kam, daß das Institut der Wirtschaftsprüfung im Sinne einer Bestätigung der Jahresabschlüsse durch einen unabhängigen und beeideten Wirtschaftsprüfer im System nicht vorgesehen war. Es wurden zwar von der staatlichen Stelle SDK<sup>1</sup> Prüfungen der Jahresabschlüsse durchgeführt, jedoch ist darauf hinzuweisen, daß das SDK neben der Funktion der Wirtschaftsprüfung auch Aufgaben von Steuerbehörden und Banken (zentrale Verrechnungsstelle der Girokonten) wahrnahm, womit die Unabhängigkeit der Wirtschaftsprüfer im westlichen Sinne aber nicht gewährleistet werden konnte.

Bis inklusive 1993 war die gesetzliche Grundlage für die Rechnungslegung in Slowenien (bzw. im früheren Jugoslawien) das Rechnungslegungsgesetz aus dem Jahr 1989<sup>2</sup>. Das Rechnungslegungsgesetz enthielt prinzipiell sämtliche Grundsätze ordnungsmäßiger Buchhaltung und Bilanzierung im westlichen Sinne. Insbesondere ist auf das Vorsichtsprinzip sowie auf die formelle und materielle Bilanzkontinuität zu verweisen. Kennzeichnend für das Rechnungslegungsgesetz 1989 waren allerdings auch sehr formalistisch anmutende Regelungen, die insbesondere in einem bis ins kleinste Detail geregelten, zwingend vorgeschriebenen, einheitlichen Kontenplan zum Ausdruck kamen. Überdies ist auch auf die Verordnung über die Abschreibung, die für eine lange und sehr penibel ausgearbeitete Liste von Vermögensgegenständen den entsprechenden minimalen Abschreibungssatz enthielt. Als weiteres Kennzeichen des

---

<sup>1</sup> Sluzba druzbenega knjigovodstva - Amt der gesellschaftlichen Buchhaltung; vgl. auch das Gesetz über das SDK, Amtsblatt SFRJ Nr. 70/83, 16/86, 72/86, 54/87, 74/87, 37/88, 61/88, 10/89, 57/89, 79/90 sowie ABI RS Nr 48/90 und 32/93;

<sup>2</sup> ABI SFRJ Nr. 12/89, 35/89, 3/90, 42/90, 61/90 sowie Amtsblatt RS Nr. 42/90 - 2042, 30/93 und 32/93;



Rechnungslegungsgesetzes 1989 kann die schematische Behandlung der inflationsbedingten Anpassungsbuchungen genannt werden.

Das Geschäftsjahr 1993 bedeutet für die Rechnungslegung in Slowenien eine Zäsur in mehrfacher Hinsicht:

Das Rechnungslegungsgesetz aus dem Jahre 1989 wird in bezug auf Wirtschaftsgesellschaften<sup>3</sup> durch die §§ 50-71 GWG<sup>4</sup> ersetzt<sup>5</sup>.

Die Rechnungslegung wird durch die **Standards der Rechnungslegung (SRS)**<sup>6</sup>, beschlossen vom Institut der Wirtschaftsprüfer aufgrund der Ermächtigung des § 63 GWG, erläutert und im Detail geregelt.

Jene Unternehmen, die im Jahresabschluß **gesellschaftliches Kapital**<sup>7</sup> ausweisen, haben gemäß der auf das Privatisierungsgesetz gestützten "**Verordnung über die Methodologie zur Erstellung der Eröffnungsbilanz**"<sup>8</sup> per 1.1.1993 eine Eröffnungsbilanz zu erstellen. Alle Unternehmen haben in Anpassung an die Grundsätze der SRS per 31.12.1993 den sog. Jahresabschluß II zu erstellen.

Ab dem Geschäftsjahr 1994 sind die Jahresabschlüsse von im § 53 GWG bestimmten Unternehmen **prüfungspflichtig**.

Durch das "**Gesetz über die Wirtschaftsprüfung**"<sup>9</sup> werden die gesetzlichen Voraussetzungen für die Ausübung des Berufes der beeideten Wirtschaftsprüfer

---

<sup>3</sup> Der Begriff Wirtschaftsgesellschaften entspricht einer wörtlichen Übersetzung des Originalbegriffes "gospodarske družbe" und hat sich in der deutschen Sprachverwendung scheinbar "eingebürgert". Inhaltlich deckt sich der "slowenische" Begriff Wirtschaftsgesellschaften jedoch weitgehend mit dem Begriff "Handelsgesellschaften" im Sinne des öHGB und dtHGB.

<sup>4</sup> Gesetz über Wirtschaftsgesellschaften, ABI RS Nr. 30/93;

<sup>5</sup> Alle anderen Institutionen (insbesondere Vereine, Anstalten, öffentliche Körperschaften usw.) haben das RLG 1989 weiterhin anzuwenden.

<sup>6</sup> Vgl. Verband der slowenischen Buchhalter, Finanzexperten und Wirtschaftsprüfer Sloweniens, "Slovenski Racunovodski Standardi" - "Slowenische Standards der Rechnungslegung", Ljubljana 1993. Zur Zeit werden die SRS am Forschungsinstitut für ost- und mitteleuropäisches Wirtschaftsrecht (FOWI) ins Deutsche übersetzt. Mit einer Veröffentlichung ist im Winter 1994/95 zu rechnen.

<sup>7</sup> Gesellschaftliches Kapital weisen nur Unternehmen aus, die im gesellschaftlichen Eigentum stehen und daher keine bekannten Eigentümer haben. Nur diese Unternehmen können privatisiert werden. Die im gegebenen Zusammenhang bedeutendste Gesellschaftsform ist das im "Gesetz über Unternehmen" vorgesehene "Unternehmen mit unbeschränkter Haftung", die nach außen mit der Abkürzung "p. o." zum Ausdruck gebracht wird.

<sup>8</sup> ABI RS Nr 24/93, 25/93, 62/93 und 72/93.

<sup>9</sup> ABI RS 32/93 und 65/93; vgl. auch das Statut des Instituts für Rechnungswesen und Wirtschaftsprüfung, revizor - revija o reviziji 1993/1, 5 ff.

geregelt. Aufgrund dieses Gesetzes werden durch den Minister für Finanzen die ersten unabhängigen Wirtschaftsprüfer Sloweniens ernannt<sup>10</sup>.

## **B. Die Eröffnungsbilanz**

### **1. Einleitung**

Aufgrund der angeführten Neuerungen war für alle im Rechnungswesen tätigen Fachkräfte Sloweniens das Geschäftsjahr 1993 mit außerordentlichen und aufwendigen Anpassungsarbeiten verbunden, von denen die Erstellung der Eröffnungsbilanz (per 1.1.1993) bzw. die Erstellung des sogenannten Jahresabschluß II (per 31.12.1993) im Mittelpunkt stand.<sup>11</sup>

Die unter Punkt B.2. näher behandelte und per 1.1.1993 zu erstellende Eröffnungsbilanz ist Grundlage für die Privatisierung der slowenischen (im gesellschaftlichen Eigentum stehenden) Unternehmen. Obgleich die Eröffnungsbilanz bereits per 1.1.1993 zu erstellen war, hatte diese zunächst für die Buchhaltung der betroffenen Unternehmen keine Auswirkung. Das Geschäftsjahr 1993 wurde auf Basis der Vorschriften des Rechnungslegungsgesetzes 1989 fortgeführt. Erst im Zuge der Erstellung des Jahresabschlusses 1993 fand die Eröffnungsbilanz Eingang in die Geschäftsbücher der slowenischen Unternehmen. Das Geschäftsjahr 1993 wurde nämlich **zweimal bilanziert**, und zwar zum einen nach dem Rechnungslegungsgesetz 1989 und zum anderen als sogenannter Jahresabschluß II nach dem GWG und den SRS. Die Eröffnungsbilanz (per 1.1.1993) nach dem Privatisierungsgesetz wurde erst im Rahmen des Jahresabschlusses II berücksichtigt. Bemessungsgrundlage für die Ertragsteuern 1993 ist hingegen ausschließlich der Jahresabschluß nach dem Rechnungslegungsgesetz 1989.

---

<sup>10</sup> Vgl. revizor 1993/4, 5 ff.

<sup>11</sup> Vgl. IKS 4/94, in dem sich die Mitarbeiter des Verbandes der Buchhalter, der Finanzexperten und der Wirtschaftsprüfer Sloweniens mit dem diesbezüglich auftretenden Problemen auseinandersetzen.

## 2. Verordnung zur Erstellung der Eröffnungsbilanz<sup>12</sup>

### 2.1. Allgemeines

**Rechtsgrundlage** der "Verordnung über die Methodologie zur Erstellung der Eröffnungsbilanz", im folgenden kurz VOEB, ist Art. 4 des "**Gesetzes über die Eigentumsumwandlung der Unternehmen**", Amtsblatt RS Nr. 55/92, 7/93, 31/93 und 43/93, im folgenden kurz **Privatisierungsgesetz**. Demnach hat auf Vorschlag der Privatisierungsagentur der Republik Slowenien die Regierung Richtlinien zur Erstellung der Eröffnungsbilanz nach dem Privatisierungsgesetz zu erlassen. Dies erfolgte durch die genannte Verordnung.

Gem. Art. 3 des Privatisierungsgesetzes haben alle Unternehmen, die in der Bilanz **gesellschaftliches Kapital** ausweisen, zum 1.1.1993 eine Eröffnungsbilanz zu erstellen. Dies heißt umgekehrt, daß alle Unternehmen, die bereits vor der Erlassung des Privatisierungsgesetzes privatisiert wurden, keine Eröffnungsbilanz zu erstellen haben. Eine Eröffnungsbilanz nach der VOEB hatten auch jene Unternehmen nicht zu erstellen, die vom Geltungsbereich des Privatisierungsgesetzes ausgenommen sind (insbesondere Banken und Versicherungen).

Ursprünglich war beabsichtigt, die VOEB in zeitlicher Abstimmung mit den "Slowenischen Standards der Rechnungslegung" (SRS) herauszugeben. Man wollte bereits ab 1.1.1993 gemeinsam mit der Erstellung der Eröffnungsbilanz die Rechnungslegungsbestimmungen der SRS zwingend für alle Unternehmen einführen. Daher ist die VOEB inhaltlich an die SRS angelehnt. Da sich die Annahme der SRS aber aufgrund organisatorischer Schwierigkeiten verzögerte, war das Rechnungslegungsgesetz 1989 für das Jahr 1993 (zunächst) weiterhin anzuwenden. Für die Eröffnungsbilanz aber galten aufgrund der VOEB die inhaltlichen Bewertungsprinzipien der SRS.

Vorweg kann festgehalten werden, daß die Anwendung der VOEB in der Regel zu einer Erhöhung des ausgewiesenen Eigenkapitals der Unternehmen führte. Dies vor allem aus vier Gründen:

Bewertungsansatz aller Vermögensgegenstände des Anlagevermögens sind mindestens 10% der errechneten historischen Anschaffungskosten.

Das Grundvermögen ist einheitlich nach vorgegebenen (hohen) Quadratmeterpreisen zu bewerten.

---

<sup>12</sup> Vgl. Arbeitspapier Nr. 11 des Forschungsinstituts für mittel- und osteuropäisches Wirtschaftsrecht: Knaus, Ogris-Martic, Puh, Verordnung zur Erstellung der Eröffnungsbilanz, Hrsg.: Peter Doralt, Wien, 1993.

Bei der Bewertung der Vorräte sind die vollen Herstellungskosten zu berücksichtigen (bisher wurden überwiegend nur Materialkosten berücksichtigt).

Die Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe sind mit dem durchschnittlichen Anschaffungspreisen des Dezember 1992 anzusetzen.

Wird einem Investor als Grundlage für eine Investitionsentscheidung eine Eröffnungsbilanz nach der VOEB vorgelegt, empfiehlt sich jedenfalls anhand der vorausgegangen Jahresabschlüsse die Auswirkungen der Neubewertung aufgrund der VOEB genaustens zu studieren.

Die Eröffnungsbilanz war grundsätzlich durch die betroffenen Unternehmen selbst zu erstellen. Die Bewertung von bebauten Grundstücken sowie von Gebäuden und sonstigen Baulichkeiten hatte aber zwingend durch von der Privatisierungsagentur bevollmächtigte Gutachter zu erfolgen.

**Vor der Erstellung** der Eröffnungsbilanz hatten die Unternehmen gem. Art 5 VOEB vor allem folgende Vermögensgegenstände zulasten des gesellschaftlichen Kapitals aus der Bilanz auszuschneiden:

- \* land- und forstwirtschaftliches Vermögen,
- \* Vermögensgegenstände, die dem Denationalisierungsgesetz unterliegen,
- \* Liegenschaften des Nationalparks Triglav, und
- \* den buchmäßig ausgewiesenen Verlust zum 31.12.1992.

In der Vergangenheit wurde sehr oft sogenanntes "Joint-Venture-Kapital" nach dem Gesetz über ausländische Investitionen, SFRJ Nr. 77/88, RS Nr. 30/93-1298 unter der Position Kapital ausgewiesen. Da es sich bei den genannten Beteiligungen inhaltlich um Fremdkapital (vergleichbar mit der echten stillen Beteiligung oder dem partiarischen Darlehen) handelt, mußten diese unter die Position "langfristige Verbindlichkeiten" umgegliedert werden.

## **2.2. Aktiva**

### **2.2.1. Immaterielle Vermögensgegenstände**

Gem. Art 7 VOEB wurden hier jene Aufwendungen für Entwicklungs- und Forschungstätigkeiten sowie Patente und Lizenzen ausgewiesen, deren technische und wirtschaftliche Verwendbarkeit nachgewiesen werden konnte. Der Nachweis mußte nach objektiven Kriterien erbracht werden (z.B. gewinnbringende Verwertung).

### 2.2.2. Sachanlagen

**Bebaute Grundstücke und Bauten** wurden in 4 Zonen mit unterschiedlichen Wertgrenzen (SIT/Qum) unterteilt:

- \* A: 13.200 - 19.200
- \* B: 6.000 - 13.200
- \* C: 1.800 - 6.000
- \* D: 2.400 - 6.000

Innerhalb der genannten Kategorien war der Wert der Grundstücke nach Maßgabe der Nutzungsmöglichkeiten, Größe und Form, geomechanischen Eigenschaften, Lage, Erschließung usw. zu bestimmen.

Hinsichtlich der Bauten hatten die bevollmächtigten Sachverständigen auf der Basis des Wertes von Musterobjekten (Reproduktionskosten pro Qum) durch Zu- und Abschläge, abhängig von der Beschaffenheit des Gebäudes, die (fiktiven) Anschaffungskosten zu ermitteln. Gem. Art. 13 VOEB hatten die Musterobjekte folgende Werte:

* Bürogebäude:	SIT 102.000
* Wohngebäude:	SIT 84.000
* Wohnhäuser:	SIT 93.000
* Gebäude für Handels- und Gastronomie Zwecke	SIT 90.000
* Produktionshallen	SIT 60.000
* Lagerhallen	SIT 36.000
* Hotels, Motels	SIT 144.000
* Silos	SIT 84.000
* Werkstätten	SIT 24.000

Die Bewertung von **maschinellen Anlagen** und sonstigen Vermögensgegenstände der **Betriebs- und Geschäftsausstattung** mit einem Buchwert von weniger als SIT 60.000,-- wurde nicht verändert. Bei allen anderen Vermögensgegenständen wurde durch eine Umrechnung in DEM der quasiinflationbereinigte Anschaffungswert ermittelt und abgeschrieben. Im einzelnen galt das folgende: Zunächst waren das notwendig Anschaffungsdatum und die Anschaffungskosten in SIT bzw. YDIN festzustellen. Diese Anschaffungskosten waren mit dem entsprechenden Umrechnungskurs DEM : SIT (YDIN) umzurechnen. Die maßgebenden Umrechnungskurse sind in der Beilage 5/1 der VOEB enthalten.

Das Ergebnis dieser Umrechnung war mit 60 zu vervielfachen. Die Zahl 60 entspricht in etwa dem Kursverhältnis DEM : SIT per 31.12.1992. War die geforderte Dokumentation für das dargelegte Rechenverfahren nicht vorhanden, so erfolgte die Ermittlung der in die Eröffnungsbilanz einfließenden Werte mit Hilfe von Inflationskoeffizienten, die in der Beilage 5/2 der VOEB enthalten sind. Der nächste Schritt war die Festlegung der Abschreibungen. Der endgültige Buchwert der Vermögensgegenstände durfte in der Regel 10% der ermittelten historischen Anschaffungskosten nicht unterschreiten.

Finanzanlagen wurden mit dem Verkehrswert (wenn möglich Börsenkurs) angesetzt.

### 2.2.3. Vorräte

Vorräte wurden mit den **letzten Anschaffungspreisen** oder den durchschnittlichen Anschaffungspreisen des Dezember 1992 bewertet. Die Halb- und Fertigerzeugnisse waren mit den **Herstellungskosten** anzusetzen. Wie bereits oben erwähnt wurden in der Vergangenheit die Halb- und Fertigerzeugnisse in der Regel nur mit den Materialkosten bewertet, weshalb im gegebenen Zusammenhang mit wesentlichen Aufwertungen zu rechnen ist. Unbrauchbare Vermögensgegenstände durften nicht angesetzt werden.

### 2.2.4. Forderungen

Forderungen waren grundsätzlich mit dem Buchwert fortzuführen. Wurden allerdings in Übereinstimmung mit dem Rechnungslegungsgesetz 1989 Abschreibungen aufgrund der **60 Tageregel**<sup>13</sup> vorgenommen, und wurden diese bis 30.6.1993 bezahlt, so mußten diese Forderungen entsprechend aufgewertet werden.

Sonstige Forderungen und Rechnungsabgrenzungsposten mußten auf ihre Richtigkeit überprüft werden.

---

<sup>13</sup> Nach der 60 Tageregel mußten alle Forderungen mit einer Überfälligkeit von mehr als 60 Tagen voll abgeschrieben werden, und zwar unabhängig davon, ob sie noch einbringlich waren oder nicht.

## 2.3. Passiva

### 2.3.1. Rückstellungen und Verbindlichkeiten

Rückstellungen waren nur insoweit zu bilden, als dies individuell begründbar und notwendig gewesen ist, insbesondere durften Rückstellungen **keine stille Reserven** enthalten. Diese Bestimmung betrifft insbesondere die steuerlich bis zu 70% anerkannten Rückstellungen für erst in der Zukunft anfallenden Aufwand nach dem Rechnungslegungsgesetz 1989.

Weiters ist festzuhalten, daß bisher vor allem Personalrückstellungen kaum gebildet wurden.

Langfristige Verbindlichkeiten mußten mit entsprechender Dokumentation nachgewiesen werden (insbesondere mit Verträgen).

### 2.3.2. Sonstige Positionen der Passiva

Passive Rechnungsabgrenzungsposten durften keine stille Reserven enthalten.

Die nach dem RLG 1989 als "außerbetriebliches Kapital"<sup>14</sup> ausgewiesene Position mußte in der Eröffnungsbilanz in das Eigenkapital umgegliedert werden.

Der **unverteilte Gewinn** aus dem Jahre 1992 war entsprechend dem Beschluß des Aufsichtsrates auf die Positionen des Grundkapitals aufzuteilen.

### 2.3.3. Feststellung der Höhe des gesellschaftlichen Kapitals

Alle umschriebenen Auf- bzw. Abwertungen der betreffenden Vermögensgegenstände bewirkten eine Erhöhung bzw. Verminderung des Kapitals.

Neben dem dargelegten Verfahren konnte das Unternehmen einen von der Privatisierungsagentur bevollmächtigten Sachverständigen bestellen, der eine **Unternehmensbewertung** nach den von der Agentur anerkannten Regeln durchführte. Das Unternehmen hatte einen Sachverständigen zu bestellen, wenn der Wert des gesellschaftlichen Kapitals nach der VOEB nicht positiv gewesen ist.

Ergab die vom bevollmächtigten Sachverständigen durchgeführte Unternehmensbewertung einen niedrigeren Wert als die Anwendung der VOEB so mußte die Differenz als **"bad will"** auf der Passivseite der Bilanz ausgewiesen werden;

---

<sup>14</sup> Diese Position war das Quasieigenkapital der außerbetrieblichen Aktiva, die ausschließlich für soziale Zwecke (vor allem Wohnungen) verwendet werden durfte. Als typische Position des "Arbeiterselbstverwaltungsmodells" wurde diese Position durch das neue Gliederungsschema nicht mehr übernommen.

war der vom Sachverständigen ermittelte Wert höher, wurde der Differenzbetrag in der Position Immaterielle Vermögensgegenstände als "**good will**" ausgewiesen.

### 3. Jahresabschluß II

Gem § 591 GWG mußten **alle** Unternehmen dem SDK bis 15. April 1994 den sogenannten Jahresabschluß II (betreffend das Geschäftsjahr 1993) vorlegen. Der Jahresabschluß II ist gleichzeitig die **Eröffnungsbilanz per 1.1.1994**.

Wie bereits ausgeführt stellt der Jahresabschluß II die **Anpassung** der Geschäftsbücher an die Anforderungen des **GWG bzw. SRS** dar.

Für jene Unternehmen, die **keine Eröffnungsbilanz nach der VOEB** zu erstellen hatten, bedeutete der Jahresabschluß II in erster Linie eine Umwertung im Bereich des Umlaufvermögens sowie eine Umgliederung der Bilanzpositionen und die Umstellung des Kontenplanes. Im Bereich des Anlagevermögens ergab sich eine wertmäßige Veränderung lediglich durch eine eventuelle Umstellung der Abschreibungspolitik.

Die wertmäßigen Veränderungen im Bereich des Umlaufvermögens waren ähnlich begründet wie bei der Erstellung der Eröffnungsbilanz nach der VOEB und lassen sich wie folgt zusammenfassen:

- \* Wegfall der 60- Tageregel bei der Abschreibung von Forderungen,
- \* Ansatz von Herstellungskosten bei den fertigen und halbfertigen Erzeugnissen,
- \* Aufwertung der Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe sowie Handelswaren auf die durchschnittlichen Anschaffungskosten des Dezember 1993.
- \* Bei jenen Unternehmen, die per 1.1.1993 eine Eröffnungsbilanz nach der VOEB zu erstellen hatten, kamen im Jahresabschluß II die durch die Eröffnungsbilanz gem der VOEB durchgeführten wertmäßigen Veränderungen (insbesondere auch im Bereich des Anlagevermögens) im Jahresabschluß II voll zum Ansatz. Diesbezüglich kann auf die Ausführungen unter Punkt 2 verwiesen werden.



## C. Rechnungslegung nach dem Kapitel 7 (§§ 50 - 71) GWG und den SRS

### 1. Prüfungspflicht und Veröffentlichung des Jahresabschlusses und des Geschäftsberichtes

Gem § 51 GWG werden Wirtschaftsgesellschaften in große, mittlere und kleine Gesellschaften unterteilt. Gem § 53 GWG ist der Jahresabschluß folgender Gesellschaften innerhalb von 6 Monaten nach Ablauf des Geschäftsjahres von einem **unabhängigen Wirtschaftsprüfer zu bestätigen**:

- a. große und mittlere Aktiengesellschaften,
- b. große Gesellschaften mit beschränkter Haftung,
- c. verbundene Unternehmen,<sup>15</sup>
- d. Gesellschaften, deren Wertpapiere (auch Anleihen) an der Börse notieren.

Gem § 51 Abs 2 GWG gelten als **kleine Gesellschaften** jene Gesellschaften, die zumindest zwei der folgenden Voraussetzungen erfüllen:

- \* der durchschnittliche Beschäftigtenstand übersteigt nicht die Zahl von 50,
- \* der Jahresumsatz übersteigt nicht SIT 200.000.000,--,
- \* die durchschnittliche Bilanzsumme übersteigt nicht SIT 100.000.000,--.

Gem § 51 Abs 3 GWG gelten als **mittlere Gesellschaften** jene Gesellschaften, die nicht als klein eingestuft werden können und die zumindest zwei der folgenden Voraussetzungen erfüllen:

- \* der durchschnittliche Beschäftigtenstand übersteigt nicht die Zahl von 250,
- \* der Jahresumsatz übersteigt nicht SIT 800.000.000,--,
- \* die durchschnittliche Bilanzsumme übersteigt nicht SIT 400.000.000,--.

Als **große Gesellschaften** gelten Gesellschaften, die zwei der im § 51 Abs 3 GWG genannten Kriterien übersteigen. Versicherungen, Banken und verbundene Unternehmen im Sinne des § 461 i.V.m. § 60 GWG sind jedenfalls als große Gesellschaften anzusehen. Verbundene Unternehmen sind nur dann prüfungspflichtig, wenn der Sitz der Konzernmutter in Slowenien ist.<sup>16 17</sup>

---

<sup>15</sup> Verbundene Unternehmen werden im z. Kapitel (§§ 460 - 495 GWG) definiert und abgehandelt. Die Bedeutung dieses Abschnitts für die Rechnungslegung erscheint noch nicht klar.

<sup>16</sup> Ausdrücklich ist dies zwar nur im § 464 GWG für gegenseitig beteiligte Unternehmen festgelegt, jedoch kann dies per Analogie auch für andere Formen von verbundenen Unternehmen angenommen werden.

Verbundene Unternehmen sind dann prüfungspflichtig, wenn sie insgesamt als Gruppe die im § 51 Abs 3 GWG genannten Kriterien übersteigen.

Gemäß § 70 GWG haben alle Unternehmen den Jahresabschluß innerhalb zweier Monate nach Ende des Geschäftsjahres der für die Veröffentlichung der Jahresabschlüsse zuständigen Behörde<sup>18</sup> vorzulegen. Der konsolidierte Jahresabschluß ist bis zum Ablauf des dritten Monats nach Ende des Geschäftsjahres vorzulegen. Prüfungspflichtige Unternehmen haben den Jahresabschluß innerhalb von 30 Tagen nach Erhalt des Prüfungsberichtes, spätestens aber innerhalb von 8 Monaten nach Ablauf des Geschäftsjahres vorzulegen.

Neben dem Jahresabschluß ist der zuständigen Behörde auch ein **Geschäftsbericht** vorzulegen (ausgenommen sind kleine Gesellschaften). Der Geschäftsbericht hat insbesondere folgende Angaben zu enthalten:

- \* Angaben und Erläuterungen zur Vermögens- und Finanzlage des Unternehmens,
- \* Angaben und Erläuterungen zur Entwicklung und dem Ergebnis der Geschäftstätigkeit,
- \* Bewertung der zukünftigen Entwicklung der Geschäftstätigkeit,
- \* Angaben über die Ausgabe und dem Erwerb von eigenen Aktien bzw. Anteilen.

Gem § 71 GWG hat die zur Veröffentlichung der Jahresabschlüsse zuständige Behörde gegen entsprechenden Kostenersatz jedermann Einblick in die aufbewahrten Geschäftsunterlagen zu gewähren. Eine Veröffentlichung in den dafür vorgesehenen Amtsblättern erfolgt jedoch nur hinsichtlich der Jahresabschlüsse.

2. Das **GWG** beschränkt sich in bezug auf die Rechnungslegung lediglich auf grundsätzliche Aussagen. Im allgemeinen wird hinsichtlich detaillierter Regelungen auf die **SRS** verwiesen, die aufgrund der Ermächtigung des § 69 GWG vom Verband der Buchhalter, Finanzexperten und Wirtschaftsprüfer Sloweniens herausgegeben wurden. Ein Antrag zur Ergänzung und Änderung der **SRS** kann von jedermann gestellt werden, wobei zur Annahme eines derartigen Antrages ein in der Satzung des Instituts

Folgt man nicht dieser Ansicht, wären sämtliche Tochtergesellschaften von multinationalen Konzernen in Slowenien prüfungspflichtig.

<sup>17</sup> Ist die Tochtergesellschaft eines ausländischen Konzerns als prüfungspflichtig einzustufen, ist sie wie jede andere slowenische Gesellschaft zu behandeln. Hat die Tochtergesellschaft ihrerseits wiederum Tochtergesellschaften, so sind diese unabhängig von ihrer Größe prüfungspflichtig.

<sup>18</sup> Derzeit ist dies das SDK.

der Wirtschaftsprüfer vorgesehene, streng geregelte Annahmeverfahren einzuhalten ist. Die SRS sind in Anlehnung an die IAS<sup>19</sup> ausgearbeitet worden und stimmen mit diesen grundsätzlich überein.

Die Rechnungslegungsvorschriften in Slowenien unterscheiden sich von beispielsweise jenen in Österreich und Deutschland insbesondere durch die inflationsbedingte Durchbrechung des Anschaffungskostenprinzips. Aufgrund der Komplexität des Themas Rechnungslegung unter inflationären Bedingungen wird die Behandlung der genannten Problematik einem eigenen Subkapitel vorbehalten.

Das 7. Kapitel des GWG enthält die **Generalnorm des § 50 Abs 2**, wonach die Bewertungsstetigkeit, die formelle Bilanzkontinuität und die Erfassung der Geschäftsfälle zum Zeitpunkt ihrer Entstehung zu beachten sind. Weiters wird durch § 50 Abs 3 GWG die Festlegung eines vom Kalenderjahr **abweichenden Geschäftsjahres** ermöglicht.<sup>20</sup> Die Bestimmungen in bezug auf die Konsolidierung (§ 60), Liquidation der Gesellschaft (§ 61), Aufbewahrung der Belege (§ 62), Inventur (§ 64), Abschreibung (§ 65), Fremdwährung und Edelmetalle (§ 66), Verbindlichkeiten und nichtmonitäre Vermögensgegenstände (§ 67) haben eher programmatischen Charakter und verweisen auf detailliertere Regelungen durch die SRS.

Zur Zeit sind folgende SRS zu beachten:

- SRS 1- Sachanlagen
- SRS 2- immaterielle Anlagen
- SRS 3- langfristige Finanzanlagen
- SRS 4- Vorräte
- SRS 5- Forderungen
- SRS 6- kurzfristige Finanzanlagen
- SRS 7- flüssige Mittel
- SRS 8- Kapital
- SRS 9- langfristige Verbindlichkeiten
- SRS 10- langfristige Rückstellungen
- SRS 11- kurzfristige Verbindlichkeiten

---

<sup>19</sup> International Accounting Standards

<sup>20</sup> Nach dem RLG 1989 war ein vom Kalenderjahr abweichendes Geschäftsjahr nicht möglich. Es ist aber darauf hinzuweisen, daß nach dem KStG 1993 ein abweichendes Wirtschaftsjahr weiterhin nicht möglich ist. Vgl dazu den steuerlichen Teil dieses Beitrages.

- SRS 12- kurzfristige Abgrenzungsposten
- SRS 13- Abschreibungen
- SRS 14- Materialaufwand und Leistungen
- SRS 15- Arbeitsaufwand und Gewinnanteile der Beschäftigten
- SRS 16- Kostenarten, -stellen und -träger
- SRS 17- Aufwand
- SRS 18- Erträge
- SRS 19- Arten des Geschäftsergebnisses
- SRS 20- Budgetierung
- SRS 21- Belege
- SRS 22- Geschäftsbücher
- SRS 23- Abrechnungsmethoden
- SRS 24- Formen der Bilanzgliederung
- SRS 25- Formen der Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung
- SRS 26- Formen der Darstellung des Kapitalflusses
- SRS 27- Formen des Ausweises des Geldflusses
- SRS 28- Kontrolle des Rechnungswesens
- SRS 29- Bilanzanalyse
- SRS 30- Rechnungswesen als Informationsinstrument
- SRS 31- Lösungen der Rechnungslegung bei Banken
- SRS 32- Lösungen der Rechnungslegung bei Versicherungen

Die §§ 58 und 59 GWG enthalten folgende Mindestgliederung des Jahresabschlusses:

### **Mindestgliederung der Bilanz**

#### **1. Mindestgliederung der Aktiva**

##### **A. Anlagevermögen**

- Immaterielle Vermögensgegenstände
- Sachanlagen
- langfristige Finanzanlagen

## B. Umlaufvermögen

- Vorräte
- langfristige Forderungen aus der Geschäftstätigkeit
- kurzfristige Forderungen aus der Geschäftstätigkeit
- kurzfristige Finanzanlagen
- flüssige Mittel
- aktive Rechnungsabgrenzungen

## 2. Mindestgliederung der **Passiva**

### A. Eigenkapital

- Grundkapital
- Revalorisierungsrücklagen
- Rücklagen
- unverteilter Gewinn
- Verlust

### B. langfristige Rückstellungen für Unsicherheiten und Kosten

### C. langfristige Verbindlichkeiten

### D. kurzfristige Verbindlichkeiten

### E. passive Rechnungsabgrenzungen

## **Mindestgliederung der Gewinn- und Verlustrechnung**

### 1. Mindestgliederung der **Erträge**

- Erträge aus der Geschäftstätigkeit
- Finanzerträge
- außerordentliche Erträge

### 2. Mindestgliederung des **Aufwandes**

- Kosten der Anfangsbestände der fertigen und unfertigen Erzeugnisse
- Kosten der Endbestände der fertigen und unfertigen Erzeugnisse
- Materialkosten
- Fremdleistungen
- Abschreibungen
- Löhne und Gehälter

- Anschaffungskosten der verkauften Waren und Materialien
- Steuern und Beiträge, ausgenommen Ertragsteuern
- Finanzaufwand
- außerordentlicher Aufwand
- Verlustabdeckung der Vorjahre

### 3. Mindestgliederung des **Geschäftsergebnisses**

- Gewinn vor Steuern
- Verlust vor Steuern
- Ertragsteuern
- Reingewinn
- Verlust nach Steuern

Aufgrund der Ermächtigung des § 55 GWG hat der Verband der Buchhalter, Finanzexperten und Wirtschaftsprüfer Sloweniens einen **Kontenrahmen** entworfen, der von den Unternehmen zwingend anzuwenden ist. Der **Kontenrahmen**<sup>21</sup> unterscheidet sich von jenem nach dem Rechnungslegungsgesetz 1989 insbesondere durch eine weniger ins Detail gehende Gliederung, die den Unternehmen vergleichsweise größere Freiheiten bei der Ausgestaltung ihres Kontenplanes gewährleistet.<sup>22</sup>

### 3. Inflationsbedingte Besonderheiten der Rechnungslegung

Wie bereits wiederholt angemerkt bereitete die **hohe Inflation** der letzten Jahre (1991: rund 277%, 1992: rund 89%, 1993: rund 19%)<sup>23</sup> der Rechnungslegung in Slowenien große Schwierigkeiten. Die Auswertung der Jahresabschlüsse wurde zudem durch eine sehr schematische Behandlung der Inflation durch das RLG 1989<sup>24</sup> erschwert. Die **Regelung der Inflation** durch die **SRS** stellt hingegen auf den Einzelfall ab und stützt sich dabei im wesentlichen auf die Lösungsvorschläge des **IAS 29**, wonach Unternehmen, die unter hyperinflationären Bedingungen zu wirtschaften haben, ihre Berichte betreffend den Jahresabschluß in der **Kaufkraft der**

---

<sup>21</sup> Eine Übersetzung des Kontenrahmens ist als Beilage enthalten.

<sup>22</sup> Zu einer völligen Aufgabe des zwingenden Kontenrahmens konnte man sich trotz gegenteiliger Ankündigungen doch nicht entschließen. Dies wäre vor allem aus der Sicht international tätiger Unternehmen eine Erleichterung.

<sup>23</sup> Steigerung der Industriepreise laut statistischen Zentralamt (werden im Amtsblatt veröffentlicht).

<sup>24</sup> Zuletzt dargelegt von Kozelj und Prodnik, Revalorisierung, IKS 1994/1, 99ff.

**maßgebenden Geldeinheit zum Bilanzstichtag** auszudrücken haben.<sup>25</sup> Gem IAS 29<sup>26</sup> sind hyperinflationäre Verhältnisse unter folgenden Voraussetzungen gegeben:

a. die Bevölkerung bevorzugt nichtmonetäres Vermögen oder Vermögen in relativ stabilen Währungen, die heimische Währung wird zum Zwecke der Kaufkraftherhaltung sofort anderwertig angelegt;

b. die Bevölkerung rechnet Geldbeträge nicht in heimischer Währung, sondern in einer verhältnismäßig stabilen ausländischen Währungen, in der häufig auch Preise angeführt werden;

c. Kredite werden unter Bedingungen gewährt, die die erwartete Kaufkraftminderung während der Laufzeit des Kreditverhältnisses berücksichtigen, und zwar auch wenn es sich dabei um kurze Zeiträume handelt;

d. Zinsen, Löhne und Gehälter sowie Preise sind an den Kaufpreisindex gebunden; und

e. die kumulative Inflation erreicht in drei Jahren rund 100%.

Nach den SRS erfolgt die Berücksichtigung der Inflation **zweistufig**: Die erste Stufe stellt auf eine Inflation in Höhe von **40% pro Jahr** ab, und verlangt eine Umrechnung sämtlicher **Bilanzpositionen** des nichtmonetären Vermögens auf das Kaufpreisniveau des **Bilanzstichtages**. **Abschreibungen und sonstige Betriebskosten** sind monatlich festzustellen und auf das Niveau des **letzten Monatstages** umzurechnen. Die Finanzerträge und - Aufwendungen sowie die Kursdifferenzen sind in inflationsbedingte und reelle Beträge aufzuteilen. Die Gegenpositionen zu den angeführten Rechenoperationen sind in das Revalorisierungsergebnis (Kto 28 des Kontenrahmens) einzustellen. Das Revalorisierungsergebnis ist nach Abschluß der Inflationsanpassungen als Finanzaufwand oder Finanzertrag offenzulegen.

Ist die Inflation höher als 40% (**zweite Stufe**) sind **alle** Positionen der **Gewinn- und Verlustrechnung** ebenfalls auf das Niveau des **Bilanzstichtages** zu bringen. Die Anpassung der Gewinn- und Verlustrechnung der zweiten Stufe erfolgt allerdings außerhalb der Buchhaltung.

Hinsichtlich der Frage, wann inflationsbedingte Anpassungsbuchungen überhaupt zu setzen sind, verweisen die SRS auf die IAS<sup>27</sup>.

---

<sup>25</sup> Vgl. die instruktiven Ausführungen von Lipnik, Die Verarbeitung der Buchhaltungsdaten in inflationären Verhältnissen, IKS 1994/5, 81 ff.

<sup>26</sup> Die IAS legen keine endgültigen Kriterien fest, sondern geben nur Anhaltspunkte für die Annahme von hyperinflationären Verhältnissen wieder, die von den betroffenen Ländern adaptiert werden können.

Ein wesentlicher Unterschied zur bisherigen Revalorisierungstechnik stellt die diesbezügliche **Behandlung des Eigenkapitals** (dar. Nach der bisherigen Methode wurden die Auswirkungen der Revalorisierung direkt in das Kapital gebucht, und zwar ohne einen eventuellen Kaufkraftverlust bzw. -gewinn gesondert auszuweisen. Nach der neuen Methode wird nunmehr das Stammkapital selbst Neubewertet. Die Auswirkung der Neubewertung des Eigenkapitals wird ebenfalls im Revalorisierungsergebnis (mindert das Revalorisierungsergebnis) erfaßt und gelangt demnach über die GuV als Teil des Jahresergebnisses wieder in das Eigenkapital. In einem vereinfachten Beispiel stellt sich die Sachlage wie folgt dar:

**Angaben:**

Revalorisierung des Anlagevermögens	100.000
Revalorisierung der Abschreibungen	20.000
Revalorisierung des Umlaufvermögens	30.000
Revalorisierung des Finanzaufwandes	70.000
(inklusive negative Kursdifferenzen)	
Revalorisierung des Finanzertrages	-20.000
(inklusive positive Kursdifferenzen)	
sonstige Revalorisierung	<u>30.000</u>
Revalorisierung ohne Kapital	230.000
Kapital 1. 1.	300.000
Jahresergebnis ohne Revalorisierung	100.000
Inflation: 100%	

**Darstellung des Eigenkapitals nach dem RLG 1989**

(Stamm-) Kapital 1. 1.	300.000
<u>Revalorisierung des Jahres</u>	<u>230.000</u>
(Stamm-) Kapital 31. 12.	530.000
<u>Jahresgewinn</u>	<u>100.000</u>
<u>Summe Eigenkapital 31. 12.</u>	<u>630.000</u>

---

<sup>27</sup> Vgl. Turk, Einführung in die Slowenischen Standards der Rechnungslegung, 13. ff., in: Slowenische Standards der Rechnungslegung, Ljubljana 1993;



**Darstellung des Eigenkapitals nach den SRS**

(Stamm-) kapital 1.1.	300.000
<u>Revalorisierung des (Stamm-) Kapitals (100%)</u>	<u>300.000</u>
(Stamm-) kapital 31.12.	600.000
Jahresgewinn vor Revalorisierung	100.000
Revalorisierung ohne Kapital	230.000
Revalorisierung des Kapitals	<u>-300.000</u>
<u>Jahresgewinn</u>	<u>30.000</u>
<u>Summe Eigenkapital 31.12.</u>	<u>630.000</u>

Vergleicht man die Rechnungslegung in stabilen wirtschaftlichen Verhältnissen mit jener in Slowenien, ist demnach die (inflationsbedingte) **Durchbrechung des Anschaffungskostenprinzips** als wesentlichster Unterschied anzuführen. Im Hinblick auf die Prinzipien des IAS 29 erscheint dies jedoch nicht nur vertretbar, sondern aufgrund der zur Zeit gegebenen unstabilen wirtschaftlichen Verhältnisse in Slowenien geboten.

Eine Korrektur von aufgrund des Inflationsindex durchgeführten zu hohen Aufwertungen ist durch das **Prinzip der verlustfreien Bewertung** und den **Ansatz von Marktpreisen** verpflichtend. Entsprechende Abwertungen sind als außerplanmäßige Abschreibungen auszuweisen.

Als Maßstab für die Revalorisierung (Neubewertung) der Positionen der Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung ist nach den SRS der **Verbraucherpreisindex** festgelegt.<sup>28</sup> Gem den IAS soll demgegenüber der allgemeine Preisindex zur Anwendung kommen. Dieser Unterschied ist aber aus grundsätzlicher Sicht als nicht wesentlich zu bezeichnen.

Die theoretisch denkbare Variante, eine **Neubewertung auf Basis von stabilen Fremdwährungen** durchzuführen, ist jedoch mit Vorsicht zu betrachten, da die inländische Inflation und die Abwertung der Landeswährung gegenüber Hartwährungen erheblich voneinander abweichen können. Aufgrund einer derartigen unterschiedlichen Entwicklung kann es vorübergehend zu wesentlichen **Über- bzw. Unterbewertungen der Landeswährung** kommen, die sich in der Buchhaltung nicht niederschlagen dürfen.

---

<sup>28</sup> Gem dem RLG 1989 war dies noch der Index der Industriepreise.

Möchte man den Jahresabschluß in Fremdwährungen ausdrücken, ist diesfalls eine von den offiziellen Stellen des Landes unabhängige Bewertung des Fremdwährungskurses vorzunehmen. Ein allenfalls festgestellter Abwertungsbedarf ist entsprechend bei der Wahl des richtigen Umrechnungskurses zu berücksichtigen.

## II. STEUERN

*Deutschsprachige Literatur: Stefan F. Jausz/ Adolf Rausch, Handbuch für Direktinvestitionen in Slowenien, Wien 1993; Lado Rupnik, Arbeitsunterlage zur Steuerfachtagung Slowenien-Österreich 1993, erhältlich bei der Kammer der Wirtschaftstreuhandler Österreich; Romana Logar, Steuern in der Republik Slowenien, Ljubljana 1992.*

### A. Einleitung

Die bis inklusive 1993 in Slowenien geltenden Steuergesetze wurde in einer für Slowenien historischen Umbruchphase, nämlich unmittelbar in der Zeit der Loslösung vom früheren Jugoslawien, geschaffen. Die **Reform** bedeutete eine völlige Neuordnung des Abgabewesens und wurde innerhalb weniger Monate vollzogen. Ziel der Reform war eine Annäherung an die modernen Steuersysteme des Westens, was freilich angesichts der zur Verfügung stehenden Zeit und der Masse an noch nicht angepaßten rechtlichen Rahmenbedingungen von vornherein nur zum Teil gelingen konnte.

Die erwähnte Steuerreform (zu Jahresbeginn 1992) wurde bald durch die darauf folgende grundlegende Änderung der **korrespondierenden Wirtschaftsgesetze** (insbesondere das Gesetz über die Wirtschaftsgesellschaften, Amtsblatt RS Nr. 30/93) überholt. Diesen Änderungen wurde steuerrechtlich durch eine neuerliche, am Ende des Jahres 1993 beschlossene Steuerreform Rechnung getragen. Darüber hinaus wurde im Zuge der Steuerreform 1993 eine Reihe von bereits bisher bestehenden Bestimmungen präzisiert und verfeinert, sodaß das nunmehr vorliegende Gesetzeswerk auch als systematisch verbessert bezeichnet werden kann.

Hinsichtlich der im gegebenen Zusammenhang relevanten Änderungen des Gesellschaftsrechtes sowie der Rechnungslegungsvorschriften sei hier grundsätzlich auf die entsprechenden Abschnitte verwiesen. Anzumerken wäre lediglich, daß das Rechnungslegungsgesetz 1989 für das Geschäftsjahr 1993 ein letztes Mal anzuwenden gewesen ist. Damit wurde aus steuerlicher Sicht erreicht, daß die Gewinnermittlungsvorschriften gemäß dem im Jahre 1993 noch geltenden KStG 1990 mit den Rechnungslegungsvorschriften vereinbar gewesen sind.

Slowenien hat die **vom früheren Jugoslawien** abgeschlossenen Verträge zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung bis zum Abschluß eigener Verträge **anerkannt**. Dabei handelt es sich um **Doppelbesteuerungsabkommen** mit folgenden Staaten: Ägypten, Belgien, China, CSFR, Dänemark, Deutschland, Italien, Niederlande, Norwegen, Philippinen, Polen, Rumänien, Schweden, Sri Lanka, Ungarn, USA, Zypern. Aufgrund der auf das frühere Rechtssystem zugeschnittenen Textierungen sind aber ein Reihe von offenen Fragen aufgetreten.

## **B. Körperschaftssteuer (Steuer auf den Gewinn von juristischen Personen)**

### **1. Allgemeines**

Rechtsquelle ist das **Gesetz über die Steuern vom Gewinn juristischer Personen** (Amtsblatt 0100-162/93), im folgenden kurz KStG 1993. Mit diesem Gesetz wurde mit Wirkung ab 1.1.1994 das alte Gesetz über die Steuern vom Gewinn juristischer Personen (Amtsblatt RS Nr. 48/90, 3/91, 32/91, 4/92 und 14/92-726), im folgenden kurz KStG 1990, ersetzt.

### **2. Persönliche Steuerpflicht**

Gem § 2 KStG sind alle juristischen Personen, die eine gewinnerzielende Tätigkeit auf dem Gebiet der Republik Slowenien ausüben, steuerpflichtig. Das neue Gesetz führt im Gegensatz zum KStG 1990 die steuerpflichtigen Rechtsformen nicht mehr einzeln an. Da die Aufzählung nach dem alten Gesetz von grundsätzlich nur klarstellender Bedeutung gewesen ist, kann insofern von keiner inhaltlichen Änderung gesprochen werden. Danach unterliegen der Steuerpflicht weiterhin alle Gesellschaften nach dem Gesetz über Wirtschaftsgesellschaften, Genossenschaften, Banken und Versicherungen, Anstalten und sonstige juristische Personen. Eine inhaltliche Änderung betrifft allerdings die OHG, die nunmehr dem KStG unterliegt, bisher hingegen ausdrücklich vom Geltungsbereich des KStG ausgenommen worden ist. Die KöSt - Zahlungen der OHG werden allerdings auch weiterhin anteilig als ESt bzw. KöSt - Vorauszahlungen der Gesellschafter anerkannt.<sup>29</sup>

Körperschaften sind gemäß § 2 KStG **unbeschränkt** steuerpflichtig, wenn sie den Sitz in Slowenien haben. Das Gesetz bezeichnet derartige Körperschaften als "Residenten".

---

<sup>29</sup> Vgl. Kapitel C.3.5.

Gem. § 3 KStG sind Körperschaften, die in Slowenien keinen Sitz haben, mit jenem Gewinn **beschränkt** steuerpflichtig, den sie mit einer ständigen Tätigkeit auf dem Gebiet der Republik Slowenien erzielen.

Das KStG 1990 definierte den Begriff der "ständigen Tätigkeit" nicht. Dies fehlt unmittelbar zwar auch im KStG 1993, jedoch wird im § 4 leg. cit. angeführt, daß eine ständige Tätigkeit (typischerweise) durch eine Betriebstätte oder durch einen mit Abschlußvollmacht ausgestatteten ständigen Vertreter ausgeführt wird. Das gilt nicht in jenen Fällen, in denen lediglich Waren oder Dienstleistungen eingekauft werden.

Gem § 5 Abs 1 KStG 1993 gelten als Betriebstätte insbesondere:

- der Sitz der Verwaltung,
- eine Geschäftsstelle,
- eine Niederlassung,
- eine Fabrik,
- eine Werkstatt,
- ein Bergwerk,
- ein anderer Ort, an dem Naturschätze abgebaut werden,
- eine Baustelle,
- ein anderer Ort, an dem Bau- oder Montagearbeiten durchgeführt werden, die länger als 12 Monate andauern.

Gem § 5 Abs 2 KStG gelten insbesondere nicht als Betriebstätte:

- Lager,
- Verbringung von Gegenständen nach Slowenien zum Zwecke der Lohnverarbeitung,
- die Erhaltung einer Geschäftseinheit ausschließlich zum Zwecke des Ankaufes von Waren und Leistungen,
- der Informationsbeschaffung,
- der Werbung,
- der Information,
- der wissenschaftlichen Untersuchung.

Der Export von Waren (durch Ausländer) nach Slowenien begründet für sich allein jedenfalls keine beschränkte Steuerpflicht.

Auf eine rechtmäßige Ausübung der Tätigkeit kommt es nicht an.

Nicht völlig geklärt erscheint das Verhältnis von Niederlassungen nach den §§ 561 ff GWG und dem den Wortlaut nach identen Begriff des § 5 Abs 1 KStG. Würde beiden Bestimmungen denselben Bedeutungsinhalt zuschreiben, wären Niederlassungen (im Sinne des GWG), die lediglich Repräsentations- und Werbeaufgaben im Sinne des § 5 Abs 2 KStG ausüben, nicht steuerbefreit. Demnach müßten ausländische Unternehmen, um in den Genuß der Steuerbefreiung des § 5 Abs 2 letzter Fall KStG zu kommen, ohne eine entsprechende Registrierung nach dem GWG repräsentativ tätig werden. Dies kann wohl kaum im Sinne des Gesetzgebers gelegen sein. Deshalb ist dem Begriff Niederlassung im abgabenrechtlichen Sinne eine andere Bedeutung zu geben als nach dem GWG. Die Wahrnehmung bloßer Repräsentationsaufgaben im Rahmen einer Niederlassung im Sinne des GWG schließt daher eine Steuerbefreiung im Sinne des § 5 Abs 2 KStG nicht aus.

§ 6 KStG sieht für folgende Körperschaften eine persönliche Steuerbefreiung vor: Slowenische Nationalbank, öffentliche Versorgungsbetriebe, Invaliditätsbetriebe, Investmentfondsgesellschaften, öffentliche Anstalten sowie Vereine und sonstige Gemeinschaften für gemeinnützige, kirchliche und mildtätige Zwecke.

### 3. Sachliche Steuerpflicht

Gemäß dem Rechnungslegungsgesetz aus dem Jahre 1989 war ein vom Kalenderjahr abweichendes **Geschäftsjahr** nicht möglich. Aus der Sicht der handelsrechtlichen Vorschriften erscheint dies nunmehr zulässig. Gem § 45 Abs 1 KStG 1993 wird jedoch für den steuerlichen Bereich festgelegt, daß das Wirtschaftsjahr mit dem Kalenderjahr ident ist. Dies bedeutet für alle jenen Körperschaften, die handelsrechtlich ein vom Kalenderjahr abweichendes Geschäftsjahr wählen, daß sie den Jahresabschluß zweimal erstellen müssen. Solange diese steuerliche Bestimmung aufrecht bleibt, wird die handelsrechtliche Möglichkeit, ein vom Kalenderjahr abweichendes Geschäftsjahr zu wählen, wohl totes Recht bleiben.

Ausgangsbasis für die Ermittlung der steuerlichen Bemessungsgrundlage ist das handelsrechtliche Ergebnis. Die steuerliche **Mehr-/Wenigerrechnung** ist wie folgt durchzuführen:

Die handelsrechtlichen **Erträge** sind um folgenden Beträge zu **kürzen**:

Beteiligungserträge

Zuschüsse und Subventionen aus öffentlichen Mittel

Gewinne, die aus dem Ausland in das Inland transferiert wurden, wenn für diese Gewinne im Ausland Steuern bezahlt wurden,

Erträge von Wertpapieren der Republik Slowenien, Gemeinden oder öffentlichen Unternehmen.

Werden Darlehen an Arbeitnehmer, Eigentümer oder verbundene Unternehmen gewährt, sind die handelsrechtlichen **Erträge** gem § 27 KStG 1993 um jenen Betrag zu **erhöhen**, um den der vereinbarte Zinssatz den bis dahin bekannten Durchschnittzinssatz im Zwischenbankverkehr unterschreitet.

Der handelsrechtliche **Aufwand** ist um folgenden Beträge zu **kürzen**:

Steuern, die der Eigentümer der Gesellschaft als natürliche Person bezahlte,

Geldstrafen,

Verzugszinsen für nicht zeitgerecht bezahlte Steuern,

Abdeckung der Verluste vorangegangener Jahre,

Rückstellungen für die Abdeckung möglicher Verluste,

abgeschriebene Forderungen gegenüber Arbeitnehmern, Eigentümern oder verbundenen Unternehmen,

an verbundene Personen oder Eigentümer bezahlte Zinsen, wenn diese höher sind als der durchschnittliche Jahreszinssatz im Zwischenbankverkehr,

Kostensätze an Arbeitnehmer, wenn sie die durch die Regierung festgelegte Höhe überschreiten<sup>30</sup>,

30% der "langfristigen Rückstellung für in der Zukunft anfallende Instandhaltungskosten",

Rückstellungen bei Banken, die die durch die Nationalbank festgelegte Höhe überschreiten,

30% der Repräsentationskosten sowie der Kosten des Aufsichts- und Verwaltungsrates,

Spenden, soweit sie 0,2% der realisierten Erträge überschreiten.

Der handelsrechtliche **Aufwand** ist um folgende Beträge zu **erhöhen**:

steuerlichen Verlustvorträge (5 Jahre),

Investitionsfreibetrag in Höhe von 20% der im Geschäftsjahr getätigten Investitionen (ausgenommen Personenkraftwagen),

---

<sup>30</sup> Vgl.: Verordnung über die Höhe des Kostensätze im Zusammenhang mit der Arbeitstätigkeit und sonstige Bezüge, die bei der Ermittlung der steuerlichen Bemessungsgrundlage als Aufwand anerkannt werden, ABI RS, Nr 78/93

Investitionsrücklage in Höhe von 10% der steuerlichen Bemessungsgrundlage,

30% jener Löhne und Gehälter, die im Geschäftsjahr an Personen ausbezahlt wurden, die beim Steuerpflichtigen entweder erstmals beschäftigt worden sind oder vor dem Arbeitseintritt beim Arbeitsamt zumindest 6 Monate gemeldet gewesen sind, wenn die Beschäftigung zumindest 2 Jahre andauert.

Die zuletzt angeführten Steuererleichterungen mindern gem § 44 KStG 1993 das Ergebnis höchstens im Ausmaß der steuerlichen Bemessungsgrundlage. Steuerbegünstigungen können demnach keine steuerlich wirksamen Verlustvorträge bewirken.

Die im KStG 1990 enthaltenen Steuerbegünstigung für die ersten 3 bzw. 5 Jahre der Geschäftstätigkeit wurden durch das KStG 1993 nicht übernommen. Die aufgrund des KStG 1990 begründeten Steuerbegünstigungen werden jedoch bis zu Ihrem Auslaufen weiter gewährt.

Eine wesentliche Neuerung stellt der rein steuerlich zu berechnende **Verlustvortrag** für den Zeitraum von 5 Jahren dar. Nach dem KStG 1990 wurden nur 50% der handelsrechtlichen Verlustabdeckung des Vorjahres steuerlich wirksam. Allerdings ist darauf hinzuweisen, daß im Jahre 1994 (mangels Übergangsbestimmungen) im Hinblick auf das Jahr 1993 weder die alte (mangels Verankerung im neuen Gesetz) noch die neue Bestimmung (mangels Anwendbarkeit für das Jahr 1993) zur Anwendung kommen können, sodaß eventuelle Verluste des Geschäftsjahres 1993 nicht vorgetragen werden können. Anders als bisher, werden die ab 1994 vorgetragenen Verluste auch revalorisiert.

Die **Absetzung für Abnutzung** wird durch das KStG in Form von Höchstabschreibungssätzen völlig neu geregelt. Die alte Regelung, wonach 150% der handelsrechtlich vorgesehenen<sup>31</sup> Mindestansätze steuerlich anzuerkennen waren, wurde wohl schon aufgrund des diesbezüglich völlig veränderten Handelsrechts fallen gelassen. Gem § 17 KStG werden folgende Höchstabschreibungssätze anerkannt:

Abschreibungsgruppe	maximale Jahresabschreibungssätze
1. Bauten 10,0%	
1.1. Gebäude	5,0%
1.1.1. Straßen, Komunalanlagen, Anlagen für Eisenbahnen	14,3%
2. Ausstattung, Fuhrpark, Mechanisierung...	33,3%

---

<sup>31</sup> Vgl.: Verordnung über die Berechnung der Abschreibungen des Anlagevermögens, AB1 SFRJ Nr 49/89 und 5/90



2.1.	Anlagen für die Ausführung von Bergbautätigkeiten sowie die Gewinnung und Transfer von Erdöl und Erdgas	20,0%
2.2.	Anlagen für die Wasserwirtschaft, Wasserleitungen und die Kanalisation	14,3%
2.3.	Anlagen für die Hege , Schutz und Nutzung von Wäldern sowie die Hege und die Jagd des Wildes	50,0%
3.	Mehrjährige Pflanzungen	14,3%
3.1.	Stauden	33,3%
3.2.	schnellwüchsige Bäume	33,3%
4.	Grundherde	50,0%
5.	Sonstige Einlagen	33,3%
6.	Firmenwert	20,0%

Die Abschreibung erfolgt grundsätzlich nach dem Prinzip der Einzelbewertung. Lediglich geringwertige Wirtschaftsgüter können gruppenmäßig zusammengefaßt und gemeinsam abgeschrieben werden. **Geringwertige Wirtschaftsgüter** sind gem SRS 1 Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die den Wert von 500 ECU nicht überschreiten.

Wie oben ausgeführt sind gem § 9 KStG 1993 die handelsrechtlichen Erträge von Körperschaften um die Erträge aus der Beteiligung am Gewinn anderer juristischer Personen zu kürzen. Gem § 32 leg. cit. hat eine Dividenden auszahlende Körperschaft bei Auszahlung an Ausländer 15% und bei der Auszahlung an Inländer 25% Quellensteuer einzubehalten und an die Finanzbehörden abzuführen. Die Abzugsteuer ist beim Zahlungsempfänger als Steuervorauszahlung anzuerkennen. Gem § 32 Abs 5 KStG 1993 hat der Abzug der **Quellensteuer** zu unterbleiben, wenn der Dividendenempfänger eine inländische Körperschaft ist. Die §§ 9 und 32 KStG werden durch die zuletzt zitierte Bestimmung harmonisiert. Bemerkenswert erscheint daß im KStG 1993 die Abzugsteuer für Inländer von 15% auf 25% erhöht wurde.

Auffallend am KStG 1993 ist die ausführliche Regelung der Beziehungen zwischen **verbundenen Unternehmen** bzw. Personen. Abgesehen von der bereits angeführten steuerlichen Hinzurechnungsbestimmung im Falle von unterverzinsten Darlehen wird im § 18 Abs 2 zunächst grundsätzlich definiert, wer als verbundene Person<sup>32</sup> anzusehen ist. In der Folge wird allgemein der Fremdverhaltensgrundsatz

---

<sup>32</sup> §18 Abs 2 KStG 1993: Als verbundene Unternehmen im Sinne dieses Gesetzes gelten die Eigentümer, deren engere Familienmitglieder oder sonstige Personen, die mit dem Steuerpflichtigen

festgelegt. Beim Aufwand werden die durchschnittlich am Markt erzielbaren Preise als Höchstansatz, bei den Erträgen als Mindestansatz für Verrechnungspreise bestimmt. Zwar war der Fremdverhaltensgrundsatz mittelbar auch schon bisher dem Gesetz zu entnehmen, jedoch sei darauf hingewiesen, daß in der Vergangenheit aufgrund der hohen Inflation Verrechnungspreise praktisch nicht kontrollierbar gewesen sind. Da in Slowenien die Inflation 1993 auf immerhin rund 22% (1992: 76%, 1991: 270%) vermindert werden konnte, muß man dem gegenständlichen Problem in Zukunft mehr Beachtung schenken.

An dieser Stelle sei noch darauf hingewiesen, daß im Zuge der Steuerreform 1993 anhand eines eigenen Gesetzes<sup>33</sup> eine Art **Strafsteuer für unregelmäßig Beschäftigte** (i.d.R. also aufgrund eines Werkvertrages) eingeführt wurde. Danach haben die beschäftigenden Firmen neben den sonstigen Abgaben eine eigene Steuer in Höhe von 25% des vereinbarten Bruttlohonorars abzuführen.

#### 4. Tarif

Gemäß § 37 KStG 1993 ist der Tarif nunmehr ausnahmslos mit **30%**<sup>34</sup> festgelegt. Die systemfremd anmutenden Tarifierleichterungen nach dem KStG 1990 für die ersten Geschäftsjahre wurden vom KStG 1993 nicht übernommen.

Gem § 32 Abs 1 KStG ist von der auszahlenden Gesellschaft auf Dividenden eine Abzugsteuer von **25 %** für **Inländer** und **15%** für **Ausländer** einzubehalten. Lizenzgebühren und Zinsen unterliegen keiner Abzugsteuer.

---

kapitalmäßig oder geschäftsmäßig verbunden sind und einen Einfluß auf die Entscheidungsfindung des Beteiligungsunternehmens haben; juristische Personen und Gewerbetreibende, an denen dieselbe juristische oder natürliche Person und ihre engeren Familienmitglieder kapitalmäßig beteiligt sind, wenn diese den Status von Gewerbetreibenden oder Mehrheitseigentümern haben (im folgenden: verbundene Unternehmen).

<sup>33</sup> **Gesetz über Sondersteuern für bestimmte Bezüge**, ABl RS Nr. 72/93

<sup>34</sup> Zur Zeit liegt dem Parlament ein Antrag auf eine Verminderung des Steuersatzes auf 25% vor. Die Annahme des Antrages ist den letzten Meldungen zufolge wahrscheinlich.

## 5. Erhebung der Körperschaftssteuer

Die Steuerbehörde ist in Slowenien immer noch das **SDK** ("Amt der gesellschaftlichen Buchhaltung"). Die Behörde des SDK ist ein Relikt aus der Zeit des Selbstverwaltungssystems, die 3 Funktionen abdeckt: Steuerbehörde, Wirtschaftsprüfung und Girozentrale. Die genannten Funktionen werden in absehbarer Zeit aufgespalten, sodaß für die Zukunft mit einer geänderten Behördenstruktur zu rechnen ist (Für das Geschäftsjahr 1994 obliegt die Wirtschaftsprüfung bereits unabhängigen beeideten Wirtschaftsprüfern).

Die Jahreserklärungen sind gem § 48 KStG bis zum **31. März** des Folgejahres abzugeben. Im Vergleich zum KStG 1990 wurde damit die Frist um einen Monat verlängert. Eine Gruppenerklärung ist bis zum 15. April des Folgejahres abzugeben.

Gem § 47 KStG 1993 können Steuerpflichtige, die mit mehr als 90% am Kapital einer anderen, unbeschränkt steuerpflichtigen Körperschaft beteiligt sind, ihre Steuern im Wege einer **Gruppenerklärung** veranlagen. Das Gesetz sprach diesbezüglich bisher von einer konsolidierten Steuerbilanz. Die Änderung der verwendeten Begriffe könnte darauf hindeuten, daß in Zukunft eine einfache Zusammenrechnung der einzelnen Ergebnisse im Sinne einer Organschaft vorzunehmen sein wird. Aufgrund mangelnder Praxis kann im gegebenen Zusammenhang allerdings nichts Endgültiges gesagt werden.

Gemäß § 52 KStG ist monatlich eine **Steuervorauszahlung** auf der Grundlage der steuerlichen Bemessungsgrundlage des letzten Jahres zu leisten. Die Bemessungsgrundlage wird der Inflation angepaßt, wenn die Inflation eines Jahres 10% übersteigt. Ist damit zu rechnen, daß eine im Vergleich zum Vorjahr niedrigere Steuer anfallen wird, sind Anpassungsmöglichkeiten vorgesehen.

## C. Einkommensteuer

### 1. Allgemeines

Die Einkommensteuer in Slowenien wird nunmehr durch das neue "**Gesetz über das Einkommen**" (ABI RS Nr 71/93 und Nr. 2/94), in der Folge kurz EStG 1993, geregelt. Das genannte Gesetz ersetzt das EStG 1992 (ABI RS 14/92 und 14/92 -726).

Das EStG 1993 beruht auf den Prinzipien der persönlichen und sachlichen Universalität sowie der Berücksichtigung der persönlichen Leistungsfähigkeit.

Die persönliche Leistungsfähigkeit wird durch die progressive Gestaltung des allgemeinen Tarifs berücksichtigt. Der sachlichen Universalität wird durch die Besteuerung des gesamten Einkommens (grundsätzlich Welteinkommen) Rechnung getragen.

## 2. Persönliche Steuerpflicht

Gem § 5 Abs 1 EStG sind alle **natürlichen Personen** mit einem Wohnsitz in der Republik Sloweniens **unbeschränkt steuerpflichtig** (Resident). Nach Abs 2 leg. cit. sind weiters alle natürlichen Personen unbeschränkt steuerpflichtig, die sich auf dem Gebiet der Republik Sloweniens zumindest ununterbrochen 6 Monate aufhalten und dort Einkünfte beziehen.

**Beschränkt steuerpflichtig** sind alle anderen Personen mit ihren auf dem Gebiet Sloweniens bezogenen Einkünften, und zwar mit dem Tarif der für die einzelnen Einkunftsarten vorgesehen ist.

Der von § 5 Abs. 2 EStG geforderte ununterbrochene Aufenthalt ist nicht wörtlich zu nehmen. Das Verlassen der Republik schadet jedenfalls nicht der unbeschränkten Steuerpflicht, wenn während der Abwesenheit ein Naheverhältnis zum Land besteht (dazu gehören z.B. bloße Urlaubsreisen oder Besuche im Ausland).

Der gewöhnliche Aufenthalt von mehr als 6 Monaten begründet dann keine unbeschränkte Steuerpflicht, wenn in Slowenien keine Einkünfte bezogen werden. Dies ist insbesondere in jenen Fällen von Bedeutung, in denen im Kalenderjahr Einkünfte außerhalb Sloweniens bezogen werden.

## 3. Die einzelnen Einkunftsarten

§ 2 EStG unterscheidet 6 verschiedene **Einkunftsarten**, und zwar

Einkünfte aus persönlichen Bezügen

Einkünfte aus Landwirtschaft

Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit

Einkünfte aus Kapitalgewinnen

Einkünfte aus Vermögen

Einkünfte aus Vermögensrechten.

Gem § 6 ist die steuerliche Bemessungsgrundlage für die ESt grundsätzlich die Summe aller Bemessungsgrundlagen, von denen die Steuern für die einzelnen

Einkunftsarten berechnet werden. Die Steuern für die einzelnen Einkunftsarten gelten § 14 Abs 1 EStG als ESt - Vorauszahlungen.

Verminderungen der Bemessungsgrundlage sind in den §§ 7 bis 10 EStG 1993 vorgesehen. Gem § 7 leg. cit. ist die Bemessungsgrundlage allgemein um 11% des durchschnittlichen Bruttogehalts in Slowenien zu kürzen. Im § 8 EStG 1993 sind zusätzliche Verminderungen der Bemessungsgrundlage für bestimmte Invaliden (100%), Studenten (40%) und Pensionisten (8%) vorgesehen. § 9 EStG enthält eine Reihe von Sonderausgabentatbeständen bzw. außerordentlichen Belastungen. Insgesamt dürfen diese jedoch 3 % der einkommensteuerlichen Bemessungsgrundlage nicht übersteigen und müssen für die eigene Person (nicht Aufwendungen für Familienmitglieder) ausgegeben werden. Dazu zählen insbesondere Aufwendungen für:

- den Erwerb bestimmter Wertpapiere,
- die Errichtung und Sanierung von Wohnhäusern und Wohnungen,
- die Erhaltung von Denkmälern,
- Zusatzversicherungen,
- Fachliteratur,
- Schulgelder,
- den Anschluß an die Wasser- und Gasleitungen sowie das Kanalsystem,
- Mitgliedsbeiträge an politische Parteien,
- den Erwerb von Aktien staatlicher oder privater Fonds, die ausschließlich die Entwicklung von Technologien und der Wissenschaft bezwecken,
- für die Erneuerung von denationalisiertem Vermögen.

Die Aufwendungen für den Erwerb von bestimmten Wertpapieren sind insgesamt nur einmal abzugsfähig. Die Finanzbehörden kennzeichnen die begünstigten Wertpapiere entsprechend.

Die Familienbelastung wird durch § 10 in Form von Pauschalabschlägen berücksichtigt, und zwar für das 1 Kind und alle anderen Familienmitglieder in Höhe von 10% des jährlichen Bruttodurchschnittseinkommens<sup>35</sup> in Slowenien. Für jedes weitere Kind erhöht sich die Verminderung der Bemessungsgrundlage um 5% des DJE. Für drei Kinder kommt es demnach zu einer Verminderung von insgesamt 45% des DJE.

---

35

In der Folge gekürzt: DJE.

### 3.1. Einkünfte aus persönlichen Bezügen

Die Einkünfte aus persönlichen Bezügen sind in den §§ 15-22 EStG geregelt. Dabei handelt es sich um **Löhne und Gehälter**, Pensionen (auch ausländische), Bezüge aus Gelegenheitsarbeiten sowie vom Staat oder sonstigen Personen verliehene Preise.

**Nichtresidenten** der Republik Sloweniens sind mit jenen Bezügen steuerpflichtig, die aufgrund eines in Slowenien begründeten Arbeitsverhältnisses ausbezahlt werden. Die nicht klare Textierung des Gesetzes wurde in der Literatur in dem Sinne ausgelegt, daß alle anderen natürlichen Personen mit jenen nichtselbständigen Bezügen steuerpflichtig sind, die sie auf dem Gebiet der Republik Slowenien erzielen.<sup>36</sup> Der Wortlaut des Gesetzes stellt aber auf die Begründung eines Arbeitsverhältnisses in Slowenien ab, weshalb insbesondere nach Slowenien entsandte Arbeitnehmer (Expatriates) in Slowenien zur Zeit nicht steuerbar sein dürften.<sup>37</sup>

Steuerliche **Bemessungsgrundlage** sind grundsätzlich die Bruttobezüge vermindert um die ausdrücklich vom Gesetz vorgesehenen Abzugsposten. Im Vergleich zum EStG 1992 wurden Abzugsposten bei der Berechnung der Lohnsteuer wesentlich erweitert. Die Bemessungsgrundlage ist danach bereits bei der Berechnung der Lohnsteuer (und nicht wie bisher erst bei der Einkommensteuer) um Sozialversicherungsbeiträge<sup>38</sup>, die allgemeine Minderung der Bemessungsgrundlage in Höhe von 11%, die Abzugsposten gem §§ 8 und 10 EStG 1993 zu kürzen. Zu den persönlichen Bezügen gehören auch Naturalleistungen des Arbeitgebers. Die Bemessungsgrundlage ist um die vom Arbeitgeber bezahlten Kostenersätze insoweit zu erhöhen, als sie in der entsprechenden Verordnung der Regierung<sup>39</sup> festgelegten Grenzen überschreiten. Demnach wird der die Grenzen überschreitende Teil der

---

<sup>36</sup> Vgl.: Hieng Romana, Die neue Einkommensteuer / Dohodnina po novem, IKS 1994, 187;

<sup>37</sup> Die unter der FN 8 zitierte Autorin hat ihre diesbezüglich Meinung in einer mündlich geführten Diskussion bereits revidiert.

<sup>38</sup> Der Arbeitgeberanteil an den **Sozialversicherungsbeiträgen** beläuft sich zur Zeit auf 22,95%, der Arbeitnehmeranteil auf 22,45 %. Eine Höchstbemessungsgrundlage für Sozialversicherungsbeiträge ist nicht vorgesehen!

<sup>39</sup> Vgl.: Verordnung über die Höhe des Kostenersätze im Zusammenhang mit der Arbeitstätigkeit und sonstige Bezüge, die bei der Ermittlung der steuerlichen Bemessungsgrundlage als Aufwand anerkannt werden, ABI RS, Nr 78/93.

Kostensätze doppelt, d.h. sowohl beim Arbeitgeber als auch beim Arbeitnehmer, besteuert<sup>40</sup>.

Das Gesetz kennt bei den nichtselbständigen Einkünften keine allgemeine Abzugsfähigkeit der Werbungskosten. Steuerbefreiungen sind in den §§ 17 und 18 EStG vorgesehen und betreffen vor allem:

- Abfertigungen,
- Jubiläumsgelder,
- Arbeitslosenunterstützungen und Sozialhilfebeträge,
- Bezüge im Zusammenhang mit dem Präsenzdienst,
- Arbeitsentgelt für obligatorische Übungen von Studenten und Schüler,
- Arbeitsentgelt an Nichtresidenten, wenn dies in einem DBA vorgesehen ist.

Die Steuer auf persönliche Bezüge wird durch **Abzug vom Arbeitsentgelt** durch den Arbeitgeber einbehalten.

Die genannten Steuerbefreiungen sind generell, die Beträge gem. § 7 ff EStG sind teilweise beim Abzug vom Arbeitslohn zu berücksichtigen. Der **Steuertarif** für die vom Arbeitgeber abzuführende Lohnsteuer gestaltet sich gemäß § 16 EStG wie folgt:

Verhältnis der Steuerbasis zum MDE <sup>41</sup> in %	von - bis	zu bezahlende Steuer
	bis 50%	17%
	50% - 100%	50% MDE x 17% + 35% über 50% des MDE

---

<sup>40</sup> Vgl. Kapitel B. 3. letzter Absatz.

<sup>41</sup> Monatliches durchschnittliches Arbeitsentgelt in Slowenien.

100% - 150%	50% MDE x 52%
	+ 37% über 100% des MDE
150% - 200%	50% MDE x 89%
	+40% über 150% des MDE
200% - 300%	50% MDE x 129%
	+ 45% über 200% des MDE
über 300%	50% MDE x 219%
	+ 50% über 300% des MDE

Grundlage für die Anwendung des Tarifs ist jeweils das dem Abrechnungsmonat zweitvorangegangene durchschnittliche Monatseinkommen eines Beschäftigten in der Republik Slowenien. Das durchschnittliche Monatseinkommen betrug für Dezember 1993 (maßgebend für Februar 1994) SIT 87.422,-. Daraus ergibt sich beispielsweise bei einem Bruttolohn von SIT 100.000,- folgende Gehaltsabrechnung für den Monat Februar 1994: AGA:<sup>42</sup> 22.950, ANA<sup>43</sup> 22.450, Lohnsteuer : 15.775,-, Nettogehalt 61.775,-.

Der Pauschaltarif für Gelegenheitsarbeiten beträgt 25% (KStG 1992: 20%).

Die abgeführte Lohnsteuer wird auf die aufgrund der Jahreserklärung zu entrichtende Einkommensteuer angerechnet.

### 3.2. Einkünfte aus Landwirtschaft

Die Einkünfte aus der Landwirtschaft sind in den §§ 23 bis 36 EStG geregelt und werden pauschaliert vom jeweils festgestellten **Einheitswert** besteuert. Der Steuersatz beträgt 0% bzw. 8%. Nichtresidenten zahlen einen Steuersatz von 17%.

### 3.3. Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit

Die Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit sind in den §§ 37 - 57 EStG geregelt und umfassen sowohl Einkünfte aus **gewerblicher** Tätigkeit als auch Einkünfte aus **freiberuflicher** Tätigkeit und **sonstiger selbständiger** Tätigkeit.

Steuersubjekt sind alle natürlichen Personen, die mit ihrer Tätigkeit einen **Gewinn** erzielen und für diese Tätigkeit registriert sind. Steuersubjekt sind auch nicht

---

<sup>42</sup> Arbeitgeberanteil.

<sup>43</sup> Arbeitnehmeranteil.



registrierte natürliche Personen, die eine Tätigkeit ausüben, die nach dem Gesetz zu registrieren wäre.

Gem dem EStG 1993 (im Gegensatz zum EStG 1992) ist die **Offene Handelsgesellschaft** nicht mehr nach dem EStG zu besteuern. Die von ihr bezahlte KöST wird bei den Gesellschaftern entsprechend ihren Gewinnanteilen als Einkommensteuer angerechnet.

Die steuerliche **Bemessungsgrundlage** ist der Gewinn.

Der Gewinn der Steuerpflichtigen wird nach den Bestimmungen der §§ 40 - 48 EStG festgestellt, die weitgehend ähnliche, wenn auch **vereinfachte Ermittlungsregeln** beinhalten wie die SRS. Die Gewinnermittlung kann in bestimmten Fällen in pauschalierter Form oder durch eine Einnahmen- / Ausgabenrechnung erfolgen.

Der steuerliche Verlust kann 5 Jahre vorgetragen werden. Eine Investitionsrücklage kann in Höhe von 10% gebildet werden. Im Ausmaß von 70% werden auch Rückstellungen für künftige Instandhaltungskosten ertragswirksam anerkannt.

Tarifbegünstigungen für die ersten Jahre der Tätigkeit sind nach dem EStG 1993 ebensowenig vorgesehen wie nach dem KStG 1993.

Der **Tarif** für die Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit ist gemäß § 47 EStG wie folgt gestaltet:

Bemessungs- grundlage für das durchschnittliche Jahresgehalt von - bis	zu bezahlende Steuer
bis 80%	15%
80% - 320%	80% MDE x 15% + 25% über 80% des MDE
320% - 640%	80% MDE x 90% + 35% über 320% des MDE
360% - 960%	80% MDE x 230% + 45% über 640% des MDE
960%	80% MDE x 410% + 50% über 960% des MDE

Aufgrund der in der Jahreserklärung angegebenen Höhe der Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit werden Vorauszahlungen für das nächste Kalenderjahr vorgeschrieben; diese Vorauszahlungen werden bei der Festsetzung der Einkommensteuer angerechnet. Wenn eine abweichende Entwicklung im nächsten Jahr glaubhaft gemacht werden kann, ist über Antrag eine abweichende Festsetzung der Vorauszahlungen vorzunehmen.

### 3.4. Einkünfte aus der Veräußerung von Vermögen (capital gains)

Die Einkünfte aus der Veräußerung von Vermögen, geregelt in den §§ 57 - 61 EStG, umfaßt **Gewinne aus der Veräußerung**

von unbeweglichem Vermögen, wenn die Veräußerung innerhalb von 3 Jahren nach Anschaffung der Immobilien erfolgt;

von Wertpapieren und anderen Anteilen am Kapital.

Die Veräußerung von beweglichen Vermögen ist demnach nicht (im Gegensatz zum EStG 1992) steuerpflichtig. Die Veräußerung von Wertpapieren ist erst ab dem Jahre 1995 steuerpflichtig.

**Bemessungsgrundlage** ist der Differenzbetrag zwischen Veräußerungspreis und dem revalorisierten Wert des veräußerten Vermögens zum Zeitpunkt der Anschaffung bzw. Herstellung.

Nichtresidenten sind mit jenen Veräußerungsgewinn steuerpflichtig, den sie auf dem Gebiet der Republik Sloweniens realisieren.

Die Steuersatz beträgt **30%**.

Die Steuer ist innerhalb von 15 Tagen nach der Veräußerung den Finanzbehörden zu melden und nach Maßgabe des entsprechenden Steuerbescheides innerhalb von 30 Tagen nach dessen Zustellung zu entrichten.

### 3.5. Einkünfte aus Vermögen

Die Einkünfte aus Vermögen, geregelt in den §§ 63 - 76 EStG 1993, umfassen Einkünfte aus **Vermietung und Verpachtung** sowie Einkünfte aus **Kapitalvermögen**.

Die Einkünfte aus Kapitalvermögen umfassen Zinsen für Darlehen an juristische und natürliche Personen sowie aus Beteiligungen am Gewinn. Die Aufzählung im § 63 EStG ist taxativ. Demnach sind vor allem erhaltene Zinsen für **Sparbücher und Wertpapiere** im Bereich des Privatvermögens nicht steuerbar.

Beteiligungen am Gewinn betreffen insbesondere Dividenden und an Offene Handelsgesellschafter, Kommanditisten sowie stille Gesellschafter ausbezahlte Gewinnanteile. Die steuerliche Bemessungsgrundlage bei den Beteiligungen am Gewinn ist jedoch bei Kapital- und Personengesellschaften unterschiedlich geregelt:<sup>44</sup>

---

<sup>44</sup> Vgl. auch Hieng Romana, Die neue Einkommensteuer / Dohodnina po novem, IKS 1994, 194 ff.

**Kapitalgesellschaften:**

Gewinn der Gesellschaft	100
<u>-Körperschaftssteuer</u>	<u>-30</u>
Gewinnanteil 70	
Vorauszahlung der ESt (Abzugsteuer 25%)	17,5
Bemessungsgrundlage für die ESt:	
Gewinnanteil 70	
<u>Verminderung um 40%<sup>45</sup></u>	<u>28</u>
Bemessungsgrundlage für die ESt	42

Die Abzugsteuer von 25% wird bei der ESt angerechnet.

**Personengesellschaften**

Gewinn der Gesellschaft	100
<u>-Körperschaftssteuer</u>	<u>-30</u>
Gewinnanteil 70	
Bemessungsgrundlage für die ESt	100

Die Körperschaftssteuer von 30% wird bei der ESt angerechnet.

Die Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung betreffen die Vermietung bzw. Verpachtung von **beweglichen und unbeweglichen** Wirtschaftsgütern. Als bewegliche Wirtschaftsgüter werden exemplarisch Betriebs- und Geschäftsausstattung sowie Kraftfahrzeuge angeführt. Die Bemessungsgrundlage ist der Überschuß der Einnahmen über die Werbungskosten. Als Werbungskosten werden alle im Zusammenhang mit der Einkunftsquelle anfallenden Aufwendungen anerkannt. Wahlweise kann aber auch eine 40% bzw. 60% Ausgabenpauschalierung in Anspruch genommen werden.

Der Tarif für die Einkünfte aus Vermögen beträgt einheitlich 25%.

Gem. § 16 Abs 1 KStG erfolgt bei Auszahlung von Dividenden die Abfuhr der Steuer durch Abzug der auszahlenden Gesellschaft. Diese hat dem Empfänger der Dividenden eine Bescheinigung über die Abfuhr der Steuer auszustellen. Die Bescheinigung ist sodann Grundlage für die Anrechnung der einbehaltenen Steuer beim Empfänger.

---

<sup>45</sup> Vgl. § 65 Abs 1 EStG.

### 3.6. Einkünfte aus Vermögensrechten

Die Einkünfte aus Vermögensrechten, geregelt in den §§ 77 - 82 EStG umfassen Einkünfte aus der Verwertung von **Autorenrechten, Erfindungen, technischen Verbesserungen und Markenrechten**. Mit der Einkunftsquelle zusammenhängende Aufwendungen sind abzugsfähig. Wahlweise kann auch eine 40%-ige Ausgabenpauschalierung in Anspruch genommen werden.

Der Steuersatz beträgt **25%**. Die Abfuhr der Steuer erfolgt durch Abzug der auszahlenden Stelle.

Bemerkenswert erscheint, daß damit für den Bereich ESt (nicht dagegen KöSt) auch eine Abzugsteuer für Lizenzgebühren vorgesehen ist.

### 4. Tarif

Der allgemeine Tarif ist im § 12 EStG 1993 festgelegt. Gem. Abs 2 leg. cit. erfolgt durch das Finanzministerium eine Anpassung des Tarifs aufgrund der Inflation. Der unten stehende Tarif wird hinsichtlich des Jahres 1994 noch revalorisiert werden:

Einkommen in SIT	zu bezahlende Steuer
von - bis	in SIT
bis 450.000	17%
450.000 - 900.000	76.500+35 % über 450.000
900.000 - 1.350.000	234.000 +37% über 900.000
1.350.000 - 1.800.000	400.000+ 40%über 1.350.000
1.800.000 - 2.700.000	580.500 +45%über 1.800.000
über 2.700.000	985.500 +50%über 2.700.000

Die relativ strengen Vorauszahlungsbestimmungen der einzelnen Einkunftsarten sind im inhaltlichen Zusammenhang mit der in Slowenien nach wie vor herrschenden hohen **Inflation** zu betrachten. Würde man auf Vorauszahlungen verzichten, könnte man durch Verschiebung der Auszahlungstermine auf den Jahresanfang entsprechend hohe inflationsbedingte Steuereinsparungen erzielen. Im Hinblick auf den Grundsatz der gleichmäßigen Besteuerung wäre dies rechtspolitisch untragbar.

Angesichts des niedrigen Einkommensniveaus in Slowenien ist die höchste Progressionsstufe von 50% gemessen an den westeuropäischen Verhältnissen sehr schnell erreicht (rund ATS 250.000,--).

## 5. Erhebung der Einkommensteuer

Die Erhebung der Einkommensteuer erfolgt **grundsätzlich durch Veranlagung**. Die Steuerpflichtigen haben die Einkommensteuererklärung bis zum **31. März** des Folgejahres bei der Wohnsitzbehörde abzugeben. Ausländer haben ihre Steuererklärungen bei jenen Steuerbehörden abzugeben, in deren Zuständigkeitsbereich sie sich vorübergehend aufgehalten haben.

Juristische Personen haben den Steuerbehörden bis zum 31. Jänner des Folgejahres Informationen über die während dem Geschäftsjahr an natürliche Personen ausbezahlten Beträge zu melden.

Für jene Einkünfte, deren Entrichtung nicht durch Abzug erfolgt, sind monatliche Vorauszahlungen zu leisten. Sind die Vorauszahlungen aufgrund veränderter Verhältnisse zu hoch oder zu niedrig, kann auf Antrag eine Anpassung erfolgen.

Eine Berufung gegen die Abgabenbescheide ist zulässig, hat aber keine aufschiebende Wirkung.

## D. Vermögenssteuer

Rechtsgrundlage für die Vermögenssteuer ist das "**Gesetz über die Steuer der Staatsbürger**", im folgenden kurz **VStG**, Amtsblatt RS Nr. 8/91, 14/92-726 und 7/93. Dieses Gesetz regelt allerdings nicht nur die **VSt**, sondern auch die **Erbschaft- und Schenkungssteuer** sowie die **Steuer auf den Gewinn bei Glücksspielen**<sup>46</sup>.

Steuersubjekt ist in allen drei genannten Steuerarten **lediglich die natürliche Person**; juristische Personen unterliegen nicht diesen Steuern.

Vermögenssteuerpflichtig sind gem. § 14 VStG Gebäude, Gebäudeteile, Wohnungen, Garagen, Räumlichkeiten, die Erholungszwecken dienen, sowie Objekte der Seefahrt mit einer Länge von mindestens 8 Meter.

Steuerpflichtig ist der Eigentümer oder Fruchtnießer der steuerbaren Objekte.

---

<sup>46</sup> Aus Vereinfachungsgründen kurz trotzdem VStG.

Sachliche Steuerbefreiungen bestehen vor allem für landwirtschaftlich genutzte Gebäude sowie Gebäude, die selbständig Tätige für die Ausübung ihrer Tätigkeit benützen. Steuererminderungen sind insbesondere für Wohnungen, die von den Steuerpflichtigen selbst benützt werden vorgesehen.

Steuerliche Bemessungsgrundlage ist der durch die Steuerbehörde festzulegende Einheitswert.

Der Steuertarif ist progressiv gestaltet und beträgt je nach Höhe und Art des steuerbaren Vermögens zwischen 0,10% und 1,50%. Die für das Jahr 1994 maßgebenden Steuerklassen sind in der Verordnung, Amtsblatt RS Nr. 12/94, in Übereinstimmung mit dem vom statistischem Zentralamt verlautbarten Inflationsindex für Verbraucherpreise geregelt.

Gegenstand der Erbschaft- und Schenkungssteuer sind bewegliche und unbewegliche Wirtschaftsgüter, die jemand erbt oder geschenkt bekommt. Bewegliche Wirtschaftsgüter unterliegen nur dann der Erbschaft- und Schenkungssteuer, wenn ihr Wert das durchschnittliche Jahreseinkommen in der Republik Slowenien übersteigt. Der Wert der innerhalb eines Jahres von einer Person unentgeltlich erworbenen Gegenstände ist zusammenzurechnen. Der Steuertarif ist progressiv gestaltet und ist in drei vom Verwandtschaftsgrad abhängige Steuerklassen eingeteilt (Klasse I: 5% bis 14%, Klasse II: 8% bis 17%, Klasse III: 11% bis 23%). Auch der Steuertarif der Erbschaft- und Schenkungssteuer wird jährlich revalorisiert. Steuerpflichtiger ist der Erbe bzw. Geschenknnehmer.

Die Steuer auf den Gewinn bei Glücksspielen beträgt 15%.

## **E. Umsatzsteuer<sup>47</sup>**

### **1. Allgemeines**

Die wesentlichen Rechtsgrundlagen für die Umsatzsteuer sind das **Gesetz über die Umsatzsteuer**, Amtsblatt RS Nr. 4/92, 9/92, 12/93-552 (im folgenden kurz UStG), der Tarif der Umsatzsteuer, Amtsblatt RS 4/92 sowie die **Verordnung über die Anwendung des UStG**, Amtsblatt RS 6/92, 8/92, 15/93 und 39/93 (im folgenden kurz VUStG).

Das slowenische Umsatzsteuersystem beruht **nicht** auf den Prinzipien der **Mehrwertsteuer** mit Vorsteuerabzug. Die Einführung des Mehrwertsteuersystems ist

---

<sup>47</sup> Vgl den umfassenden Kommentar zur Umsatzsteuer von Nusa Zalokar, IKS 1993 /10-11.

für das Jahr 1995 geplant, aufgrund der damit zusammenhängenden grundlegenden organisatorischen Änderungen, aber hinsichtlich des genannten Termins unsicher.

Das Umsatzsteuersystem in Slowenien beruht auf der Besteuerung von Produkten und Leistungen, wobei dieser Trennung aufgrund der unterschiedlichen Rechtsfolgen (Tarif!) im Vergleich zum Mehrwertsteuersystem mit Vorsteuerabzug wesentlich höhere Bedeutung beizumessen ist. Denkbar ist auch, daß ein und derselbe Geschäftsfall sowohl der USt auf Produkte als auch der USt auf Leistungen unterliegt.

## 2. Umsatzsteuer auf Produkte

Gem. § 4 UStG sind alle Umsätze von Produkten (Lieferungen), die für den **Endverbrauch** bestimmt sind oder Maschinen und Gegenstände der Betriebs- und Geschäftsausstattung betreffen, steuerpflichtig.

Als Endverbrauch gilt gem. § 5 UStG insbesondere auch: der Eigenverbrauch, die Einfuhr von Produkten in die Republik Slowenien sowie der Schwund (festgestellt durch Inventur).

Unter Endverbrauch wird nicht nur der Verbrauch durch den Konsumenten verstanden, sondern grundsätzlich auch der **Verbrauch durch Unternehmen**. Um keine endlose Kumulierung von USt zu bewirken, sieht das Gesetz im § 6 nicht steuerbare Umsätze vor, die im großen und ganzen dazu führen, daß Umsätze zwischen Unternehmen nicht der Umsatzsteuer unterliegen, wenn die dem Umsatz zugrundeliegende Produktlieferung für den Weiterverkauf oder die Weiterverarbeitung bestimmt ist. Nicht von der Ausnahme erfaßt sind aber Waren, die das Unternehmen selbst verbraucht, wie beispielsweise Büromaterialien (gehen weder in den Produktionsprozess ein, noch werden sie weiterveräußert). Gem. § 6 UStG liegt in folgenden Fällen **kein steuerbarer Umsatz** vor:

Der Verkauf von Produkten an juristische Personen und Gewerbetreibende, die berechtigt sind ein Handelsgeschäft zu betreiben, zum Zwecke des Weiterverkaufs.

Der Verkauf von Produkten (Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffen) an juristische Personen und Gewerbetreibende, die zur Produktionstätigkeit berechtigt sind.

Der Verkauf an juristische Personen oder Gewerbetreibende, die Reparatur- und Serviceleistungen ausführen, und zwar betreffend Bestandteile, die zum Einbau in die zu reparierenden oder servicierenden Produkte bestimmt sind.

Der Verkauf von gebrauchten Gegenständen unmittelbar zwischen natürlichen Personen.

Die Einfuhr von Produkten, die für Verkauf, Reparatur oder Verarbeitung bestimmt sind.



Die **Voraussetzung** für einen nicht steuerbaren Umsatz ist daher der Verkauf durch

einen Erzeuger,  
Großhändler,  
Importunternehmen.

Diese dürfen gem § 7 UStG nur dann ohne USt verkaufen, wenn die Käufer einen gem. § 7 leg. cit. strengen Formerfordernissen unterliegenden **Befreiungsschein** vorlegen sowie weitere Voraussetzungen erfüllen (z.B. schriftliche Bestellung, schriftliche Erklärung, Zahlung durch Überweisung von einem Girokonto des Käufers auf ein Girokonto des Verkäufers, ordnungsmäßige Material- und Warenbuchhaltung des Käufers).

Gem. § 10 UStG müssen die Voraussetzungen des § 7 UStG auch vorliegen, wenn die Tarifbegünstigungen für den Kauf von **Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens** in Anspruch genommen werden. Liegen diese Voraussetzungen vor, so kommt anstelle des Regelsteuersatzes von 20% der begünstigte Steuersatz von 5% zum Zug. Von dieser Begünstigung sind Personenkraftwagen, Teppiche sowie Ausstattungsgegenstände von Büro- und sonstigen Verwaltungsräumlichkeiten ausgenommen.

Die steuerliche **Bemessungsgrundlage** ist gem. § 15 UStG grundsätzlich der Veräußerungspreis inklusive in Rechnung gestellte Nebenkosten, jedoch ohne Umsatzsteuer. Bemessungsgrundlage für die Einfuhrumsatzsteuer ist grundsätzlich der Zollwert.

Weitere **Steuerbefreiungen** für Ausfuhrlieferungen und Sacheinlagen in juristische Personen udglm. enthält § 18 UStG. Von der Steuerbefreiung ausgenommen sind allerdings Personenkraftwagen, Teppiche und Ausstattungsgegenstände von Verwaltungsräumlichkeiten.

Steuerpflichtiger ist gemäß § 13 UStG grundsätzlich der Verkäufer. Erfolgt der Verkauf durch eine natürliche Person ist grundsätzlich der Käufer des Produktes steuerpflichtig.

### 3. Umsatzsteuer auf Leistungen

Als Leistungen im Sinne des slow. UStG gelten alle Leistungen, die nicht ausdrücklich von der Besteuerung ausgenommen sind. Damit liegt dem slow. Umsatzsteuersystem ein **weiter Leistungsbegriff** zugrunde, der insbesondere auch den im Unternehmen geschöpften Mehrwert von Waren umfaßt. Dieser besteht sonach

im Differenzbetrag zwischen dem Ankaufs- und Veräußerungspreis. Einzelhandelsunternehmen sind von der USt auf Leistungen allerdings befreit.

§ 21 UStG enthält Steuerbefreiungen. Erwähnt sei: die Ausgabe von Wertpapieren, Ausführleistungen, Leistungen von Rechtsanwälten und Notaren, Vermietung von Wohnungen sowie Leistungen diverser gemeinnütziger Organisationen.

Die Umsatzsteuer auf Leistungen beruht auf **vier Grundprinzipien**:

Jede Leistung ist steuerbar, außer das Gesetz sieht Ausnahmen vor.

Produkte und Leistungen, die für die Durchführung von Leistungen bestimmt sind, dürfen nicht ohne USt (auf Leistungen) angeschafft werden.

Kosten, die für die Anschaffung von Leistungen notwendig sind, müssen in die Bemessungsgrundlage für die USt (auf Leistungen) einbezogen werden.

Bei der Inanspruchnahme von Leistungen gibt es keinen Befreiungsschein.

Aus den angeführten Prinzipien geht hervor, daß im Bereich der USt auf Leistungen das **Bruttoprinzip** des slowenischen USt - Systems voll durchschlägt. Geht man davon aus, daß Unternehmer die USt-Belastung auf den Konsumenten überwälzen, bedeutet dies, daß im Bereich der USt auf Leistungen die Steuerbelastung des tatsächlichen Endverbrauchers von der Anzahl der zwischengeschalteten Unternehmen abhängig ist.

Darüber hinaus kann sich in zwei Fällen ergeben, daß ein und derselbe Geschäftsfall **sowohl der USt auf Produkte als auch der USt auf Leistungen** unterliegt, und zwar,

wenn ein Großhändler USt auf Produkte verrechnen muß, und

wenn ein Einzelhandelsunternehmen zum begünstigten Steuersatz (5% - für Sachanlagen) in den Verkehr bringt.

Bemessungsgrundlage für die USt ist prinzipiell das Entgelt. Für Provisionen, Leistungen im Bauwesen, Reparaturen sowie Agenturleistungen sind Sonderbestimmungen vorgesehen.

Leistungsort ist jener Ort, an dem die Leistung ausgeführt wird. Diese Bestimmung bringt im Verhältnis zu jenen Ländern die Gefahr einer umsatzsteuerlichen Doppelbesteuerung in sich, die den Leistungsort mit dem Ort der Verwertung der Leistung festlegen (wie beispielsweise Österreich).

#### 4. Tarif

Regelsteuersatz für **Produkte** ist gem. der **Tarifnummer 1 20%**. Dieser Steuersatz kommt immer dann zur Anwendung, wenn das Gesetz nichts anderes bestimmt. PKW bis 1800 ccm unterliegen einem begünstigten Steuersatz von 16%.

**Tarifnummer 2 (10%)** gilt für folgende Produkte:

elektrische Energie  
 Bau- und Installationsmaterialien  
 Platten  
 Sanitätsanlagen  
 Zentralheizungen  
 Holzzeugnisse ausgenommen Brennholz  
 Mineralwasser  
 Naturweine  
 Kohle  
 Erzeugnisse aus Edelmetall  
 Schuhwerk und Bekleidung

**Tarifnummer 3 (5%)** gilt für folgende Produkte:

Sachanlagen soweit die Voraussetzungen des § 10 UStG vorliegen  
 Mittel der öffentlichen Sicherheit  
 Gebrauchtwagen  
 Sanitätsmittel  
 Sonnenenergie  
 landwirtschaftliche Maschinen  
 Invalidenfahrzeuge  
 Nahrungsmittel  
 Speisesalz  
 landwirtschaftliche Erzeugnisse  
 natürliche Verpackungsarten  
 bestimmte Bekleidungsstücke und Spielzeug  
 Bücher

Kunstwerke sowie Kopien, Tonträger und Filme von bzw. über  
Kunstwerke(n)

Grafik

Taschenrechner und Personalcomputer

Heilmittel

Bestattung

Holz

Wasser

Stoffe für den Naturschutz

Industriemüll

Alkohole für Weinbau

für Familien mit mehr als 3 Kindern innerhalb von fünf Jahren ein PKW

Isoliermaterialien

Mehl, Getreide und sonstige Erzeugnisse von Mühlen

**Tarifnummer 4 (32%)** für folgende (Luxus-) Produkte

PKW mit mehr als 1.800 ccm (mit Katalysator 25,6%)

Schmuck

Edelsteine

Kosmetik- und Parfumerieartikel

Teppiche

Leder und Felle

Pornographie

Nach der **Tarifnummer 5** sind verschiedene Erdölderivate in Höhe von 5% bis 190% besteuert.

Nach der **Tarifnummer 6** sind verschiedene Tabakerzeugnisse mit 45% besteuert.

Nach der **Tarifnummer 7** sind verschiedene Spirituosen mit 80% besteuert.

Der Regelsteuersatz für **Leistungen** beträgt gem. Tarifnummer 1 **5%**. Die Börsenumsatzsteuer beträgt 3% (Tarifnummer 2). Telefondienstleistungen werden mit 20% besteuert (Tarifnummer 3). Die Wertpapierumsatzsteuer beträgt gem. Tarifnummer 4. 0,1%.

Neben dem UStG werden aufgrund eigener Gesetze über die besondere Umsatzbesteuerung von Glücksspielen, ABl, Nr. 67/93, von alkoholischen Getränken, ABl Nr. 8/94, und Zigaretten, ABl Nr. 71/93, zusätzliche Verkehrssteuern eingehoben.<sup>48</sup>

## 5. Erhebung der Umsatzsteuer

Die Umsatzsteuerschuld entsteht gem § 26 UStG grundsätzlich mit der Durchführung der Leistung bzw. mit der Übergabe der Ware. Als **Realisierung** eines Umsatzes gilt sodann auch: Ausstellung der Rechnung, Entstehen der Zollpflicht, Verwirklichung des Eigenverbrauchtatbestandes, Feststellung von Schwund, Abschreibung von Wirtschaftsgütern u.s.w..

**Umsatzsteuervorauszahlungen** sind gem. § 31 UStG innerhalb von 5 Tagen nach Ablauf des Monats sowie nach Ablauf der ersten 15 Tage des Monats zu leisten (sonach jeden 5. bzw. 20. des Monats). Voranmeldungen haben jeden Monat bzw. alle drei Monate binnen 20 Tagen nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes zu erfolgen. Die Jahreserklärung ist bis zum 28. Februar abzugeben.

Gem. den §§ 51 bis 59 UStG sind **strenge Aufzeichnungen** zu führen, und zwar insbesondere gesondert nach den unterschiedlichen Tarifnummern. Danach ist eine Lagerbuchhaltung zu führen, die die Warenbewegungen zum Zwecke der Kontrolle nachvollziehen läßt.

---

<sup>48</sup> Vgl. Nusa Zalokar, Neue Gesetzgebung auf dem Gebiet der Abrechnung und Zahlung der Umsatzsteuer, IKS 1994/2, 81 ff.

## **Bisher erschienen:**

### **Schriftenreihe des FOWI:**

1. CSFR            GmbH - Mustervertrag CSFR  
*Doralt - Svoboda - Solt*
  
2. Rußland        Die russische Aktiengesellschaft  
*Puseizer - Micheler - Kozak*
  
3. Slowenien     Investieren in Slowenien  
*Tischler*
  
4. Bulgarien      GmbH - Mustervertrag Bulgarien  
*Daskalov - Kals*
  
5. CR, SR        Tschechisches und slowakisches Wirtschaftsrecht  
*Dedic - Baumgartner*

### **Arbeitspapiere des FOWI:**

1. CSFR            Das neue tschechoslowakische Gewerberecht  
*Baumgartner*
  
2. CSFR            Der Prozeß der Privatisierung in der CSFR  
*Dedic*
  
3. CSFR            Allgemeine Bemerkungen zum tschechoslowakischen Handelsgesetzbuch  
*Dedic*
  
4. CSFR            Ausländische Unternehmen in der Tschechoslowakei - Rahmenbedingungen  
*Dedic*
  
5. CR, SR        Tschechisches und slowakisches Aktienrecht  
*Dedic*
  
6. Ungarn         Der Jahresabschluß nach dem neuen RLG  
*Richter - Gálffy - Bödecs*

*Arbeitspapiere 1 - 5 sind vergriffen.*

7. CR, SR      Der Untergang der CSFR und seine rechtliche Bewältigung  
*Baumgartner*
8. Ungarn      Privatisation in Hungary  
*Eörsi*
9. Bulgarien    Die GmbH gemäß dem bulgarischen Gesellschaftsrecht  
*Daskalov*
10. CR, SR      Eigentums- und Nutzungsrechte in der Tschechischen und Slowakischen Rechtsordnung  
*Petrus*
11. Slowenien    Verordnung über die Methodologie zur Erstellung der Eröffnungsbilanz  
*Knaus - Puh - Ogris*
12. Ungarn      GmbH & Co KG in Ungarn - Eine Alternative für österreichische Investoren ?  
*Gálffy*
13. Rußland     Die Rechtsgrundlagen des Außenhandels mit Rußland  
*Puseizer - Micheler*
14. Rußland     Neuerungen im Russischen Wirtschaftsrecht - Ein Überblick  
*Sadikov - Micheler*
15. Rußland     Handelsgerichtsbarkeit in Rußland  
*Puseizer - Micheler*
16. Slowenien    Die Rechtsstellung ausländischer Personen in der Republik Slowenien  
*Strnad*
17. Rußland     Politisches Risiko Rußlands - Beurteilung ausgewählter Risiken  
*Puseizer*
18. Bulgarien    Die Handelsvertretung nach dem bulgarischem Handelsgesetz  
*Dimitrov*
19. Rußland     Der Neubeginn der Börsen in Rußland am Beispiel der Waren- und Wertpapierbörse "St. Petersburg"  
*Pramböck*
20. Bulgarien    Rechtliche Rahmenbedingungen für Auslandsinvestitionen in Bulgarien  
*Daskalov*

21. Ungarn      Das ungarische Insolvenzrecht  
*Török - Riel - Gálffy*
22. Slowenien    Rechnungslegung und Steuern in Slowenien  
*Ogris-Martic*

*Forschungsinstitut für mittel- und osteuropäisches Wirtschaftsrecht*

*Althanstraße 39-45  
A-1090 Wien  
Austria*

*Telnr.: 00431- 31336/4199  
Faxnr.: 00431-31336/764*