

SWK

Steuer- und WirtschaftsKartei

Steuerpolitik

- Vermögensbesteuerung zwecks Budgetkonsolidierung?

Einkommensteuer

- Besteuerung von Waldverkäufen
- Steueroptimierung bei Wertänderungen des Kapitalvermögens

Umsatzsteuer

- Druckwerke in Kombination mit einem Onlinezugang

Verfahren

- Hinweg mit § 293c BAO!

Finanzstrafverfahren

- Bisherige Säumniszuschlagsbescheide rechtswidrig?

Korruptionsstrafrecht

- Umkehr/Ausstieg aus Korruptionsszenarien – eine Utopie?



Linde

Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen

Verfassungsrechtliche Kritik an der land- und forstwirtschaftlichen Vollpauschalierung

Pauschalierung führt zu gravierenden Verzerrungen

VON DDR. GEORG KOFLER UND MAG. GOTTFRIED SCHELLMANN*)

In einer ausführlichen Studie haben die Autoren die verfassungsrechtlichen Aspekte der land- und forstwirtschaftlichen Vollpauschalierung untersucht. Im Lichte der in der SWK aktuell geführten Diskussion zur Besteuerung der Land- und Forstwirtschaft sollen im Folgenden die wesentlichen Ergebnisse der Studie vorgestellt und in die Diskussion eingebracht werden.

1. Aktuelle Diskussion

Für mehr als 90 % der land- und forstwirtschaftlichen Betriebe wird der ertragsteuerliche Gewinn durch eine *Vollpauschalierung auf Basis historischer Einheitswerte* ermittelt. Diese einheitswertbasierende Vollpauschalierung des land- und forstwirtschaftlichen Gewinns dient nicht nur der Verwaltungsökonomie, sondern wurde unter anderem vom Rechnungshof als rechtspolitisch und verfassungsrechtlich bedenkliche Begünstigung kritisiert. Dies bekräftigt auch die aktuelle Diskussion im Schrifttum.¹⁾ In einem ausführlichen Fachbeitrag,²⁾ der auf einer in Zusammenarbeit mit der Arbeiterkammer Wien erstellten Studie beruht, untermauern wir diese Bedenken sowohl aus rechtlicher als auch aus empirischer Sicht, wird doch durch die Pauschalierung im langjährigen Bundesdurchschnitt nur ein Bruchteil der tatsächlichen Gewinne (Bemesungsgrundlage) erfasst. Hinzu tritt, dass für die Land- und Forstwirtschaft nicht nur im übrigen Steuerrecht keine kompensierenden Nachteile bestehen, sondern vielmehr zahlreiche Normen weitere, teilweise rechtspolitisch kaum verständliche, nicht zielsichere Begünstigungen für die Land- und Forstwirtschaft begründen. Es ist daher verfassungsrechtlich geboten, das System der Besteuerung der Land- und Forstwirtschaft neu zu ordnen.³⁾

*) Univ.-Prof. DDr. Georg Kofler, LL.M. (NYU), lehrt am Institut für Finanzrecht, Steuerrecht und Steuerpolitik der Universität Linz. Mag. Gottfried Schellmann ist Steuerberater in Wien.

1) Siehe *Schürer-Waldheim*, Verfassungswidrigkeit der Pauschalierung in der Land- und Forstwirtschaft, SWK-Heft 22/2011, S 792; *Steuerinsider*, SWK-Heft 25/2011, T 146; *Kaluza*, Anmerkungen zur Landwirtepauschalierung, SWK-Heft 26/2011, T 157; *Schürer-Waldheim*, Ergänzungen und Klarstellungen zu den Begünstigungen der Land- und Forstwirtschaft im Steuerrecht, SWK-Heft 32/2011, T 227. Auch *Jilch*, Die Besteuerung pauschalierter Land- und Forstwirte⁴ (2011) 394 ff., geht in einem Kapitel „*Erneute Vorwürfe 2011*“ auf diese Diskussion ein.

2) *Kofler/Schellmann*, Verfassungsrechtliche Aspekte der land- und forstwirtschaftlichen Vollpauschalierung, Spektrum der Rechtswissenschaft (Dezember 2011), abrufbar unter <http://www.spektrum-der-rechtswissenschaft.at>.

3) Diese Überlegung gewinnt auch im Lichte anderer Pauschalierungsbestimmungen an Brisanz, zumal nach einer Entscheidung des UFS Innsbruck (UFS 30. 3. 2011, RV/0688-1/10) nunmehr auch der VfGH die verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die Gaststättenpauschalierungs-Verordnung geteilt hat und mit Beschluss vom 15. 9. 2011 (VfGH 15. 9. 2011, A 2011/0003 bis 0006) den Antrag an den VfGH gestellt hat, die Kernbestimmungen dieser Verordnung wegen ihres begünstigenden Charakters als gesetzwidrig aufzuheben. Darüber hinaus hatte der UFS Innsbruck zuvor die aus der Pauschalierung erfließenden Vorteile als unionsrechtswidrige rückzufordernde Beihilfen beurteilt. Siehe generell zur Kritik *Baldauf*, Gaststätten- und Beherbergungspauschalierung: ein beachtliches Steuerprivileg, SWK-Heft 31/2008, S 830; *Baldauf*, Die Gaststättenpauschalierung: ein Privileg wie aus dem Bilderbuch, SWK-Heft 31/2010, T 171; *Prodingner*, Basispauschalierung und Pauschalierungsverordnungen im Lichte der Steuergerechtigkeit, SWK-Heft 27/2010, S 819; *Jakom/Baldauf*, EStG⁴ (2011) § 17 Rz. 56; *Renner*, „Gaststättenpauschalierung“: unionsrechtlich verbotene Beihilfe? UFSjournal 2011, 178.

2. Verfassungswidrigkeit der land- und forstwirtschaftlichen Vollpauschalierung

2.1. Problemstellung und historische Entwicklung

Die Vollpauschalierung bildet einen Fremdkörper im System der ertragsteuerlichen Gewinnermittlung, wird doch bei der Vollpauschalierung der Gewinn grundsätzlich durch einen Prozentsatz des Einheitswertes ausgedrückt und durch eine Reihe von Zu- und Abschlägen angepasst.⁴⁾ Zudem wohnt der Pauschalierung nach der verwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung aufgrund des Wahlrechts des Steuerpflichtigen, zur Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 oder Abs. 3 EStG zu wechseln, notgedrungen ein Begünstigungscharakter inne. Das Ausmaß der steuerlichen Untererfassung lässt sich freilich angesichts des tariflichen Grundfreibetrags und möglicher alternativer Gestaltungen bei mitarbeitenden Familienmitgliedern kaum beziffern. Das BMF weist den Einnahmenausfall aufgrund der Durchschnittssatzbesteuerung für die Land- und Forstwirtschaft z. B. im „Förderungsbericht 2009“ immerhin mit 200 Mio. Euro jährlich aus.

Die historische Wurzel der land- und forstwirtschaftlichen Vollpauschalierung lag in der Vermeidung einer Überbelastung der Finanzverwaltung durch Schätzungen bei mangelhaften Aufzeichnungen, der in den Jahren 1948 bis 1957 durch „Pauschalierungserlasse“ begegnet wurde. In den folgenden Jahrzehnten hat sich die Vollpauschalierung einerseits zu einem komplexen System entwickelt, andererseits wurde an den verschiedenen Punkten des Systems pauschal nachjustiert. Die Rechtsentwicklung zeigt auch eine tendenzielle, wenngleich nicht konstante Anhebung der Durchschnittssätze (von 25 % im Jahr 1948 auf nunmehr 39 %) bei gleichzeitiger Ausdehnung jener – mittlerweile von der Buchführungsgrenze entkoppelten – Einheitswertgrenze, bis zu der eine Vollpauschalierung möglich ist (von rund 7.300 Euro im Jahr 1948 auf nunmehr 100.000 Euro); darüber hinaus sind seit 1994 bis zu gewissen Einheitswertgrenzen Teilpauschalierungen vorgesehen. Vollpauschalierungen existieren außer in der Land- und Forstwirtschaft lediglich für Gaststätten- und Beherbergungsbetriebe sowie Lebensmitteleinzel- und Gemischtwarenhändler.⁵⁾

2.2. Verfassungsrechtliche Beurteilung der land- und forstwirtschaftlichen Vollpauschalierung

Die vom VfGH als Sachlichkeitselement akzeptierte Verwaltungsökonomie findet bei einseitig widerlegbaren Typisierungen zugunsten des Steuerpflichtigen jedenfalls dort eine Grenze, wo Pauschalierungsvorschriften den Erfahrungen des täglichen Lebens widersprechen und in keinem angemessenen Verhältnis zu den damit in Kauf genommenen Differenzierungen stehen, wobei ein – benachteiligendes oder begünstigendes – Abweichen vom Durchschnitt in einer Bandbreite von etwa 10 % bis 20 % zulässig zu sein scheint. Das Argument der Verwaltungsökonomie vermag freilich schon am Ausgangspunkt in mehrfacher Hinsicht nicht zu überzeugen. Vor allem wird bei einer einseitig widerlegbaren Typisierung im Grunde das Gegenteil einer Vereinfachung bewirkt, zumal der ökonomisch denkende Steuerpflichtige geradezu „gezwungen“ ist, seinen Gewinn zum Zwecke der Vergleichsrechnung doppelt zu ermitteln. Zu einer Vereinfachung kann es bei einer einseitig widerlegbaren Typisierung somit nur dann

⁴⁾ Die land- und forstwirtschaftliche Vollpauschalierung erfasst die in den Betrieben regelmäßig anfallenden Rechtsgeschäfte und Vorgänge der landwirtschaftlichen Erzeugung und der landwirtschaftlichen Dienstleistungen, wobei z. B. gewisse Verkäufe von Altmaschinen, Versicherungsentschädigungen, die Mineralölsteuervergütung sowie Niederlassungs-, Betriebs- und Flächenstilllegungs-, Schlacht-, Sonder-, Extensivierungs- und Alpungsprämien etc. miteinbefasst sind. Eine Reihe von Vorgängen ist von der Pauschalierung hingegen nicht erfasst; dazu gehören z. B. Ersätze, Abfindungen und Ablösen, Entschädigungen, Jagdpächterlöse, Veräußerungsgewinne und Einnahmen aus Vermietungen und Verpachtungen. Die Wertschöpfung von über die Urproduktion hinausgehenden, aber noch zur Land- und Forstwirtschaft gehörenden land- und forstwirtschaftlichen Nebenerwerben und die Be- oder Verarbeitung, wie z. B. Privatzimmervermietung, Schneeräumung und Fleischdirektvermarktung, wird außerhalb der Vollpauschalierung steuerlich erfasst (§§ 3 bis 6 LuF-PauschVO 2011). Im Rahmen der Vollpauschalierung sind auch diverse Verlustentstehungsverbote vorgesehen.

⁵⁾ Die Gaststättenpauschalierung steht derzeit bereits auf dem Prüfstand des VfGH (siehe VwGH 15. 9. 2011, A 2011/0003 bis 0006).

kommen, wenn die Pauschalierung so vorteilhaft ist, dass sich ein solcher Vergleich erübrigt. Schon aus dieser Überlegung wird aber wiederum deutlich, dass die Pauschalierung zweifelsfrei eine systematische Steuerbegünstigung darstellt. Dies wird auch schon dadurch impliziert, dass selbst vor der Anhebung der Einheitswertgrenze durch die LuF-PauschVO 2011 für mehr als 90 % aller steuerlich erfassten land- und forstwirtschaftlichen Betriebe die Pauschalierung in Anspruch genommen wurde.

Sowohl § 17 Abs. 5 Z 2 und 3 EStG als auch die konkrete land- und forstwirtschaftliche Vollpauschalierung nach der LuF-PauschVO 2011 entsprechen nicht den verfassungsrechtlichen Vorgaben.

2.2.1. Einheitswert ist als Pauschalierungsmaßstab ungeeignet

Die Wahl des Einheitswerts als Pauschalierungsmaßstab ist nicht geeignet, eine dem tatsächlichen Gewinn nahekommende Größe zu ermitteln. Spätestens seit der Umstellung der landwirtschaftlichen Marktordnung ab 1992 bzw. 1995 und dem darauf basierenden System der Direktzahlungen stellt der – zuletzt zum 1. 1. 1988 festgestellte – Einheitswert aus rechtlicher Sicht nur mehr eine fiktive Bezugsgröße dar, die jeden signifikanten Bezug zur Ertragsrealität der landwirtschaftlichen Betriebe verloren hat. Auch die tatsächlichen, nach § 32 BewG einheitswertbestimmenden Reinerträge haben aufgrund des kollektivvertragsorientierten Anstiegs des Familienlohnansatzes im Zeitablauf keinen durchschnittlich-empirischen Bezug zu den festgestellten Einheitswerten. Insofern führt das Anknüpfen an den Einheitswert zur Ermittlung eines einkommensteuerlichen Gewinns notwendigerweise zu zufallsabhängigen und daher willkürlichen Bemessungsgrundlagen. Dies belastet wohl bereits unmittelbar § 17 Abs. 5 Z 2 und 3 EStG mit Verfassungswidrigkeit, zumal durch diesen dem Verordnungsgeber die Möglichkeit einräumt wird, die Gewinnermittlung „durch Aufstellung von Reingewinnsätzen und Reingewinnprozentsätzen vom Einheitswert“ festzulegen, wodurch ein verfassungswidriger Pauschalierungsmaßstab gesetzlich vorgezeichnet wird.

2.2.2. Unrealistische Durchschnittssätze und Bemessungsgrundlage

Die Festsetzung der Durchschnittssätze und die Subjektivierung der Bemessungsgrundlage sind vollkommen unrealistisch und belasten die LuF-PauschVO mit Rechtswidrigkeit. Selbst wenn pauschalierte Gewinne und ermittelte Gewinne annähernd übereinstimmen würden, wäre dies eine eher zufällige Erscheinung. Im Ergebnis führt nämlich die mangelnde Subjektivierung des einheitswertbasierenden Anfangsbetrags systematisch zu einer weitgehenden Steuerfreistellung des Unternehmerlohns und zu einer doppelten gewinnmindernden Berücksichtigung von Sozialversicherungsbeiträgen. Zudem zeigt sich, dass die auf historischen Einheitswerten basierende Pauschalierung völlig unempfindlich gegenüber Ertrags- und Kaufkraftänderungen ist, während die zu berücksichtigenden Ausgaben an den allgemeinen Kostensteigerungen teilhaben. Diese Effekte werden durch die gelegentliche Anpassung der Durchschnittssätze kaum bzw. nicht kompensiert. Dieser theoretische Befund wird auch empirisch bestätigt: So zeigt sich, dass im Durchschnitt im Zeitraum von 1966 bis 2010 nur etwa 19,61 % der errechneten, an das Ertragsteuerrecht angenäherten vollpauschalierungsfähigen Gewinne auch tatsächlich durch die Vollpauschalierung erfasst wurden. Dieses Bild ändert sich auch in der jüngeren Vergangenheit nicht: Der Erfassungsgrad liegt seit 1992 bei etwa 16,84 %, seit 1995 bei etwa 16,13 % und seit 2006 bei nur etwa 11,14 %. Diese Erfassungsgrade liegen jedenfalls weit außerhalb der vom VfGH noch als unbedenklich beurteilten Toleranzgrenze von etwa 10 % bis 20 %.

2.2.3. Problem Einheitswertgrenze

Schließlich garantiert auch die Wahl der Einheitswertgrenze, bis zu der eine Vollpauschalierung erfolgen kann, keinesfalls, dass nur jene Betriebe von einer Vollpauscha-

lierung profitieren können, die ohnehin kaum eine Ertragsteuerleistung zu erbringen hätten. Ungeachtet des Umstands, dass Nebenerwerbslandwirte den Grundfreibetrag ohnehin bereits mit ihrem sonstigen Einkommen konsumieren, scheint generell das Gegenteil zu gelten: Im langjährigen Bundesdurchschnitt von 1966 bis 2010 konnte bei hypothetischer Vollausschöpfung der Einheitswertgrenze eine Vollpauschalierung bei Betrieben mit knapp 76 Hektar reduzierter landwirtschaftlicher Nutzfläche (ab 2011 sogar bis zu knapp 114 Hektar) vorgenommen werden. Empirisch bedeutet dies, dass sich im Durchschnitt von 1966 bis 2010 bei Vollausschöpfung der Einheitswertgrenze ein an das Ertragsteuerrecht angenäherter jährlicher Gewinn von rund 47.858 Euro aufgrund der Durchschnittssatzbesteuerung nur in einem jährlichen pauschalierten Gewinn von rund 8.789 Euro niedergeschlagen hätte. Auch dadurch wird die Pauschalierungsverordnung mit Rechtswidrigkeit belastet.

Die Verordnung selbst ist nicht durchgängig konsistent, weil sie für den Weinbau und Buschenschank im Rahmen des Obstbaus eine Gewinnermittlung durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung anordnet. Diese Verpflichtung entfällt, wenn die weinbaulich genutzte Fläche 6.000 m² nicht übersteigt.⁶⁾ Die Grenze bewirkt, dass im Einzelfall eine Einnahmenaufzeichnung schon ab einem Umsatz aus Traubenverkauf von 1.500 Euro verpflichtend wird. Die Sachgerechtigkeit solcher Unterschiede ist zweifelhaft.

2.3. Vorteilskompensation durch steuerliche Gesamtschau?

Die abgabenrechtliche Behandlung der Land- und Forstwirtschaft außerhalb des Bereichs der einkommensteuerlichen Vollpauschalierung zeigt keine relevanten Nachteile, die die aus der Vollpauschalierung erfließende Begünstigung in einer Gesamtbetrachtung im Lichte des Gleichheitssatzes kompensieren könnten. Im Gegenteil: Zahlreiche weitere Begünstigungen ergeben das Gesamtbild einer umfassenden Bevorzugung der Land- und Forstwirtschaft. Diese Nicht-Benachteiligung bzw. Begünstigung betrifft insbesondere folgende Regelungen:

- Außerhalb des gewerblichen Grundstückshandels und der §§ 29 Z 1, 30 EStG können im Bereich der Land- und Forstwirtschaft wegen § 4 Abs. 1 letzter Satz und § 4 Abs. 3 letzter Satz EStG Umwidmungsgewinne steuerfrei realisiert werden. Im Schrifttum wird diesbezüglich von un versteuerten Milliardenbeträgen aus Umwidmungen gesprochen; konkrete Berechnungen für den Zeitraum von 2007 bis 2011 weisen jährliche Umwidmungsgewinne von durchschnittlich 2,7 Mrd. Euro aus, wenngleich diese nicht zwingend im vollen Umfang sofort realisiert werden. Diese Begünstigung betrieblicher Veräußerungsgewinne kommt augenscheinlich vor allem der Land- und Forstwirtschaft zugute. Die deutsche Parallelregel wurde daher vom BVerfG bereits 1970 als verfassungswidrig aufgehoben.
- Land- und forstwirtschaftlich genutzte Zugmaschinen und Motorkarren sind nach § 2 Abs. 1 Z 7 KfzStG 1992 von der Kraftfahrzeugsteuer befreit. Im Förderbericht des BMF wird der dadurch verursachte Einnahmenschwund mit jährlich 110 Mio. Euro angegeben.
- Das Mineralölsteuergesetz sieht in § 7a eine Steuervergütung für Agrardiesel vor; diese beträgt derzeit 0,299 Euro je Liter und ist in ihrem Gesamtbetrag mit 50 Mio. Euro gedeckelt, der auch (in der Vergangenheit: nahezu) ausgeschöpft wird. Diese Begünstigung ist zwar unionsrechtlich sowohl im Lichte der Energiesteuer-RL als auch – aufgrund einer erfolgten Notifizierung – beihilfenrechtlich gestattet und international nicht unüblich, aber aus national-steuerrechtlicher Sicht keineswegs geboten.
- Auch im Bereich der Umsatzbesteuerung ist durch § 22 UStG vorgesehen, dass nicht buchführungspflichtige Unternehmer die in einem land- oder forstwirtschaft-

⁶⁾ § 4 Abs. 1 LuF-PauschVO.

lichen Betrieb anfallende Vorsteuer und Umsatzsteuer nach Durchschnittssätzen ermitteln. Schon aufgrund der möglichen Optionsmöglichkeit zur Regelbesteuerung kann darin kein steuerlicher Nachteil erblickt werden. Vielmehr dürften im Pauschalersatz des § 22 UStG auch Anlageinvestitionen berücksichtigt sein, sodass sich praktisch durch die Möglichkeit des Wechsels von und zur Pauschalierung unter Verzicht auf eine Vorsteuerkorrektur die – zumindest rechtspolitisch bedenkliche – Gestaltungsmöglichkeit eröffnet, große Anschaffungen, die dem Standardumsatzsteuersatz unterliegen, im Rahmen der Normalbesteuerung mit Vorsteuerabzug durchzuführen, ohne dass bei Widerruf der Besteuerung nach den allgemeinen Vorschriften eine Vorsteuerkorrektur zu erfolgen hat.

- Hinzu tritt der Umstand, dass auch die Finanzierung der Selbstverwaltung im Rahmen der Landwirtschaftskammern nicht kostendeckend ausgestaltet ist. In erheblichem Ausmaß decken die Länder – und damit der Steuerzahler – den Aufwand des eigenen Wirkungsbereichs der Landwirtschaftskammern.

3. Schlussbetrachtung

Es ist unbestritten, dass die österreichische Land- und Forstwirtschaft als Rückgrat eines lebenswerten ländlichen Raums anzusehen ist und auch die kulturelle Tradition unseres Landes widerspiegelt. Dies beantwortet allerdings nicht die Frage, ob die Land- und Forstwirtschaft zusätzlich in weiten Bereichen aus dem allgemeinen Steuersystem herausgeschält und einem intransparenten, nicht zielsicheren Pauschalierungsregime unterstellt werden soll, das zumindest im Hinblick auf die steuerliche Bemessungsgrundlage zu einer dramatischen Untererfassung führt und zudem der Finanzverwaltung über weite Strecken Kontrollmöglichkeiten nimmt. Die einkommensteuerliche Pauschalierung hat auch außersteuerliche Nebeneffekte, etwa dass es aufgrund der niedrigen einkommensteuerlichen Bemessungsgrundlage womöglich zu ungerechtfertigt hohen staatlichen Transferleistungen kommt.⁷⁾ Es geht auch nicht darum, „Bevölkerungsgruppen, zu denen man selbst nicht gehört, oder Regelungen, denen man selbst nicht unterliegt, in kritischer Weise vor den Vorhang zu bitten“;⁸⁾ sondern lediglich um die Frage, ob die Pauschalierung für die Land- und Forstwirtschaft den verfassungsrechtlichen Vorgaben entspricht. Dies ist u. E. zu verneinen.

Das einheitswertbasierende System der Vollpauschalierung führt nicht nur zu verfassungswidrigen Verzerrungen im Vergleich zu anderen Erwerbstätigkeiten, sondern auch zu Verzerrungen innerhalb der Landwirtschaft. Das mit der Vollpauschalierung – und auch anderen steuerlichen Sonderregelungen – verfolgte Förderungsziel ist von einer konkreten Förderungswürdigkeit vollkommen entkoppelt, scheint dem „Gießkannenprinzip“ zu folgen und hat mit der wirtschaftlichen Realität wenig zu tun. Sowohl verfassungsrechtlich als auch rechtspolitisch ist es daher geboten, die Voraussetzungen für die Pauschalierung so zu definieren, dass nur jene Betriebe bzw. Steuerpflichtigen erfasst werden, bei denen die Pauschalierung tatsächlich im Wesentlichen Vereinfachungs-, nicht aber umfassenden Begünstigungscharakter hat. Im Hinblick auf die Land- und Forstwirtschaft könnte und müsste daher in gewissen eingeschränkten Bereichen – etwa nach deutschem Vorbild – eine pauschalierende Begünstigung weiterhin der Verwaltungsökonomie dienen und solcherart bäuerliche Familienbetriebe entlasten. Darüber hinaus ist aber unverständlich, warum der Landwirtschaft ein transparentes Regime – beispielsweise über die Gewinnermittlung durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung – nicht zumutbar sein soll. Es läge dann am Gesetzgeber, über Förderungsmaßnahmen in den als konkret förderungswürdig eingestuftem Bereichen zu reflektieren und außerhalb des Steuerrechts zielsichere Maßnahmen zu schaffen.

⁷⁾ Dazu *Schürer-Waldheim*, SWK-Heft 22/2011, S 792.

⁸⁾ So der Vorwurf von *Kaluza*, SWK-Heft 27/2011, T 160, und *Jilch*, Land- und Forstwirte⁴, 401.

BESTELLEN SIE JETZT IHR JAHRESABO!



SWK-Jahresabo 2013

(Heft 1–36)

Print & Online

EUR 297,-

Inklusive Heft 33-36/2012 und
Onlinezugang bis Jahresende gratis!

Bestellschein

Fax +43 1 24 630-53

Ich / Wir bestelle(n) hiermit umgehend direkt durch die Linde Verlag Wien GmbH, Scheydgasse 24, 1210 Wien,
Tel.: +43 1 24 630 • Fax: +43 1 24 630-23 • www.lindeverlag.at • E-Mail: office@lindeverlag.at

Ex. **SWK-Jahresabonnement 2013**, Print & Online (Heft 1–36)

EUR 297,-

Inklusive Heft 33-36/2012 und Onlinezugang bis Jahresende gratis

Alle Preise exkl. MwSt. und Versandkosten. Abbestellungen sind nur zum Ende eines Jahrganges möglich und müssen bis spätestens 30. November des Jahres schriftlich erfolgen. Unterbleibt die Abbestellung, so läuft das jeweilige Abonnement automatisch auf ein Jahr und zu den jeweils gültigen Abopreisen weiter. Preisänderung und Irrtum vorbehalten.

Kundennummer (falls vorhanden):

Firma:

Vorname:

Nachname:

Straße:

PLZ:

Telefon:

Fax:

E-Mail:

Newsletter: ja nein

Datum:

Unterschrift:

Handelsgericht Wien, FB-Nr.: 102235X, ATU 14910701, DVR: 000 2356

office@lindeverlag.at • www.lindeverlag.at

Linde