

Klausur Grundkurs

Steuerrecht

16. Jänner 2023

Begründen Sie Ihre Lösungen **ausführlich** – aber stichwortartig – und unter Hinweis auf den **Gesetzestext**. Verwenden Sie dazu bitte die beiliegenden Lösungsblätter. Maßgebend ist die **geltende Rechtslage. Viel Erfolg!**

Erlaubte Hilfsmittel: Kodex Steuergesetze (es wird nach der 70. Auflage korrigiert)
Nicht-programmierbarer Taschenrechner

Arbeitszeit: 90 Minuten

Maximale Punktezahl: 76 Punkte

Beispiel 1 (19 Punkte)

Frau Dr. *Sportlechner*, wohnhaft in Wien (Österreich), ist Fachärztin für Dermatologie und betreibt seit einigen Jahren eine etablierte Privatarztpraxis im 19. Wiener Gemeindebezirk. Frau Dr. *Sportlechner* führt freiwillig Bücher.

Im Jahr X1 haben sich folgende Geschäftsfälle ereignet, die bisher nicht berücksichtigt wurden:

- a) Am 6.3.X1 entnahm Frau Dr. *Sportlechner* drei Ampullen eines Gesichtsserums aus ihrer Praxis, um sie einer Freundin zu schenken. Zum Zeitpunkt der Entnahme haben die Ampullen einen Teilwert von je EUR 50, der Buchwert beträgt je EUR 45.
- b) Frau Dr. *Sportlechner* wollte außerdem ihre Praxis neu gestalten und erwarb daher im April X1 einen handgeknüpften Orientteppich um EUR 20.000. Die Nutzungsdauer des Teppichs beträgt 20 Jahre. Das Designerstück wurde noch im selben Monat geliefert und von Frau Dr. *Sportlechner* in ihrer Praxis aufgelegt. Nach allgemeiner Verkehrsauffassung wäre für einen solchen Teppich ein Preis iHv EUR 15.000 angemessen.
- c) In ihrem Privatvermögen hält Frau Dr. *Sportlechner* eine stille Beteiligung an der *Jungbrunnen* OG (Sitz in Linz, Österreich). Frau Dr. *Sportlechner* ist damit ausschließlich am Gewinn und Verlust der Gesellschaft, nicht aber am Firmenwert oder den stillen Reserven beteiligt. Im Geschäftsjahr X1 erhielt sie im Zusammenhang mit dieser Beteiligung eine Gewinnzuweisung in Höhe von EUR 120.000.

Aufgrund ihrer Erfahrungen in der Schönheitsbranche und ihrem Interesse an der Kosmetikforschung hat Frau Dr. *Sportlechner* vor einigen Jahren außerdem ihre eigene Hautpflegeserie entwickelt, die sie an zahlreiche Kosmetikhersteller weltweit vertreibt. Aus Haftungsgründen hat Frau Dr. *Sportlechner* für Zwecke der Herstellung, der Entwicklung und des Vertriebs der Produkte die *VivaDerm* GmbH (Sitz und Ort der Geschäftsleitung in Wien, Österreich) gegründet. Sie fungiert dort seit der Gründung als Alleingesellschafterin und Geschäftsführerin. Da die Gesellschaft im vergangenen Jahr einen Verlust erwirtschaftete, wurde beschlossen, im Jahr X1 keine Gewinnausschüttung vorzunehmen. Frau Dr. *Sportlechner* bezieht in X1 jedoch ein Geschäftsführergehalt von EUR 2.000 monatlich.

Beurteilen Sie die Vorgänge im Jahr X1 aus einkommensteuerrechtlicher Sicht von Frau Dr. *Sportlechner*. Die Form der Steuererhebung ist nur bei Aufgabenstellung c) zu prüfen. Der Gesamtbetrag der Einkünfte ist nicht zu ermitteln. Umsatzsteuerrechtliche Aspekte bezüglich der angegebenen Beträge sind zu vernachlässigen. (15 Punkte)

Nach Ablauf des Jahres X1 reicht Frau Dr. *Sportlechner* ihre Steuererklärung beim Finanzamt ein. In der Folge ergeht ein Bescheid (erlassen am 7.6.X2) an Frau Dr. *Sportlechner*, in dem über ihre Einkommensteuerschuld abgesprochen wird. Frau Dr. *Sportlechner* ist der Meinung, dass die im Bescheid ausgewiesene Bemessungsgrundlage falsch ermittelt wurde. Sie möchte nun unbedingt, dass das Bundesfinanzgericht über ihren Fall entscheidet.

Welche Schritte sind zu setzen, damit das BFG über die Einkommensteuerschuld von Frau Dr. *Sportlechner* im Jahr X1 abzusprechen hat? Bitte nennen Sie auch die entsprechenden Fristen und Zuständigkeiten! (4 Punkte)

Lösungsskizze (19 Punkte):

I. Einkommensteuerrecht (15 Punkte)

Persönliche Steuerpflicht Frau Dr. Sportlechner:

§ 1 (1) EStG: Frau Dr. Sportlechner ist eine natürliche Person.

§ 1 Abs 2 EStG iVm § 26 Abs 1 BAO: unbeschränkt steuerpflichtig, weil Wohnsitz in Ö → Welteinkommensprinzip

Sachliche Steuerpflicht:

§ 2 Abs 1 EStG: Einkommen innerhalb eines Kalenderjahres

§ 2 Abs 2 EStG: Der ESt unterliegt der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den Einkunftsarten nach Abs 3 nach Ausgleich mit Verlusten, Abzug von Sonderausgaben (§18) und außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34 und 35) sowie des Freibetrags nach § 105 EStG

§ 2 Abs 4 Z 1 EStG: betriebliche Einkunftsarten, daher ist der Gewinn (§§ 4 bis 14 EStG) als Einkünfte anzusetzen

1) Geschäftsfälle Privatarztpraxis:

§ 2 Abs 3 Z 2 iVm § 22 Z 1 lit b TS 2 EStG: EK aus selbständiger Arbeit (Arzt); freiberufliche Tätigkeit (EUR 500.000)

§ 4 Abs 1 EStG Gewinnermittlung, weil freiwillige Buchführung

a) Entnahme Gesichtsserum

§ 6 Z 4 EStG: Entnahmen sind mit ihrem Teilwert im Zeitpunkt der Entnahme anzusetzen, dh mit EUR 50 pro Stück (3*EUR 50 = EUR 150)

§ 4 Abs 1 EStG: Der Gewinn wird durch Entnahmen nicht gekürzt; der Wert des Betriebsvermögens sinkt durch die Entnahme (3* EUR 45 = EUR 135), weshalb diese iHv EUR 150 zum Gewinn dazugerechnet werden muss; Gewinnerhöhung gesamt daher: 3* EUR 5 = EUR 15

b) Kauf Orientteppich

§ 6 Z 1 EStG: abnutzbares AV ist mit den AK, vermindert um die AfA nach § 7 EStG anzusetzen

§ 4 Abs 4 iVm § 20 Abs 1 Z 2 lit b EStG: Abzugsverbot von beruflich veranlassten Aufwendungen oder Ausgaben iZm geknüpften Teppichen, insoweit sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung unangemessen hoch sind; laut Verkehrsauffassung wären nur EUR 15.000 angemessen und können daher als AK angesetzt werden

§ 7 Abs 1 EStG: AfA über betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer (20 Jahre) → AfA iHv EUR 15.000/20 = EUR 750

c) Gewinnzuweisung stille Beteiligung

§ 2 Abs 4 Z 2 EStG: außerbetriebliche Einkunftsart (EK aus KV), daher Überschussermittlung der Einnahmen über die Werbungskosten (§§ 15 und 16 EStG)

§ 27 Abs 1 iVm § 27 Abs 2 Z 4 EStG: Da Frau Dr. *Sportlechner* nur am Gewinn und Verlust der Jungbrunnen OG beteiligt ist, nicht aber an den stillen Reserven und am Firmenwert, liegt eine echt stille Beteiligung vor; Besteuerung der Gewinnzuweisung (EUR 120.000) als EK aus Kapitalvermögen (EK aus der Überlassung von Kapital)

§ 27a Abs 1 iVm 27a Abs 2 Z 3 EStG: Sondersteuersatz kommt nicht zur Anwendung

§ 93 Abs 1 EStG: Keine Erhebung der Einkommensteuer durch Steuerabzug (keine KEST), da Einkünfte nach § 27a Abs 2 EStG

§ 97 EStG: Keine Endbesteuerung; Veranlagung zum Tarif nach § 33 EStG

§ 39 Abs 1 EStG: Veranlagung des Einkommens nach Ablauf des KJ (Veranlagungszeitraum)

§ 42 Abs 1 Z 2 EStG: Pflicht zur Abgabe einer Steuererklärung, da das Einkommen von Frau Dr. *Sportlechner* zumindest teilweise aus Einkünften nach § 2 Abs 3 Z 1 bis 3 (Privatpraxis) besteht und der Gewinn auf Grund eines Betriebsvermögensvergleiches ermittelt wurde; die Übermittlung hat grds elektronisch zu erfolgen (§ 42 Abs 1 UAbs 1 EStG)

2) Geschäftsführergehalt von der *VivaDerm GmbH*

§ 22 Z 2 TS 2 iVm § 47 Abs 2 EStG: EK aus selbständiger Tätigkeit (EUR 24.000), da Frau Dr. *Sportlechner* Alleingesellschafterin ist und damit > 25% an der *VivaDerm GmbH* hält, ist sie wesentlich beteiligt; die Weisungsgebundenheit fehlt daher Annahme: Es liegen sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses iSd § 47 Abs 2 EStG vor

II. Verfahrensrecht (4 Punkte)

§ 243 iVm § 245 Abs 1 BAO: Beschwerde gegen den Bescheid binnen eines Monats

§ 249 Abs 1 BAO: Einbringung grundsätzlich beim bescheiderlassenden Finanzamt;
Alternativ: Einbringung fristwährend auch Einbringung beim BFG möglich, welches die
Beschwerde an das FA weiterzuleiten hat

2 Lösungen möglich, entweder:

§ 262 BAO: Das FA würde im Wege einer Beschwerdeverentscheidung gem § 262 BAO
entscheiden

§ 262 Abs 2 BAO: Die Erlassung einer BVE hat zu unterbleiben, wenn Fr Dr. *Sportlechner*
dies in der Beschwerde beantragt und wenn das FA die Beschwerde innerhalb von drei
Monaten dem BFG vorlegt.

oder:

§ 262 BAO: Das FA erlässt eine Beschwerdeverentscheidung

§ 264 Abs 1 BAO: Frau Dr. *Sportlechner* stellt binnen eines Monat ab Bekanntgabe einen
Vorlageantrag und das FA legt die Beschwerde gem § 265 BAO dem BFG vor

Beispiel 2 (19 Punkte)

Die *Urlaub* GmbH mit Sitz in Berlin und Ort der Geschäftsleitung in Wien ist in der Tourismusbranche tätig.

- Herr *Vielflieger* (Wohnsitz und gewöhnlicher Aufenthalt in Wien) hält 90 % der Anteile an der *Urlaub* GmbH. Im Jahr X22 bezieht er für seine Tätigkeit als Gesellschafter-Geschäftsführer ein jährliches Gehalt iHv EUR 800.000. Fremdüblich wäre jedoch ein Gehalt iHv EUR 400.000.
- Die *Urlaub* GmbH ist zudem zu 5 % an der *Ausflug* AG mit Sitz und Ort der Geschäftsleitung in Graz beteiligt. Am 19.12.X22 beschließt die Hauptversammlung der *Ausflug* AG, Dividenden iHv EUR 400.000 auszuschütten. Im Beschluss wird kein Tag der Auszahlung bestimmt. Die Überweisung der Dividenden erfolgt schließlich am 31.12.X22.
- Zudem ist die *Urlaub* GmbH seit mehr als 5 Jahren zu 15 % an der deutschen *Ferien* GmbH (mit inländischer Kapitalgesellschaft vergleichbar) beteiligt. Im Jahr X1 veräußert die *Urlaub* GmbH diese Beteiligung und lukriert einen Gewinn iHv EUR 200.000.

Beurteilen Sie die ertragsteuerlichen Konsequenzen obiger Vorgänge in X22 auf Ebene der Urlaub GmbH. Prüfen Sie auch die Form der Steuererhebung. Gehen Sie davon aus, dass etwaige Optionen und Befreiungserklärungen NICHT ausgeübt wurden! Die Gesamtsteuerbelastung der *Urlaub* GmbH ist nicht zu berechnen.

Lösungsskizze:

Steuerpflicht der Urlaub GmbH

§ 1 (1) KStG iVm (2) Z 1 KStG iVm § 27 BAO: unbeschränkte Steuerpflicht in Ö, weil Ort der Geschäftsleitung in Wien

§ 7 Abs 1 iVm Abs 2 KStG iVm § 2 Abs 3 EStG: Der KöSt unterliegt das Einkommen innerhalb eines KJ. Einkommen ist nach den Vorschriften des EStG und unter Beachtung des KStG zu ermitteln (sachliche Steuerpflicht)

§ 7 (3) Satz 1 KStG iVm § 189 (1) Z 1 UGB: EK aus GB, Gewinnermittlung nach § 5 (1) EStG, Maßgeblichkeitsprinzip

Geschäftsführergehalt

§ 7 (2) KStG iVm § 4 (4) EStG: Betriebsausgabe? - Betriebliche Veranlassung grds gegeben, ABER

§ 8 Abs 2 TS 1 KStG: Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung?

- Zuwendung eines Vermögensvorteils einer Körperschaft an einen Gesellschafter (oder diesem nahestehende Personen), der in äußerer Form nicht als Einkommensverteilung erkennbar ist, seine Wurzel in den gesellschaftsrechtlichen Beziehungen hat („causa societatis“), und der mit Wissen und Wollen der Körperschaft erfolgt ist.
- Prüfungsmaßstab: Fremd-/Drittvergleich

Folge: Fremdunüblicher Teil des Geschäftsführergehalts kann nicht als Betriebsausgabe abgezogen werden; Gewinn der *Urlaub GmbH* ist um EUR 400.000 zu erhöhen und der fremdübliche Teil, EUR 400.000, ist als Betriebsausgabe abzugsfähig

Veranlagung nach § 24 KStG

Dividende von der Ausflug AG

§ 10 (1) Z 1 KStG: Nationale Beteiligungsertragsbefreiung, daher unterliegt die Dividende nicht der KöSt

KEST

§ 93 (1) iVm (2) Z 1 iVm § 27 (2) Z 1 EStG: Schuldner der Kapitalerträge (*Ausflug* AG) mit Geschäftsleitung oder Sitz im Inland => KEST-bar

§ 93 (3) EStG: gilt auch, wenn es sich um Einkünfte iSd § 2 (3) Z 1-4 EStG handelt

keine Ausnahme nach § 94 EStG

§ 93 (1a) EStG: Schuldner der KEST = *Urlaub* GmbH (Körperschaft iSd § 1 (1) KStG): dh *Ausflug* AG kann KEST iHv 25 % einbehalten

§ 95 (1) iVm (2) Z 1 lit a EStG: *Ausflug* AG ist als inländischer Schuldner der Kapitalerträge zum Abzug verpflichtet und haftet für Einbehaltung und Abfuhr

§ 95 (3) Z 1 EStG: Zufluss: Tag, der zur Auszahlung bestimmt ist oder subsidiär am Tag nach Beschlussfassung → Kein Tag im Gewinnverteilungsbeschluss bestimmt → 20.12.X22

§ 96 (1) Z 1 lit a EStG: Abfuhr binnen einer Woche nach Zufluss der Kapitalerträge, somit am 27.12.X22

§ 97 EStG: Nicht anwendbar (*Urlaub* GmbH fällt unter § 7 (3) KStG), Keine Abgeltungswirkung

Veranlagung nach § 24 KStG, gem § 24 (3) Z 1 KStG iVm § 46 (1) Z 3 EStG: Anrechnung der KEST auf die KöSt

Veräußerungsgewinn

Grds § 7 (3) KStG iVm § 23 EStG: Gewinn iHv EUR 200.000 steuerpflichtig

ABER § 10 (1) Z 7 iVm (2) Z 1 und 2 KStG internationale Schachtelbeteiligung

Beteiligungshöhe über 10 Prozent

- Mindestbehaltdauer über 1 Jahr
- Mutter § 7 (3)-Gesellschaft: *Urlaub* GmbH ist Gesellschaft iSd § 7 (3) KStG
- Tochter mit inländischer KapGes vergleichbar: ja, lt Angabe

§ 10 (3) KStG: Veräußerungsgewinne steuerfrei, es sei denn, es wurde zur Steuerwirksamkeit optiert (nicht gegeben lt SV)

Beispiel 3 (19 Punkte)

Die *Wiener Wirtshaus* AG (Sitz und Ort der Geschäftsleitung in Wien) ist seit mehreren Jahren zu 80 % an der *Klöbe A/S* (Sitz und Ort der Geschäftsleitung in Kopenhagen, Dänemark) beteiligt. Die *Klöbe A/S* ist mit einer österreichischen Kapitalgesellschaft vergleichbar. Die *Klöbe A/S* hält zudem 10 % an der *Waffel NV* (Sitz und Ort der Geschäftsleitung in Brüssel, Belgien). Die *Waffel NV* ist mit einer österreichischen Kapitalgesellschaft vergleichbar. Am 1.1.X0 erwirbt die *Wiener Wirtshaus* AG 60 % der Anteile an der *Schnitzel KG* (Sitz und Ort der Geschäftsleitung in Villach, Österreich), die ihrerseits wiederum zu 100 % an der *Bierbräu GmbH* (Sitz und Ort der Geschäftsleitung in Salzburg, Österreich) beteiligt ist. Darüber hinaus erwirbt die *Wiener Wirtshaus* AG am 31.12.X0 100 % der Anteile an der *Muskateller AG* um EUR 1 Mio. (Sitz und Ort der Geschäftsleitung in Eisenstadt, Österreich). Die *Muskateller AG* betreibt zum Zeitpunkt des Erwerbs mangels Personal und funktionsfähigen Maschinen kein aktives Geschäft mehr und es werden die Vorstandmitglieder neu bestellt. Die *Muskateller AG* verfügt über einen steuerlichen Verlustvortrag iHv EUR 50.000. Die Verluste der *Muskateller AG* sind in den Jahren vor der Übernahme durch die *Wiener Wirtshaus* AG in X0 entstanden.

Im Jahr X1 erwirtschaften die genannten Gesellschaften folgende Einkünfte:

- Wiener Wirtshaus AG: eigens erwirtschafteter Gewinn iHv EUR 100.000
- Klöbe A/S: Verlust iHv EUR 70.000 nach ausländischem Recht (umgerechnet auf österreichisches Recht nach § 5 Abs 1 EStG und den übrigen einschlägigen Vorschriften: Gewinn iHv EUR 80.000)
- Waffel NV: Gewinn nach belgischem als auch nach österreichischem Steuerrecht iHv EUR 20.000
- Schnitzel KG: Gewinn iHv EUR 100.000
- Bierbräu GmbH: Gewinn iHv EUR 60.000
- Muskateller AG: Gewinn iHv EUR 50.000, Verlustvortrag iHv EUR -50.000

a) Bilden Sie die größtmögliche Unternehmensgruppe gem § 9 KStG unter der Annahme, dass die angegebenen Beteiligungsverhältnisse während des gesamten Jahres X1 bestehen. Bestimmen Sie dabei den Gruppenträger und prüfen Sie für sämtliche weitere Gesellschaften jeweils einzeln, ob und aufgrund welcher gesetzlichen Bestimmungen sie als Gruppenmitglied in Betracht kommen. (10 Punkte)

b) Ermitteln Sie das zu veranlagende Gruppeneinkommen im Jahr X1, wenn die größtmögliche Unternehmensgruppe gebildet wurde. (9 Punkte)

Musterlösung:

a) Gruppenbildung (10 Punkte)

Wiener Wirtshaus AG

- Unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaft
 - § 1 Abs 1 iVm Abs 2 Z 1 KStG iVm § 27 BAO

Gruppenträger gem § 9 Abs 3 TS 1 KStG möglich

KlöBe A/S

- Beschränkt steuerpflichtige Körperschaft
 - § 1 Abs 1 iVm Abs 3 Z 1 lit a KStG iVm § 27 BAO
- Gruppenmitglied gem § 9 Abs 2 TS 2, 3 und 4 KStG möglich, weil einer inländischen KapGes vergleichbare Körperschaft, die in der EU ansässig ist und die ausschließlich mit GT finanziell verbunden ist;
- Finanzielle Verbindung nach § 9 Abs 4 TS 1 KStG
 - unmittelbare finanzielle Verbindung iHv 80% zwischen *Wirtshaus* und *KlöBe*
 - **KlöBe A/S kann Gruppenmitglied sein**

Waffel NV

- Beschränkt steuerpflichtige Körperschaft
 - § 1 Abs 1 iVm Abs 3 Z 1 lit a KStG iVm § 27 BAO
- Gruppenmitglied gem § 9 Abs 2 TS 2, 3 und 4 KStG nicht möglich, weil zwar vergleichbare Kapitalgesellschaft, die in der EU ansässig ist, aber nicht ausschließlich mit GT/unbeschränkt stpfl GM finanziell verbunden ist

Waffel NV kann nicht Gruppenmitglied sein

Schnitzel KG

- Personengesellschaft → kein eigenes Steuersubjekt
 - Keine Körperschaft iSd § 9 Abs 2 KStG

Schnitzel KG kann nicht Gruppenmitglied sein

Bierbräu GmbH

- Unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaft
 - § 1 Abs 1 iVm Abs 2 Z 1 KStG iVm § 27 BAO
- Gruppenmitglied gem § 9 Abs 2 TS 1 KStG möglich
- Finanzielle Verbindung nach § 9 Abs 4 KStG
 - § 9 Abs 4 TS 2 KStG: „*die beteiligte Körperschaft **mittelbar über eine Personengesellschaft** [...] in einem Ausmaß beteiligt ist, dass sie unter Berücksichtigung der an der Personengesellschaft bestehenden Beteiligungsquote mehr als 50% des Grund-, Stamm- oder Genossenschaftskapitals und der Stimmrechte der Beteiligungskörperschaft besitzt*“
 - Hier erfüllt: Personengesellschaft *Schnitzel* KG vermittelt der *Wiener Wirtshaus* AG die finanzielle Verbindung (100% x 60 % = 60 %)

Muskateller AG

- Unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaft
 - § 1 Abs 1 iVm Abs 2 Z 1 KStG iVm § 27 BAO
- Gruppenmitglied gem § 9 Abs 2 TS 1 KStG möglich
- Finanzielle Verbindung nach § 9 Abs 4 TS 1 KStG
 - unmittelbare finanzielle Verbindung iHv 100%

Muskateller AG kann Gruppenmitglied sein

b) Ergebniszurechnung (9 Punkte)

– **Wiener Wirtshaus AG**

Eigenes Ergebnis (EUR +100.000)

- zurechenbarer Gewinn aus der Beteiligung an der *Schnitzel* KG aufgrund des Transparenzprinzips (60 % von EUR 100.000 → EUR 60.000)

gem § 9 (6) Z 2 letzter Satz insgesamt → EUR +160.000

– **Bierbräu GmbH**

- Ergebnisse der Gruppenmitglieder sind dem Gruppenträger gem **§ 9 Abs 1 Satz 2 iVm Abs 6 Z 1 iVm Z 2 KStG** zuzurechnen
+60.000 dem Gruppenträger zuzurechnen

– **KlöBe A/S**

- Nicht unbeschränkt steuerpflichtiges Gruppenmitglied iSd § 9 Abs 6 Z 6 KStG:
 - „Bei nicht unbeschränkt steuerpflichtigen ausländischen Gruppenmitgliedern sind **nur die nach § 5 Abs. 1 und den übrigen Vorschriften des Einkommensteuergesetzes 1988 und dieses Bundesgesetzes ermittelten Verluste** [...] zuzurechnen.“

Hier Gewinne → Keine Zurechnung

– **Muskateller AG**

- Ergebnisse der Gruppenmitglieder sind dem Gruppenträger gem **§ 9 Abs 1 Satz 2 iVm Abs 6 Z 1 iVm Z 2 KStG** zuzurechnen
- + 50.000 Gewinn dem Gruppenträger zuzurechnen
grds volle Verrechnung von Verlustvorträgen möglich; keine 75 %-Beschränkung gem § 8 Abs 4 Z 2 lit a iVm § 9 Abs 6 Z 4 KStG.
Verlustvortrag findet aufgrund der Verwirklichung des Mantelkaufatbestandes keine Berücksichtigung (siehe Punkt darunter zu Verlustvortrag)

- **Verlustvortrag:** Mantelkaufatbestand gem § 8 Abs 4 Z 2 lit c KStG erfüllt:

Wesentliche Änderung der organisatorischen Struktur
(Vorstand neu bestellt)

Wesentliche Änderung der wirtschaftlichen Struktur (kein Personal/Maschinen) und

- wesentliche Änderung der Gesellschafterstruktur auf entgeltlicher Grundlage (Eigentümerwechsel hin zur *Wiener Wirtshaus* AG)

- Ausnahmeregelungen (Änderungen zum Zwecke der Sanierung der *Muskateller* AG mit dem Ziel der Erhaltung eines wesentlichen Teils der Arbeitsplätze) nicht erfüllt → Verlustvorträge der *Muskateller* AG nicht abziehbar

Verlustvortrag der *Muskateller* AG iHv EUR -50.000 kann daher nicht berücksichtigt werden.

– **Gruppeneinkommen**

- *Wiener Wirtshaus* AG: **+ 160.000 EUR**
- *Klöbe A/S*: **+/- 0 EUR**
- *Bierbräu* GmbH: **+ 60.000 EUR**
- *Muskateller* AG **+ 50.000 EUR**

+ 270.000 EUR

Beispiel 4 (19 Punkte)

Der selbständige und buchführungspflichtige Dr. *House* betreibt einen erfolgreichen Immobilienhandel (Ort des Büros in Wien). Die von Dr. *House* angebotenen Wohnungen und Liegenschaften werden teilweise vermietet/verpachtet und teilweise verkauft. Aufgrund der guten Lage sind diese Wohnungen in Österreich heiß begehrt. Im Laufe des Jahres X1 ereignen sich folgende Geschäftsfälle:

- a) Dr. *House* verkauft im Dezember X1 eine in Salzburg gelegene Liegenschaft an die *Home AG* (Sitz in Salzburg) und erzielt dadurch einen Umsatz iHv EUR 500.000. Die Rechnungsausstellung erfolgt im Dezember X1.
- b) Dr. *House* vermietet ab Dezember X1 in Salzburg befindliche Wohnungen zu Wohnzwecken an Privatpersonen. Für Dezember X1 werden Mieteinnahmen iHv EUR 40.000 generiert. Die Rechnungsausstellung erfolgt im Dezember X1.

Beurteilen Sie die beiden Umsatzposten aus Sicht von Dr. *House* nach den Vorschriften des österreichischen UStG. Berechnen Sie auch die allfällige Höhe der auf die Umsätze entfallenden Steuer und bestimmen Sie den allfälligen Steuerschuldner sowie den Zeitpunkt der Steuerschuldentstehung. Etwaige Voranmeldungs- und Erklärungspflichten sind nicht zu prüfen. Gehen Sie bei der Prüfung davon aus, dass etwaige Optionsrechte iZm der Liegenschaftsveräußerung ausgeübt wurden.

Lösungsskizze

a) Verkauf der Liegenschaft:

○ **Steuerbarer Umsatz gem § 1 Abs 1 Z 1 UStG?**

Lieferung gem § 3 Abs 1 UStG: Leistung, durch die ein Unternehmer (Dr. House) den Abnehmer (Home AG) befähigt, im eigenen Namen über einen Gegenstand (Liegenschaft) zu verfügen

✓ Unternehmer? Dr. House ist Unternehmer gem § 2 Abs 1 UStG:

- Gewerbliche oder berufliche Tätigkeit:
 - Nachhaltigkeit und Einnahmenerzielungsabsicht können bei erfolgreichem Immobilienhandel angenommen werden (auch wenn Gewinnerzielungsabsicht fehlt)

Selbständigkeit: Keine Eingliederung in ein Unternehmen (Negativdefinition für natürliche Personen in § 2 Abs 2 Z 1 UStG); lt Angabe ist Dr. House selbständig tätig.

Im Inland? § 3 Abs 7 UStG: Die Lieferung gilt als dort ausgeführt, wo sich der Gegenstand (Liegenschaft) im Zeitpunkt der Verschaffung der Verfügungsmacht befindet → Liegenschaft ist in Salzburg (Österreich); der Ort der Lieferung liegt daher in Österreich

✓ Gegen Entgelt? Ja, das Entgelt beträgt insg EUR 500.000

✓ Im Rahmen des Unternehmens? Ja, der Verkauf von Liegenschaften erfolgt im Rahmen des Unternehmens.

Es liegt ein steuerbarer Umsatz vor.

○ **Steuerpflichtiger Umsatz?**

- Von der Umsatzsteuer befreit sind gem § 6 Abs 1 Z 9 lit a UStG die Veräußerungen von Grundstücken. Der Unternehmer (Dr. House) veräußert eine Liegenschaft. Daher wäre § 6 Abs 1 Z 9 lit a UStG grds anwendbar.

Gemäß § 6 Abs 2 UStG besteht die Möglichkeit einer Option zur Steuerpflicht. Laut Angabe wird die Option gezogen.

Aufgrund der Option zur Regelbesteuerung liegt ein steuerpflichtiger Umsatz vor. § 6 Abs 1 Z 9 lit a iVm § 6 Abs 2 UStG

b) Vermietung der Wohnungen:

- Steuerbarer Umsatz gem § 1 Abs 1 Z 1 UStG?
 - ✓ Sonstige Leistung gem § 3a Abs 1 UStG: Leistung, die keine Lieferung darstellt.

Unternehmer? Dr. House ist Unternehmer gem § 2 Abs 1 UStG; idente Prüfung zu oben
 - ✓ Im Inland? § 3a Abs 9 UStG (sonstige Leistung iZm Grundstücken): Die sonstige Leistung gilt als dort ausgeführt, wo das Grundstück (Wohnung) gelegen ist → Wohnung ist in Salzburg (Österreich); der Ort der sonstigen Leistung liegt daher in Österreich
 - ✓ Gegen Entgelt? Ja, das Entgelt beträgt insg EUR 40.000,-

Im Rahmen des Unternehmens? Ja, die Vermietung von Wohnungen erfolgt im Rahmen des Immobilienhandels

Es liegt ein steuerbarer Umsatz vor.

Steuerpflichtiger Umsatz? Es ist keine Steuerbefreiung einschlägig (Vermietung zu Wohnzwecken ist steuerpflichtig; Kleinunternehmergrenze iSd § 6 Z 27 UStG überschritten).

Es liegt ein steuerpflichtiger Umsatz vor.

- Bemessungsgrundlage: § 4 Abs 1 UStG: Entgelt, das sind EUR 40.000,- für die Vermietung + EUR 500.000,- für den Verkauf
- Steuersatz für Vermietung: § 10 Abs 2 Z 3 lit a UStG: 10 %

Steuersatz für Verkauf: § 10 Abs 1 UStG: 20 %

USt beträgt EUR 104.000 (10% von € 40.000,- + 20% von € 500.000,-)

- USt ist nicht Teil der Bemessungsgrundlage (§ 4 Abs 10 UStG)

- Dr. *House* verkauft die Liegenschaft an einen anderen Unternehmer. Daher ist er verpflichtet eine Rechnung zu stellen. Die Vermietung erfolgt an Nichtunternehmer. Daher besteht bezüglich der Vermietung keine Verpflichtung (§ 11 Abs 1 UStG).
Steuerschuldner: § 19 Abs 1 S 1 UStG: Steuerschuldner ist der Unternehmer (Dr. *House*)
- Entstehung der Steuerschuld: Gem § 19 Abs 2 Z 1 lit a UStG entsteht die Steuerschuld mit Ablauf des Kalendermonats, in dem die Lieferung/sonstige Leistung ausgeführt worden ist (mit Ablauf Dezember X1).
[Istbesteuerung (§ 17 Abs 2 Z 1 UStG) nicht anwendbar, da Dr. *House* buchführungspflichtig ist]