



universität
wien

Vorlesung Steuerrecht – Teil 2

Wintersemester 2019/2020





Körperschaftsteuer

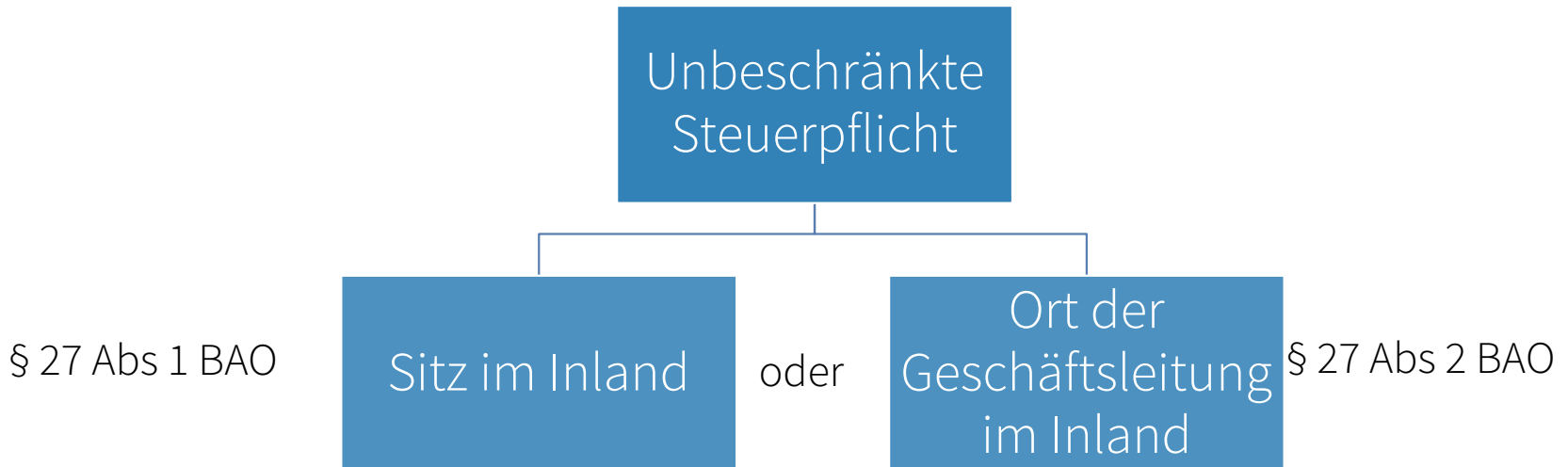
Systematik

- Steuersubjekt
 - Körperschaften
- Steuerobjekt (Steuergegenstand)
 - Einkommen
- Steuerbemessungsgrundlage
 - rechnerische Ermittlung des Einkommens
- Steuersatz
 - Einheitlich 25%

Persönliche Steuerpflicht (§ 1 KStG)

- der KSt unterliegen Körperschaften (Abs 1)
- Körperschaften:
 - Juristische Personen des Privatrechts (AG, GmbH, Genossenschaften, Vereine, Privatstiftungen, etc)
 - Betriebe gewerblicher Art (BgA) von Körperschaften öffentlichen Rechts (KöR)
 - nichtrechtsfähige Personenvereinigungen, Anstalten, Stiftungen und andere Zweckvermögen
 - wenn ihr EK nicht bei anderem Stpfl zu versteuern ist (§ 3 KStG)

Unbeschränkte KSt-Pflicht (§ 1 Abs 2 KStG)



- Steuerpflicht für Welteinkommen
- sowohl inländische als auch ausländische Einkünfte

Beschränkte KSt-Pflicht (§ 1 Abs 3 KStG)

- Beschränkte Steuerpflicht der „ersten Art“ (Z 1)
 - vergleichbare Körperschaften mit Sitz und Ort der Geschäftsleitung im Ausland
 - Steuerpflichtig sind nur Einkunftsquellen mit Inlandsbezug iSd § 98 EStG (siehe § 21 Abs 1 Z 1 KStG)

Beschränkte KSt-Pflicht (§ 1 Abs 3 KStG)

- beschränkte Steuerpflicht der „zweiten Art“ (Z 2 und 3)
 - inländische KöR
 - bestimmte „befreite“ Körperschaften (zB gemeinnützige Körperschaften)
- ⇒ mit ihren Einkünften iSd § 21 Abs 2 und 3 KStG
- bestimmte Kapitaleinkünfte, die der KESt unterliegen
 - vergleichbare ausländische Einkünfte
 - Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen
 - Achtung: Dividenden sind nach § 10 KStG steuerfrei!

Betriebe gewerblicher Art von KöR (§ 2 KStG)

- Einrichtungen von KöR, die
 - wirtschaftlich selbständig sind und
 - ausschließlich oder überwiegend einer nachhaltigen privatwirtschaftlichen und gewerblichen Tätigkeit
 - von wirtschaftlichem Gewicht nachgehen und
 - zur Erzielung von Einnahmen (≠ Gewinnerzielung) dienen
 - auch Versorgungsbetriebe der Gebietskörperschaften (Abs 3; Gas, Elektrizität, Wärme, Verkehrsbetriebe)

Betriebe gewerblicher Art von KöR (§ 2 KStG)

- Hoheitsbetriebe sind keine BgA (Abs 5)
 - zB Trinkwasserversorgung, Friedhöfe, Müllbeseitigung, Straßenreinigung
- entgeltliche Überlassung eines BgA (zB Verpachtung) begründet selbst einen BgA (Abs 2 Z 2)
- Beteiligung einer KöR an einer Mitunternehmerschaft begründet BgA (Abs 2 Z 1)

Beginn und Ende der Steuerpflicht - § 4 KStG

- Beginn (Abs 1)
 - Feststellung der Rechtsgrundlage (Satzung, Gesellschaftsvertrag, etc) und
 - erstmaliges nach außen in Erscheinung treten
- Ende (Abs 2)
 - Untergang der Rechtspersönlichkeit, jedenfalls Vermögensübergang auf einen anderen
 - Liquidation (§ 19 KStG)

Befreiungen - §§ 5 ff KStG

- bestimmte explizit genannte Körperschaften und vor allem **gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche** Körperschaften
 - §§ 34 bis 47 BAO
- beschränkte Steuerpflicht der 2. Art
- betriebliche Tätigkeiten
 - unentbehrlicher Hilfsbetrieb („Zweckverwirklichungsbetrieb“)
 - Keine KöSt-Pflicht (auch nicht beschränkte KöSt-Pflicht der 2. Art)
 - entbehrlicher Hilfsbetrieb (für Vereinszweck förderlich)
 - KöSt-Pflicht nur für den entbehrlichen Hilfsbetrieb
 - sonstiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb
 - Verlust der Gemeinnützigkeit der Körperschaft
 - Ausnahme: Umsatz bis zu EUR 40.000

Befreiungen - §§ 5 ff KStG

- Ball der Stadtfeuerwehr Wörgl (Tirol)?
- Heurigen des Turn- und Sportvereins Wörtschach (Stmk)?
- Sommerfest einer im niederösterreichischen Landtag vertretenen Partei?

sachliche KSt-Pflicht (§ 7 KStG)

Einkommen (Abs 2) =

Gesamtbetrag der Einkünfte iSd
§ 2 Abs 3 EStG

- Sonderausgaben iSd § 8 Abs 4 KStG

- Freibetrag (begünstigte Zwecke) iSd § 23 KStG

- Ermittlung der Einkünfte nach Vorschriften des EStG (Abs 2)
- rechnungslegungspflichtige Körperschaften (Abs 3)
 - Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Einkünforttransformation)
→ § 5 Abs 1 EStG

Einkommen und Einkommensermittlung

§ 7 Abs 3 KStG

Aufgrund der Rechtsform zur
Rechnungslegung verpflichtet

AG, GmbH, Erwerbs-/
Wirtschaftsgenossenschaften
Sparkassen; WaG

nur Einkünfte aus Gewerbebetrieb

Nicht aufgrund der Rechtsform nach
Rechnungslegung verpflichtet

Vereine; Stiftungen; Fonds, BgAs von
KöR, EWIV

alle Einkunftsarten möglich

Nichtabzugsfähige Aufwendungen (§ 12 KStG)

- Zuwendungen für satzungsgemäße Zwecke (zB Vereine)
- Aufsichtsratsvergütungen: zur Hälfte
- unangemessen hohe Betriebsausgaben
- Repräsentationsaufwendungen
- Geld- und Sachzuwendungen, deren Gewährung oder Annahme mit gerichtlicher Strafe bedroht ist
- bestimmte Aufwendungen zu gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken oder andere freiwillige Zuwendungen
- Personensteuern

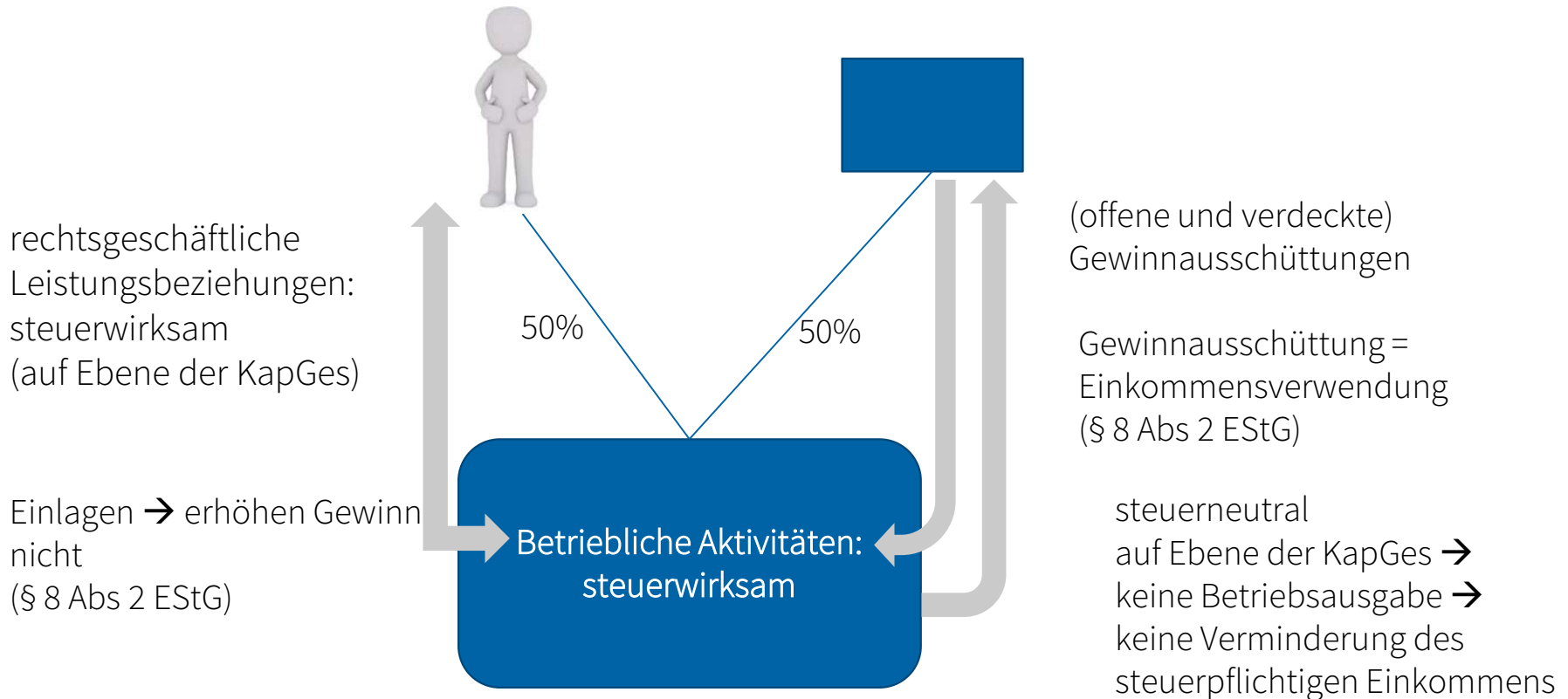
Nichtabzugsfähige Aufwendungen (§ 12 KStG)

- „Managergehälter“ soweit sie 500.000 pro Person und WJ übersteigen (§ 20 Abs 1 Z 7 und 8 EStG)
- Zinsen zur Fremdfinanzierung von Kapitalanteilen iSd § 10 bei Konzernzugehörigkeit
- Aufwendungen für Zinsen und Lizenzgebühren an nicht oder niedrig besteuerte Konzerngesellschaften (weniger als 10% effektive Steuerbelastung)

Sonderausgaben (§ 8 Abs 4 KStG)

- Z 1: Verweis auf das EStG (§ 18 Abs 1 Z 1, 6 bis 9)
- Z 2: Verlustabzug
 - grundsätzlich möglich; aber nur bis 75% des Gesamtbetrags der Einkünfte ⇒ darüber vortragsfähig (lit a)
 - Ausnahmen von der Verrechnungsgrenze (lit b)
 - kein Verlustabzug bei Mantelkauf (lit c)
- Mantelkauf iSd lit c
 - Verlust der wirtschaftlichen Identität der Körperschaft
 - wesentliche Änderung der organisatorischen und wirtschaftlichen Struktur +
 - Änderung der Gesellschafterstruktur auf entgeltlicher Basis
 - Ausnahme: Sanierung und Arbeitsplatzerhaltung

Einlagen / Gewinnausschüttung (8 KStG)



Gewinnausschüttung I

- unterschiedliches Besteuerungsergebnis zwischen ESt und KSt
- Einzelunternehmer mit Gewinn von mehr als EUR 90.000 unterliegt Spitzensteuersatz von 50% (über € 1 Mio 55%)
- bei Vollausschüttung der Gewinne einer KapGes beträgt Steuerbelastung 45,625%
- bei Thesaurierung der Gewinne in KapGes 25%

Steuerbelastung bei Vollausschüttung

Gewinn	EUR 100,00
Körperschaftsteuer	- EUR 25,00
Gewinn nach KSt	= EUR 75,00
27,5% KESt	- EUR 20,625
Gesamtsteuerbelastung	EUR 45,625

Gewinnausschüttung in der Einkommenssteuer

- Ausschüttung an natürliche Personen: offen oder verdeckt
 - in das Privatvermögen
 - Einkünfte aus Kapitalvermögen
- Ausschüttung durch inländische KapGes:
 - KESt (Einbehaltung durch ausschüttende inländische KapGes)
 - Endbesteuerung (§ 97 Abs 1 EStG)
 - keine Verpflichtung zur Aufnahme dieser Einkünfte in die Steuererklärung
- Ausschüttung durch ausländische KapGes:
 - unterliegt bei Empfänger „besonderem Steuersatz“ im Wege der Veranlagung

Verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) I

- vGA = Vorteil, den der Gesellschafter außerhalb eines ordnungsgemäßen Gewinnverteilungsbeschlusses aufgrund seiner Gesellschafterstellung erhält
 - mindern den steuerpflichtigen Gewinn nicht
 - sind wie eine offene Gewinnausschüttung zu behandeln
- Voraussetzungen
 - Anteilsinhaber oder nahestehende Person
 - Bereicherung des Anteilsinhabers
 - Willensentschluss auf Vorteilsgewährung

Verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) II

- Gesellschafter zahlt unangemessen niedriges Entgelt für Wirtschaftsgüter, Dienste oder Kapital der Gesellschaft
- Gesellschaft zahlt unangemessen hohes Entgelt für Dienste, Wirtschaftsgüter, Dienste oder Kapital des Gesellschafters
- Beispiele
 - Gesellschaft zahlt persönliche ESt des Gesellschafters
 - Gesellschaft mietet Grundstück des Gesellschafters zu überhöhtem Preis
 - Gesellschaft gewährt Gesellschafter zinsloses Darlehen
 - Gesellschafter erhält überhöhte Firmenpensionszusage

Verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) III

- Maßstab
 - Fremdvergleich: Hätte die Gesellschaft Vorteil auch einem fremden Dritten gewährt?
 - Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns
 - Betriebliche Rechtfertigung
- Folgen
 - vGA werden behandelt wie offene Ausschüttungen
 - bei Gesellschaft nicht abzugsfähig
 - bei Gesellschafter steuerpflichtig mit KESt

Einlagen (§ 8 Abs 1 KStG)

- Gewinn-/steuerneutral
- nicht betrieblich veranlasste Vermögenszugänge
 - Beiträge jeder Art, die von Personen in ihrer Eigenschaft als Gesellschafter oder Mitglieder geleistet werden
 - Nutzungseinlagen sind keine Einlagen
 - Gesellschafter überlässt Gesellschaft Vermögen oder Arbeitskraft unentgeltlich zur Nutzung
- verdeckte Einlagen
 - nicht als Einlage erkennbare Zuwendungen (zB Forderungsverzicht)
- bei Gesellschafter: nachträgliche AK der Beteiligung

Gruppenbesteuerung (§ 9 KStG)

Gruppenträger (Abs 3)



Gruppenmitglied (Abs 2)



Finanzielle Verbindung (Abs 4 und 5)



Steuerausgleichsvereinbarung

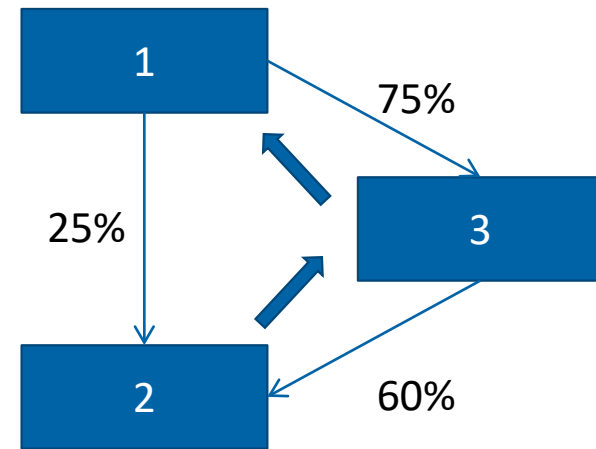
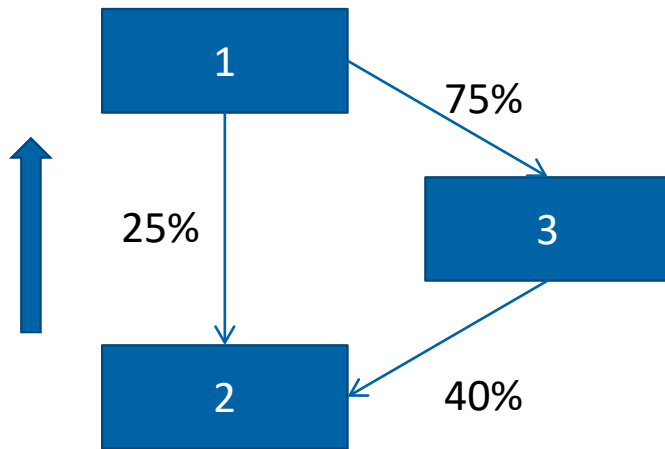



Gruppenantrag (Abs 8)



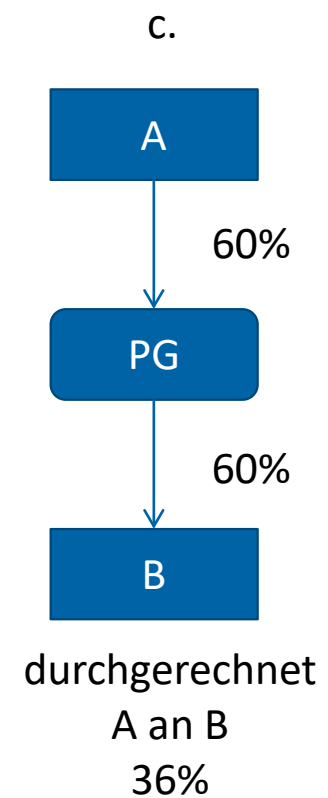
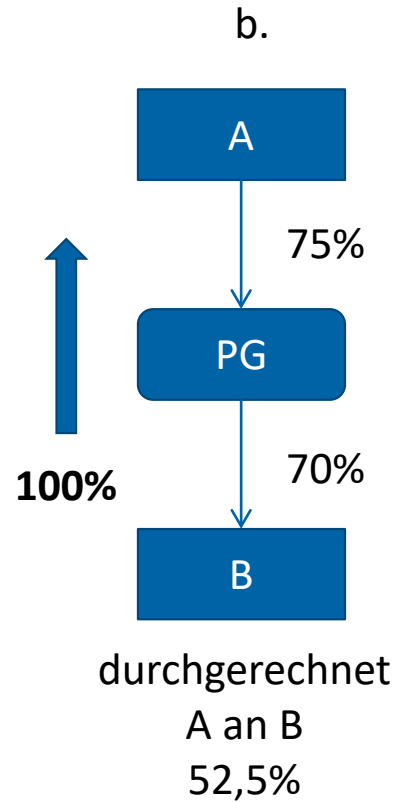
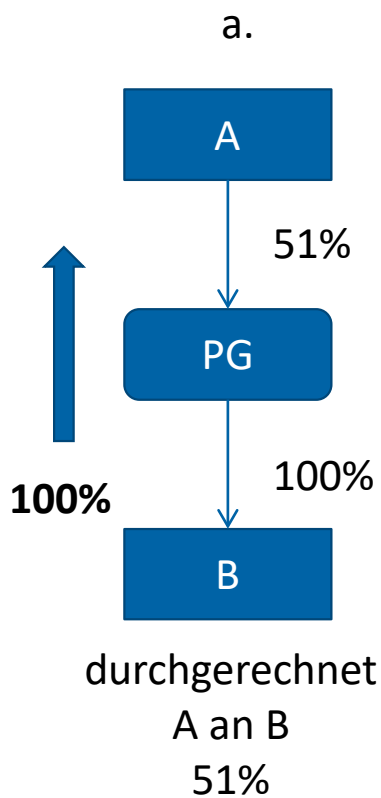
Ergebniszurechnung vom Gruppenmitglied an den Gruppenträger und Ergebnisvereinigung

Gruppenbesteuerung – Beispiele I

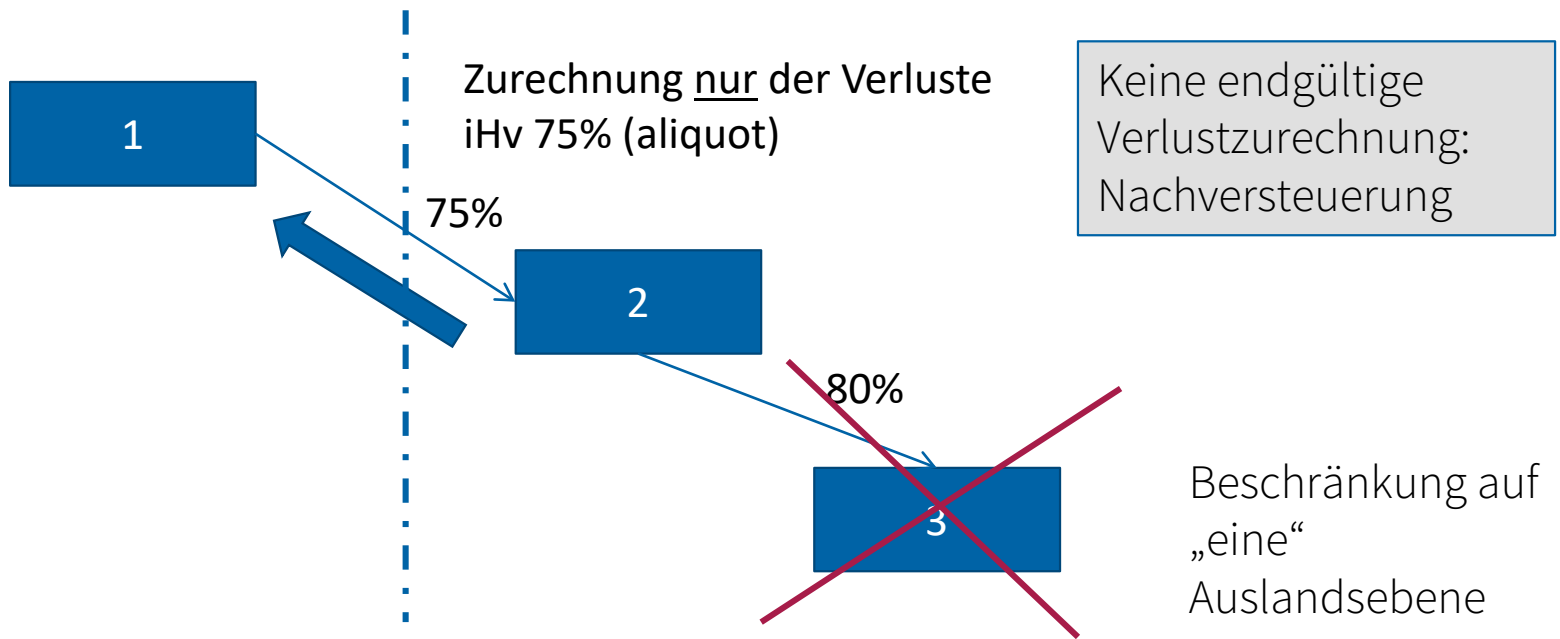


 = Ergebniszurechnung

Gruppenbesteuerung – Beispiele II



Gruppenbesteuerung – Beispiele I



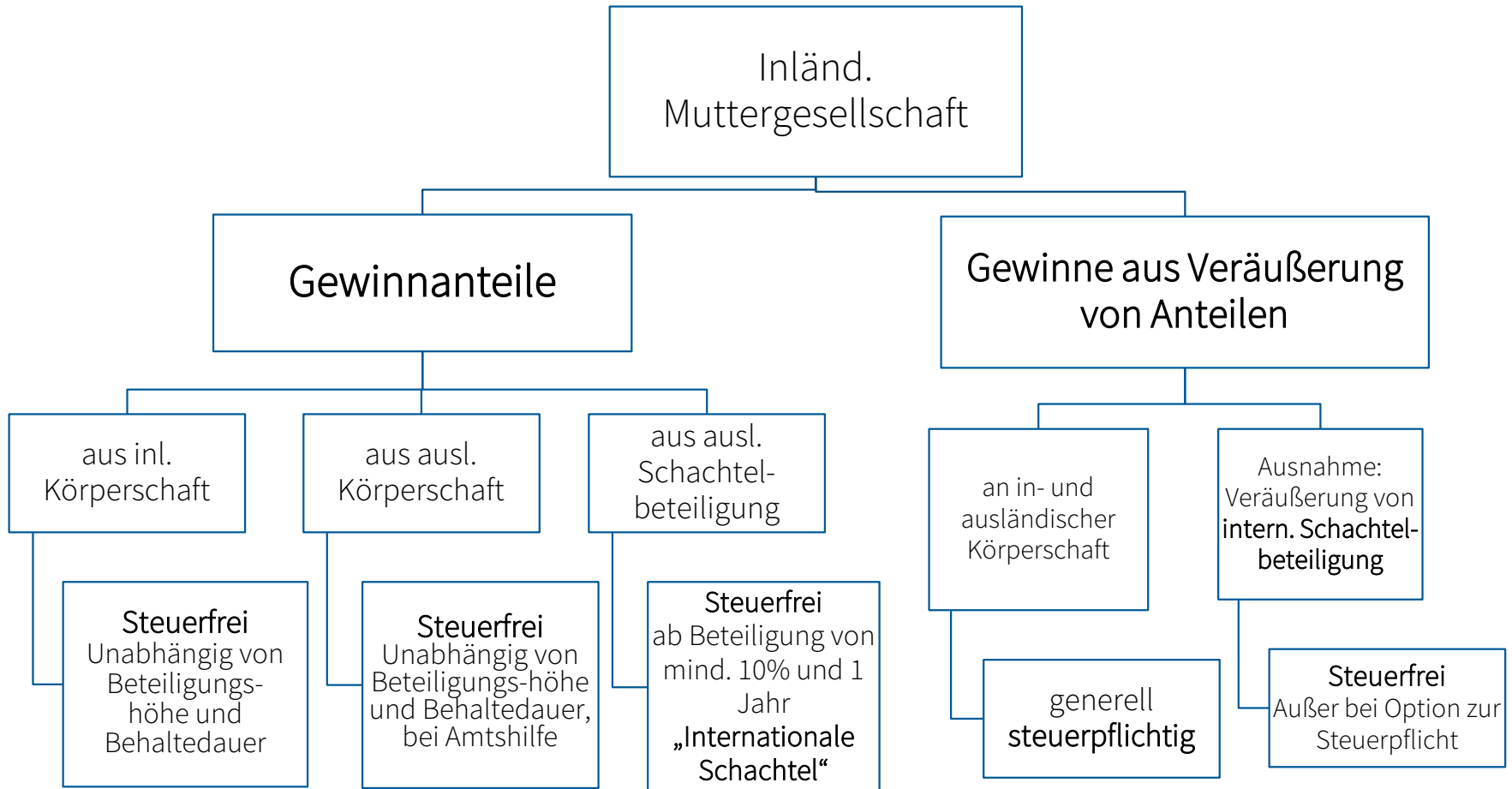
Gruppenbesteuerung

- keine TWA auf Beteiligungen an GM
- Sonderregelung Vor- und Außergruppenverluste der GM
- GT trägt die KöSt-Schuld für Gewinne sämtlicher GM
→ Ausgleich erforderlich
- Mindestdauer der Gruppe: 3 Jahre

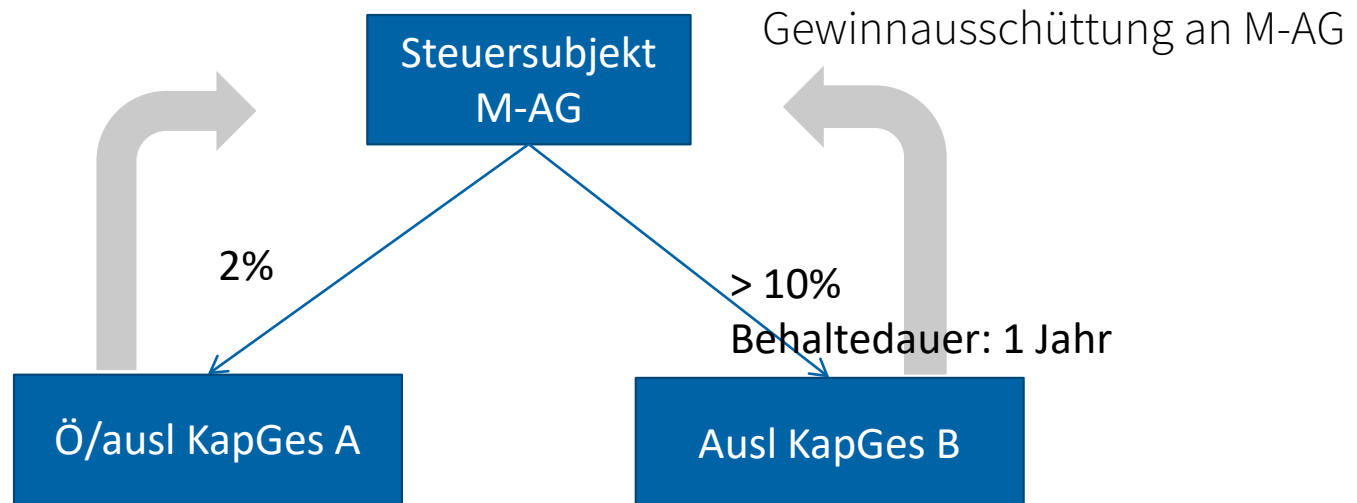
Beteiligungserträge

- Zweck der Beteiligungsertragsbefreiung
 - Verhinderung einer Doppel- und Mehrfacherfassung von Dividenden im Konzern (Vermeidung von wirtschaftlicher Doppelbesteuerung)
 - Erträge sind bereits bei der Gesellschaft besteuert worden, die sie erwirtschaftet hat
 - Besteuerung erst wieder bei Ausschüttung an natürliche Person als Gesellschafter
- Mutter-Tochter-RL
- Grundfreiheiten des Binnenmarktes

Befreiung von Beteiligungserträgen (§ 10 KStG)



Beteiligungserträge – Beispiel



wenn umfassende Amtshilfe besteht (Dividenden aus EU/EWR und bestimmten Drittstaaten)

Beteiligungsertragsbefreiung nach § 10 Abs 1 Z 1 bis 6 KStG

Beteiligungsertragsbefreiung nach § 10 Abs 1 Z 7 KStG

§ 10 Abs 2 KStG „Internationales Schachtelprivileg“

- Unter § 7 Abs 3 KStG fallende Körperschaft
 - Beteiligung in Form von Kapitalanteilen
 - iHv mind. 10%
 - für ununterbrochenen Zeitraum von mind. 1 Jahr
 - an ausländischer Körperschaft, die inländischer KapGes vergleichbar ist, oder ausländischer Körperschaft iSd Art 2 Mutter-Tochter-RL

§ 10 Abs 2 KStG „Internationales Schachtelprivileg“

- Rechtsfolgen
 - Steuerfreiheit von Dividenden (§ 10 Abs 1 Z 7 KStG)
 - Steuerfreiheit von Veräußerungsgewinnen und -verlusten sowie von sonstigen Wertveränderungen (zB TWA; § 10 Abs 3 KStG)
 - Möglichkeit zur Option nach § 10 Abs 3 KStG
 - nur im Jahr der Anschaffung
 - Option betrifft nicht die laufenden Gewinnausschüttungen!

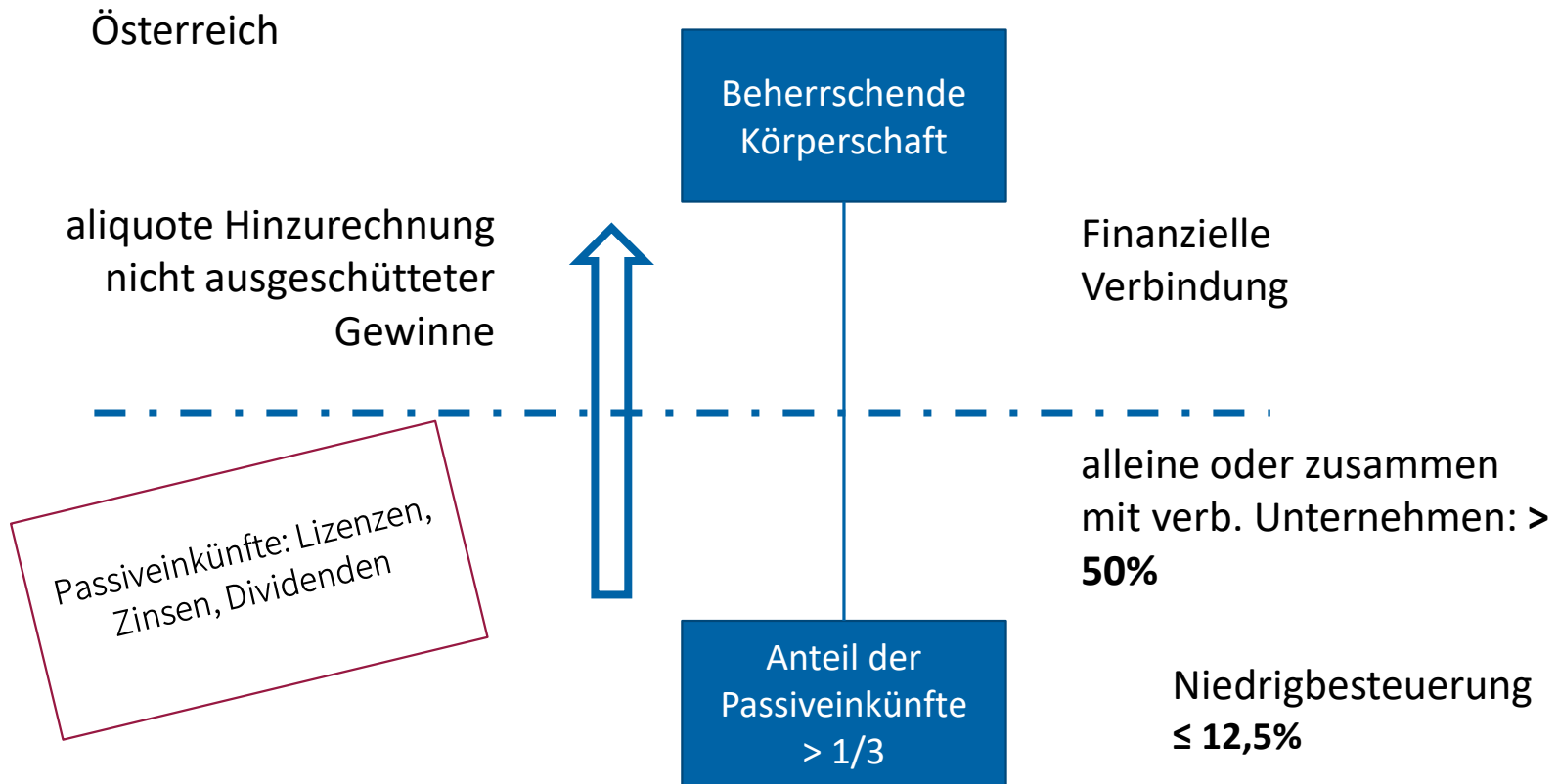
Maßnahmen gegen „Steueroasen“ – Passiveinkünfte von niedrig besteuerten Körperschaften

- **Hinzurechnungsbesteuerung**
 - beherrschende Stellung (mehr als 50%)
 - Steuerbelastung nicht mehr als 12,5%
 - Einkünfte der Tochtergesellschaft zu mehr als 1/3 Passiveinkünfte
- **Methodenwechsel:** von Befreiungs- zur Anrechnungsmethode
 - Unternehmensschwerpunkt: Erzielung von Passiveinkünften
 - Umfasst sind:
 - Internationale Schachtelbeteiligungen und
 - Beteiligungen von mehr als 5% („qualifizierte Portfoliobeteiligungen“)

Nicht-
ausgeschüttete
Gewinne

Zeitpunkt der
Ausschüttung

Hinzurechnungsbesteuerung iSd § 10a KStG



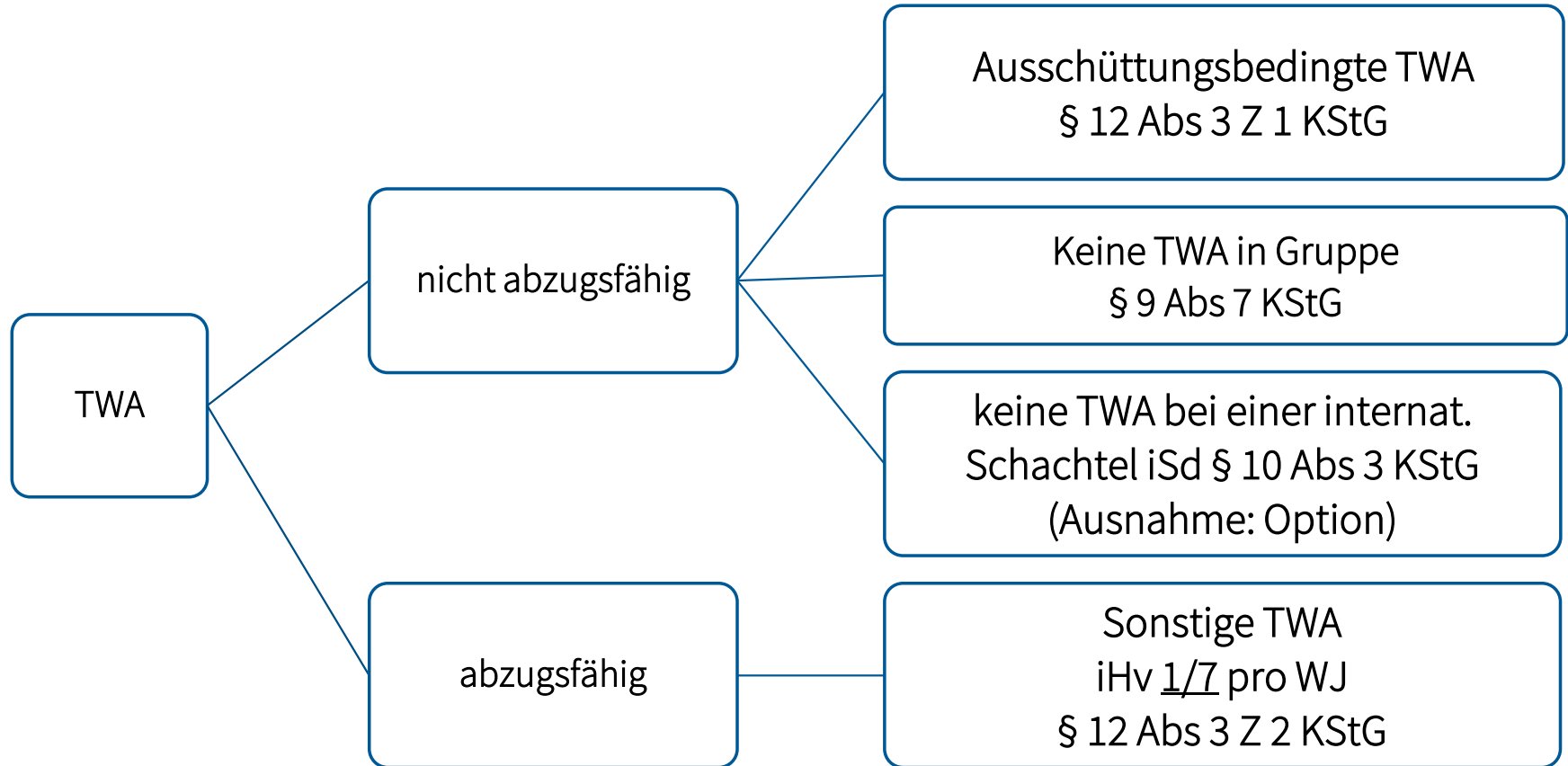
Kapitalertragsteuer im Konzern

- Empfänger = natürliche Person:
 - Einbehaltung und Abfuhr der KESt durch Gesellschaft
 - Antrag auf Veranlagung nach § 27a Abs 5 EStG
- Empfänger = Körperschaft:
 - Einbehaltung und Abfuhr der KESt durch Gesellschaft
 - KESt-Abzug unterbleibt, wenn eine inländische Muttergesellschaft mind zu 10% am Grund- oder Stammkapital der Tochtergesellschaft beteiligt ist
 - bei Beteiligung unter 10% Beteiligung kommt es zur Anrechnung und Erstattung der KESt

Ausschüttung an ausländische Muttergesellschaft (§ 94 EStG)

- Ausschüttung von inländ. KapGes \Rightarrow EU -Muttergesellschaft
- kein KESt-Abzug, wenn Beteiligung
 - mindestens 10% und
 - mindestens seit 1 Jahr
- KESt-Erstattungs-VO: dennoch KESt, wenn
 - verdeckte Gewinnausschüttung oder
 - Ausschüttungen an vermögensverwaltende Gesellschaften („Directive Shopping“)
 - kein Ansässigkeitsbescheinigung der Mutter in EU
 - § 94 Z 2 EStG

Teilwertabschreibungen



Mindest-KSt (§ 24 Abs 4 KStG)

- Inländ. unbeschränkt steuerpflichtige KapGes und vergleichbare
ausl. unbeschränkt steuerpflichtige KapGes
- 5% des gesetzlichen Mindestkapitals pro Jahr:
 - GmbH EUR 35.000 → EUR 1.750 (Gründungsprivileg)
 - AG EUR 70.000 → EUR 3.500,--
 - SE EUR 120.000 → EUR 6.000,--
 - Versicherungsunternehmen und Kreditinstitute in Rechtsform einer
Kapitalgesellschaft → EUR 5.452
- Vorauszahlung auf die KSt

Personengesellschaft	Kapitalgesellschaft
Durchgriffsprinzip	Trennungsprinzip
direkte Gewinnzurechnung beim Gesellschafter	Gewinnzurechnung bei der Gesellschaft (Gesellschafter: ausgeschüttete Gewinne)
Verluste werden Gesellschafter direkt zugerechnet	Verluste bleiben in der Gesellschaft
Betriebsveräußerung (§§ 24, 37 EStG)	Anteilsveräußerung (27 Abs 3 EStG)

Personengesellschaft	Kapitalgesellschaft
<p>Betriebliche EK des Gesellschafters aus der Gesellschaft:</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ Dienstleistungen an die Gesellschaft ■ Darlehen an die Gesellschaft ■ Vermietung an die Gesellschaft 	<p>EK aus nichtselbst./ selbst. Tätigkeit</p> <p>Einkünfte aus KV</p> <p>Einkünfte aus V&V:</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ Dienstverträge ■ Darlehensverträge ■ Mietverträge
<p>Vermögen des Gesellschafters im Dienste der Gesellschaft:</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ Sonderbetriebsvermögen 	<p>Vermögen des Gesellschafters im Dienste der Gesellschaft:</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ Privatvermögen

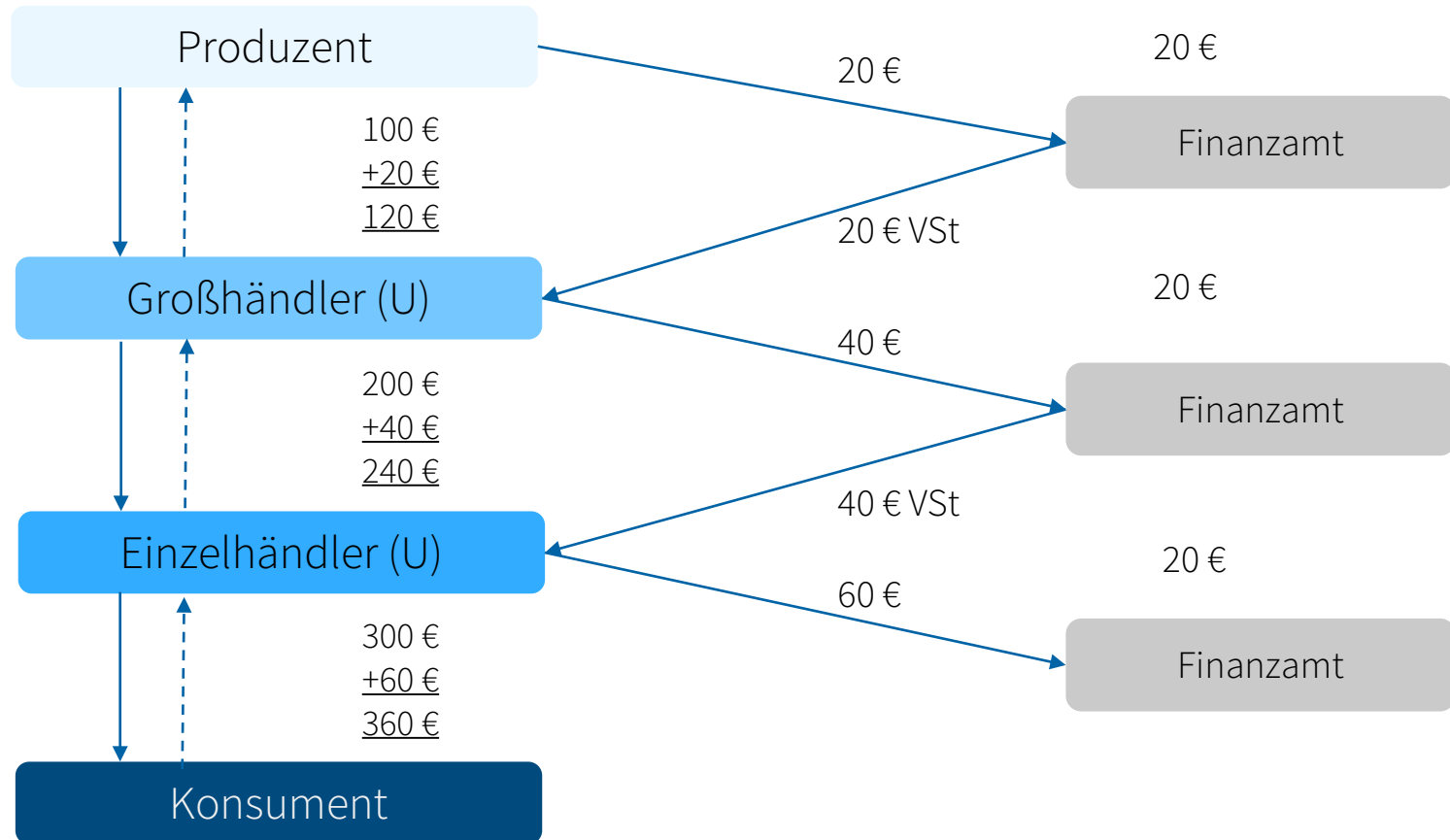


Umsatzsteuer

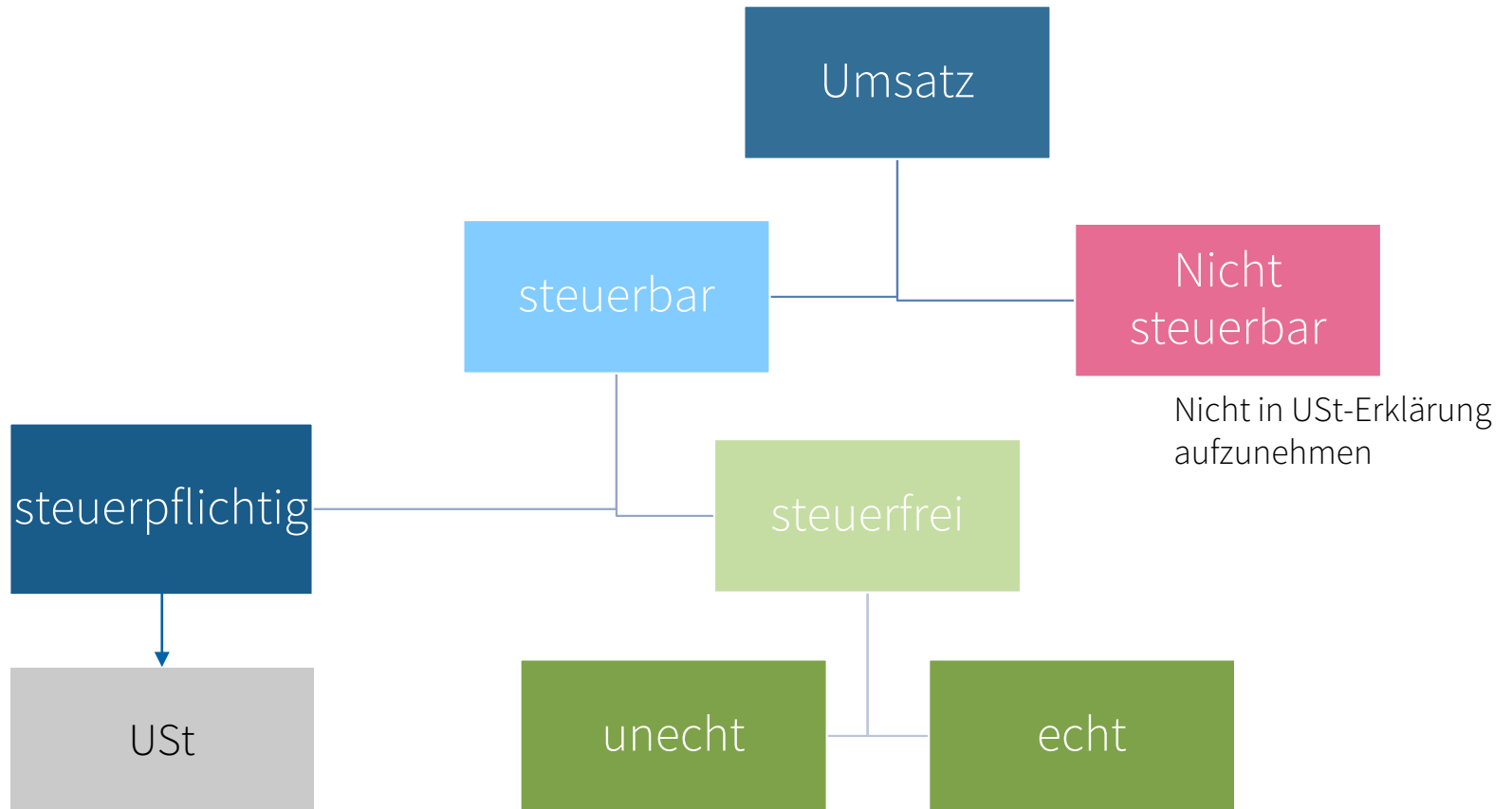
Wesen der Umsatzsteuer

- Verkehrsteuer
- Verbrauchsteuer
- Indirekte Steuer
- Gemeinschaftliche Bundesabgabe
- Wettbewerbsneutralität
- Bestimmungslandprinzip
- Umsatzsteuer in der EU weitgehend harmonisiert (MWSt-System-Richtlinie)

USt als „Mehrwertsteuer“



Wesen der Umsatzsatzsteuer



Steuergegenstand der Umsatzsteuer

Lieferungen und
sonstige Leistungen
(Umsatz im engeren Sinne)

§ 1 Abs 1 Z 1 UStG

Eigenverbrauch
Fiktive Lieferung oder Leistung

§ 1 Abs 1 Z 2 UStG

§ 3 Abs 2 und § 3a Abs 1a UStG

Einfuhr aus Drittstaaten
(Einfuhrumsatzsteuer)

§ 1 Abs 1 Z 3 UStG

Innergemeinschaftlicher Erwerb
(ig. Erwerb; Erwerbsteuer)

Art 1 BMR (Binnenmarktregelung;
Anhang zu § 29 Abs 8 UStG)

Umsatz im engeren Sinne (§ 1 Abs 1 Z 1 UStG)

- Lieferung oder sonstige Leistung
- durch Unternehmer
- im Inland
- gegen Entgelt
- im Rahmen des Unternehmens

⇒ sofern alle Bedingungen erfüllt: steuerbarer Umsatz

⇒ sofern weiters keine Befreiung vorliegt: steuerpflichtiger Umsatz

Lieferung / Sonstige Leistung

Leistung

- **Lieferung:** Verschaffung der Verfügungsmacht über einen Gegenstand (§ 3 Abs 1 UStG)
 - Abnehmer muss über den Gegenstand im eigenen Namen verfügen können; ihn veräußern oder belasten können
- **Sonstige Leistung:** Leistungen, die keine Lieferungen sind (§ 3a Abs 1 UStG)
 - aktive Dienstleistung (Aktivleistung)
 - Duldungsleistung (zB Vermietung)
 - Einräumung von Rechten
 - Unterlassungsleistung (zB Verzicht auf Ausübung einer berufl. Tätigkeit)

Werklieferung / Werkleistung

- Unternehmer übernimmt Bearbeitung eines vom Auftraggeber bereitgestellten Gegenstandes
- **Werklieferung** (§ 3 Abs 4 UStG)
 - Unternehmer verwendet Stoffe, die er selbst beschafft und bei denen es sich um Hauptstoffe handelt
- **Werkleistung**
 - Unternehmer bloß Zutaten oder Nebensachen
- Hauptstoff vs Nebensache: Verkehrsauffassung
 - Bauunternehmer errichtet Gebäude und stellt Baumaterial bei: Werklieferung
 - Automechaniker baut neuen Motor ein: Werklieferung
 - Schneider näht ein Kostüm aus dem bereitgestellten Stoff der Kundin und stellt Nähseide und Knöpfe bei: Werkleistung

Abgrenzung Lieferung / Sonstige Leistung

- Grundsatz der **Einheitlichkeit** der Leistung
 - entweder/oder
 - keine Aufteilung oder Aufspaltung des Entgelts
 - Zuordnung nach Überwiegenskriterien (nicht Wertverhältnis)
 - unselbständige Nebenleistungen teilen Schicksal der Hauptleistung
 - Beispiele:
 - Automechaniker macht Autoservice und wechselt dabei Öl?
 - Arzt verabreicht iR einer Untersuchung eine Injektion?
 - Skripten, die im Rahmen eines Seminars zur Verfügung gestellt werden?
 - Lieferung der Waren zum Kunden?
 - Gratis-Vignette für Zeitungsabo als Zugabe?

Entgeltlichkeit

- **Leistungsaustausch** (mit innerer – finaler – Verknüpfung)
 - Leistung ↔ Gegenleistung (vgl. EuGH Rs *Tolsma*)
 - Verpflichtungsgeschäft (zeigt auf, zwischen welchen Personen der Leistungsaustausch stattfindet)
 - Erfüllungsgeschäft (zB Auslieferung der Ware; kann auch durch Dritten erfolgen)
- **Entgelt** kann auch von dritter Seite stammen (§ 4 Abs 2 Z 2)

Beispiel: Unternehmer erklärt sich bereit, seinen Dienstnehmern eine Weiterbildung zu bezahlen

Verpflichtungsgeschäft vs Erfüllungsgeschäft

Unternehmerbegriff

- **Unternehmer** (§ 2 UStG)
 - Selbständigkeit
 - Nachhaltigkeit
 - Einnahmenerzielungsabsicht
 - keine Liebhaberei (§ 2 Abs 5 Z 2 UStG; Unterschied zur ESt)
 - Sonderthemen: Organschaft, KöR
 - **Unternehmen** (§ 2 Abs 1 zweiter Satz UStG)
 - Grundsatz der Unternehmenseinheit
 - nur ein Unternehmen (ohne räumliche Begrenzung)
 - Innenumsätze (zwischen verschiedenen Betriebsteilen des Unternehmens) sind nicht steuerbar
 - nur unternehmensumfassende UVA und USt-Erklärungen
-

Leistungsort im Inland

- Leistungsort im Ausland: Umsatz in Ö nicht steuerbar
- Bestimmung des **Leistungsorts bei Lieferungen**
 - § 3 Abs 7 UStG: Ort, wo sich der Gegenstand zur Zeit der Verschaffung der Verfügungsmacht befindet (Ort der Übergabe)
 - ruhende Lieferung
 - § 3 Abs 8 UStG: Ausnahme bei Beförderung oder Versendung ⇒ Ort, wo die Beförderung oder Versendung beginnt
 - bewegte Lieferung
 - Exportumsätze österr. Unternehmer: steuerbar in Ö
 - Importumsätze für ausländ. Unternehmer: nicht steuerbar in Ö

Leistungsort im Inland

- Bestimmung des Leistungsorts bei sonstigen Leistungen

	B2B	B2C
Grundregel	§ 3a Abs 6: Ort des Leistungsempfängers (vgl aber auch § 19 Abs 1 Reverse Charge)	§ 3a Abs 7: Ort des leistenden Unternehmers

- **Ausnahmen** von der Grundregel
 - § 3a Abs 8: Vermittlungsleistungen (Ausnahme nur für B2C): Ort, an dem vermittelter Umsatz erbracht wird
 - § 3a Abs 9: grundstücksbezogene Leistung ⇒ Grundstücksort
 - § 3a Abs 10: Personenbeförderung ⇒ wo sie stattfindet (Beförderungsstrecke)

Leistungsort bei sonstigen Leistungen

- **Ausnahmen** von der Grundregel
 - § 3a Abs 10: Güterbeförderung (nur B2C) ⇒ Beförderungsstrecke
 - § 3a Abs 11 lit a: Kultur, Bildung, Wissenschaft, Sport, Unterhaltung, Ausstellungen, Messen... (nur B2C) ⇒ Tätigkeitsort
 - § 3a Abs 11a: Eintrittsberechtigungen für Veranstaltungen iSv lit a (nur B2B!): Veranstaltungsort
 - § 3a Abs 11 lit b: Leistungen verbunden mit Beförderungsleistungen (nur B2C) ⇒ Tätigkeitsort
 - § 3a Abs 11 lit c: Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen einschl. Begutachtung (nur B2C) ⇒ Tätigkeitsort
 - § 3a Abs 11 lit d: Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen ⇒ Tätigkeitsort

Leistungsort bei sonstigen Leistungen

- **Ausnahmen** von der Grundregel
 - **Art 3a Abs 3 BMR:** Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen an Bord von Beförderungsmittel innerhalb der EU ⇒ Abgangsort des Beförderungsmittel
 - § 3a Abs 12 UStG: langfristige Vermietung von Beförderungsmitteln (nur B2C) ⇒ Empfängerort
 - Kurzfristige Vermietung ⇒ Übergabeort
 - § 3a Abs 13 UStG: e-commerce (nur B2C) ⇒ Empfängerort
 - § 3a Abs 14 UStG: In das Drittland erbrachte „Katalogleistungen“ (nur B2C) ⇒ Empfängerort

Eigenverbrauch (I)

- **Eigenverbrauch** wird einer Leistung gegen Entgelt gleichgestellt
- **Entnahme eines Gegenstandes** für unternehmensfremde Zwecke = Lieferung gegen Entgelt (§ 3 Abs 2 TS 1 UStG)
 - NUR wenn Gegenstand oder seine Bestandteile zum Vorsteuerabzug berechtigt haben
- **Verwendung eines Gegenstandes** für unternehmensfremde Zwecke = sonstige Leistungen gegen Entgelt (§ 3a Abs 1a Z 1 TS 1 UStG)
 - NUR wenn zum Vorsteuerabzug berechtigt

Eigenverbrauch (II)

- **Unentgeltliche Leistung für Personalbedarf** (außer bloße Aufmerksamkeiten) und **sonstige unentgeltliche Zuwendungen** (außer bei geringem Wert) - § 3 Abs 2 TS 2 und 3 UStG
 - = Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt
 - Nur bei VSt-Abzug
- **Verwendung von Gegenstand für Personalbedarf**
= sonstiger Leistung gegen Entgelt gleichgestellt
 - Nur bei VSt-Abzug (§ 3a Abs 1a Z 1 TS 2)
- **Unentgeltliche Erbringung von sonstigen Leistungen**
 - für unternehmensfremde Zwecke oder für den Personalbedarf
= sonstige Leistung gegen Entgelt (§ 3a Abs 1a Z 2 TS 1 und 2 UStG)
 - VSt-Abzug ist hier keine Voraussetzung!

Eigenverbrauch (III)

- Eigenverbrauch nach § 1 Abs 1 Z 2 lit a UStG
 - soweit Unternehmer Ausgaben tätigt, die nach dem EStG oder KStG nicht abzugsfähig sind
 - auch wenn für unternehmerische Zwecke ausgeführt
 - aber nur wenn Gegenstand oder seine Bestandteile zum VSt-Abzug berechtigt haben

Eigenverbrauch iSd § 1 Abs 1 Z 2 lit a UStG

	Entgelt	USt
Geknüpfter Teppich, Kaufpreis	10.000	2.000
Ertragsteuerlich anerkannt	7.300	
Nicht abzugsfähig	2.700	- 540 Eigenverbrauchs-USt
20% von 7.300		1.460

Vorsteuerabzug (I)

- USt für empfangene Leistungen (§ 12 Abs 1 Z 2 UStG)
 - Leistungsempfänger = Unternehmer
 - Rechnung nach § 11 UStG
 - Lieferung oder sonstige Leistung, ausgeführt
 - im Inland
 - von einem anderen Unternehmer
 - für das Unternehmen des Leistungsempfängers
 - im Fall von PKW und Kombis idR nicht gegeben ⇒ § 12 Abs 2 Z 2 lit b UStG
 - aber ab 2016: VSt-Abzug bei CO₂-Emissionswert „0“ (Elektroantrieb; § 12 Abs 2 Z 2a UStG)

Vorsteuerabzug (II)

- Einfuhrumsatzsteuer (§ 12 Abs 1 Z 2 UStG)
- Umsatzsteuer für den ig. Erwerb (Art 12 Abs 1 Z 1 BMR)
- USt im Reverse-Charge-System (§ 12 Abs 1 Z 3 UStG)

Kein Vorsteuerabzug

- für bezogene Leistungen, die der Ausführung steuerfreier Umsätze dienen (§ 12 Abs 3 Z 1 UStG)
 - Ausnahme für Ausfuhrlieferungen und ig Lieferungen (= echte Befreiungen)
 - Allenfalls Aufteilung der VSt-Beträge
- iZm Umsatzsteuerhinterziehungen (§ 12 Abs 14 UStG)
 - auch wenn, der Stpfl. selbst keine Hinterziehung begangen hat, aber wusste oder wissen musste, dass ein solches Finanzvergehen einen vorgelagerten oder einen nachgelagerten Umsatz betrifft

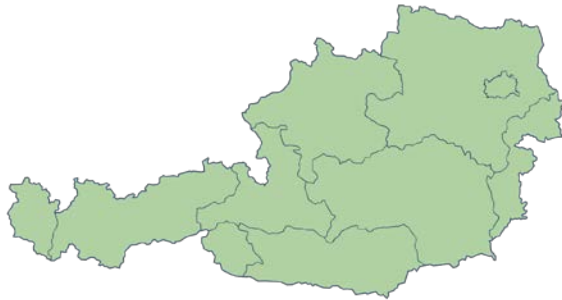
Korrektur des Vorsteuerabzugs

- Korrektur bei Änderung des Verwendungszwecks (§ 12 Abs 10 und 11 UStG)
- Gegenstände des AV
 - Allgemeiner Beobachtungszeitraum 4 Folgejahre (1/5tel Korrektur für jedes Jahr der Änderung)
 - Beobachtungszeitraum bei Grundstücken 19 Folgejahre (1/20tel Korrektur pro Jahr der Änderung)
- Sonst (Gegenstände des UV, Rechte)
 - Vollkorrektur im Änderungsjahr

Befreiungen

- **Echte Befreiungen** (§ 6 Abs 1 Z 1 bis 6 UStG)
 - VSt-Abzug für bezogenen Leistungen bleibt erhalten
 - Insbesondere Ausföhrlieferungen und ig. Lieferungen
- **Unechte Befreiungen** (§ 6 Abs 1 Z 7 bis 28 UStG)
 - Kein VSt-Abzug für bezogene Leistungen
 - Beispiele: Umsätze mit Grundstücken, Versicherungsleistungen, Geld- und Bankgeschäfte, Tätigkeit von Ärzten, Vermietung von Grundstücken (ausgenommen für Wohnzwecke und Beherbergung)
 - **Kleinunternehmer (Z 27)**: Umsätze ≤ 30.000 Euro/Jahr; auch keine USt-Erklärungen abzugeben (§ 21 Abs 6 UStG)
Möglichkeit des Kleinunternehmers, zur Steuerpflicht zu **optieren** (§ 6 Abs 3 UStG)

Ursprungslandprinzip vs. Bestimmungslandprinzip



Lieferung

Ausland

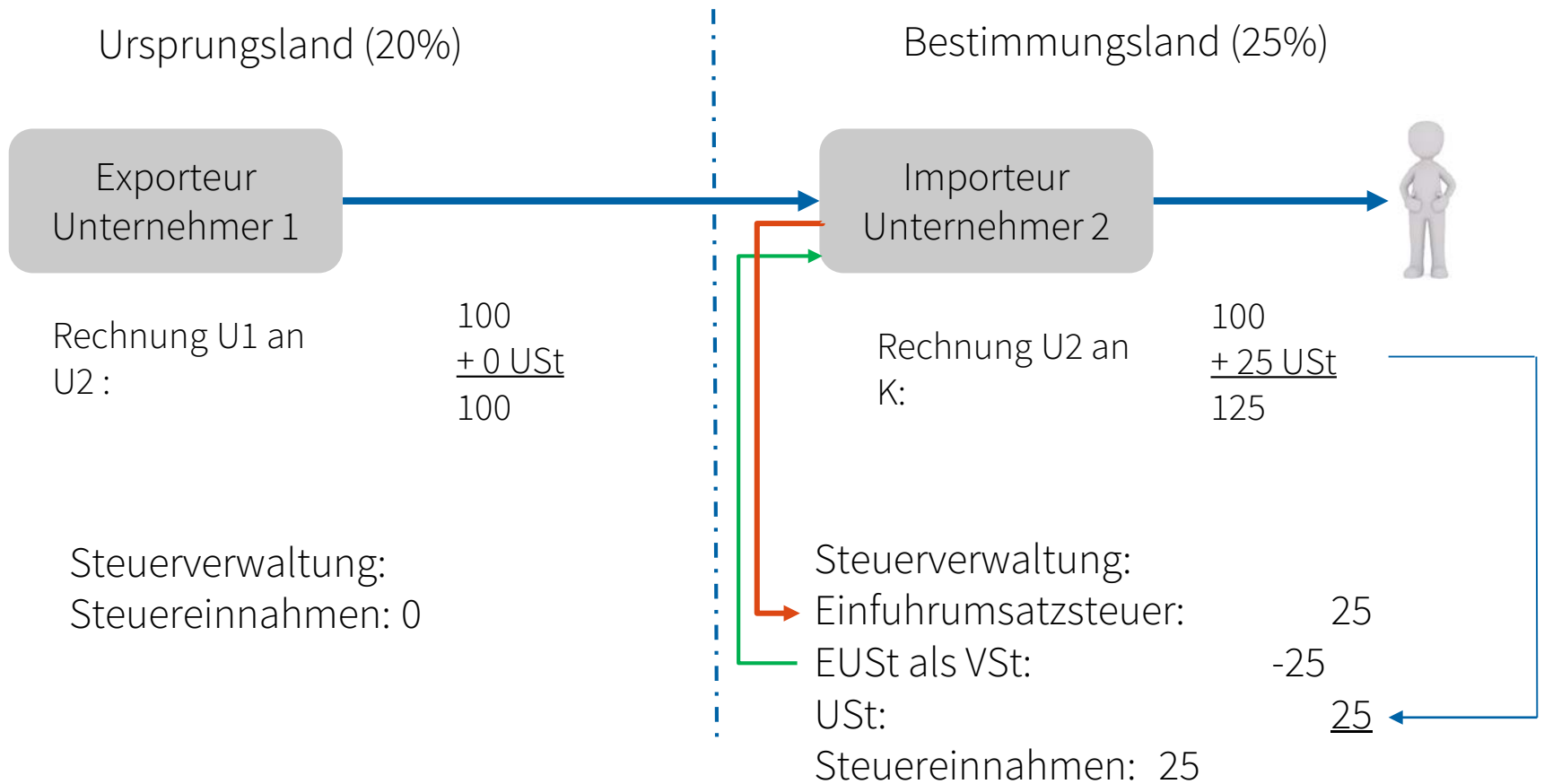
Ursprungsland (20% USt)

Bestimmungsland (25% USt)

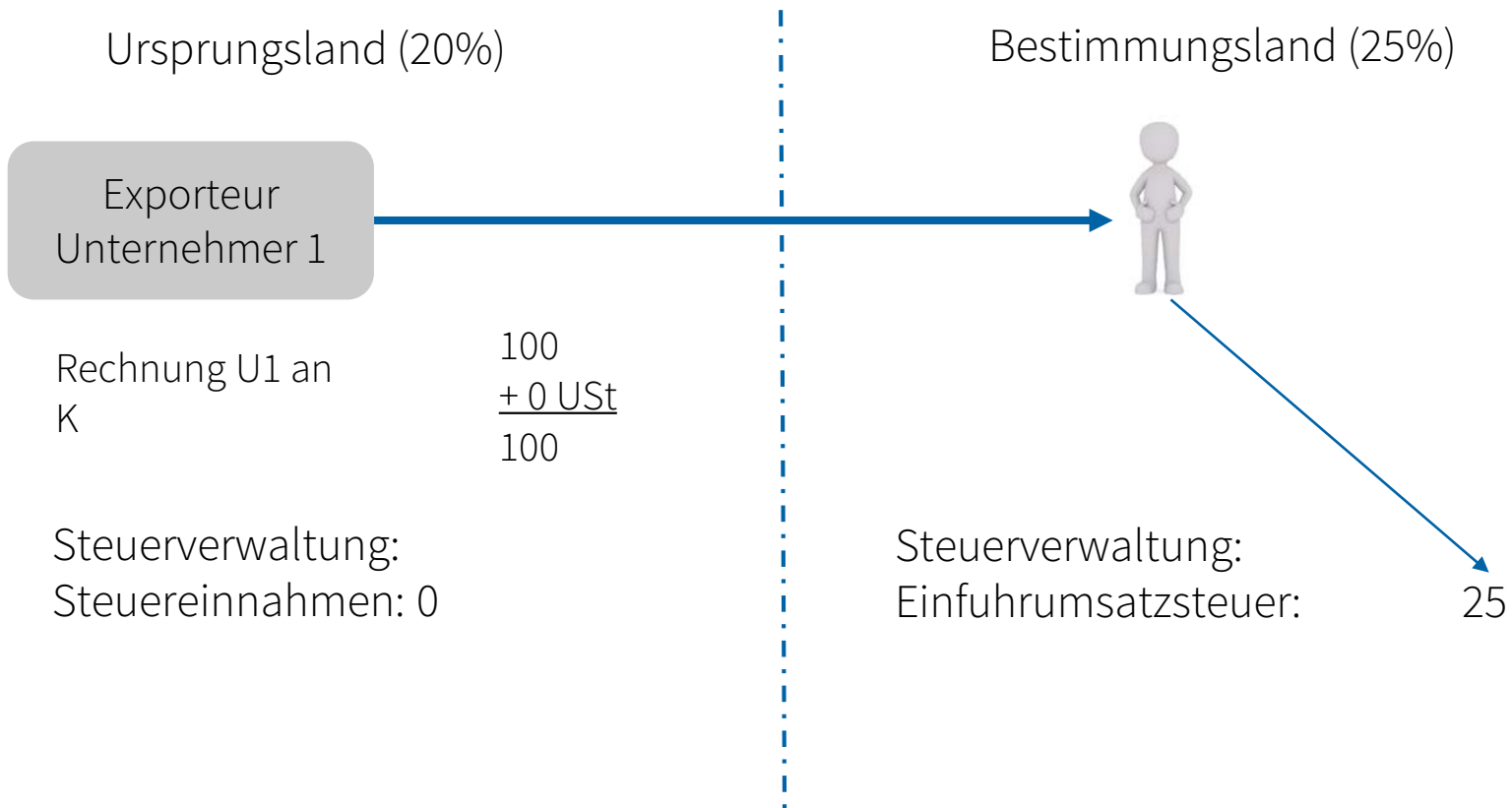
Import- und Exportumsätze im Verhältnis zu Drittstaaten

- steuerfreie Ausfuhrlieferung + Einfuhrumsatzsteuer
- Verwirklichung des Bestimmungslandprinzips
- echte Befreiung für Ausfuhrlieferung (§ 7 UStG)
 - Lieferung an Unternehmer (B2B) und Nichtunternehmer (B2C)
 - VSt-Abzug für bezogene Leistungen bleibt dem exportierenden Unternehmer erhalten (§ 12 Abs 3 Z 4 lit a UStG)
- Einfuhr-USt für Importe aus Drittstaaten (§ 1 Abs 1 Z 3 UStG)
 - Bei Einfuhr durch Unternehmer und durch Nichtunternehmer
 - Bei Unternehmer idR als VSt abziehbar (§ 12 Abs 1 Z 2 lit a UStG)

Import/Export-Umsätze mit Drittstaaten (B2B)



Import/Export-Umsätze mit Drittstaaten (B2C)



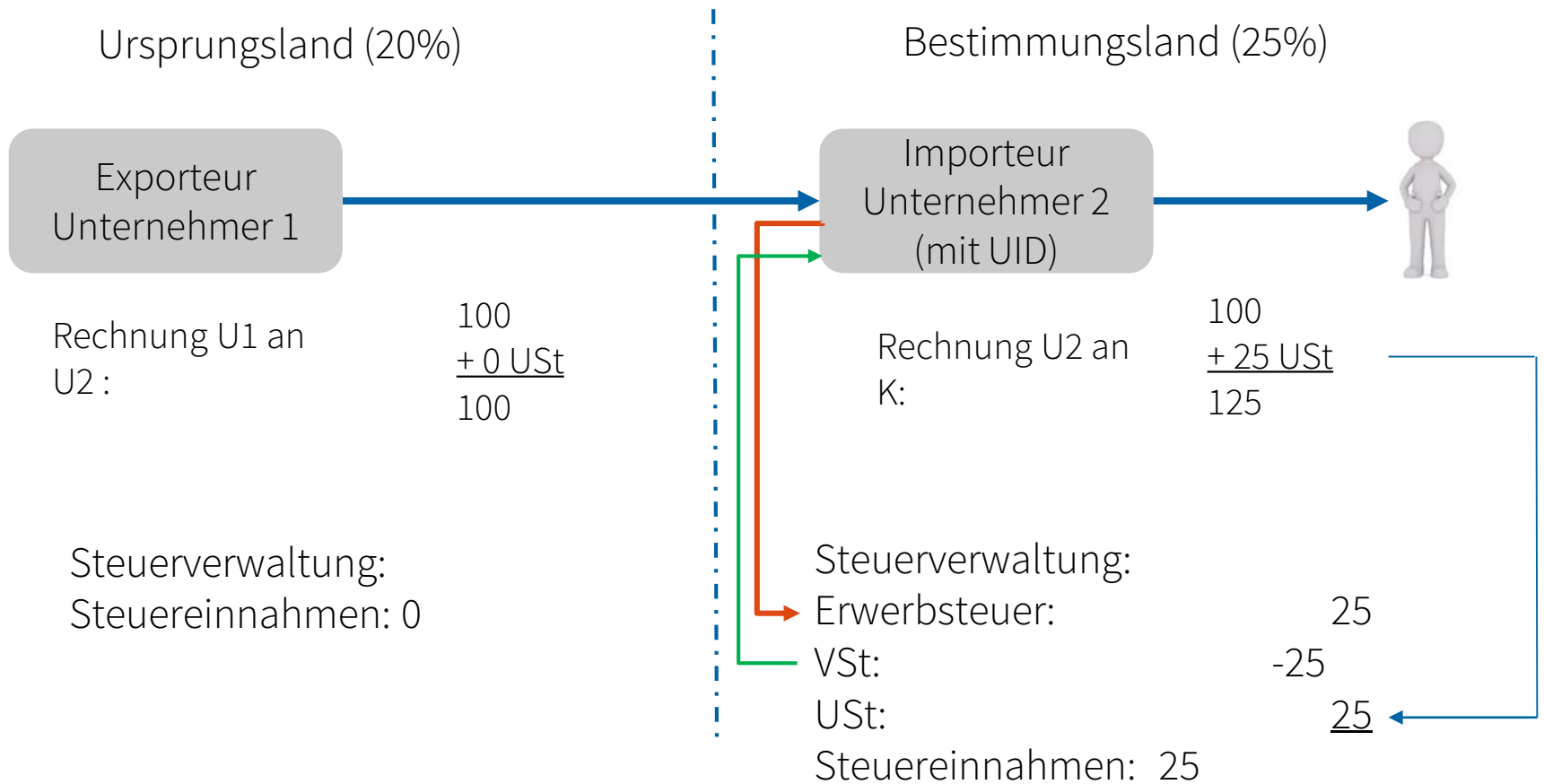
Import/Export-Umsätze im EU-Binnenmarkt

- Abschaffung der Zollgrenzen
 - Erhebung der Einfuhr-USt (durch Zollämter) nicht mehr möglich
 - Kontrolle des Warenaustritts durch Zollämter entfällt
- **Alternative** Lösung in der EU
 - Bei „**innergemeinschaftlichen Lieferungen**“: anstelle der Einfuhr-USt wird jeder Erwerber mit Unternehmereigenschaft zum Schuldner der (vorsteuerabzugsfähigen) **Erwerbsteuer** (Art 1 iVm Art 6 Abs 1 du 7 BMR)
 - Als ig. Lieferung/ ig. Erwerb gilt auch die **Verbringung zur eigenen Verfügung** (soweit nicht bloß vorübergehend) Art 1 Abs 3 Z 1 iVm Art 7 Abs 2 BMR

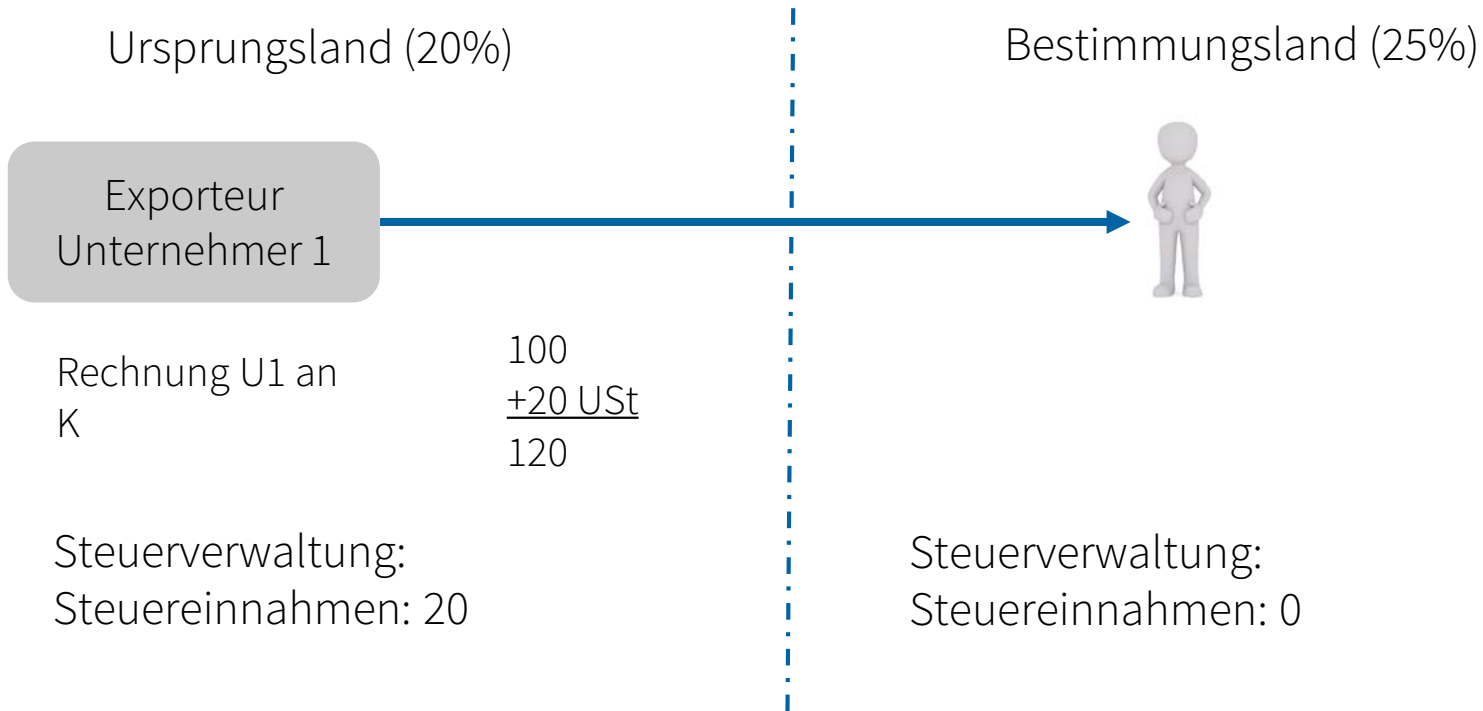
Import/Export-Umsätze im EU-Binnenmarkt

- Aufrechterhaltung des Bestimmungslandprinzips im Verhältnis zu EU-MS (**B2B**)
 - Echte Befreiung für ig. Lieferungen (Exporteur)
Art 6 iVm Art 7 BMR
 - Umsatzsteuer auf ig. Erwerbe „Erwerbsteuer“ (Importeur)
Art 1 BMR
 - als Vorsteuer abziehbar (Art 12 Abs 1 Z 1 BMR)
- Ursprungslandprinzip (**B2C**)
 - Ausnahme: Neufahrzeugankauf und Versandhandel

Import/Export-Umsätze im Binnenmarkt (B2B)



Import/Export-Umsätze im Binnenmarkt (B2C)



Ausnahme: Neuwagenankauf; Versandhandel

Versandhandel – Art 3 Abs 3 ff UStG

- Ausnahme vom Ursprungslandprinzip bei B2C-Lieferungen
- Überschreitet Unternehmer mit Versendungen an private Abnehmer (und Schwellenerwerber unterhalb der Erwerbsschwelle iSd Art 1 Abs 4 BMR) die Lieferschwelle von 35.000 Euro/Jahr in einem MS (bis Ende 2020)
⇒ Bestimmungslandprinzip: Lieferort = Ort, an dem die Beförderung oder Versendung endet
- Lieferschwelle im Versandhandel wird ab 2021 aufgehoben (Versandhändler können Steuer an spezielles FA abführen)

Erwerbsschwelle iSd Art 1 Abs 4 ff BMR

- **Schwellenerwerber** = Unternehmer oder Körperschaft, denen entweder kein oder nur ein pauschaler VSt-Abzug zusteht
 - unecht befreite Unternehmer, pauschalisierte L&F und bestimmte juristische Personen (öffentliche Hand)
- Bezug von Gegenständen aus EU-Staaten
- **Ursprungslandprinzip**, wenn (ig) Erwerbe **Schwelle von 11.000 Euro/Jahr nicht überschreiten**
 - bei Überschreiten: im Jahr des Überschreitens ig. Erwerb hinsichtlich der überschreitenden Umsätzen und im nächsten Jahr sind alle Erwerbe ig. Erwerbe
 - Verzicht auf Erwerbsschwelle möglich

Bemessungsgrundlage (§§ 4 und 5 UStG)

- Lieferung, sonstige Leistung, ig. Erwerb: **Entgelt**
 - auch freiwilliges Entgelt und Entgelt von dritter Seite
 - USt zählt nicht zum Entgelt
 - Angemessenheit grundsätzlich irrelevant (Abgrenzung Eigenverbrauch)
- Tausch (§ 4 Abs 6)
- Eigenverbrauch im engeren Sinne: Einkaufspreis im Eigenverbrauchszeitpunkt (Lieferungen) oder auf die Ausführung entfallenden Kosten (sonstige Leistungen) § 4 Abs 8 lit a und b
- Eigenverbrauch nach § 1 Abs 1 Z 2 lit a UStG: nicht abzugsfähige Ausgaben (§ 4 Abs 8 lit c)
- Einfuhrumsatzsteuer: Zollwert

Steuersätze

- Normalsteuersatz iSd § 10 Abs 1 UStG: **20%**
- Ermäßigter Steuersatz iSd § 10 Abs 3 UStG: **13%**
 - Anlage 2: lebende Tiere, Pflanzen, geschnittene Blumen, Kunstgegenstände, Futter- und Düngemittel, Brennholz, Briefmarkten
 - Künstler, Schwimmbäder, Theater, Filmvorführungen, Sportveranstaltungen, nationaler Luftverkehr, Museen, Tiergärten, Weinverkäufe ab Hof
- Ermäßigter Steuersatz iSd § 10 Abs 2 UStG: **10%**
 - Anlage 1: Nahrungsmittel, Backwaren, Bücher, Zeitungen, Medikamente
 - Vermietung von Grundstücken zu Wohnzwecken, Beherbergung, Campingplätze, Rundfunk/Fernsehen, Personenbeförderung (außer Luftfahrt ⇒ 13%)

Erhebung der Umsatzsteuer

- Steuerschuldner
 - leistender Unternehmer (§ 19 Abs 1 UStG)
 - Ausnahme: Reverse-Charge“: Leistungsempfänger
- Reverse-Charge (Steuerschuldumkehr, § 19 Abs 1 UStG))
 - Grenzüberschreitende sonstige Leistungen und Werklieferungen
 - Ausländischer Unternehmer (ohne inländische Betriebsstätte)
 - Inländischer Leistungsempfänger hat Unternehmerstatus
- Weitere Reverse-Charge-Fälle (§ 19 Abs 1a bis 1e UStG)
 - Bauleistungen, Gas- und Elektrizitätslieferungen, Treibhausgasemissionen, Mobilfunkgeräte

Entstehung der Steuerschuld

- **Sollbesteuerung** (Besteuerung nach vereinbarten Entgelten): mit Ablauf des Kalendermonats der Leistungserbringung
 - Bei späterer Rechnungsausstellung: Verschiebung um 1 Monat (§ 19 Abs 2 Z 1 lit a UStG)
- **Istbesteuerung** (Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten): mit Ablauf des Kalendermonats der Vereinnahmung (§ 19 Abs 2 Z 1 lit b)
 - § 17 UStG: Insbesondere Freiberufler, nicht buchführungspflichtige Gewerbetreibende, Land- und Forstwirte, Gewerbetreibende (sofern keine Option zur Sollbesteuerung abgegeben wurde)
 - VSt-Abzug setzt Bezahlung voraus (§ 12 Abs 1 Z 1 Satz 2 UStG; Möglichkeit eines Antrages auf Überrechnung gem. § 215 Abs 4 BAO)
- Kraft Rechnung (**Rechnungs-USt**) § 11 Abs 12 und 14 UStG

Fälligkeit und Selbstbemessung

- Fälligkeit
 - 15. Tag des auf die Entstehung der Steuerschuld zweitfolgenden Kalendermonats (§ 21 Abs 1 UStG)
- Selbstbemessung (monatliche UVA) + Veranlagung (Jahresumsatzsteuererklärung)

Steuerschuldentstehung und Fälligkeit

- Leistungserbringung und Rechnungsausstellung: 12.4.X1
- Vereinnahmen des Entgelts: 15.8.X1
- Sollbesteuerung
 - Steuerschuldentstehung: mit Ablauf des Aprils
 - Fälligkeit: am 15. Juni X1
- Istbesteuerung
 - Steuerschuld: mit Ablauf August X1
 - Fälligkeit: am 15. Oktober X1



Grunderwerbsteuer

Grunderwerbsteuer - Überblick

- Steuergegenstand
 - entgeltlicher und unentgeltlicher Erwerb von inländischen Grundstücken (Rechtsvorgänge)
 - Steuerschuldauslösend idR Verpflichtungsgeschäft
- Rechtsgrundlagen
 - GrEStG
 - Grundstückswert-VO

Steuergegenstand (§ 1 GrEStG)

- **Kaufvertrag** oder **anderes Rechtsgeschäft**, das Anspruch auf Übereignung begründet
 - Tausch (→ doppelte GrESt)
- **Eigentumserwerb** ohne vorangegangenes Verpflichtungsgeschäft
 - zB Erwerb in Zwangsversteigerung, Erwerbe von Todes wegen, Enteignung
- **Gesellschafterwechsel** bei Personengesellschaften und **Anteilsvereinigungen** bei Personen- und Kapitalgesellschaften

Steuergegenstand (§ 1 GrEStG)

Beispiel:

An OG sind A (40%), B (35%), C (20%) und D (5%) beteiligt. Im Jahr X01 veräußert A seine Anteile an X, dieser erwirbt im Jahr X02 die Anteile von C. Im Jahr X04 beschließt auch B seine Anteile zu verkaufen, die schließlich Y erwirbt.

Beispiel:

A hält 60% der Anteile an GmbH und erwirbt weitere 35% dazu ⇒
Anteilsvereinigung (GrESt für Grundstücke im Vermögen der Gesellschaft).

Grundstück (§ 2 GrEStG)

- Grund und Boden
- Gebäude
- ≠ Maschinen und sonst. Betriebsanlagen
- Grundstücksgleiche Rechte: zB Baurechte, Gebäude auf fremdem Grund und Boden

Ausnahmen von der Besteuerung (§ 3 GrEStG)

- Bagatellfälle
- Erwerb von Betriebsgrundstück bei unentgeltlichem oder teilentgeltlichem Betriebserwerb in bestimmten Fällen
 - Freibetrag iHv 900.000
- Unentgeltlicher Erwerb von gemeinsamer Wohnstätte durch (Ehe-)Partner
- Neugründung einer Gesellschaft

Bemessungsgrundlage (§§ 4 ff GrEStG)

- Wert der **Gegenleistung** (Regelfall)
 - mindestens vom Grundstückswert
 - Kauf → Kaufpreis + vom Käufer übernommene Verpflichtungen + dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen
 - Tausch → Gemeiner Wert des Grundstücks + zusätzliche Leistung
- fehlt Gegenleistung: **Grundstückswert**
 - Pauschalbewertung (Grundstückswert-VO)
 - Durchschnittl. Verkehrswert (abgeleitet aus Immobilienpreisspiegel)
 - Verkehrswert auf Grund eines Schätzgutachtens
- **Einheitswert** (L&F-Grundstücke)

Tarif (§ 7 GrEStG)

- entgeltlicher Erwerb: 3,5%
- unentgeltlicher Erwerb: Stufentarif

0 bis 250.000 €	0,5 %
250.000 bis 400.000 €	2 %
ab 400.000 €	3,5 %

- teilentgeltlicher Erwerb:
 - Unentgeltlicher Teil: Stufentarif
 - Entgeltlicher Teil: 3,5%
- entgeltlich: Gegenleistung > 70% des Grundstückswerts
- unentgeltlich: Gegenleistung ≤ 30% des Grundstückswerts

Steuerschuld und Steuerschuldner (§§ 8 und 9 GrEStG)

- Entstehung der Steuerschuld (§ 8 GrEStG)
 - sobald Erwerbsvorgang verwirklicht ist
- Steuerschuldner (§ 9 GrEStG)
 - alle am Erwerb beteiligten Personen (Solidarschuldner)
 - Todesfall: Erwerber
 - Personengesellschaft bei Änderung der Gesellschafter
 - Erwerber bei Anteilsvereinigung

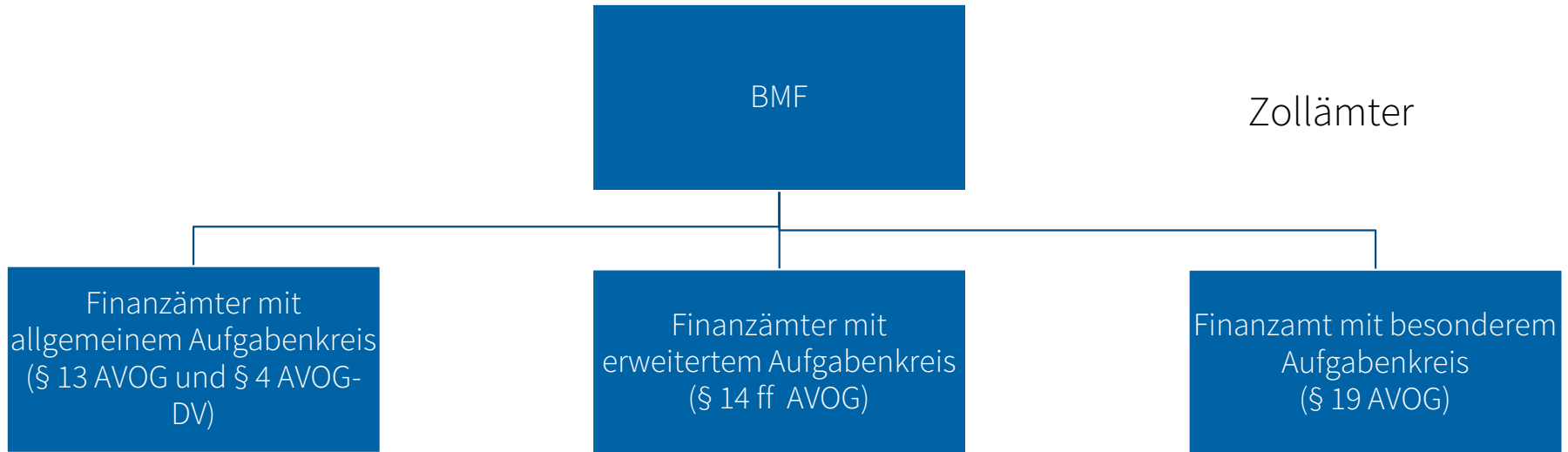
Erklärungspflicht und Selbstbemessung (§§ 10 ff GrEStG)

- Steuererklärungspflicht
 - bis zum 15. des zweitfolgenden Monats nach Entstehen der Steuerschuld zwingend durch Parteienvertreter (RA, Notar)
 - Abgabenerklärung: Veranlagung (§ 10 GrEStG)
 - Selbstberechnung durch RA und Notare (§§ 11 ff GrEStG)
 - FA für Gebühren, Verkehrssteuern und Glückspiel
 - Fälligkeit: einen Monat nach Zustellung des GrESt-Bescheides



Abgabenverfahren

Abgabenbehörden des Bundes



- FÄ d. Landeshauptstädte und FA 1/23 Wien/NÖ/Bgld: KöSt, außer kleine und mittelgroße GmbHs und Vereine (§ 15)
- für Wien: FA 1/23 beschränkte Stpfl. (§ 15 Abs 3)
- Bundesweit: Graz-Stad: Ust-Ausländer (§ 17)
- Eisenstadt: Internationale Rückzahlungen (§ 18)

FA für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien

Aufbau und Zuständigkeiten der Abgabenbehörden

- sachliche Zuständigkeit: §§ 13-19 AVOG
 - örtliche Zuständigkeit: §§ 20-25 AVOG
 - Wohnsitzfinanzamt (natürliche Personen)
 - Betriebsfinanzamt (insbesondere Körperschaften und gesonderte Feststellung bei Mitunternehmerschaften)
 - Lagefinanzamt (insbesondere Einkünftefeststellung bei Immobiliengemeinschaften, soweit es sich nicht um betriebliche EK durch MU handelt)
-

Fristen für Abgabe der Steuererklärung (I)

- Jahreserklärungen (ESt, KöSt, USt): Bis Ende April jedes Jahres (§ 134 BAO)
- elektronische Übertragung: Ende Juni
- allgemeine Erstreckung im Erlassweg, wenn Stpfl. durch berufsmäßige Parteienvertreter vertreten sind

Erklärungspflicht - Einkommensteuer

- Erklärungspflicht **bei unbeschränkter ESt-Pflicht:**
 - § 42 Abs 1 EStG
 - Aufforderung durch FA
 - EK ganz/teilweise aus betrieblichen Einkünften und Gewinnermittlung durch BV-Vergleich
 - EK ohne LSt-pflichtige Einkünfte über 11.000 Euro oder 12.000 Euro mit LSt-pflichtigen Einkünfte (wenn Veranlagungspflicht nach § 41 Abs 1, Z 1, 2, 5, 6 oder 7 EStG besteht)
 - Einkünfte nach § 27a Abs 1 und § 30 EStG, die keinem Steuerabzug unterliegen (außer bei einer Veranlagung ergäbe sich keine Steuerpflicht)

Erklärungspflicht - Einkommensteuer

- Erklärungspflicht **bei beschränkter ESt-Pflicht**:
 - Aufforderung durch FA
 - Veranlagungspflichtige Einkünfte nach § 102 EStG sind höher als 2.000 €

Erklärungspflicht - Umsatzsteuer

- Umsatzsteuervoranmeldung
 - Entfällt bei fristgerechter VZ-Entrichtung, wenn Vorjahresumsatz nicht über 30.000 € betragen hat (Verordnung)
- Jährliche Umsatzsteuererklärung
 - Befreiung für Kleinunternehmer nach § 21 Abs 6 UStG

Ermittlungsverfahren (I)

- **Bearbeitung** der Steuererklärung **durch FA**
 - Überprüfung der Erklärung in formeller und materieller Sicht
 - Bei Fehlen wesentlicher Angaben, **Ergänzungsauftrag** (§ 161 Abs 1 BAO)
 - Bei Zweifel an Richtigkeit: **Bedenkenvorhalt** (§ 161 Abs 2 BAO)
- **Beweise** (§ 166 ff BAO)
 - Unbeschränktheit der Beweismittel
 - beispielhafte Aufzählung in § 168 ff BAO
 - freie Beweiswürdigung (§ 167 Abs 2 BAO)
 - Parteiengehör (§ 183 Abs 4 BAO)
 - Verletzung des Parteiengehörs ist aber kein absoluter Verfahrensmangel

Ermittlungsverfahren (II)

- Amtswegigkeitsgrundsatz (§ 115 BAO)
- Mitwirkungspflichten des Stpfl. (§§ 119 BAO)
 - Offenlegungs- und Wahrheitspflicht
 - Anzeigepflicht (§ 120 BA)
 - erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten
 - Registrierkassenpflicht (§ 131b BAO)
 - Ab Jahresumsatz von 15.000 Euro, wenn Jahres-Barumsätze über 7.500 Euro betragen
 - Belegerteilungspflicht (§ 132a BAO) verbunden mit Belegmitnahmepflicht (§ 132a Abs 5 BAO)
- Schätzungsbefugnis (§ 118 BAO)

Ermittlungsverfahren (III)

- **Auskunftsbescheide** (§ 118 BAO)
 - bestimmte (komplexe) Rechtsgebiete
 - kostenpflichtig
 - Rechtssicherheit
- Ermittlungsverfahren schließt mit Erlassung des Abgabenbescheides

Abgabenbescheid – Bestandteile (§§ 93, 96 und 198 BAO)

- Unverzichtbar

- bescheiderlassende Behörde
- Spruch
 - Rechtsgestaltende oder rechtsfeststellender Inhalt
 - dazu gehört auch Nennung des Bescheidadressaten
- Unterschrift
 - Unterschriftersatz durch Beglaubigung (§ 96 Satz 2 BAO)
 - Ausnahme ADV-Bescheid (§ 96 letzter Satz BA)

- Verzichtbar

- Bezeichnung als Bescheid
- Datum
- Begründung (bei Abweichung von Erklärung)
- Rechtsmittelbelehrung

Abgabenbescheid – Folgen von Bescheidmängel

- Fehlen von unverzichtbaren Merkmalen:
 - kein Bescheid – entfaltet keine Rechtswirkungen
- Fehlen der Begründung
 - Antrag auf Bescheidbegründung (Hemmung des Laufs der Bescheidbeschwerdefrist iSd § 256 Abs 2 BAO)
- Mängel der Rechtsmittelbelehrung: § 93 BAO
- Inhaltliche Mängel ⇒ Bescheidbeschwerde

Verjährung

- **Festsetzungsverjährung** (§§ 207 ff BAO)
 - 5 Jahre ab Ablauf des Jahres der Entstehung des Steueranspruchs
 - bei Abgabenhinterziehung 10 Jahre
 - Verbrauchsteuern 3 Jahre (USt gehört hier nicht dazu)
 - Verlängerungshandlungen ⇒ § 209 BAO
 - absolute Verjährungsfrist: 10 Jahre
- **Einhebungsverjährung** (§ 238 BAO)
 - 5 Jahre ab Ablauf des Jahres der Fälligkeit
 - Unterbrechung: Frist läuft neu
 - Hemmung: Restfrist läuft weiter

Fälligkeit

- ein Monat nach Bekanntgabe des Abgabenbescheids
- Abzugssteuern und Selbstbemessungsabgaben (zB § 21 UStG): bis 15. des zweifolgenden Monats
- Keine aufschiebende Wirkung der Bescheidbeschwerde (§ 254 BAO)
 - Aussetzungsantrag nach § 212a BAO
 - bei wenig erfolgversprechender Beschwerde keine Bewilligung

Zahlungsaufschub und Säumnisfolgen

- Aussetzung (§ 212a BAO)
 - Aussetzungszinsen 1,38%
- Zahlungserleichterungen (§ 212 BAO)
 - Stundung, Ratenzahlung
 - Stundungszinsen 3,88%
- Säumnis
 - Säumniszuschlag (§ 217 BAO)
 - 1. Zuschlag: 2% des nicht entrichteten Abgabebetrages
 - nach jeweils 3 weiteren Monaten 2. und 3. Säumniszuschlag von 1%
 - Vollstreckbarkeit (§ 226 BAO)



Rechtsschutz

- Bob Baumeister (unbeschränkt einkommensteuerpflichtig in Österreich) betreibt ein Baugewerbe in Wien. Da einer seiner Maurer dringend Bargeld brauchte, zahlte Bob Baumeister ihm seinen Lohn iHv 1.200 € bar aus.
 - Bei der Veranlagung wurde der bar ausgezahlte Lohn unter Berufung auf § 20 Abs 1 Z 9 EStG nicht als Betriebsausgabe abgezogen. Herr Baumeister regt sich fürchterlich darüber auf und möchte dagegen vorgehen, aber wie?
-

Bescheidbeschwerde

- Einbringen der Bescheidbeschwerde
 - Beschwerdefrist 1 Monat (§ 245 Abs 1 iVm § 108 BAO)
 - Einbringung beim FA oder BFG (§ 249 Abs 1 BAO)
 - keine aufschiebende Wirkung (§ 254 BAO)
 - Antrag auf Aussetzung der Einhebung nach § 212a BAO möglich
- Inhalt der Beschwerde (§ 250 BAO)
 - Bezeichnung des Bescheides
 - Beschwerdeerklärung (Bescheidpunkte, die bekämpft werden)
 - Beschwerdeantrag (Änderungen, die beantragt werden)
 - Begründung

Beschwerdevorentscheidung und Vorlageantrag

- Beschwerdevorentscheidung (BVE, § 262 Abs 1 BAO) – nochmalige Entscheidung des Finanzamtes
 - Zurückweisung (weil verspätet oder unzulässig) § 260 BAO
 - Stattgabe (voll oder teilweise) § 263 BAO
 - Abweisung (263 BAO)
 - Änderung (auch „Verböserung“) § 263 BAO
- Vorlageantrag an das BFG (§ 264 Abs 1 BAO)
 - 1 Monat ab Bekanntgabe (Zustellung)
 - vom FA innerhalb von 2 Monaten vorzulegen, sonst Vorlageerinnerung beim BFG (§ 264 Abs 6 BAO)
 - Beschwerde gilt zwar durch Vorlageantrag als unerledigt, die Wirksamkeit der BVE bleibt aber bis zur Beschwerdeentscheidung aufrecht (§ 264 Abs 3 BAO)

Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht (BFG)

- BFG = Verwaltungsgericht des Bundes für Finanzen (§ 1 BFGG)
- Sitz in Wien mit Außenstellen in Feldkirch, Graz, Innsbruck, Klagenfurt, Linz und Salzburg (§ 2 BFGG)
- Entscheidung durch Einzelrichter oder durch Senate (§ 12 BFGG)
- Zusammensetzung von Senaten (§ 12 BFGG)
 - Senatsvorsitzender (Dirimierungsrecht, § 277 Abs 2 BAO)
 - 1 Richter („Berichterstatter“, § 12 Abs 5 BFGG)
 - 2 Laienrichter (aus den Berufsvertretungen, § 4 BFGG)
- feste Geschäftsverteilung (§ 13 BFGG)

Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht (BFG)

- Entscheidung durch den Senat (§ 272 BAO)
 - Antrag in der Beschwerde
 - auf Verlangen des Einzelrichters
- mündliche Verhandlung (§ 274 BAO)
 - Antrag in der Beschwerde oder im Vorlageantrag
 - Entscheidung des Berichterstatters
 - Entscheidung des Vorsitzenden oder Beschluss des Senats
- Recht des Einzelrichters/Berichterstatters zur Laden des Beschwerdeführers (§ 269 Abs 3 BAO)
 - Sacherörterung oder Beilegung des Rechtsstreits
- kein Neuerungsverbot
- FA hat Parteistellung (§ 265 Abs 5 BAO)

Entscheidung durch das BFG

- Entscheidung durch **Beschluss** (§ 278 BAO)
 - Zurückweisung (verspätete oder unzulässige Beschwerde)
 - Aufhebung des Bescheides und Zurückverweisung an das FA (bei unterlassenen Ermittlungen ⇒ kassatorische Erledigung)
 - Antrag auf Vorabentscheidung durch den EuGH (§ 290 BAO)
 - Aussetzung der Entscheidung bei relevantem Parallelverfahren (§ 271 BAO)
- Entscheidung durch **Erkenntnis** (§ 279 BAO)
 - Meritorische Erledigung
 - Stattgabe (voll/teilweise)
 - Abweisung
 - Änderung (auch „Verböserung“)

Revisionsantrag an den VwGH

- **Ordentliche Revision**
 - Wenn BFG Revisionsantrag an VwGH für zulässig erklärt
 - bei Abweichung von der VwGH-Rsp
 - bei Fehlen einer VwGH-Rsp
 - bei Vorliegen einer uneinheitlichen VwGH-Rsp
- **Außerordentliche Revision**
 - wenn BFG Zulässigkeit der Revision verneint
- **Revisionsgründe**
 - Unzuständigkeit der belangten Behörde (nicht bei Amtsbeschwerde)
 - Rechtswidrigkeit des Inhaltes
 - Verletzung von Verfahrensvorschriften
- **Antragsfrist: 6 Wochen**

Revisionsantrag an den VwGH

- Aufschiebende Wirkung auf Antrag möglich
- Verfahrensparteien
 - Revision durch den Abgabepflichtigen
 - Revisionswerber (Abgabepflichtiger)
 - belangte Behörde (≠ BFG)
 - Amtsrevision
 - Revisionswerber (Finanzamt)
 - Abgabepflichtiger

Verfahren vor dem VwGH

- Neuerungsverbot
- Kassatorische Entscheidung (idR keine meritorischen Entscheidungen)
 - Folge der Aufhebung: Beschwerde gilt als unerledigt
 - Meritorische Entscheidung im Sonderfall des § 42 Abs 4 VwGG
- Bindung des BFG an die Rechtsanschauung des VwGH im fortgesetzten Verfahren
- Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH
 - zwingend bei Bestehen von Zweifeln über die Auslegung von Unionsrecht

Beschwerde an den VfGH

- Bescheidbeschwerde an VfGH (Frist von 6 Wochen)
 - Verletzung in einem verfassungsrechtlich gewährleisteten Recht
 - ZB Verletzung des Gleichheitsgebots iSd Art 7 Abs 1 B-VG oder Willkür (Unterlassung jeglicher Ermittlungstätigkeit der Behörde)
- Möglichkeit zur Abtretung einer Beschwerde an den VwGH
 - Gesonderter Revisionsantrag beim VwGH erforderlich (§ 26 Abs 4 VwGG)
- Kassatorische Entscheidung
- Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH
 - Zwingend bei Bestehen von Zweifeln über die Auslegung von Unionsrecht

Schutz vor Säumnis der Behörden

- Säumnisbeschwerde (§ 284 BAO)
 - Säumigkeit von über 6 Monaten nach Einlangen des Anbringens (Abs 1)
 - Entscheidungsauftrag des BFG (Abs 2)
 - Übergang der Entscheidungszuständigkeit auf das BFG, wenn FA säumig bleibt (Abs 5)
- Fristsetzungsantrag an den VwGH gegen Säumigkeit des BFG (§ 38 VwGG)
 - Verletzung der Fristsetzung kann amtshaftungs-, disziplinar- und strafrechtliche Folgen nach sich ziehen

Rechtskraft von Bescheiden

- Rechtskraft eines Bescheides = Unabänderlichkeit des Bescheides
- Rechtskraft im formellen Sinn
 - Eintritt sobald gegen Bescheid kein ordentliches Rechtsmittel mehr zulässig ist
 - wenn Frist für Erhebung einer Bescheidbeschwerde ungenützt abgelaufen ist
 - wenn bei BVE die Frist für den Vorlageantrag an das BFG ungenützt verstrichen ist
- Sachentscheidung des BFG
 - Ersetzt den Bescheid des FA (auch bei Abweisung)
 - ⇒ Revisionsantrag an VwGH ist kein ordentliches Rechtsmittel und keine Durchbrechung der Rechtskraft des Bescheides des FA

Durchbrechung der Rechtskraft von Bescheiden

- Schreib- und Rechenfehler (§ 293 BAO)
 - auf einem offensichtlichen Versehen beruhende Fehler des FA (zB Abschreibfehler bei Eingabe)
- Übernahme von offensichtlichen Unrichtigkeiten aus der Steuererklärung (§ 293b BAO)
- Abgeleitete Bescheide (§ 295 BAO)
 - zB ESt-Bescheide der Gesellschafter einer Personengesellschaft, die auf der einheitlichen Gewinnfeststellung der Personengesellschaft beruhen
- Rückwirkende Ereignisse (§ 295a BAO)
 - Ereignisse mit Wirkung für die Vergangenheit auf Bestand oder Umfang eines Abgabenanspruchs

Durchbrechung der Rechtskraft von Bescheiden

- Aufhebung nach § 299 BAO
 - wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit innerhalb von einem Jahr ab Bekanntgabe des Bescheides
 - Wiederaufnahme des Verfahrens (§§ 303 ff BAO)
 - Wenn der Bescheid durch gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonst wie erschlichen wurde
 - Vorsätzlich unrichtige Abgaben in Steuererklärung
 - Wenn Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind
 - ≠ neue Rechtsbeurteilung
 - Wegen Änderung bei einer Vorfragenentscheidung
- ⇒ Kenntnis hätte einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt

Durchbrechung der Rechtskraft von Bescheiden

- Wiedereinsetzung in den vorigen Stand (§ 308 BAO)
 - Fristversäumnis wegen unvorhersehbarem und unabwendbarem Ereignis
 - Fristversäumnis darf nicht auf Verschulden beruhen (Ausnahme: minderen Grad des Versehens)
 - Antrag auf Wiedereinsetzung innerhalb von 3 Monaten nach Aufhören des Hindernisses
 - Gleichzeitige Nachholung der versäumten Handlung