



universität
wien

Vorlesung Steuerrecht – Teil I

Sommersemester 2020



Vorlesung Steuerrecht - LV-Informationen

- Termine
 - Siehe Vorlesungsverzeichnis
- Klausur
 - 1. Termin: Donnerstag 25.6. 2020, Online (siehe separates Informationsblatt)
 - 2. Termin: Montag 21.9.2020, 11:30-13:00 Uhr, HS 1 (voraussichtlich wieder Präsenzprüfung)
- Literatur/Arbeitsunterlagen
 - *Doralt*, Steuerrecht 2020, 21. Auflage (2019)
 - Kodex Steuergesetze (65. Auflage, Stand 15.11.2019) oder Kodex Steuergesetze Studienausgabe (2. Auflage, Stand 15.11.2019)
 - VO-Folien
 - Fallbeispiele (die im Laufe der VO zur Verfügung gestellt werden)

Vorlesung Steuerrecht – LV-Informationen

- Beurteilung (unabhängig vom Prüfungsmodus)
 - 60 Punkte erreichbar
 - ab 31 Punkte: genügend (4)
 - ab 39 Punkte: befriedigend (3)
 - ab 47 Punkte: gut (2)
 - ab 55 Punkte: sehr gut (1)
- Homepage
 - <http://steuerrecht.univie.ac.at>
- E-Mail
 - steuerrecht@univie.ac.at



Steuern

Steuern

- Funktionen
- Einteilung
 - Bundes-, Landes- und Gemeindeabgaben
 - Ertragshoheit und Verwaltungshoheit
 - Gemeinschaftliche Bundesabgaben (ESt, KSt, USt)
 - Ausschließliche Bundesabgaben (Gebühren iSd GebG)
 - (Ausschließliche) Länderabgaben (Feuerschutzsteuer)
 - Zwischen Ländern und Gemeinden geteilte Abgaben (Fremdenverkehrsabgabe)
 - Ausschließliche Gemeindeabgaben (Kommunalsteuer, Grundsteuer)

Arten von Steuern

- Personensteuern
 - zB ESt, KSt → Ertragsteuern
- Objektsteuern (Sachsteuern)
 - zB Grundsteuer
- Verkehrssteuern
 - zB USt, Rechtsverkehrssteuern
- Verbrauchsteuern
 - zB Tabaksteuer, Mineralölsteuer
- Direkte und indirekte Steuern
- Art der Erhebung



Überlappungen

Grundbegriffe

- Steuersubjekt/Steuerschuldner
- Steuerobjekt
- Steuergläubiger
- Bemessungsgrundlage
- Steuersatz / Tarif
- Steuerschuld

Rechtsquellen

- Gesetze
 - Verfassungsgesetze
 - Einfache Gesetze
 - Einzelsteuergesetze (zB EStG, KStG, UStG)
 - Allgemeine Steuergesetze (zB BAO, GewG)
- Verordnungen des BMF
- Völkerrechtliche Verträge (zB DBA)
- EU-Recht

Rechtserkenntnisquellen

- Rechtsprechung
 - VfGH, VwGH, BFG, EuGH, BFH
- Literatur
 - Zeitschriften, Lehrbücher, Kommentare, Monographien
- Erlässe und Richtlinien des BMF
- Rechtsauskünfte von Behörden
- Rulings von Behörden
 - Auskunftsbescheide (advance rulings) iSd § 118 BAO zu Rechtsfragen iZm Umgründungen, Unternehmensgruppen, intern. Steuerrecht, Umsatzsteuerrecht und Vorliegen von Missbrauch

Einkommensteuer

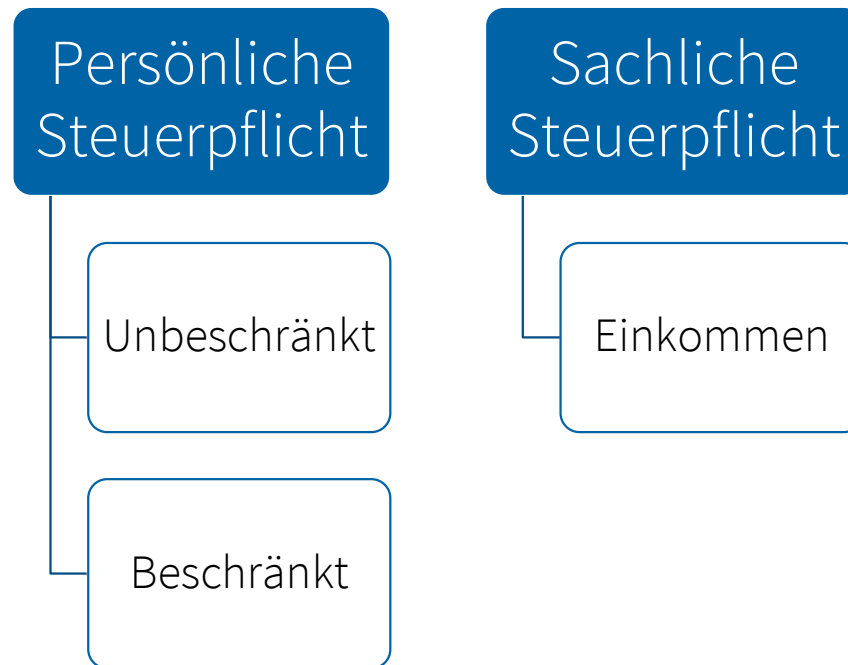
Wieviel Einkommensteuer zahlen wir?

Wie viel ESt zahlen wir?

Tarifstufe			Anzahl Personen je Stufe
über	bis	(Grenz)Steuersatz	
0 €	11.000 €	0%	2,6 Mio
11.000 €	18.000 €	25%	1,4 Mio
18.000 €	31.000 €	35%	1,8 Mio
31.000 €	60.000 €	42%	1 Mio
60.000 €	90.000 €	48%	0,2 Mio
90.000 €	1.000.000 €	50%	0,1 Mio
1.000.000 €		55%	197*

* 2017

Einkommensteuerpflicht



Persönliche Steuerpflicht

Beginn/
Ende?

Natürliche
Personen § 1 (1)

Wohnsitz ODER § 26 (1) BAO
Gewöhnlicher Aufenthalt § 26 (2) BAO

Ja

Nein

Unbeschränkte Steuerpflicht: § 1 (2)
In- und ausländische
Einkünfte
Welteinkommensprinzip

Beschränkte Steuerpflicht: § 1 (3)
Einkünfte, die in § 98 taxativ
aufgezählt sind
Territorialitätsprinzip

Option zur unbeschränkten Steuerpflicht: § 1 (4)

- EU/EWR-Staatsangehöriger UND
- Mind. 90% der Einkünfte unterliegen österr. Est iSd § 98 EStG ODER
- Ausländische Einkünfte < € 11.000

Wohnsitz iSd § 26 (1) BAO

- Wohnung
 - Zum Wohnen bestimmte Räume
 - zB auch Ferienwohnung, Untermietzimmer, Hotelzimmer
- Innehabung
 - Wohnung steht jederzeit zur Verfügung
 - „Schlüsselgewalt“
- Maßgeblich sind die objektiven Umstände, nicht die subjektive Absicht
- Beispiel: Deutscher Staatsbürger mit Ferienhaus in Kitzbühel, das jeweils im Sommer und Winter für ein paar Tage benutzt wird

Zweitwohnsitzverordnung (BGBl II 2003/528)

- Keine unbeschränkte Steuerpflicht trotz Wohnsitz im Inland, wenn
 - Mittelpunkt der Lebensinteressen des Stpfl. seit mehr als 5 Jahren im Ausland liegt UND
 - Wohnung im Inland nicht mehr als 70 Tage im Jahr verwendet wird UND
 - Verzeichnis darüber geführt wird
- Ist VO gesetzeskonform?

Gewöhnlicher Aufenthalt iSd § 26 (2) BAO

- Körperlicher Aufenthalt in Ö
 - Muss nicht freiwillig sein
- Nicht nur vorübergehend
 - Nicht bei „Grenzgängern“
- IMMER bei Überschreitung von 6 Monaten → rückwirkend
- Nur 1 gewöhnlicher Aufenthalt möglich

Internationale Steuerfälle - Doppelbesteuerung

- Wohnsitz in Ö + Wohnsitz im Ausland = Doppelwohnsitz
 - Unbeschränkte Steuerpflicht in zwei Staaten
 - Ö und Ausland besteuern Welteinkommen
- Wohnsitz in Ö + gewöhnlicher Aufenthalt im Ausland (od. umgekehrt)
- Wohnsitz im Ausland und Einkünfte auch in Ö
 - Zusammentreffen von beschränkter und unbeschränkter Steuerpflicht
 - A besteuert Welteinkommen und Ö „Quelleneinkünfte“ iSd § 98 EStG
- Vermeidung der Doppelbesteuerung
 - Doppelbesteuerungsabkommen (DBA)
 - Unilaterale Maßnahmen iSd § 48 BAO

Sachliche Steuerpflicht

Einkommen § 2 (2)

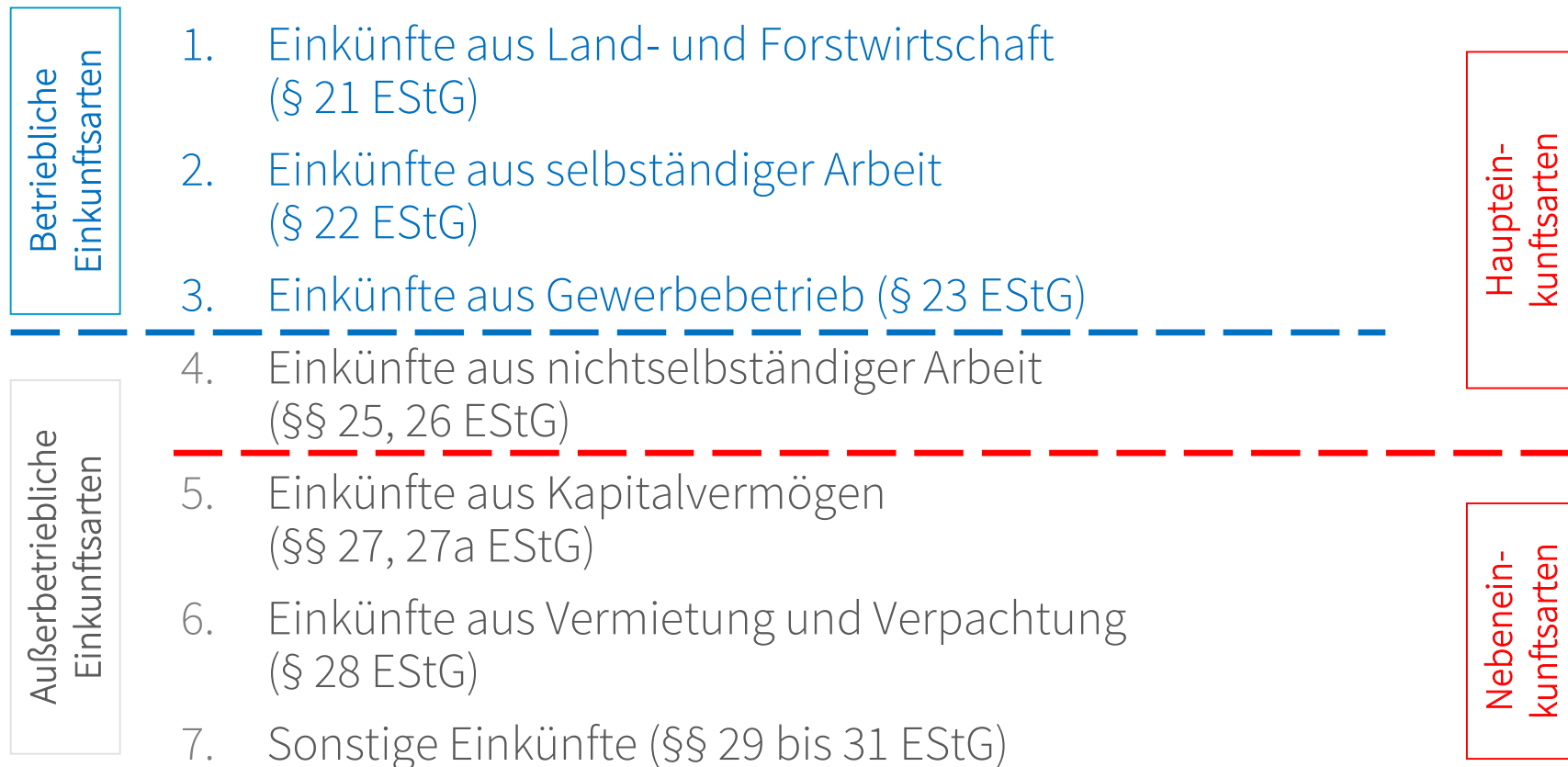
Gesamtbetrag der 7 Einkunftsarten § 2 (3) Z 1-7
nach Verlustausgleich
nach Abzug von Sonderausgaben gem § 18 (inkl. Verlustabzug)
nach Abzug von außergewöhnlichen Belastungen gem §§ 34 und 35
nach Abzug des Freibetrages iSd § 105

= Einkommen als Bemessungsgrundlage der ESt

Tarif: Progressiv – Satz zwischen 0% und 55% (§ 33)

Weder beim Gesamtbetrag der Einkünfte noch beim Einkommen zu berücksichtigen sind Einkünfte, die dem besonderen Steuersatz für Kapitalvermögen oder Grundstücksveräußerungen unterliegen (KESt; Immo-ESt)

Einteilung der 7 Einkunftsarten



Steuerbar – Steuerfrei - Steuerpflichtig

- Steuerbar: 7 Einkunftsarten → erschöpfende Aufzählung („nur“)
- Steuerpflichtig: keine Steuerbefreiung
- Steuerfrei: Steuerbefreiung (zB § 3)
- Nicht steuerbar: Einkünfte außerhalb der 7 Einkunftsarten
 - Erbschaften, Schenkungen
 - Finderlohn
 - Lotteriegewinne
 - Private Veräußerungsgewinne?
 - Preise?

Preise – steuerbar?

- Architektenwettbewerb
 - 3 Siegerprojekte – eines wird verwirklicht → Preisgeld?
- Preisgelder im Sport?
- Nobelpreis?
- Wissenschaftspreise?
- Millionenshow?
- Dancing Stars?

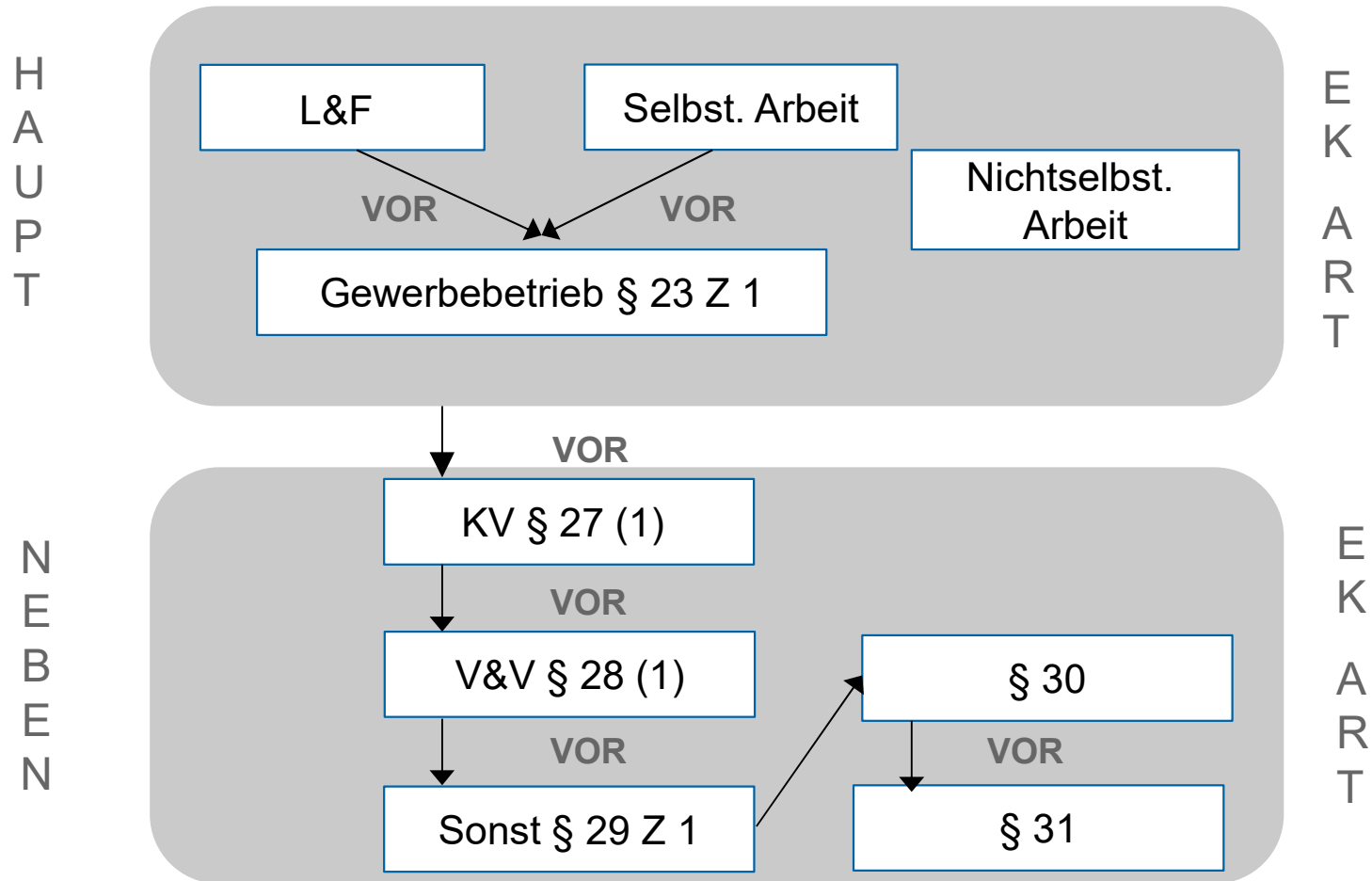
Befreiungen

- Steuerbar, aber steuerfrei
- Befreiungen (§ 3 EStG)
 - Bezüge (Transferzahlungen) aus öffentlichen Mitteln
 - Einrichtungen des Arbeitgebers
 - „Essensmarkerl“ (§ 3 Abs 1 Z 17 EStG)
 - Mitarbeiterrabatte (§ 3 Abs 1 Z 21 EStG)

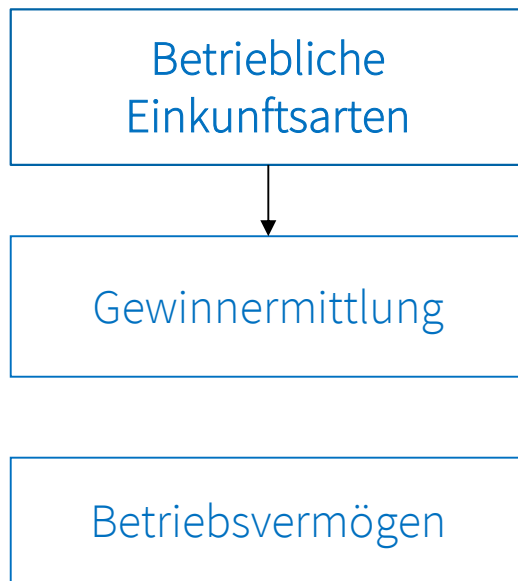
Liebhabeerei

- Einkunftsquellen, die auf Dauer keine Gewinne erwarten lassen → steuerlich nicht anerkannt
 - Ergibt sich aus Umschreibung der Einkünfte
 - Hobbies und Freizeitbeschäftigungen (Jagd, Rennstall, Hobby-Landwirtschaft) → persönliche Neigung des Stpfl.
 - Private Vermögensvorsorge mit hoher Fremdfinanzierung
- Verluste sind nicht abzugsfähig!
- Liebhabeerei-VO
 - Liebhabeereivermutung vs. Einkünftevermutung

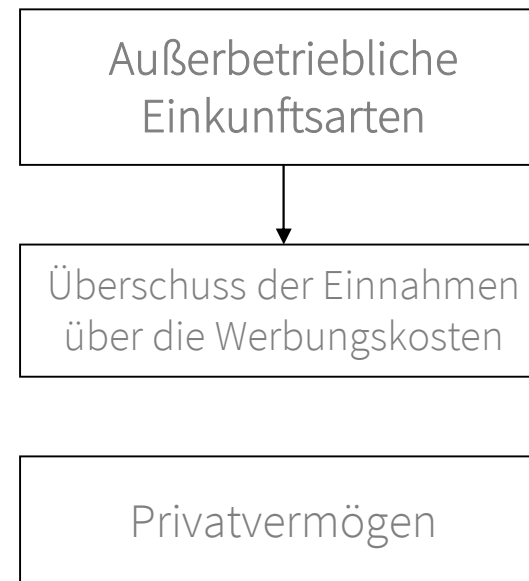
Subsidiarität der Einkunftsarten



Betriebliche vs. außerbetriebliche Einkünfte



Wertänderungen und
Veräußerungsgewinne generell
steuerpflichtig



Wertänderungen?
Ausnahme: Veräußerungsgewinne aus
Kapital- und Immobilienvermögen

Einkünfte

- Einkünfte = Nettogröße
 - Nach Abzug von BA oder WK
- Beispiel
 - Einnahmen = 100.000 €
 - Gewerbebetrieb mit 30.000 € BA
 - Gutachtertätigkeit mit 7.000 € BA
 - Einkünfte?

Einkünfte → Nettogröße → Objektives Nettoprinzip

Subjektives Nettoprinzip

- Zwangsläufig private Aufwendungen
 - Abzugsfähigkeit als außergewöhnliche Belastung
- Existenzminimum
 - Steuerfrei halten – wie?
 - Tarif
 - Absetzbeträge (KAB, AVAB, ...)
 - Freibeträge?
 - Absetzbetrag vs. Freibetrag: Unterschied?
 - Ideologische Diskussion

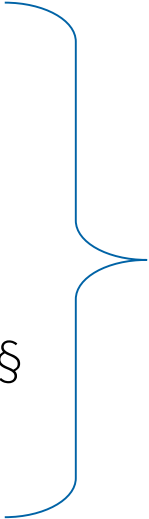
KAB - Kinderfreibetrag

- VfGH-Rechtsprechung
 - Zumindest **die Hälfte** der Einkommensteile, die zur Bestreitung des Unterhalts von Kindern erforderlich sind, „*müssen im Effekt steuerfrei bleiben*“.
- Beispiel: Unterhaltskosten iHv 5.000 €
 - Spitzenverdiener mit Einkommen iHv 100.000 €
 - Abzug von der Bmgl → Steuerersparnis iHv 2.500 €
 - Steuersystematisch vorzugswürdiger
 - KAB: Progressionsunabhängiger Steuervorteil
 - Wird mit Familienbeihilfe ausbezahlt

Familienbonus Plus - § 33 Abs 2


- Ersetzt KAB und Abzug von Kinderbetreuungskosten
- Absetzbetrag
 - 125 € pro Kind/Monat (1.500 € pro Kind/Jahr) bis zum 18. Lebensjahr
 - Danach 41,68 € pro Kind/Monat (500,16 € pro Kind/Jahr), wenn Familienbeihilfe bezogen wird
- Monatsweise Betrachtung für Anspruchsberechtigung
- Ausschluss für Kinder in Drittstaaten + Valorisierung für Kinder im EU/EWR-Raum
 - Europarechtskonformität?
- Aufteilung des Bonus
- Geringverdiener: 250 € Kindermehrbetrag (§ 33 Abs 7)
- Pläne zur Anhebung des Familienbonus

Betriebliche Einkunftsarten

- Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§ 21 EStG)
 - Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 22 EStG)
 - Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23 EStG)
- 
- Gewinnanteile aus Mitunternehmerschaft
 - Veräußerungsgewinne (§ 24 EStG)

Einkünfte aus Gewerbebetrieb

- Gewerbebetrieb (§ 23 Z 1 EStG):
 - Selbständigkeit
 - Nachhaltigkeit
 - Gewinnerzielungsabsicht
 - Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr
- + negative Abgrenzung
 - Nicht L&F und selbständige Arbeit



Gelten auch für
die anderen
betrieblichen
Einkünfte

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§ 21 EStG)

- „Urproduktion“
 - Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Weinbau, Gartenbau, Obstbau, Gemüsebau → Pflanzen
 - Tierzucht und Tierhaltung
 - Binnenfischerei, Fischzug und Bienenzucht
 - Jagd
- EK aus land- und forstwirtschaftlichen Nebenbetrieben
 - Be- und Verarbeitungsbetriebe
 - Substanzbetriebe
- EK aus Nebentätigkeiten (Stichwort: „Urlaub am Bauernhof“)

Gewerbebetrieb vs. selbständige Arbeit

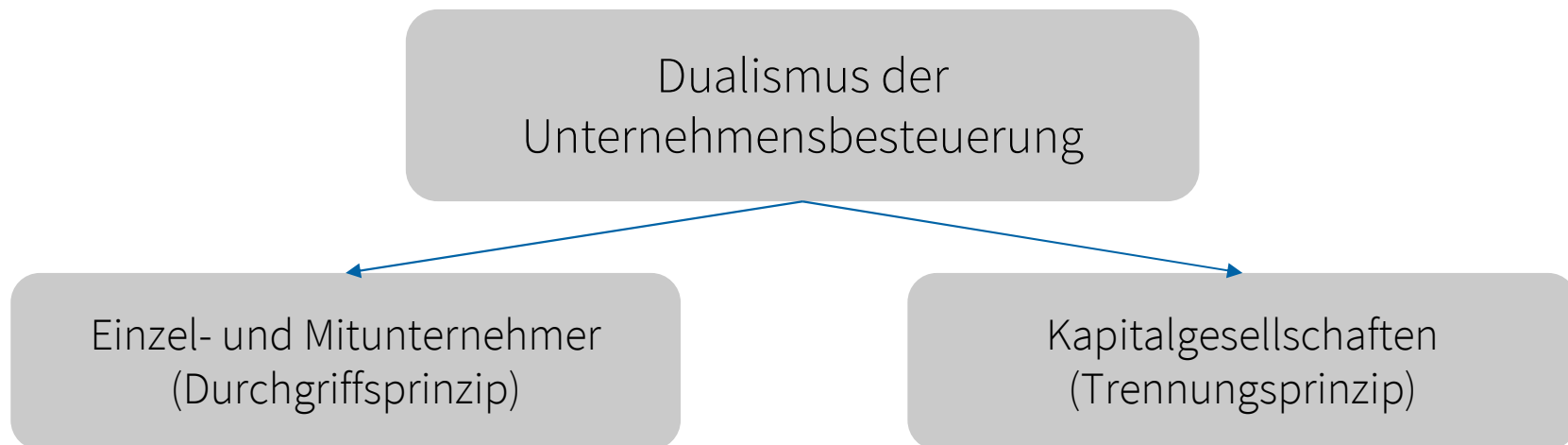
- Abgrenzung für Gewerbesteuer wichtig – nunmehr von geringer Bedeutung
- Selbständige Arbeit iSd § 22 EStG
 - Einkünfte aus **freiberuflicher Tätigkeit**
 - Wissenschaftler, Künstler, Schriftsteller usw.
 - Klassischer „Freiberufler“ wie Architekten, Ärzte, Rechtsanwälte, Steuerberater
 - Einkünfte aus **sonstiger selbständiger Arbeit**
 - Vermögensverwaltende Tätigkeit
 - Wesentlich beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer

Künstler

- Gewisser Qualitätsstandard gefordert (eigenschöpferische Tätigkeit)
 - Kinderstimmenimitator (VwGH – nein)
 - Bauchredner (EStR – nein)
 - VwGH (früher): kunstvoller Vortrag eines Musikstückes, nicht um der Stimmung willen
 - Zillertaler Schürzenjäger vs Johann Strauß: Wer war (ist) Künstler?
- Freiberufliche Tätigkeit
 - Bestimmte höchstpersönliche Kenntnisse und Fähigkeiten

Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23 EStG)

- Gewerbliche Einkünfte als Einzelunternehmer
- Gewinnanteile der Gesellschafter von Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind (OG, KG)
 - Gewinnanteile aus „Mitunternehmerschaften“



Selbständige Arbeit vs. Nichtselbständige Arbeit

- Nichtselbständige Arbeit iSd § 25 EStG
 - Gehälter + Vorteile aus bestehendem oder früherem Dienstverhältnis (Abs 1 Z 1 lit a)
 - Dienstverhältnis: § 47 Abs 2 EStG
 - Nicht wesentlich beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer (Abs 1 Z 1 lit b)
 - Bezüge aus Kranken- und Unfallversorgung (Abs 1 Z 1 lit c – e)
 - Pensionen aus Pensionskassen oder gesetzlicher SV (Z 2 und 3)
 - VfGH-Richter und politische Funktionäre (Z 4)
 - Lehrbeauftragte (Z 5)
- § 26 EStG: Einkünfte, die nicht unter § 25 EStG fallen

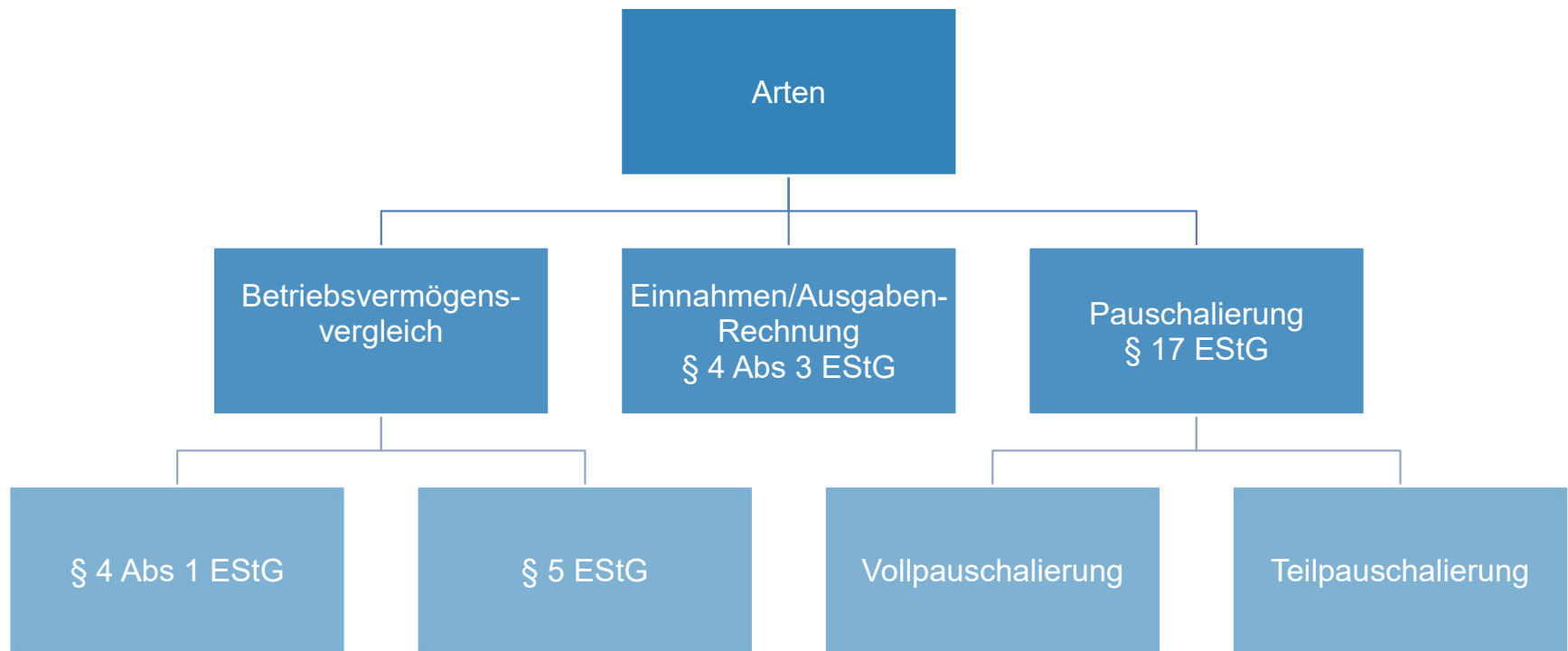
Dienstverhältnis

- Typusbegriff
- Legaldefinition iSd § 47 (2) EStG
 - Einordnung in den Betrieb (betreffend Arbeitsplatz, Arbeitsmittel und Arbeitsstunden)
 - Persönliche Weisungsgebundenheit
 - Grenzfälle

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit

- Laufende Bezüge und sonstige Bezüge
- Besonderheit: 13. und 14. Monatsbezug
 - Grundsätzlich mit 6 % besteuert (0% bis zu 620 €)
 - Staffelung: ab 25.000 € höher besteuert
 - Sechstelgrenze
 - Freigrenze: 2.100 €
 - Warum?
- Besondere Besteuerung des 13. und 14. Monatsbezugs zweckmäßig?
 - Verfassungskonformität?

Gewinnermittlung



Bilanzierung – Einnahmen/Ausgaben-Rechnung

- Hauptunterschied
 - Zeitliche Erfassung der Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben
- Betriebsvermögensvergleich
 - Bilanzieren = Periodisieren
- Einnahmen/Ausgaben-Rechnung: Zufluss/Abfluss-Prinzip
 - ZB Freiberufler (Rechtsanwalt)
 - Gehaltszahlung an Mitarbeiterin
 - Cash-flow-System?
 - Anlagevermögen – Anlageverzeichnis
 - Keine TWA

Einnahme/Ausgaben-Rechnung iSd § 4 Abs 3 EStG

- Keine Buchführung nach §§ 124 und 125 BAO
 - Gewerbetreibende und selbständig Tätige, die keine Freiberufler sind, mit Umsatzerlösen bis € 700.000 (vgl § 189 UGB)
 - L&F-Betriebe bis zu Umsatz von € 550.000 oder Einheitswert von € 150.000
- Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit?
 - Generell keine Buchführungspflicht
 - Buchführung auf freiwilliger Basis (§ 4 Abs 1)

Betriebsvermögensvergleich (Bilanzierung)

- § 5 Abs 1 EStG: BV-Vergleich
 - EK aus Gewerbebetrieb UND
 - Rechnungslegungspflicht iSd § 189 UGB
 - § 189 UGB: Umsatzgrenze iHv € 700.000
 - Nicht: freie Berufe und L&F
- § 4 Abs 1 EStG: BV-Vergleich
 - Freiwillige Buchführung
 - Gesetzliche Verpflichtung zur Buchführung (§ 124 BAO)
 - Buchführungspflichtige L&F (§ 125 BAO)

Gewinn iSd § 4 Abs 1 EStG

- Gewinn ... Unterschiedsbetrag
 - Betriebsvermögen am Schluss des WJ ↔ Betriebsvermögen am Schluss des vorangegangenen WJ
 - Betriebsvermögen = Reinvermögen
 - Setzt sich aus aktiven und passiven Wirtschaftsgütern zusammen
- Gewinn ... durch Entnahmen nicht gekürzt und durch Einlagen nicht erhöht
 - + Entnahmen
 - - Einlagen
 - Wieso?

Entnahmen und Einlagen - § 4 Abs 1 Satz 3 EStG

- Abgrenzungsfunktion
 - Private Sphäre (Privatvermögen) vs. Betriebliche Sphäre (Betriebsvermögen)
 - Entnahme: Minderung von Betriebsvermögen
 - Aus außerbetrieblichen Gründen
 - Gewinn muss Teilwert hinzugerechnet werden
- Beispiele:
 - Notebook im BV: BW 200, TW 250
 - Eigene Arbeitskraft (zB Arzt, er seine eigene Frau behandelt)?

Entnahmen

- Picasso malt ein Bild
 - 2 Monate später: Entnahme (als Geschenk)
 - Höhe der Entnahme?
 - Materialwert: 200
 - Teilwert (Verkehrswert): 5 Mio
- Nutzungsentnahme
 - Auto im Betriebsvermögen
 - Sachentnahme: endgültige betriebsfremde Verwertung
 - Nutzungsentnahme: vorübergehende private Nutzung
 - Verkehrsunfall/Totalschaden auf Privatfahrt?

§ 4 Abs 1 EStG vs. § 5 EStG

- Bilanzierung – Betriebsvermögensvergleich
- Unterschiede § 5 zu § 4:
 - Abweichendes Wirtschaftsjahr (§ 2 Abs 1 EStG)
 - Gewillkürtes Betriebsvermögen
 - Maßgeblichkeitsprinzip
 - Unternehmensrechtliche GoB
 - Rückstellungen und RA-Posten zwingend
 - Früher: Grund und Boden

Vorteil: 1 Gewinnermittlung
Nachteil: unterschiedliche
Zielsetzung (UGB
Gläubigerschutz,
Vorsichtsprinzip)

Maßgeblichkeitsprinzip

- Unternehmensbilanz = Grundlage für Steuerbilanz
- UR Ansätze sind für das StR maßgeblich, außer es gibt zwingende steuerliche Regelungen
- Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung und Bilanzierung
 - § 201 Abs 2 UGB
- Abweichungen werden in Mehr-Weniger-Rechnung dargestellt

Betriebsvermögen vs. Privatvermögen

- Notwendiges Privatvermögen
 - Objektiv erkennbar für private Bedürfnisbefriedigung bestimmt
- Notwendiges Betriebsvermögen
 - Objektiv erkennbar zum unmittelbaren Einsatz im Betrieb bestimmt
 - zB Betriebs- und Geschäftsausstattung, Waren, Forderungen, WC, Teeküche innerhalb der betriebl. Räumlichkeiten
- Gewillkürtes Betriebsvermögen
 - Weder/Noch
 - subjektive Zuordnung entscheidend (Aufnahme in Bücher)

Gemischt genutzte Wirtschaftsgüter

- Sowohl betriebliche als auch private Nutzung
- Bewegliche WG: Zuordnung nach Überwiegensprinzip
 - BV: sämtliche Aufwendungen zunächst Betriebsausgaben; Berücksichtigung der privaten Nutzung als Entnahme
 - PV: auf betriebliche Nutzung entfallende Teil der Aufwendungen ist Betriebsausgabe
- Gebäude: Aufteilung im Nutzungsverhältnis, außer bei untergeordneter Bedeutung (20%-Grenze)
 - Unterhalb 20%-Grenze: 100%ige Zuordnung und Korrektur über Entnahme/Einlage

GoB(il)

- Einzelbewertung
- Stichtagsprinzip
- Bewertungsstetigkeit
- „Going-Concern“
- Vorsichtsprinzip
- Realisationsprinzip / Imparitätsprinzip

Einzelbewertung

- § 6 EStG: Bewertung einzelner WG
 - Ebenso § 201 Abs 2 Z 3 UGB
- Konsequenz eines einheitlichen WG
 - Wertausgleich
 - Einheitliche AfA (Nutzungsdauer)
 - Investitionsbegünstigungen
- Abgrenzung
 - Verkehrsauffassung
 - Nutzungs- und Funktionszusammenhang

Einzelbewertung

- Bebautes Grundstück
 - Zwei getrennte WG
- Gebäude – Gebäudeeinbauten
 - Zentralheizung, Wellnessbereich, Sauna
 - Mieterinvestitionen: idR nicht Gebäude
 - Nicht: Einbaumöbel
- KFZ
 - Abgrenzung nach § 1 PKW-AngemessenheitsVO
 - Selbständig bewertbare Sonderausstattung?
- PC-Recheneinheit?

Stichtagsprinzip

- Bewertung nach den Verhältnissen am Stichtag (idR 31.12.)
- Bilanzerstellung später
 - § 222 UGB (KapGes bis vom 5 Monate) sonst § 193 UGB (9 Monate)
- Wertänderung nach Stichtag, aber vor Bilanzerstellung bekannt?
 - Werterhellende Ereignisse: zu berücksichtigen
 - Wertbeeinflussende Ereignisse: nicht zu berücksichtigen
 - Beispiele

Stetigkeit

- Gleiche Bilanzierungs- und Bewertungsgrundsätze für jede Bilanz eines Unternehmens
- § 201 Abs 2 Z 1: Methoden beibehalten
- Vergleich zwischen Gewinnermittlungsperioden
- Nicht zulässig:
 - Abschreibungsgrundsätze / Nutzungsdauer ändern
 - Abzinsungssätze jährlich zu ändern
- Wechsel (nur) bei Änderung der wirtschaftlichen Umstände zulässig

Vorsichtsprinzip - § 201 Abs 2 Z 4 UGB

- Nur verwirklichte Gewinne sind auszuweisen → Realisationsprinzip
- Erkennbare Risiken und drohende Verluste sind zu berücksichtigen → Imparitätsprinzip
- Gewinne und Verluste werden unterschiedlich behandelt
 - UGB-Bilanz: zwingend – Gläubigerschutz
 - Steuerbilanz?

Realisationsprinzip

- Gewinnverwirklichung durch Umsatzakt
 - Zeitpunkt: Leistungserbringung
 - Gewinn so gut wie sicher; Ausfallsrisiko reduziert sich auch Gewährleistung und Zahlungsunfähigkeit
- Bis zur Gewinnverwirklichung
 - Anschaffungswertprinzip
 - Konsequenz: Legung stiller Reserven – nicht realisierte Wertsteigerungen
 - Rechtfertigung?

Imparitätsprinzip

- Vorwegnahme von Verlusten
 - Teilwertabschreibung
 - Verlustrückstellung
- Asymmetrische Behandlung von Gewinnen und Verlusten gerechtfertigt?
 - Einige MS: symmetrische Behandlung
 - Problem
 - Unverkäufliche Handelsware, uneinbringliche Forderungen, Beteiligungen an krisengebeutelten Unternehmen
 - Ohne TWA mit AK/HK fortzuführen → Unternehmen gezwungen, WG zu veräußern, um Verlust lukrieren zu können

(Steuerliche) Bewertungsmaßstäbe

- Anschaffungskosten → UGB
 - Fiktive Anschaffungskosten (zB § 6 Z 9 lit b; zB Werbegeschenk)
- Herstellungskosten → UGB
- Teilwert (§ 6 Z 1 EStG; § 12 BewG)
- Gemeiner Wert (§ 10 Abs 2 BewG)
- Fremdvergleichswert

Anschaffungskosten

- EStG: keine ausdrückliche Definition
 - Anschaffungsvorgang erfolgsneutral halten
- § 203 Abs 2 UGB
 - Aufwendungen, um den Vermögensgegenstand zu erwerben und
 - in betriebsbereiten Zustand zu versetzen
 - + Nebenkosten und nachträgliche Anschaffungskosten
 - - Anschaffungspreisminderungen
- Anschaffung: entgeltlicher Erwerb eines bereits vorhandenen (hergestellten) WG
- Anschaffungszeitpunkt: Lieferung (wirtschaftliches Eigentum)

Anschaffungskosten

- Unmittelbare Anschaffungskosten
 - Rechnungsbetrag (ohne USt); inkl. übernommene Schulden
 - Auch überhöhte Anschaffungskosten
- Aufwendungen für Herstellung der Betriebsbereitschaft
 - zB Montage- und Fundamentierungskosten; nur Einzelkosten
- Anschaffungsnebenkosten
 - In unmittelbarem (zeitlichen und kausalen) Zusammenhang mit der Anschaffung stehend (Vertragserrichtung, Maklergebühr, GrESt)
 - Nicht: Fremdfinanzierungskosten

Anschaffungskosten

- Nachträgliche Anschaffungskosten
 - zB Preiserhöhung
- Vorweggenommene Anschaffungskosten
 - Der konkreten Anschaffung zuordenbar
 - Nach Erwerbsentschluss
 - zB Reisekosten zur Besichtigung
 - Gutachtenskosten („Due Diligence“)?
 - Sofern nach Erwerbsentschluss ✓
 - Bloße Marktstudie ≠

Herstellungskosten

- Herstellung: Schaffung bisher in dieser Form nicht vorhandener WG (Gegenstand anderer Verkehrsgängigkeit)
- § 203 Abs 3 UGB: Aufwendungen für
 - Herstellung eines Vermögensgegenstandes
 - Erweiterung eines Vermögensgegenstandes
 - Verbesserung eines Vermögensgegenstandes über seinen ursprünglichen Zustand hinausgehend
- Allgemeine Verwaltungs- und Vertriebskosten ≠
 - Ausnahme: Langfristige Fertigung (§ 206 Abs 3 UGB)

Herstellungskosten – Verhältnis Steuerrecht

- Gemeinkosten
 - Aktivierungsgebot (§ 6 Z 2 lit a EStG)
 - Auch UGB (RÄG 2014)
- Verwaltung und Vertrieb
 - Langfristige Fertigung
 - Lagerungskosten?
- Finanzierungskosten
 - § 203 Abs 4 UGB: Wahlrecht

Herstellungskosten – Mindest- und Höchstansatz

Material- und Fertigungseinzelkosten

+ Sonderkosten der Fertigung

= unternehmensrechtlicher Mindestansatz

+ angemessene Teile der Material- und Fertigungsgemeinkosten
(§ 6 Z 2 lit a EStG)

= steuerrechtlicher Mindestansatz

+ fixe Material- und Fertigungsgemeinkosten

+ Fremdkapitalzinsen

+ Sozialaufwand

= unternehmens- und steuerrechtlicher Höchstansatz

Nicht: Verwaltungs- und Vertriebskosten

Herstellungsaufwand - Erhaltungsaufwand

- Herstellungsaufwand → Aktivierungspflicht
- Erhaltungsaufwand
 - Aufwendungen, um WG in ordnungsgemäßen Zustand zu erhalten oder zu bringen
 - Instandhaltung – Instandsetzung (§ 4 Abs 7 EStG)
 - Grundsätzlich sofort absetzbar außer Instandsetzungsaufwand
- Abgrenzung Herstellung oder Instandhaltung: Änderung der Wesensart entscheidend (VwGH)

Herstellungsaufwand - Erhaltungsaufwand

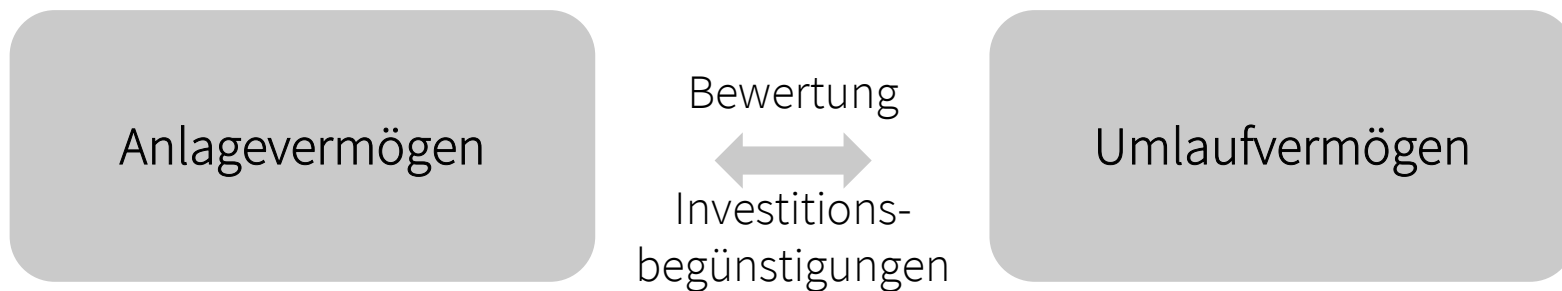
Herstellungsaufwand

- Anbau, Umbau, Zubau
- Vergrößerung der Nutzfläche
- Einbau von Alarmanlage
- Wärmedämmung
- Zusammenlegung/Trennung von Wohnungen
- Einbau von Zentralheizung
- Generalüberholung

Erhaltungsaufwand

- Erneuerung von schadhaftem Dach
- Gebäudeausbesserung
- Beton- statt Holzdecke
- Großreparatur?

Anlagevermögen – Umlaufvermögen



- Dazu bestimmt, **dauernd** dem Betrieb zu dienen
- Verweildauer im Betrieb / Nutzungsdauer
- Bestimmung / Zweck / Funktion im Betrieb

- Nicht dauern dem Betrieb zu dienen bestimmt
- Einmalige Nutzung (Verbrauch oder Veräußerung)
- Nutzungsdauer < 1 Jahr

Absetzung für Abnutzung (AfA) - §§ 7 und 8 EStG

- Gleichmäßige Verteilung der AK/HK auf betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer (§ 7 Abs 1)
- Beginn mit Inbetriebnahme
 - Nutzung > 6 Monate: Ganzjahres-AfA, sonst Halbjahres-AfA (§ 7 Abs 2)
- Auch § 4 Abs 3-Gewinnermittler (§ 7 Abs 3)
- Gesetzliche Nutzungsdauerfiktion für
 - Gebäude: 2,5% [40 J]; Mietwohngebäude 1,5% [66,6 J]; § 8 Abs 1
 - PKW: 8 J; § 8 Abs 6
 - Firmenwert bei Gewerbebetrieben und L&F-Betrieben: 15 J (§ 8 Abs 3)
 - Freiberufler? (Praxiswert)

Außerordentliche Abnutzung (AfaA) – § 8 Abs 4 EStG

- Außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung
 - Wenn Nutzung beeinträchtigt wird und eine Verkürzung der Nutzungsdauer eintritt
 - Auch bei Einnahmen/Ausgaben-Rechnern
 - Konkurrenz zur TWA (bei § 5 und § 4 Abs-1-Gewinnermittlern)
- Beispiele
 - Totalschaden, Brand, Bruch
 - Neuerfindungen, Geschmackswandel
 - Nicht bloße Wertminderung (zB infolge gesunkener Wiederbeschaffungskosten)

Teilwert – Teilwertabschreibung: § 6 Z 1 EStG

- Teilwert = Zusammenhangswert; „Going-concern“-Wert
- Gemeiner Wert = Liquidations- oder Zerschlagungswert
- Abweichungen?
 - Teure Spezialmaschine; PKW
- Teilwertabschreibung
 - Überdimensionierung, überhöhter Kaufpreis, Fehlinvestition, Produktverbot, Konzessionen (Gewerberechtsänderungen)
- Keine TWA
 - (bekannte) Mängel; reduzierte Gewinnspanne, Verluste bei Beteiligungen

Bewertung von abnutzbarem Anlagevermögen

- Bewertung mit AK/HK vermindert um AfA (§ 6 Z 1 Satz 1 EStG)
- Teilwert < Buchwert + dauernde Wertminderung
 - § 5 Abs 1: Pflicht zur Abschreibung
 - § 4 Abs 1: Wahlrecht
 - Nur im Jahr der Entwertung - Nachholverbot
- Teilwert > Buchwert – sofern zuvor TWA
 - „Gründe“ für TWA sind weggefallen
 - § 5 Abs 1: Zuschreibungspflicht (bis max. fortgeschriebene AK)
 - § 208 Abs 1 UGB - § 6 Z 13 EStG (gilt auch für alle rechnungslegungspflichtigen Unternehmer)
 - § 4 Abs 1 : Zuschreibungsverbot (uneingeschränkter Wertzusammenhang) → § 6 Z 1 letzter Satz

Geringwertige Wirtschaftsgüter - § 13 EStG

- Abnutzbare Anlagegüter mit AK bis € 800 (SteuerRefG 2020; davor € 400) können im Jahr der Anschaffung voll abgeschrieben werden
- WG dürften keine wirtschaftliche Einheit bilden (wie zB Kinobestuhlung)
 - EDV-Anlage darf in Drucker, Monitor und Maus zerlegt werden
- WG dürfen nicht entgeltlich an Dritte überlassen (vermietet) werden

Bewertung von nicht abnutzbarem Anlagevermögen

- Anschaffungs- oder Herstellungskosten
- $TW < \text{Buchwert}$ UND dauerhafte Wertminderung
 - § 5-Ermittler: Abschreibungspflicht
Nur Finanzanlagen dürften auch bei nicht dauerhafter Wertminderung abgewertet werden - § 204 Abs 2 UGB
 - § 4 Abs 1-Ermittler: Wahlrecht (§ 6 Z 2 lit a)
- $TW > BW$ (sofern vorher TWA)
 - § 5-Ermittler: Zuschreibungspflicht (bis max. AK/HG)
 - § 4 Abs 1-Ermittler: Zuschreibungswahlrecht (bis max. AK/HK) → § 6 Z 2 lit a Satz 3

Bewertung von Umlaufvermögen

- Anschaffungs- oder Herstellungskosten
- $TW < BW$
 - § 5-Ermittler: Abschreibungspflicht (unabhängig von Dauer der Wertminderung → strenges Niederstwertprinzip)
 - § 4 Abs 1-Ermittler: Wahlrecht (§ 6 Z 2 lit a)
- $TW > BW$
 - § 5-Ermittler: Zuschreibungspflicht (bis max. AK/HK)
 - § 4 Abs 1-Ermittler: Zuschreibungswahlrecht (bis max. AK/HK) → § 6 Z 2 lit a

Rückstellungen – § 9 EStG

- Passiver Bilanzposten – Fremdkapital (im Unterschied zu RL)

Verbindlichkeit

vs.

Rückstellung

Verpflichtung gegenüber
Dritten, die dem Grunde
und der Höhe nach **gewiss**
ist

Verbindlichkeit, die dem
Grunde oder der Höhe nach
ungewiss ist +
Ursache im abgelaufenen
WJ hat

Rückstellungen – § 9 EStG

- § 5-Ermittler MUSS / § 4 Abs 1-Ermittler KANN Rückstellungen bilden
- § 198 Abs 8 UGB
 - Verbindlichkeitsrückstellungen
 - Verlustrückstellungen
 - Aufwandsrückstellungen („Innenverpflichtungen“)
- § 9 EStG: nur für „Außenverpflichtung“
 - Verpflichtungen gegenüber Dritten (privatrechtliche oder öffentlich-rechtlicher Rechtsgrund)
 - Keine Aufwandsrückstellungen
 - „moralische“ Verpflichtungen?

Steuerlich zulässige Rückstellungen - § 9 EStG „nur“

Drohverlust- rückstellung

- Drohende Verluste aus schwebenden Geschäften (Z 4)

Verbindlichkeits- rückstellung

- Ungewisse Verbindlichkeiten (Z 3)

Sozialkapital- rückstellung

- PensionsRSt
- JubiläumsgeldRSt
- Z 1 und 2)

≠ für Firmenjubiläen

Keine Pauschalrückstellungen!
Abzinsung mit 3,5 % (ebenso § 211 Abs 2 UGB)

Verbindlichkeitsrückstellungen

- Außenverpflichtung
- Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme
 - 51%-Wahrscheinlichkeit
- Wirtschaftliche Verursachung im abgelaufenen WJ
- Beispiele:
 - Abwrack- oder Entsorgungsrückstellungen
 - Gewährleistungsrückstellungen

Bewertung von Verbindlichkeiten

- Rückzahlungsbetrag
- Disagio (Damnum) = UB zwischen niedrigerem Auszahlungs- und höherem Rückzahlungsbetrag
 - Aktivieren und aufwandswirksam über Laufzeit verteilen
- Geldbeschaffungskosten
 - Grundsätzlich aktivieren und auf Laufzeit verteilen

Einlagen und Entnahmen

- Wechsel eines WG zwischen Privat- und Betriebsvermögen
- Entnahmen
 - Bewertung mit Teilwert (§ 6 Z 4 EStG)
 - Grund und Boden mit Buchwert (§ 6 Z 4 EStG)
- Einlagen
 - Bewertung mit Teilwert (§ 6 Z 5 lit d EStG)
 - Kapital- oder Immobilienvermögen mit AK, außer TW bei Zuführung < AK, dann TW (lit a und b)
- Wechsel eines WG vom inländischem BV in ausländisches BV
 - Bewertung mit Fremdvergleichswert (steuerliche Entstrickung; § 6 Z 6 EStG)

Betriebsausgaben

- Betriebsausgaben - § 4 Abs 4 EStG
 - Aufwendungen/Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind
 - Betriebliche Veranlassung
 - Trennung Erwerbssphäre von Privatsphäre
 - Weit zu sehen
 - Notwendigkeit, Zweckmäßigkeit oder Angemessenheit grundsätzlich irrelevant (siehe aber noch § 20 EStG)
 - Bsp: Löhne, Pflichtversicherungsbeiträge, Aus- und Fortbildungskosten, Mitgliedsbeiträge an Berufsverbände etc.

Nicht abzugsfähige Aufwendungen/Ausgaben

§ 20 EStG

- Einkommenserzielung vs. Einkommensverwendung
- Z 1: Haushalt/Unterhalt → nicht abzugsfähig
- Z 2 lit a: Aufwendungen/Ausgaben der Lebensführung
 - Selbst wenn sie durch wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung bedingt sind und zur Förderungen des Berufes dienen
 - Mischaufwand: grundsätzlich nicht abzugsfähig
 - Ausnahme: einwandfreie Trennbarkeit
 - zB Auto, Telefon, Computer

Mischaufwand?

- Strafrichter
 - Pistole, Munition, Waffenpass?
 - Schwarzer Anzug?
- Kabarettist
 - Kleidung (ua. Damenkleider), Friseur?
 - Tonträger (zur Inspiration)?
 - Theaterkarten?

Mischaufwand - Literatur

- Abzugsfähig, wenn für einen abgegrenzten Teil der Allgemeinheit bestimmt
 - Lehrbuch „Doralt“?
- Architekt: Bildbände über Dome, Klöster etc.
- Lehrerin für Kochen und Servierkunde: Zeitschrift „Koch- und Backjournal“
- Tageszeitungen?

Betriebsausgaben

- Betriebliche Veranlassung
- Privatreisen ≠
- Reisekosten bei „Mischprogramm“
 - zB Reise nach Cancun (Mexiko): 5 Tage Konferenz, 7 Tage Baden und Sightseeing
 - Abzugsfähig?
 - Studienreisen?
- Fremdbestimmte Reisen (zB vorgegebener Gerichtstermin von einem RA)

Angemessenheitsprüfung - § 20 Abs 1 Z 2 lit b EStG

- Betrieblich oder beruflich veranlasste Aufwendungen/Ausgaben, die auch Lebensführung betreffen, soweit sie unangemessen hoch sind
 - PKW
 - Personenluftfahrzeuge
 - Sport- und Luxusboote
 - Jagden
 - Geknüpftete Teppiche
 - Tapisserien
 - Antiquitäten
- Angemessenheit nach Verkehrsauffassung (betragsmäßige Obergrenzen durch Finanzverwaltung; zT auch durch Verordnung)

PKW – Luxustangente (Verordnung)

- „Stارانwalt“ kauft Jaguar um 90.000 €
 - 40.000 € angemessen (vgl VO zu § 20 EStG)
 - „Luxustangente“ iHv 50.000 € ausscheiden
 - Sonderausstattung:
 - Einzubeziehen: Klima, Alu, ABS, Airbag, Allrad, serienmäßiges Navi und Autoradio etc
 - Gesondert: Autotelefon, nachträgliches Navi etc.
- AfA-Basis: 40.000 €
- „Stارانwalt“ verkauft Jaguar nach 3 Jahren um 40.000 €
 - Steuerliche Konsequenzen?
- Gebrauch- und Leasingwagen: § 2 VO

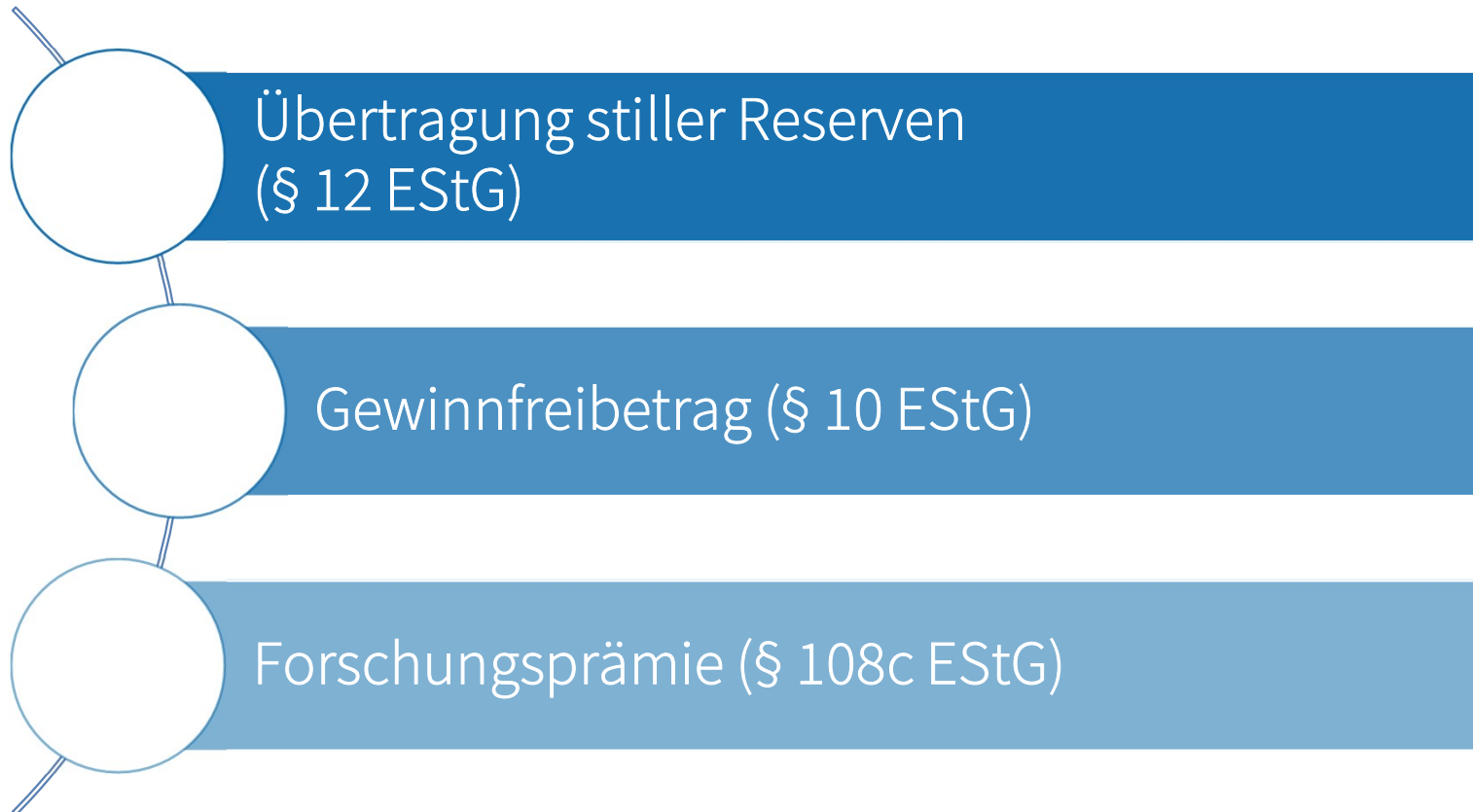
Angemessenheitsgrenze

- Abschließende Aufzählung?
 - Fahrrad-Entscheidung, VwGH
 - Luxus-Schreibgeräte (Goldfüllfeder)
- Antiquitäten
 - Angemessenheitsprüfung
 - Vergleich mit neuwertigem Möbelstück
 - + 25% Toleranzschwelle
 - „Staranwalt“ kauft Barockschrank um 24.000 €
 - „Normaler“ Büroschrank (Massivholz) 6.000 €
 - Verkauf nach 3 Jahren um 32.000 € - Konsequenzen?
 - Schlosshotel – Antiquitäten?

Betriebseinnahmen - Betriebsausgaben

- Betriebseinnahmen – betrieblich Veranlasste Wertzugänge
- Betriebsausgaben – betrieblich veranlasste Aufwendungen/Ausgaben (Wertabgänge)
- Rechnungsabgrenzungsposten
 - Ausgaben und Einnahmen (insb. Dauerschuldverhältnisse) sind der Periode zuzuordnen, zu der sie wirtschaftlich gehören
- Einnahmen/Ausgaben-Rechner iSd § 4 Abs 3 EStG
 - Ausnahme vom Zufluss-Abfluss-Prinzip: geleistete Vorauszahlung iSd § 4 Abs 6 EStG

Investitionsförderungen



Übertragung stiller Reserven – § 12 EStG

- Veräußerung von WG: Δ Erlös und BW (= stille Reserve)
 - Keine sofortige Besteuerung → Übertragung auf neues WG (AK ↓)
- Voraussetzungen
 - Veräußerung von AV → Übertragung auf AV
 - Mindestzugehörigkeit des veräußerten WG zum BV: 7 Jahre (15 Jahre)
 - Ausnahme: Behördlicher Eingriff / höhere Gewalt
 - Ausschluss der Übertragung
 - Keine Übertragung auf (Teil-)Betriebe, MU-Anteile und Finanzanlagen
 - StR dürfen nicht aus Veräußerung von (Teil-)Betrieben oder MU-Anteilen stammen

Übertragung stiller Reserven – § 12 EStG

- Sonderregelungen (Abs 4)
 - Auf körperliche WG nur von körperlichen WG
 - Auf unkörperliche WG nur von unkörperlichen WG
 - Auf Grund und Boden nur von Grund und Boden
 - Auf Gebäude nur von Gebäuden oder Grund und Boden
- Übertragungsrücklage
 - Wenn nicht sofort verwendet
 - Übertragung innerhalb von 12 (24) Monaten

Gewinnfreibetrag (§ 10 EStG) – Eckwerte

- Natürliche Personen
- Gewinnermittlung eines Betriebes (betriebsbezogene Betrachtung)
 - Für alle betrieblichen EK-Arten
- Bis zu 13 % des Gewinnes von der Besteuerung ausgenommen
 - Bis 175.000: 13 %
 - Bis 350.000: 7 %
 - Bis 580.000: 4,5%

Max. bis 580.000 € Gewinn
Max. Freibetrag: 45.350 €
- Kein Investitionserfordernis bis 30.000 € Gewinne (max. 3.900 € Freibetrag – Grundfreibetrag)

Gewinnfreibetrag - Unterteilung

- Grundfreibetrag
 - Bis 30.000 €: kein Investitionserfordernis, von Amts wegen berücksichtigt
 - 13% (3.900 GFB ohne Investitionserfordernis)
 - Mehrere betriebliche EK:
 - Grundfreibetrag frei zuordenbar (sonst im Verhältnis der Gewinne)
 - Bei Pauschalierung nur Grundfreibetrag
- Investitionsbedingter Gewinnfreibetrag
 - Ab 30.000 € Gewinn
 - Investition in bestimmte WG (§ 10 Abs 3 und 4 EStG)

	a.)	b.)	c.)	d.)
Gewinn vor Gewinnfreibetrag	20.000	-30.000	50.000	1.200.000
13% bis 175.000	2.600	0	6.500	22.750
7% von 175.000 - 350.000				12.250
4,5% von 350.000 - 580.000				10.350
Investitionen begünstigte WG	0	20.000	20.000	850.000
Grundfreibetrag	2.600	0	3.900	3.900
Investitionsbedingter Gewinnfreibetrag	0	0	2.600	41.450
Gewinnfreibetrag insgesamt	2.600	0	6.500	45.350
Gewinn endgültig	17.400	-30.000	43.500	1.154.650

Mitunternehmerschaften

- Personenvereinigungen mit betrieblichen EK
 - zB OG, KG (§ 23 Z 2 EStG), atypische stille Gesellschaft, GesbR, EWIV
- Grundsätze der Gewinnermittlung
 - Durchgriffsprinzip
 - Unmittelbare Zurechnung des Gewinnes/Verlustes an die Gesellschafter
 - Gewinnanteile und Vergütungen iSd § 23 Z 2 EStG = betriebliche EK

Kennzeichen Mitunternehmerschaft

- (Mit)Unternehmerrisiko (Unternehmerwagnis)
 - Beteiligung am Gewinn, Verlust, StR und FW
- Mitunternehmerinitiative
 - Teilnahme an Geschäftsführung
 - Stimm-, Kontroll- und Widerspruchsrechte
- Atypisch stiller Gesellschafter = MU
- Kapitalistischer MU (natürliche Personen) iSd § 23a EStG
 - ≠ unbeschränkte Haftung
 - ≠ ausgeprägte MU-Initiative
 - Eingeschränkte Verlustverrechnung (Wartetastenverluste)

MU – Gewinnermittlung (einheitlich und gesondert)

- Gewinnermittlung auf 2 Stufen
 - Ebene der Gesellschaft (Gesamtgewinn) → Aufteilung auf Gesellschafter
 - Ebene der Gesellschafter → Berücksichtigung von Besonderheiten in Sonder- und Ergänzungsbilanzen
- Sonderbilanz: beinhaltet Sonder-BV (steht im Eigentum eines Gesellschafters und wird von Gesellschaft genutzt)
- Ergänzungsbilanz: wenn AK eine neu eintretenden Gesellschafters von AK der Alt-Gesellschafter abweichen
- Negatives Kapitalkonto: Verlust > Einlage
 - Nachversteuerung bei Ausscheiden

MU – Leistungsbeziehungen zwischen Gesellschaft und Gesellschafter (§ 23 Z 2 EStG)

- Dienstleistungen, Darlehen und Nutzungsüberlassung des Gesellschafters an Gesellschaft
 - Vergütungen sind Teil des Gewinnes („Gewinnvoraus“)
- Zwischenbetriebliche Leistungen
 - Wie Fremdgeschäfte (sofern zu fremdüblichen Bedingungen abgewickelt)
 - Sonst Einlage/Entnahme
- Leistung zwischen Gesellschaft und Privatbereich des Gesellschafter
 - Einlage / Entnahme

Betriebsveräußerung (§ 24 EStG)

- Veräußerung oder Aufgabe von Betrieb oder Teilbetrieb
- Veräußerung von MU-Anteil
- Aufdeckung von stillen Reserven → Begünstigungen
- Veräußerungsgewinn
 - Δ Veräußerungserlös und BV zu Buchwerten
- Aufgabegewinn
 - Δ Gemeiner Wert des BV und BV zu Buchwerten

Betriebsveräußerung - Begünstigungen

- Verteilungsbegünstigung – § 37 Abs 2 Z 1 EStG
- Hälftesteuersatz – § 37 Abs 5 EStG
- Steuerfreibetrag – § 24 Abs 4 EStG
- Anrechnung der Grunderwerbsteuer – § 24 Abs 5 EStG
- Hauptwohnsitzbefreiung – § 24 Abs 6 EStG

Entgeltlicher Betriebserwerb – asset deal

- Veräußerer (§ 24 EStG)
 - Steuerpflichtiger Veräußerungsgewinn (-verlust)
- Erwerber (§ 6 Z 8 lit b EStG)
 - Ansatz der AK der einzelnen WG ($\hat{=}$ TW der WG)
 - Firmenwert = Δ Kaufpreis und TW der einzelnen WG
 - UGB: § 203 Abs 5 (Aktivierung und Verteilung über ND; idR 10 Jahre)
 - Steuerrecht: § 8 Abs 3 EStG zwingende lineare AfA über 15 Jahre bei Gewerbetreibenden und L&F

Unentgeltlicher Betriebserwerb

- Übertragender (§ 6 Z 9 lit a EStG)
 - Buchwertansatz
 - Keine Aufdeckung der stillen Reserven
- Erwerber (§ 6 Z 9 lit a EStG)
 - Buchwertfortführung
- Aus betrieblichem Anlass unentgeltlich erworbenen WG
 - Fiktive Anschaffungskosten (§ 6 Z 9 lit b EStG) → Gewinnrealisierung beim Empfänger

Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten

- Außerbetriebliche Einkünfte (§ 2 Abs 4 Z 2 EStG)
- Einnahmen (§ 15 EStG)
 - Zufluss von Geld oder geldwerten Vorteilen iRd Einkunftsart
- Werbungskosten (§ 16 EStG)
 - Aufwendungen/Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen
 - Gesetzlich aufgezählte Werbungskosten
- § 20 EStG

EK aus Vermietung und Verpachtung (§ 28 EStG)

- Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen
- Vermietung und Verpachtung von Sachinbegriffen (zB Unternehmen)
- Einkünfte aus der Überlassung von Rechten
- Einkünfte aus der Veräußerung von Miet- und Pachtzinsforderungen

- Außerbetriebliche (gelegentliche) Vermietung von **beweglichem** Vermögen → § 29 Z 3 EStG

Vermietung und Verpachtung

- Werbungskosten
 - Laufende Aufwendungen (Erhaltung, Betriebskosten, Grundsteuer (Objektsteuer), Zinsen etc)
 - AfA (§ 16 Abs 1 Z 8 EStG)
- Bemessungsgrundlage für AfA
 - Entgeltlicher Erwerb/Herstellung: AK oder HK (lit a)
 - Unentgeltlicher Erwerb: Fortführung der AfA des Rechtsvorgängers (lit b)
 - „Quasi-Einlage“ von Gebäude (Private Nutzung → Vermietung):
grundsätzlich historische AK (Ausnahme § 16 Abs 1 Z 8 lit c)
- AfA-Satz: 1,5 %

Vermietung und Verpachtung

- Herstellungsaufwand
 - „Aktivieren“ und abschreiben
- Erhaltungsaufwand bei Mietwohngebäuden
 - Instandhaltungsaufwand
 - Sofort absetzbar oder wenn nicht regelmäßig Verteilung über 15 Jahre auf Antrag
 - Instandsetzungsaufwand
 - Erhöht Nutzwert oder verlängert ND wesentlich
 - Verteilung über 15 Jahre (zwingend)
 - § 28 Abs 2 und § 4 Abs 7 EStG
 - Unentgeltliche und entgeltliche Übertragung

Einkünfte aus Kapitalvermögen

§ 27 Abs 2
und 5 EStG

Einkünfte aus der Überlassung von Kapital

zB Dividenden, Zinsen aus Sparbüchern und Anleihen

§ 27 Abs 3
und 6 EStG

Einkünfte aus realisierten Wertsteigerungen von Kapitalvermögen

zB Gewinne aus Veräußerung von Aktien, GmbH-Anteilen
+ Forderungswertpapieren

§ 27 Abs 4
EStG

Einkünfte aus Derivaten

zB Differenzausgleich + Stillhalterprämie bei Optionen,
Gewinne aus Veräußerung von Derivaten

Steuersatz

- Grundsätzlich 27,5 % (§ 27a Abs 1 Z 2 EStG)
 - Dividenden, Aktien, GmbH-Anteile, Anleihen etc
- Besonderer Steuersatz iHv 25% (§ 27a Abs 1 Z 1 EStG)
 - Bankeinlagen (Sparbücher, Konten, Einlagen)
- Ausnahme Regelbesteuerung (§ 27a Abs 2 EStG)
 - zB Privatarlehen, Einkünfte als stiller Gesellschafter
- Regelbesteuerungsoption (§27a Abs 5 EStG)
 - Führt zu Besteuerung mit Durchschnittsteuersatz
 - Berücksichtigung im Gesamtbetrag der Einkünfte iSd § 2 Abs 2 EStG
 - Verlustausgleich wird dadurch nicht erweitert

Verlustausgleich – § 27 Abs 8 EStG

**Verluste, die
Sondersteuersatz
unterliegen**

**Erträge, die
Sondersteuersatz
Unterliegen**

**Veräußerungsverluste
und Verluste aus Derivaten
≠ mit
„Sparbuchzinsen“**

**Verluste aus progressiv
besteuertem KV**

**progressiv besteuerte
Kapitalerträge**

**echte stille
Gesellschaft**
Quellenbezogener
Ausgleich „Wartetaste“

**Zuwendungen von
Privatstiftungen**
kein Verlustausgleich
dagegen möglich

- Verlustausgleich durch Banken (§ 93 Abs 6 EStG)
- Kein Ausgleich mit anderen EK-Arten (vertikales Ausgleichsverbot) und kein Vortrag (Z 4)
- Betrieblicher Bereich: Ausnahmen (6 Z 2 lit c iVm § 27a Abs 6)

Erhebung - KESt

- §§ 93 ff EStG – bei inländischen Einkünften
- Abgeltungswirkung (Endbesteuerung)
 - Außerbetrieblicher Bereich: immer (§ 97 Abs 1)
 - Betrieblicher Bereich: eingeschränkt
 - EK aus realisierten Wertsteigerungen und Derivaten, soweit EK iSd § 2 Abs 3 Z 1 bis 4 EStG (Haupteinkunftsarten)
- Endbesteuert sind ua
 - Gewinnanteile an Kapitalgesellschaften, aus Bankeinlagen und Forderungswertpapieren, Veräußerung von KV, EK aus Derivaten (sofern außerbetriebliche EK)

Veranlagung von EK aus Kapitalvermögen

- Kapitaleinkünfte iSd § 27 EStG, die nicht der KESt unterliegen
- Regelbesteuerungsoption § 27a Abs 5 EStG
- Kapitaleinkünfte aus dem Ausland
 - Wenn KESt-Abzug nicht möglich → Veranlagung
 - „Quasi-Endbesteuerung“ iRd Veranlagung (Besteuerung mit besonderem Satz isoliert vom übrigen EK)

Wiederkehrende Bezüge iSd § 29 Z 1 EStG

- Renten (ohne Übertragung von Wirtschaftsgütern, zB Unfallrenten) → von der ersten Rente an steuerpflichtig
- Gegenleistungsrenten (gegen Hingabe von Privatvermögen) → erst dann steuerpflichtig, wenn bereits gezahlte Renten den Wert des hingegebenen Wirtschaftsgutes übersteigen
- Unterhaltsrenten und freigebige Renten → nicht steuerpflichtig

Spekulationsgeschäfte – § 31 EStG

- Veräußerung von
 - PV, sofern weder Veräußerung von Kapitalanlagen noch von Grundstücken
 - innerhalb von einem Jahr ab der Anschaffung
- Einkünfte (§ 31 Abs 2 EStG)
 - = UB zwischen Veräußerungserlös und AK
 - Freigrenze/Jahr bis € 440 (Abs 3)
 - Verluste sind nur mit anderen Spekulationsgewinnen, nicht jedoch mit anderen Einkünften ausgleichsfähig

Veräußerung von Grundstücken - Grundstücksbesteuerung

- Grundkonzept
 - Alle Grundstücksveräußerungen erfassen
 - Sondersteuersatz iHv 30 %
 - Betrieblichen Bereich gleichschalten
 - Art „Abgeltungswirkung“
- Grundtatbestand: § 30 EStG
 - Private Grundstücksveräußerungen
 - Grund und Boden, Gebäude, grundstücksgleiche Rechte
 - ≠ unentgeltliche Übertragungen

Grundstücksbesteuerung – Befreiungen (§ 30 Abs 2 EStG)

- Hauptwohnsitzbefreiung (Z 1), wenn Eigenheim/ Eigentumswohnung
 - ab Anschaffung bis Veräußerung mind. 2 Jahre HWS *oder*
 - innerhalb der letzten 10 Jahre mind. 5 Jahre durchgehend als HWS gedient hat
 - *und* in beiden Fällen der HWS dort aufgegeben wird
 - erstreckt sich auch auf G+B, auf dem sich das Eigenheim befindet
- Herstellerbefreiung (Z 2) für selbst hergestellte Gebäude (nur für Hersteller selbst)
 - Sofern nicht zur EK-Erzielung in letzten 10 Jahren verwendet
 - ≠ für Grund und Boden
- Veräußerung infolge (drohender) Enteignung (Z 3)

Grundstücksbesteuerung – Bemessungsgrundlage (§ 30 Abs 3 EStG)

- Δ Veräußerungserlös und Anschaffungskosten
- Anschaffungskosten (§ 30 Abs 3)
 - Zu erhöhen vom Herstellungs- und Instandsetzungsaufwendungen
 - Zu vermindern um Afa, soweit abgezogen
- Einkünfte vermindern um Kosten für Notare/Anwälte für Selbstberechnung und Mitteilung der Immo-ESt
- Gilt für „Neuvermögen“
 - Und zum 31.3.2012 steuerverfängenes Vermögen

Grundstücksbesteuerung - Altvermögen

- Am 31.3.2012 nicht steuerverfangen (10 Jahr Spekulationsfrist schon abgelaufen)
- Problem: Anschaffungskosten oft nicht bekannt
- Lösung: Anschaffungskostenfiktion
 - Regelfall: 86 % des Veräußerungserlöses (dh 14% werden besteuert)
 - Effektive Steuer: 4,2 %
 - Umwidmungen: 40 % des Veräußerungserlöses
 - Effektive Steuer: 18 %
 - Auf Antrag: Nachweis der tatsächlichen AK

Grundstücksveräußerung

- (Eingeschränkter) Verlustausgleich iSd § 30 Abs 7 EStG (auch bei Ausübung der Regelbesteuerungsoption)
 - Gesamtverlust aus Grundstücksveräußerungen ist auf 60 % zu kürzen
 - Verteilung über 15 Jahre + Ausgleich mit EK aus V+V (§ 28 Abs 1 Z 1 und 4 EStG) *oder*
 - Ausgleich mit EK auf V+V im Jahr der Verlustentstehung
- Antrag auf Regelbesteuerung (§ 30a Abs 2 EStG) – „normaler“ Steuersatz
- Selbstberechnung und Abfuhr der Immo-ESt durch Parteienvertreter (§ 30b und §30c EStG)

Grundstücksveräußerung – Betrieblicher Bereich

- § 4 Abs 3a EStG
 - Teilweise Übernahme der Aussagen von § 30
- Besteuerung mit 30 %
 - Ausnahme (§ 30a Abs 3): Grundstücke im UV, gewerbliche Überlassung/Veräußerung von Grundstücken, soweit TWA vor 1.4.2012 vorgenommen oder soweit vor 1.4.2012 stille Reserven übertragen worden sind
- Keine Abgeltungswirkung der Immo-ESt
- Entnahme (§ 6 Z 4): G+B zum BW; Gebäude zum TW
- Einlage (§ 6 Z 5 lit b und c): TW, wenn am 31.3.2012 nicht steuerverfangen

Sonstige Einkünfte iSd § 29 Z 3 und 4 EStG

- Leistungen (Tun, Dulden, Unterlassen, Verzicht)
 - Nicht regelmäßig
 - ZB gelegentliche Vermietung von beweglichen WG (PKW, Yacht)
 - Freigrenze iHv € 220
 - Verluste nicht ausgleichsfähig
- Funktionsgebühren

Verlustausgleichsbeschränkungen

- Innerbetrieblicher Ausgleich → Horizontaler Ausgleich innerhalb einer EK-Art → Vertikaler Ausgleich zwischen EK-Arten
- Einschränkungen
 - Verluste aus Leistungen → nur mit positiven Leistungseinkünften
 - Verluste aus KV → nur innerhalb der Einkunftsart und nur eingeschränkt
 - Verluste aus privater Grundstücksveräußerung → mit Gewinnen aus Grundstücksveräußerungen und allenfalls mit Überschüssen aus V+V
 - Verluste aus stiller Beteiligung → Wartetaste
 - Verluste aus kapitalistischer Mitunternehmerschaft → Wartetaste
 - Verluste iSd § 2 Abs 2a EStG → Wartetaste

Sachliche Steuerpflicht

Einkommen § 2 (2)

Gesamtbetrag der 7 Einkunftsarten § 2 (3) Z 1-7
nach Verlustausgleich
nach Abzug von Sonderausgaben gem § 18 (inkl. Verlustabzug)
nach Abzug von außergewöhnlichen Belastungen gem §§ 34 und 35
nach Abzug des Freibetrages iSd § 105

= Einkommen als Bemessungsgrundlage der ESt

Tarif: Progressiv – Satz zwischen 0% und 55% (§ 33)

Weder beim Gesamtbetrag der Einkünfte noch beim Einkommen zu berücksichtigen sind Einkünfte, die dem besonderen Steuersatz für Kapitalvermögen oder Grundstücksveräußerungen unterliegen (KESt und Immo-ESt)

Sonderausgaben – § 18 EStG

- IdR Ausgaben privater Lebensführung (Einkommensverwendung) → dennoch abzugsfähig
- Taxativ aufgezählt
- Unbeschränkt Abzugsfähige Sonderausgaben
 - Renten und dauernde Lasten
 - Steuerberatungskosten
 - Freiwillige Weiterversicherung in der gesetzlichen Pensionsversicherung
- Betragsmäßig beschränkte Sonderausgaben
 - Kirchenbeitrag: 400 €
 - Bestimmte Zuwendungen und Spenden: max. 10% des Gesamtbetrags der EK

Sonderausgabe – Verlustabzug (§ 18 Abs 6 EStG)

- Verluste, die in einem vorangegangenen Jahr entstanden sind
 - Verlustvortrag
- Nur bei betrieblichen Einkünften
 - ≠ bei außerbetrieblichen EK
- Ordnungsgemäße Buchführung oder ordnungsmäßige Einnahmen/Ausgaben-Rechnung
- Frühestmöglicher und höchstmöglicher Abzug
- Zeitlich unbeschränkt

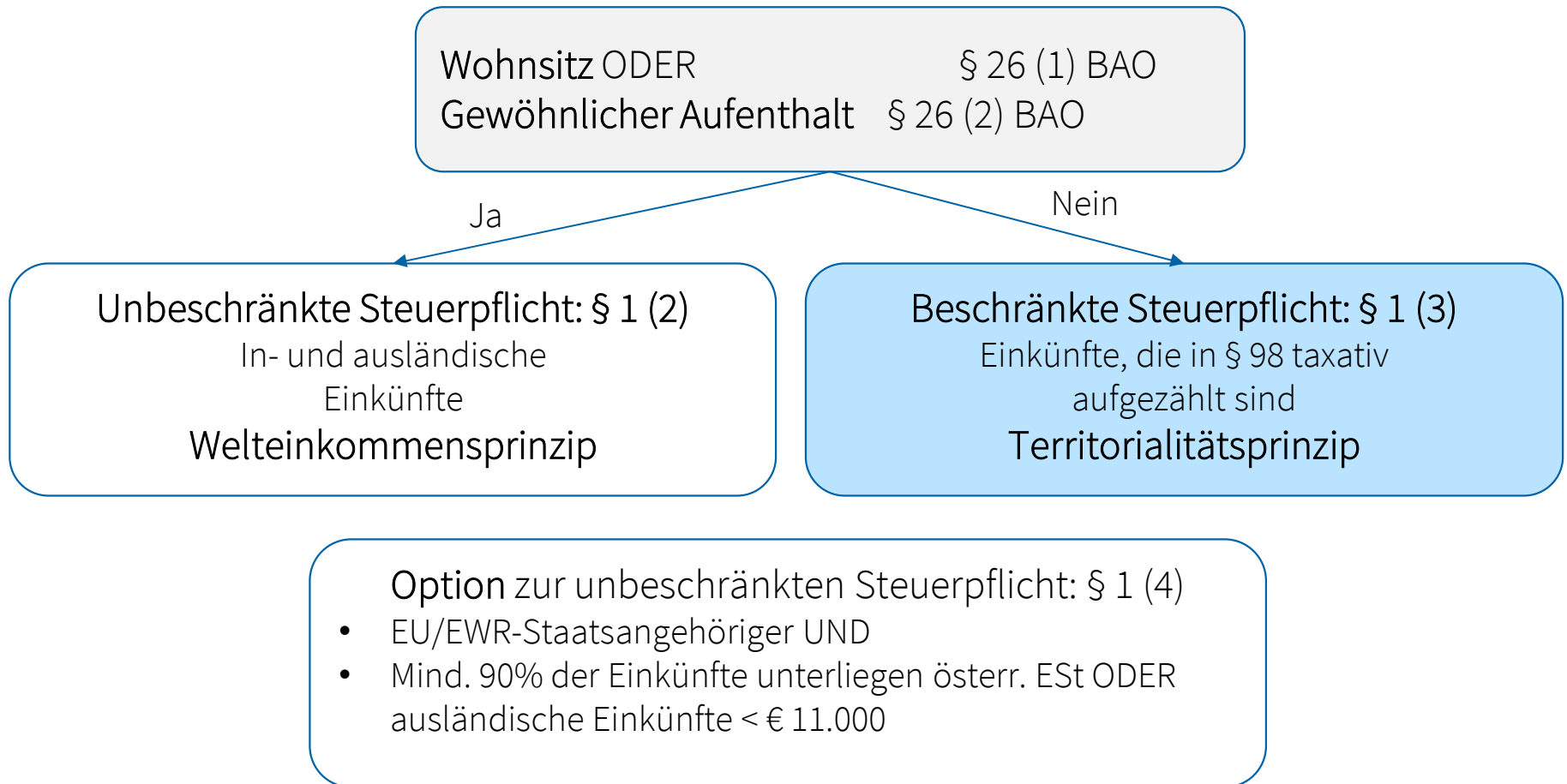
Außergewöhnliche Belastungen – §§ 34 und 35 EStG

- Aufwendungen / Ausgaben, die nicht BA, WK oder Sonderausgaben sind
→ Kosten der Lebensführung
- Belastung muss
 - außergewöhnlich sein
 - zwangsläufig erwachsen
 - die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Vermögensminderung)
- Selbstbehalte

Ermittlung der Steuerschuld

Einkommen
* Tarif iSd § 33 EStG
= Einkommensteuer laut Tarif
- Absetzbeträge iSd § 33 EStG
= Einkommensteuerschuld
- Bereits entrichtete Lohnsteuer
- Bereits entrichtete KESt; auf Antrag oder wenn nicht endbesteuert
= Veranlagte Einkommensteuerschuld
- Vorauszahlungen (vierteljährlich)
= Steuerschuld / Guthaben

Persönliche Steuerpflicht



Beschränkte Steuerpflicht iSd § 98 EStG

- Land und Forstwirtschaft (Abs 1 Z 1)
 - Im Inland betrieben
- Selbständige Arbeit (Abs 1 Z 2)
 - Im Inland ausgeübt oder verwertet (zB Tätigkeit als Vorstand einer inländ. KapGes)
- Gewerbebetrieb (Abs 1 Z 3)
 - Betriebsstätte (§ 29 BAO) im Inland
 - Ständiger Vertreter im Inland
 - Unbewegliches Vermögen im Inland
 - Bestimmte Tätigkeiten auch ohne BS/ständigen Vertreter, wenn im Inland ausgeübt

Beschränkte Steuerpflicht iSd § 98 EStG

- Nicht selbständige Arbeit (Abs 1 Z 4)
 - Im Inland ausgeübt oder verwertet
 - Aus öffentlichen Kassen im Inland
- Kapitalvermögen (Abs 1 Z 5)
 - Bestimmte KESt-pflichtige Kapitalerträge (lit a)
 - Im Inland besichertes Kapitalvermögen (außer Forderungswertpapiere)
 - EK als stiller Gesellschafter (lit c)
 - EK aus realisierten Wertsteigerungen aus Beteiligung an inländischer KapGes (sofern innerhalb der letzten 5 Jahre zu mind. 1 % beteiligt (lit e))

Beschränkte Steuerpflicht – § 98 EStG

- Vermietung und Verpachtung (Abs 1 Z 6)
 - Inländisches unbewegliches Vermögen
 - In inländischer BS verwertete Rechte
 - Im Inland in öffentliche Bücher oder Register eingetragene Rechte
- Private Grundstücksveräußerung (Abs 1 Z 7)
 - Inländische Grundstücke

Steuererhebung bei beschränkter Steuerpflicht

