

**Vertiefungskurs Steuerrecht (B)**  
**Seminar Spezialfragen des Steuerrechts**  
**Prof. Alexander Rust / Rainer Borns / Stefanie Gombotz**  
**/ Nicholas Pacher / Jürgen Romstorfer / Severin Schragl**  
**/ Franz Wallig**

SoSe 2023 | LV 4752

**Wichtige Hinweise:**

- a) Eine positive Absolvierung des Vertiefungskurses ist nur durch die Bearbeitung einer Case Study möglich. Die Teilnahme an der Lehrveranstaltung selbst setzt eine vorherige Anmeldung zu einer Case Study via Learn voraus. **Die Anmeldung im LPIS allein ist daher nicht ausreichend! Jede:r Seminarteilnehmer:in hat sich in der Anmeldewoche verpflichtend für die Bearbeitung einer Case Study zu melden.** Erfolgt keine Anmeldung via Learn, wird eine Abmeldung von der Lehrveranstaltung vorgenommen. Die **Vergabe der Case Studies** erfolgt von **Montag, 6. März 2023 ab 10:00 Uhr bis Mittwoch, 8. März 2023 18:00 Uhr über Learn (Details siehe Punkt g)** nach dem Prinzip *first come first served*. Wer sich in dieser Anmeldewoche via Learn für eine Case Study meldet, hat seinen Lehrveranstaltungsplatz garantiert.
- b) Am **Freitag, 10. März 2023** findet von **10:00 – 11:00 Uhr im TC.0.10 Audimax** eine **Vorbereitung** für alle Teilnehmer/innen statt, woran eine Teilnahme sehr zu empfehlen ist.
- c) **Gute Kenntnisse des Steuerrechts** und eine entsprechende **Vorbereitung** auf die jeweiligen Seminarthemen werden bei allen Seminarteilnehmern und -teilnehmerinnen vorausgesetzt. **Ziel der Lehrveranstaltung ist nicht die Stoffvermittlung, sondern eine kritische Auseinandersetzung mit Spezialthemen anhand praktischer Fälle und die Übung der juristischen Subsumtions- und Argumentationstechnik im Steuerrecht.** Ohne entsprechende Vorbereitung wird es nicht möglich sein, den Inhalten der einzelnen Einheiten zu folgen.
- d) Die **Leistungsfeststellung** erfolgt durch die Vergabe von insgesamt **maximal 100 Punkten**. Diese ergeben sich wie folgt:
1. Die Abgabe einer **Disposition**, die **Präsentation** einer **Case Study** sowie die an die Präsentation anschließende **Diskussion**. Für diese Leistungen können insgesamt **maximal 36 Punkte** erreicht werden. Bei der Präsentation der Case Study und der anschließenden Diskussion zeigen die Studierenden, dass sie die für ihre Case Study-Präsentation relevanten Rechtsfragen verstanden haben, den Stand von Literatur und Rechtsprechung dazu beherrschen und in der Lage sind, rechtlich zu argumentieren und die Argumente für unterschiedliche Auffassungen gegenüberzustellen und abzuwägen.
  2. Für **Mitarbeit** können Studierende durch die Beantwortung von Clickerfragen **maximal 12 Punkte** erreichen. Die Clickerfragen werden am Ende jeder Einheit über Learn gestellt. Gegenstand der Fragen sind die präsentierten Case Studies (2 Fragen

pro Einheit). Zur Beantwortung der Fragen benötigen Sie ein **internetfähiges Endgerät mit Webbrowser** (z.B. Smartphone, Tablet, Laptop, etc.).

3. **Klausur:** Bei der zweistündigen Klausur am Ende der Lehrveranstaltung sind **maximal 52 Punkte** zu erreichen. 12 Punkte der Klausur beziehen sich auf Inhalte der in den Lehrveranstaltungseinheiten besprochenen Case Studies und 12 Punkte auf in den Lehrveranstaltungen behandelte Theorieblöcke. Die übrigen Punkte ergeben sich aus dem Lösen von allgemeinen steuerrechtlichen Fallbeispielen. Die zweistündige Klausur bietet den Studierenden Gelegenheit, ihre durch das Lehrbuchstudium erworbenen Steuerrechtskenntnisse bei der Lösung konkreter Praxisfälle anzuwenden und dadurch zu zeigen, dass sie die juristische Subsumtionstechnik beherrschen. Pro Semester gibt es für die Klausur einen **Haupttermin (Freitag, 16. Juni 2023, 08:00-11:00 Uhr, TC.0.10 Audimax)** und einen **Nachtermin (Donnerstag, 14. September 2023, 11:00-14:00 Uhr, TC.0.10 Audimax)**. Achtung: Wird die Lehrveranstaltung weder beim Haupt- noch beim Nachtermin positiv absolviert, erfolgt eine negative Beurteilung. Die Mitnahme erbrachter Teilleistungen (zB Case Study-Präsentation) ins Folgesemester ist nicht möglich.

- e) **Case Study:** Zu jeder Case Study erfolgt eine kurze Einführung in das jeweilige Thema von den Lehrveranstaltungsleitern und -leiterinnen. Im Anschluss daran präsentieren die Studierenden die Case Study, bevor abschließend eine Diskussion mit den Lehrveranstaltungsleitern und -leiterinnen stattfindet. Zu diesem Zweck haben die Studierenden im Vorfeld eine Case Study auszuwählen, die sie gemeinsam als Team (abhängig von der Lehrveranstaltungsauslastung bis zu sechs Studierende) bearbeiten. Die Ausarbeitung der Disposition und die Präsentation der Case Study erfolgt ausschließlich durch das für die jeweilige Case Study zuständige Team, wobei die Präsentation insgesamt eine Dauer von maximal **25 Minuten** in Anspruch nehmen soll. Im Rahmen der Präsentation sollen der Sachverhalt, die zu lösende Rechtsfrage und die rechtliche Argumentation verständlich vermittelt werden. Die Reihenfolge der Präsentationen der Case Studies ergibt sich aus der Nummerierung im Handout. Da die Case Studies inhaltlich aufeinander abgestimmt sind, kann die Reihenfolge nicht geändert werden.

Die **Disposition** setzt sich zusammen aus einer **schriftlichen Ausarbeitung der Case Study sowie einem Entwurf der Power-Point-Folien**, mit denen die Präsentation unterstützt werden soll. Die Power-Point-Folien sollen nach den jeweiligen Anforderungen der Case Study gestaltet werden, jedoch verpflichtend die Abschnitte Sachverhalt, Rechtsfrage und Pro/Contra Argumente enthalten. Beschränkungen hinsichtlich Layout und Folienanzahl gibt es keine. Die **Formatvorlage** des Instituts (unter [www.wu.ac.at/taxlaw](http://www.wu.ac.at/taxlaw) sowie auf Learn verfügbar) ist zu verwenden.

Die **schriftliche Ausarbeitung** der Case Study folgt dem Aufbau **„Sachverhalt“ – „Rechtsfrage“ – „Pro und Contra Argumente“**. Der Sachverhalt geht auf die im Handout angeführte Entscheidung zurück, die Grundlage der Ausarbeitung sein soll. Es ist unbedingt nötig, die Rechtsfrage der jeweiligen Case Study in der schriftlichen Ausarbeitung zu behandeln. In der Argumentation („Pro und Contra“) sollen Argumente aus der Rechtsprechung und Literatur formuliert und erläutert werden. Eine umfassende Recherche ist unbedingt notwendig. Der Umfang der schriftlichen Ausarbeitung kann je nach Themengebiet variieren. Die Ausarbeitung hat jedoch

mindestens 12 Seiten reinen Text (Times New Roman 12 pt, Zeilenabstand 1,5) zu umfassen. Die Ausarbeitung hat die wissenschaftlichen Anforderungen, die an eine Seminararbeit gestellt werden (Eigenständigkeit, vollständiger Anmerkungsapparat und entsprechendes Quellenverzeichnis, wissenschaftliche Sorgfalt und korrekte Zitierweise), zu erfüllen. Der schriftlichen Ausarbeitung ist unbedingt ein **Verzeichnis der verwendeten Literatur und Judikatur** anzufügen.

Die Disposition (**schriftliche Ausarbeitung + Entwurf der Power-Point-Folien**) ist – bei sonstiger Streichung von der Teilnehmer:innenliste – bis spätestens **Dienstag, 4. April 2023, 23:59 Uhr** auf Learn hochzuladen. Es reicht, wenn eine Person aus dem Team die Disposition hochlädt.

Die Dispositionen werden nach individueller Terminvereinbarung mit dem/r Betreuer:in bereits vorab besprochen. Die Kontaktaufnahme erfolgt durch den/die Betreuer:in bis spätestens eine Woche vor dem jeweiligen Präsentationstermin.

- f) Die finale Version der Power-Point-Folien muss **spätestens 72 Stunden** vor der jeweiligen Seminareinheit auf **Learn** hochgeladen werden.

g) **Ablauf der Case Study Vergabe auf Learn:**

In Ihrem Vertiefungskurs Steuerrecht in Learn finden Sie im linken Raster „Lernen & Üben“ die Schaltfläche „Gruppen“. Hier können Sie alle Case Studies zu Ihrem Kurs finden. Die Eintragung zu einer Case Study erfolgt, indem Sie bei der gewünschten Case Study auf den Button „Beitreten“ klicken. Den erfolgreichen Beitritt zu einer Case Study erkennen Sie daran, dass im linken Seitenmenü unter „Gruppen“ der Gruppenname Ihrer ausgewählten Gruppe aufscheint. Durch Klicken auf den Gruppennamen gelangen Sie zum Gruppenarbeitsplatz Ihrer Gruppe/Case Study.

**Wir möchten Sie ausdrücklich darauf hinweisen, dass das Überschreiben von Listeneinträgen eines/r Kollegen oder Kollegin nicht gestattet ist. Da es einen Verlauf gibt, können wir nachprüfen, wann Sie sich eingetragen haben und sehen, falls Sie jemanden überschrieben haben. Sollte es dennoch zu Überschreibungen kommen, werden Sie vom Kurs ausgeschlossen.**

- h) **Literatur:** Vollständige Auswertung der österreichischen Kommentare, Monographien und Fachzeitschriften sowie von Judikatur und Verwaltungspraxis zum jeweiligen Thema. Die Fundstellen können über die Rechtsdatenbanken (zB österreichische Datenbanken wie RDB, Lexis360, RIDAonline oder Linde Digital, aber auch über deutsche Datenbanken wie Beck und Juris) und während der Institutsöffnungszeiten in der Bibliothek erschlossen werden. Zur Hilfestellung bei der Erschließung der Literatur stehen die **Junior Researchers** des Instituts für Österreichisches und Internationales Steuerrecht zur Verfügung (Details siehe Website: [www.wu.ac.at/taxlaw](http://www.wu.ac.at/taxlaw)).

Schulungen zur **Einführung in die Rechtsdatenbanken** finden zu folgenden Terminen statt:

**Freitag, 10. März 2023, 11:00 – 12:00 Uhr, TC.0.10 Audimax**

**Dienstag, 14. März 2023, 15:00 – 16:00 Uhr, D3.2.243 Seminarraum Institut Steuerrecht**

**Donnerstag, 16. März 2023, 13:00 – 14:00 Uhr, D4.0.019 Seminarraum**

Eine Teilnahme an einem der drei Termine wird empfohlen, ist aber nicht verpflichtend.

i) Studierende können an einem oder an beiden Klausurterminen teilnehmen, eine gesonderte Anmeldung für die Prüfung ist nicht erforderlich. **Sofern Studierende bereits beim ersten Termin eine positive Note erzielt haben, jedoch trotzdem beim Nachtermin antreten**, zählt **nur** die Note des Nachtermins. Für jene Studierende, die den Kurs negativ absolvieren und im darauffolgenden Semester den „Vertiefungskurs Steuerrecht“ nochmals besuchen, werden die Modalitäten für die Vergabe einer Case Study oder einer schriftlichen Arbeit gesondert per E-Mail mitgeteilt.

j) Folgender Notenschlüssel gilt für den „Vertiefungskurs Steuerrecht“:

**87 – 100: Sehr Gut**

**74 – 86: Gut**

**62 – 73: Befriedigend**

**51 – 61: Genügend**

**0 – 50: Nicht Genügend**

Achtung: Die **positive Absolvierung** der Lehrveranstaltung „Vertiefungskurs Steuerrecht“ setzt voraus, dass Sie bei der **Klausur** zumindest die **Hälfte** der maximal möglichen Punkte erzielen (also 26 von 52) UND insgesamt **mehr** als die Hälfte aller insgesamt möglichen Punkte erreichen (also 51 von 100).

k) **Rechtsquellen:** Kodex Steuergesetze (71. Auflage 2023) oder gleichwertige unkommentierte Gesetzesausgaben (auch: Kodex Studienausgabe Steuergesetze 2022/23, 8. Auflage 2022).

l) **Literaturgrundlage:** *Kofler/Lang/Rust/Schuch/Spies/Staringer*, Einführung in das Steuerrecht<sup>21</sup> (2022); *Doralt/Ruppe*, Steuerrecht Band I<sup>12</sup> (2019) ohne Einschränkung; *Doralt/Ruppe*, Steuerrecht Band II<sup>8</sup> (2019) ausgenommen Seiten 377-481 sowie 544-610; *Lang*, Introduction to the Law of Double Taxation Conventions<sup>3</sup> (2021); *Walter*, Umgründungssteuerrecht<sup>13</sup> (2021).

Bei den Case Studies, die im Seminar diskutiert werden, handelt es sich um „Spezialfragen“ des Steuerrechts, die regelmäßig über den Stoff der Lehrbücher hinausgehen.

**Aktuelle Informationen zur Lehrveranstaltung finden Sie auf unserer Website unter [www.wu.ac.at/taxlaw](http://www.wu.ac.at/taxlaw).**

**Vorbesprechung: Freitag, 10. März 2023 10:00-11:00 Uhr, TC.0.10 Audimax**

**1. Termin: Mittwoch, 19. April 2023 9:00-12:15 – TC.2.01**

Schwerpunkte: Doppelbesteuerungsabkommen (Befreiungs- und Anrechnungsmethode, Progressionsvorbehalt), Grundfreiheiten, ausländische Verluste

**CS 1: Progressionsvorbehalt auch im Quellenstaat?**

Entscheidung: VwGH 7. 9. 2022, Ra 2021/13/0067.

Problemstellung: Nach Art 23A Abs 3 und Art 23B Abs 2 OECD-MA darf der Ansässigkeitsstaat Einkünfte, die er nach dem Abkommen von der Besteuerung freizustellen hat, gleichwohl für die Berechnung der auf das übrige Einkommen des Steuerpflichtigen entfallenden Steuerlast heranziehen („Progressionsvorbehalt“). Im DBA Ö-Türkei sind derartige Progressionsvorbehalte in Art 22 Abs 1 lit d und Abs 2 lit b normiert.

Im vorliegenden Fall war die Revisionswerberin (Rw) in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig und iSd DBA Ö-Türkei in der Türkei ansässig. Die Rw erzielte sowohl Einkünfte, für die das DBA Ö-Türkei Österreich ein Besteuerungsrecht zuwies, als auch Einkünfte, die nach dem DBA ausschließlich die Türkei besteuern durfte. Das Finanzamt und das BFG vertraten die Ansicht, dass die ausschließlich in der Türkei zu besteuern den Einkünfte in Österreich von der Besteuerung auszunehmen, allerdings im Wege eines Progressionsvorbehalts bei der Berechnung der auf die österreichischen Einkünfte entfallenden Steuerlast zu berücksichtigen seien.

Rechtsfrage: Darf Österreich nach dem DBA Ö-Türkei freizustellende Einkünfte eines unbeschränkt Steuerpflichtigen auch dann bei der Bemessung der Steuerbelastung anderer Einkünfte berücksichtigen, wenn es nicht der Ansässigkeitsstaat iSd DBA ist?

**CS 2: Befreiungsmethode vs Grundfreiheiten**

Entscheidung: EuGH 22. 9. 2022, C-538/20, W AG, EU:C:2022:717.

Problemstellung: Einige Staaten inklusive Deutschland lassen Verluste aus in anderen Staaten ausgeübten Tätigkeiten im Inland steuerlich nicht zum Abzug zu, wenn mit diesen Staaten DBAs abgeschlossen wurden, die eine Freistellung von Einkünften aus diesen Tätigkeiten verlangen. Dieser symmetrischen Außerachtlassung ausländischer Einkünfte könnten im Verhältnis zwischen EU-Mitgliedstaaten die Grundfreiheiten entgegenstehen. Nach diesen darf ein Mitgliedstaat Unternehmen, die in anderen Mitgliedstaaten tätig sind, gegenüber in einer vergleichbaren Situation befindlichen und nur im Inland tätigen Unternehmen nicht ohne zulässigen Rechtfertigungsgrund benachteiligen.

Nach der im vorliegenden Fall maßgeblichen Rechtslage konnte ein nur in Deutschland tätiges Unternehmen Verluste seiner deutschen Zweigniederlassungen nach deutschem Steuerrecht über einen Verlustausgleich, einen Verlustrücktrag oder einen Verlustvortrag geltend machen. Unterhielt das Unternehmen dagegen auch eine verlustbringende Betriebsstätte in Großbritannien, verweigerte Deutschland die steuermindernde Berücksichtigung der ausländischen Verluste sowohl im Jahr der Verlustverursachung als auch in anderen Perioden. Rechtsgrundlage für dieses Verlustverwertungsverbot war Art 23 Abs 2 lit a DBA DE-UK, der – in Verbindung mit Art 3 Abs 1 DBA DE-UK – aus Sicht des BFH nicht nur die Befreiung positiver, sondern auch negativer ausländischer Betriebsergebnisse forderte. Vor diesem Hintergrund hatte die W AG über mehrere Jahre hinweg eine verlustträchtige Zweigniederlassung in Großbritannien unterhalten und schloss sie im Jahr 2007. Für dieses Jahr begehrte die Gesellschaft in Deutschland den Abzug der über die Vorjahre angefallenen Verluste der britischen Betriebsstätte. Ihrem Anliegen wurde mit Verweis auf Art 23 DBA DE-UK nicht Rechnung getragen. Die W AG erachtete das aus dieser Bestimmung abgeleitete Verlustverwertungsverbot als eine gegen die Grundfreiheiten verstoßende Maßnahme, weil es grenzüberschreitend tätige Unternehmen gegenüber rein in Deutschland tätigen Unternehmen unzulässigerweise diskriminiere.

Rechtsfrage: Stehen die Grundfreiheiten der Anwendung eines Methodenartikels im Weg, der die symmetrische Außerachtlassung ausländischer Betriebsergebnisse und -verluste im Ansässigkeitsstaat verlangt?

### **CS 3: Anrechnungsmethode vs Grundfreiheiten**

Entscheidung: EuGH 25. 2. 2021, C-403/19, *Société Générale*, EU:C:2021:136.

Problemstellung: Innerhalb der EU wird die juristische Doppelbesteuerung von Einkünften überwiegend durch zwischen den Mitgliedstaaten abgeschlossene DBAs vermieden. In bestimmten Konstellationen erfordert auch sekundäres Unionsrecht die Vermeidung von Doppelbesteuerung (zB bei konzernintern gezahlten Zinsen, Lizenzgebühren und Dividenden die Zinsen-Lizenzgebühren-RL und die Mutter-Tochter-RL). Aus dem Primärrecht lässt sich hingegen laut ständiger Rechtsprechung des EuGH keine Verpflichtung der Mitgliedstaaten zur Vermeidung von innergemeinschaftlicher juristischer Doppelbesteuerung ableiten (vgl insb EuGH 14. 11. 2006, C-513/04, *Kerckhaert und Morres*, EU:C:2006:713). Dennoch wird der EuGH regelmäßig mit der Frage konfrontiert, ob den Grundfreiheiten Rahmenbedingungen für die Bemessung von nach DBAs vorgesehenen Steuerermäßigungen zu entnehmen sind.

So auch im vorliegenden Fall der *Société Générale S.A.*, die in den streitgegenständlichen Jahren 2004 und 2005 ihren Sitz und Ort der Geschäftsleitung in Frankreich hatte. Sie bezog Dividenden von Körperschaften mit Sitz in Italien, Großbritannien und den Niederlanden, auf die jeweils Quellensteuer eingehoben wurde. Die DBAs zwischen diesen Staaten und Frankreich sahen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung von Dividenden die Anrechnungsmethode vor. Bei Berechnung der französischen Steuerschuld auf die Ausschüttungen, die zugleich den Anrechnungshöchstbetrag bildete, waren mit den Dividenden in Zusammenhang stehende Ausgaben steuermindernd zu berücksichtigen. Italien, Großbritannien und die Niederlande besteuerten dagegen den Bruttobetrag der Dividenden, weshalb die Quellensteuern den französischen Anrechnungshöchstbetrag überstiegen. Die *Société Générale S.A.* war der Meinung, dass die daraus resultierende unvollständige Anrechnung der Quellensteuern in Frankreich gegen die Kapitalverkehrsfreiheit verstieß.

Rechtsfrage: Kann die in einem DBA geregelte Begrenzung der Anrechnung ausländischer Quellensteuern durch den Ansässigkeitsstaat gegen die unionsrechtlichen Grundfreiheiten verstoßen?

## **2. Termin: Mittwoch, 26. April 2023 9:00-12:15 – TC.2.01**

Schwerpunkte: Einkünftezurechnung, Werbungskosten, Abzugsverbote

### **CS 4: Einkünftezurechnung nach Zwischenschaltung einer GmbH**

Entscheidung: VwGH 22. 2. 2022, Ra 2020/15/0053.

Problemstellung: Zurechnungssubjekt von Einkünften ist grundsätzlich derjenige, der die Möglichkeit besitzt, die sich ihm bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen oder Leistungen zu verweigern. Entscheidend dafür ist die nach außen in Erscheinung tretende Gestaltung der Dinge.

Im vorliegenden Fall war ein Unternehmensberater jahrelang als Einzelunternehmer für österreichische Kunden tätig. Im Jahr 2010 verkaufte er seinen Kundenstock an eine GmbH mit Sitz in der Schweiz, an welcher er zu 1 %, seine Ehefrau zu 34 % und sein Stiefsohn zu 65 % beteiligt waren. Ab diesem Zeitpunkt legte er seinen Kunden Werkverträge vor, nach denen nunmehr die GmbH und nicht mehr er selbst Leistungserbringer sei. Die Tätigkeiten verrichtete der Unternehmensberater weiterhin selbst für die Kunden, nur im Namen der GmbH. Das Entgelt wurde von den Kunden an die GmbH gezahlt. Der Unternehmensberater erhielt von der GmbH kein Entgelt für seine Leistungen.

Aufgrund der unveränderten Tätigkeit gegenüber den Kunden rechnete das Finanzamt die Einkünfte aus der Unternehmensberatung weiterhin dem Unternehmensberater persönlich und nicht der GmbH zu. Nach Ansicht des Finanzamtes sollten die Werkverträge zwischen der GmbH und den Kunden die Einkünftezurechnung verschleiern. In dieselbe Kerbe schlug auch das BFG. Es führte aus, dass der Unternehmensberater die Kunden weiterhin ausschließlich persönlich betreue und dass die Einkünfte daher nicht der GmbH zugerechnet werden können. Der VwGH hatte in weiterer Folge zu entscheiden, ob die Einkünfte dem Unternehmensberater oder der GmbH zuzurechnen waren.

Rechtsfrage: Sind die Einkünfte aus der Unternehmensberatung bei Zwischenschaltung einer GmbH der GmbH oder dem die Leistung erbringenden Unternehmensberater zuzurechnen, wenn der Unternehmensberater weiterhin die Leistungen erbringt, das Entgelt jedoch an die GmbH bezahlt wird?

### **CS 5: Zahlungen des Wohnungs Vermieters in die Instandhaltungsrücklage nach § 31 WEG 2002**

Entscheidung: VwGH 2. 5. 2022, Ro 2021/13/0014.

Problemstellung: Werbungskosten iSd § 16 EStG sind Aufwendungen, die der Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen dienen. Werbungskosten können iZm den außerbetrieblichen Einkunftsarten geltend gemacht werden, wozu ua die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gem § 28 EStG zählen.

Im vorliegenden Fall erzielte ein Vermieter Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für die Vermietung mehrerer Eigentumswohnungen. Als Werbungskosten iSd § 16 EStG machte er im Zusammenhang mit den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung die von ihm bezahlten Beiträge an den „Reparaturfonds“ – also in die Instandhaltungsrücklage nach § 31 WEG – geltend. Gem § 31 WEG haben Wohnungseigentümer eine angemessene Rücklage zur Vorsorge für künftige Aufwendungen zu bilden. Das Finanzamt erkannte die Beitragszahlungen nicht als Werbungskosten an, weil es sich bei den gebildeten Rücklagen gem § 31 WEG zwar formal um Vermögen der Eigentümergemeinschaft handelt, die Rücklage wirtschaftlich jedoch weiterhin den einzelnen Wohnungseigentümern zuzurechnen sei. Als Werbungskosten können lt Finanzamt nur die tatsächlichen Reparaturausgaben berücksichtigt werden. Dieser Ansicht stimmte auch das BFG zu, das unterstützend ausführte, dass es sich bei der Bildung der Rücklage lediglich um eine Umschichtung von Kapital handle, jedoch um keine Minderung des Vermögens. Der VwGH hatte zu entscheiden, ob es bei der Bildung einer Instandhaltungsrücklage tatsächlich zu einem Abfließen von Kapital kommt, oder ob lediglich Vermögen umgeschichtet wird.

Rechtsfrage: Können Beiträge, die in die Instandhaltungsrücklage nach § 31 WEG gezahlt werden, als Werbungskosten iSd § 16 EStG berücksichtigt werden?

## **CS 6: Werbungskostenabzugsverbot iZm Kapitaleinkünften auch bei Ausübung der Regelbesteuerungsoption?**

Entscheidung: VwGH 26. 5. 2021, Ra 2021/13/0036.

Problemstellung: Gem § 20 Abs 2 Z 2 EStG dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen und Ausgaben nicht abgezogen werden, soweit sie mit Einkünften in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, auf die ein besonderer Steuersatz gem § 27a Abs 1 EStG „anwendbar ist“. Bislang fehlte höchstrichterliche Rechtsprechung zur Frage, ob ein Werbungskostenabzug bei Ausübung der Regelbesteuerungsoption nach § 27a Abs 5 EStG möglich ist. Hervorzuheben ist, dass ein Werbungskostenabzug bei Einkünften aus privaten Grundstücksveräußerungen gemäß § 30 EStG bei Ausübung der Regelbesteuerungsoption nach § 30a Abs 2 EStG möglich ist.

Im vorliegenden Fall hat der Revisionswerber ausschließlich Einkünfte aus Kapitalvermögen bezogen. Er beantragte die Besteuerung nach dem allgemeinen Steuertarif (Regelbesteuerungsoption). Im Hinblick auf diese Tarifveranlagung machte er Werbungskosten in näher genannter Höhe geltend. Sowohl das Finanzamt als auch das BFG versagten dem Revisionswerber den Werbungskostenabzug. Dagegen erhob der Revisionswerber Beschwerde an den VfGH, der diese mit Beschluss vom 24.11.2020, E 631-632/2020-7 ablehnte und dem VwGH zur Entscheidung abtrat. Der VwGH musste sich letztendlich mit der Auslegung des Werbungskostenabzugsverbotes bei Kapitaleinkünften iSd § 20 Abs 2 Z 2 EStG auseinandersetzen.

Rechtsfrage: Greift das Abzugsverbot gemäß § 20 Abs 2 Z 2 EStG auch dann, wenn die Regelbesteuerungsoption ausgeübt wird?

### **3. Termin: Mittwoch, 10. Mai 2022 9:00-12:15 – TC.2.01**

Schwerpunkte: Abzugsfähigkeit von Aufwendungen, Rückstellungen, Rücklagen, Kapitalerhöhung

#### **CS 7: Drohverlustrückstellung für verlustbringende Filialbetriebe**

Entscheidung: VwGH 7. 4. 2022, Ro 2021/13/0009.

Problemstellung: Bei schwebenden Geschäften (bspw Mietverträgen) ist anzunehmen, dass die wechselseitigen Verpflichtungen bei Vertragsabschluss gleichwertig sind, also der Wert der Gegenleistung des Unternehmers nicht hinter den von ihm erwarteten wirtschaftlichen Vorteilen zurückbleibt. Übersteigt aber der Wert der Leistungsverpflichtung aus einem Vertragsverhältnis am Bilanzstichtag den Wert der Gegenleistung, kann diese Wertdiskrepanz im Weg einer Drohverlustrückstellung jener Periode zugewiesen werden, in der sich die Unausgewogenheit von Leistung und Gegenleistung einstellt.

Im vorliegenden Fall betrieb eine Aktiengesellschaft zahlreiche Filialen im Lebensmitteleinzelhandel. Die AG bildete für die verlustbringenden Filialen gewinnmindernde Rückstellungen für drohende Verluste aus den Mietverträgen über die Räumlichkeiten jener Filialen. Die Höhe entsprach dabei den Mietkosten für den Zeitraum bis zur frühestmöglichen Beendigung der Mietverträge. Das Finanzamt und auch in weiterer Folge das BFG erkannten die Rückstellungen nicht an. Begründend führten sie aus, dass die Verluste durch externe Faktoren wie Kundenpotential, Kaufkraft der Kunden, Kundenfrequenz, Erreichbarkeit und Konkurrenzsituation entstanden seien. Darin liege ein allgemeines Geschäftsrisiko, für das keine Rückstellungen zu bilden seien.

Rechtsfrage: Ist die Bildung von Drohverlustrückstellungen für die Mieten von verlustbringenden Filialen zulässig?

#### **CS 8: Abzugsfähigkeit von Kosten der Absicherung des Währungsrisikos aus der Beteiligung an einer ausländischen Kapitalgesellschaft**

Entscheidung: VwGH 22. 6. 2022, Ra 2021/13/0149.

Problemstellung: Gem § 12 Abs 2 KStG dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte einer Körperschaft gewisse Aufwendungen nicht abgezogen werden. Dabei handelt es sich gem § 12 Abs 2 KStG bspw um Ausgaben, die mit nicht steuerpflichtigen Vermögensmehrungen und Einnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen.

Im vorliegenden Fall schloss eine Holdinggesellschaft zur Absicherung des Währungsrisikos aus dem in lokaler Währung geführten Eigenkapital diverser verbundener Unternehmen Kurssicherungsgeschäfte ab. Die Sicherungsgeschäfte wurden in Fremdwährung aufgenommen und anschließend in Euro konvertiert und angelegt. Der Saldo der Zinsen aus Fremdwährungsverbindlichkeiten und Forderungen in Euro war im Streitzeitraum negativ. Laut Finanzamt stelle der Überhang der Zinsen aus der Verbindlichkeit über die Zinsen aus der Forderung Kosten der Absicherung des Fremdwährungsrisikos dar. Der Aufwand daraus stehe daher in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang mit den Beteiligungen, weshalb sie gem § 12 Abs 2 KStG nicht abzugsfähig seien. Das BFG sah dies anders und ließ einen Betriebsausgabenabzug für die Zinsaufwendungen zu.

Rechtsfrage: Unterliegen Zinsaufwendungen, die für die Absicherung des Währungsrisikos aus der Beteiligung an einer ausländischen Kapitalgesellschaft entstehen, dem Abzugsverbot gem § 12 Abs 2 KStG?

## **CS 9: Die Übertragung von Rücklagen gem § 13 Abs 4 KStG auf eine Kapitalerhöhung inkl Agio**

Entscheidung: VwGH 17. 11. 2022, Ra 2021/15/0053.

Problemstellung: Veräußert eine Privatstiftung die Beteiligung an einer Körperschaft und werden dabei stille Reserven aufgedeckt, darf gem § 13 Abs 4 KStG eine Rücklage gebildet werden. Diese Rücklage kann innerhalb von zwölf Monaten ab der Veräußerung der Beteiligung als stille Reserve auf eine neue Beteiligung übertragen werden.

Die Revisionswerberin, eine Privatstiftung nach § 1 Abs 2 PSG, veräußerte am 28. 3. 2008 100 % der Aktien an einer Gesellschaft um EUR 11.169.687 und übertrug die stillen Reserven aus der Veräußerung auf eine Rücklage gem § 13 Abs 4 KStG. Am 28. 1. 2009 erwarb sie 100 % der Anteile an der F GmbH. Am selben Tag erfolgte eine Kapitalerhöhung von EUR 35.000 auf EUR 1.000.000 und es wurde ein Agio iHv EUR 10.200.000 zugesagt. Die Revisionswerberin übertrug die Rücklage gem § 13 Abs 4 KStG auf die Anschaffungskosten inkl des Agios der F GmbH.

Das Finanzamt erkannte die Übertragung der stillen Reserven auf das Agio nicht an. Begründend führte es aus, dass das Agio im Revisionsfall nicht geleistet worden sei, um im Zuge des Anteilserwerbs eine Wertdiskrepanz auszugleichen, sondern um eine bestehende, nicht werthaltige Tochtergesellschaft der Privatstiftung mit Kapital auszustatten. Des Weiteren sei das Agio in Form von Darlehen noch im selben Jahr wieder an die Privatstiftung zurückgeflossen. Das BFG wies die gegen die Bescheide erhobene Beschwerde als unbegründet ab. Begründend führte es aus, dass stille Reserven grundsätzlich auf ein Agio übertragen werden können. Allerdings liege im Revisionsfall Missbrauch gem § 22 BAO vor, weil das Agio der F GmbH nicht dauernd betrieblich gewidmet gewesen, sondern über diverse Darlehensvergaben innerhalb kürzester Zeit wieder an die Mutter zurückgeflossen sei.

Rechtsfrage: Ist die Übertragung von Rücklagen gem § 13 Abs 4 KStG auf eine Kapitalerhöhung inkl Agio zulässig, wenn sich durch sie das Beteiligungsmaß nicht ändert?

#### **4. Termin: Mittwoch, 17. Mai 2023 9:00-12:15 – TC.2.01**

Schwerpunkte: Verschmelzung, MiKö, Pensionsrückstellung, Einbringung, Konzernschränke, Abspaltung

#### **CS 10: Zeitpunkt des Übergangs von MiKö-Guthaben bei einer Verschmelzung iSd Art I UmgrStG**

Entscheidung: VwGH 8. 4. 2022, Ro 2021/13/0015.

Problemstellung: Unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften haben gem § 24 Abs 4 KStG eine Mindestkörperschaftsteuer (MiKö) zu entrichten, die grundsätzlich 5 % der gesetzlichen Mindesthöhe des Grund- oder Stammkapitals pro Jahr beträgt. Insoweit die MiKö im Entstehungsjahr nicht verrechnet worden ist, steht sie in den nächsten Veranlagungsjahren als verrechenbare MiKö zur Verfügung. Diese bisher nicht verrechnete MiKö kann im Rahmen einer Verschmelzung iSd Art I UmgrStG auch auf den Rechtsnachfolger übergehen. Es ist allerdings gesetzlich nicht eindeutig definiert, ab welcher Veranlagung eine Anrechnung dieses übergegangenen MiKö-Guthabens durch die aufnehmende Gesellschaft stattfinden kann.

Im vorliegenden Fall stand der H GmbH ein MiKö-Guthaben iHv ca EUR 12.000 zu. Die erst- und zweitmitbeteiligten Parteien waren im Streitzeitraum Gruppenträgerin und Gruppenmitglied einer Gruppe. Mit dem Stichtag 31. 12. 2011 wurde eine Verschmelzung der H GmbH auf die zweitmitbeteiligte Partei vorgenommen, wobei auch das MiKö-Guthaben der H GmbH auf die zweitbeteiligte Partei überging. Mit Feststellungsbescheid stellte das Finanzamt das Ergebnis der Zweitmitbeteiligten für das Jahr 2011 fest, ohne dabei jedoch die von ihr geltend gemachte MiKö zu berücksichtigen. Nach Ansicht des FA könne das übergegangene MiKö-Guthaben nämlich erst im Veranlagungsjahr 2012 angerechnet werden. Dagegen erhob die zweitmitbeteiligte Partei Beschwerde.

Rechtsfrage: Ab wann kann ein im Rahmen einer Verschmelzung übertragenes MiKö-Guthaben von der aufnehmenden Körperschaft verwertet werden?

#### **CS 11: Übernahme einer Pensionsrückstellung bei Einbringung - Erfordernis der Wertpapierdeckung**

Entscheidung: VwGH 8. 9. 2022, Ro 2022/15/0017.

Problemstellung: § 14 EStG regelt, unter welchen Voraussetzungen Rückstellungen für Abfertigungen, Pensionen und Jubiläumsgelder für ertragsteuerliche Zwecke anerkannt werden und wie sie zu dotieren sind. So ist eine Voraussetzung für die steuerwirksame Bildung von Pensionsrückstellungen das Erfüllen des Deckungserfordernisses nach § 14 Abs 7 EStG. Eine Ausnahme von diesem Deckungserfordernis besteht nach Abs 11 *leg cit* für Betriebe gewerblicher Art (BgA) iSd § 2 KStG. Bei BgAs handelt es sich um wirtschaftlich selbständige Einrichtungen von Körperschaften öffentlichen Rechts, die ausschließlich oder überwiegend einer nachhaltigen privatwirtschaftlichen Tätigkeit von wirtschaftlichem Gewicht zur Erzielung von Einnahmen oder anderen wirtschaftlichen Vorteilen dienen. Es stellt sich nun die Frage, ob die Befreiung nach § 14 Abs 11 EStG bei einer Einbringung iSd Art III UmgrStG auf die übernehmende Kapitalgesellschaft übergehen kann.

Im gegenständlichen Fall war die mitbeteiligte Partei eine im 100%igen Eigentum der Stadtgemeinde J stehende AG, die gleichzeitig Gruppenträgerin einer Unternehmensgruppe war. Mit Sacheinlagevertrag wurden zum Stichtag 31. 12. 1993 mehrere BgAs in die Mitbeteiligte eingebracht. Die Einbringungsbilanz wies auf der Passivseite Rückstellungen für Kostenersatz für Pensionen iHv ca EUR 4,98 Mio aus. Im Rahmen einer für die Jahre 2014 und 2016 durchgeführte Außenprüfung stellte der Prüfer fest, dass die Mitbeteiligte über keine ausreichende Wertpapierdeckung für die Pensionsrückstellungen verfügte und trug eine Ergebniskorrektur auf. Die Mitbeteiligte bestritt das Erfordernis der Notwendigkeit der Wertpapierdeckung und erhob Beschwerde.

Rechtsfrage: Kann die übernehmende Körperschaft bei der Einbringung von Pensionsrückstellungen von der beim übertragenden BgA bestehenden Befreiung vom Wertpapierdeckungserfordernis des § 14 Abs 7 EStG weiterhin Gebrauch machen?

## **CS 12: Betriebsabspaltung, fremdfinanzierte Beteiligung, Zinsenabzug, "Konzernschränke"**

Entscheidung: VwGH 17. 7. 2019, Ro 2016/13/0018.

Problemstellung: Die Konzernschränke in § 11 Abs 1 Z 4 KStG aF (nunmehr § 12 Abs 1 Z 9 KStG) besagte, dass bei einem Finanzierungszusammenhang zwischen einem konzernintern erworbenen Kapitalanteil und Fremdmitteln die darauf entfallenden Fremdfinanzierungszinsen nicht abzugsfähig sind. Wenn eine Gesellschaft eine Abspaltung iSd Art IV UmgrStG vornimmt, können gem § 32 Abs 2 UmgrStG Betriebe, Teilbetriebe, Mitunternehmeranteile und die zuvor erwähnten Kapitalanteile iSd § 12 Abs 2 Z 3 UmgrStG abgespalten werden. Ob die zur Anschaffung der Kapitalanteile aufgenommenen Fremdmittel dabei zusammen mit dem Vermögen übertragen werden müssen oder von der übertragenden Gesellschaft zurückbehalten werden können, steht gesetzlich nicht eindeutig fest: § 12 Abs 2 Z 3 iVm § 32 Abs 2 UmgrStG statuiert eine Wahlmöglichkeit, eine Beteiligung mit oder ohne die dazugehörige Finanzierungsmöglichkeit auf die übernehmende Körperschaft zu übertragen; währenddessen kann nach § 16 Abs 5 Z 4 iVm § 33 Abs 5 UmgrStG ein Wirtschaftsgut nur mitsamt dem unmittelbar damit zusammenhängenden Fremdkapital zurückbehalten oder abgespalten werden.

Im vorliegenden Fall übertrug die Revisionwerberin (Rw), eine österreichische GmbH und Gruppenträgerin, mit Spaltungs- und Übernahmevertrag (Stichtag: 31. 12. 2010) unter anderem einen Ventilherstellungsbetrieb sowie eine 100%ige Beteiligung an einer italienischen Gesellschaft auf eine österreichische Tochtergesellschaft („down-stream Abspaltung zur Aufnahme“). Die Fremdfinanzierungsverbindlichkeiten behielt die Rw zurück, weshalb sie den Finanzierungszusammenhang als durchbrochen und die Konzernschränke iSd § 11 Abs 1 Z 4 KStG aF als nicht anwendbar erachtete. Das Finanzamt (FA) hingegen erkannte die von der Rw in der Körperschaftsteuererklärung für 2011 geltend gemachten Zinsaufwendungen nicht an, als es das Ergebnis der Rw für das Jahr 2011 feststellte. Dagegen erhob die (nunmehrige) Rw Beschwerde.

Rechtsfrage: Können bei der Abspaltung einer fremdfinanziert im Konzern erworbenen Beteiligung die Fremdfinanzierung von der abspaltenden Gesellschaft zurückbehalten und die darauf entfallenden Zinsen von ihr abgezogen werden?

## **5. Termin: Mittwoch, 24. Mai 2023 9:00-12:15 – TC.2.01**

Schwerpunkte: Leistungsort, Steuerschuld, Eigenverbrauch, Rechnungsausstellung

### **CS 13: EuGH zum Ort der steuerlichen Anknüpfung bei Übertragungen von Treibhausgaszertifikaten**

Entscheidung: EuGH 27. 10. 2022, C-641/21, *Climate Corporation Emissions Trading*, EU:C:2022:842.

Problemstellung: Gemäß Art 138 Abs 1 MwStSyst-RL sind innergemeinschaftliche Lieferungen von der Umsatzsteuer befreit. Der EuGH hat bereits entschieden, dass ein Mitgliedstaat diese Steuerbefreiung versagen kann, wenn der Steuerpflichtige wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich an einer Steuerhinterziehung beteiligt (vgl. EuGH 7. 12. 2010, C-285/09, *R.*, EU:C:2010:742; EuGH 18. 12. 2014, C-131/13, *Schoenimport „Italmoda“ Mariano Previti*, EU:C:2014:2455).

Im vorliegenden Fall übertrug die Climate Corporation Emissions Trading GmbH (infolge Climate Corporation GmbH) mit Sitz in Baden (Österreich) Treibhausgaszertifikate gegen Entgelt an die Bauduin GmbH mit Sitz in Hamburg (Deutschland). Das FA qualifizierte die Veräußerung von Treibhausgaszertifikaten als Lieferung iSd § 3 Abs 1 UStG. Da eine innergemeinschaftliche Lieferung vorliege, wäre diese grundsätzlich steuerbefreit. Da die Bauduin GmbH aber als „Missing Trader“ an einer Mehrwertsteuerhinterziehung beteiligt gewesen war und die Climate Corporation GmbH von dieser Hinterziehung zumindest hätte wissen müssen, versagte das FA – gestützt auf die eingangs zitierte EuGH Rechtsprechung – die Steuerbefreiung für den Treibhausgaszertifikatehandel. Das BFG führte hingegen aus, dass die Übertragung von Treibhausgaszertifikaten nicht als Lieferung, sondern als sonstige Leistung zu qualifizieren sei. Die maßgebliche Leistungsortregel sei Art 44 MwStSyst-RL, wonach die Erbringung einer Dienstleistung an einen Steuerpflichtigen als dort erbracht gilt, wo dieser Steuerpflichtige den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit hat, was im vorliegenden Fall Deutschland gewesen wäre. Das BFG befasste nun den EuGH mit der Frage, ob ein Abgehen von Art 44 MwStSyst-RL und das Begründen eines innerstaatlichen Leistungsortes und damit einer Steuerbarkeit der Dienstleistung in Österreich möglich ist, wenn der leistungserbringende inländische Steuerpflichtige von seiner Beteiligung an einer Steuerhinterziehung hätte wissen müssen.

Rechtsfrage: Können Mitgliedstaaten eine Dienstleistung, die nach den Leistungsortregeln als im Ausland erbracht gilt, als im Inland erbracht ansehen, wenn der leistungserbringende inländische Steuerpflichtige hätte wissen müssen, dass er sich durch die erbrachte Dienstleistung an einer Mehrwertsteuerhinterziehung beteiligt?

#### **CS 14: Steuerschuld kraft Rechnungslegung bei Leistung an Endverbraucher?**

Entscheidung: EuGH 8. 12. 2022, C-378/21, *Finanzamt Österreich*, EU:C:2022:968.

Problemstellung: Weist ein Steuerpflichtiger in einer Rechnung einen geringeren Steuerbetrag aus, als er nach der gesetzlichen Lage schuldet, hat dies keinen Einfluss auf die Höhe der Steuerschuld. Der Unternehmer schuldet diesfalls den MwSt-Betrag, der sich aus der Anwendung der gesetzlichen Vorschriften ergibt. Weist der Steuerpflichtige in einer Rechnung dagegen einen zu hohen Steuerbetrag aus (zB aufgrund der irrtümlichen Anwendung eines zu hohen Steuersatzes) – ergibt sich aus Art 203 MwStSyst-RL, dass der Steuerpflichtige diesen höheren Steuerbetrag schuldet, sofern er die Rechnung nicht gegenüber dem Leistungsempfänger entsprechend berichtigt. Aus der Rechtsprechung des EuGH (EuGH 8. 4. 2019, C-712/17, *EN.SA*, EU:C:2019:374) geht hervor, dass durch Art 203 MwStSyst-RL die Gefährdung des Steueraufkommens verhindert werden soll. Da der Empfänger einer Leistung den auf der Rechnung ausgewiesenen Steuerbetrag im Wege des Vorsteuerabzuges geltend machen kann, muss der Leistende auch den auf der Rechnung ausgewiesenen Steuerbetrag schulden. Ansonsten könnte das Steueraufkommen gefährdet werden.

Im vorliegenden Fall betrieb die P GmbH einen Indoor Spielplatz. Die Kunden der P GmbH waren ausschließlich Endverbraucher. Ihnen wurde 20% Umsatzsteuer für die Benutzung des Spielplatzes in Rechnung gestellt. Da die von der P GmbH erbrachten Dienstleistungen nicht dem Steuersatz von 20 %, sondern von 13 % unterlagen, berichtigte sie ihre Mehrwertsteuererklärung, um die zu viel bezahlte Mehrwertsteuer vom FA gutgeschrieben zu bekommen. Das FA verweigerte die Gutschrift mit der Begründung, dass die P GmbH verpflichtet sei, die in den Rechnungen ausgewiesene, höhere Mehrwertsteuer zu entrichten. Erst bei Berichtigung der Rechnungen könne eine Gutschrift erfolgen.

Rechtsfrage: Entsteht die Steuerschuld kraft Rechnungslegung nach Art 203 MwStSyst-RL auch dann, wenn ausschließlich an Endverbraucher geleistet wird?

#### **CS 15: Eigenverbrauch bei Leistung an den hoheitlichen Bereich in einer Organschaft?**

Entscheidung: EuGH 1. 12. 2022, C-269/20, *Finanzamt T*, EU:C:2022:944.

Problemstellung: Art 26 Abs 1 lit b MwStSyst-RL stellt die unentgeltliche Erbringung von Dienstleistungen durch den Steuerpflichtigen für seinen privaten Bedarf, für den Bedarf seines Personals oder allgemein für unternehmensfremde Zwecke den Dienstleistungen gegen Entgelt gleich. Der EuGH hat in der Rs *VNLTO* (EuGH 12. 2. 2009, C-515/07, *VNLTO*, EU:C:2009:88) bereits entschieden, dass die Verwendung eines Gegenstandes für nichtwirtschaftliche Tätigkeiten nicht zwingend eine Eigenverbrauchsbesteuerung auslöst. Bisher war unklar, ob die Ausführungen des EuGH in der Rs *VNLTO* auch auf Dienstleistungen übertragbar sind.

Im vorliegenden Fall bildeten S, eine deutsche Stiftung öffentlichen Rechts, als Organträgerin und die U GmbH als Organgesellschaft eine Mehrwertsteuergruppe. S war Trägerin eines Bereichs Universitätsmedizin, der der Ausbildung von Medizinstudent:inn:en diente, und U erbrachte gegenüber der S Reinigungsleistungen. Die Reinigungsleistung der U erfasste dabei den gesamten Gebäudekomplex des Bereichs der Universitätsmedizin, zu dem neben Patientenzimmern auch Hörsäle und Labore gehörten. Während der Teil des Krankenhausbereiches, der der Versorgung der Patienten diente, der wirtschaftlichen Tätigkeit der S zuzuordnen war, wurden die Hörsäle und Labore für die Wahrnehmung der hoheitlichen Tätigkeit der S genutzt. Das FA nahm bezüglich der Leistung der U an den hoheitlichen Bereich der S einen Eigenverbrauch iSd Art 26 Abs 1 lit b MwStSyst-RL an.

Rechtsfrage: Können Leistungen einer Organgesellschaft an den hoheitlichen Bereich des Organträgers als Eigenverbrauch iSd Art 26 Abs 1 lit b MwStSyst-RL qualifiziert werden?

## **6. Termin: Mittwoch, 31. Mai 2023 9:00-12:15 – TC.2.01**

Schwerpunkte: Bescheidmerkmale, Verjährung, Bilanzberichtigung, Empfängernennung

### **CS 16: (Amts-) Signatur als unverzichtbares Bescheidmerkmal?**

Entscheidung: VwGH 13. 10. 2022, Ro 2022/15/0016.

Problemstellung: Damit einem Schriftstück des Finanzamtes Bescheidqualität zukommt, müssen gewisse in § 93 und § 96 BAO genannte Voraussetzungen erfüllt sein. Unverzichtbar für die Bescheideigenschaft sind die Bezeichnung der Behörde (§ 96), der Spruch (§ 93 Abs 2) und die Unterschrift einer für die betreffende Behörde an sich approbationsbefugten Person (§ 96), wobei letztere unter den Voraussetzungen des § 96 Abs 2 BAO nicht erforderlich ist. Das Fehlen anderer Bescheidbestandteile führt lediglich zur Anfechtbarkeit des Bescheids.

Im vorliegenden Fall leistete die S KG (Gewinnermittlung nach § 4 Abs 3 EStG) im Jahr 2008 eine Anzahlung für ein Grundstück des Umlaufvermögens an die X GmbH in Höhe von EUR 190.000 und machte diese Zahlung sofort als Betriebsausgabe geltend. Das Finanzamt stufte die Zahlung im Rahmen einer Betriebsprüfung als nicht abzugsfähig ein. Die Korrektur des bereits ergangenen Feststellungsbescheids sollte durch eine Wiederaufnahme des Verfahrens gem § 303 BAO erreicht werden. Die entsprechenden Bescheide wurden am 23. 6. 2017 erstellt, mittels Amtssignatur unterfertigt und mittels automatisierter Datenverarbeitung versendet. Der Validierungslink der Amtssignatur ist aber seit 2018 nicht mehr existent, weshalb die Signatur online nicht mehr überprüft werden kann.

Rechtsfrage: Handelt es sich bei als Bescheide intendierten Schriftstücken des Finanzamts im Falle einer ungültigen Amtssignatur um Nichtbescheide?

### **CS 17: Amtshandlung ohne expliziten Bezug auf bestimmten Abgabensanspruch verjährungsverlängernd?**

Entscheidung: VwGH 20. 10. 2022, Ra 2022/16/0045.

Problemstellung: Das Recht der Abgabenbehörde, eine Abgabe festzusetzen, unterliegt nach den Bestimmungen der §§ 207-209a BAO der Verjährung. Im Bereich der Grunderwerbsteuer besteht gem § 207 Abs 2 BAO eine 5-jährige Verjährungsfrist, die gem § 208 Abs 1 lit a BAO mit der Entstehung des Abgabenspruches zu laufen beginnt. Werden innerhalb dieser Frist nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenspruches oder zur Feststellung des Steuerpflichtigen gesetzt, verlängert sich diese Verjährungsfrist gem § 209 Abs 1 BAO um ein Jahr.

Im vorliegenden Fall wurde am 21. 12. 2010 ein Kaufvertrag über ideelle Anteile an einer Liegenschaft abgeschlossen und dafür selbstberechnete Grunderwerbsteuer abgeführt. Am 16. 12. 2015 nahm das Finanzamt Einsicht in das Grundbuch betreffend die verfahrensgegenständliche Liegenschaft und fertigte einen Grundbuchsatz an. Dieser Auszug wurde mit einem handschriftlichen Datumsvermerk, einem Datumsstempel sowie dem Namen des Sachbearbeiters samt Paraphe versehen und zum (Grunderwerbsteuer-)Akt des Steuerpflichtigen genommen. Zusätzlich rief die Behörde den im Jahr 2010 abgeschlossenen Kaufvertrag aus der (digitalen) Urkundensammlung ab und druckte ihn aus. Schließlich stellte die belangte Behörde am selben Tag ein Ergänzungsersuchen an die W GmbH betreffend das von ihr beworbene und auf der verfahrensgegenständlichen Liegenschaft durchgeführte Bauherrenprojekt.

Die Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer für den Kaufvertrag vom 21. 12. 2010 stellte sich im Nachhinein als fehlerhaft heraus, weswegen das Finanzamt die Grunderwerbsteuer mit Bescheid vom 30. 11. 2016 festsetzte. Der Steuerpflichtige erhob gegen diesen Bescheid Beschwerde, weil seiner Ansicht nach die Festsetzungsverjährung hinsichtlich der entstandenen Grunderwerbsteuerschuld mit Ablauf des Jahres 2015 eingetreten und der angefochtene Grunderwerbsteuerbescheid außerhalb der fünfjährigen Festsetzungsverjährungsfrist erlassen worden sei.

Rechtsfrage: Handelt es sich bei Amtshandlungen einer Behörde um Verlängerungshandlungen iSd § 209 BAO, wenn diese nicht eindeutig auf die Geltendmachung eines bestimmten Abgabenspruches gerichtet sind?

## **CS 18: Fehlerberichtigung durch Abschläge bei vergessener AfA?**

Entscheidung: VwGH 29. 9. 2022, Ro 2022/15/0011.

Problemstellung: Entspricht die Vermögensübersicht eines Steuerpflichtigen nicht den allgemeinen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung oder den zwingenden Vorschriften des EStG, ist diese zu berichtigen. Kann ein Fehler nur auf Grund der bereits eingetretenen Verjährung nicht mehr steuerwirksam berichtigt werden, kann zur Erreichung des richtigen Totalgewinnes im ersten noch nicht verjährten Jahr eine Fehlerberichtigung durch Ansatz von Zu- oder Abschlägen vorgenommen werden.

Im vorliegenden Fall errichtete eine Vermietungsgemeinschaft im Jahr 1998 sechs Gebäude, von denen aber nur vier ordnungsgemäß aktiviert wurden. Im Jahr 2016 fiel der Vermietungsgemeinschaft dieser Fehler auf, weswegen sie die nicht berücksichtigten AfA-Beträge durch Wiederaufnahmen der abgeschlossenen Verfahren nachträglich geltend machen wollte. Da die Jahre 1998-2010 bereits verjährt waren, wurde betreffend diesen Zeitraum der Ansatz von Abschlägen gem § 4 Abs 2 Z 2 EStG für den Veranlagungszeitraum 2011 beantragt. Das Finanzamt und das BFG berichtigten die noch nicht verjährten Jahre, verweigerten jedoch einen Ansatz von Abschlägen. Dieser sei nicht möglich, weil die Fehlerberichtigung durch Zu- und Abschläge gem § 124b Z 225 EStG erstmals auf Fehler anwendbar sei, die Veranlagungszeiträume ab 2003 betreffen. Da ein Bilanzierungsfehler immer an der Wurzel (und damit im Jahr 1998) zu berichtigen sei, könne die Bestimmung des § 4 Abs 2 Z 2 EStG nicht zur Anwendung kommen.

Rechtsfrage: Sind die Voraussetzungen für einen Ansatz von Abschlägen gem § 4 Abs 2 Z 2 EStG im gegebenen Fall erfüllt?