

# Klausur VK Steuerrecht

16. Juni 2020

**Univ.-Prof. Dr. Alexander Rust / Auer / Ullmann / Moldaschl / Chroustovsky**  
**Univ.-Prof. Dr. Josef Schuch / Streicher / Siller / Fiala / Mittendorfer / Pacher**  
**Univ.-Prof. Dr. Claus Staringer / Damberger / Miladinovic / Riedl / Klokar /**  
**Knotzer**

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

**Erlaubte Unterlagen:** Kodex Steuergesetze (es wird nach der 65. Auflage korrigiert)  
Nicht-programmierbarer Taschenrechner

**Arbeitszeit:** 120 Minuten

**Maximale Punktezahl:** 52 Punkte

### **Beispiel 1 (9,5 Punkte)**

Herr *Wolle* ist österreichischer Staatsbürger und lebt mit seiner Familie in Linz (Österreich). Zusätzlich verfügt er über eine Wohnung in Berlin (Deutschland), in der er sich auch gelegentlich unter dem Jahr aufhält. Er ist zu 12 % an der *Polster* GmbH beteiligt, welche ihren Sitz und Ort der Geschäftsleitung in Linz hat. Die Beteiligung hält Herr *Wolle* im Privatvermögen. Zusätzlich ist er als Geschäftsführer bei der *Polster* GmbH tätig und erhält dafür im Jahr X1 monatliche Bezüge iHv EUR 12.000. Dieser Tätigkeit geht er in Österreich nach. Herr *Wolle* ist in den geschäftlichen Betrieb der GmbH eingegliedert, aufgrund einer Bestimmung im Gesellschaftsvertrag allerdings nicht weisungsgebunden.

Am 24.11.X1 veräußert Herr *Wolle* seinen Anteil an der *Polster* GmbH und erzielt daraus einen Gewinn iHv EUR 60.000.

- a) Beurteilen Sie den Sachverhalt aus einkommensteuerrechtlicher Sicht für das Jahr X1. Prüfen Sie, ob die Besteuerung nach progressivem Tarif erfolgt oder ob ein besonderer Steuersatz anzuwenden ist. Die Form der Steuererhebung ist nicht zu prüfen. (4,5 Punkte)**

Ende X1 beschließt Herr *Wolle*, eine Auszeit zu nehmen und erfüllt sich einen langjährigen Traum: Er reist nach Chania (Griechenland), erwirbt dort ein Haus am Strand und eröffnet einen Segelbootverleih. Seinen Wohnsitz in Linz (Österreich) behält er. Der neu eröffnete Segelbootverleih wird von Touristen regelmäßig genutzt. Herr *Wolle* erwirtschaftet im Jahr X2 einen Gewinn iHv EUR 25.000 aus dieser Tätigkeit. Als der Winter naht und die Touristen langsam aber sicher fernbleiben, beschließt Herr *Wolle*, den Segelbootverleih zu schließen und sich wieder ernsteren Dingen des Lebens zu widmen. Ende X2 kehrt er daher wieder nach Linz (Österreich) zu seiner Familie zurück.

- b) Beurteilen Sie den Sachverhalt im Jahr X2 aus der Sicht des DBA Österreich-Griechenland. Gehen Sie davon aus, dass das DBA-Österreich-Griechenland dem OECD-MA entspricht und die Befreiungsmethode vorsieht! (5 Punkte)**

## **LÖSUNG:**

a)

### **Persönlicher Anwendungsbereich:**

§ 1 Abs 1 EStG iVm § 1 Abs 2 EStG iVm § 26 Abs 1 BAO = unbeschränkt steuerpflichtig, weil Wohnsitz in Ö

### **Sachlicher Anwendungsbereich:**

§ 2 Abs 1 EStG: Einkommen im Kalenderjahr

§ 2 Abs 2 EStG: Definition Einkommen

#### Einkünfte als Gesellschafter Geschäftsführer:

§ 2 Abs 3 Z 4 iVm 25 Abs 1 lit b EStG = EK aus nichtselbständiger Arbeit,

weil nicht wesentliche Beteiligung iHv 12 %, Abgrenzung zu selbständiger Tätigkeit gem § 22 Z 2 EStG (> 25%) und Erfüllung der Merkmale eines Dienstverhältnisses gem § 47 Abs 2 EStG: Arbeitskraft wird geschuldet, unter der Leitung des AG oder im geschäftlichen Organismus des AG dessen Weisungen er zu folgen verpflichtet ist → nicht gegeben (lt Gesellschaftsvertrag)

ABER: § 25 Abs 1 lit b letzter Halb-Satz EStG: auch wenn Weisungsgebundenheit fehlt, trotzdem Einkünfte aus nSA

§ 33 Abs 1 EStG Besteuerung nach progressivem Tarif

#### Einkünfte aus Beteiligungsveräußerung:

§ 2 Abs 3 Z 5 iVm § 27 Abs 1 iVm Abs 3 EStG: Einkünfte aus realisierten Wertsteigerungen, weil Beteiligung im PV gehalten

§ 27a Abs 1 Z 2 iVm (3) Z 2 lit a EStG: Steuersatz iHv 27,5 %; BmGl = Gewinn iHv EUR 60.000

§ 27a Abs 2 EStG: keine Ausnahme

b)

### **Persönlicher Anwendungsbereich:**

Art 1 iVm Art 4 Abs 1 DBA: doppelte Ansässigkeit, weil Wohnsitz sowohl in Ö als auch in D → Tie-Breaker-Rule

Art 4 Abs 2 DBA: Mittelpunkt der Lebensinteressen in Ö (Familie in Linz)

### **Sachlicher Anwendungsbereich:**

Art 2 DBA: ESt fällt unter sachlichen Anwendungsbereich des DBA

#### Art 7 Unternehmensgewinne

Art 7 (1) iVm Art 3 (1) c: Unternehmensgewinne sind grds in Ö als Ansässigkeitsstaat zu versteuern, außer Ausübung der Tätigkeit durch Betriebsstätte in Griechenland

Art 5: Bootsverleih als Betriebsstätte? – feste Einrichtung (Haus) JA, durch die Geschäftstätigkeit ausgeübt wird (JA) und auf Dauer angelegt (JA)

Unternehmensgewinne können/dürfen in Griechenland besteuert werden

Art 23A Abs 1 iVm Abs 3 DBA: Befreiungsmethode unter Progressionsvorbehalt → Ö hat in X1 die in Griechenland besteuerten Einkünfte (iHv EUR 25.000) freizustellen, darf sie jedoch für Zwecke der Progression/Berechnung des österreichischen Steuersatzes miteinbeziehen

## **Beispiel 2 (9 Punkte)**

Der Unternehmensgegenstand der *PAS GmbH* (Sitz und Ort der Geschäftsleitung in Eisenstadt, Österreich) ist die IT-Sicherheitsberatung. Während des Jahres X1 gerät die *PAS GmbH* in wirtschaftliche Schwierigkeiten, welche sich bis inklusive X4 nicht beheben lassen. Daher entstehen bis zum Ende des Jahres X4 steuerliche Verluste iHv insgesamt EUR 780.000 (ermittelt durch ordnungsmäßige Buchführung), welche in vorangegangenen Wirtschaftsjahren nicht verrechnet werden konnten.

Am 1.1.X5 erwirbt die *Shoe AG* (Sitz und Ort der Geschäftsleitung ebenfalls in Eisenstadt) 100 % der Anteile an der *PAS GmbH* um EUR 120.000. Die *Shoe AG* hat sich auf den Unternehmensgegenstand der Produktion und des Handels mit Damenschuhen spezialisiert.

Bereits am 8.1.X5 wird der einzige Geschäftsführer der *PAS GmbH* durch einen Mitarbeiter der *Shoe AG* ersetzt. Am 25.1.X5 werden alle vierzig Mitarbeiter und Mitarbeiterinnen der *PAS GmbH* planmäßig gekündigt. Bis Ende Jänner X5 wird zusätzlich das gesamte Vermögen der *PAS GmbH* zu Buchwerten veräußert. Der Unternehmensgegenstand ändert sich und ist ab Beginn des Jahres X5 der Handel mit Damenschuhen. Bereits Ende März X5 werden die ersten Damenschuhe verkauft. Im Jahr X5 erwirtschaftet die *PAS GmbH* positive Einkünfte iHv EUR 790.000.

- a) Beurteilen Sie die ertragsteuerlichen Konsequenzen auf Ebene der *PAS GmbH* im Jahr X5. Prüfen Sie auch, ob ein Verlustabzug möglich ist. Die Höhe der zu entrichtenden Steuer sowie die Form der Steuererhebung ist nicht zu prüfen. (7 Punkte)**

Am 1.8.X6 erhält die *PAS GmbH* den Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr X5 zugestellt. Im Bescheid wird angeführt, dass ein Rechtsmittel gegen diesen Bescheid bis zum 30.8.X6 erhoben werden kann.

- b) Die *PAS GmbH* ist mit dem Bescheid nicht einverstanden und möchte Beschwerde erheben. Binnen welcher Frist kann die *PAS GmbH* die Beschwerde einbringen? (2 Punkte)**

## **LÖSUNG:**

a)

### PAS-GmbH:

§ 1 (1) iVm (2) Z 1 KStG iVm § 27 (1) BAO: Unbeschränkte Körperschaftsteuerpflicht, weil Sitz in Österreich

§ 7 (1) iVm (2) KStG: Einkommensermittlung nach EStG

§ 7 (3) Satz 1 KStG iVm § 189 (1) Z 1 UGB iVm § 23 Z 1 EStG: Einkünfte aus Gewerbebetrieb

Gewinnermittlung nach § 5 EStG → Maßgeblichkeitsprinzip

### Verlustabzug

§ 8 (4) Z 2 KStG → Verweis auf § 18 (6) EStG

§ 18 (6) EStG: Verluste sind vorangegangenen Jahren entstanden; JA, Verluste sind in den Jahren X1 bis X4 entstanden

§ 18 (6) TS 1 EStG: Verluste wurden durch ordnungsgemäße Buchführung ermittelt; JA, gegeben laut Sachverhalt

§ 18 (6) TS 2 EStG: Verluste sind nicht bereits in einem der vergangenen KJ berücksichtigt worden; JA, gegeben laut Sachverhalt

§ 8 (4) Z 2 lit a KStG: Verlustabzug steht grundsätzlich bis zu 75 % des Gesamtbetrags der Einkünfte zu

### **ABER: Mantelkauf erfüllt?**

Identität der PAS-GmbH noch gegeben?

§ 8 (4) Z 2 lit c KStG Wesentliche Änderung der organisatorischen Struktur? Der einzige Geschäftsführer der PAS-GmbH wird ersetzt → JA

§ 8 (4) Z 2 lit c KStG Wesentliche Änderung der wirtschaftlichen Struktur? Vermögen wird veräußert und Unternehmensgegenstand ändert sich grundlegend → JA

§ 8 (4) Z 2 lit c KStG Wesentliche Änderung der Gesellschafterstruktur? 100 % der Anteile werden entgeltlich veräußert → JA

[§ 8 (4) Z 2 lit c KStG muss nur einmal genannt werden; Änderungen sind zu prüfen]

Ergebnis: Identität des Steuerpflichtigen ist nach dem Gesamtbild der der Verhältnisse wirtschaftlich nicht mehr gegeben; Änderungen wurden in kurzen Zeitraum durchgeführt

§ 8 (4) Z 2 lit c KStG Änderung zum Zwecke der Sanierung der PAS GmbH mit dem Ziel der Erhaltung des wesentlichen Teils betrieblicher Arbeitsplätze? Alle Mitarbeiter wurden planmäßig (es war kein Ziel sie zu erhalten) gekündigt → NEIN

Ergebnis: Verlustabzug steht für das VJ X5 jedenfalls nicht mehr zu; Verluste iHv EUR 780.000 entfallen zur Gänze und können nicht mehr verrechnet werden → Mantelkaufatbestand erfüllt

**b)**

§ 245 Abs 1 BAO: Beschwerdefrist beträgt grundsätzlich einen Monat

§ 93 Abs 5 BAO: Ist im Bescheid eine kürzere als die gesetzliche Frist angegeben, so gilt das innerhalb der gesetzlichen Frist eingebrachte Rechtsmittel als rechtzeitig erhoben; die PAS GmbH kann die Beschwerde bis zum 1.9.X6 einbringen

### **Beispiel 3 (9,5 Punkte)**

Die Wiener *Burggarten* AG produziert feinste Porzellanwaren. Der japanische Tourist *Kazuyoshi* kauft am letzten Tag seines Wienurlaubs zum Andenken ein Teeservice (Preis: EUR 800 exkl USt) im *Burggarten*-Shop am Stephansplatz. Am nächsten Tag transportiert er das Teeservice in seinem Reisegepäck an Bord eines *Lufthansa*-Fluges nach Tokio (Japan), wo sein einziger Wohnsitz und gewöhnlicher Aufenthalt liegen.

- a) Beurteilen Sie, ob der Verkauf des Teeservice in Österreich umsatzsteuerpflichtig ist. Gehen Sie davon aus, dass alle notwendigen Nachweise erbracht werden. (6,5 Punkte)**

Wenige Tage später bestellt das Hotel *Onsen* (Sitz in Tokio) Porzellangeschirr (Preis: EUR 20.000 exkl USt) für sein Restaurant bei der *Burggarten* AG. Die *Burggarten* AG liefert das Geschirr von Wien nach Linz (Österreich). Von dort holt es ein von *Onsen* beauftragter Spediteur zwei Tage später ab und transportiert es nach Tokio.

- b) Beurteilen Sie, ob der Verkauf des Geschirrs in Österreich umsatzsteuerpflichtig ist. Gehen Sie davon aus, dass alle notwendigen Nachweise erbracht werden. (3 Punkte)**

## **LÖSUNG:**

### **a) Verkauf des Teeservice (6,5 Punkte)**

#### Lieferung und sonstige Leistung gem § 1 (1) Z 1 UStG?

- Leistungserbringung: Lieferung iSd § 3 (1) UStG, Verfügungsmacht über das Teeservice wird verschafft
- Inlandsumsatz: § 3 (7) UStG Ort der Lieferung in Österreich, weil Verschaffung der Verfügungsmacht in Wien
- Entgeltlichkeit gem § 4 (1) UStG: ist gegeben, weil die Waren für einen Preis von EUR 800 *verkauft* werden
- Leistungserbringung im Rahmen des Unternehmens: ist gegeben, weil diese in Ausübung der genannten beruflichen Tätigkeit (Produktion und Verkauf von Porzellanwaren) erfolgt
- Unternehmereigenschaft der *Burggarten* iSd § 2 (1) UStG?
  - Gewerblich/beruflich: nachhaltig: JA und Erzielung von Einnahmen: JA
  - Selbstständig ausgeführt? JA
- Ist eine Befreiung anwendbar? § 6 (1) Z 1 iVm § 7 (1) Z 3 UStG Touristenexport
  - Gegenstand wurde für nichtunternehmerische Zwecke erworben: JA (Souvenir)
  - Gegenstand wird durch den Abnehmer im persönlichen Reisegepäck ausgeführt: JA (in *Kazuyoshis* Reisegepäck)
  - Lit a Abnehmer ohne Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in der EU: JA (*Kazuyoshi* hat Wohnsitz und gewöhnlichen Aufenthalt in Japan)
  - Lit b Gegenstand wird vor Ablauf des dritten Monats nach dem Monat der Lieferung ausgeführt: JA (*Kazuyoshi* fliegt am nächsten Tag nach Japan)
  - Lit c Gesamtbetrag der Rechnung übersteigt EUR 75: JA (Teeservice hat EUR 800 gekostet)
  - Erbringung eines Ausfuhrnachweises iSd § 7 (4) UStG: JA (lt Angabe)
- *Damit ist der Umsatz zwar steuerbar, aber nicht steuerpflichtig.*

### **b) Verkauf des Porzellangeschirrs (3 Punkte)**

#### Lieferung und sonstige Leistung gem § 1 (1) Z 1 UStG?

- Leistungserbringung: Lieferung iSd § 3 (1) UStG, Verfügungsmacht über das Geschirr wird verschafft
- Inlandsumsatz: § 3 (8) UStG Ort der Lieferung in Österreich, weil Beginn der Beförderung in Wien
- Entgeltlichkeit gem § 4 (1) UStG: ist gegeben, weil die Waren für einen Preis von EUR 20.000 *verkauft* werden

- Leistungserbringung im Rahmen des Unternehmens: ist gegeben, da diese in Ausübung der genannten beruflichen Tätigkeit (Produktion und Verkauf von Porzellanwaren) erfolgt
- Unternehmereigenschaft der *Burggarten* iSd § 2 (1) UStG?:
- Ist eine Befreiung anwendbar? § 6 (1) Z 1 iVm § 7 (1) Z 2 UStG Ausfuhrlieferung
  - Umsatzgeschäft mit einem ausländischen Abnehmer iSd § 7 (2) lit a UStG: JA (*Onsen* hat Sitz in Japan)
  - Abnehmer befördert oder versendet Gegenstand ins Drittland: JA (*Onsen* lässt Geschirr von Spedition von Linz nach Tokio transportieren, Gegenstand ist für die Verwendung im Drittland bestimmt)
  - Erbringung eines Ausfuhrnachweises iSd § 7 (4) UStG: JA (lt Angabe)
- *Damit ist der Umsatz zwar steuerbar, aber nicht steuerpflichtig.*

## **Seminarspezifische Beispiele**

### **Seminar Rust / Auer / Ullmann / Moldaschl / Chroustovsky**

#### **Seminarspezifisches Beispiel 1 (12 Punkte)**

Der Kardiologe Dr. Herz entwickelt einen völlig neuartigen, patentrechtlich geschützten, Elektrokardiografen. Ein Prototyp dieses Gerätes sowie sechs weitere Vorführgeräte sind bereits in Krankenhäusern und Ärztezentren probeweise im Einsatz. Dr. Herz erzielt im Zusammenhang mit dieser Forscher- und Erfindertätigkeit Verluste. Diese Verluste (aus Gewerbebetrieb) will er bei der Einkommensteuer mit den Gewinnen aus seiner Ordination ausgleichen.

**a) Welche Argumente sprechen für einen Verlustausgleich? (6 Punkte)**

**b) Welche Argumente sprechen gegen einen Verlustausgleich? (6 Punkte)**

## **LÖSUNG:**

### **Pro:**

- Nachhaltige Erfindertätigkeit → Gewerbebetrieb Keine Zufallserfindung  
Mechatroniker mit Gewerbeberechtigung
- Selbst längere Anlaufverluste sprechen nicht von vornherein gegen eine Gewinnerzielungsabsicht
- Historische Interpretation: Verlustzuweisungsgesellschaften – Rechtsform gebunden
- Entwicklung eines Elektrokardiografen bis zur Serienreife als körperliches Wirtschaftsgut
- Erfindertätigkeit liegt nicht in der Verwaltung von Kenntnissen

### **Contra:**

- Fehlende Gewinnerzielungsabsicht indiziert Liebhaberei
- Wortlautinterpretation: Begriff „Betriebe“ lässt keine Einschränkung auf Rechtsform zu
- Bei Erfindungen (Patente, Marken, Lizenzen, Prototypen) handelt es sich um unkörperliche Wirtschaftsgüter
- Alleinige Verwaltung von unkörperlichen Wirtschaftsgütern

## **Rechtsauffassungen**



<b>Dr. Herz</b>	<b>Finanzamt</b>
Nachhaltige Erfindertätigkeit → Gewerbebetrieb Keine Zufallserfindung Mechatroniker mit Gewerbeberechtigung	
Selbst längere Anlaufverluste sprechen nicht von vornherein gegen eine Gewinnerzielungsabsicht	Fehlende Gewinnerzielungsabsicht indiziert Liebhaberei
Historische Interpretation: Verlustzuweisungsgesellschaften – Rechtsform gebunden	Wortlautinterpretation: Begriff „Betriebe“ lässt keine Einschränkung auf Rechtsform zu
Entwicklung eines Elektrokardiografen bis zur Serienreife als körperliches Wirtschaftsgut	Bei Erfindungen (Patente, Marken, Lizenzen, Prototypen) handelt es sich um unkörperliche Wirtschaftsgüter
Erfindertätigkeit liegt nicht in der Verwaltung von Kenntnissen	Alleinige Verwaltung von unkörperlichen Wirtschaftsgütern

## **Seminarspezifisches Beispiel 2 (12 Punkte)**

Die *Schönleben* GmbH erwirbt im September X10 ein Penthouse und lässt es bis September X11 renovieren, sodass sich insgesamt Kosten iHv € 850.000 zuzüglich 20% USt ergeben. Das Penthouse wird ab März X11 dem Sohn der Lebensgefährtin eines Gesellschafters der *Schönleben* GmbH unentgeltlich überlassen. Das Finanzamt versagt den iZm der Anschaffung und Renovierung des Penthouses geltend gemachten Vorsteuerabzug.

**a) Welche Argumente sprechen für die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs? (6 Punkte)**

**b) Welche Argumente sprechen gegen die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs? (6 Punkte)**

## **LÖSUNG:**

### **a) Welche Argumente sprechen für die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs? (6 Punkte)**

- Eine Voraussetzung für den VSt-Abzug ist, dass die Leistung einem unternehmerischen Zweck dient. Das Vorliegen dieser Voraussetzung wird zum Zeitpunkt der Leistungsbeziehung beurteilt. Der EuGH zeigt in seiner Rsp ein sehr weites Verständnis der wirtschaftlichen Tätigkeit. Demzufolge bedarf es lediglich des Erwerbs als Steuerpflichtiger.
- Lt VwGH ist Fremdüblichkeit keine Voraussetzung für das Vorliegen einer entgeltlichen Tätigkeit und damit einhergehend für den Vorsteuerabzug. Es kommt lediglich darauf an, ob ein Syllagma zwischen Leistung und Gegenleistung vorliegt. Das ist gegeben, weil der Sohn Miete bezahlt. Eine verspätete Mietzahlung ist unschädlich für den VSt-Abzug.
- Aufgrund des Trennungsprinzips besteht die Möglichkeit der Leistungsbeziehungen zwischen einer Gesellschaft und ihren Gesellschaftern, so zB auch das zur Verfügung stellen einer Mietwohnung durch die Gesellschaft. Es kommt dadurch nicht zu einer Nichtabzugsfähigkeit der VSt per se.
- Selbst bei einer steuerbefreiten Leistung kann die VSt abgezogen werden. Umso mehr muss das gelten, wenn es sich um einen begünstigten Steuersatz handelt.

### **b) Welche Argumente sprechen gegen die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs? (6 Punkte)**

- Der Mietvertrag hält dem Fremdvergleich nicht stand, weil der Mietvertrag mit einem fremden Dritten nicht zu diesen Konditionen abgeschlossen worden wäre. Ein Mietvertrag wird üblicherweise schriftlich abgeschlossen, zu einem marktüblichen Mietzins, der monatlich entrichtet wird.
- Grundsätzlich ist auch der Abschluss von mündlichen Mietverträgen möglich. Allerdings ist bei der behaupteten mündlichen Vereinbarung keinerlei Außenwirkung gegeben. Auch die behaupteten Mietzahlungen lassen sich nicht nachweisen.
- Der Wille der GmbH im Zeitpunkt der Leistung ist ausschlaggebend. Die GmbH wollte nie fremdüblich vermieten, weil die GmbH bereits im Zeitpunkt der Anschaffung und Renovierung des Penthouses die Absicht hatte diese dem Sohn der Lebensgefährtin des Gesellschafters unentgeltlich zu überlassen.

- GmbH hat das Penthouse nicht zur Erzielung von Einnahmen (Leistung – Gegenleistung) erworben, sondern für die reine unentgeltliche Gebrauchsüberlassung.

Argumente GEGEN die Abzugsfähigkeit der Vorsteuer	Argumente FÜR die Abzugsfähigkeit der Vorsteuer
kein dem <b>Fremdvergleich</b> standhaltender Mietvertrag	<b>Synallagma</b> zwischen Leistung und Gegenleistung besteht
<b>keine tatsächlichen Mietzahlungen</b> und nach außen erkennbare Zahlungsaufforderungen (erste Mietzahlung erst nach Ankündigung der Betriebsprüfung)	gerade aufgrund des <b>Trennungsprinzips</b> bei GmbH, Ausschluss von Vorsteuerabzug nicht gegeben
von Anfang an eine <b>reine Gebrauchsüberlassung</b>	<b>weites Verständnis</b> der wirtschaftlichen Tätigkeit des EuGH
<b>Einkommensverwendung</b> (weil durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasste unentgeltlich und rechtsgrundlose Überlassung der Wohnung)	Anwendbarkeit der <b>Grundprinzipien des europäischen MwSt-Rechts</b> in Österreich trotz Insellösung gegeben

## **Seminarspezifische Beispiele**

### **Seminar Schuch / Streicher / Siller / Fiala / Mittendorfer / Pacher**

#### **Seminarspezifisches Beispiel 1 (12 Punkte)**

Der Unternehmensgegenstand der *Johnny GmbH* ist der Buch-, Kunst- und Musikalienhandel, der Buch-, Kunst- und Musikalienverlag, der Handel mit Waren aller Art und das Betreiben einer Werbeagentur. Im Rahmen einer umfassenden Außenprüfung stellte die Prüferin fest, dass es im Prüfungszeitraum zu Doppel- und Überzahlungen von Kunden gekommen ist, die nach zwölf Monaten über das „Ertragskonto 0%“ ausgebucht wurden. Die von Kunden getätigten Doppel- und Überzahlungen (Kunden hatten Rechnungsbeträge oder Teile davon irrtümlich doppelt an die *Johnny GmbH* bezahlt) stünden in einem Kausalzusammenhang mit steuerbaren Lieferungen. Damit sind sie als Teil des Entgeltes anzusehen, sofern es nicht zu einer Rückzahlung und damit zu einer Änderung der Bemessungsgrundlage gekommen ist. Strittig ist die umsatzsteuerliche Erfassung der Doppel- und Überzahlungen.

- a) Welche Argumente sprechen dafür, dass die Doppel- und Überzahlungen Teil der Bemessungsgrundlage sind? (6 Punkte)**
- b) Welche Argumente sprechen dagegen, dass die Doppel- und Überzahlungen Teil der Bemessungsgrundlage sind? (6 Punkte)**

## **Lösung:**

### **PRO Teil der Bemessungsgrundlage**

- Kausalzusammenhang zwischen Lieferung und Leistung
- § 4 Abs 2 Z 1 UStG: freiwillige Leistung
- Vergleich mit Deutschland: It BFH auch irrtümliche Zahlungen erfasst, Entgeltbegriff D und Ö gleich zu verstehen
- Art 73 MwStSystRL: gesamte Gegenleistung ist erfasst, alles was man erhält und erhalten soll
- Unterscheidung zwischen Fehlüberweisung und Doppelzahlungen
- Rs Tolsma nicht vergleichbar: Fragestellung nicht auf Entgelt bezogen
- Bloßer Motivirrtum
- Zweckbindung Entgelt: Entgeltlichkeitszusammenhang
- Bei Differenz: tatsächlich zugeflossene Summe relevant

### **CONTRA Teil der Bemessungsgrundlage**

- Keine bedungenen Einnahmen
- Keine freiwillige Leistung, weil nicht bewusst geleistet
- Vergleich mit Deutschland: Unterschied zwischen § 10 dUStG und § 4 Abs 1 öUStG, in Ö Konzept der Solleinnahme
- Art 73 MwStSystRL fordert unmittelbaren Zusammenhang
- Fehlüberweisung/verdeckte Gewinnausschüttung nicht Teil des Entgelts nach Judikatur, Doppelzahlungen daher ebenfalls nicht
- Rs Tolsma: unmittelbarer Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung nötig
- Keine Entscheidung anhand des Motivs möglich (Telos der Norm, Gesetzgeber kann das nicht gewollt haben)

## Präsentationsfolien:

Bemessungsgrundlage PRO	Bemessungsgrundlage Contra
Kausalzusammenhang zwischen Lieferung und Leistung	Keine bedungenen Einnahmen
§ 4 (2) Z1: freiwillige Leistung	Keine freiwillige Leistung, da nicht bewusst geleistet
Vergleich mit Deutschland: <ul style="list-style-type: none"><li>• BFH: auch irrtümliche Zahlungen</li><li>• Entgeltbegriff DE und Ö gleich zu verstehen</li></ul>	Vergleich mit Deutschland: <ul style="list-style-type: none"><li>• Unterschied zwischen §10 dUStG und § 4 (1) USt</li><li>• In Ö Konzept der Solleinnahme</li></ul>
Art. 73: gesamte Gegenleistung ist erfasst „alles was man erhält und erhalten soll“	Art. 73: fordert unmittelbaren Zusammenhang
Unterscheidung von Fehlüberweisungen und Doppelzahlungen	Fehlüberweisungen/verdeckte Gewinnausschüttungen nicht Teil des Entgelts -> Doppelzahlungen analog
Rsp. <u>Tolsma</u> nicht vergleichbar: Fragestellung nicht auf Entgelt bezogen	Argument Rsp. <u>Tolsma</u> : Unmittelbarer Zusammenhang gegeben
Bloßer Motivirrtum	Keine Entscheidung anhand eines Motivs möglich
Zweckbindung Entgelt: Entgeltlichkeitszusammenhang	
Bei Differenz: tatsächlich zugeflossene Summe relevant	

## **Seminarspezifisches Beispiel 2 (12 Punkte)**

Die *Kranich* AG erwirbt zum 27. November X6 eine Beteiligung iHv 80 % an der *Pinguin* Ltd in Australien. Eine Optionsausübung zugunsten der Steuerwirksamkeit der Beteiligung erfolgt nicht. Die australische Gesellschaft erzielt laufend Verluste, zur deren Abdeckung die *Kranich* AG mehrfach Kapitalzuschüsse leistet. Im Jahr X13 beträgt der Verlust der australischen Gesellschaft rund EUR 260.000. Von der Durchführung eines Liquidations- oder Insolvenzverfahrens der überschuldeten Gesellschaft in Australien wird allerdings Abstand genommen, da dafür zusätzliche erhebliche Geldmittel seitens der *Kranich* AG erforderlich wären. Mit Vertrag vom November X14 verkauft die *Kranich* AG die Beteiligung um AUS \$ 1 (= EUR 0,65) an die *Flamingo* Ltd. In den Abgabenerklärungen für die Jahre X14 und X15 machte die Beschwerdeführerin gem § 12 Abs 3 Z 2 KStG 1988 jeweils ein Siebentel des Veräußerungsverlustes steuerlich geltend.

- a) Welche Argumente sprechen für die steuerliche Anerkennung des Vermögensverlustes aus der Veräußerung der australischen Beteiligung? (5 Punkte)**
- b) Welche Argumente sprechen gegen die steuerliche Anerkennung des Vermögensverlustes aus der Veräußerung der australischen Beteiligung? (7 Punkte)**

### **Lösung:**

#### **a) Welche Argumente sprechen für die steuerliche Anerkennung des Vermögensverlustes aus der Veräußerung der australischen Beteiligung? (5 Punkte)**

- Gleichheitswidrigkeit des § 10 Abs 3 erster Satz KStG aufgrund der steuerlichen Anerkennung von tatsächlichen und endgültigen Vermögensverlusten, eingeschränkt auf die Liquidation oder Insolvenz
  - Gleichheitswidrigkeit liege darin, dass bei einer freiwilligen oder insolvenzbedingten Liquidation der endgültige Vermögensverlust zu berücksichtigen sei, nicht aber ein 100%iger Totalverlust der Anschaffungskosten der Beteiligung
- Telos der Regelung:
  - Vermeidung unbilliger Härten für Stpfl. durch die steuerliche Berücksichtigung von tatsächlichen und endgültigen Vermögensverlusten (bei Nicht-Ausübung der Option)
  - Aufgrund des faktischen Vermögensverlustes und der Tatsache, dass dieser Verlust steuerlich nicht in Ansatz gebracht werden kann, liegt umso mehr eine unbillige Härte vor

#### **b) Welche Argumente sprechen gegen die steuerliche Anerkennung des Vermögensverlustes aus der Veräußerung der australischen Beteiligung? (7 Punkte)**

- Im gegenständlichen Fall liegt kein Insolvenz- oder Liquidationsverfahren, weshalb keine tatsächlichen und endgültigen Vermögensverluste iSd § 10 Abs 3 zweiter Satz vorliegen (Es wurde von einem Insolvenzverfahren abgesehen)
- Auslegung des Begriffes "tatsächliche und endgültige Vermögensverluste":
  - Wortlaut § 10 Abs 3 KStG: unter tatsächlichen und endgültigen Vermögensverlusten sind nur solche zu verstehen, die im Zuge des Untergangs der Gesellschaft entstanden sind
  - VwGH: endgültige und tatsächliche Vermögensverluste umfassen nur solche Verluste, die auf Grund eines insolvenz- oder liquidationsbedingten Untergangs der ausländischen Körperschaft entstanden sind
  - VwGH Judikatur: kein Abstellen auf den faktischen Vermögensverlust
- Möglichkeit der Option:
  - es besteht die Möglichkeit Verluste, die nicht endgültig/tatsächlich iSd § 10 Abs 3 KStG sind, durch Optionsausübung steuerlich beachtlich zu machen. Diese Möglichkeit wurde im konkreten Fall nicht genutzt, weshalb die Verluste steuerlich nicht in Ansatz zu bringen sind (Steuerneutralität der Beteiligung)
- keine Gleichheitswidrigkeit des § 10 Abs 3 KStG

- Die Regelung des § 10 Abs 3 KStG ist nicht deshalb gleichheitswidrig, weil sie in Grenzfällen als Härte für den Betroffenen empfunden werden kann. Nach der stRsp des VfGH muss der Gesetzgeber frei sein, eine einfache und leicht handhabbare Regelung zu treffen → es kann nicht jede Unbilligkeit, die eine einheitliche Regelung in ihrem Vollzug mit sich bringt, als unsachlich gewertet werden

## Rechtsauffassungen



### Pro Abzugsfähigkeit

- Gleichheitswidrigkeit durch Beschränkung der steuerlichen Anerkennung auf tatsächliche und endgültige Vermögensverluste
- Telos der Regelung: Vermeidung unbilliger Härten für Stpfl. (AbgÄG 2004)
- faktischer Vermögensverlust ausschlaggebend

### Contra Abzugsfähigkeit

- Verständnis des Begriffes "tatsächliche und endgültige Vermögensverluste":
  - Wortlaut § 10 Abs 3 KStG: Verlust im Zuge des Untergangs
  - VfGH: Verluste durch insolvenz- oder liquidationsbedingten Untergang
- VwGH Judikatur: kein Abstellen auf den faktischen Vermögensverlust
- Möglichkeit der Option
- Kein Insolvenz- oder Liquidationsverfahren
- keine Gleichheitswidrigkeit des § 10 Abs 3



## **Seminarspezifische Beispiele**

**Seminar Staringer / Damberger / Miladinovic / Riedl / Klokár /  
Knotzer**

### **Seminarspezifisches Beispiel 1 (12 Punkte)**

Der Beschwerdeführer Bernd war neben seiner nichtselbständigen Tätigkeit als Psychologe auch in der Forschung im Bereich kognitiver Leistungsdefizite (Alzheimerforschung) selbständig tätig. Bernd erklärte aus seiner selbständigen Tätigkeit in den Jahren X3 bis X16 fast durchgehend Verluste (Gewinne in den Jahren X4 und X5). Mit Bescheiden vom 10.2.X19 wurde die selbständige Tätigkeit ab dem Jahr X11 als Liebhaberei iSv § 1 Abs 1 LVO eingestuft. Bernd legte dagegen Beschwerde ein.

- a) Welche Argumente sprechen für das Vorliegen von einkommensteuerlich relevanten Einkünften (Tätigkeit begründet keine Liebhaberei)? (6 Punkte)**
- b) Welche Argumente sprechen gegen das Vorliegen von einkommensteuerlich relevanten Einkünften (Tätigkeit begründet Liebhaberei)? (6 Punkte)**

## **Lösung:**

### **a) Welche Argumente sprechen für das Vorliegen von einkommensteuerlich relevanten Einkünften (Tätigkeit begründet keine Liebhaberei)? (6 Punkte)**

- § 2 (1) Z 3 LVO: Absicht, einen Gesamtgewinn zu erzielen, ist anhand folgender Umstände zu beurteilen: Ursache der Verluste in der Gegenüberstellung mit vergleichbaren Tätigkeiten
  - ➔ Auf dem Markt gibt es eine Monopol-Stellung weniger Anbieter
  - ➔ Der veröffentlichte Test ist einzigartig, findet jedoch aufgrund technischer Probleme keinen Anklang
  - ➔ Die Ursachen der Verluste in Ggü-stellung mit vergleichbaren Tätigkeiten spricht für das Vorliegen einer Einkunftsquelle und daher GEGEN Liebhaberei
- § 2 (1) Z 4 LVO: Absicht, einen Gesamtgewinn zu erzielen, ist anhand folgender Umstände zu beurteilen: Marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die angebotenen Leistungen
  - ➔ Es wurde versucht das Computerprogramm optisch ansprechend aufzubereiten
  - ➔ Marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die angebotenen Leistungen liegt vor und spricht für das Vorliegen einer Einkunftsquelle und daher GEGEN Liebhaberei
- § 2 (1) Z 5 LVO: Absicht, einen Gesamtgewinn zu erzielen, ist anhand folgender Umstände zu beurteilen: Marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die Preisgestaltung
  - ➔ Hinsichtlich des erzielbaren Preises wurde vom Autor das beste vorliegende Angebot angenommen
  - ➔ Marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die Preisgestaltung liegt vor und spricht für das Vorliegen einer Einkunftsquelle und daher GEGEN Liebhaberei
- § 2 (1) Z 6 LVO: Absicht, einen Gesamtgewinn zu erzielen, ist anhand folgender Umstände zu beurteilen: Strukturverbessernde Maßnahmen:
  - ➔ Besondere und entscheidende Bedeutung lt Rsp des VwGH
  - ➔ Projekt wurde bei wissenschaftlichen Konferenzen vorgestellt um das Programm in der Fachöffentlichkeit zu verankern (=Werbemaßnahmen)
  - ➔ Es gab auch eine Absichtserklärung seitens einer Universität das Programm zu nutzen
  - ➔ Der Bf setzte strukturverbessernde Maßnahmen und versuchte die Ertragslage zu verbessern; das spricht für das Vorliegen einer Einkunftsquelle und daher GEGEN Liebhaberei

**b) Welche Argumente sprechen gegen das Vorliegen von einkommensteuerlich relevanten Einkünften (Tätigkeit begründet Liebhaberei)? (6 Punkte)**

- § 2 (1) Z 1 LVO: Absicht, einen Gesamtgewinn zu erzielen, ist anhand folgender Umstände zu beurteilen: Ausmaß und Entwicklung der Verluste
  - ➔ Verluste übersteigen den Umsatz in den streitgegenständlichen Jahren zT deutlich; einziger Gewinn (2005) ist auf Veräußerung von AV (und nicht auf betriebliche Tätigkeit) zurückzuführen;
  - ➔ Ausmaß und Entwicklung der Verluste sprechen gegen Einkunftsquelle und daher FÜR Liebhaberei
- § 2 (1) Z 2 LVO: Absicht, einen Gesamtgewinn zu erzielen, ist anhand folgender Umstände zu beurteilen: Verhältnis der Verluste zu Gewinnen
  - ➔ Es kam in den Streitjahren zu keinen Gewinnen; insgesamt ist ein Gesamtverlust entstanden
  - ➔ Verhältnis der Verluste zu Gewinnen sprechen gegen Einkunftsquelle und daher FÜR Liebhaberei
- „Selbstverachtende Verbissenheit“: Der Bf führt aus, dass man selbstverachtend verbissen sein müsse um ein Vorankommen in dem gegenständlichen Gebiet zu schaffen; dies könnte ein Merkmal einer ungewöhnlichen persönlichen Neigung darstellen und damit gegen eine steuerliche Einkunftsquelle und FÜR Liebhaberei sprechen;

**Präsentationsfolien:**

PRO	CONTRA
Tätigkeit begründet <u>keine</u> Liebhaberei iSd LVO	Tätigkeit begründet Liebhaberei iSd LVO
§2 (1) Z 3 LVO - Verluste nur durch Monopolstellung von Konkurrenten (aber positives Feedback von Fachexperten und Interesse von weiteren Verlegern)	§2 (1) Z 1 LVO - Missverhältnis von Umsätzen und Verlusten (Verluste haben Umsätze fast immer überstiegen)
§2 (1) Z 4 LVO - marktgerechtes Verhalten bei Leistungsangebot liegt vor (Versuch optische Aufbereitung des Computerprogramms voranzutreiben)	§2 (1) Z2 LVO - Keine Gewinne in den ertragsteuerlichen Streitjahren (Gesamtverlust iHv rd. € 28.000)
§2 (1) Z 5 LVO - marktgerechtes Verhalten bei Preisgestaltung (Stpfl. hat geringer Einfluss auf den Preis)	„Selbstverachtende Verbissenheit“ würde persönliche Neigung nahelegen (nur relevant bei §1 (2) LVO – Tätigkeit mit Liebhabereivermutung)
§2(1) Z 6 LVO - Beschwerdeführer setzte einige strukturverbessernde Maßnahmen (Vorstellung des Projekts bei Konferenzen, Neuauflage mit Universität) => <b>subjektive Gewinnabsicht</b>	

## **Seminarspezifisches Beispiel 2 (12 Punkte)**

Der Verein *Traube* bezweckt gem den Statuten die Bewahrung eines artenreichen, gesunden und dem Lebensraum angepassten Wildbestandes sowie die Erhaltung der standesspezifischen Pflanzen- und Tierwelt als Kulturgut. Im Jahr X14 veranstaltete der Verein einen Heurigen, wobei daraus Einkünfte iHv EUR 4.500,00 erzielt werden. Die FinVw qualifizierte diese als Einkünfte aus Gewerbebetrieb und erließ einen Körperschaftsteuerbescheid. Der Verein vertritt die Auffassung, die Einkünfte aus dem Heurigen werden für die in den Statuten gemeinnützigen Vereinszwecken verwendet und unterlägen daher keiner Steuerpflicht.

- a) Welche Argumente sprechen für die Gemeinnützigkeit des Vereins?  
(6 Punkte)**
- b) Welche Argumente sprechen gegen die Gemeinnützigkeit des Vereins?  
(6 Punkte)**

## **Lösung:**

### **a) Welche Argumente sprechen für die Gemeinnützigkeit des Vereins?**

- Waldeigentümer sind dazu **gesetzlich verpflichtet, für einen artenreichen, gesunden und dem Lebensraum angepassten Wildbestand zu sorgen**. Sofern er diese Aufgabe nicht selbst erfüllen kann, muss er Dritte (eventuell Berufsjäger) dafür beauftragen und bezahlen. Häufig gründen sich jedoch für die Waldeigentümer Jagdgesellschaften, die diese Aufgabe übernehmen. Die Jagd ist in Landesgesetzen geregelt, z.B. besagt § 4 Abs 3 des burgenländischen Jagdgesetzes 2004, dass die Hege die Pflicht umfasst, das Wild zu betreuen sowie seine Lebensgrundlagen zu sichern, etwa durch Schaffung von Daueräsungsflächen, Deckungsflächen, Verbissgehölzen, Hecken, Remisen.  
Daher ergebe sich die Gemeinnützigkeit insb aus dem **Natur- und Tierschutz**. Natur- und Tierschutz wird demonstrativ in § 35 Abs 2 BAO gelistet.
- Der Verein **hatte Ausgaben für Wildäcker** (Kunstdünger, Saatgut für Mais und Hafer, Spritzmittel, Bearbeitungen der Landwirte). Der Gewinn aus dem Heurigen wird ausschließlich für die in den Statuten festgeschriebenen Vereinszwecken verwendet.
- Es werde auf den **Weltkongress der internationalen Naturschutzorganisation IUCN** im Oktober 2000 in Amman verwiesen. Dort sei eine Grundsatzerklärung zur nachhaltigen Nutzung wildlebender Ressourcen beschlossen worden. Wenn sich die oberste Naturschutzorganisation mit dem Wild beschäftige, **sei daraus ersichtlich, dass diese zur Erhaltung der Natur diene**. Es müsse daher unbestritten sein, dass dies für die Pachtung und Pflege von Wildäckern die naturbelassene Gebiete für das Wild schaffen und zusätzlich für eine artenreiche Pflanzen und Tierwelt sorgen würden zutreffe.

## **b) Welche Argumente sprechen gegen die Gemeinnützigkeit des Vereins?**

- Im gegenständlichen Fall kommt das Finanzamt zur Entscheidung, dass die Aktivitäten des Vereins, die als gemeinnützig angesehen werden können (Naturschutzmaßnahmen), von untergeordneter Bedeutung sind. Es handelt sich dabei um Tätigkeiten, die entweder zu den Pflichten der Jagdgesellschaft gehören und an den Verein ausgelagert wurden oder die normale Arbeiten in der Landwirtschaft (Grundeigentümer) sind.
- Wie der VwGH in seinem Erkenntnis VwGH 30.01.2001, 95/14/0135 zur Frage der Gemeinnützigkeit einer Jagdpacht ausführt, stellt die Ausübung der Jagd keine gemeinnützige Tätigkeit dar.
- Die vorliegenden Statuten, insbesondere die Bestimmung des § 16 Abs. 2 der Satzung, wonach das Vermögen im Falle der freiwilligen Auflösung (§ 16 Abs. 1 der Satzung) soweit dies möglich und erlaubt ist, einer Organisation, die gleiche und ähnliche Zwecke wie dieser Verein verfolgt, sonst Zwecken der Sozialhilfe zufallen soll, **wird den Anforderungen des § 41 Abs. 2 BAO einerseits deshalb nicht gerecht**, weil damit nicht auf eine Änderung der satzungsmäßigen Tätigkeit durch Änderung oder Wegfall des Vereinszwecks Bedacht genommen wird (UFSS vom 24.09.2004, RV/0301-S/02). Andererseits ist diese "**Auflösungsbestimmung**" **iSd des Erkenntnisses des VwGH 20.2.1996, 93/13/0210 keine dem § 39 Z 5 BAO entsprechende Zweckbestimmung**. Daran ändert auch der Umstand nichts, dass die Verwendung des Vereinsvermögens im Falle der Auflösung subsidiär auch für - nicht näher konkretisierte Zwecke der Sozialhilfe zu verwenden ist.
- Ergänzend wird noch darauf hingewiesen, dass die vorliegende Formulierung **auch nicht klar und deutlich den Spielraum der Vermögensübertragung begrenzt**, sodass eine Übertragung auf nicht begünstigte Körperschaften oder für nicht begünstigte Zwecke **nicht ausgeschlossen ist** (Stoll, BAO-Kommentar, Seite 478; VwGH 13. 10. 1983, 82/15/0128). Aufgrund der nicht den Anforderungen des § 39 Z 5 BAO entsprechenden Vermögensbindung und der daraus resultierenden Mangelhaftigkeit der Statuten, ist der Bf auch aus diesem Grund die Gemeinnützigkeit im Streitjahr 2014 zu versagen.

## PRO-Gemeinnützigkeit

Sicht des Beschwerdeführers

- **KöSt-Befreiung** gem. § 5 Z 12 KStG
- Jagdförderung diene dem Naturschutz (in § 35 BAO (2) demonstrativ gelistet)
- Einnahmen seien ausschließlich für gemeinnützige Zwecke verwendet worden
- Gemeinnützigkeit sei gemäß einer Grundsatzerklärung des Weltkongresses der IUCN gegeben
- Gemeinnützigkeit nach § 35 BAO erfüllt



## CONTRA-Gemeinnützigkeit

Sicht des FA und des BFG

- **Unbeschränkte KöSt-Pflicht**
- Jagdausübung ist nach Rechtsprechung keine gemeinnützige Tätigkeit
- Nicht gemeinnützige Tätigkeiten müssten völlig untergeordnet sein ⇒ nicht zutreffend
- Unzureichende Auflösungs- bzw. Aufhebungsbestimmungen nach § 39 Z 5 BAO
- Voraussetzungen des § 5 Z 6 KStG iVm § 35 BAO nicht erfüllt ⇒ daher nicht gemeinnützig