

Klausur VK Steuerrecht

17. Februar 2020

Univ.-Prof. Dr. Alexander Rust, LL.M. / Navisotschnigg / Ullmann / Fiala / Klokár / Pacher

Univ.-Prof. MMag. Dr. Josef Schuch / Damberger / Miladinovic / Moldaschl / Riedl / Knotzer

Univ.-Prof. Dr. Claus Staringer / Siller / Auer / Streicher / Mittendorfer / Chroustovsky

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 64. Auflage korrigiert)
Nicht-programmierbarer Taschenrechner

Arbeitszeit: 120 Minuten

Maximale Punktezahl: 52 Punkte

Beispiel 1 (9,5 Punkte)

Der in Wien ansässige *Leopold Augustus* ist ein über die österreichischen Grenzen hinaus angesehener Klavierspieler und Komponist. Seit mehreren Jahrzehnten kann er seinen Lebensunterhalt aus seinen Auftritten, bei denen er seine selbst komponierten Stücke spielt, bestreiten. *Leopold Augustus* führt freiwillig Bücher. Im Jahr X1 erzielt er Einkünfte aus seiner Tätigkeit als Klavierspieler und Komponist in Höhe von EUR 240.000, wobei folgende Sachverhalte noch nicht berücksichtigt worden sind:

- a) Im Juli X1 findet in der ungarischen Hauptstadt Budapest ein Klassikfestival statt. Die Veranstalter engagieren dafür auch *Leopold Augustus*. Für sein zweistündiges Klavierkonzert, bei dem er seine neuesten Stücke vorspielt, erhält er ein Honorar in Höhe von EUR 5.000.
- b) Um in Zukunft bequemer und insbesondere umweltfreundlicher zu seinen Auftritten zu gelangen, erwirbt *Leopold Augustus* im September X1 ein neues Elektroauto um EUR 60.000 zuzüglich EUR 12.000 USt.
- c) Im Dezember X1 wird *Leopold Augustus* vom Staat Österreich aufgrund seiner herausragenden Leistungen als Klavierspieler und Komponist für sein Lebenswerk ausgezeichnet und erhält dafür ein Preisgeld in Höhe von EUR 30.000.

Beurteilen Sie die Sachverhalte nach österreichischem Einkommensteuerrecht und DBA-Recht. Nehmen Sie hierfür an, dass das DBA Österreich-Ungarn dem OECD-MA entspricht und die Befreiungsmethode vorsieht. Der anzuwendende Steuersatz und Fragen der Steuererhebung sowie etwaige Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen und Freibeträge sind nicht zu prüfen! (9,5 Punkte)

LÖSUNG:

Steuerpflicht + Gewinnermittlung:

Persönliche Steuerpflicht:

§ 1 Abs 1 iVm Abs 2 EStG iVm § 26 Abs 1 BAO: *Leopold Augustus* ist eine natürliche Person und unterliegt der unbeschränkten Steuerpflicht in Ö (Ansässigkeit in Wien)

Sachliche Steuerpflicht:

§ 2 Abs 1 EStG: Einkommen innerhalb eines KJ

§ 2 Abs 2 EStG: Gesamtbetrag der Einkünfte aus den in Abs 3 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18 EStG) und außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34 und 35 EStG) sowie des Freibetrags nach § 105 EStG

§ 2 Abs 3 Z 2 iVm § 22 Z 1 lit a EStG: Einkünfte aus selbständiger Arbeit (Klavierspieler und Komponist = künstlerische Tätigkeit) in Höhe von EUR 240.000 im Inland

Freiwillige Buchführung: Gewinnermittlung gem § 4 Abs 1 EStG (und nicht § 4 Abs 3 EStG)

a) Auftritt in Ungarn:

Innerstaatliche Beurteilung:

Honorar in Höhe von EUR 5.000 zählt aufgrund des Welteinkommensprinzips in Ö zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit iSd § 22 Z 1 lit a EStG

Abkommensrechtliche Beurteilung:

Persönlicher Anwendungsbereich:

Art 1 iVm Art 4 Abs 1 DBA Ö/U: *Leopold Augustus* ist in Ö ansässig

Sachlicher Anwendungsbereich:

Art 2 DBA Ö/U: ESt fällt unter sachlichen Anwendungsbereich des DBA

Verteilungsnorm:

Art 17 Abs 1 DBA Ö/U: Einkünfte von Künstlern und Sportlern

Einkünfte, die eine in Österreich (Ansässigkeitsstaat) ansässige Person aus einer persönlich ausgeübten künstlerischen Tätigkeit als Musiker erwirtschaftet, können in Ungarn (Tätigkeitsstaat) besteuert werden → Ö und U dürfen besteuern

Methodenartikel:

Art 23A Abs 1 iVm Abs 3 DBA Ö/U: Befreiungsmethode unter Progressionsvorbehalt

Ö hat die in U besteuerten Einkünfte (iHv EUR 5.000) freizustellen, darf sie jedoch für Zwecke der Progression/Berechnung der österreichischen Steuer miteinbeziehen

b) Autokauf:

§ 6 Z 1 EStG: abnutzbares Anlagevermögen

§ 4 Abs 4 iVm § 20 Abs 1 Z 2 lit b EStG iVm § 1 PKW-VO: Abzugsverbot von beruflich veranlassten Aufwendungen oder Ausgaben iZm PKW, insoweit sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung unangemessen hoch sind → Luxustangente: anzusetzen mit 40.000 Euro inkl USt und Nova

§ 7 Abs 1 iVm Abs 2 iVm § 8 Abs 6 Z 1 EStG: Abschreibung $40.000/8/2 = \text{EUR } 2.500$

c) Preis für das Lebenswerk:

Nur Einkünfte, die unter eine der sieben Einkunftsarten gem § 2 Abs 3 Z 1 bis 7 EStG fallen, unterliegen der ESt

keine Einnahmen liegen vor bei Preisen in Würdigung der Persönlichkeit oder des Schaffens
→ Preis für das Lebenswerk würdigt nicht in erster Linie die berufliche Leistung des Preisträgers, sondern ehrt seine Person → nicht ESt-pflichtig

Beispiel 2 (9,5 Punkte)

Die *Geralt* GmbH hat ihren Sitz und Ort der Geschäftsleitung in Salzburg (Österreich). Im Betriebsvermögen der *Geralt* GmbH findet sich eine 25 %ige Beteiligung an der *Ciri* GmbH, die ihren Sitz und Ort der Geschäftsleitung in Wien hat. Die *Geralt* GmbH hält außerdem 75 % der Anteile an der österreichischen *Geralt-und-Yennefer* OG, die ihrerseits 40 % der Anteile an der *Ciri* GmbH hält. Darüber hinaus hält die *Geralt-und-Yennefer* OG 80 % der Anteile an der *Dandelion* S.R.L (einer österreichischen GmbH vergleichbar) mit Sitz und Ort der Geschäftsleitung in Mexiko-Stadt (Mexiko). Zwischen Mexiko und Österreich besteht eine umfassende Amtshilfe. Alle Gesellschaften haben ihren Bilanzstichtag am 31. Dezember.

Die einzelnen Gesellschaften weisen im Jahr X1 folgende Ergebnisse auf:

- Die *Geralt* GmbH hat einen Gewinn in Höhe von EUR 10.000 erzielt.
- Die *Geralt-und-Yennefer* OG hat einen Gewinn in Höhe von EUR 80.000 erwirtschaftet.
- Die *Ciri* GmbH hat einen Gewinn in Höhe von EUR 20.000 erzielt. Aus zurückliegenden Jahren weist die *Ciri* GmbH vortragsfähige Verluste in Höhe von EUR 28.000 auf.
- Auf Basis der mexikanischen Steuervorschriften ergibt sich bei der *Dandelion* S.R.L ein Verlust in Höhe von umgerechnet EUR 100.000. Auf Basis des österreichischen Steuerrechts würde der Verlust hingegen EUR 120.000 ausmachen.

- a) **Bilden Sie die steuerlich größtmögliche Unternehmensgruppe unter der Annahme, dass die angegebenen Beteiligungsverhältnisse während des gesamten Jahres X1 bestehen. Bestimmen Sie dabei den Gruppenträger und prüfen Sie für sämtliche weitere Gesellschaften jeweils einzeln, ob und aufgrund welcher gesetzlichen Bestimmung sie als Gruppenmitglied in Betracht kommen. (5,5 Punkte)**
- b) **Ermitteln Sie das zu veranlagende Gruppeneinkommen im Jahr X1, wenn die größtmögliche Gruppe mit Wirksamkeit ab inklusive X1 gebildet wurde und bei den einzelnen Gesellschaften (mit Ausnahme der *Ciri* GmbH) keine Verlustvorträge bestehen. (4 Punkte)**

LÖSUNG:

a) Gruppenbildung

Geralt GmbH:

§ 1 (1) iVm (2) Z 1 KStG iVm § 27 BAO: Unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtige Kapitalgesellschaft, weil Sitz/Ort der Geschäftsleitung in Ö

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

→ § 9 (3) TS 1 KStG: Kann GT sein

Ciri GmbH:

§ 1 (1) iVm (2) Z 1 KStG iVm § 27 BAO: Unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtige Kapitalgesellschaft, weil Sitz/Ort der Geschäftsleitung in Ö

- § 9 (2) TS 1 KStG: Ciri GmbH kann GM sein, weil unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtige Kapitalgesellschaft
- Finanzielle Verbindung iSd § 9 (4) TS 2 KStG gegeben, weil *Geralt* GmbH als beteiligte Körperschaft durch unmittelbare Beteiligung (25 %) zusammen mit mittelbarer Beteiligung über *Geralt-und-Yennefer* OG ($75 \% * 40 \% = 30 \%$) insg eine Beteiligung über 50 % (55 %) an *Ciri* GmbH hat, Dauer gem (5) lt Angabe erfüllt.

→ § 9 (2) TS 1 KStG: Kann GM sein

Dandelion S.R.L.:

§ 1 (1) iVm (3) Z 1 lit a KStG iVm § 27 BAO: *Dandelion* S.R.L. ist mit einer öst. juristischen Person (GmbH) lt Angabe vergleichbar und hat keinen Sitz/Ort der Geschäftsleitung in Ö, daher beschränkt steuerpflichtige Körperschaft.

- § 9 (2) TS 2 KStG: S.R.L mit einer GmbH und somit KapGes iSd § 9 (2) TS 1 KStG vergleichbar
- § 9 (2) TS 3 KStG: SRL in Staat ansässig, mit dem lt Angabe eine umfassende Amtshilfe besteht (Mexiko) und
- § 9 (2) TS 4 KStG: ausschließlich mit unbeschränkt stpfl GM oder dem GT finanziell verbunden ist
- Finanzielle Verbindung iSd § 9 (4) TS 2 KStG gegeben, weil *Geralt* GmbH als beteiligte Körperschaft durch mittelbare Beteiligung über *Geralt-und-Yennefer* OG ($75 \% * 80 \% = 60 \%$) Beteiligung über 50 % an *Dandelion* S.R.L hat, Dauer gem (5) lt Angabe erfüllt.

→ § 9 (2) TS 2-4 KStG: Kann GM sein

Geralt-und-Yennefer OG:

§ 9 (2) KStG: kann kein Gruppenmitglied sein, weil Personengesellschaft

b) Ergebniszurechnung und Gruppeneinkommen

§ 9 (1) iVm (6) KStG Ergebniszurechnung und Ermittlung des Gruppenergebnisses:

Geralt GmbH:

- Eigenes Ergebnis (+EUR 10.000) zuzüglich zurechenbarer Gewinn aus der 75 %igen Beteiligung an der *Geralt-und-Yennefer OG* aufgrund des Transparenzprinzips ($80.000 * 0,75 = \text{EUR } 60.000$) → **+ EUR 70.000**

Ciri GmbH:

- § 9 Abs 1 Satz 2 iVm Abs 6 Z 1 iVm Z 2 KStG: Ergebnisse der Gruppenmitglieder sind dem Gruppenträger zuzurechnen
- § 9 Abs 6 Z 1 iVm Z 4 KStG: Vorgruppenverluste gem § 8 (4) Z 2 KStG iHv EUR 28.000 mit eigenen Gewinnen iHv EUR 20.000 verrechenbar →
0 ist zurechenbar

Dandelion S.R.L:

- § 9 Abs 6 Z 6 KStG
 - Zurechenbar sind nur Verluste im Ausmaß der Beteiligung (60 %), die nach österreichischem Recht (EUR 120.000) ermittelt wurden, jedoch maximal der nach ausländischem Recht (EUR 100.000) ermittelte Verlust → $100.000 * 0,6 = \text{EUR } 60.000$
- Verlustdeckel: § 9 Abs 6 Z 6 Satz 2 und Satz 3 KStG:
 - Zurechenbare Verluste können nur im Ausmaß von 75 % der Summe der eigenen Einkommen sämtlicher unbeschränkt steuerpflichtiger Gruppenmitglieder sowie des Gruppenträgers berücksichtigt werden (dh mindestens 25 % des im Inland steuerpflichtigen Einkommens der Gruppe muss für die Besteuerung übrig bleiben) → $70.000 * 0,75 = - \text{EUR } 52.500$
ist zu berücksichtigen
 - der nicht verwertete Verlust geht in den Verlustvortrag des Gruppenträgers ein → $60.000 - 52.500 = \text{EUR } 7.500$

Gruppeneinkommen

▪ <i>Geralt GmbH:</i>	+ 70.000
▪ <i>Ciri GmbH:</i>	0 [Verrechnung mit eigenem Verlustvortrag]
▪ <i>Dandelion S.R.L:</i>	- 52.500 (75% von EUR 70.000)
EUR 17.500	

Beispiel 3 (9 Punkte)

Im Jahr X1 schafft sich *Lukas* als Altersvorsorge eine Eigentumswohnung in Wien an. Er kauft die Wohnung um EUR 300.000 (exkl. USt) und erhält eine ordnungsgemäße Rechnung. Da *Lukas* berufsbedingt in Innsbruck tätig ist, kann er die Wohnung nicht selbst nutzen und vermietet sie daher an Familie *Dach* zu Wohnzwecken. Aufgrund der Nutzung der Wohnung als Vorsorgewohnung macht *Lukas* im Jahr X1 den Vorsteuerabzug für den Wohnungskauf geltend. In X1 erzielt *Lukas* einen Jahresumsatz in Höhe von EUR 50.000 aus der Vermietung seiner Wohnung.

Mit 31.12.X4 zieht Familie *Dach* aus der Wohnung aus. *Lukas* findet als neuen Mieter die Bank *Giebelkreuz*, die in der Eigentumswohnung ihre Büros einrichtet. Der Mietvertrag mit der Bank beginnt mit 1.1.X5.

- a) Beurteilen Sie die Vermietung im Jahr X1 aus umsatzsteuerlicher Sicht. Ändert sich das Prüfergebnis durch den neuen Mieter im Jahr X5? Die Erhebung der Steuer ist nicht zu prüfen! Es liegt kein Fall von Liebhaberei vor!**
- b) Welche Änderungen ergeben sich für den Vorsteuerabzug aufgrund des Wechsels des Mieters im Jahr X5?**

LÖSUNG:

a) Wohnungsvermietung:

X1:

§ 1 (1) Z 1 UStG:

- Sonstige Leistung iSd § 3a (1) UStG: keine Lieferung
- *Lukas* ist Unternehmer iSd § 2 (1) UStG:
 - o gewerbliche/berufliche Tätigkeit, selbständig, nachhaltig, Einnahmenerzielungsabsicht gegeben
- Gegen Entgelt: Ja
- Im Rahmen des Unternehmens: Ja
- Im Inland?
 - o § 3a (9) UStG: Eine sonstige Leistung iZm einem Grundstück wird dort ausgeführt, wo das Grundstück gelegen ist → Wien → in Ö steuerbar

(§ 6 (1) Z 16 TS 1 UStG: keine Befreiung, weil Vermietung für Wohnzwecke und Voraussetzungen für die Kleinunternehmerbefreiung in § 6 (1) Z 27 UStG nicht erfüllt)

→ Vorgang ist auch steuerpflichtig

§ 4 (1) UStG: Bemessungsgrundlage ist das Entgelt → EUR 50.000

§ 10 (2) Z 3 lit a UStG: 10% Steuersatz, weil Vermietung für Wohnzwecke erfolgt

X5:

§ 1 (1) Z 1 UStG:

- Sonstige Leistung iSd § 3a (1) UStG: keine Lieferung
- *Lukas* ist Unternehmer iSd § 2 (1) UStG:
 - o gewerbliche/berufliche Tätigkeit, selbständig, nachhaltig, Einnahmenerzielungsabsicht gegeben
- Gegen Entgelt: Ja
- Im Rahmen des Unternehmens: Ja
- Im Inland?
 - o § 3a (9) UStG: Eine sonstige Leistung iZm einem Grundstück wird dort ausgeführt wo das Grundstück gelegen ist → Wien → in Ö steuerbar

➔ Es liegt auch im Jahr X5 ein in Ö steuerbarer Vorgang vor

ABER: § 6 (1) Z 16 UStG: Befreiung, weil nicht mehr für Wohnzwecke genutzt → daher nicht USt-pflichtig

(§ 6 (2) 4. Unterabsatz UStG: keine Option zur Steuerwirksamkeit, weil die Bank gem § 6 (1) Z 8 befreite Umsätze erbringt)

b) Vorsteuerabzug Wohnungsvermietung:

X5:

§ 12 (3) Z 1 UStG: Wohnungsvermietung ist unecht steuerbefreit, daher Ausschluss vom VSt-Abzug für Gebäude

§ 12 (10) UStG: Vorsteuerkorrektur notwendig

Da sich die Verwendung des Gebäudes geändert hat (zu Beginn steuerpflichtige Vermietung, dann steuerfreie Vermietung), müssen in Summe 16/20 berichtigt werden (wenn das Gebäude weiterhin für die unecht befreite Vermietung genutzt wird) → $300.000 * 0,2 = \text{EUR } 60.000$ USt davon 16/20 → $\text{EUR } 48.000$

Berichtigung der Vorsteuer hat **für jedes Jahr** der Änderung der Verhältnisse (**pro rata temporis**) zu erfolgen → $\text{EUR } 48.000 / 16 = \text{EUR } 3.000$ Vorsteuerberichtigung in X5.

Seminarspezifische Beispiele
Seminar Rust / Navisotschnigg / Ullmann / Fiala / Klokár /
Pacher

Seminarspezifisches Beispiel 1 (12 Punkte)

Karla steht in den Streitjahren X15 und X16 als Musiklehrerin in einem Dienstverhältnis zur Musikschule Liechtenstein. Sie hat ihren Wohnsitz in Österreich und pendelt von dort an den Arbeitstagen zu ihrem Arbeitsort Vaduz. Die Musikschule Liechtenstein ist eine selbstständige Stiftung des öffentlichen Rechts mit Sitz in Liechtenstein. *Karlas* Gehalt wird von der Liechtensteinischen Landeskasse ausbezahlt, wobei die Musikschule verpflichtet war, das von der Liechtensteinischen Landeskasse ausbezahlte Gehalt an diese zu refundieren. *Karla* vertritt die Ansicht, ihr Gehalt sei unter Art 19 DBA Österreich-Liechtenstein zu subsumieren. Dagegen ist das österreichische FA der Meinung, *Karlas* Gehalt falle unter Art 15 DBA Österreich-Liechtenstein.

- a) Welche Argumente sprechen für das Vorliegen eines österreichischen Besteuerungsrechts (Anwendung von Art 15 DBA)? (6 Punkte)**
- b) Welche Argumente sprechen gegen das Vorliegen eines österreichischen Besteuerungsrechts (Anwendung von Art 19 DBA)? (6 Punkte)**

LÖSUNG:

a) PRO Vorliegen eines österreichischen Besteuerungsrechts (Anwendung von Art 15 DBA)

- Die Musikschule ist **keine Gebietskörperschaft**, sondern lediglich eine Körperschaft des öffentlichen Rechts. Diese sind **nicht von Art 19 erfasst**
- Ein **Sondervermögen** ist eine Vermögensmasse, die unter eigenem Namen handelt, aber **nicht rechtsfähig ist**
- Die Musikschule stellt eine selbständige rechtsfähige Körperschaft dar, weshalb die **Lehrtätigkeit nicht direkt für den Staat / seine Gebietskörperschaften erbracht** wird
- Das **2. Zusatzprotokoll** zum DBA LIE nennt explizit **nur die Universität Liechtenstein**

b) CONTRA Vorliegen eines österreichischen Besteuerungsrechts (Anwendung von Art 19 DBA)

- Die Liechtensteinische Musikschule kann als **Sondervermögen** angesehen werden, da sie eine Stiftung öffentlichen Rechts ist und **staatliche Aufgaben erfüllt**
- VfGH: Es ist **nicht denkunmöglich**, die Liechtensteinische Musikschule als Sondervermögen anzusehen
- Auszahlung des Gehalts erfolgt durch die **Liechtensteinische Landeskasse**, die dem Liechtensteinischen Finanzministerium unterstellt ist
- Situation **mit Universität Liechtenstein vergleichbar**. Auf diese ist gem 2. ZP zum DBA LIE Art 19 ausdrücklich anzuwenden. (Daher analoge Anwendung auf die Musikschule.)

Rechtsauffassungen

Pro Besteuerungsrecht Österreich

Die Musikschiile ist keine Gebietskörperschaft, sondern lediglich eine Körperschaft des öffentlichen Rechts. Diese sind nicht von Art 19 erfasst

Sondervermögen stellt Vermögensmasse dar, welche unter eigenem Namen handelt, aber **nicht rechtsfähig ist**

Die Musikschiile stellt eine **selbständige rechtsfähige Körperschaft** dar, weshalb die Lehrtätigkeit nicht direkt für den Staat / seine Gebietskörperschaften erbracht wird

Aufzählung des 2. ZP zu Art 19 enthält eben **nur** die Universität

Contra Besteuerungsrecht Österreich

Die Liechtensteinische Musikschiile kann als Sondervermögen angesehen werden, da sie eine **Stiftung öffentlichen Rechts** ist und **staatliche Aufgaben erfüllt**

Erkenntnis des VfGH, wonach es nicht denkunmöglich sei, die Liechtensteinische Musikschiile als Sondervermögen anzusehen

Auszahlung erfolgt durch die **Liechtensteinische Landeskasse**, die dem Liechtensteinischen Finanzministerium unterstellt ist

Vergleich mit Universität Liechtenstein auf die gem 2. ZP Art 19 ausdrücklich anzuwenden ist

BFG subsumierte SV Art 15 DBA, weshalb Österreich ein Besteuerungsrecht zukommt



Seminarspezifisches Beispiel 2 (12 Punkte)

Die *Cermedes* GmbH verkauft Automobile an Mietwagenunternehmen. Über diese Kaufverträge werden Rahmenvereinbarungen geschlossen, in welchen den Mietwagenunternehmen das Recht eingeräumt wird, nach Ablauf einer bestimmten Haltedauer die Fahrzeuge an die *Cermedes* GmbH rückzuverkaufen. Zurückverkaufte Fahrzeuge werden von der *Cermedes* GmbH an verschiedene andere Kunden weiterverkauft. Der vereinbarte, von der *Cermedes* GmbH im Falle eines Rückverkaufes zu entrichtende Rückkaufspreis liegt regelmäßig über dem Marktpreis. Die *Cermedes* GmbH erwartet daher Verluste aus den Verkaufsgeschäften der rückgekauften Fahrzeuge und bildet Drohverlustrückstellungen im Sinne des § 9 Abs 1 Z 4 EStG. Das FA erkennt die Rückstellungsbildung nicht an.

- a) Welche Argumente sprechen für die Anerkennung der Drohverlustrückstellungen? (6 Punkte)**
- b) Welche Argumente sprechen gegen die Anerkennung der Drohverlustrückstellungen? (6 Punkte)**

LÖSUNG:

a) PRO Anerkennung der Drohverlustrückstellungen

- Die Bildung von Drohverlustrückstellungen für Rückkaufsverpflichtungen ist in der Automobilindustrie eine branchenübliche Bilanzierungspraxis.
- Der Rückkauf ist ein schwebendes Rechtsgeschäft, welches durch die einseitige Erklärung des Kunden rechtswirksam wird. Es liegt daher eine rechtliche Verpflichtung zum Rückkauf vor.
- Aus dem schwebenden Geschäft ist ein Verlust zu erwarten, da die KFZ nur unter dem Rückkaufspreis weiterverkauft werden können.
- Mit dem Verlust ist ernsthaft zu rechnen, er ist auch konkretisierbar.
- Es bestehen keine Vorteile (durch Werbewirkung, Boni etc), welche gegen den Verlust aufrechenbar wären.
- Eventuell bestehende, aufrechenbare Vorteile sind nicht zahlenmäßig darstellbar

b) CONTRA Anerkennung der Drohverlustrückstellungen

- Die Branchenüblichkeit der Rückstellungsbildung ist kein rechtlich bedeutsames Argument.
- Das Geschäft selbst wird erst mit der Rückgabe des Fahrzeugs abgeschlossen, daher liegt kein „schwebendes Rechtsgeschäft“ vor.
- Es liegt kein Verlust vor, da der erwartete Nachteil durch wirtschaftliche Vorteile (Werbewirksamkeit, Boni) ausgeglichen wird.
- Der Verlust ist nicht konkretisierbar, da wirtschaftliche Vorteile in nicht bestimmbar Ausmaß gegengerechnet werden müssen.

PRO RÜCKSTELLUNG	CONTRA RÜCKSTELLUNG
Branchenüblichkeit	
• Bildung von Rückstellungen ist branchenüblich	• Branchenüblichkeit kein rechtliches Argument für Zulässigkeit
Schwebendes Geschäft	
• Durch einseitige Erklärung des Kunden wirksam (daher rechtliche Verpflichtung zum Rückkauf)	• Kein bereits abgeschlossener Vertrag → Geschäft erst mit Rückkauf wirksam
Verlust	
• Kein Aufdruck auf den Autos, somit keine Werbewirkung	• Kein Verlust, da wirtschaftlicher Vorteil aus Werbewirkung durch erhöhte Fahrzeugpräsenz
• Boni von unterschiedlichen Kriterien abhängig (zB Verkaufszahlen, Verkäufer-Ausbildung und -Schulung usw.), kein direkter Zusammenhang mit dem Geschäft	• Erhaltende Boni bei Drohverlustrückstellung zu berücksichtigen
• Etwaige wirtschaftliche Vorteile jedenfalls nicht zahlenmäßig darstellbar	

Seminarspezifische Beispiele
Seminar Schuch / Damberger / Miladinovic / Moldaschl / Riedl /
Knotzer

Seminarspezifisches Beispiel 1 (12 Punkte)

Herr *Pavarotti*, ein in Deutschland steuerlich ansässiger Chorsänger, gehörte seit Jahren dem Chor eines schweizerischen Opernhauses als Chorzuzüger an. Chorzuzüger werden vom Opernhaus im Einzelfall verpflichtet, wenn die festangestellten Sänger(innen) nicht ausreichen. Herr *Pavarotti* hat im Jahr X12 als auch für die Vorjahre mehrere solcher Chorzuzügerverträge mit dem Opernhaus geschlossen. In diesem Zusammenhang war er mehrfach an vom Opernhaus fest vorgegebenen Terminen für die entsprechenden Veranstaltungen sowie für damit im Zusammenhang stehende Chorproben in der Schweiz tätig. Das FA unterwarf, entgegen der Ansicht von Herrn *Pavarotti*, die gesamten Einnahmen aus den Schweizer Engagements der Besteuerung in Deutschland.

- a) Welche Argumente sprechen für eine Zuordnung der Einnahmen als Chorzuzüger unter dem Künstlerbegriff? (6 Punkte)**
- b) Welche Argumente sprechen gegen eine Zuordnung der Einnahmen als Chorzuzüger unter dem Künstlerbegriff? (6 Punkte)**

LÖSUNG:

[Anmerkung: Je Argument 2 Punkte, daher maximal 6 Punkte für Pro Argumente und maximal 6 Punkte für Contra Argumente]

a) Welche Argumente sprechen für eine Zuordnung der Einnahmen als Chorzuzüger unter dem Künstlerbegriff? (6 Punkte)

- Art 17 hat Vorrang gegenüber Art 15 (gilt auch für Einkünfte aus unselbstständiger Arbeit).
- Maßgeblich ist die persönlich ausgeübte vortragende Tätigkeit zur Unterhaltung des Publikums (alle Mitglieder der Gruppe sind Künstler iSd Art 17).
- Vergütete Tätigkeiten müssen durch den Auftritt vor Publikum veranlasst werden (Teilnahme am Auftritt nicht maßgeblich), unterschiedliche Stundensätze liegen innerhalb der Vertragsfreiheit.
- Der OECD-Musterkommentar zu Art 17 OECD-MustAbk Nr 9.1 ist im Streitfall irrelevant, weil die Proben anlassbezogen waren (Nr 9.1 regelt Proben ohne Anlassbezug) → Die Probetätigkeiten waren einzig und allein zur Vorbereitung auf publikumspräsente Aufführungen dienlich.

b) Welche Argumente sprechen gegen eine Zuordnung der Einnahmen als Chorzuzüger unter dem Künstlerbegriff? (6 Punkte)

- Herr Pavarotti ist in den Geschäftsbetrieb der Opernchöre eingegliedert, dem Direktionsrecht der Chordirektionen unterworfen, an festgelegte Regelarbeitszeiten und Arbeitsorte gebunden, nimmt feste Bezüge in Anspruch, hat Anspruch auf Sozialleistungen und trägt keinerlei Unternehmensrisiko. All das lässt deutlich auf eine nicht-selbständige Tätigkeit schließen.
- Als Chormitglied hat man keinerlei individuelle Gestaltungsmöglichkeiten, was gegen die Tätigkeit als Künstler spricht.
- Proben ohne Publikum sind keine Unterhaltung von Publikum und werden zudem gesondert vergütet (Anspruch besteht auch ohne Teilnahme am Auftritt).
- Urteil des Schweizer Bundesgericht: Ein professioneller Radfahrer hatte Trainingseinheiten in Drittstaaten absolviert - diese waren aber nach Auffassung des Schweizerischen Bundesgerichtshofes nicht anteilig auch jenen Drittstaaten zuzuweisen. In diesem Fall, die Qualifikation als Sportler dürfte ja deutlich sein, ging es auch um die „Publikums“-wirkung der Trainings. Der Bundesgerichtshof entschied, dass die Trainingseinheiten keinen direkten Bezug zu publikumswirksamen Rennveranstaltungen haben.
- OEDC-Musterkommentar zu Art 17 OECD-MustAbk Nr 9.1: Auflistung von Opernsängern erst im Rahmen der Revision 2014 aufgenommen.

Präsentationsfolien:

Contra Art 17 DBA	Pro Art 17 DBA
Nicht selbstständige Arbeit gem § 19 EStG ist in Art 15 der DBA-Schweiz 1971/2010 geregelt	Art 17 hat Vorrang gegenüber Art 15 (gilt auch für Einkünfte aus unselbstständiger Arbeit)
Als Chormitglied hat man keinerlei individuelle Gestaltungsmöglichkeiten, was gegen die Tätigkeit als Künstler spricht	Maßgeblich ist die persönlich ausgeübte vortragende Tätigkeit zur Unterhaltung des Publikums (alle Mitglieder der Gruppe sind Künstler iSd Art 17)
Proben ohne Publikum sind keine Unterhaltung von Publikum und werden zudem gesondert vergütet (Anspruch besteht auch ohne Teilnahme am Auftritt)	Vergütete Tätigkeiten müssen durch den Auftritt vor Publikum veranlasst werden (Teilnahme am Auftritt nicht maßgeblich), unterschiedliche Stundensätze liegen innerhalb der Vertragsfreiheit
Urteil des Schweizer Bundesgerichts in L/M/vS/K, B 17.1 Nr 60: Radsportler	Im Gegensatz zu Chorproben nicht von bestimmten Radrennen veranlasst
OEDC-Musterkommentar zu Art 17 OECD-MustAbk Nr 9.1: Auflistung von Opernsängern erst im Rahmen der Revision 2014 aufgenommen	Im Streitfall irrelevant, weil Proben anlassbezogen waren (Nr 9.1 regelt Proben ohne Anlassbezug)

Seminarspezifisches Beispiel 2 (12 Punkte)

Die slowakische *Auto s.r.o.* betreibt ein Transportunternehmen. Zu diesem Zweck lässt sie ihre Fahrzeuge bei der österreichischen Schwestergesellschaft *Service GmbH* betanken, reparieren und servicieren. Die *Service GmbH* verrechnet für die Treibstofflieferungen an die *Auto s.r.o.* österreichische Umsatzsteuer, wofür die *Auto s.r.o.* Vorsteuer geltend macht ohne weitere Nachweise für die Lieferungen zu erbringen.

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)

- Die materiellen Voraussetzungen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, sind gem Art 168 lit a MwStSystRL erfüllt. Die zur Begründung dieses Rechts angeführten Gegenstände oder Dienstleistungen werden vom Steuerpflichtigen auf einer nachfolgenden Umsatzstufe für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet und diese Gegenstände oder Dienstleistungen werden auf einer vorausgehenden Umsatzstufe von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert oder erbracht.
- Der Grundsatz der Mehrwertsteuerneutralität verlangt, dass der Vorsteuerabzug gewährt wird, wenn die materiellen Voraussetzungen erfüllt sind. Die Steuerverwaltung darf das Recht auf Vorsteuerabzug nicht allein deswegen verweigern, weil eine Rechnung nicht die formellen Voraussetzungen erfüllt. Sie hat auch die vom Steuerpflichtigen beigebrachten zusätzlichen Informationen zu berücksichtigen.
- Die Verwehrung des Vorsteuerabzugs aufgrund fehlender formeller Voraussetzungen ist hinsichtlich des Gleichheitssatzes bedenklich, weil der Leistende die Umsatzsteuer auch ohne eine den formellen Voraussetzungen entsprechende Rechnung schuldet.

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

- Die formellen Voraussetzungen der Rechnung sind nicht erfüllt, weil Rechnungsmerkmale gem § 11 Abs 1 Z 3 UStG fehlen. Insb die Angabe von Menge und handelsüblicher Bezeichnung der gelieferten Gegenstände iSd lit c. Da es sich um keine Rechnung iSd § 11 UStG handelt, besteht auch kein Recht auf Vorsteuerabzug.
- Unionsrechtlich ist mit Art 226 Nr 6 MwStSystRL ebenfalls erforderlich die Menge und Art der gelieferten Gegenstände beziehungsweise Umfang und Art der erbrachten Dienstleistungen in der Rechnung anzugeben. Umfang und Art der erbrachten Dienstleistungen sind daher zu präzisieren.
- Der Wortlaut des § 12 Abs 1 Z 1 lit a UStG verlangt explizit das Vorliegen einer Rechnung gem § 11 UStG.
- Es sind genaue Angaben erforderlich um es der Steuerverwaltung zu ermöglichen die Entrichtung der geschuldeten Steuer und das Bestehen des Vorsteuerabzugsrechts zu kontrollieren. Es wurden auch keine geeigneten Unterlagen, wie Listen, Annexe oder Grundaufzeichnungen, dargelegt, die eine Kontrollmöglichkeit bieten.

Präsentationsfolien:

Pro Vorsteuerabzug	Contra Vorsteuerabzug
Materielle Voraussetzungen erfüllt (Bf.) → Art. 168 lit a MWSt Richtlinie 2006/112	Formelle Voraussetzungen nicht erfüllt (FA): wesentliche Rechnungsmerkmale gem. § 11 (1) Z 3 UStG fehlen → keine Rechnung iSd § 11 (traditionelle Rsp des VwGH: unvollständige Rechnung kann nicht durch andere Beweise ersetzt werden)
Grundsatz der Mehrwertsteuerneutralität: Vorsteuerabzug grundsätzlich nicht beschränkbar, wenn materielle Voraussetzungen vorliegen Steuerverwaltung darf sich nicht nur auf formelle Voraussetzungen stützen Rechtsprechung EuGH verweist auch auf Grundsatz der Neutralität	Unionsrechtliche Bestimmungen: Wortlaut des Art. 226 Nr. 6 u. 7 RL 2006/112 → EuGH: Umfang und Art der Leistung präzisieren
Verletzung Verhältnismäßigkeitsprinzip (Gleichheitssatz): verfassungskonforme Auslegung des § 12 (1) UStG - die Umsatzsteuer wird auch ohne formelle Rechnung geschuldet	Wortlaut § 12 UStG: keine anderen Dokumente als Rechnung werden genannt
	Durch genaue Angaben von Umfang und Art der erbrachten Leistung Kontrolle der Steuerverwaltung möglich

Seminarspezifische Beispiele
Seminar Staringer / Siller / Auer / Streicher / Mittendorfer /
Chroustovsky

Seminarspezifisches Beispiel 1 (12 Punkte)

Alleinige Kommanditistin der in Österreich ansässigen Bf, der operativ tätigen *Carl GmbH & Co KG*, ist zunächst die in Deutschland ansässige *Rosi GmbH & Co KG*. Die Anteile an der *Rosi GmbH & Co KG* werden von den ebenfalls in Deutschland ansässigen natürlichen Personen *Frida* und *Fritz* gehalten, die in Form eines Kommanditanteiles zu 60 % (*Frida*) und 40 % (*Fritz*) am Gewinn, den stillen Reserven und dem Firmenwert der *Rosi GmbH & Co KG* und damit mittelbar an der Revisionswerberin beteiligt sind. Die *Rosi GmbH & Co KG* ist weiters Alleingesellschafterin der *Franzi GmbH* mit Sitz in Deutschland. Mit Einbringungsvertrag vom 25.08.X10 bringt die *Rosi GmbH & Co KG* 100 % der Kommanditanteile an der Revisionswerberin in die (deutsche) *Franzi GmbH* ein. Die Einbringung erfolgt rückwirkend zum 01.01.X10 unter Anwendung der Begünstigungen des Art III UmgrStG.

- a) Welche Argumente sprechen für die Anwendung der Entstrickungsbesteuerung nach § 16 Abs 1 zweiter Satz UmgrStG iVm § 1 Abs 2 UmgrStG? (6 Punkte)
- b) Welche Argumente sprechen gegen die Anwendung der Entstrickungsbesteuerung nach § 16 Abs 1 zweiter Satz UmgrStG iVm § 1 Abs 2 UmgrStG? (6 Punkte)

LÖSUNG:

PRO Entschickungsbesteuerung

- **Wechsel von Einkommen- zur Körperschaftsteuer**

- Vor der Einbringung unterlagen die stillen Reserven in Österreich zur Gänze der Steuerpflicht. Folge der Exportheinbringung ist allerdings, dass die stillen Reserven in Österreich nun nicht mehr der Einkommensteuer, sondern „nur“ noch der Körperschaftsteuer unterliegen. Die Einkommensteuer, welche grundsätzlich sowohl die Ebene der Gesellschaft als auch jene der Gesellschafter erfasst, wird durch die Körperschaftsteuer, die nur die Ebene der Kapitalgesellschaft besteuert, ersetzt. In diesem Fall führt dies dazu, dass die österreichische Besteuerungshoheit den Spitzen-Einkommensteuersatz in Höhe von 50% zugunsten der 25%-igen Körperschaftssteuer verliert. Dies stellt eine Einschränkung des Besteuerungsrechts dar, weil eine Besteuerungsebene wegfällt.

- **Alte oder neue RL?**

- Für die anzuwendende Rechtslage ist der Tag des Abschlusses des Einbringungsvertrages maßgeblich, weil es sich bei der Rückwirkung (auf den Einbringungsstichtag nach § 13 UmgrStG) erst um die Rechtsfolge einer Umgründung nach UmgrStG handelt. Erst wenn die für eine Umgründung nach UmgrStG erforderlichen Voraussetzungen vorliegen, kommt die im UmgrStG normierte Rückwirkungsfiktion zum Tragen. Daraus folgt, dass das UmgrStG bei Fehlen entsprechender Inkrafttretensbestimmungen in jener Fassung anzuwenden ist, die bei tatsächlicher Vornahme der Umgründung (hier der gesellschaftsrechtlichen Übertragung der Kommanditanteile an der Revisionswerberin) besteht → 23./25.8.2010

- **BudBG 2007**

- Interpretation des Wortes „Vermögen“ → Mitunternehmeranteile auch vom Wort „Vermögen“ erfasst

- **AbgÄG 2010**

- Gesetzesmaterialien: Änderung in § 16 Abs 1 zweiter Satz hat nur klarstellender Charakter
- Auch wenn § 16 Abs 2 iVm Abs 1 greift aufgrund des Verweises auf Abs 1 die gleiche Rechtsfolge
- Steuerverlust Österreichs durch Fehlen der Steuerhängigkeit der Gegenleistung → § 16 Abs. 2 (keine Verstrickung der Gegenleistung)

CONTRA Entstrickungsbesteuerung

[Maximal 6 Punkte können erreicht werden, wenn 7 Argumente genannt werden, dann ein Zusatzpunkt]

- **Wechsel von Einkommen- zur Körperschaftsteuer**

- Ein Wechsel vom Einkommensteuer- in das Körperschaftsteuerregime ist vom Begriff der "Einschränkung" iSd § 16 Abs. 1 zweiter Satz UmgrStG nicht umfasst. Dies ergibt sich schon daraus, dass der besagte Wechsel nicht kategorisch eine Einschränkung des österreichischen Besteuerungsrechts zur Folge hat, weil der Einkommensteuersatz nicht zwingend höher ist als der Körperschaftsteuersatz

- **Alte oder neue RL?**

- Aufgrund der Rückwirkungsfiction kommt die alte Rechtslage zum 1.1.2010 zur Anwendung

- **BudbG 2007**

- Aus der Systematik der Vorschrift und den Gesetzesmaterialien ergibt sich, dass sich der Anwendungsausschluss der Buchwertfortführung ausschließlich auf eine Einschränkung des Besteuerungsrechts Österreichs am Einbringungsvermögen in der Sphäre der übernehmenden Körperschaft bezieht, weil § 16 UmgrStG idF des BudBG 2007 die Sphäre der Gegenleistungsanteile nicht in Abs. 1 sondern in Abs. 2 regelte. → § 16 Abs 1 zweiter Satz iVm § 1 Abs 2 UmgrStG greift nicht, weil nur auf Vermögen und nicht auf Gegenleistungsanteile anwendbar ist

- **AbgÄG 2010**

- Mit dem Abgabenänderungsgesetz 2010 (AbgÄG 2010), BGBl. I Nr. 34/2010, ist in § 16 Abs. 1 zweiter Satz UmgrStG die Wortfolge "hinsichtlich des Vermögens" gestrichen und in den Gesetzesmaterialien als Anwendungsfall der neuen Regelung auf die Einbringung von inländischen Mitunternehmeranteilen durch ausländische natürliche Personen in eine in- oder ausländische Körperschaft verwiesen worden. → Ausweitung des Entstrickungstatbestandes
- Würde der Verlust des Besteuerungsrechtes an den Gegenleistungsanteilen bereits über die Entstrickungsregelungen des § 16 Abs. 1 zweiter Satz UmgrStG iVm § 1 Abs. 2 UmgrStG erfasst, wäre § 16 Abs. 2 UmgrStG ohne Anwendungsbereich → würde dem Zweck der Gleichstellung zuwiderlaufen
- Die fehlende Steuerhängigkeit der Gegenleistungsanteile rechtfertigt aber keine Einschränkung iSd § 16 Abs. 1 zweiter Satz UmgrStG idF des AbgÄG

2010, weil die Einschränkung des Besteuerungsrechts an den Gegenleistungsanteilen in § 16 Abs. 2 (auch idF des AbgÄG 2010) explizit und abschließend geregelt wird.

- Führt die Einbringung zu einer fehlenden Verstrickung der Gegenleistungsanteile, kann die Einbringung gemäß § 16 Abs. 2 Z 2 UmgrStG nicht steuerneutral durchgeführt werden. Das gilt aber dann nicht, wenn das Besteuerungsrecht an den Gegenleistungsanteilen im Verhältnis zu anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union oder zu anderen Mitgliedstaaten des Europäischen Wirtschaftsraumes, mit denen eine umfassende Amts- und Vollstreckungshilfe mit der Republik Österreich besteht, eingeschränkt wird
 - Umsetzung der FusionsRL
 - Gleichstellung dieser Personen mit inländischen Einbringenden.

Präsentationsfolien:

Pro Argumente	Contra Argumente
Wechsel vom Einkommensteuer- ins Körperschaftsteuerregime → stellt eine „teilweise“ Einschränkung des Besteuerungsrechts Österreichs dar	Wechsel vom Einkommensteuer- ins Körperschaftsteuerregime → keine Einschränkung → Einkommensteuersatz nicht zwingend höher als der Körperschaftsteuersatz
Die Einbringung ist nach dem UmgrStG idF des AbgÄG 2010 BGBl Nr. 34/10 anzuwenden → Tag des Abschlusses des Einbringungsvertrags → Rückwirkungsfiktion erst bei Rechtsfolge	Die Einbringung ist nach dem UmgrStG idF des BudBG 2007 BGBl Nr.24/2007 anzuwenden → Rückwirkungsfiktion
BudBG 2007	
Interpretation des Wortes „Vermögen“ → gesamtes Vermögen, also auch Gesellschafteranteile der Mitunternehmerschaft	Durch Systematik und Materialien ergibt sich: Vermögen nur im Bezug auf das Einbringungsvermögen (Sphäre der übernehmenden Gesellschaft)
AbgÄG 2010	
Gesetzesmaterialien haben nur klarstellenden Charakter → keine Ausweitung des Entstrickungstatbestands	Streichung der Phrase „hinsichtlich des Vermögens eingeschränkt“ → Ausweitung des Entstrickungstatbestands
Auch wenn § 16 (2) greift, kommt es aufgrund des Verweises auf (1) zu der gleichen Rechtsfolge	Wenn der Sachverhalt bereits von § 16 (1) erfasst wäre, dann hätte § 16 (2) keine Anwendung
Steuerverlust Österreichs durch fehlen der Steuerhängigkeit der Gegenleistung → § 16 Abs. 2 (keine Verstrickung der Gegenleistung)	Trotz fehlender Steuerhängigkeit der Gegenleistungsanteile keine Einschränkung iSd § 16 Abs. 1 S 2 UmgrStG → explizit in § 16 Abs. 2 Z 1 iVm Z 2 geregelt -> Ausnahmebestimmung
	Keine Aufwertungspflicht für in der EU bzw. im EWR steuerpflichtige Einbringende → BGBl. Nr. 681/1994 Fusionsrichtlinie → Besteuerungsverzicht der stillen Reserven → Gleichstellung Inländer mit Ausländer

Seminarspezifisches Beispiel 2 (12 Punkte)

Die Mutter *Anna Migl* und ihre beiden Söhne *Burghard* und *Christian Migl* sind im Weinbau tätig. Jeder von ihnen führt eine eigene GesbR und produziert seinen eigenen Wein, der Vertrieb findet jedoch für alle drei unter der Marke *Migl* statt. Für Zwecke der Umsatzsteuer gehen sie davon aus, dass nicht jeder von ihnen ein eigenständiger Unternehmer iSd § 2 UStG ist. Der EuGH fällt jedoch eine abweichende Entscheidung: in einer derartigen Konstellation ist jeder als eigenständiger Unternehmer zu betrachten. Da unter dieser Annahme anderslautende Umsatzsteuerbescheide ergehen hätten müssen, nimmt das zuständige Finanzamt das Verfahren gem § 303 Abs 1 BAO wieder auf.

- a) Welche Argumente sprechen dafür, dass die Wiederaufnahme zulässig ist? (7 Punkte)**
- b) Welche Argumente sprechen dagegen, dass die Wiederaufnahme zulässig ist? (5 Punkte)**

LÖSUNG:

PRO Wiederaufnahme

- **Rechtsnatur von EuGH Urteilen:** EuGH Urteile schaffen objektives Recht. Rechtsprechungsstil sehr dynamisch (vage). Legitimation für Rechtsfortbildung aus Art 19 EUV. Grundsatz der loyalen Zusammenarbeit – Art 4 Abs 3 EUV – Mitgliedstaaten haben alle geeigneten Maßnahmen zur Erfüllung der Verpflichtungen aus den (Unions-)Verträgen zu ergreifen.
- **Vorrang des Unionsrechts:** Hohe Bestandswirkung von EuGH Urteilen basiert auf besonderen Stellung des Unionsrechts. Unionsrecht hat Vorrang gegenüber nationalem Recht (sogar Verfassungsrecht). Art 4 Abs 3 EUV – Mitgliedstaaten unterlassen alle Maßnahmen, welche Unionsziele gefährden könnten. Effet Utile verlangt gleichförmige und einheitliche Anwendung von Unionsrecht. Richtlinien gem Art 288 AEUV hinsichtlich ihres Zieles verbindlich. Verwaltungsbehörden (grds) nicht vorlageberechtigt bei Vorabentscheidungsverfahren.
- **Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung und der Rechtsrichtigkeit:** Insgesamt soll rechtmäßiges Ergebnis erreicht werden. Andere Normen räumen Rechtsrichtigkeit ebenfalls Vorrang vor Rechtsbeständigkeit und Rechtssicherheit ein (zB § 299 BAO). Wiederaufnahmeverfahren Ermessensentscheidungen (§ 20 BAO). Neben Billigkeit und Zweckmäßigkeit insb nach Rechtsrichtigkeit zu entscheiden. EuGH Urteile wirken zudem grds rückwirkend (ex-tunc).
- **Parteienidentität in den Verfahren.**

CONTRA Wiederaufnahme

- Grundsatz der Rechtsrichtigkeit: Ungeachtet Anwendungsvorrang erfolgt Umsetzung von EuGH Urteilen grds. nach nationalem Verfahrensrecht. Rechtssicherheit unionsrechtlicher Rechtsgrundsatz. Nach Unionsrecht keine allgemeine Verpflichtung von Verwaltungsbehörden zur Rücknahme bestandskräftiger Entscheidungen (Rs *Kühne und Heitz*).
- Keine „Neu hervorgekommene Tatsache oder Beweismittel“ iSd § 303 Abs 1 lit b BAO: Tatsachen sind Umstände, die mit Sachverhalt bereits abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängen. Geänderte rechtliche Würdigung bereits bekannten Sachverhaltes keine „neu hervorgekommene Tatsache“. Vorabentscheidung betrifft lediglich Rechtsfragen, keine Tatsachenfragen.
- Keine „Vorfrage“ iSd § 303 Abs 1 lit c iVm § 116 BAO: Vorfragen sind Rechtsfragen für welche Verwaltungsbehörde (sachlich) unzuständig ist, für Erlass des Bescheides jedoch notwendig. Unternehmer-eigenschaft jedoch als Hauptfrage von FA selbst zu beurteilen (§ 2 UStG); Parteienidentität im Vorabentscheidungsverfahren und im

Wiederaufnahmeverfahren ändert nichts am Umstand, dass keine Vorfrage, sondern eine Hauptfrage vorliegt

Präsentationsfolien:

Rechtsauffassungen 	
PRO Wiederaufnahme	CONTRA Wiederaufnahme
Rechtsnatur von EuGH-Urteilen EuGH Urteile schaffen objektives Recht. Rechtsprechungsstil sehr dynamisch (vage). Legitimation für Rechtsfortbildung aus Art 19 EUV. Grundsatz der loyalen Zusammenarbeit – Art 4 Abs 3 EUV – Mitgliedstaaten haben alle geeigneten Maßnahmen zur Erfüllung der Verpflichtungen aus den (Unions-)Verträgen zu ergreifen.	Grundsatz der Rechtssicherheit Ungeachtet Anwendungsvorrang erfolgt Umsetzung von EuGH Urteilen <u>grds.</u> nach nationalem Verfahrensrecht. Rechtssicherheit unionsrechtlicher Rechtsgrundsatz. Nach Unionsrecht keine allgemeine Verpflichtung von Verwaltungsbehörden zur Rücknahme bestandskräftiger Entscheidungen (Kühne und Heintz).
Vorrang des Unionsrechts Hohe Bestandswirkung von EuGH Urteilen basiert aus besonderen Stellung des Unionsrechts. Unionsrecht hat Vorrang gegenüber nationalem Recht (sogar Verfassungsrecht). Art 4 Abs 3 EUV – Mitgliedstaaten unterlassen alle Maßnahmen, welche Unionsziele gefährden könnten. Effet Utile verlangt gleichförmige und einheitliche Anwendung von Unionsrecht. Richtlinien gem. Art 288 AEUV hinsichtlich ihres Zieles verbindlich. Verwaltungsbehörden (<u>grds.</u>) nicht <u>vorlageberichtigt</u> bei Vorabentscheidungsverfahren.	Keine „Neu hervorgekommene Tatsache oder Beweismittel“ iSd § 303 Abs 1 lit b BAO Tatsachen sind Umstände, die mit Sachverhalt bereits abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängen. Geänderte rechtliche Würdigung bereits bekannten Sachverhaltes keine „neu hervorgekommene Tatsache“. Vorabentscheidung betrifft lediglich Rechtsfragen, keine Tatsachenfragen.
Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung und der Rechtsrichtigkeit Insgesamt soll rechtmäßiges Ergebnis erreicht werden. Andere Normen räumen Rechtsrichtigkeit ebenfalls Vorrang vor Rechtsbeständigkeit und Rechtssicherheit ein (zB § 299 BAO). Wiederaufnahmeverfahren Ermessensentscheidungen (§ 20 BAO). Neben Billigkeit und Zweckmäßigkeit <u>insb</u> nach Rechtsrichtigkeit zu entscheiden. EuGH Urteile wirken zudem <u>grds.</u> rückwirkend (ex- <u>tunc</u>).	Keine „Vorfrage“ iSd § 303 Abs 1 lit c iVm § 116 BAO Vorfragen sind Rechtsfragen für welche Verwaltungsbehörde (sachlich) unzuständig ist, für Erlass des Bescheides jedoch notwendig. Unternehmer-eigenschaft jedoch als Hauptfrage von FA selbst zu beurteilen (§ 2 UStG) Parteienidentität im Vorabentscheidungsverfahren und im Wiederaufnahmeverfahren ändert nichts am Umstand, dass keine Vorfrage, sondern eine Hauptfrage vorliegt
Parteienidentität in den Verfahren	
 Institut für Österreichisches und Internationales Steuerrecht www.wu.ac.at/taxlaw	
4   	