

# Klausur VK Steuerrecht

14. Juni 2024

**Univ.-Prof. Dr. Karoline Spies / Scharizer / Tschatsch / Frenkenberger / Schragl  
/ Beverungen / Komar**

**Univ.-Prof. Dr. Claus Staringer / Borns / Coenen / Hemmelmeyer / Hubmann /  
Romstorfer**

**Univ.-Prof. Dr. Michael Lang / Gleiss / Gombotz / Wallig / Posch / Beer /  
Pregesbauer**

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 73. Auflage korrigiert)  
Nicht-programmierbarer Taschenrechner

**Arbeitszeit:** 120 Minuten

**Maximale Punktezahl:** 52 Punkte

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

*Thomas* ist ein in Wien ansässiger Programmierer. Aus der Anstellung am IT Unternehmen „FB“ erzielt *Thomas* im Jahr X1 steuerpflichtige Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit iHv EUR 50.000.

Vor einigen Jahren hat *Thomas* eine Dachbodenwohnung in Wien erstanden, die er an Studierende vermietet. Da er ständig Probleme mit den Nachbarn hat, entledigt er sich der Wohnung im März des Jahres X1. Er verkauft die Wohnung mit einem Verlust iHv EUR 25.000 (berechnet nach § 30 Abs 3 EStG). Die Mieteinkünfte für die ersten zwei Monate in X1 betragen in Summe EUR 5.000.

- a) Wie sind die Vorgänge ertragsteuerlich für das Jahr X1 zu beurteilen? Prüfen Sie auch etwaige Verlustausgleichsmöglichkeiten für die jeweiligen Einkünfte und berechnen Sie das Einkommen von *Thomas* in X1. Veranlagungsbestimmungen sowie ein allfälliger Lohnsteuerabzug sind nicht zu prüfen. (6 Punkte)**

Zudem hat *Thomas* im Jahr X1 ein zweimonatiges Praktikum beim IT Unternehmen eines Verwandten in der Bretagne (Frankreich) absolviert und dafür ein stattliches Gehalt erhalten.

- a) Prüfen Sie aus Sicht des internationalen Steuerrechts, ob und inwieweit die beiden Vertragsstaaten die an *Thomas* ausgezahlten Einkünfte besteuern dürfen und wie eine allfällige Doppelbesteuerung zu vermeiden ist. Gehen Sie dabei davon aus, dass das DBA Österreich-Frankreich dem OECD-Musterabkommen 2017 entspricht und die Befreiungsmethode nach Art 23A OECD-MA vorsieht. Fragen des nationalen Steuerrechts sind nicht zu prüfen. (3,5 Punkte)**

## MUSTERLÖSUNG

### Lösungsskizze (9,5 Punkte):

#### **a) Nationale Einkünfte (6 Punkte+ 0,5 Zusatzpunkte)**

##### Persönliche Steuerpflicht:

**0,5 Punkte**

- § 1 Abs 1 EStG: natürliche Person
- § 1 Abs 2 EStG: unbeschränkt steuerpflichtig, weil Wohnsitz iSd § 26 Abs 1 BAO im Inland => Welteinkommensprinzip

##### Sachliche Steuerpflicht:

**0,5 Punkte**

- § 2 Abs 1 EStG: Einkommen im Kalenderjahr
- § 2 Abs 2 EStG: Definition Einkommen

##### Anstellung FB:

**1 Punkt**

- § 2 Abs 3 Z 4 iVm § 25 Abs 1 Z 1 lit a EStG: Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit iHv EUR 50.000
- § 2 Abs 4 Z 2 EStG: Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten

##### Vermietung der Wohnung:

**1 Punkt**

- § 2 Abs 3 Z 6 iVm 28 Abs 1 Z 1 EStG: Einkünfte aus der Vermietung von unbeweglichem Vermögen
- § 2 Abs 4 Z 2 EStG: Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten

##### Verluste aus der Veräußerung der Wohnung:

- § 2 Abs 3 Z 7 iVm § 29 Z 2 iVm § 30 EStG: Private Grundstücksveräußerung, weil Grundstück nicht im Betriebsvermögen **0,5 Punkte**
- Besonderer Steuersatz iHv 30 % nach § 30a anwendbar **+ 0,5 Zusatzpunkte**
- § 30 Abs 7 EStG bei Verlust aus Grundstücksveräußerung bei besonderem Steuersatz gem § 30a EStG Kürzung des Verlusts auf 60 % → EUR 25.000\*60 %=EUR 15.000 **0,5 Punkte**
- § 30 Abs 7 EStG übrige EUR 15.000 auf 15 Jahre aufteilen → 1.000 pro Jahr **0,5 Punkte**
- § 30 Abs 7 EStG Verrechnung nur mit Einkünften aus VuV → 5.000 **0,5 Punkte**
- Beantragung des Ausgleichs des vollen Verlusts mit Einkünften aus VuV ebenso möglich **0,5 Punkte**

##### Einkommen von Thomas

50.000

+ 5.000

- 1.000

= 54.000

**0,5 Punkte**

Alternative mit Beantragung des vollen Verlustausgleichs:

50.000

+ 5.000

- 5.000

= 50.000

**(Alternative 0,5 Punkte)**

## **b) DBA-Recht (3,5 Punkte + 0,5 Zusatzpunkte)**

Persönlicher Geltungsbereich DBA:

- Art 1 iVm Art 4 Abs 1 DBA: *Thomas* ist in Ö ansässig (unbeschränkte Steuerpflicht in Ö [s.o.]) **0,5 Punkte**

Sachlicher Geltungsbereich DBA:

- Art 2 Abs 1 und 2 DBA: ESt fällt unter sachlichen Geltungsbereich des DBA **0,5 Punkte**

Verteilungsnorm hinsichtlich der Einkünfte:

- Art 15 Abs 1: Grds darf nur Österreich besteuern, aber Frankreich Tätigkeitsstaat → Besteuerung auch in Frankreich (offene Verweisungsnorm) **0,5 Punkte**
- Art 15 Abs 2: Rückfall an Ansässigkeitsstaat Österreich? Wenn drei Voraussetzungen kumulativ erfüllt:
  - Lit a: Weniger als 183 Tage im Ausland → hier zwei Monate **0,5 Punkte**
  - Lit b: Vergütungen dürfen nicht von im Tätigkeitsstaat ansässigen Arbeitgeber gezahlt werden → Arbeitgeber in anderem Staat (Frankreich) ansässig → Besteuerung (auch) in Frankreich **0,5 Punkte**
  - Lit c: Muss nicht mehr geprüft werden, da lit b nicht erfüllt → kein Rückfall des Besteuerungsrechts an Österreich **0,5 Punkte**

Alternative bei Prüfung von Art 20:

- Praktikant hat Zahlungen erhalten, wohl (unmittelbar davor) im anderen Vertragsstaat (Ö) ansässig **ALTERNATIVE 0,5 Punkte**
- Kein Hinweis, dass ausschließlich Ausbildung (Gehalt), Zahlungen stammen nicht aus anderem Staat (Ö) → nicht anwendbar **ALTERNATIVE 0,5 Punkte**

Methodenartikel:

- Art 23A Abs 1: Einkünfte sind bei der Befreiungsmethode in Österreich von der Besteuerung auszunehmen **0,5 Punkte**
- Art 23A Abs 3: Progressionsvorbehalt anwendbar **+ 0,5 Zusatzpunkte**

## **Beispiel 2 (9,5 Punkte)**

Die *Können* GmbH (Sitz und Ort der Geschäftsleitung in Wien, Österreich) betreibt einen Großhandel mit Zimmerpflanzen. Während des Jahres X1 gerät die *Können* GmbH aufgrund der steigenden Inflation in wirtschaftliche Schwierigkeiten, welche sich bis inklusive X3 nicht beheben lassen. Daher entstehen bis zum Ende des Jahres X3 steuerliche Verluste iHv insgesamt EUR 3.000.000 (ermittelt nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung), welche in vorangegangenen Kalenderjahren und auch im Jahr X3 nicht verrechnet werden konnten.

Am 1.1.X4 erwirbt die *Bewährungen* GmbH (Sitz und Ort der Geschäftsleitung in Wien) 100 % der Anteile an der *Können* GmbH um EUR 1.700.000. Die *Bewährungen* GmbH ist auf den Vertrieb von Kriminalromanen spezialisiert. Am 4.1.X4 wird Juliane Jura, eine Mitarbeiterin der *Bewährungen* GmbH, zur Alleingeschäftsführerin der *Können* GmbH bestellt und ersetzt damit den bisherigen Alleingeschäftsführer Eric Efeu. Am 20.1.X4 werden alle 42 Mitarbeiter der *Können* GmbH planmäßig gekündigt und in der Folge fünf neue Mitarbeiter eingestellt. Bis Ende Februar X4 wird zusätzlich das gesamte Vermögen der *Können* GmbH zu Buchwerten veräußert. Auch der Unternehmensgegenstand der *Können* GmbH wird geändert und besteht ab Beginn des Jahres X4 in der Planung und Vornahme von Vertriebsmaßnahmen für Kriminalromane. Bereits Ende März X4 werden die ersten Maßnahmen geplant und abgewickelt. Im Jahr X4 erwirtschaftet die *Können* GmbH positive Einkünfte iHv EUR 600.000.

- a) Beurteilen Sie die ertragsteuerlichen Konsequenzen auf Ebene der *Können* GmbH im Jahr X4. Prüfen Sie auch, ob ein Verlustabzug im Jahr X4 möglich ist. Die Höhe der zu entrichtenden Steuer sowie die Form der Steuererhebung sind nicht zu prüfen. (7 Punkte)**

Auch im folgenden Jahr läuft es wirtschaftlich gut für die *Können* GmbH. Nach Ablauf des Jahres X4 ergeht am 7.6.X5 ein Körperschaftsteuerbescheid an die *Können* GmbH. Die Geschäftsführerin der *Können* GmbH, Juliane Jura, ist der Meinung, dass die im Bescheid ausgewiesene Körperschaftsteuerschuld falsch ermittelt wurde. Sie möchte nun unbedingt, dass das Bundesfinanzgericht über den Fall entscheidet, weil sie dem Finanzamt nicht vertraut.

- b) Welche Schritte sind zu setzen, damit das BFG über die Körperschaftsteuerschuld abzusprechen hat? Bitte nennen Sie auch die entsprechenden Fristen und Zuständigkeiten! (2,5 Punkte).**

## MUSTERLÖSUNG

### Lösung zu a) (7 Punkte)

#### Können GmbH:

§ 1 (1) iVm (2) Z 1 KStG iVm § 27 (1) BAO: Unbeschränkte Körperschaftsteuerpflicht, weil Sitz in Österreich **0,5 Punkte**

§ 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, Gewerblichkeitsfiktion **0,5 Punkte**

Gewinnermittlung nach § 5 (1) EStG → Maßgeblichkeitsprinzip **0,5 Punkte**

#### Verlustabzug

§ 8 (4) Z 2 KStG → Verweis auf § 18 (6) EStG **0,5 Punkte**

§ 18 (6) EStG: Die Verluste wurden laut SV durch ordnungsgemäße Buchführung ermittelt (TS 1) und nicht bereits in einem der vergangenen KJ berücksichtigt (TS 2);

**0,5 Punkte**

§ 8 (4) Z 2 lit a KStG: Verlustabzug steht grundsätzlich bis zu 75 % des Gesamtbetrags der Einkünfte im Veranlagungsjahr zu. Daher könnten maximal  $\text{EUR } 600.000 * 0,75 = \text{EUR } 450.000$  an Verlusten im Jahr X4 verwertet werden. **0,5 Punkte**

#### **ABER:** Mantelkauf erfüllt?

Wirtschaftliche Identität der *Können* GmbH noch gegeben?

§ 8 (4) Z 2 lit c KStG:

- Wesentliche Änderung der organisatorischen Struktur? Der einzige Geschäftsführer der *Können* GmbH, Eric Efeu, wird durch Juliane Jura ersetzt **0,5 Punkte**
- Wesentliche Änderung der wirtschaftlichen Struktur? Vermögen wird veräußert und Unternehmensgegenstand ändert sich grundlegend **0,5 Punkte**
- Wesentliche Änderung der Gesellschafterstruktur auf entgeltlicher Grundlage? 100 % der Anteile werden veräußert

**1 Punkt (0,5 für Anteile + 0,5 für entgeltlich)**

- Die Änderungen wurden innerhalb eines überschaubaren kurzen Zeitraums durchgeführt **0,5 Punkte**

Zwischenergebnis: Identität des Steuerpflichtigen (*Können* GmbH) ist nach dem Gesamtbild der Verhältnisse ab X4 wirtschaftlich nicht mehr gegeben → der Verlustabzug steht daher grds nicht zu **0,5 Punkte**

**ABER: Escape Klausel?**

§ 8 (4) Z 2 lit c KStG: Änderung zum Zwecke der Sanierung der *Können* GmbH mit dem Ziel der Erhaltung eines wesentlichen Teils betrieblicher Arbeitsplätze? Alle Mitarbeiter wurden planmäßig gekündigt; es war kein Ziel, einen wesentlichen Teil der Arbeitsplätze zu erhalten (nur fünf neue Mitarbeiter wurden eingestellt) **0,5 Punkte**

§ 8 (4) Z 2 lit c letzter Satz: Verluste insoweit abzugsfähig, als infolge der Änderung der wirtschaftlichen Struktur stille Reserven aufgedeckt werden -> das ist laut Angabe nicht der Fall (Veräußerung zu Buchwerten) **+0,5 ZP**

Ergebnis: Verlustabzug steht für das VJ X5 jedenfalls nicht mehr zu; Verluste iHv EUR 3.000.000 entfallen zur Gänze und können nicht mehr verrechnet werden → Mantelkaufatbestand erfüllt **0,5 Punkte**

**Lösung zu b): (2,5 Punkte)**

§ 243 iVm § 245 Abs 1 BAO: Beschwerde gegen den Bescheid binnen eines Monats; also spätestens bis (inklusive) 7.7.X5 **1 Punkt**

§ 249 Abs 1 BAO: Einbringung grundsätzlich beim bescheiderlassenden Finanzamt; Alternativ: Einbringung fristwährend auch Einbringung beim BFG möglich, welches die Beschwerde an das FA weiterzuleiten hat **0,5 Punkte**

§ 262 BAO: Grundsätzlich Entscheidung über die Beschwerde durch das FA im Wege einer Beschwerdevoentscheidung **0,5 Punkte**

Entscheidung durch das BFG kann erreicht werden durch:

§ 262 Abs 2 BAO: Die Erlassung einer BVE hat zu unterbleiben, wenn dies in der Beschwerde beantragt wird und wenn das FA die Beschwerde innerhalb von drei Monaten dem BFG vorlegt.

**ODER**

§ 264 Abs 1 BAO: Es wird binnen eines Monats ab Bekanntgabe der BVE ein Vorlageantrag beim Finanzamt gestellt und das FA legt die Beschwerde gem § 265 BAO dem BFG vor

**Bei Nennung zumindest einer Möglichkeit **0,5 Punkte****

**Bei Nennung beider Möglichkeiten zusätzlich **0,5 ZP****

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

*Franziska* ist Wiederverkäuferin für *Oppl*e Produkte und betreibt ihr Unternehmen unter der Firma *Who* in Wien (Österreich). Ihr jährlicher Umsatz beträgt EUR 360.000.

Für eine Geburtstagsfeier ihres Lebensgefährten entnimmt *Franziska* eine Handyhülle für das neue XPhone 2.0 aus dem *Who* Betriebslager. Für die Handyhülle hat sie im Vorjahr zulässigerweise einen Vorsteuerabzug geltend gemacht. Bei ihrem Zulieferer könnte *Franziska* die Hülle jederzeit um EUR 24 inkl USt erstehen. In *Franziskas* Geschäft können Kunden die Hülle um EUR 48 inkl USt kaufen.

Weiters nutzt *Franziska* ihr Privatauto (XCar, Elektromotor, CO<sub>2</sub>-Emissionswert von 0 Gramm), für eine Privatfahrt nach Leoben (Österreich). Im Zusammenhang mit dieser Fahrt fallen Kosten iHv EUR 12 inkl USt an.

**Welche umsatzsteuerlichen Rechtsfolgen treten durch**

**a) die Entnahme der Handyhülle durch *Franziska* (8 Punkte)**

**b) die Privatfahrt mit dem XCar nach Leoben (1 Punkt)**

**ein? Für jeden Sachverhalt ist die Steuerbarkeit nach dem Umsatzsteuergesetz zu prüfen. Gehen Sie davon aus, dass keine Steuerbefreiungen anwendbar sind. Wie hoch ist die Umsatzsteuer, die ggf aufgrund der jeweiligen Vorgänge zu entrichten ist? Die Steuererhebung ist nicht zu prüfen.**

## MUSTERLÖSUNG

### a) Entnahme der Handyhülle (8 Punkte)

§ 1 Abs 1 Z 1 UStG:

Leistungserbringung: gemäß § 3 Abs 2 UStG liegt eine fiktive Lieferung vor (Übertragung der Verfügungsmacht an einem Gegenstand = Handyhülle). [Anm.: Wenn Eigenverbrauch, Entnahme oder Entnahmeeigenverbrauch geschrieben wird, ist dies auch richtig.]

**(1 P)**

Unternehmereigenschaft: Franziska erfüllt die Merkmale des § 2 UStG: sie übt eine "gewerbliche/berufliche Tätigkeit" (nachhaltige auf Einnahmenerzielung gerichtete Tätigkeit) auf selbständiger Basis aus, da sie Wiederverkäuferin für Oppla Produkte ist (=Unternehmen) und einen Jahresumsatz iHv 360.000 EUR erzielt

**(1 P)**

Inlandsumsatz: § 3 Abs 7 oder 8 UStG: Umsatz wird in Österreich ausgeführt.

**(1 P)**

Entgeltlichkeit: § 3 Abs 2 TS 1 UStG: Entnahme wird einer Lieferung „gegen Entgelt“ gleichgestellt, wenn der Gegenstand durch den Unternehmer aus seinem Unternehmen für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen, entnommen wird.

**(1 P)**

und wenn Gegenstand zu einem vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat (§ 3 Abs 2 letzter Satz UStG; laut Angabe der Fall)

**(1 P)**

Im Rahmen des Unternehmens (bei Entnahme irrelevant) = keine Punktevergabe.

Keine Befreiung nach § 6 UStG (keine Punktevergabe).

§ 4 Abs 8 lit a UStG: Bemessungsgrundlage ist der Einkaufspreis: EUR 20.

**(0,5 P für §; 0,5 P für Betrag)**

§ 4 Abs 10 UStG: Umsatzsteuer gehört nicht zur Bmgl, daher nur Nettobetrag für Bmgl

**(1 P)**

§ 10 Abs 1 UStG: 20 % von EUR 20: EUR 4 USt

**(0,5 P für §; 0,5 P für Betrag)**

### b) Privatfahrt nach Leoben (1 Punkt)

Ein Unternehmer (vorhin bereits bejaht)

§ 3a Abs 1a Z 1 UStG: Keine Verwendung eines „dem Unternehmen zugeordneten Gegenstands“. Es liegt keine fiktive sonstige Leistung vor.

**(0,5 P wenn das Ergebnis stimmt; insg 1 Punkt, wenn zusätzlich § 3a Abs 1a Z 1 UStG genannt wird)**

## Seminarspezifischer Teil

### Seminar Spies / Scharizer / Tschatsch / Frenkenberger / Schragl / Beverungen / Komar

1) Der in Deutschland ansässige Kläger (KI) war in den Streitjahren 2015 und 2016 bei einer Firma mit Sitz in Luxemburg beschäftigt. Aus seiner Tätigkeit erzielte er Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. In seinen entsprechenden Einkommensteuererklärungen teilte der KI die Einkünfte aus der Tätigkeit nach den jeweiligen Arbeitsminuten in Deutschland und Luxemburg auf und entrichtete die im jeweiligen Staat anteilig anfallende Steuer. Das deutsche Finanzamt hingegen berief sich auf § 7 Abs 2 S 1 Z 2 der Konsultationsvereinbarung Luxemburg-Deutschland, wonach an Tagen, an denen der Stpfl in beiden Vertragsstaaten tätig ist, der steuerpflichtige Arbeitslohn stets im Verhältnis 50/50 aufzuteilen ist. Der dem Ansässigkeitsstaat Deutschland zustehende Anteil wurde damit im Vergleich zu den Steuererklärungen massiv erhöht.

**a) Welche Argumente sprechen dafür, dass Deutschland die Einkünfte – unabhängig von der jeweiligen Verweildauer – zur Hälfte besteuern darf, wenn der Kläger am selben Tag in Deutschland und Luxemburg tätig war? (6 Punkte)**

**b) Welche Argumente sprechen dagegen, dass Deutschland die Einkünfte – unabhängig von der jeweiligen Verweildauer – zur Hälfte besteuern darf, wenn der Kläger am selben Tag in Deutschland und Luxemburg tätig war? (6 Punkte)**

2) Im Abgabenverfahren kommt der Rechtskraft besondere Bedeutung zu

**a) Was versteht man unter Rechtskraft und welche zwei Arten werden unterschieden? Beschreiben Sie diese jeweils kurz! (3 Punkte)**

**b) Die BAO sieht verschiedenste Maßnahmen zur Durchbrechung der Rechtskraft vor. Nennen Sie eine solche Maßnahme, die von Amts wegen eingeleitet werden kann, und erklären Sie die wichtigsten Tatbestandsvoraussetzungen! (3 Punkte)**

3) Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) sind völkerrechtliche Verträge, die zwischen zwei Staaten abgeschlossen werden. Das primäre Ziel von DBA ist die Vermeidung von Doppelbesteuerung. Das „Herzstück“ von DBA sind die Verteilungsnormen. Diese Verteilungsnormen können nach unterschiedlichen Kriterien klassifiziert werden.

**a) Bei welcher Art von Verteilungsnormen ist die Anwendung des Methodenartikels notwendig? (2 Punkte)**

**b) In welchem der beiden Vertragsstaaten muss der Methodenartikel angewendet werden? Beschreiben Sie eine Methode zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und geben Sie dabei auch die relevante(n) Bestimmung(en) des OECD-Musterabkommens an. (4 Punkte)**

**Begründen Sie Ihre Antworten unter Verweis auf die jeweils relevante(n) Gesetzesbestimmung(en).**

# MUSTERLÖSUNG

## 1) Case Study

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

PRO	CONTRA
Täglicher Dienstplan <b>zu ungenau</b> <i>Vgl FG Rheinland-Pfalz 07.10.2020, 1 K 1272/18</i>	"Näher an der <b>Realität</b> " <i>Vgl BFH 28.06.2022, I R 43/20</i>
Anwendbarkeit der <b>KonsVerLUXV</b> <i>Vgl FG Rheinland-Pfalz 07.10.2020, 1 K 1272/18</i>	<b>KonsVerLUXV ist auf DBA D-LUX 2012 nicht anwendbar</b> <i>Schlischer/Stefaner, SWI 2005, Heft 1, S 5 Schraaj, LexisNexis Rechtsnews 34972</i>
BFH-Entscheidung zugunsten einer <b>hälftigen Aufteilung</b> <i>Vgl BFH 01.06.2022, IRS 45/18</i>	<b>§ 7 Abs 2 S1 Nr 1 KonsVerLUXV verstößt gegen höherrangiges Recht</b> <i>Siegers in Wassermeyer, Doppelbesteuerung (2018) Art 14 Luxemburg Rz 24</i>
DE kommt eine höhere Steuereinnahme zugute	Geringere Steuerlast

**PRO:**

### Pro 1: Dienstplan zu ungenau



- Problem: Verkehrslage
  - Ein täglicher Grenzübertritt zur exakt gleichen Zeit ist praktisch unmöglich!
- Notwendig: **Tatsächliche Erfassung** der Zeiten unabhängig vom Dienstplan
- Im vorliegenden Fall **nicht gegeben** ❌
  - = § 162 AO ✓



### Pro 2: Anwendbarkeit der KonsVerLUXV



KonsVerLUXV = im Einklang mit **Art 14 DBA LUX**

aut FG eignet sich **§ 7 Abs 2 KonsVerLUXV Art 14 DBA Lux** sinngemäß auszulegen.

Zweck der Vereinbarung gem **§25 Abs 3 OECD-MA:**

- Auslegung und Anwendung des DBA
- Beseitigung von Schwierigkeiten
- Anwendung der KonsVerLUXV erleichtert steuerrechtliche Verwaltung

## Pro 3: BFH-Entscheidung

---

- **Entscheidung BFH 01.06.2022, IRS 45/18:**
  - Ähnlicher SV in DE & NL
  - Genaues Fahrtenbuch durch Lenker gegeben
  - BFH entschied sich der Verwaltungspraktik anzuschließen  
**§ 7 Abs 2 KonsVerLUXV**

### CONTRA

## Contra 1: KonsVerLUXV ist auf DBA D-LUX 2012 nicht anwendbar

---

- Auf Abkommen aus **1958** + Protokolle aus **2009** anwendbar ✓
- Besteht eine automatische Weitergeltung der KonsVerLUXV für zukünftige DBA?
  - Es gibt keine Hinweise für eine weiterführende Anwendung in § 1 der Vereinbarung
  - **Art 15 OECD-MA:** Man kann von keiner konkludenten Übernahme ausgehen, da der Wortlaut jeweils widersprüchlich ist
    - Tätigkeitsortsprinzip → **Ausübung** = abhängig vom physischen Aufenthaltsort

## Contra 2: KonsVerLUXV verstößt gegen höherrangiges Recht

---

- DBA = Staatsvertrag = Völkerrecht
  - Einordnung der KonsVer in Ö und DE nicht eindeutig geklärt
    - Als Verordnung aber jedenfalls niederrangig zu Staatsverträgen
- **§ 7 Abs 2 S 1 Nr 1 KonsVerLUXV**
  - = Anteiliges Besteuerungsrecht **unabhängig** von jeweiliger Verweildauer
- **Art 14 Abs 1 DBA D-LUX 2012**
  - = Es wird auf jenen Ort abgestellt, an dem sich der Berufskraftfahrer mit seinem Fahrzeug **physisch befindet**
- **Art 15 OECD-MA**
  - = „Wird die Arbeit dort **ausgeübt**, so können die dafür bezogenen Vergütungen im anderen Staat besteuert werden“

## Contra 3: „Näher an der Realität“

---

- Beurteilung der Anteile kann **schätzungsweise** vorgenommen werden
  - ABER: **Subsidiarität**
- Hier ausreichend Daten!

### § 162 Abs 1 dAO:

„Soweit die Finanzbehörde die Besteuerungsgrundlagen nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie sie zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.“



## 2) Verfahrensrecht (6 Punkte)

- a) Was versteht man unter Rechtskraft und welche zwei Arten werden unterschieden? Beschreiben Sie diese jeweils kurz! (3 Punkte)

### Formelle vs materielle Rechtskraft



- **Formelle** Rechtskraft: Bescheid mit ordentlichen Rechtsmitteln nicht (mehr) anfechtbar
  - BAO verwendet Begriff der formellen Rechtskraft
- **Materielle** Rechtskraft: Unwiderrufbarkeit und Unwiederholbarkeit des Bescheides
  - Eintritt mit wirksamer Bekanntgabe des Bescheides (§ 97 BAO)



- b) Die BAO sieht verschiedenste Maßnahmen zur Durchbrechung der Rechtskraft vor. Nennen Sie eine solche Maßnahme, die von Amts wegen eingeleitet werden kann, und erklären Sie die wichtigsten Tatbestandsvoraussetzungen! (3 Punkte)

### Rechtskraftdurchbrechung in der BAO



- § 293 BAO: Berichtigung von Bescheiden wegen in einem Bescheid unterlaufenen **Schreib- und Rechenfehlern** (auf Antrag oder von Amts wegen)
- § 293b BAO: Berichtigung von Bescheiden wegen Übernahme von **offensichtlichen Unrichtigkeiten** aus Abgabenerklärungen (auf Antrag oder von Amts wegen)
- § 295 BAO: Berichtigung von **abgeleiteten Bescheiden** (von Amts wegen)
- § 295a BAO: Berichtigung von Bescheiden aufgrund eines **Ereignisses mit abgabenrechtlicher Wirkung für die Vergangenheit** auf den Bestand oder Umfang des Abgabenanspruchs (auf Antrag oder von Amts wegen)



## Rechtskraftdurchbrechung in der BAO

- § 299 BAO: Aufhebung eines Bescheids, weil sich der **Spruch** als **nicht richtig** erweist innerhalb eines Jahres (auf Antrag oder von Amts wegen)
- § 303 BAO: **Wiederaufnahme des Verfahrens** (→ siehe nächste Folie) (auf Antrag oder von Amts wegen)
- ~~▪ § 308 BAO: **Wiedereinsetzung in den vorigen Stand**, wenn die Partei glaubhaft macht, dass sie durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis eine Frist nicht einhalten oder zu einer Verhandlung nicht erscheinen konnte (auf Antrag)~~

## Wiederaufnahme des Verfahrens

- Ziel der Wiederaufnahme des Verfahrens ist die Erreichung eines insgesamt **rechtmäßigen Besteuerungsergebnisses**
- Enthält Bescheid eine **schwerwiegende Abweichung vom „korrekten“ Ergebnis** → **Änderung des Bescheides auf Antrag oder von Amts wegen** sollte möglich sein
- Korrektur nur, wenn einer der **taxativen Wiederaufnahmegründe** des § 303 Abs 1 lit a-c BAO vorliegen
- Wiederaufnahme des Verfahrens liegt im **Ermessen der Behörde**
- Wiederaufnahme des Verfahrens nur zulässig ist, soweit sie **vor Eintritt der Festsetzungsverjährung beantragt** wird (§ 304 lit a BAO) → dient der Rechtssicherheit

**1 Punkt für die Nennung einer (richtigen) sonstigen Maßnahme**

**1 Punkt für den richtigen Paragraphen**

**1 Punkt für eine sinnvolle Beschreibung**

### 3) DBA / Verteilungsnormen / Methodenartikel (6 Punkte)

## Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung



- **Verbleibt** nach Anwendung der Verteilungsnorm ein **Besteuerungsrecht für beide Staaten**, wird die Doppelbesteuerung erst durch die **Anwendung des Methodenartikels** vermieden
- **Methodenartikel richtet sich an den Ansässigkeitsstaat**, der für die Vermeidung der Doppelbesteuerung sorgen muss
- **Zwei Methoden** zur Vermeidung der Doppelbesteuerung:
  - Art 23A OECD-MA: Befreiungsmethode
  - Art 23B OECD-MA: Anrechnungsmethode
- **Vertragsstaaten** steht es frei, zwischen den beiden Methoden zu **wählen und diese auch zu kombinieren** (*Hinweis: es gibt kaum DBA, die nur eine Methode verwenden*)

 Institut für Österreichisches und Internationales Steuerrecht • www.wu.ac.at/taxlaw 10   

Antwort zu a)  
(2 Punkte)

Antwort zu b)  
(insg 4 Punkte)

Methodenartikel:

## Befreiungsmethode nach Art 23A OECD-MA



- **Einkünfte**, für die der Quellenstaat aufgrund der Verteilungsnormen das Besteuerungsrecht hat, werden **aus der Bemessungsgrundlage des Ansässigkeitsstaates ausgeschieden**
- **Ansässigkeitsstaat** darf diese Einkünfte aber bei der **Berechnung des Steuersatzes** berücksichtigen
- Ansässigkeitsstaat ermittelt den durchschnittlichen Steuersatz, der auf die verbleibenden Einkünfte entfällt, so, dass er auch die befreiten Einkünfte einbezieht (**Progressionsvorbehalt**)
- **CIN-Ansatz** (Capital Import Neutrality)
- Befreiungsmethode **von Österreich bevorzugt**
- **ACHTUNG AUSNAHME:** bei Dividenden und Zinsen (sowie ggf. bei Lizenzgebühren) wird dennoch angerechnet statt befreit, Art 23A(2) OECD-MA

 Institut für Österreichisches und Internationales Steuerrecht • www.wu.ac.at/taxlaw 11   

Antwort zu b)  
(insg 4 Punkte)

## Anrechnungsmethode nach Art 23B OECD-MA

- **Methode lässt Besteuerung in beiden Vertragsstaaten zu**
- **Doppelbesteuerung** wird **beseitigt**, indem der **Ansässigkeitsstaat** die im Quellenstaat in zulässiger Weise erhobene Steuer **anrechnet**
- Steueranrechnung im Ansässigkeitsstaat ist aber durch den **Anrechnungshöchstbetrag** doppelt begrenzt:
  - Es **darf** im Ansässigkeitsstaat **nicht mehr an Steuer des Quellenstaates angerechnet werden, als** auf die der Anrechnung unterliegenden Einkünfte – vor der Anrechnung – **an Steuer im Ansässigkeitsstaat entfällt UND**
  - Es darf nur der **tatsächlich geschuldete** und auch **tatsächlich entrichtete** Betrag angerechnet werden (Anrechnung nicht geschuldeter oder nicht entrichteter Beträge ist nicht möglich).
- **CEN-Ansatz** (Capital Export Neutrality)



Antwort zu b)

(insg 4 Punkte)

## **Seminarspezifischer Teil**

### **Seminar Staringer / Borns / Coenen / Hemmelmeyer / Hubmann / Romstorfer**

- 1) Die A-KG gab im Firmenbuch als Unternehmensgegenstand „Versicherungsmakler und -berater, Handel mit Waren aller Art, Geschäftsführung von Unternehmen“ an. Kurz darauf wurden drei Viertel der Anteile an einer Liegenschaft erworben und die darin befindlichen Wohnungen (12) vermietet. Einige Jahre später wurde der Unternehmensgegenstand um „Immobiliengeschäfte aller Art, insbesondere Erwerb und Verkauf sowie Vermietung und Verpachtung von Immobilien aller Art“ erweitert. Daraufhin war neben der Vermietung von Wohnungen keine weitere betriebliche Tätigkeit erkennbar. In den folgenden Jahren wurden schließlich mehrere Wohnungen veräußert, teils um größere Reparaturen zu finanzieren.
  - a) **Welche Argumente sprechen für die Annahme eines gewerblichen Grundstückshandels? (6 Punkte)**
  - b) **Welche Argumente sprechen gegen die Annahme eines gewerblichen Grundstückshandels? (6 Punkte)**
  
- 2) Gegenstand der Umsatzsteuer ist der Umsatz eines Unternehmens.
  - a) **Zu welcher Art von Steuern zählt die Umsatzsteuer nach steuersystematischen Gesichtspunkten? (3 Punkte)**
  - b) **Welche Bedeutung hat der Neutralitätsgrundsatz in der Umsatzsteuer? (3 Punkte)**
  
- 3) Körperschaften unterliegen allgemein dem Körperschaftsteuergesetz. Das Körperschaftsteuergesetz enthält zahlreiche Regelungen, die nur auf Körperschaften anwendbar sind und verweist in vielen Bereichen darüber hinaus auf die Regelungen des EStG. Bitte beantworten Sie die untenstehenden Fragen zu Körperschaften.
  - a) **Unter welche Einkunftsarten fallen Einkünfte von Körperschaften iSd § 7 Abs 3 KStG und aus welcher Fiktion ergibt sich dies? (2 Punkte)**
  - b) **Welche Voraussetzungen müssen erfüllt sein, um eine Unternehmensgruppe bilden zu können? (2 Punkte)**
  - c) **Welchen Vorteil bietet das österreichische Gruppenbesteuerungsregime hinsichtlich Verluste? Gibt es Einschränkungen bezüglich der Verluste von ausländischen Gruppenmitgliedern? (2 Punkte)**

## MUSTERLÖSUNG

### 1) Case Study

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

#### a) PRO Annahme eines gewerblichen Grundstückshandels

- Es wurden kontinuierliche Abverkäufe vorgenommen.
- Es erfolgten Partifizierungen und anschließende Verwertungen.
- Der Gewinn wurde jahrzehntelang nach § 5 Abs 1 EStG ermittelt.
- Der Unternehmensgegenstand lautete „Handel mit Immobilien aller Art“.

#### b) CONTRA Annahme eines gewerblichen Grundstückshandels

- Es wurde kein Fremdkapital eingesetzt.
- Es werden nur geringe Werbemaßnahmen ergriffen. Daher ist das Verkäuferverhalten eher passiv.
- Mehrere Verkäufe erfolgten zwecks Altersvorsorge für Angehörige.
- Die Immobilien wurden teils lange behalten.

## Pro



- Parifizierung & anschließende Verwertung
- Kontinuierliche teils zeitnahe Abverkäufe



- Keine Afa vorgenommen
- Jahrzehntelang 5 (1)-Ermittlung
- Antrag auf Fortführungsoption nach 5 (2)
- Gewinnfreibetrag für betriebliche Einkünfte genutzt
- Unternehmensgegenstand:  
*„Handel mit Immobilien aller Art, insbesondere Erwerb und Verkauf sowie Vermietung und Verpachtung von Immobilien aller Art“*

# Contra

- 
  - Fehlender Einsatz von Fremdkapital
  - Fruchtziehung steht im Vordergrund
  - Verkaufserlös wird zur Finanzierung von Gebäudereparaturen, Lifteinbau & private Zwecke genutzt
- 
  - Lange Behaltdauer
  - Mehrere Verkäufe nach Fruchtziehung zwecks Altersvorsorge für Angehörige
- 
  - Keine beruflichen Berührungsstellen
  - Passives Verkäuferverhalten (geringe Werbemaßnahmen)

**2) Umsatzsteuerrecht (3 Punkte Steuersystematik, 3 Punkte Neutralitätsgrundsatz)**

## Steuersystematik der Umsatzsteuer



- **Objektsteuer** → auf persönliche Verhältnisse des Unternehmers wird keine Rücksicht genommen
  - Gegensatz: Personensteuer
- **Verkehrssteuer** → die Steuer knüpft immer an einen wirtschaftlichen Verkehrsvorgang (Lieferung/sonstige Leistung) an
- **Verbrauchssteuer** → es soll derjenige belastet werden, der Einkommen für Konsumzwecke verwendet
- **indirekte Steuer** → Steuerträger und Steuerschuldner sind unterschiedliche Personen
  - Gegensatz: direkte Steuer



## Grundsätze der Umsatzsteuer



- **Neutralitätsgrundsatz** = Steuerrecht soll die Entscheidungen von Personen nicht beeinflussen

### Keine Belastung für Unternehmer

- Vorsteuerabzug
- Bemessungsgrundlage
- Nicht absolut: unechte Befreiungen

### Gleichbehandlung gleichartiger Situationen

- Keine Wettbewerbsverzerrungen zwischen substituierbaren Produkten und Unternehmern in gleichen Situationen
- = Gleichheitssatz
- Nicht absolut

### Internationale Neutralität

- Ausländische vs inländische Produkte
- „*Level playing field*“
- Bestimmungslandprinzip (vs Ursprungslandprinzip)



### 3) Körperschaftsteuergesetz – Einkünfte von Körperschaften und Gewerblichkeitsfiktion (2 Punkte)

#### Gewerblichkeitsfiktion § 7 Abs 3 KStG



1. Land- und Forstwirtschaft (§ 21 EStG)
2. Selbständige Arbeit (§ 22 EStG)
3. Gewerbebetrieb (§ 23 EStG)
4. ~~Nichtselbständige Arbeit (§ 25 EStG)~~
5. Kapitalvermögen (§ 27 EStG)
6. Vermietung/Verpachtung (§ 28 EStG)
7. Sonstige Einkünfte (§ 29 EStG)

**EK nach § 2 Abs 3 EStG (§ 7 Abs 2 KStG)**

**§ 7 Abs 3 KStG: Sämtliche Einkünfte → Einkünfte aus Gewerbebetrieb**, wenn kraft Rechtsform rechnungslegungspflichtig (§ 189 Abs 1 Z 1 UGB)

**Gewinnermittlung nach § 5 Abs 1 EStG (Maßgeblichkeit)**

Verlustausgleichsschranken des § 6 Z 2 lit c und d EStG sind NICHT anzuwenden!

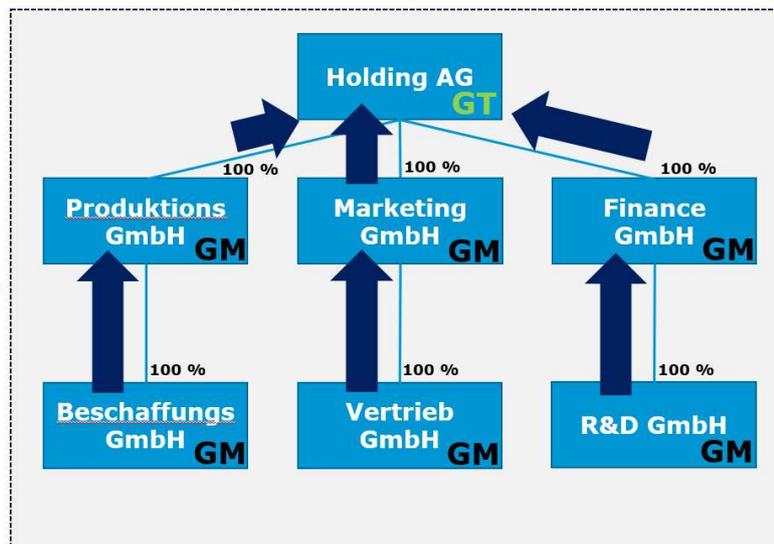


### Voraussetzungen für Unternehmensgruppe; Vorteil der Unternehmensgruppe und Beschränkung der Berücksichtigung ausländischer Verluste (je 2 Punkte)

#### Zweck der Gruppenbesteuerung



- Gruppenbesteuerung nach § 9 KStG ist **Ausnahme von Individualbesteuerung nach § 7 KStG**
- **Ergebniszusammenfassung bei Obergesellschaft** (Gruppenträger) → **Verlustausgleich**
- Stufenweise Ergebniszurechnung von den Gruppenmitgliedern
- **Voraussetzung:**
  - **Finanzielle Verbindung: Beherrschung durch Beteiligung > 50 %** (unmittelbar oder mittelbar; § 9 Abs 4 KStG)
- **Benefit österreichischer Rechtslage: Verluste ausländischer Gesellschaften** (1. Auslandsebene, § 9 Abs 2 KStG) können **zumindest vorübergehend berücksichtigt werden** (§ 9 Abs 6 Z 6 KStG)



## Seminarspezifischer Teil

### Seminar Lang / Gleiss / Gombotz / Wallig / Posch / Beer / Pregesbauer

- 1) Gem § 34 Abs 1 EStG sind bei der Einkünfteermittlung unbeschränkt Steuerpflichtiger nach Abzug von Sonderausgaben (§ 18) Belastungen abzuziehen, die außergewöhnlich sind (Z 1), zwangsläufig erwachsen (Z 2) und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Z 3). In der Rechtsprechung wurden die Voraussetzungen für Aufwendungen, die für den Erhalt eines Wirtschaftsguts anfallen, weiter präzisiert. Hierbei stellt sich die Frage, ob Instandhaltungs- und Instandsetzungskosten, die für ein als Familienwohnsitz genutztes Gebäude aufgrund eines seltenen, gesundheitsgefährdenden Hausschwammbefalls anfallen, als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden können. Der Hausschwamm hat sich ausgebreitet, nachdem der Steuerpflichtige zuvor andere Bautätigkeiten am Gebäude vorgenommen hat. Gehen Sie davon aus, dass die Sanierungskosten 12 % des jährlichen Einkommens des betroffenen Steuerpflichtigen übersteigen.
  - a) **Welche Argumente sprechen für die Absetzbarkeit der Sanierungskosten als außergewöhnliche Belastung? (6 Punkte)**
  - b) **Welche Argumente sprechen gegen die Absetzbarkeit der Sanierungskosten als außergewöhnliche Belastung? (6 Punkte)**
  
- 2) Die Einbringung nach dem Umgründungssteuergesetz ist eine der praxisrelevantesten Umgründungen in Österreich.
  - a) **Was ist eine Einbringung nach dem Umgründungssteuergesetz? Was sind die Vorteile einer Einbringung nach dem Umgründungssteuergesetz im Vergleich zum allgemeinen Ertragsteuerrecht? (3 Punkte)**
  - b) **Welches Vermögen ist einbringungsfähig (begünstigt) nach dem Umgründungssteuergesetz? (3 Punkte)**
  
- 3) Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) dienen dazu, die doppelte Besteuerung eines Einkommens oder Vermögens im internationalen Kontext zu vermeiden.
  - a) **Welche Rechtsnatur haben DBA? Wie beeinflusst diese Rechtsnatur deren Interpretation? (3 Punkte)**
  - b) **Welche Arten von Verteilungsnormen sind in DBA vorgesehen? Zu welchen Rechtsfolgen führen diese unterschiedlichen Verteilungsnormen? (3 Punkte)**

## MUSTERLÖSUNG

Lösung

a)

### Pro – außergewöhnliche Belastung (1)

Sanierungsaufwendungen (Hausschwamm) eine außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG?



#### Kosten stellen Belastung durch Vermögensminderung dar



§ 34 Abs 1 EStG: Bei Ermittlung des Einkommens sind außergewöhnliche Belastungen abzuziehen → Vorliegen einer „Belastung“ notwendig.



Belastung = endgültiger Verbrauch, Verschleiß oder Wertverzehr. Sanierung erfolgte nicht zur Erhöhung des Gebäudewerts, sondern zur Beseitigung des Hausschwammes. BFH: tatsächlicher Abfluss von Werten entscheidend.



Es liegt somit eine Belastung vor und keine bloße Vermögensumschichtung.



Institut für Österreichisches und Internationales Steuerrecht [www.wu.ac.at/taxlaw](http://www.wu.ac.at/taxlaw) 16



### Pro – außergewöhnliche Belastung (2)

Sanierungsaufwendungen (Hausschwamm) eine außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG?



#### Hausschwammbefall nicht alltäglich und daher außergewöhnlich



§ 34 Abs 1 Z 1 EStG: Belastung muss außergewöhnlich sein  
§ 34 Abs 2 EStG: außergewöhnlich = Belastung höher als bei Mehrzahl der Steuerpflichtigen aus gleichen Einkommens/Vermögensverhältnissen.



Die Sanierung betrifft einen sehr großen Teil des Gebäudes, ein Befall mit dem Echten Hausschwamm ist zudem selten. Der Bf ist somit höher belastet als die meisten anderen vergleichbaren Steuerpflichtigen.



Außergewöhnlichkeit ist daher gegeben.



Institut für Österreichisches und Internationales Steuerrecht [www.wu.ac.at/taxlaw](http://www.wu.ac.at/taxlaw) 17



## Pro – außergewöhnliche Belastung (3)

Sanierungsaufwendungen (Hausschwamm) eine außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG?

### Sanierungskosten im Gegensatz zur Reparatur außergewöhnlich



Laut BFH und BFG ist Außergewöhnlichkeit nicht gegeben, wenn Sanierungsarbeiten aufgrund von Baumängeln nötig sind, da Reparaturkosten infolge von Baumängeln nicht unüblich sind.



Die Behebung des Baumangels (unzureichende Isolierung) wurde gänzlich von der Versicherung getragen und vom Bf gar nicht als agB angesetzt. Außerdem gibt es keine aktenkundigen Beweise, dass der Pilzbefall auf den Baumangel zurückzuführen ist.



Somit ist der Pilzbefall nicht auf einen Baumangel zurückzuführen und daher außergewöhnlich.



## Pro – außergewöhnliche Belastung (4)

Sanierungsaufwendungen (Hausschwamm) eine außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG?

### Gesundheitsgefährdung führt zu Zwangsläufigkeit



§ 34 Abs 1 Z 2 EStG: Belastung muss zwangsläufig erwachsen  
§ 34 Abs 3 EStG: Steuerpflichtiger darf sich ihr nicht aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen entziehen können



Zwangsläufigkeit bei Wiederherstellung von Wirtschaftsgütern nur bei Katastrophenschäden gegeben (nicht vorliegend). VwGH: Zwangsläufigkeit aber auch dann zu bejahen, wenn weitere Lebensführung ohne Schadensbehebung nicht zumutbar wäre. Im SV: einziger Familienwohnsitz.



Das Vorliegen der Zwangsläufigkeit ist aus diesem Grund zu bejahen.



## Pro – außergewöhnliche Belastung (5)

Sanierungsaufwendungen (Hausschwamm) eine außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG?

### Wirtschaftliche Leistungsfähigkeit beeinträchtigt (Selbstbehalt übersteigen)



§ 34 Abs 1 Z 3 EStG: Die Belastung muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit beeinträchtigen. Das ist nach § 34 Abs 4 EStG dann der Fall, wenn die Belastung den einkommensabhängigen Selbstbehalt übersteigt.



Einkommen des Steuerpflichtigen (abzögl. Sonderausg.): 374.257,54 Euro;  
Selbstbehalt: 44.910,90 Euro; Sanierungskosten: 266.037,52 Euro.



Da die Sanierungskosten den Selbstbehalt übersteigen (266.037,52 > 44.910,90), ist die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt.



b)

## Contra – außergewöhnliche Belastung (1)

Sanierungsaufwendungen (Hausschwamm) eine außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG?

### Erhöhter Gebäudewert führt zu keiner Belastung (wegen Gegenwerttheorie)



Der Tatbestand der Außergewöhnlichkeit erfordert, dass die Belastung höher ist als jene, die der Mehrzahl an Steuerpflichtigen mit gleichen Einkommens und Vermögensverhältnissen erwächst. Es muss ein endgültiger Verbrauch, Verschleiß oder sonstiger Wertverzehr des Wirtschaftsgutes vorhanden sein.



Die Sanierungsmaßnahme stellt lediglich eine Vermögensumschichtung dar, da durch die Aufwendungen ein Gegenwert am Gebäude geschaffen wird. Durch die Sanierung würde ein potenzieller Verkäufer einen höheren Kaufpreis erhalten. Somit liegt ein indirekter Ersatz für die Aufwendungen vor.



Dem Steuerpflichtigen entsteht kein endgültig verlorener Aufwand, weshalb keine außergewöhnliche Belastung vorliegen kann.



## Contra – außergewöhnliche Belastung (2)

Sanierungsaufwendungen (Hausschwamm) eine außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG?

### Vorsorgemaßnahmen weder außergewöhnlich noch zwangsläufig (altes Gebäude)



Die Sanierungsaufwendungen können auch nicht unter § 34 Abs 6 subsumiert werden. Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden sind grundsätzlich von Gesetzes wegen als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen. Das gilt nicht für Maßnahmen zur Vorbeugung solcher Schäden.



Der Fall kann so ausgelegt werden, dass die Reparatur des Hauses vom Steuerpflichtigen getätigt wurde, um künftige Schäden (durch den Schwamm) am Eigenheim zu vermeiden.



Somit handelt es sich lediglich um laufende Sanierungsaufwendungen, die der Vorbeugung künftiger Schäden dienen und folglich nicht abzugsfähige Vorsorgemaßnahmen darstellen.



## Contra – außergewöhnliche Belastung (3)

Sanierungsaufwendungen (Hausschwamm) eine außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG?

### Selbstverschulden (durch Veranlassung der Bautätigkeit) hindert Zwangsläufigkeit



§ 34 Abs 1 Z 2 iVm § 34 Abs 3 EStG: Die Belastung erwächst dem Stpfl. zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.



Der Steuerpflichtige hat sich freiwillig dazu entschieden, Bautätigkeiten im Keller durchzuführen. Aufgrund der Bautätigkeiten kam es dann zu einer Ausbreitung des Hausschwammes. Ohne freiwillige Baumaßnahmen wären also auch keine Schäden entstanden.



Vorliegen der Zwangsläufigkeit kann infrage gestellt werden.



## 2) Einbringung (6 Punkte)

### Allgemeines zur Einbringung



- Vermögen wird als **Sacheinlage** auf übernehmende Kapitalgesellschaft übertragen
- Allgemeines Steuerrecht: Sacheinlage gilt beim Gesellschafter als **Tausch** (§ 6 Z 14 lit b EStG)
  - Stille Reserven wären aufzulösen und zu versteuern
- UmgrStG ermöglicht
  - **Verzicht auf Tauschbesteuerung**
  - **Übergang des Verlustabzugs** auf übernehmende Gesellschaft

Antwort zu a)  
1. Frage (1  
Punkte)

Antwort zu a)  
2. Frage (2  
Punkte)



### Anwendungsvoraussetzungen der Einbringung I



- Einbringungsfähiges (**begünstigtes**) Vermögen (§ 12 Abs 2 UmgrStG)
  - Betriebe und Teilbetriebe
    - EStG Definition maßgeblich
  - Mitunternehmeranteile
    - EStG Definition maßgeblich
    - Verwaltungspraxis setzt Substanzbeteiligung voraus
  - Qualifizierte Kapitalanteile
    - Kapitalanteil in § 12 Abs 2 Z 3 UmgrStG selbst definiert
  - Schriftlicher **Einbringungsvertrag** (§ 12 Abs 1 UmgrStG)
  - **Einbringungsbilanz** und **Stichtagsbilanz** (§ 12 Abs 1 iVm 15 UmgrStG)
  - **Positiver Verkehrswert** des Vermögens (§ 12 Abs 1 UmgrStG)

Antwort zu b)  
(3 Punkte)



## Frage 3 DBA

a)

# Die Auslegung von DBA und internationalen Abkommen (1)



- **Auslegung internationaler Abkommen versus Auslegung des nationalen Rechts**
- Grundsätze für die Auslegung internationaler Abkommen → Art 31, 32 und 33 WVK
- Es wird davon ausgegangen, dass die gewöhnliche Bedeutung der verwendeten Begriffe „die authentische Darstellung der Parteien“, auch im Hinblick auf den Kontext, den Gegenstand und den Zweck der Vertragsbestimmungen gelten → **ganzheitlicher Ansatz**



# Die Auslegung von DBA und internationalen Abkommen (2)



- Die Interpretation verschiedener Begriffsgruppen im DBA
  - Begriffe, die im **DBA selbst definiert** sind oder ausdrückliche Verweise auf innerstaatliches Recht enthalten, zB Art 4 (Ansässigkeit), Art 5 (Betriebsstätte), Art 6(2) (unbewegliches Vermögen), Art 10(3), 11(3) und 12(2) (Dividenden, Zinsen, Lizenzgebühren)
  - Begriffe, die in **Art 3(1) OECD MA** definiert sind, z.B. „Person“, „Gesellschaft“, „Unternehmen“, „internationaler Verkehr“, „zuständige Behörde“ usw
  - Bedeutung des innerstaatlichen Rechts für **nicht definierte Begriffe** gemäß **Art 3(2) OECD MA**, sofern der Kontext nichts anderes erfordert



b)

## Verteilungsnormen – Fallgruppen

- Verteilungsnorm erlaubt die **Besteuerung in beiden Vertragsstaaten** (offene Verteilungsnorm)
  - Anwendung des Methodenartikels notwendig
  - Teilweise wird Besteuerungsrecht des Quellenstaates betragsmäßig beschränkt
  
- Verteilungsnorm sieht die **ausschließliche Besteuerung in einem der beiden Vertragsstaaten** vor (geschlossene Verteilungsnorm)
  - „können *nur* in diesem Staat besteuert werden“
  - Keine Anwendung des Methodenartikels (Art 23A und 23B OECD-MA) notwendig
  - Ein Vertragsstaat darf besteuern, der andere ist zur Steuerfreistellung verpflichtet
  
- **Einkünfte** sind immer **genau einer Verteilungsnorm zuzuordnen**  
→ Vorrangregeln