

# ABGABENRECHTLICHE KLAUSURARBEIT

am 15. Oktober 2015

Geschäftszahl der Prüfungsarbeit:

Punkte	möglich:
<b>Teil 1: Betriebswirtschaftliche Steuerlehre</b>	<b>90</b>
<b>Teil 2: Umsatzsteuer</b>	<b>90</b>
<b>Teil 3: Einkommensteuer</b>	<b>100</b>
<b>Teil 4: Körperschaftsteuer</b>	<b>65</b>
<b>Teil 5: Gebühren und Verkehrsteuern</b>	<b><u>15</u></b>
<b>Gesamtpunkte</b>	<b>360</b>

NOTENVORSCHLAG:	von	bis
<b>nicht bestanden</b>	<b>0</b>	<b>215</b>
<b>Bestanden</b>	<b>216</b>	<b>360</b>

# Teil 1: Betriebswirtschaftliche Steuerlehre

Punkte

## 1.1.

### Asset Deal versus Share Deal

Im Jahr 2009 wurden folgende zwei Beteiligungen entgeltlich erworben:

- eine 100%ige Beteiligung an der deutschen Handels-GmbH (mit diversen Betriebsstätten in Deutschland und Österreich; die deutsche *Handels-GmbH* ist auch Eigentümerin von in Österreich gelegenen Gewerbeimmobilien);
- eine 100%ige Kommanditbeteiligung an einer ausschließlich in Wien gewerblich tätigen österr. Software-GmbH & Co KG (die *KG* besitzt keine Immobilien).

Beide Beteiligungen werden im Jänner 2014 jeweils unter Erzielung eines steuerl. Gewinnes (jeweils mit Zufluss des Erlöses in 2014) veräußert.

### Aufgabenstellung:

*Hinweis: Begründen Sie Ihre Lösung von Aufgabenstellung 1. sowie 2. unter Zitierung der zutreffenden Normen.*

1. Beurteilen Sie verbal die **Ertragsteuerpflicht** anhand aller Steuertatbestände **samt** Prüfung **aller möglichen steuerl. Begünstigungen**, wenn sowohl

- die Beteiligung an der deutschen *Handels-GmbH* als auch
- die Beteiligung an der *Software-GmbH & Co KG*

veräußert werden durch:

- a) eine in Österreich ansässige **natürliche Person** aus dem Privatvermögen;
- b) eine weitere nur in Österreich im Bereich des Anlagenbaus tätige **GmbH & Co KG**, an welcher eine in Österreich ansässige *natürliche Person* zu 100% vermögensbeteiligt ist, während die *GmbH* lediglich Arbeitsgesellschafter ist und eine Haftungsprovision erhält;
- c) eine in Österreich ansässige **GmbH**;
- d) eine österr. **Privatstiftung**, welche den Überschuss in 2014 und in 2016 jeweils zu einem Drittel an Begünstigte KEST-pflichtig zuwendet.

30

2. Welche **verkehrssteuerl.** Folgen sind mit der Veräußerung der **100%igen Handels-GmbH-Beteiligung** verbunden und wie können diese durch Änderung des Sachverhalts **vermieden** werden?

5

3. Welche **Vorteile** hat der **Erwerber** der **Handels-GmbH-Beteiligung** im Fall eines **Asset Deals** im Vergleich zum Erwerb im Rahmen eines Share Deals?

Bei welcher **Rechtsform des Erwerbers** besteht **welcher steuerl Vorteil** des Asset Deals **auch** im Rahmen eines **Share Deals**?

5

40

## 1.2.

### Umgründungen und Beteiligungsverkauf

Im Jänner 2011 kauft die Privatperson *Hubert Pichler* folgende drei Vermögenswerte:

- a) eine 100%-ige Beteiligung an der deutschen *X-GmbH* um € 1,000.000;
- b) eine 47%-ige Kommanditbeteiligung an der gewerblich tätigen Grazer *G-GmbH & Co KG* um € 2,400.000 (die *G-GmbH & Co KG* besitzt keine Liegenschaften);
- c) eine unbebaute Liegenschaft in Graz um € 2,000.000 (diese Liegenschaft wird von *Hubert Pichler* ab Februar 2012 an die *G-GmbH & Co KG* vermietet).

Am 31. Dezember 2013 sind die Verkehrswerte (= Teilwerte = gemeine Werte) dieses Vermögens wie folgt:

- € 1,500.000 für die 100%-ige Beteiligung an der deutschen *X-GmbH*;
- € 3,300.000 für die 47%-ige Kommanditbeteiligung an der Grazer *G-GmbH & Co KG*  
(die steuerlichen Buchwerte der Wirtschaftsgüter der *G-GmbH & Co KG* sind ident mit deren Teilwerten; der steuerliche Buchwert des Eigenkapitals des 47%-igen Kommanditanteils an der *G-GmbH & Co KG* beträgt € 3,000.000);
- € 2,400.000 für die unbebaute Liegenschaft in Graz (Einheitswert € 300.000).

In Bezug auf die 47%-ige Kommanditbeteiligung an der Grazer *G-GmbH & Co KG* beträgt am 3. April 2014 der Verkehrswert (= Teilwert = gemeiner Wert) unverändert € 3,300.000, der entsprechende steuerliche Buchwert des Eigenkapitals € 3,100.000.

### Aufgabenstellung:

1. Hubert Pichler widmet die drei im Jänner 2011 gekauften Vermögenswerte (siehe oben, a - c) am 31. Dezember 2013 an seine Mitte 2008 gegründete P-Privatstiftung.

Erläutern Sie die Verkehrsteuerbelastung dieser drei Widmungen hinsichtlich Steuersatz und Bemessungsgrundlage.

6

2. Im März 2014 legt die P-Privatstiftung die Beteiligung an der deutschen X-GmbH mit Umgründungsstichtag 31. Dezember 2013 ohne Kapitalerhöhung in ihre im Jänner 2006 neu gegründete 100%-ige Wiener Tochtergesellschaft W-GmbH ein.
- Welcher Umgründungsartikel ist in diesem Fall steueroptimal und warum?
  - Bei Anwendung dieses steueroptimalen Umgründungsartikels: Erläutern Sie die resultierenden ertragsteuerlichen sowie verkehrsteuerlichen Rechtsfolgen in Bezug auf die Sacheinlage der Beteiligung an der deutschen X-GmbH und für den Fall eines späteren Verkaufs (nach 2014) der Beteiligung an der deutschen X-GmbH. 10
3. Am 3. April 2014 legt die P-Privatstiftung ihre gesamte 47%-ige Kommanditbeteiligung an der G-GmbH & Co KG mit Umgründungsstichtag 31. Dezember 2013 ohne Kapitalerhöhung in ihre deutsche, nunmehrige Einzelgesellschaft X-GmbH ein.
- Die Grazer Liegenschaft wird unverändert an die G-GmbH & Co KG weitervermietet.
- Welcher Umgründungsartikel ist in diesem Fall steueroptimal und warum?
  - Bei Anwendung dieses steueroptimalen Umgründungsartikels: Erläutern Sie die resultierenden ertragsteuerlichen sowie verkehrsteuerlichen Rechtsfolgen in Bezug auf die Sacheinlage der Beteiligung an der G-GmbH & Co KG und für den Fall eines späteren Verkaufs (nach 2014) der Beteiligung an der deutschen X-GmbH.
  - Stellen Sie auch die steuerliche Umgründungsbilanz – soweit diese erforderlich ist – für den Einlagevorgang auf. 14
4. Aufgrund einer günstigen, unerwarteten Gelegenheit ergibt sich Anfang Dezember 2014 die Möglichkeit, die Beteiligung an der deutschen X-GmbH zu verkaufen. Die Veräußerung erfolgt dann tatsächlich am 31. Dezember 2014 um € 6,000.000 durch die W-GmbH an Richard Müller.
- Berechnen Sie den steuerlichen Veräußerungsgewinn und erläutern Sie dessen steuerliche Behandlung. 6
5. Die Kommanditbeteiligung an der G-GmbH & Co KG soll von 47% auf 80% im Wege einer Bareinlage erhöht werden.
- Welcher Umgründungsartikel ist in diesem Fall steueroptimal und warum? Erläutern Sie auch dessen Anwendungsvoraussetzungen.
  - Bei Anwendung dieses steueroptimalen Umgründungsartikels: Welche ertragsteuerlichen Folgen insbesondere iVm den erforderlichen (Arten bzw Varianten von) Vorsorgemaßnahmen sowie verkehrsteuerlichen Folgen hat diese Bareinlage? 14

**50**  
**90**

## TEIL 2: UMSATZSTEUER

Punkte

### 2.1.

A und B erwerben im Jahre 2011 zu je 50 % eine GmbH (Mantelgesellschaft), um ein Immobilienprojekt zu entwickeln. A besitzt eine Liegenschaft, die er vor drei Jahren (2008) um € 350.000 zzgl Umsatzsteuer erworben hat. Das auf der Liegenschaft befindliche Gebäude steht leer, allerdings hat er die restlichen Grundstücksflächen an einen Gewerbetreibenden als Parkplatz vermietet. Aus der Vermietung der Abstellplätze erzielt er monatlich Umsätze von € 2.000. Er hat die Option nach § 6 Abs 3 UStG ausgeübt. Anlässlich des Erwerbs der Gesellschaft wird der Mietvertrag mit dem Gewerbetreibenden gekündigt und A entscheidet sich, per 1.3.2011 die Liegenschaft als Sacheinlage in die GmbH einzubringen. Der Verkehrswert der Liegenschaft beläuft sich im Jahre 2011 auf € 500.000, der Einheitswert auf € 25.000. Im Falle einer Umsatzsteuerbelastung der Einlage wird die Umsatzsteuer durch die GmbH bezahlt. B seinerseits leistet einen Gesellschafterzuschuss iHv € 500.000. Auf der Liegenschaft errichtet die GmbH ein Objekt mit zehn Wohnungen (Fertigstellung November 2014), wobei die beiden Penthäuser durch die GmbH fremdüblich an Dritte zu Wohnzwecken vermietet werden. Die übrigen acht Wohnungen werden im Jahre 2014 verkauft, wobei nicht auf Steuerpflicht nach § 6 Abs 2 UStG optiert wird. Zusätzlich wird in dem Gebäude im Erdgeschoss ein Geschäftslokal errichtet, das nach Fertigstellung an einen Lebensmittelkonzern umsatzsteuerpflichtig vermietet wird. Der Vertrag mit dem Lebensmittelkonzern wird im Jänner 2014 geschlossen. Die Penthäuser haben jeweils 200 m<sup>2</sup>, die 8 Wohnungen in Summe 1.000 m<sup>2</sup> und das Geschäftslokal 600 m<sup>2</sup>. Im Zuge der Errichtung fallen im Jahre 2011 € 40.000, im Jahre 2012 € 400.000 im Jahre 2013 € 350.000 und im Jahre 2014 € 60.000 Vorsteuern an. Alle Beträge netto.

Optimieren Sie das Immobilienprojekt aus steuerl Sicht (Umsatzsteuer und Verkehrsteuern) und stellen Sie die umsatzsteuerl Konsequenzen dar. Etwaige Finanzierungszinsen und die Eintragungsgebühr für das Grundbuch sind nicht zu berücksichtigen.

36

### § 4 und 6 GreStG idF bis 30.5.2014 siehe Beiblatt

### 2.2.

Ein nichtbuchführungspflichtiger Landwirt hat im Jahr 2010 ein Stallgebäude errichtet und dafür netto € 500.000 aufgewendet. Die Vorsteuern haben € 100.000 betragen.

Der Landwirt hat auf Grund dieses möglichen Vorsteuerguthabens im Jahr 2010 auf die Anwendung des § 22 Abs 1 bis 5 UStG 1994 verzichtet und auf die Regelbesteuerung gem § 22 Abs 6 UStG 1994 optiert.

Im Jahr 2014 wurde ein Traktor um brutto € 120.000 angeschafft. Weiters wurden im Oktober 2014 noch Futtermittel um brutto € 10.000 inkl 10 % USt gekauft; davon ist am 31. Dezember noch ein Warenwert iHv brutto € 5.500 vorhanden.

Welche umsatzsteuerl Konsequenzen ergeben sich, wenn der Landwirt im Jahr 2015 wieder in die Pauschalierung gem § 22 Abs 1 bis 5 UStG 1994 zurückkehren möchte?

Welche Fristen sind zu beachten?

**13**

### **2.3.**

Beurteilen Sie folgende Sachverhalte aus umsatzsteuerl Sicht (zB Umsatzsteuerpflicht, Vorsteuerabzugsmöglichkeit etc; eine rechnerische Darstellung ist nicht erforderlich). Begründen Sie Ihre Lösung unter Hinweis auf die jeweils relevante gesetzliche(n) Bestimmung(en). Einer allfällige Kleinunternehmereigenschaft iSd § 6 Abs 1 Z 27 UStG 1994 ist dabei außer Betracht zu lassen.

a) Ein angestellter Steuerberater übt auch die Funktion eines Prüfers bei mündlichen und schriftlichen Steuerberaterprüfungen aus, wozu er bescheidmäßig bestellt wurde. Die Kammer der Wirtschaftstreuhänder überweist ihm für diese Tätigkeit im Jahr 2014 € 2.500.

5

b) Ein Steuerpflichtiger vermietet ein Miethaus mit fünf Wohnungen, an denen kein Wohnungseigentum begründet ist, um insges € 50.000 pro Jahr. Im Jahr der erstmaligen Vermietung wurde ein Werbungskostenüberschuss erzielt. Nach einer von ihm erstellten – als realistisch anzusehenden – Prognoserechnung wird sich

- nach 22 Jahren

- nach 26 Jahren

ab erstmaligem Erzielen von Mieteinnahmen ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten ergeben.

7

c) Eine Gemeinde unterhält folgende (nicht ausgelagerte) Betriebe:

- die örtliche Müllabfuhr

- einen Friedhof.

Weiters verpachtet sie ein sich in ihrem Eigentum befindliches Gasthaus an einen Gastwirt.

8

d) Ein Sportverein, dessen satzungsmäßiger Zweck die Ausübung des Körpersports ist, errichtet eine Vereinskantine, die nur den Mitgliedern zur Verfügung steht. In den dem Verein vom Generalunternehmer in Rechnung gestellten Errichtungskosten ist an Umsatzsteuer ein Betrag von € 100.000 enthalten.

5

- e) Im Kirchengebäude einer römisch-katholischen Pfarre werden Broschüren (Kirchenführer, Schriften etc) in der Form entgeltlich abgegeben, dass der vorge-sehene Kaufpreis vom Erwerber in eine Kasse geworfen wird. Die Einnahmen betragen 2014, ähnlich den Vorjahren, im gesamten Jahr € 1.100. 5
- f) Ein Sportartikelhändler verkauft ein Fahrrad (Einkaufspreis € 500; üblicher Verkaufspreis € 800) zum Preis von € 400 an einen Mitarbeiter für dessen private Zwecke (die angegebenen Preise sind jeweils die zivilrechtlichen Preise). 6
- g) Ein Elektrohändler schenkt seiner Tochter einen Fernseher (Einkaufspreis € 500; üblicher Verkaufspreis € 1.000; die angegebenen Preise sind jeweils die zivil-rechtlichen Preise). 5

**41**

**90**

## TEIL 3: EINKOMMENSTEUER

Punkte

### 3.1.

Franz erwirbt im Jahr 2000 ein unbebautes Grundstück in der Nähe von Velden um € 50.000 inkl Anschaffungsnebenkosten. Im Jahr 2003 errichtet er als Hersteller ein Gebäude um Herstellungskosten iHv € 200.000. Das Gebäude wird ab Jänner 2004 zu 40% vermietet und zu 60% von ihm als Hauptwohnsitz genutzt. Ende Dezember 2013 wird das gesamte bebaute Grundstück in zu 40% vermietetem Zustand um € 500.000 verkauft und Franz gibt seinen Hauptwohnsitz auf.

Unterliegt die Veräußerung der Einkommensteuer? Wenn ja, wie hoch sind die Einkünfte und die Steuer?

30

### 3.2.

Stefan Steuermann betreibt seit 2012 eine Steuerberatungskanzlei als Einzelunternehmen; die Gewinnermittlung erfolgt gem § 4 Abs 3 EStG 1988. Im hier zu beurteilenden Jahr 2014 erzielte er einen Gewinn von € 60.060, im Jahr 2012 erzielte er aus der Steuerberatungskanzlei einen Verlust von € 40.000 (der Betrag entsprach auch dem in diesem Jahr erzielten Einkommen), 2013 einen Gewinn von € 40.000 (entspricht auch dem Gesamtbetrag der Einkünfte für 2013).

Er ist seit 2003 verheiratet und hat mit seiner Ehegattin drei Kinder (geboren 2003, 2011 bzw am 15. August 2014). Weiters hat er ein Kind aus einer früheren Beziehung, welches in Österreich aufhältig ist, nicht in seinem Haushalt lebt und für das er keine Familienbeihilfe bezieht. Seine Ehegattin bezog im Jahr 2014 Einkünfte von € 5.500.

1. Im Jahr 2014 sind ihm folgende – nicht mit seiner Steuerberatungskanzlei im Zusammenhang stehende – Aufwendungen entstanden.

Beurteilen Sie diese unter Hinweis auf die jeweiligen einkommensteuerl Bestimmungen:

a) Er leistete einen Kirchenbeitrag von € 800 und spendete – jeweils aus seinem Privatvermögen - an eine Entwicklungshilfeorganisation und die örtliche Freiwillige Feuerwehr jeweils € 500 sowie an den örtlichen Sportverein € 1.000.

6

b) Durch ein Hochwasser des nahegelegenen Flusses ist am im Eigentum des Stefan Steuermann befindlichen Wohnhaus und dem Mobiliar ein Schaden entstanden, der nicht durch eine Versicherung gedeckt war. Zur Behebung musste er einen Betrag von € 5.000 aufwenden.

3

c) Stefan Steuermann leidet an Magenbeschwerden und muss daher eine entsprechende Diät einhalten. Dies ist durch die Bestätigung eines Facharztes be-



- scheinigt. Wegen dieses Magenleidens wurde ihm im Jahr 2010 ein Bescheid des Bundessozialamts (nunmehr Sozialministeriumsservice) ausgestellt, in dem eine Minderung der Erwerbsfähigkeit (Behinderung) von 30 % attestiert wurde. 6
- d) Stefan Steuermann unterzog sich einer aufwändigen Gebissanierung, welche Kosten von € 8.000 verursachte, die er zur Gänze im Jahr 2014 beglich. 6
- e) Da Stefan Steuermann gelegentlich an Rückenbeschwerden leidet, besucht er über Anraten eines sportlichen Freundes einmal wöchentlich ein Fitnessstudio, in dem er unter Anleitung eines dort tätigen Trainers bestimmte Übungen durchführt. Dafür hat er insges € 3.000 bezahlt. 3
- f) Die 2003 und 2011 geborenen Kinder Stefan Steuermanns werden von einer ausgebildeten Tagesmutter betreut, wodurch im Jahr 2014 Kosten von € 3.000 je Kind entstanden sind. 5
- g) Für ein außereheliches, nicht in seinem Haushalt lebendes, Kind leistet er € 300 pro Monat gesetzlichen Unterhalt und finanzierte eine Urlaubsreise, wofür er € 1.500 aufwendete. 3
2. Berechnen Sie das im Jahr 2014 erzielte Einkommen Stefan Steuermanns. 8

**40**

### 3.3.

#### Ausscheiden eines Gesellschafters

Harro, Josef und Franz betreiben die Schwarzdeckerei-OG, an welcher sie jeweils zu 1/3 beteiligt sind. Die Gesellschaft entwickelt sich trotz vorhandener einschlägiger Gewerbeberechtigung nicht wirklich gut, weil Franz ständig seine Pflichten als Geschäftsführer verletzt, trinkt und sein Benehmen ggü Mitarbeitern und Kunden zu wünschen lässt.

Die OG weist nachstehendes, vereinfachtes Bilanzbild (in €TSD; § 5) auf:

Vereinfachter JAB zum 31.12.2014			
SAV	100	Kapital Harro	200
FAV	20	Kapital Josef	200
UV	200	Kapital Franz	-80
Summe Aktiva	320	Summe Passiva	320

stille Reserven im SAV	30
FW	60

Im Jahr 2014 entschließen sich Harro und Josef, den Franz aus der OG auszuschließen. Er soll nichts bekommen, muss aber auch nichts zahlen. Infolge seiner immer bedrohlicher werdenden persönlichen Haftungen strebt Franz keinen Prozess an, sondern akzeptiert den Ausschluss und scheidet am 31.12.2014 aus.

Franz hat die Beteiligung vor 5 Jahren entgeltlich zum Buchwert des Vorgängers erworben und ist zum Zeitpunkt des Ausschlusses 57 Jahre alt. Er weist im Ausschlussjahr eine negative laufende Einkunftstangente von  $-10$  aus. Er möchte einen allfälligen Veräußerungsgewinn mangels anderer Einkünfte in Folgejahren möglichst spät versteuern.

### **Aufgabe 1:**

Subsummieren Sie den Sachverhalt.

Führen Sie auf Basis der obigen Zahlen den Ausschluss von Franz buchmäßig durch, stellen Sie die Bilanz nach Ausscheiden von Franz dar und geben Sie die Höhe der steuerlichen Kapitalkonten der verbleibenden Gesellschafter an.

Erläutern Sie die steuerl Konsequenzen für die Ausschließenden und den Ausgeschlossenen unter Bezugnahme auf die jeweiligen Rechtsgrundlagen und gegebenenfalls deren Auslegung durch die Richtlinien.

Vernachlässigen Sie dabei die gesetzliche Sozialversicherung.

25

### **Aufgabe 2:**

Die gesetzl Sozialversicherung beträgt 27,68% des Veräußerungsgewinnes bis zur Höchstbeitragsgrundlage. Welche Auswirkungen hat dies auf die Bemessungsgrundlage? Erläutern Sie unter Anführung der Rechtsgrundlagen verbal und verzichten Sie auf eine rechnerische Darstellung.

5

**30**

**100**

## TEIL 4: KÖRPERSCHAFTSTEUER

Punkte

### 4.1.

Die Wolf-AG erwarb am 3. Jänner 2008 eine 100-%-ige Beteiligung an der Sheep-GmbH mit Sitz in Graz von der gemeinsamen Muttergesellschaft Cash-Box GmbH um € 2,000.000 und finanzierte die Anschaffungskosten zur Gänze mit einem endfälligen Darlehen in Schweizer Franken. An Schuldzinsen wurde bezahlt (alle Beträge in €):

2008:	160.000
2009:	150.000
2010:	140.000
2011:	120.000
2012:	120.000
2013:	60.000
2014:	60.000

Am 30. Dezember wurde die Beteiligung um € 2,100.000 an den Investor Charlie Steinreich veräußert. Mit der Beteiligungsveräußerung wurde das Fremdwährungsdarlehen in Schweizer Franken getilgt. Durch die Tilgung entstand ein Fremdwährungskursverlust von € 37.500.

Im Jahre 2010 schüttete die Sheep-GmbH erstmals eine Gewinnausschüttung iHv € 130.000 aus. In den Jahren 2011 bis 2013 betrugen die Ausschüttungen je € 100.000. Im Jahre 2014 kam es zu keinen weiteren Ausschüttungen mehr. Als Ausgleich dafür erhält die Wolf-AG im Jahre 2015 noch einen Dividendenvorbehalt von € 100.000. Dies wurde im Kaufvertrag vereinbart.

Variante A: Die Ausschüttungen betrugen in den Jahren 2011 bis 2013 € 500.000 (Variante B: € 100.000), der Dividendenvorbehalt beträgt unverändert € 100.000.

*Beurteilen Sie sämtliche steuerlichen Auswirkungen bei der Wolf-AG im Veranlagungsjahr 2014.*

40

### 4.2.

Ein gemeinnütziger Sportverein, der die Voraussetzungen der §§ 34 ff BAO erfüllt, hat im Jahr 2014 folgende Einnahmen erzielt und Ausgaben getätigt und der Kassier erstellt aus seiner Aufzeichnung folgenden Jahresabschluss:

Die Kantine wurde am Sportplatz betrieben; das Zeltfest wurde ebenfalls am Sportplatz abgehalten und hat am Freitag von 18 Uhr bis 24 Uhr, am Samstag ebenfalls von 18 Uhr bis 24 Uhr und am Sonntag von 10 Uhr bis 23 Uhr gedauert.

<b>Einnahmen:</b>		
Mitgliedsbeiträge		1.000,00
Spenden		1.000,00
Einnahmen aus Werbeflächenvermietung		3.000,00
Trainingsbeiträge Hobbysportler		1.000,00
Eintritte Zuschauer		2.000,00
Kantine		
brutto 20 %	5.600,00	5.600,00
netto	4.666,67	
brutto 10 %	2.400,00	2.400,00
netto	2.181,82	
Zeltfest		
brutto 20 %	34.000,00	34.000,00
netto	28.333,33	
brutto 10 %	10.000,00	10.000,00
netto	9.090,91	
<b>Einnahmen insgesamt</b>		<b>60.000,00</b>

<b>Ausgaben:</b>	
Kosten für Vereinsfunktionäre und Helfer	3.500,00
Kosten Sportbetrieb	8.000,00
Wareneinkauf Kantine brutto € 3.000, netto € 2.600	3.000,00
Wareneinkauf Zeltfest brutto € 9.000 netto € 7.500	9.000,00
Musik Zeltfest incl. 10 % Umsatzsteuer	5.000,00
sonstige Ausgaben Zeltfest (Gerätemieten, Energie usw.) brutto € 2.500, netto € 2.100	2.500,00
Verwaltungs- und Betriebsgemeinkosten	2.000,00
Platzkosten	2.000,00
Verbandskosten und Schiedsrichter	2.000,00
Miete für den Sportbetrieb (ohne Vorsteuer, da Vermieter unecht befreit und nicht optiert)	2.000,00
Zuführung Sparbuch	21.000,00
<b>Ausgaben insgesamt</b>	<b>60.000,00</b>

**Zusatzangaben:**

In den o.a. Verwaltungs- und Betriebskosten sind netto € 850 für die Kantine und das Zeltfest enthalten.

Für das Tortenbuffet und den Weinstand beim Zeltfest wurden Waren im Wiederbeschaffungswert von € 500 gespendet.

Im Jahr 2010 wurde das Gebäude am Sportplatz um einen Nettobetrag iHv € 300.000 errichtet. Von der Fläche betreffen 2/3 den Spielbetrieb des Vereines und 1/3 die Kantine.

**Aufgabe:**

Ermitteln Sie den körperschaftsteuerpflichtigen Gewinn dieses Vereines für das Jahr 2014.

Die Körperschaftsteuererklärung wird im Oktober 2015 beim Finanzamt eingereicht. Die Veranlagung erfolgt im November 2015. In welcher Höhe setzt das Finanzamt die Vorauszahlung für das Jahr 2016 fest?

Im Jahr 2013 hat der Verein zwar auch ein Fest veranstaltet und die Kantine betrieben, jedoch auf Grund geringer Zuschauerzahlen und einem Schlechtwettereinbruch am Festwochenende konnte insgesamt gerade noch ein steuerl Ergebnis von € Null geschafft werden.

Welche abgabenrechtlichen Vorschriften hinsichtl Freibetragsverrechnung, Mindestkörperschaftsteuer und KöSt-Vorauszahlung sind sonst noch zu beachten?

Umsatzsteuerrechtliche Tatbestände sind nicht zu würdigen.

25

**65**

## TEIL 5: GEBÜHREN UND VERKEHRSTEUERN

Punkte

### 5.1.

1. Frau Müller verkauft Herrn Blau ein Einfamilienhaus im 22. Bezirk in Wien um € 300.000. Der gemeine Wert beträgt € 299.000, der (einfache) Einheitswert € 30.000. Frau Müller und Herr Blau sind nicht miteinander verwandt.

Berechnen Sie die Grunderwerbsteuer.

4

2. Herr Blau ist nun Eigentümer dieses Einfamilienhauses und vermietet das Einfamilienhaus an Frau Mayer auf unbestimmte Dauer (unbefristet) um ein monatliches Mietentgelt von € 500. Über den Mietvertrag wird eine schriftliche Urkunde errichtet.

Berechnen Sie die Bestandvertragsgebühr.

4

3. Herr Blau ist auch Eigentümer eines Einfamilienhauses im 20. Bezirk in Wien und für dieses räumt er seiner Lebensgefährtin eine kündbare entgeltliche Dienstbarkeit des Wohnrechtes auf unbestimmte Dauer (unbefristet) ein. Als Entgelt trägt die Lebensgefährtin die monatlichen Betriebskosten von € 300. Über diesen Vertrag wird eine schriftliche Urkunde errichtet.

Berechnen Sie die Dienstbarkeitsgebühr.

4

4. Herr Blau schließt für die beiden Einfamilienhäuser eine Feuerversicherung ab.

Ist für die Feuerversicherung Versicherungssteuer und/oder Feuerschutzsteuer zu entrichten?

3

**15**

## § 4 und 6 GreStG idF bis 30.5.2014

### Art der Berechnung

§ 4. (1) Die Steuer ist vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

(2) Die Steuer ist vom Wert des Grundstückes zu berechnen,

1. wenn eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist oder die Gegenleistung geringer ist als der Wert des Grundstückes,  
wenn ein land- und forstwirtschaftliches Grundstück an den Ehegatten, den eingetragenen Partner, einen Elternteil, ein Kind, ein Enkelkind, ein Stiefkind, ein Wahlkind oder ein Schwiegerkind des Übergebers zur weiteren Bewirtschaftung gegen Sicherung des Lebensunterhaltes des Übergebers überlassen wird,
2. wenn alle Anteile einer Gesellschaft vereinigt werden oder alle Anteile einer Gesellschaft übergehen. Das gleiche gilt bei den entsprechenden schuldrechtlichen Geschäften.
3. beim Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder in Erfüllung eines Pflichtteilsanspruches,
4. wenn die Leistung an Erfüllungs Statt vor Beendigung des Abhandlungsverfahrens vereinbart wird.

(3) Bei einem Tauschvertrag, der für jeden Vertragsteil den Anspruch auf Übereignung eines Grundstückes begründet, ist die Steuer sowohl vom Werte der Leistung des einen als auch vom Werte der Leistung des anderen Vertragsteiles zu berechnen.

### Wert des Grundstückes

§ 6. (1) Als Wert des Grundstückes ist

- im Falle des § 4 Abs. 2 Z 2 der Einheitswert anzusetzen, wenn das Grundstück, das Gegenstand des Erwerbsvorganges ist, eine wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) bildet. Maßgebend ist der Einheitswert, der auf den dem Erwerbsvorgang unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt festgestellt ist, im Übrigen
- a) das Dreifache des Einheitswertes (lit. a) anzusetzen. Wird von einem Steuerschuldner nachgewiesen, dass der gemeine Wert des Grundstückes im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld geringer ist als das Dreifache des Einheitswertes, ist der nachgewiesene gemeine Wert maßgebend.
  - b)

(2) Bildet das Grundstück, das Gegenstand des Erwerbsvorganges ist, einen Teil einer wirtschaftlichen Einheit (Untereinheit), für die ein Einheitswert festgestellt ist, so ist als Wert das Dreifache des auf das Grundstück entfallenden Teilbetrages des Einheitswertes anzusetzen; im Falle des § 4 Abs. 2 Z 2 ist der entsprechende Teilbetrag des Einheitswertes anzusetzen. Der Teilbetrag ist unter sinngemäßer Anwendung der Grundsätze, die für die Zerlegung der Einheitswerte gelten, zu ermitteln.

(3) Haben sich in den Fällen der Abs. 1 und 2 die Verhältnisse zwischen dem unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt und dem Zeitpunkt des Erwerbsvorganges (Stichtag) dergestalt geändert, dass nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes die Voraussetzungen für eine Wertfortschreibung oder eine Artfortschreibung oder spätestens durch den Erwerbsvorgang die Voraussetzungen für eine Nachfeststellung gegeben sind, so ist auf den Zeitpunkt des Erwerbsvorganges (Stichtag) ein besonderer Einheitswert unter sinngemäßer Anwendung der Grundsätze für Fortschreibungen oder Nachfeststellungen zu ermitteln; in den Fällen des Abs. 2 aber nur dann, wenn sich die Wertabweichung auch auf den Teil der wirtschaftlichen Einheit erstreckt. Wird ein besonderer Einheitswert ermittelt, ist – abgesehen vom Fall des § 4 Abs. 2 Z 2 – das Dreifache des besonderen Einheitswertes (Teilbetrages des besonderen Einheitswertes) anzusetzen.

# ABGABENRECHTLICHE KLAUSURARBEIT

am 15. Oktober 2015

**Geschäftszahl der Prüfungsarbeit:**

<b>Punkte</b>	<b>möglich:</b>	<b>erreicht:</b>
<b>Teil 1: Betriebswirtschaftliche Steuerlehre</b>	<b>90</b>	
<b>Teil 2: Umsatzsteuer</b>	<b>90</b>	
<b>Teil 3: Einkommensteuer</b>	<b>100</b>	
<b>Teil 4: Körperschaftsteuer</b>	<b>65</b>	
<b>Teil 5: Gebühren und Verkehrsteuern</b>	<b><u>15</u></b>	
<b>Gesamtpunkte</b>	<b>360</b>	

<b>NOTENVORSCHLAG:</b>	<b>von</b>	<b>bis</b>
<b>nicht bestanden</b>	<b>0</b>	<b>215</b>
<b>Bestanden</b>	<b>216</b>	<b>360</b>

**Beurteilung:**

---

**Ort, Datum:**

---

**Unterschrift:**

---



# Teil 1: Betriebswirtschaftliche Steuerlehre

Punkte

## 1.1. Asset Deal versus Share Deal

### Aufgabenstellung 1:

- a) Im Fall einer **natürlichen Person** unterliegt
- der *GmbH-Anteilsverkauf* als realisierte Wertsteigerung gem § 27 Abs 3 EStG dem besonderen 25%igen ESt-Satz gem § 27a Abs 1 EStG (mit Tarifoption in § 27a Abs 5 EStG);
  - der *KG-Anteilsverkauf* gemäß § 24 EStG prinzipiell der ESt gem Tarif unter Abzug von € 7.300 Freibetrag (§ 24 Abs 4 EStG). Mangels Erfüllung der 7-jährigen Behaltefrist ist allerdings nicht die Drittelung gem § 37 Abs 2 Z 1 EStG oder die Halbsatzbegünstigung gem § 37 Abs 5 EStG anwendbar. 6
- b) Die Gewinne der **GmbH & Co KG** werden aufgrund der ertragsteuerl Transparenz dieser Gesellschaftsform unmittelbar den dahinter stehenden Gesellschaftern zugerechnet und bei diesen besteuert. Lt Angabe besteht eine 100%-ige Vermögensbeteiligung eines Gesellschaftern und zwar der natürlichen Person. Folglich wird der von der *GmbH & Co KG* erzielte betriebliche Gewinn aus den Beteiligungsverkäufen dieser natürlichen Person zur Gänze als Gewinn tangente – deren Besteuerung gem § 27a Abs 6 EStG analog zum Privatvermögen erfolgt (§ 24 EStG mit Freibetrag) – zugerechnet. 3
- c) Im Fall einer **GmbH** unterliegt
- der Verkauf der 100%igen deutschen *GmbH-Beteiligung* dem internationalen Schachtelprivileg gem § 10 Abs 2 iVm Abs 3 KStG (10% Mindestbeteiligung und 1 Jahr Mindestbehaltefrist sind erfüllt, bei operativen gewerblich tätigen deutschen Gesellschaften keine Missbrauchsannahme) und ist daher steuerneutral (Annahme: keine Option);
  - der *KG-Anteilsverkauf* der Körperschaftsteuerpflicht (jedoch gem EStR 2000, Rz 5691, kein Freibetrag gem § 24 Abs 4 EStG). 6
- d) Im Fall einer **Privatstiftung**
- unterliegt der Veräußerungsüberschuss aus dem Verkauf der *GmbH-Beteiligung* gem § 27 Abs 3 EStG iVm § 13 Abs 3 Z 1 lit b KStG grundsätzlich der 25%igen *Zwischen-Körperschaftsteuer*, welche nach Maßgabe von *KESt-pflichtigen Zuwendungen* an Begünstigte *im selben Jahr\_(dh in 2014 zu einem Drittel) gar nicht anfällt* oder *in Folgejahren*

(dh zu einem Drittel in 2016)\_wieder gutgeschrieben wird. 4

Die Steuerbelastung für die nicht bereits in 2014 zugewendeten *zwei Drittel* des Veräußerungsüberschusses kann jedoch in 2014 durch Bildung eines *steuerfreien Betrages* gem § 13 Abs 4 Z 4 KStG in das Jahr 2015 *verschoben* werden und in 2015 durch die Übertragung des Auflösungsbetrages auf die Anschaffungskosten eines *mehr als 10%igen, konzernfremden* oder (*aufgrund einer Kapitalerhöhung*) „neuen“ Kapitalanteils weiterhin vermieden werden. 7

- Die Veräußerung der *KG-Beteiligung* unterliegt der *regulären 25%igen Körperschaftsteuer* und wird wie bei natürlichen Personen *gem § 24 EStG* unter Abzug eines *Freibetrages von € 7.300* (§ 24 Abs 4 EStG) berechnet. 4

### **Aufgabenstellung 2:**

- 3,5% GrESt vom dreifachen Einheitswert gem § 1 Abs 3 Z 3 GrEStG wegen Vereinigung von 100% aller Anteile in einer Hand.
- Der Anteilsvereinigungstatbestand kann durch Zurückbehaltung eines Zwerganteils oder durch Übertragung eines Zwerganteils an eine weitere, organschaftlich nicht verbundene Person vermieden werden. 5

### **Aufgabenstellung 3:**

Der Erwerber hat im Rahmen eines Asset Deals folgende Vorteile:

- eine vergleichsweise höhere *Abschreibungsbasis* (*Aufwertung* der Aktiva *um stille Reserven*);
- ein zu aktivierender derivativer *Firmenwert* kann *auf 15 Jahre* verteilt *abgeschrieben* werden;
- die *Fremdkapitalzinsen* aus dem Erwerb sind steuerlich *abzugsfähig*.

Den Vorteil der steuerlichen *Abzugsfähigkeit der Fremdkapitalzinsen* hätte *im Fall eines Share Deals nur eine erwerbende Kapitalgesellschaft* (zB GmbH), nicht aber eine andere Person (zB Privatperson oder Privatstiftung). 5

**40**

## **1.2. Umgründungen und Beteiligungsverkauf**

1. Die *Verkehrsteuerbelastung* bei Widmung der Vermögenswerte an die *P-Privatstiftung* ist wie folgt:

- 2,5 % Stiftungseingangssteuer vom *gemeinen Wert der X-GmbH* (€ 1,500.000) sowie vom Teilwert des Betriebsvermögens der KG-Beteiligung (€ 3,000.000; der nicht realisierte Firmenwert von € 300.000 wird nicht berücksichtigt).

- 6% Grunderwerbsteuer vom dreifachen Einheitswert der unbebauten Liegenschaft, dh von 3 x € 300.000

(Anmerkung: vom Verkehrswert erst bei Widmungen ab Juni 2014). 6

2. Der *steueroptimale Umgründungsartikel* ist Art III UmgrStG – die Einbringung von Vermögen iSd § 12 Abs 2 Z 3 UmgrStG mit Rückwirkung auf den 31. Dezember 2013 ist ertragsteuerneutral (Buchwertfortführung). 2

*Ertragsteuerliche Auswirkungen:* Aufgrund § 18 Abs 4 UmgrStG ist wegen Entstehens einer internationalen Schachtelbeteiligung iSd § 10 KStG der Unterschiedsbetrag zwischen Buchwert und höherem Teilwert evident zu halten (€ 1,500.000 [Teilwert] – € 1,000.000 [Buchwert] = € 500.000 [Unterschiedsbetrag]), sodass insoweit die Steuerneutralität des Schachtelprivileges iSd § 10 Abs 3 erster Satz KStG nicht zur Anwendung kommt. 6

*Verkehrssteuerliche Auswirkungen:* Die Einbringung löst als Sacheinlage 1% Gesellschaftsteuer aus, da die 2-Jahresfrist des § 22 Abs 4 UmgrStG noch nicht abgelaufen ist (keine Rückwirkung!). 2

3. Der *steueroptimale Umgründungsartikel* ist wiederum Art III UmgrStG – die Einbringung von Vermögen iSd § 12 Abs 2 Z 2 UmgrStG mit Rückwirkung auf den 31. Dezember 2013 ist ertragsteuerneutral (Buchwertfortführung). 2

*Ertragsteuerliche Auswirkungen:*

- Die Einbringung der *KG-Beteiligung* in die deutsche *X-GmbH* erweitert rückwirkend zum 31. Dezember 2013 das Ausmaß der Schachtelbeteiligung der *W-GmbH* an der *X-GmbH*, wodurch gem § 20 Abs 7 Z 1 UmgrStG die stillen Reserven des Einbringungsvermögens (€ 3,300.000 [Teilwert] – € 3,000.000 [buchmäßiges Eigenkapital] = € 300.000) evident zu halten sind und insoweit die Steuerneutralität des § 10 Abs 3 erster Satz KStG nicht anwendbar ist. 6

- Zurückbehaltung der Liegenschaft trotz Weitervermietung ist eine Entnahme, da die Liegenschaft seit Vermietung an die KG *Sonderbetriebsvermögen* darstellt. Entnahmewert ist jedoch gem § 6 Z 4 EStG der *Buchwert*, sodass bei der Entnahme kein Entnahmegewinn resultiert. 2

*Verkehrssteuerliche Auswirkungen:* Die Einbringung löst als Sacheinlage *keine* 1%-ige Gesellschaftsteuer aus, da im Einlagezeitpunkt (April 2014) keine Einlage in eine österr *GmbH* erfolgt. 2

Schematische Darstellung der steuerlichen Umgründungsbilanz:

Einbringungsbilanz zum 31.12.2013	
MU-Anteil 3,0 Mio.	Einbringungskapital 3,0 Mio.

2

4. Der Verkauf der Beteiligung an der *X-GmbH* ist nicht steuerneutral gem § 10 Abs 3 KStG, da zwar mind 10% aber nicht seit zumind 1 Jahr gehalten werden (die Einjahresfrist beginnt nach Ablauf des Umgründungstichtages 31. Dezember 2013 zu laufen, sofern keine Option auf Steuerwirksamkeit erfolgte).

Somit ist der Veräußerungsgewinn (€ 6,000.000 [Erlös] – € 1,000.000 [Buchwert fortgeführt aus der ersten Einbringung] – € 3,000.000 [Buchwertaufstockung aus der KG-Anteilseinbringung] = € 2,000.000) steuerpflichtig. 6

5. *Steuroptimaler Umgründungsartikel inkl Anwendungsvoraussetzungen, ertragsteuerliche Folgen und Vorsorgemaßnahmen:*

Eine Geldeinlage in die KG würde wegen Änderung der fixen Kapitalkonten (Beteiligungsverhältnisse) einen *Zusammenschluss nach Art IV* darstellen. Dieser kann ertragsteuerneutral erfolgen (Buchwertfortführung), wenn

- zusammenschlussfähiges Vermögen mit positivem Verkehrswert auf Grundlage eines schriftlichen Zusammenschlussvertrages und einer (Zusammenschluss)Bilanz bzgl des eingebrachten Vermögens sowie einer Bilanz der Mitunternehmerschaft und zwar ausschließlich gegen Gewährung von neuen Anteilen einer Mitunternehmerschaft iSd § 23 Abs 3 UmgrStG auch tatsächlich übertragen wird (vgl § 23 f UmgrStG) und
- gegen eine endgültige Verschiebung stiller Reserven (samt Firmenwert) Vorsorge getroffen wurde (§ 24 Abs 2 UmgrStG). Diese *Vorsorgemaßnahmen* bestehen beim Kapitalkontenzusammenschluss (Buchwertzusammenschluss) in der Vereinbarung eines Gewinn- oder Liquidationsvorab, beim Verkehrswertzusammenschluss in der Aufstellung von Ergänzungsbilanzen, welche die stillen Reserven evident halten. 11

*(Anmerkung: Alternativ gäbe es auch den Vorbehaltszusammenschluss, bei welchem ein Zusammenschluss zu Buchwerten erfolgt, die stillen Reserven und der Firmenwert allerdings den ursprünglich beteiligten Gesellschaftern vorbehalten und damit evident gehalten werden).*

*Verkehrsteuerliche Folgen:* Die Geldeinlage des Kommanditisten ist zur Gänze gesellschaftsteuerpflichtig, da eine *GmbH & Co KG* als Kapitalgesellschaft iSd KVG gilt und für Geldeinlagen keine Befreiung in § 26 Abs 3 UmgrStG vorgesehen ist. 3

**50**

**90**

## TEIL 2: UMSATZSTEUER

Punkte

### 2.1.

#### Einlage des Grundstücks in GmbH:

- Grundstück bisher unternehmerisch verwendet und ust-pflichtig vermietet (20 %) 1
- Entnahme des Grundstücks: § 6 Abs 1 Z 9 lit a USt – steuerfrei → Änderung der Verhältnisse nach § 12 Abs 10 → Vorsteuerkorrektur 1
  - € 350.000 x 20% x 7/10 = € 49.000 negative Korrektur 1
  - GrESt-Basis 3facher EW: 3 x 25.000 x 3,5 % = € 2.625 2
- Entnahme des Grundstücks: § 6 Abs 2 UStG – steuerpflichtig 1
  - Keine Änderung der Verhältnisse nach § 12 Abs 10 1
  - Umsatzsteuer € 500.000 x 20% = € 100.000 1
  - Weiterleitung der Steuer auf Eigenverbrauch nach § 12 Abs 15 mittels Rechnung 2
  - GmbH zahlt USt an A → Gegenleistung für Berechnung der GrESt > 3facher EW 3
    - € 100.000 x 3,5 % = € 3.500
- Vorsteuerabzug aus Einlage (weitergeleitete Umsatzsteuer):
  - Vermietung zu Wohnzwecken (Penthäuser) – steuerpflichtig mit 10 % → Vorsteuerabzug steht zu: 2
    - 20 % der Nutzfläche x € 100.000 = € 20.000 (in 2011)
  - Verkauf der Wohnungen nach § 6 Abs 1 Z 9 lit a unecht steuerfrei → kein Vorsteuerabzug 2
  - Vermietung des Geschäftslokals – steuerpflichtig mit 20 % (§ 6 Abs 2) → Vorsteuerabzug steht zu: 2
    - 30 % der Nutzfläche x € 100.000 = € 30.000
- Vorteilhaftigkeitsvergleich:
  - Steuerfreie Entnahme – Gesamtkosten: € 49.000 (Zehntel) + € 2.625 (GrESt) + = € 51.625 2
  - Steuerpflichtige Entnahme – Gesamtkosten: € 50.000 (Vorsteuer nicht abzugsfähig) + € 3.500 (GrESt) + = € 53.500 2
  - → steuerfreie Entnahme günstiger 1

**Einlage von € 500.000 durch B = nicht steuerbar**

1

## Vorsteuerabzug aus Errichtung:

- Vermietung zu Wohnzwecken (Penthäuser) – steuerpflichtig mit 10 %  
→ Vorsteuerabzug steht sofort zu: 4

2011	20% der Nutzfläche x € 40.000 =	€ 8.000
2012	20% der Nutzfläche x € 400.000 =	€ 80.000
2013	20% der Nutzfläche x € 350.000 =	€ 70.000
2014	20% der Nutzfläche x € 60.000 =	€ 12.000
  
- Verkauf der Wohnungen nach § 6 Abs 1 Z 9 lit a unecht steuerfrei →  
Vorsteuerabzug steht nicht zu 3
  - 2011 0
  - 2012 0
  - 2013 0
  - 2014 0
  
- Vermietung des Geschäftslokals – steuerpflichtig mit 20 % (§ 6 Abs 2)  
→ Vorsteuerabzug steht in dem Zeitpunkt zu, in dem nachgewiesen werden kann, dass der Umsatz steuerpflichtig sein wird (Rz 900 UStR)  
= Vertrag in 2014: 4
  - 2011 0
  - 2012 0
  - 2013 0
  - 2014
    - 30 % der Nutzfläche x € 40.000 = € 12.000 (Nachholung Vorsteuer aus 2011)
    - 30 % der Nutzfläche x € 400.000 = € 120.000 (Nachholung Vorsteuer aus 2012)
    - 30 % der Nutzfläche x € 350.000 = € 105.000 (Nachholung Vorsteuer aus 2013)
    - 30 % der Nutzfläche x € 60.000 = € 18.000 **36**

## 2.2.

Der Widerruf ist gem § 22 Abs 6 UStG 1994 bis zum Ablauf des ersten Kalendermonats nach Beginn dieses Kalenderjahres zu erklären. 2

Für das Stallgebäude hat keine Vorsteuerberichtigung zu erfolgen (§ 12 Abs 12 und § 22 UStG iVm § 28 Abs 39 Z 4 UStG, RZ 2074 und 2857a ff) 4

Für den Traktor hat eine Vorsteuerberichtigung gem § 12 Abs 12 UStG, RZ 2857a ff zu erfolgen (Vorsteuerabzug in 2014 € 20.000). Negative Berichtigung 4/5 → € 16.000 – jeweils 1/5 € 4.000 in den Jahren 2015 bis 2018. 4

Für die Futtermittel hat ebenfalls eine Berichtigung gem § 12 Abs 11 iVm Abs 12 UStG zu erfolgen (Vorsteuerabzug in 2014 € 909,09). Negative Berichtigung € 500 im Jahr 2015 (RZ 2857c).

3

13

### 2.3.

*Anmerkung: Allfällige Hinweise auf Judikatur bzw BMF-Ansichten dienen der Information der Prüfungskommissäre und sind nicht Teil der von den Kandidaten erwarteten Lösung.*

a) Der Steuerberater ist mit seiner Prüfungstätigkeit als Funktionär iSd § 29 Z 4 EStG 1988 anzusehen. Eine derartige Tätigkeit ist gem § 2 Abs 5 Z 1 UStG 1994 nicht als unternehmerisch anzusehen (vgl auch UStR 2000 Rz 311).

5

b) Gemäß § 1 Abs 1 LVO liegen Einkünfte bei einer Betätigung vor, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, und nicht unter § 1 Abs 2 LVO fällt. Die Vermietung der fünf Wohnungen fällt als entgeltliche Gebäudeüberlassung unter § 1 Abs 1 LVO (im Unterschied zur Vermietung von Eigentumswohnungen; vgl § 1 Abs 2 Z 3 LVO).

Gemäß § 6 LVO kann Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn nur bei Betätigungen iSd § 1 Abs 2 LVO, nicht hingegen bei anderen Betätigungen vorliegen (vgl LRL 2012 Rz 163).

Im gegenständlichen Fall kann somit unabhängig vom Zeitraum, in dem ein Gesamtüberschuss erzielbar ist (dh auch im Fall b) [26 Jahre ab Vermietungsbeginn und daher einkommensteuerlich Liebhaberei]), aus umsatzsteuerl Sicht keine Liebhaberei vorliegen.

7

c) Die Gemeinde ist eine Körperschaft öffentlichen Rechts (KStR 2013 Rz 42), deren Betriebe wie folgt zu beurteilen sind:

Die Müllabfuhr gilt (aus umsatzsteuerl Sicht; abweichend zur körperschaftsteuerl Beurteilung) gem § 2 Abs 3 TS 3 UStG 1994 als Betrieb gewerblicher Art (vgl auch UStR 2000 Rz 264), der Friedhof als hoheitliche Tätigkeit (vgl § 2 Abs 5 KStG 1988).

Die Verpachtung des Gasthauses gilt gem § 2 Abs 3 TS 5 UStG 1994 gleichfalls als Betrieb gewerblicher Art.

Die Müllabfuhr sowie die Verpachtung sind somit eine unternehmerische, der Friedhof ist eine nichtunternehmerische Tätigkeit.

8

d) Ein Verein, dessen satzungsmäßiger Zweck die Ausübung des Körpersports ist, ist gem § 6 Abs 1 Z 14 erster Halbsatz UStG 1994 unecht umsatzsteuerbefreit. Dies gilt allerdings gem § 6 Abs 1 Z 14 zweiter Halbsatz UStG 1994 nicht für Tätigkeiten, die im Rahmen eines Gewerbebetriebes oder begünstigungsschädlichen Betriebs iSd § 45 Abs 3 BAO ausgeführt werden. Eine Kantine stellt selbst dann, wenn die Abgabe von

Speisen und Getränken nur an Mitglieder erfolgt, einen begünstigungsschädlichen Betrieb dar (vgl VereinsR 2001 Rz 274).

Die vom Generalunternehmer in Rechnung gestellte Umsatzsteuer kann daher als Vorsteuer geltend gemacht werden.

5

e) Die römisch-katholische Kirche bzw deren Pfarren sind gesetzlich anerkannte Religionsgemeinschaften und gelten daher als Körperschaften öffentl Rechts (vgl KStR 2013 Rz 44). Der Verkauf der Broschüren ist somit prinzipiell ein Betrieb gewerblicher Art iSd § 2 Abs 3 UStG 1994 bzw § 2 KStG 1988.

Hinsichtlich des diesbezüglich erforderlichen Merkmals einer Tätigkeit von wirtschaftlichem Gewicht ist jedoch auf eine jährliche Einnahmengrenze von € 2.900 (im Sinne einer durchschnittlichen Jahresbetrachtung) abzustellen (vgl VwGH 29.1.2014, 2010/13/0006 bzw UStR 2000 Rz 263 und Rz 70 KStR 2013). Da diese Grenze nicht erreicht wird, liegt keine unternehmerische Tätigkeit vor.

5

f) Der Verkauf des Fahrrads an den Dienstnehmer erfolgt für den Bedarf des Personals des Sportartikelhändlers. Bemessungsgrundlage ist somit gem § 4 Abs 9 UStG 1994 lit a der Normalwert, weil Dienstnehmer ein Entgelt leistet, das niedriger als der Normalwert ist und nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist.

Normalwert ist der gesamte Betrag, den ein Empfänger auf derselben Absatzstufe, auf der die Lieferung oder sonstige Leistung erfolgt, an einen unabhängigen Lieferer oder Leistungserbringer zahlen müsste, um den betreffenden Gegenstand zu diesem Zeitpunkt unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs zu erhalten. Dies ist im gegenständlichen Fall ein Betrag von € 666,67 (üblicher Verkaufspreis) netto.

6

g) Im gegenständl Fall liegt mit der Schenkung des Fernsehers an die Tochter eine einer Lieferung gegen Entgelt gleichgestellte Entnahme aus dem Unternehmen für Zwecke außerhalb des Unternehmens iSd § 3 Abs 2 erster Teilstrich UStG 1994 vor. Bemessungsgrundlage ist gem § 4 Abs 8 lit a UStG 1994 der Einkaufspreis, somit € 416,67 netto.

5

**41**

**90**



## TEIL 3: EINKOMMENSTEUER

Punkte

### 3.1.

Die Grundstücksveräußerung ist steuerbar. In weiterer Folge sind die Befreiungsvorschriften zu überprüfen und die Einkünfte zu ermitteln.

1

#### **Hauptwohnsitzbefreiung:**

Ein Eigenheim unterliegt nur dann der Hauptwohnsitzbefreiung im Sinne von § 30 Abs 2 Z 1 iVm § 18 Abs 1 Z 3b EStG, wenn zumindest 2/3 der Gesamtnutzfläche (eigenen – EStR 2000 Rz 6637) Wohnzwecken dienen. Dies ist hier nicht der Fall. Die Hauptwohnsitzbefreiung, welche Grund und Boden mit umfasst, steht nicht zu.

4

#### **Herstellerbefreiung:**

Nach Angabe ist Franz als Hersteller seines Gebäudes anzusehen. Die Veräußerung des Gebäudes ist *insoweit* befreit, als dass das Gebäude nicht für die Erzielung von Einkünften genutzt wird. "Insoweit" ist derart auszulegen, dass die Herstellerbefreiung für diejenigen Räume greift, die nicht zur Erzielung von Einkünften genutzt werden. § 30 Abs 2 Z 2 EStG ausgelegt durch EStR 2000 Randzahl 6647 Satz 3.

4

Seit 1.4.2012 stellen Grund und Boden und Gebäude 2 unterschiedliche Wirtschaftsgüter dar, die auch unterschiedlichen Behandlungen unterliegen können. § 30 in der Auslegung durch die EStR 2000 Randzahl 6624 Punkt 6 und 6654 letzter Absatz.

(Anmerkung: Es gibt Stimmen, die sagen, dass für die Frage, ob ein Altfall oder ein Neufall vorliegt, noch die Einheitstheorie gilt, da § 30 Abs 4 EStG für den pauschalen Werbungskostenansatz darauf abstellt, ob das Grundstück am 31.03.2012 steuerverfänglich war und an diesem Tag noch die Einheitstheorie relevant war. Bei einer derart fundierten Begründung sollte kein Punkteabzug vorgenommen werden, wenn nur 14% der Bemessungsgrundlage für die ImmoEST angesetzt werden).

4

Der Verkaufserlös ist nunmehr auf Grund und Boden und Gebäude aufzuteilen. Dabei kann die 20 : 80 Regel angewandt werden. § 30 Abs 2 Z 2 EStG ausgelegt durch die EStR 2000 Randzahl 6645.

2

Der nackte Grund und Boden war zum 31.3.2012 nicht mehr steuerverfänglich. Aus diesem Grund können die Einkünfte pauschal ermittelt iSv § 30 Abs 4 EStG werden.

Das Gebäude ist zu 40% steuerpflichtig und zu 60% herstellerbefreit. Bei der 40%igen Besteuerung können infolge des beginnenden 11. Jahres vom Überschuss, nicht von den Einnahmen, 2% Inflationsabschlag abgezogen werden. § 30 Abs 3 Teilsatz 2 EStG.

Auf die Veräußerung kann der besondere Steuersatz iSv § 30a EStG angewandt werden, was allfällige Werbungskosten nach § 20 Abs 2 EStG von der Veräußerung ausschließt.

5

Die Berechnung ergibt nunmehr wie folgt:

Verkaufserlös		500.000	
hievon Grund und Boden		100.000	
pauschale AK		<u>- 86.000</u>	
ÜS		14.000	
§ 30a (1) besonderer Steuersatz 25 %		- 3.500	ImmoESt
hievon Gebäude		400.000	
hievon vermietet	40 %	- 160.000	
abzgl HK 200.000,00	40 %	- 80.000	
zzgl AfA 10 Jahre	1,50 %	<u>12.000</u>	
Zwischensumme		92.000	
Inflationsabschlag	2 %	<u>- 1.840</u>	
ÜS nach § 30 (3)		<u>90.160</u>	
§ 30a (1) besonderer Steuersatz 25 %		<u>- 22.540</u>	ImmoESt
befreit: selbst bewohntes Gebäude		240.000	<u>10</u>

**30**

### 3.2.

*Anmerkung: Allfällige Hinweise auf Judikatur bzw BMF-Ansichten dienen der Information der Prüfungskommissäre und sind nicht Teil der von den Kandidaten erwarteten Lösung.*

#### 1. Beurteilung der Aufwendungen

**a)** Der Kirchenbeitrag ist zu einem Betrag von € 400 als Sonderausgabe abzugsfähig (§ 18 Abs 1 Z 5 EStG 1988). Die Spenden an die Entwicklungshilfeorganisation und die örtliche Freiwillige Feuerwehr sind – da nicht aus dem Betriebsvermögen geleistet – mit jeweils € 500 als Sonderausgabe abzugsfähig (§ 18 Abs 1 Z 7 EStG 1988 iVm § 4a Abs 2 Z 3 lit b bzw Abs 2 Z 4 EStG 1988). Die Spende an den örtlichen

Sportverein ist gem § 20 Abs 1 Z 4 EStG 1988 nicht abzugsfähig, da insoweit kein begünstigter Zweck iSd § 4a EStG 1988 vorliegt. 6

**b)** Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden (zB Hochwasserschäden) stellen eine außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG 1988 dar, die gemäß § 34 Abs 6 EStG 1988 ohne Abzug eines Selbstbehaltes zu berücksichtigen ist (vgl LStR 2002 Rz 828c, 828d).

Die Aufwendungen von € 5.000 zur Beseitigung der Schäden am Haus und Mobiliar stellen daher in voller Höhe eine außergewöhnliche Belastung dar. 3

**c)** Diätverpflegung für eine Magen- oder andere innere Krankheit wird gem § 2 Abs 1 der VO des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl 1996/203 idF BGBl II 2010/430 mit einem Pauschalsatz von € 42 je Monat ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt. Aufgrund der Minderung der Erwerbsfähigkeit von 30 % kommt ein Selbstbehalt iSd § 34 Abs 4 EStG 1988 nicht zum Ansatz (LStR 2002 Rz 846).

Die Minderung der Erwerbsfähigkeit von 30 % selbst wird gem § 35 Abs 3 EStG 1988 zusätzl mit einem Freibetrag von € 75 ohne Selbstbehalt berücksichtigt (LStR 2012 Rz 841).

Der im Jahr 2014 als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigende Betrag macht daher € 579 (€ 504 + € 75) aus. 6

**d)** Die Gebissanierung stellt ebenfalls eine außergewöhnliche Belastung dar (LStR 2002 Rz 902), für die jedoch mangels Zusammenhangs mit einer Behinderung ein Selbstbehalt anzusetzen ist. Dieser macht gem § 34 Abs 4 EStG 1988 bei den Einkommens- bzw Familienverhältnissen Stefan Steuermanns 8 % seines Einkommens vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen (€ 48.600), somit € 3.888, aus (12 % des Einkommens minus 1 % infolge Zustehens des Alleinverdienerabsetzbetrags [Ehegattin bezieht Einkünfte unter € 6.000], minus 2 % für die zwei älteren Kinder mit seiner Ehegattin (§ 106 Abs 1 EStG 1988), minus 1 % für das außereheliche Kind (§ 106 Abs 2 EStG 1988); das jüngste eheliche Kind gilt im Jahr 2014 nicht als Kind iSd § 106 EStG 1988, da der Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs 3 EStG 1988 nicht mehr als sechs Monate zusteht).

Die Gebissanierung wirkt sich mit einem Betrag von € 4.112 als außergewöhnliche Belastung aus. 6

**e)** Dem Besuch des Fitnessstudios liegt keine ärztliche Verordnung zugrunde, zum Nachweis der Zwangsläufigkeit als Tatbestandsmerkmal einer außergewöhnlichen Belastung wäre jedoch die Vorlage eines vor Beginn des Trainingsprogramm im Fitnessstudio ausgestellten ärztlichen Zeugnisses oder Gutachtens erforderlich. Überdies würde selbst bei Vorliegen einer ärztlichen Verordnung bestimmter Übungen nicht jeder Besuch eines Fitnessstudios zu einer außergewöhnlichen Belastung führen. Wesentlich wäre die Einbettung der absolvierten Trainingseinheiten in eine ärztlich überwachte Behandlung (VwGH 4.9.2014, 2012/15/0136).

Die Kosten für den Besuch des Fitnessstudios stellen daher nicht als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigende Aufwendungen der Lebensführung iSd § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 dar. 3

**f)** Aufwendungen für die Betreuung von Kindern bis höchstens € 2.300 pro Kind und Kalenderjahr gelten gem § 34 Abs 9 EStG 1988 ohne Abzug eines Selbstbehalts als außergewöhnliche Belastung, sofern ein Kind iSd § 106 EStG 1988 vorliegt (siehe Pkt d), das das 10. Lebensjahr noch nicht vollendet hat und die Betreuung durch eine pädagogisch qualifizierte Person erfolgt (LStR 2012 Rz 884b ff). Diese Voraussetzungen sind für das 2011 geborene Kind erfüllt; das 2003 geborene Kind hat hingegen im Jahr 2014 bereits das 10. Lebensjahr vollendet.

Für die Betreuung der Kinder können somit € 2.300 als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden. 5

**g)** Einem Steuerpflichtigen, der für ein Kind gesetzlichen Unterhalt leistet, steht gem § 33 Abs 4 Z 3 EStG 1988 ein Unterhaltsabsetzbetrag von € 29,20 monatlich zu, wenn sich das Kind in einem Mitgliedstaat der EU, einem Staat des EWR oder der Schweiz aufhält und nicht seinem Haushalt zugehört und für das Kind weder ihm noch seinem von ihm nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe-)Partner Familienbeihilfe gewährt wird.

Stefan Steuermann steht daher für das außereheliche Kind der Unterhaltsabsetzbetrag von € 29,20 monatlich zu, der sich jedoch nicht einkommensmindernd auswirkt. 3

**Berechnung des Einkommens Stefan Steuermanns:**

<b>Gesamtbetrag der Einkünfte</b> (Gewinn Steuerberatungskanzlei)	<b>60.060</b>
<b>Sonderausgaben:</b>	
Kirchenbeitrag	- 400
Spenden Entwicklungshilfeorganisation, örtliche Freiwillige Feuerwehr	- 1.000
Sonderausgabenpauschbetrag gem § 18 Abs 2 EStG 1988	- 60
verbleibender Verlustabzug aus 2012 (gem § 18 Abs 7 EStG 1988 [idF vor dem StRefG 2015/16] auch bei Gewinnermittlung gem § 4 Abs 3 als Sonderausgabe abzugsfähig, sofern in den letzten drei Jahren entstanden; 2013 wurden hiervon € 30.000 [75 %; vgl § 2 Abs 2b EStG 1988 idF vor dem AbgÄG 2014] verbraucht)	- 10.000
<b>Außergewöhnliche Belastungen:</b>	
Schaden Hochwasser (ohne Selbstbehalt)	- 5.000
Magendiät (ohne Selbstbehalt)	- 504
Minderung der Erwerbsfähigkeit von 30 % (ohne Selbstbehalt)	- 75
Gebissanierung (nach Abzug des Selbstbehaltes lt Bsp d)	- 4.112

Kinderbetreuung (ein Kind; ohne Selbstbehalt)	- 2.300	
<b>Einkommen</b>	<b><u>36.609</u></b>	<b><u>8</u></b>
		<b>40</b>

### 3.3.

#### Ausscheiden eines Gesellschafters

##### Lösung Aufgabe 1:

Maßgebende Rechtsgrundlagen: § 2 Abs. 2 EStG, § 4 EStG, § 24 EStG ausgelegt durch EStR 2000 Rz 5991 und 5999, § 24 Abs. 4 EStG ausgelegt durch EStR 2000 Rz 5693

Franz ist aufgrund der Sachverhaltsangaben als **lästiger Gesellschafter** zu qualifizieren. Bei seinem Ausscheiden sind die ihm zurechenbaren stillen Reserven ( $30 * 1/3$ ) und der ihm zurechenbare Firmenwert ( $60 * 1/3$ ) aufzudecken. Der darüber hinausgehende Betrag des negativen Kapitalkontos, welches er nicht auffüllen muss, ist diesem Aufdeckungsbetrag nach § 24 Abs 2 S3 EStG zuzurechnen und erhöht den Veräußerungsgewinn, welcher sich somit in gesamter Höhe seines negativen Kapitalkontos darstellt.

5

##### Buchmäßige Darstellung des Ausscheidens:

(0) FW	20	
(0) SAV	10	
an (9) Kapital Franz		30
(7) Abfindung lästiger Gesellschafter	50	
an (9) Kapital Franz		50

##### Bilanzielle Darstellung nach Ausscheiden:

Abschluss des Aufwandskontos gegen Verlust,  
dann Verbuchung des Verlustes auf die  
Kapitalkonten:

(9) Kapital Harro	25	
(9) Kapital Josef	25	
an (9) Bilanzverlust		50

Die Abfindung des lästigen Gesellschafters kürzt somit die  
Kapitalkonten der verbleibenden Gesellschafter.

Vereinfachter JAB zum 31.12.2014 nach Ausscheiden			
FW	20	Kapital Harro	175
SAV	110	Kapital Josef	175
FAV	20	Kapital Franz	0
UV	200		
Summe Aktiva	350	Summe Passiva	350

10

Franz hat somit einen **Veräußerungsgewinn nach § 24** iHv € 80 vor Anwendung von etwaigen steuerl Begünstigungen zu versteuern. Als solche **Begünstigungen** kämen prinzipiell in Frage:

- § 24 Abs 4 EStG: Freibetrag iHv € 7.300,-- bezogen auf die gesamte MU
- § 24 Abs 5 EStG: Anrechnung von Verkehrsteuern
- § 24 Abs 6 EStG: Hauptwohnsitzbefreiung bei erzwungener Betriebsaufgabe
- § 37 Abs 2 Z 1 EStG: Dreijahresverteilung
- § 37 Abs 5 EStG: Halbsatz bei erzwungener Aufgabe oder Veräußerung

Entsprechend der Aufgabenstellung ist der Veräußerungsgewinn im Sinne von § 24 Abs 4 EStG ausgelegt durch EStR 2000 Rz 5693 um 1/3 von € 7.300 zu reduzieren und nach dieser Berechnung der **innerbetriebliche Verlustausgleich** nach § 2 Abs 2 EStG vorzunehmen.

€ 7.300,00 bezogen auf Gesamtbetrieb / 3 (wg 1/3 Anteil an MU) = € 2.433,33

€ 80.000,00 - € 2.433,33 = € 77.566,67 VG nach Freibetrag

€ 77.566,67 – € 10.000,00 innerbetrieblicher VA = € 67.566,67 Einkünfte aus Gewerbebetrieb

Andere Begünstigungen kommen konkret nicht zur Anwendung, weil die jeweiligen Voraussetzungen nicht vorliegen. Insbesondere kann nicht auf 3 Jahre verteilt werden, weil der letzte entgeltliche Erwerb noch keine 7 Jahre zurück liegt. 5

Harro und Josef decken stille Reserven von € 10 und Firmenwert iHv € 20 auf, was das negative Kapitalkonto von Franz reduziert. Sowohl stille Reserven als auch Firmenwert führen in der Folgeperiode nach Maßgabe der jeweils geltenden steuerl Bestimmungen (stR: § 7, 8 EStG) (FW § 8 (3) EStG) zu einer Erhöhung der Bemessungsgrundlage für die Abschreibung.

Die Differenz zwischen Verkehrswert und Buchwert stellt eine Abfindung eines lästigen Gesellschafters dar. Sie ist Betriebsausgabe im Jahr des Ausscheidens und führt wie bereits erläutert buchmäßig zu einer Kürzung der Kapitalkonten der verbleibenden Gesellschafter. 5

## **Lösung Aufgabe 2:**

Die Sozialversicherung stellt eine **Sonderbetriebsausgabe** dar. Sonder, weil sie auf den Namen des Versicherungspflichtigen lautet, Betriebsausgabe, weil sie für die Mitunternehmerschaft anfällt.

Sonderbetriebsausgaben sind in der jeweiligen **Gewinnermittlungsart** der Mitunternehmerschaft zu erfassen. Bilanziert die MU, dann müssen sie nach dem Aufwands- und Ertragsprinzip berücksichtigt werden und reduzieren somit hier den Veräußerungsgewinn von Franz.

5

**30**

**100**

*Hinweis: Die verbal vollständig ausformulierte Antwort unter Hinweis auf die Richtlinien sind nicht zur Erlangung der vollständigen Punktezahl notwendig. Ein korrekter Verweis auf die steuerl Gesetzesstelle samt stichwortartiger Kurzantwort und gegebenenfalls eine richtige betragliche Darstellung sind ausreichend.*

## TEIL 4: KÖRPERSCHAFTSTEUER

Punkte

### 4.1.

Zinsen in Zusammenhang mit der Fremdfinanzierung des Erwerbes von Kapitalanteilen iSd § 10 KStG sind grundsätzlich abzugsfähig (vgl § 11 Abs 1 Z 4 KStG). Allerdings sind Aufwendungen für Zinsen iZm mit einer Fremdfinanzierung nicht abzugsfähig, wenn diese Kapitalanteile unmittelbar oder mittelbar von einem konzernzugehörigen Unternehmen erworben worden sind (§12 Abs 1 Z 9 KStG). Dies ist im gegenständlichen Sachverhalt der Fall. Die Fremdkapitalzinsen sind daher nicht abzugsfähig. Allerdings gilt das steuerl Abzugsverbot erst für Zinsen ab 1.1.2011 (vgl KStR 2013, Rz 1252).

5

Im Falle einer steuerpflichtigen Veräußerung sind die Fremdkapitalzinsen allerdings insoweit abzugsfähig, als sie mit steuerpflichtigen Veräußerungsgewinnen in Zusammenhang stehen. Für inländische Beteiligungen ist im Zeitpunkt der Veräußerung zu prüfen, inwieweit die für die Beteiligungen aufgewendeten Fremdkapitalzinsen mit (steuerfreien) Beteiligungserträgen und inwieweit sie mit (steuerpflichtigen) Veräußerungserlösen im Zusammenhang stehen. Vom steuerpflichtigen Veräußerungsgewinn sind jene Zinsen in Abzug zu bringen, die den Betrag der steuerfreien Dividenden übersteigen (vgl. KStR 2013, Rz 1281; VfGH 27.9.2000, B 2301/98). Eine Aufrollung zurückliegender Veranlagungen unterbleibt.

5

Kursverluste, die anlässlich der Tilgung entstehen, sind nicht als Zinsen iSd § 11 Abs 1 Z 4 KStG anzusehen. Diese Verluste sind daher zur Gänze beim Veräußerungsgewinn abzuziehen.

Der Dividendenvorbehalt ist in wirtschaftlicher Betrachtungsweise Teil des steuerpflichtigen Veräußerungsentgelts (vgl. KStR 2013, Rz 1168).

5

#### Dabei ist jene Relationsrechnung anzustellen:

Veräußerungserlös		2,100.000
zuzügl Dividendenvorbehalt		100.000
abzügl Buchwert		- 2,000.000
abzügl Fremdwährungsverluste		- <u>37.500</u>
Zwischensumme		162.500
Zinsen ab 2011	360.000,-	
<u>abzügl. stfr. Dividende</u>	<u>300.000,-</u>	- 60.000
<b><u>Steuerpfl. Veräußerungsgewinn</u></b>		<b><u>102.500</u></b>



## Variante A

		162.500
abzügl Zinsenüberhang (0,00 da Ausschüttungen 500.000)		
<b><u>Steuerpfl. Veräußerungsgewinn</u></b>		<b><u>162.500</u></b>

## Variante B

		162.500
Zinsenüberhang	360.000	
Zinsen ab 2011		
abzügl stfr Dividenden	100.000	- 260.000
<b><u>Veräußerungsverlust</u></b>		<b><u>- 97.500</u></b>

Dieser Veräußerungsverlust ist nach § 12 Abs 3 Z 2 KStG zu siebenteln und kann in 2014 und in den nachfolgenden Kalenderjahren zu je einem Siebentel berücksichtigt werden.(rd € 13.928,57).

25

**40**

### **4.2.**

Die Einnahmen und Ausgaben iZm dem Spielbetrieb (Mitgliedsbeiträge, Spenden, Eintritte, Trainingsbeiträge, Werbeeinnahmen, Kosten f. Funktionäre, Schiedsrichter etc.) betreffen den unentbehrlichen Hilfsbetrieb gem § 45 Abs 2 BAO und sind köstrechtlich nicht relevant.

3

Für die Berechnung der Körperschaftsteuer sind jedoch die Einnahmen und Ausgaben der Kantine und des Zeltfestes gem § 45 Abs 3 BAO maßgebend. Auf Grund der Dauer (> 48 Stunden vom Beginn erster Tag bis Ende letzter Tag, RZ 306 VereinsR) liegt ein großes Vereinsfest vor.

3

Nachdem gem § 45 Abs 3 BAO ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vorliegt und die Umsätze netto € 40.000,-- übersteigen, ist ein Ausnahmeantrag gem § 45a BAO an das für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständige Finanzamt zu stellen. Dieser Antrag gilt als rechtzeitig, wenn er bis zur Rechtskraft der Steuerbescheide an das für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständige Finanzamt gestellt wird (Hinweis auf § 44 Abs.2 BAO).

3

### Pauschale Betriebsausgaben:

Wenn die o.a. Ausnahmegenehmigung vorliegt (Rz 346 VereinsR), kann die 20 %ige Betriebsausgabenpauschale vom Nettoumsatz für mittätige Helfer angesetzt werden.

2

Gewinnermittlung gem § 4 Abs 3 EStG:	netto
Einnahmen Zeltfest	37.424,24
Einnahmen aus der Kantine	6.848,49
Pauschale Betriebsausgaben 20 %	- 8.854,55
<b>Ausgaben direkt zurechenbar:</b>	
Kantine (Wareneinkauf)	- 2.600,00
Anteilige Verwaltungs- und Betriebsgemeinkosten	- 850,00
Wareneinkauf Zeltfest	- 7.500,00
Musik Zeltfest	- 4.545,45
sonstige Ausgaben Zeltfest (Gerätemieten, Energie usw.)	- 2.100,00
Wiederbeschaffungswert gespendeter Waren Zeltfest	- 500,00
AfA 3 % von € 100.000 (Anteil 1/3)	- 3.000,00
Steuerpflichtige Einkünfte insgesamt	14.322,72
abzügl Freibetrag gem § 23 KStG (max. 10.000)	- 10.000,00
zu versteuerndes Einkommen	4.322,72
Die KöSt beträgt (25 %) gerundet	1.081,00

10

Das Finanzamt setzt die KöSt-Vorauszahlung für das Jahr 2016 mit € 1.178 fest (§ 24 Abs 3 KStG iVm § 45 Abs 1 EStG) → Erhöhung um 9 %.

1

Keine Vorschreibung einer Mindest-KöSt, da keine unbeschränkt steuerpflichtige inländische Kapitalgesellschaft.

1

Wenn der Verein im Jahr 2013 kein steuerpflichtiges Einkommen erzielt (Ergebnis € NULL), kann im Jahr 2014 hinsichtlich des zu verbleibenden Restgewinnes der Freibetrag gem § 23 Abs 1 KStG des Jahres 2013 im Jahr 2014 zusätzlich berücksichtigt werden (§ 23 Abs 2 KStG). In diesem Fall ergibt sich für das Jahr 2014 ein zu versteuerndes Einkommen von € Null, sodass keine KöSt festgesetzt wird.

2

25

65

## TEIL 5: GEBÜHREN UND VERKEHRSTEUERN

	<b>Punkte</b>
<b>5.1.</b>	
<b>Zu 1.</b>	
Bemessungsgrundlage ist der Kaufpreis: € 300.000 x 3,5% = € 10.500 (ist nach alter und neuer Rechtslage gleich).	4
<b>Zu 2.</b>	
€ 500 x 12 = € 6.000 (Jahreswert) x 3 (Vervielfacher laut GebG) = € 18.000 x 1% = € 180.	4
<b>Zu 3.</b>	
300 x 12 = € 3.600 (Jahreswert) x 9 (Vervielfacher laut BewG) = € 32.400 x 2% = € 648. (RZ 848 GebR)	4
<b>Zu 4.</b>	
Eine Feuerversicherung unterliegt der Versicherungssteuer und der Feuerschutzsteuer.	<u>3</u>
	<b>15</b>