

# ABGABENRECHTLICHE KLAUSURARBEIT

am 17. Oktober 2017

Geschäftszahl der Prüfungsarbeit:

<b>Punkte</b>	<b>möglich:</b>
<b>Teil 1: Betriebswirtschaftliche Steuerlehre</b>	<b>90</b>
<b>Teil 2: Umsatzsteuer</b>	<b>90</b>
<b>Teil 3: Einkommensteuer</b>	<b>85</b>
<b>Teil 4: Körperschaftsteuer</b>	<b>80</b>
<b>Teil 5: Gebühren und Verkehrssteuern</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>

# Teil 1: Betriebswirtschaftliche Steuerlehre

Punkte

## 1.1.

*Herr Huber* betreibt seit 25 Jahren ein sehr gut florierendes Einzelunternehmen auf dem Gebiet des Delikatessen-Großhandels und er plant, gemeinsam mit einem Investor, das Unternehmen zu vergrößern und das Absatzgebiet auf den europäischen Feinschmeckermarkt auszuweiten.

Zu diesem Zweck soll das Einzelunternehmen zum Einbringungsstichtag 31.12.2016 in die vom Investor ursprünglich als Holdinggesellschaft gegründete und bereits mit entsprechender Liquidität ausgestattete *Intergourmet-GmbH* eingebracht werden. Die Einbringung soll ohne Stammkapitalerhöhung bei der *Intergourmet-GmbH* erfolgen.

Die Bilanz gem § 5 Abs 1 EStG des Einzelunternehmens von *Herrn Huber* zum 31.12.2016 zeigt folgendes Bild:

Bilanz Einzelunternehmen <i>Huber</i> zum 31. 12.2016			
bebaute Grundstücke	3.000.000	Eigenkapital	2.500.000
Sonst. Anlagevermögen	1.000.000	Rückstellungen	1.000.000
5 %-Anteil an <i>Delikat-GmbH</i>	500.000	Verbindlichkeiten	3.000.000
Umlaufvermögen	2.000.000		
	6.500.000		6.500.000

- Der Verkehrswert des gesamten Einzelunternehmens von *Herrn Huber* vor rückbezogenen Maßnahmen beträgt lt Gutachten € 9.500.000,--. Rückbezogene Maßnahmen verändern den Verkehrswert linear.
- Im Betriebsvermögen befindet sich ein betrieblich genutztes Grundstück mit darauf befindlichem Geschäftsgebäude, welches folgende Werte aufweist:

Buchwert	3.000.000	Davon	Gebäudeanteil	1.000.000
		Grundanteil		2.000.000
Grundstückswert	5.000.000	Davon	Gebäudeanteil	1.250.000
		Grundanteil		3.750.000
Verkehrswert	6.000.000	Davon	Gebäudeanteil	1.500.000
		Grundanteil		4.500.000

Für die Neuerrichtung des Gebäudes vor 5 Jahren wurde bei der Bank ein Kredit aufgenommen, welcher noch iHv € 1.000.000,-- aushaftet.

- Der 5 %-Anteil an der Delikat-GmbH, die ihren Sitz in Deutschland hat, hat einen Verkehrswert von € 1.000.000,--.

Das Einzelunternehmen soll mitsamt der Betriebsliegenschaft in die *Intergourmet-GmbH* eingebracht werden, der Einbringungsvertrag wird am 10.9.2017 unterfertigt.

*Herr Huber* hat zwischen Einbringungsstichtag und Tag der Unterfertigung des Einbringungsvertrages bare Entnahmen iHv € 500.000,--, welche auf den Einbringungsstichtag rückbezogen werden sollen, aus seinem Einzelunternehmen getätigt.

Weiters benötigt *Herr Huber* für seinen persönlichen Geldbedarf in den kommenden Jahren noch € 1.000.000,--, hierfür möchte *Herr Huber* eine vorbehaltene Entnahme tätigen.

Die Bilanz gem § 5 Abs 1 EStG der *Intergourmet-GmbH* zum 31.12.2016 ist wie folgt:

<b>Bilanz Intergourmet-GmbH zum 31.12.2016</b>			
15 %-Anteil an <i>Delikat-GmbH</i>	1.000.000	Stammkapital	1.000.000
70 %-Anteil an <i>Well Ltd</i>	1.000.000	Kapitalrücklage	3.000.000
Umlaufvermögen	3.000.000	Verbindlichkeiten	1.000.000
	5.000.000		5.000.000

- Der Verkehrswert der *Intergourmet-GmbH* beläuft sich auf € 8.000.000,--.
- Der im Betriebsvermögen der *Intergourmet-GmbH* befindliche 15 %-Anteil an der Delikat-GmbH hat einen Verkehrswert von € 3.000.000,--. Der Anteil wurde vor 8 Jahren erworben, eine Option auf Steuerpflicht gem § 10 Abs 3 Z 1 KStG wurde nicht gezogen.
- Das steuerl Einlagenevidenzkonto gem § 4 Abs 12 EStG zeigt folgendes Bild:  

Stammkapital	€ 1.000.000,--
Kapitalrücklage	€ 3.000.000,--

**Aufgabenstellung: Begründen** Sie jeweils Ihr Vorgehen.

1. Ist die vorbehaltene Entnahme iHv € 1.000.000,-- zulässig, und wenn ja, warum? Wie hoch wäre der Betrag der maximal zulässigen vorbehaltenen Entnahme und ab wann wäre eine Verzinsung der vorbehaltenen Entnahme möglich?

2. Erstellen Sie die Einbringungsbilanz gem § 15 UmgrStG. 8
3. Berechnen Sie das Beteiligungsverhältnis sowohl von *Herrn Huber* als auch vom Investor an der *Intergourmet-GmbH* nach Einbringung. In welcher Form wird das Erfordernis einer Gegenleistung gem § 19 UmgrStG erfüllt? 5
4. Was ist hinsichtlich der Beteiligung an der *Delikat-GmbH* zu beachten? 5
5. Wie hoch sind die steuerl Anschaffungskosten von *Herrn Huber* für die Anteile an der *Intergourmet-GmbH* nach Einbringung? 3
6. Stellen Sie das steuerl Einlagenevidenzkonto gem § 4 Abs 12 EStG der *Intergourmet-GmbH* nach Einbringung dar. 4
7. Erstellen Sie die Bilanz gem § 5 Abs 1 EStG der *Intergourmet-GmbH* nach Einbringung. 8
8. Bei welcher Behörde und bis wann hat die fristgerechte Meldung der Einbringung zu erfolgen? 4
9. Erläutern Sie die verkehrsteuerlichen Konsequenzen der Einbringung. 3
10. Erläutern Sie den zeitlichen Übergang hinsichtlich Umsatzsteuer und Lohnabgaben betreffend den eingebrachten Betrieb. 4

**50**

## 1.2.

*Herr Berger* überträgt Ende Juli 2016 folgende Vermögenswerte ohne Entgelt **an die** Wiener **B-GmbH**, an welcher er zu 100 % beteiligt ist (Einlage in die Kapitalrücklage; ohne Erhöhung des Stammkapitals):

- ein im Privatvermögen gehaltenes unbebautes Grundstück in Salzburg
  - o Anschaffungskosten im Jahr 2003: € 2.000.000,--
  - o Grundstückswert Ende Juli 2016: € 3.000.000,--
  - o gemeiner Wert Ende Juli 2016: € 3.500.000,--
- eine im Privatvermögen gehaltene 35 %ige Beteiligung an einer gewerblich in München tätigen deutschen Großhandels-GmbH

Kauf im Jahr 2005 um € 1.000.000,--  
 gemeiner Wert/Teilwert Ende November 2015: jeweils € 1,800.000,--  
 gemeiner Wert/Teilwert Ende Juli 2016: jeweils € 2.000.000,--

- eine 97 %ige Kommanditbeteiligung an einer gewerblich tätigen *Hotel-KG*

Kauf im Jahr 2003 um	€ 1.500.000,--
steuerliches Kapitalkonto Ende Juli 2016	€ 1.000.000,--
Teilwert Ende Juli 2016:	€ 3.000.000,--
gemeiner Wert Ende Juli 2016:	€ 3.500.000,--
Grundstückswert der Immobilien der <i>Hotel-KG</i> Ende Juli 2016:	€ 2.500.000,--

Die *B-GmbH* veräußert Mitte Dezember 2016 die 35 %ige Beteiligung an der *Großhandels-GmbH* um € 2.200.000,-- mit Zufluss des Erlöses im Jänner 2017.

### **Aufgabenstellung:**

1. *Zusatzinformation: Die Übertragungen an die B-GmbH erfolgen (soweit möglich) unter Inanspruchnahme der Begünstigungen des UmgrStG (mit Rückwirkung zum 30.11.2015).*

Welche ertrag- und grunderwerbsteuerlichen Folgen (mit Steuerberechnung) ergeben sich aus diesen Übertragungen und der Veräußerung? 20

2. *Sachverhaltsvariante:*

*Die Übertragungen im Juli 2016 erfolgen nicht an eine GmbH sondern **an eine Privatstiftung** und die Privatstiftung veräußert die 35 %ige Beteiligung Mitte Dezember 2016 (mit Zufluss noch in 2016) um € 2.200.000,--.*

*In 2016 erhielt die Privatstiftung € 200.000,-- Bankzinsenerträge gutgeschrieben und tätigte KEST-pflichtige Zuwendungen an Begünstigte iHv € 1.000.000,--.*

Welche ertrag- und grunderwerbsteuerlichen Folgen (mit Steuerberechnung) ergeben sich aus diesen Übertragungen an eine Privatstiftung?

Erläutern Sie sämtliche Steuerfolgen (mit Steuerberechnung) und detailliert alle steuerl Begünstigungsmöglichkeiten anlässlich der Veräußerung durch eine Privatstiftung. 20

**40**

**90**

## TEIL 2: UMSATZSTEUER

Punkte

### 2.1.

*Hermine Pinter*, selbständige Immobilienmaklerin in Linz, kauft im Jänner 2016 einen Personenkraftwagen der Marke BMW, Modell i3. Dieses Auto wird ausschließlich mit Elektrizität angetrieben. Da Frau *Pinter* viel mit dem Wagen unterwegs ist (28.000 km im Jahr, davon 7.000 km privat), war es ihr wichtig, ein Fahrzeug zu erwerben, das keine CO<sub>2</sub>-Emissionen aufweist. Das Auto kostete € 32.000,-- (exkl USt). Für den BMW sind auch Aufwendungen (Service und Strom) angefallen, für die Frau *Pinter* insges € 600,-- an USt in Rechnung gestellt worden sind.

#### **Aufgabenstellung:**

Wie hat *Hermine Pinter* diesen PKW umsatzsteuerrechtlich zu behandeln? Begründen Sie Ihre Lösung!

7

### 2.2.

Der Baumarkt M (Innsbruck) ordert vom Großgärtner F (Klagenfurt) im April 2016 100.000 Stück Paprikapflanzen à 20 Cent. F kauft die Setzlinge seinerseits in Italien beim Unternehmer I um 15 Cent pro Stück ein. F lässt die Ware aus Italien vom polnischen Frachtführer P direkt zu M nach Innsbruck bringen und zahlt dem P dafür einen Betrag von € 250,--. Ob und an wen F die Ware weiterverkauft, hat F dem I nicht bekannt gegeben. Die von P ausgestellte Rechnung enthält weder den Ausweis von Umsatzsteuer noch die UID-Nummer des F.

F stellt dem M eine Rechnung mit 10% österr Umsatzsteuer aus. Alle genannten Unternehmer treten unter ihrer nationalen UID-Nummer auf.

#### **Aufgabenstellung:**

Welche Auswirkungen hat dieser Vorgang auf I, M und F in Österreich? Begründen Sie Ihre Lösung!

13

### 2.3.

Die Tierärztin Dr. *Katharina Koller* modernisiert ihre Ordination. Sie hofft durch die Investitionen ein noch attraktiveres Angebot für ihre Kunden bieten zu können und so den Jahresumsatz von derzeit € 300.000,-- deutlich zu steigern.

Im Zuge dieser Maßnahmen erwirbt sie unter anderem ein neues Röntgengerät, das sie, weil sie es nicht sofort voll bezahlen möchte, unter Zuhilfenahme der Finanzierungsgesellschaft *X* einkauft. *X* kauft die Maschine beim Medizinbedarfs-großhändler *Medi-Max*. Anschließend verkauft *X* das Gerät der Frau Dr. *Koller*, die es in 48 Monatsraten à € 2.000,-- zuzügl Umsatzsteuer bezahlt. Vereinbarungsgemäß verrechnet *X* Frau Dr. *Koller* mit der ersten Monatsrate auch die gesamte auf die Lieferung der Maschine entfallende Umsatzsteuer iHv € 19.200,--. Die erste

Rate beträgt somit insges € 21.200,--, alle weiteren Raten insges € 2.000,--. Die ersten beiden Raten fallen noch in das Jahr 2016.

Dr. *Koller* möchte im Rahmen ihrer rechtlichen Möglichkeiten den maximalen Vorsteuerabzug geltend machen.

**Aufgabenstellung:**

Bitte beurteilen Sie, ob und wenn ja, in welchem Umfang Frau Dr. *Koller* den Vorsteuerabzug im Jahr 2016 geltend machen kann. Hat Frau Dr. *Koller* Gestaltungsmöglichkeiten, und wenn ja, welche würden Sie empfehlen und warum? Begründen Sie Ihre Lösung!

15

**2.4.**

Landwirt *Matthias Mayer* versteuert seine Umsätze infolge einer für das Jahr 2010 abgegebenen Erklärung nach den allgemeinen Bestimmungen des UStG. Dies insbesondere deshalb, weil er im Jahr 2010 ein Wirtschaftsgebäude errichten ließ, wofür ihm € 40.000,-- Umsatzsteuer in Rechnung gestellt wurden. 2015 hat er eine Erntemaschine um € 75.000,-- zuzügl Umsatzsteuer gekauft. Ansonsten hat Herr *Mayer* in seinem Unternehmen zu Beginn des Jahres 2016 nur noch ältere Gerätschaften und Gebäude und einen Warenbestand (selbst produziert) im Wert von € 15.000,-- sowie (zugekaufte) Düngemittel und noch brauchbare Verbrauchsgüter, die er im Jahr 2014 um € 2.000,-- und im Jahr 2015 um € 3.000,--, jeweils plus Umsatzsteuer, erworben hat.

Seine Umsätze aus der landwirtschaftlichen Tätigkeit betragen in den Jahren 2010 bis 2015 jeweils € 85.000,--, davon waren € 10.000,-- mit dem Normalsteuersatz und € 75.000,-- mit dem ermäßigten Steuersatz von 10% zu besteuern. Der Einheitswert des Betriebs beträgt € 50.000,--.

Herr *Mayer* würde gerne ab 2016 die pauschale Besteuerung für landwirtschaftliche Betriebe in Anspruch nehmen.

**Aufgabenstellung:**

Kann Landwirt *Mayer* im Jahr 2016 zur (umsatzsteuerrechtlichen) Pauschalierung wechseln? Wenn ja, was ist dafür erforderlich und welche Folgen ergeben sich – insbesondere für die Erntemaschine, das Gebäude und das Umlaufvermögen – aus dem Sachverhalt? Begründen Sie Ihre Lösung!

16

**2.5.**

Die in Österreich ansässige *Wilmer Import-und Export HandelsGmbH* vertreibt Waren im In- und Ausland. Im Mai kommt es ua zu folgenden Geschäftsfällen, wobei die Waren jeweils ab Lager Linz verkauft werden:

- 2.5.2016: Verkauf von Weizenmehl an den Lebensmittelhändler *Rokow* aus Russland zum Gesamtentgelt von € 3.000,--. Den Transport der Ware lässt *Wilmer* von einem ungarischen Frachtführer (*HU*) vornehmen und bezahlt diesem € 500,--.

- 7.5.2016: Verkauf von Hundefutter in Dosen zu einem Entgelt von € 5.000,--. Käufer ist der Bregenzer Unternehmer *Gallner*, der die Ware vereinbarungsgemäß bei *Wilmer* abholt und in die Schweiz bringt.
- 10.5.2016: Verkauf von Kaffee (geröstete Bohnen) an den deutschen Unternehmer *Müller*. Das Entgelt beträgt € 10.000,-- inkl Zustellung nach München. Den Transport lässt *Wilmer* abermals von dem ungarischen Frachtführer *HU* durchführen. Transportkosten sind € 450,--.

### **Aufgabenstellung:**

Welche umsatzsteuerrechtl Auswirkungen haben diese Vorgänge bei der *Wilmer Import-und Export HandelsGmbH*? Gehen Sie auch auf die anzuwendenden Steuersätze ein und begründen Sie Ihre Lösungen!

10

### **2.6.**

Der deutsche Unternehmer *D* bringt eine Maschine (mobiler Kran) aus Deutschland (München) zum Hersteller *Ö* nach Österreich, um diese einer Wartung zu unterziehen. *D* hatte den Kran vor 5 Jahren um € 54.000,-- bei *Ö* gekauft. Derzeit hat das gebrauchte Gerät noch einen Wert von € 36.000,--.

*Ö* erledigt die vereinbarten Arbeiten auftragsgemäß ohne relevante Bauteile austauschen zu müssen. Er berechnet dem *D* dafür € 2.500,--.

Nach Fertigstellung der Arbeiten lässt *D* den Kran von einer deutschen Spedition abholen und in seine Betriebsstätte nach Köln (Deutschland) bringen. Dort soll das Gerät auch weiterhin bleiben.

*D* ist gegenüber *Ö* mit seiner deutschen UID-Nummer aufgetreten.

### **Aufgabenstellung:**

Bitte beurteilen Sie die umsatzsteuerrechtl Auswirkungen dieser Vorgänge auf *D* und *Ö* in Österreich. Prüfen Sie insbesondere das Vorliegen eines innergemeinschaftlichen Erwerbs und begründen Sie Ihre Lösung!

7

### **2.7.**

*Nikolaus Zabler*, technischer Angestellter in einem internationalen Konzern, lässt das Dach seines Wohnhauses, das schon in die Jahre gekommen ist, erneuern. Dafür werden ihm von einem Dachdeckermeister € 15.000,-- plus € 3.000,-- Umsatzsteuer in Rechnung gestellt.

Im Zuge dieser Baumaßnahmen entschließt er sich, auf dem neuen Dach eine Photovoltaikanlage zu errichten, für deren Bau er eine Förderung des Bundeslandes X iHv € 5.000,-- erhält. Unter Berücksichtigung der erhaltenen Subvention nimmt er die Errichtungskosten von € 12.000,-- zuzügl 20% Umsatzsteuer (ordnungsgemäße Rechnung liegt vor) gerne in Kauf. Die Anlage bedeckt 30% der Dachfläche.



Herr *Zobler* ist Volleinspeiser, das bedeutet, dass der gesamte von der Anlage produzierte elektrische Strom (10.000 kWh in diesem Jahr) zum Tarif von 5 Cent pro kWh ins öffentliche Stromnetz (Abnehmer ist die E-Strom Handels AG, ein Stromgroßhändler) eingespeist wird.

Für den Betrieb der Anlage (Wartung, Zählermiete, etc) wendet Herr *Zobler* in diesem Jahr € 150,-- plus Umsatzsteuer auf.

Soweit möglich, möchte Herr *Zobler* den Vorsteuerabzug vornehmen.

### **Aufgabenstellung:**

Welche umsatzsteuerrechtl Rechtsfolgen ergeben sich für Herrn *Zobler* aus der Errichtung und dem Betrieb der Photovoltaikanlage (Betrachtung des gesamten Jahres)? Was hat Herr *Zobler* gegenüber dem Finanzamt zu tun? Begründen Sie Ihre Lösung!

15

### **2.8.**

Seit einigen Jahren ist die *X-GmbH* (Wien) in Lieferbeziehung mit der *Y-KG* (Klagenfurt). Im Vorjahr hat die *X-GmbH* an die *Y-KG* drei Lieferungen von Sanitärkeramik ausgeführt: Zunächst im Jänner eine Lieferung iHv € 10.000,--, die *X* direkt in das Außenlager des *Y* nach Zürich (Schweiz) versendet hat. Dann im Juni eine Lieferung (€ 22.000,--) nach Klagenfurt. Und schließlich im September eine Lieferung (€ 30.000,--), wiederum nach Klagenfurt. Die Lieferungen erfolgten jeweils auf Ziel.

Da dem Geschäftsführer der *X-GmbH* im August des Vorjahres zu Ohren gekommen ist, dass es um die finanzielle Situation der *Y-KG* nicht gut bestellt ist, hat er für die Lieferung im September bei der *Z-Versicherungs-AG* eine Warenkreditversicherung abgeschlossen, die bei einem Forderungsausfall einspringen soll.

Tatsächlich meldet die *Y-KG* im Februar dieses Jahres Insolvenz an. Es ist damit zu rechnen, dass es zu einem vollständigen Ausfall der offenen Forderungen kommt. *X* erhält in weiterer Folge eine Zahlung der *Z-AG* iHv € 30.000,-- (Ausfall der Forderung von € 30.000,-- aus dem September).

### **Aufgabenstellung:**

Welche Auswirkungen haben diese Vorgänge bei der *X-GmbH* im Jahr der Insolvenz der *Y-KG*? Begründen Sie Ihre Lösung!

7

**90**

# TEIL 3: EINKOMMENSTEUER

Punkte

## 3.1.

### Vermietung und Verpachtung

*Gerti* und *Nico* verkaufen mit Kaufvertrag vom 30.12.2015 ihre Anteile an einem bebauten Grundstück im 16. Bezirk. Der Verkauf wird durch einen Notar abgewickelt, der eine Selbstberechnung der GrEST und der ImmoEst durchführt. Es handelt sich um ein parifiziertes Zinshaus, welches zu jeweils 4/10 *Gerti* und *Nico* und zu 2/10 dem *Ferdinand* gehört. *Ferdinand* verkauft nicht. Jeder 1/10-Anteil repräsentiert eine Eigentumswohnung. Die *Gerti* und *Nico* zuzurechnenden Wohnungen sind seit der Anschaffung im Jahr 1999 vermietet. Die Wohnungen werden gemeinschaftlich bewirtschaftet. Das Ergebnis der gemeinsamen Vermietung der 8 Eigentumswohnungen wird zwischen *Gerti* und *Nico* 50 : 50 geteilt. Der Zufluss des Kaufpreises von 2 x 400.000,-- = € 800.000,-- erfolgt am 10.2.2016.

*Gerti* und *Nico* beauftragen Sie, die laufenden Einkünfte und die Grundstücksveräußerung für das Jahr 2015 zu erklären. Sie stellen in diesem Zusammenhang nachstehende Informationen zur Verfügung:

- Ankauf vom jeweils 5/10 WE-Anteile durch *Gerti* und *Nico* am 2.1.1999 um insges € 200.000,--
- Verkauf von jeweils 1/10 WE-Anteile = in Summe 2/10 WE-Anteile am 30.6.2001 um insges € 50.000,--

Die von *Gerti* und *Nico* erhaltene Aufstellung der laufenden Einkünfte lautet wie folgt:

Mieteinnahmen netto		€ 100.000,00
Sonstige Ausgaben		- € 30.000,00
Zinsen		- € 20.000,00
Kursverluste EUR – SFR		- € 10.000,00
<hr/>		
Ergebnis		€ 40.000,00
hievon Nico	50 %	€ 20.000,00
hievon Gerti	50 %	€ 20.000,00

### Aufgaben:

1. Welche Einkünfte werden in welcher Höhe im Jahr 2015 hinsichtlich der laufenden Bestandsüberlassung der 8 Wohnungen zu erklären sein? 18
2. Wie ist die Veräußerung der Wohnungseigentumsanteile zu besteuern? Gehen Sie insbesondere auf

- Einkunftsart, Jahr der Versteuerung
- Befreiungsbestimmungen
- Bemessungsgrundlage
- Steuersatz
- Erhebungsform, Zeitpunkt der Meldung der Veräußerung und der Zahlung der ImmoESt durch den Parteienvertreter
- Abgeltungswirkung

ein.

22

**40**

### 3.2.

Bert Bauer führt als Einzelunternehmer einen Baumeisterbetrieb mit Baustoffhandel in einer kleinen Ortschaft. Er wendet 2016 Beträge an nachfolgende Empfänger bzw für folgende Zwecke auf:

- a)** Anfang Jänner führt die örtliche Freiwillige Feuerwehr die jährliche Haus-sammlung durch. Bert Bauer entnimmt seiner Geldbörse einen 50-Euro-Schein, drückt diesen dem Feuerwehrmann, der an der Tür geläutet hat, in die Hand, bestätigt auf einer Liste die Übergabe der Spende und erhält auch eine Spendenbestätigung. 4
- b)** Der örtliche Sportverein führt im Mai gleichfalls eine Haussammlung, verbunden mit der Einladung zu einem Fußballspiel, durch. Bert Bauer spendet dafür € 20,--. 3
- c)** Ein im Betrieb Bert Bauers beschäftigter Dorfbewohner verunglückt bei einem Arbeitsunfall tödlich und hinterlässt seine Frau und zwei kleine Kinder. Bert Bauer übernimmt die Begräbniskosten des Arbeitnehmers. 4
- d)** Da Bert Bauer Tierfreund ist, spendet er von seinem betrieblichen Konto je € 100,-- für ein Tierheim sowie einen Verein, der sich für bessere Bedingungen für in Massentierhaltung gehaltene Schweine einsetzt. 5
- e)** Für die Errichtung des von einem örtlichen Verein betriebenen „Heimat-museums“ stellt Bert Bauer aus seinem Betrieb Baumaterialien iHv € 2.000,-- zur Verfügung. 5
- f)** Bert Bauer leistet die Hälfte des ihm vorgeschriebenen Kirchenbeitrags iHv insges € 800,-- an einen kirchennahen mildtätigen Verein und möchte diese Zahlung, weil seiner Meinung nach dadurch die Voraussetzungen für abzugs-fähige Spenden erfüllt sind, in voller Höhe steuerl geltend machen. 4
- g)** Im Sommer sucht ein schweres Hochwasser den Wohnort Bert Bauers heim. Er stellt den Hochwassergeschädigten aus dem Warensortiment seines Baustoff-handels Produkte im Verkaufswert von € 5.000,-- (netto) sowie einen Geldbe-trag von € 1.000,-- zur Verfügung. Über diese großzügigen Gesten Bert Bauers wird in der Gemeindezeitung ausführlich berichtet. 5

1. Beurteilen Sie die Abzugsfähigkeit der von Bert Bauer geleisteten Zahlungen im Einzelnen. 30
2. Welche steuerl Konsequenzen ergeben sich im Beispiel c) für die Witwe des verunglückten Arbeitnehmers? 5

**35**

### 3.3.

Geben Sie zu nachfolgendem Sachverhalt eine steuerl Beurteilung ab.

Führen Sie die Rechtsgrundlage und gegebenenfalls die Auslegung derselbigen durch die EStR und/oder die LStR an.

*Klaus* ist selbständig tätiger GF einer Steuerberatungskanzlei, an der er zu 50% beteiligt ist. Im Rahmen dieser Tätigkeit, welche als Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit nach § 22 Z 2 TS2 zu qualifizieren ist, wird ihm ein neuer PKW Marke Cermedes mit einem Anschaffungspreis iHv € 50.000,-- zur Verfügung gestellt, welchen er auch für Fahrten zwischen Wohnsitz und Kanzlei und für Privatfahrten nutzen darf. Der PKW verursacht beim Auftraggeber unter Berücksichtigung einer unternehmensrechtlichen Abschreibungsdauer von 8 Jahren unternehmensrechtliche Aufwendungen von insges € 10.000,-- pro Jahr. Mit Ausnahme der Abschreibung sind die Aufwendungen und die Betriebsausgaben gleich (vereinfachende Annahme).

Auftraggeber und Auftragnehmer schätzen, dass die Fahrten zwischen Wohnung und Kanzlei ca. 10% der jährlich zurückgelegten Wegstrecke und die Privatfahrten ca 20% der insges zurückgelegten Kilometer betragen. Diese prozentuellen Angaben werden aufgrund von Routenberechnungen mit Google Maps und einem lückenlos geführten Terminbuch retrograd glaubhaft gemacht.

Welchen geldwerten Vorteil berücksichtigt Klaus bei seiner Einnahmen-Ausgaben-Rechnung?

**10**

**85**

# TEIL 4: KÖRPERSCHAFTSTEUER

Punkte

## 4.1.

Die österr „Wolf-frisst-Schaf-GmbH“ ist als Konzernmutter an der chilenischen „Katz-und-Maus“ limited (100 %) verbunden. Die Konzernmutter bilanziert zum 31.12.

Eine Unternehmensgruppe nach den Regeln des § 9 KStG besteht seit 2013. Die Gesellschaft mit Sitz und Geschäftsleitung in Chile hat den Bilanzstichtag 30.6.2015. Die bereits nach österr Vorschriften umgerechneten ausländischen Verluste der chilenischen Tochtergesellschaft betragen wie folgt:

### in EURO (nach österreichischen Grundsätzen ermittelter Verlust)

30.6.2013	- 50.000,--
30.6.2014	- 110.000,--
30.6.2015	- 100.000,--

Nach den steuerl Verhältnissen in Chile ergeben sich folgende Verluste:

30.6.2013	- 60.000,--
30.6.2014	- 100.000,--
30.6.2015	- 120.000,--

Beschreiben und begründen Sie detailliert die steuerl Auswirkungen für die Kalenderjahre 2013 bis 2015. Welche Auswirkungen ergeben sich zudem in den Jahren 2016 und 2017? Die österr „Wolf-frisst-Schaf-GmbH“ verfügt über einen steuerl Gewinn von jährlich jeweils über € 1.000.000,--.

Anmerkung: Chile scheint nicht in der Liste des BMF vom 27.01.2015 über jene Staaten auf, mit denen eine umfassende Amtshilfe besteht.

40

## 4.2.

An der in Österreich ansässigen „International Big Business GmbH & Co KG“ sind folgende Personen beteiligt:

- 20 % Rauch GmbH, ebenfalls in Österreich ansässig
- 40 % Herr Rauch (natürliche Person im Privatbesitz)
- 40 % Frau Rauch (natürliche Person im Privatbesitz)

Die international Big Business GmbH & Co KG besitzt 35 % an der bulgarischen Black Trading Ltd. (Handel mit Waren aller Art). Die Beteiligung wurde im Jahre 2010 erworben. Die bulgarische Gesellschaft ist in der Anlage 2 zum Einkommen-

steuergesetz genannt. Die bulgarische Gesellschaft bucht die Ausschüttung im Jahre 2015 als steuerneutralen Vermögensabgang.

Die bulgarische Black Trading Ltd. hat im Dezember 2015 insges € 100.000,-- ausgeschüttet. Die Rauch GmbH hat ihren aliquoten Teil an der Dividende erhalten. Der KöSt-Satz in Bulgarien beträgt annahmegemäß 12 %. Der steuerl Gewinn der bulgarischen Gesellschaft betrug € 454.545,45. Auf Grund von Verlustvorträgen zahlt die Rauch GmbH nur die Mindest-Körperschaftsteuer gem § 24 Abs 3 KStG iHv € 1.750,- p.a.

### **Aufgabenstellung**

- a) Welche gesetzlichen Voraussetzungen gibt es für die Anwendung der internationalen Schachtelbeteiligung? Sind die Anwendungsvoraussetzungen im konkreten Fall erfüllt?
- b) Wie wird die Dividendenzahlung von der bulgarischen Gesellschaft bei der Rauch GmbH körperschaftsteuerrechtlich behandelt? Berechnen Sie die auf die Ausschüttung entfallende bulgarische Steuer. Wie wird diese in Österreich behandelt? Ergeben sich Auswirkungen für die Folgejahre?
- c) Beschreiben Sie die steuerl Konsequenzen, wenn die Beteiligung nicht der KG, sondern zur Gänze der Rauch GmbH gehört und von dieser zur Gänze im Sonder-Betriebsvermögen der KG gehalten wird?

40  
**80**

## TEIL 5: GEBÜHREN UND VERKEHRSTEUERN

**Punkte**

Geben Sie zum nachfolgenden Sachverhalt eine steuerl Beurteilung ab.

Führen Sie jeweils die Rechtsgrundlage und gegebenenfalls die Auslegung derselbigen durch die Steuerrichtlinien an.

*Bernhard* erwirbt mittels eines beidseitig unterschriebenen Patentkaufvertrages, dieser wurde von den zwei vertretenden Rechtsanwälten ausgearbeitet, vom 4.10.2016 von einer österr Universität ein medizinisches Patent. Der Kaufpreis für das in Österreich rechtsgültig angemeldete Patent beträgt:

- € 100.000,-- Zug um Zug bei Kaufvertragsunterfertigung
- € 200.000,-- bei Abschluss des ersten Lizenzvertrages von Bernhard mit dem ersten Lizenznehmer. Dieser ist aktuell nicht absehbar.
- 13% der zu vereinbarenden Lizenzerlöse der nächsten 10 Jahre, die von Bernhard mit künftigen Lizenznehmern erzielt werden. Bernhard weiß nicht, wie hoch diese Zahl sein wird, hofft aber auf € 1.000.000,-- Lizenzeinnahmen pro Jahr.

Beurteilen Sie, ob dieser Kaufvertrag einer Verkehrsteuerbelastung unterliegt. Falls ja, nehmen Sie zu

- Tatbestand
- Befreiung
- Bemessungsgrundlage
- Entstehen der Steuerschuld
- Steuerschuldner
- Haftungsverpflichtete

entsprechend Stellung.

**15**

# ABGABENRECHTLICHE KLAUSURARBEIT

am 17. Oktober 2017

**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>85</b>	
<b>Teil 4: Körperschaftsteuer</b>	<b>80</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.

### Einbringung Betrieb

#### Aufgabenstellung 1:

Die rückbezogene Entnahme ist bis maximal 50 % des Verkehrswertes des eingebrachten Betriebes (nach Berücksichtigung der anderen Vermögensveränderungen gem § 16 Abs 5 Z 1, Z 3 und Z 4) zulässig.

Verkehrswert vor rückbezogenen Maßnahmen	9.500.000,--
rückzubeziehende bare Entnahme	- 500.000,--
Verkehrswert vor vorbehaltener Entnahme	9.000.000,--
davon 50 % = maximale vorbehaltene Entnahme	4.500.000,--

Die gewünschte vorbehaltene Entnahme von € 1.000.000,-- ist von der 50 %-Grenze gedeckt.

Eine Verzinsung ist gem § 18 Abs 3 UmgrStG mit steuerl Wirkung ab dem 1.1.2017 möglich.

6

#### Aufgabenstellung 2:

Einbringungsbilanz gem § 15 UmgrStG			
bebaute Grundstücke	3.000.000	Einbringungskapital	1.000.000
sonstiges	1.000.000	Rückstellungen	1.000.000
Anlagevermögen		Verbindlichkeiten	3.000.000
5 %-Anteil an <i>Delikat-GmbH</i>	500.000	Verb. gem § 16 Abs 5 Z 1 UmgrSt	500.000
Umlaufvermögen	2.000.000	Verb. gem § 16 Abs 5 Z 2 UmgrSt	1.000.000
	6.500.000		6.500.000

8

#### Aufgabenstellung 3:

Verkehrswert eingebrachter Betrieb	8.000.000	(= 50 %)
Verkehrswert <i>Intergourmet-GmbH</i> vor Einbringung	8.000.000	(= 50 %)
Verkehrswert <i>Intergourmet-GmbH</i> nach Einbringung	16.000.000	(= 100 %)

§ 19 Abs 2 Z 2 UmgrStG: Der Einbringende wird mit bestehenden Anteilen an der übernehmenden Gesellschaft abgefunden (der Investor tritt die Hälfte seiner Anteile an *Herrn Huber* ab).

5

#### **Aufgabenstellung 4:**

Es kommt zur Erweiterung einer internationalen Schachtelbeteiligung gem 18 Abs 4 Z 1 UmgrStG. Die stillen Reserven in der bisher nicht begünstigten eingebrachten 5 %-Quote (500.000) sind evident zu halten.

5

#### **Aufgabenstellung 5:**

Gem § 20 Abs 2 Z 1 UmgrStG entsprechen die steuerl Anschaffungskosten von *Herrn Huber* für den 50 %-Anteil an der *Intergourmet-GmbH* seinem steuerl Einbringungskapital von € 1.000.000,--.

3

#### **Aufgabenstellung 6:**

Das steuerl Einlagenevidenzkonto gem § 4 Abs 12 EStG wird um den Wert des positiven steuerl Einbringungskapitals aufgestockt.

Einlagenevidenzkonto gem § 4 Abs 12 EStG nach Einbringung:

Stammkapital € 1.000.000,--

Kapitalrücklage € 4.000.000,--

4

#### **Aufgabenstellung 7:**

<b>Bilanz der <i>Intergourmet-GmbH</i> nach Einbringung</b>			
bebaute Grundstücke	3.000.000	Stammkapital	1.000.000
Sonstiges	1.000.000	Kapitalrücklagen	4.000.000
Anlagevermögen			
20%-Anteil an Delikat-GmbH	1.500.000	Rückstellungen	1.000.000
70%-Anteil an Well Ltd	1.000.000	Verbindlichkeiten	4.000.000
Umlaufvermögen	5.000.000	Verb. gem § 16 Abs 5 Z 1 UmgrStG	500.000
		Verb. gem § 16 Abs 5 Z 2 UmgrStG	1.000.000
	11.500.000		11.500.000

8

#### **Aufgabenstellung 8:**

Die Meldung erfolgt gem § 13 UmgrStG an das Finanzamt der *Intergourmet-GmbH* sowie gem § 43 UmgrStG an das Finanzamt von *Herrn Huber* bis spätestens 30.9.2017 (Postaufgabe). Die zuständige Behörde für die fristgerechte Meldung ist das Finanzamt der übernehmenden Gesellschaft.

4

#### **Aufgabenstellung 9:**

Die Einbringung löst gem § 4 Abs 1 iVm § 7 Abs 1 Z 2 lit c GrEStG 0,5 % Grunderwerbsteuer vom Grundstückswert der eingebrachten Liegenschaft aus. → anfallende GrESt: 0,5 % von € 5.000.000,-- = € 25.000,--

3

## Aufgabenstellung 10:

Der Übergang hinsichtlich Umsatzsteuer und Lohnabgaben erfolgt nicht rückwirkend. Vereinfachend erfolgt der Übergang mit Ablauf des Monats der fristgerechten Meldung der Einbringung beim Finanzamt, dies wäre mit Ablauf des 30.9.2017 (vgl. dazu UmgrStR 2002, Rz 1221 bzw 1217).

4

**50**

### 1.2.

## **Immobilien und Beteiligung im Rechtsformvergleich**

### Aufgabenstellung 1:

Die **Einlage des Grundstücks** ist mangels Anwendbarkeit des UmgrStG (kein Vermögen iSd § 12 Abs 2 UmgrStG) ein Tausch gem § 6 Z 14 EStG zum gemeinen Wert (€ 3.500.000,--). Nach Abzug der Anschaffungskosten (€ 2.000.000,--) ergibt sich gem § 30 Abs 3 EStG ein Überschuss iHv € 1.500.000,--, welcher der 30 %igen ImmoEST iHv € 450.000,-- unterliegt.

3

Die Einlage des Grundstücks erfolgt ohne Gegenleistung (ohne Kapitalerhöhung), daher kommt grunderwerbsteuerlich der Stufentarif vom Grundstückswert (€ 3.000.000,--) zur Anwendung: 0,5 % von € 250.000,-- zuzügl 2 % von € 150.000,-- zuzügl 3,5 % von € 2.600.000,-- = € 95.250,--.

3

Die **Einlage der 35 %igen GmbH-Beteiligung** fällt unter Art III UmgrStG (ab 25 % Beteiligungshöhe Vermögen iSd § 12 Abs 2 Z 3 UmgrStG). Die Einlage ist ertragsteuerneutral mit Fortführung der Anschaffungskosten in der übernehmenden *B-GmbH*.

2

Bei der *B-GmbH* entsteht eine internationale Schachtelbeteiligung (§ 10 Abs 2 KStG, 10 % und rückwirkend seit 1.12.2015 ein Jahr Behaltefrist erfüllt). Die Veräußerung im Dezember 2016 ist insoweit nicht steuerneutral nach § 10 Abs 3 KStG, als die bis zum Einbringungstichtag gewachsenen stillen Reserven gem § 18 Abs 4 UmgrStG evident zu halten waren (€ 1.800.000,-- Teilwert abzügl € 1.000.000,-- Anschaffungskosten = € 800.000,--), dh 25 % Körperschaftsteuer auf € 800.000,--, das sind € 200.000,--.

7

Die **Einlage der KG-Beteiligung** fällt unter Art III UmgrStG (Mitunternehmerbeteiligung; Vermögen im Sinne des § 12 Abs 2 Z 2 UmgrStG). Die Einlage ist ertragsteuerneutral mit Fortführung der Buchwerte in der übernehmenden *B-GmbH*.

2

Die Einlage der *KG-Beteiligung* unterliegt der GrEST gem § 1 Abs 2a GrESTG, da mindestens 95 % der Anteile an einer KG mit Grundstücksbesitz übertragen wurden. Die GrEST beträgt 0,5 % vom Grundstückswert, das sind 0,5 % von € 2.500.000,-- = € 12.500,--.

3

## Aufgabenstellung 2:

Die **Widmung des Grundstücks** unterliegt wie die GmbH-Einlage der GrEST in Höhe des Stufentarifs vom Grundstückswert, dh wie in Aufgabenstellung 1 GrEST iHv € 95.250,--. Zusätzlich fällt 2,5 % Stiftungseingangssteueräquivalent vom Grundstückswert (€ 3.000.000,--) an (als Teil der GrEST), das sind € 75.000,--. Die GrEST beträgt in Summe € 170.250,--.

3

Die **Widmung der GmbH-Beteiligung** unterliegt der 2,5 %igen Stiftungseingangssteuer vom gemeinen Wert (€ 2.000.000,--), dh iHv € 50.000,--.

2

Die **Widmung der KG-Beteiligung** unterliegt der 2,5 %igen Stiftungseingangssteuer vom Teilwert (€ 3.000.000,--), dh iHv € 75.000,--.

Da § 12 BewG den Teilwert für das Betriebsvermögen eines Einzelunternehmens vorsieht und der Fall einer KG nicht ausdrücklich im gemäß § 1 Abs 5 letzter Satz StiftEG für die Stiftungseingangssteuerbasis maßgeblichen ersten Teil des BewG angesprochen wird, kann als alternative Lösung auch der gemeine Wert als Stiftungseingangssteuerbasis angenommen werden (zumal dieser gemäß § 10 Abs 1 BewG dann anwendbar wäre, wenn der Teilwert nicht als Steuerbasis in Betracht kommt).

Sollte zusätzlich zur 2,5%igen Stiftungseingangssteuer das 2,5%ige Stiftungseingangssteueräquivalent gemäß § 7 Abs 2 GrESTG angeführt werden, ist dies auch als richtig zu bewerten, da der Wortlaut des § 7 Abs 2 GrESTG eine solche Interpretation erlaubt.

2

Die Widmung der KG-Beteiligung unterliegt der GrEST gem § 1 Abs 2a GrESTG, da mindestens 95 % der Anteile übertragen wurden. Die GrEST beträgt 0,5 % vom Grundstückswert, das sind 0,5 % von € 2.500.000,-- = € 12.500,--.

3

Die **Widmungen** an die Privatstiftung sind **ertragsteuerneutral**. Die Anschaffungskosten des Grundstücks und der GmbH-Beteiligung sowie die steuerl Buchwerte der KG-Beteiligung werden von der Privatstiftung fortgeführt.

2

Der **Verkauf der Beteiligung** führt zu einem grundsätzlich zwischensteuerpflichtigen Veräußerungsüberschuss gem § 27 Abs 3 EStG iVm § 13 Abs 3 KStG iHv € 2.200.000,-- Erlös minus € 1.000.000,-- Anschaffungskosten des Stifters, ds € 1.200.000,--. Die Zuwendungen an Begünstigte (€ 1.000.000,--) werden zuerst mit den Bankzinsenerträgen (€ 200.000,--) verrechnet. Der restliche Betrag (€ 800.000,--) kann vom Veräußerungsüberschuss (€ 1.200.000,--) abgezogen werden.

4

Der verbleibende Veräußerungsüberschuss (€ 400.000,--) kann gem § 13 Abs 4 KStG einem steuerfreien Betrag zugeführt werden (Übertragung stiller Reserven) und binnen 12 Monaten ab der Veräußerung auf neu angeschaffte konzernfremde Kapitalbeteiligungen von über 10 % oder aber auf solche neuen Anteile aus Kapitalerhöhungen (über 10 %) übertragen werden.

4

**40**

**90**

## TEIL 2: UMSATZSTEUER

Punkte

### 2.1.

#### Anschaffung und Betrieb eines Elektroautos (2016)

Gemäß § 12 Abs 2 Z 2 lit b UStG sind die Vorsteuern, die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträdern stehen, vom Abzug ausgeschlossen.

Dies gilt jedoch nicht für Personenkraftwagen ohne CO<sub>2</sub>-Ausstoß (§ 12 Abs 2 Z 2a UStG). Frau *Pinter* kann daher den vollen Vorsteuerabzug aus der Anschaffung des Fahrzeugs iHv € 6.400,-- vornehmen, weil sie es zu mehr als 10% für die Erzielung steuerpflichtiger Umsätze (aus der Tätigkeit als Immobilienmaklerin) nutzt. 3

Die private Verwendung des zum Vorsteuerabzug berechtigenden Personenkraftwagens ist gem § 3a Abs 1a Z 1 UStG als fiktive Dienstleistung steuerbar und zum Normalsteuersatz steuerpflichtig („Verwendungseigenverbrauch“).

Bemessungsgrundlage sind die anteiligen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Kosten (§ 4 Abs 8 lit b UStG). Dazu wird nach hL auch die anteilige AfA gezählt. Bei einem derartigen Personenkraftwagen sieht § 8 Abs 6 EStG eine Nutzungsdauer von 8 Jahren vor. Diese wird auch der Berechnung der Kosten gem § 4 Abs 8 lit b UStG zugrunde gelegt.

Anteilige AfA:  $32.000/8 = € 4.000,--$ , davon 25% privat: € 1.000,--

Service etc: € 3.000,--, davon 25% privat: € 750,--

gesamt fiktive Dienstleistung: € 1.750,--, steuerpflichtig mit 20%

4  
7

### 2.2.

#### Ein- und Verkauf von Gemüsepflanzen (2016)

Es handelt sich um ein Reihengeschäft. Die bewegte Lieferung ist die Lieferung des *I* an *F*, weil *F* die Beförderung beauftragt und keine Anhaltspunkte für eine davon abweichende Zuordnung der bewegten Lieferung im Sachverhalt erkennbar sind. Diese bewegte Lieferung ist in Italien ausgeführt (§ 3 Abs 8 UStG) und in Österreich nicht steuerbar. 2

*F* bewirkt in Österreich (gemäß Art. 3 Abs. 8 UStG dort, wo sich der Gegenstand am Ende der Warenbewegung befindet) als Empfänger der innergemeinschaftlichen Lieferung des *I* einen innergemeinschaftlichen Erwerb. Dieser ist steuerpflichtig und unterliegt dem Steuersatz von 13% (§ 29 Abs. 8 iVm. § 10 Abs. 3 Z 1 UStG iVm Z 3 der Anlage 2).

Gemäß Art. 12 Abs. 1 Z 1 UStG kann *F* den Vorsteuerabzug aus dem innergemeinschaftlichen Erwerb (13% von € 15.000, das sind € 1.950 geltend machen. 2

Die anschließende ruhende Lieferung des *F* an *M* ist in Österreich steuerbar und steuerpflichtig (§ 3 Abs 7 UStG).

Es kommt der ermäßigte Steuersatz von 13% (lebende Pflanzen) zur Anwendung (§ 10 Abs 3 Z 1 UStG iVm Z 3 der Anlage 2). *M* kann aus der Rechnung des *F* grundsätzlich den Vorsteuerabzug vornehmen (§ 12 Abs 1 Z 1 lit a UStG). 1

Da *F* dem *M* aber nur 10%, statt richtig 13% USt in Rechnung gestellt hat, kann *M* nur den ausgewiesenen Betrag von € 2.000,-- abziehen. 2

*F* schuldet hingegen den aus dem Gesamtentgelt herausgerechneten Betrag:

22.000: 113\*13 = € 2.530,97

Anmerkung: Bei einer Nettopreisvereinbarung und Sollbesteuerung des *F* zwischen *F* und *M* wäre auch eine Steuerschuld iHv 13% von € 20.000,--, also € 2.600,-- denkbar. [Die vollen Punkte werden auch dann vergeben, wenn die Anmerkung mit der Nettopreisvereinbarung nicht angeführt wird]. 2

Der Ort der Gütertransportleistung, die *P* an *F* erbringt, richtet sich nach § 3a Abs 6 UStG. Das ist der Ort, von dem aus der Empfänger *F* sein Unternehmen betreibt, also Österreich. Die Güterbeförderung ist in Österreich daher steuerbar und steuerpflichtig. 1

Gemäß § 19 Abs 1 2. Satz UStG kommt es ua dann zum Übergang der Steuerschuld auf den Empfänger einer sonstigen Leistung, wenn der leistende Unternehmer im Inland weder sein Unternehmen betreibt noch eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte hat und der Leistungsempfänger Unternehmer iSd § 3a Abs 5 Z 1 und 2 UStG ist. Diese Voraussetzungen sind erfüllt. *F* schuldet daher die für die Transportleistung des *P* anfallende Umsatzsteuer. Gemäß § 12 Abs 1 Z 3 UStG kann er diese als Vorsteuer abziehen.

Da § 12 Abs 1 Z 3 UStG den Vorsteuerabzug nicht vom Vorhandensein einer Rechnung abhängig macht, sind allfällige Formfehler der Rechnung kein Hindernis für dessen Geltendmachung. 3

**13**

### 2.3.

#### **Einkauf Röntgenapparat durch Tierärztin (2016)**

Die Umsätze der Dr. *Koller* als Tierärztin unterliegen dem Normalsteuersatz. Da sie selbst nur steuerpflichtige Umsätze ausführt, ist sie grundsätzlich berechtigt, jene Steuerbeträge als Vorsteuer abzuziehen, die aus Eingangsleistungen resultieren, die sie für ihr Unternehmen bezogen hat. 2

Findet keine Überrechnung gem § 215 Abs 4 BAO in Höhe der gesamten auf die Lieferung oder sonstige Leistung entfallenden Umsatzsteuer auf das Abgabenkonto des Leistungserbringers statt, ist bei einem Unternehmer, der seine Umsätze nach vereinnahmten Entgelten (§ 17) besteuert, zusätzliche Voraussetzung, dass die

Zahlung geleistet worden ist. Dies gilt nicht bei Unternehmen im Sinne des § 17 Abs 1 zweiter Satz oder wenn die Umsätze des Unternehmers nach § 1 Abs 1 Z 1 und 2 im vorangegangenen Veranlagungszeitraum € 2.000.000,- übersteigen (§ 12 Abs 1 Z 1 lit a UStG).

Istversteuerer sind gem § 17 Abs 1 UStG ua Unternehmer, die eine Tätigkeit im Sinne des § 22 Z 1 EStG ausüben. Dazu gehören auch Tierärzte (§ 22 Z 2 lit b EStG). Die Umsätze der Dr. *Koller* überschreiten mit € 300.000,-- nicht die Grenze von € 2.000.000,--.

Dr. *Koller* kann daher die in den Zahlungen der ersten beiden Raten (€ 23.200,--) enthaltene Umsatzsteuer (€ 3.866,67) im Jahr 2016 als Vorsteuer abziehen. 5

### **1. Möglichkeiten zur Vorsteueroptimierung**

Das Finanzamt hat gem § 17 Abs 1 letzter Satz UStG auf Antrag zu gestatten, dass ein Unternehmer im Sinne des § 17 Abs 1 erster Satz UStG die Steuer für die mit diesen Tätigkeiten zusammenhängenden Umsätze nach den vereinbarten Entgelten berechnet (Sollbesteuerung). Dr. *Koller* könnte einen solchen Antrag stellen. Eine Abweisung eines solchen Antrages sieht das UStG nicht vor.

Diesfalls könnte sie die gesamte Vorsteuer iHv € 19.200,-- mit Erhalt des Geräts samt Rechnung des X abziehen. 3

### **2. Möglichkeiten zur Vorsteueroptimierung**

Dr. *Koller* kann mittels Antrag nach § 215 Abs 4 BAO eine Überrechnung ihres Vorsteuerguthabens auf das Abgabenkonto des X bewirken. Diesfalls kommen die Einschränkungen des Vorsteuerabzugs für Istversteuerer nicht zur Anwendung und Dr. *Koller* kann den vollen Vorsteuerabzug wie ein Sollversteuerer vornehmen.

Voraussetzung ist die Überrechnung des gesamten auf die Lieferung entfallenden Umsatzsteuerbetrages. Besteht beispielsweise auf dem Finanzamtskonto der Dr. *Koller* nicht das erforderliche Guthaben und kommt es nicht zur (vollen) Überrechnung, so bleibt es bei den Einschränkungen des Vorsteuerabzugs für Istversteuerer. 3

### **Empfehlung**

Da Variante 2 (Überrechnung) nicht erfordert, dass Dr. *Koller* ihre eigenen Umsätze nach Sollgrundsätzen versteuert, ist – wenn X mit diesem Vorgehen einverstanden ist – diese Variante idR die vorteilhaftere. 2

**15**

## **2.4.**

### **Landwirtschaftliche Besteuerung (2016)**

Die Erklärung, die landwirtschaftlichen Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften zu besteuern, bindet den Unternehmer für mindestens fünf Kalenderjahre. Sie kann nur mit Wirkung vom Beginn eines Kalenderjahres an widerrufen werden.

Der Widerruf ist spätestens bis zum Ablauf des Jänner dieses Kalenderjahres gegenüber dem Finanzamt zu erklären.

Die 5 Jahre Bindungsfrist ist bereits verstrichen. Herr *Mayer* hat demnach bis einschließlich 31.1.2016 Zeit, diese Erklärung abzugeben. 2

Herr *Mayer* erfüllt die Anforderung des § 22 UStG sowohl hinsichtlich seiner Umsatzhöhe als auch hinsichtlich des Einheitswerts seiner Landwirtschaft (§ 22 UStG iVm § 125 BAO).

Rechtsfolge der pauschalen Besteuerung der Landwirtschaft: Es wird die Steuer für diese Umsätze mit 10% bzw. 13% der Bemessungsgrundlage festgesetzt. Die diesen Umsätzen zuzurechnenden Vorsteuerbeträge werden jeweils in gleicher Höhe festgesetzt. 2

Gemäß § 12 Abs 12 UStG liegt eine Änderung der Verhältnisse, die für den Vorsteuerabzug maßgebend sind, auch vor, wenn die Änderung darin besteht, dass ein Wechsel in der Anwendung der allgemeinen Vorschriften und der Vorschriften des § 22 UStG für den Vorsteuerabzug vorliegt. Dies ist bei Herrn *Mayer* der Fall.

Da der Wechsel von der Normalbesteuerung in die Pauschalierung erfolgt, kommt es, soweit die sonstigen Voraussetzungen des § 12 Abs 10 ff UStG erfüllt sind, zu einer negativen Vorsteuerberichtigung. 2

### **Erntemaschine**

Auf die Erntemaschine entfällt ein Umsatzsteuerbetrag von € 15.000,--. Da es sich um einen beweglichen Gegenstand des Anlagevermögens handelt, kommt der Berichtigungszeitraum von 5 Jahren zur Anwendung. Dieser ist 2016 noch nicht abgelaufen.

Bei einer gesamten Vorsteuer von € 15.000,-- entfällt auf das Jahr 2016 ein anteiliger Betrag von € 3.000,--. Dieser ist negativ zu berichtigen. 3

### **Gebäude**

Bei Gebäuden besteht grundsätzlich ein Berichtigungszeitraum von 20 Jahren. Es ist jedoch § 28 Abs 39 Z 4 UStG zu beachten: Die Änderungen in § 12 Abs 12 sowie in § 22 Abs 1 und Abs 2 UStG sind ab dem Veranlagungsjahr 2014 anzuwenden. Zusätzliche Voraussetzung ist, dass die erstmalige Verwendung oder Nutzung durch den Unternehmer in seinem Unternehmen als Anlagevermögen nach dem 31.12.2013 erfolgt (UStR Rz 2857b)

Herr *Mayer* hat das Gebäude bereits im Jahr 2010 in Verwendung genommen. Eine negative Vorsteuerberichtigung hat daher nicht zu erfolgen. 3

### **Umlaufvermögen**

Eine Vorsteuerberichtigung hat nach Ansicht der Finanzverwaltung (UStR Rz 2857c) nur in jenen Fällen zu erfolgen, in denen Gegenstände zugekauft wurden. Für selbst erzeugte Produkte ist die Vorsteuerberichtigung grundsätzlich nicht



durchzuführen. Eine Vorsteuerberichtigung ist darüber hinaus für zugekaufte Gegenstände des Umlaufvermögens nur dann vorzunehmen, wenn im Zeitpunkt der Änderung der Verhältnisse die körperliche und wirtschaftliche Grundfunktion der Gegenstände durch die land- und forstwirtschaftliche Nutzung nicht bereits endgültig verloren gegangen ist.

Da Herr *Mayer* eine negative Vorsteuerberichtigung vorzunehmen hat, wird er diese (restriktive) Ansicht teilen.

Es kommt daher zu keiner Vorsteuerberichtigung iZm dem selbst produzierten Warenbestand. Eine negative Berichtigung iZm den Düngemitteln und Verbrauchsgütern, die er in den Jahren 2014 und 2015 um € 5.000,-- plus Umsatzsteuer erworben hat, ist im Ausmaß von € 1.000,-- jedoch vorzunehmen. § 12 Abs 11 UStG sieht weder Fristen noch Aliquotierungen vor und ist iZm mit einem Wechsel der Besteuerung nach § 22 UStG ab dem Veranlagungsjahr 2014 anzuwenden (§ 28 Abs 39 Z 4 UStG).

4

16

## 2.5.

### Lieferungen ins Ausland (2016)

#### 2.5.2016

Es handelt sich um eine Ausfuhrlieferung im Versandungsfall (*Wilmer* nimmt die Warenbewegung ins Drittland selbst vor). Diese ist gem § 6 Abs 1 Z 1 iVm § 7 Abs 1 Z 1 UStG echt steuerfrei.

Die vom ungarischen Frachtführer für *Wilmer* bewirkte Güterbeförderung ist gem § 3a Abs. 6 UStG am Empfängerort, also in Österreich steuerbar. Die Leistung ist gem § 6 Abs 1 Z 3 lit a sublit bb UStG ebenfalls echt steuerfrei. Mangels entstandener Steuerschuld kommt es auch nicht zum Übergang der Steuerschuld auf *Wilmer*.

3

#### 7.5.2016

Es liegt ebenfalls eine Lieferung in ein Drittland vor. Da der Abnehmer die Warenbewegung bewirkt, müssen die Anforderungen des § 7 Abs 1 Z 2 UStG (Abholfall) gegeben sein, damit die Lieferung steuerfrei ist.

§ 7 Abs 1 Z 2 UStG erfordert einen ausl Abnehmer. Dieser liegt im gegebenen Fall nicht vor. Die Lieferung ist daher steuerbar und steuerpflichtig in Österreich.

Auf die Lieferung von zubereitetem Futter kommt nach § 10 Abs 3 Z 1 UStG iVm Anlage 2 Z 7 der ermäßigte Steuersatz von 13% zur Anwendung.

3

#### 10.5.2016

Die Lieferung von Österreich nach Deutschland an den deutschen Unternehmer ist eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung (Art 6 Abs 1 Z 1 iVm Art 7 UStG). *Wilmer* hat die Lieferung in seiner Zusammenfassenden Meldung zu erfassen (Art 21 Abs 3 UStG).

2

Die vom ungarischen Frachtführer für *Wilmer* bewirkte Güterbeförderung ist gem § 3a Abs 6 UStG am Empfängerort, also in Österreich steuerbar. Die Leistung ist mit dem Normalsteuersatz steuerpflichtig.

Da der ungarische Leistungserbringer in Österreich keine an der Leistung beteiligte Betriebsstätte unterhält, kommt es gem § 19 Abs 1 2. Satz UStG zum Übergang der Steuerschuld (€ 90,-) auf *Wilmer*. *Wilmer* ist nach § 12 Abs 1 Z 3 UStG zum Vorsteuerabzug berechtigt.

2

**10**

## **2.6.**

### **Reparatur einer Maschine (2016)**

*Ö* übernimmt einen von *D* bereitgestellten beweglichen Gegenstand, um daran Arbeiten auszuführen. Diese Leistung ist als Werkleistung anzusehen. Ihr Ort bestimmt sich nach § 3a Abs 6 UStG und liegt dort, wo *D* sein Unternehmen betreibt, also in Deutschland. Die Leistung ist in Österreich daher nicht steuerbar.

2

Da *Ö* an *D* im übrigen Gemeinschaftsgebiet eine steuerpflichtige sonstige Leistung ausgeführt hat, für die der Leistungsempfänger entsprechend Art 196 der Richtlinie 2006/112/EG in der Fassung der Richtlinie 2008/8/EG die Steuer schuldet, hat *Ö* den Umsatz (€ 2.500,-) in seiner zusammenfassenden Meldung unter Angabe der UID-Nummer des *D* zu erfassen (Art 21 Abs 3 UStG).

2

*D* könnte in Österreich einen innergemeinschaftlichen Erwerb bewirken. Als solcher gilt nach Art 1 Abs 3 UStG auch das Verbringen eines Gegenstandes des Unternehmens aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet in das Inland durch einen Unternehmer zu seiner eigenen Verfügung, ausgenommen zu einer nur vorübergehenden Verwendung.

Eine vorübergehende Verwendung liegt nach Art 1 Abs 3 lit e UStG vor: Der Gegenstand gelangte für Arbeiten an dem Gegenstand durch einen anderen Unternehmer (hier: *Ö*) ins Inland und wurde nach Erbringung der sonstigen Leistung wieder zur Verfügung des *D* in den Mitgliedstaat zurückgebracht, von dem aus der Gegenstand versendet oder befördert worden ist. Dass der Gegenstand nicht nach München, sondern nach Köln geht, ist unschädlich.

Das Verbringen des Krans nach Österreich ist daher nicht steuerbar. Das gleiche gilt für den Rücktransport des Krans nach Deutschland, der mangels innergemeinschaftlichen Erwerbs in Österreich, umsatzsteuerrechtlich unverändert Deutschland zuzuordnen ist.

3

**7**

## 2.7.

### **Erzeugung von elektrischem Strom mittels einer Photovoltaikanlage (2016)**

Durch die Errichtung und den Betrieb der Photovoltaikanlage wird Herr *Zobler* Unternehmer iSd UStG. Sein Jahresumsatz beträgt  $10.000 \times € 0,05 = € 500,-$ . Er ist demnach Kleinunternehmer gem § 6 Abs 1 Z 27 UStG.

Um Vorsteuern abziehen zu können muss er auf die Anwendung der Kleinunternehmerbefreiung verzichten (§ 6 Abs. 3 UStG). Dieser Verzicht bindet ihn 5 Kalenderjahre. 3

Die Förderung des Bundeslandes X zur Errichtung der Anlage ist als Zuschuss zur Anschaffung von Wirtschaftsgütern nicht steuerbar, denn sie wird nicht iZm einem Leistungsaustausch gezahlt. Als echter Zuschuss mindert sie auch nicht die abziehbaren Vorsteuern. 2

Die Umsätze aus den Stromlieferungen sind steuerbar und mit dem Normalsteuersatz steuerpflichtig.

Für diese Umsätze kommt es gem § 19 Abs 1d iVm § 1 und § 2 Z 2 UStBBKV zum Übergang der Steuerschuld auf den Abnehmer, die E-Strom Handels AG. Herr *Zobler* haftet für diese Steuer (§ 1 UStBBKV) 3

Herr *Zobler* kann sowohl aus der Errichtung der Anlage als auch aus deren Betrieb den vollen Vorsteuerabzug vornehmen (€ 2.400,- und € 30,-). Zur Subvention siehe oben. 2

Aufwendungen zur Errichtung eines Daches sind nicht der unternehmerischen Tätigkeit zuzurechnen und daher nicht abziehbar (VwGH 1.6.2017, Ro 2016/15/0027). 2

Um die Vorsteuern in Anspruch nehmen zu können und seine Umsätze zu erklären muss Herr *Zobler* sich beim Finanzamt als Unternehmer erfassen lassen. Er muss eine Umsatzsteuerjahreserklärung einbringen.

In den Voranmeldungszeiträumen (Quartalen), in denen sich keine Vorauszahlung ergibt, ist Herr *Zobler* von der Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung befreit (§ 21 Abs 1 UStG iVm V BGBl II 1998/206 idgF). Zur Geltendmachung eines Vorsteuerüberhangs ist die Abgabe einer Voranmeldung im jeweiligen Voranmeldungszeitraum erforderlich. 3

**15**

## 2.8.

### Insolvenz eines Kunden (2016)

Durch den durch die Insolvenz eingetretenen Ausfall der Kaufpreisforderungen kommt es bei X zu einer Minderung der Bemessungsgrundlage gem § 16 Abs 3 Z 1 UStG.

Dies betrifft allerdings nur die beiden Lieferungen nach Klagenfurt, nicht jene in die Schweiz. Diese war als Ausfuhrlieferung gem § 6 Abs 1 Z 1 iVm § 7 Abs 1 Z 1 UStG echt steuerfrei. Änderungen der Bemessungsgrundlage sind jedoch nach § 16 Abs 1 UStG nur bei steuerpflichtigen Umsätzen zu berücksichtigen.

X kann gemäß § 16 Abs 3 Z 1 UStG insges € 10.400,-- bereits gezahlter Umsatzsteuer vom Finanzamt zurückfordern.

4

Die Zahlung der Versicherung aus dem Titel der Warenkreditversicherung ändert nichts am Vorliegen einer Minderung der Bemessungsgrundlage der Lieferung des X an Y im September des Vorjahres. Sie ist als echter Schadenersatz aber nicht steuerbar.

2

Eine Rechnungsberichtigung iZm der Minderung der Bemessungsgrundlage ist in diesem Fall nicht erforderlich.

1

**Z**

**90**

## TEIL 3: EINKOMMENSTEUER

Punkte

### 3.1.

#### Aufgabe 1:

Das Jahr 2015 ist im Sinne von § 188 BAO ausgelegt durch Erlass AÖF 2010/36 einheitlich und gesondert im Jahr 2015 wie folgt zu erklären:

#### Einkünfte aus V + V, Feststellungserklärung § 188 BAO

Mieteinnahmen netto		€ 100.000,00
Sonstige Werbungskosten	-	€ 30.000,00
Zinsen	-	€ 20.000,00
AfA	-	€ 1.920,00
<hr/>		
ÜS der Einnahmen über die Wk		€ 48.080,00
hievon Nico	50 %	€ 24.040,00
hievon Gerti	50 %	€ 24.040,00

#### Im Detail:

Kursverluste aus Fremdwährungskrediten sind nur im betrieblichen Bereich absetzbar. Außerbetrieblich können diese nur nach Maßgabe des § 27 Z 8 EStG gegen realisierte Wertsteigerungen verrechnet werden.

Die Absetzung für Abnutzung stellt nach Maßgabe von § 16 Abs 1 Z 8 EStG Werbungskosten dar:

Gebäude		€ 200.000,00
hievon G+B	20%	€ 40.000,00
hievon Gebäude	80%	€ 160.000,00
Gebäude		€ 160.000,00
RBW-Abgang 2001		-€ 32.000,00
AK nach Verkauf 2001		€ 128.000,00
Afa	1,50%	-€ 1.920,00

18

#### Aufgabe 2:

Es liegt im Jahr 2015 kein gewerblicher Grundstückshandel, sondern vielmehr eine vermögensverwaltende Vermietung und Verpachtung vor (§ 28 EStG ausgelegt durch EStR 2000 Rz 5440 – 5444a).

Die Veräußerung stellt eine private Grundstücksveräußerung nach § 30 EStG dar, welche mit Zufluss des Veräußerungspreises im Jahr 2016 versteuert wird.

Es kommen keine Befreiungsbestimmungen im Sinne von § 30 Abs 2 EStG zur Anwendung.

Die Bemessungsgrundlage kann nach § 30 Abs. 4 EStG pauschal ermittelt werden, weil das Grundstück am 31.3.2012 nicht steuerverfangen war.

Verkauf:		Gerti	Nico	Summe
Erlös		€ 400.000,00	€ 400.000,00	€ 800.000,00
pauschale AK	86%	-€ 344.000,00	-€ 344.000,00	-€ 688.000,00
Überschuss		€ 56.000,00	€ 56.000,00	€ 112.000,00
ImmoESt	25%	-€ 14.000,00	-€ 14.000,00	-€ 28.000,00

§ 30a Abs 1 iVm § 124b Z 276 S2 EStG: Der Steuersatz beträgt bei Veräußerungen bis zum 31.12.2015 25%; dies selbst dann, wenn der Zufluss erst danach stattfindet. Der Begriff „Veräußerung“ stellt auf das Verpflichtungsgeschäft ab. § 30 Abs 1 EStG ausgelegt durch EStR 2000 Rz 6623

§ 30b, § 30c EStG: Erhebungsform ImmoESt.

- Die Veräußerung ist vom Parteienvertreter nach § 30c Abs 2 EStG gleichzeitig mit der Selbstberechnung der GrESt zu melden. Das ist wiederum der Zeitpunkt des Verpflichtungsgeschäftes (= KV).
- Die ImmoESt ist am 15. des zweitfolgenden Monats nach Zufluss zu bezahlen.

§ 30a Abs 1 und § 30b Abs 2 EStG ausgelegt durch EStR 2000 Rz 6722: Die Steuer ist abgegolten; der Vorgang muss im steuerl Privatvermögen nicht erklärt werden.

22

**40**

### 3.2.

**Anmerkung:** Die von den Kandidatinnen und Kandidaten zu erstellende Lösung des Beispiels muss nicht so ausführlich begründet wie in der Musterlösung ausfallen.

#### 1. Abzugsfähigkeit der von Bert Bauer geleisteten Zahlungen

**a)** Die Spende an die **Freiwillige Feuerwehr** erfolgt aus dem Privatvermögen („Geldbörse“) Bert Bauers. Sie ist somit als Sonderausgabe gem § 4a Abs 2 Z 4 EStG (Zweckverfolgung: „Aufgaben der Feuerpolizei, der örtlichen Gefahrenpolizei und des Katastrophenschutzes“) bzw Abs 6 (Empfänger ua Freiwillige Feuerwehren) iVm § 18 Abs 1 Z 7 EStG insoweit abzugsfähig, als sie zusammen mit Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen iSd § 4a EStG insges 10% des sich nach Verlustausgleich ergebenden Gesamtbetrages der Einkünfte nicht übersteigen.

4

**b)** Die Spende an den **örtlichen Sportverein** ist weder als Betriebsausgabe noch als Sonderausgabe abzugsfähig. Sportvereine sind (von Dachverbänden von Behindertensportorganisationen abgesehen; vgl § 4a Abs 4 lit d EStG) in § 4a EStG nicht als potentielle Spendenempfänger angeführt.

3

c) Die Übernahme der Aufwendungen für **Begräbniskosten** von im Dienst verunglückten Arbeitnehmern stellen Betriebsausgaben nach dem allgemeinen Betriebsausgabenbegriff des § 4 Abs 4 EStG dar (vgl. Jakom/*Lenneis*, EStG<sup>9</sup>, § 4, Rz 330, Stichwort „Begräbniskosten“; EStR Rz 1409).

4

d) Die Spende Bert Bauers an das **Tierheim** ist, sofern dieses behördlich genehmigt ist, gem § 4a Abs 2 Z 3 lit e EStG abzugsfähig. Sie stellt eine Betriebsausgabe dar, da die Zuwendung vom betrieblichen Konto erfolgt, aber nur insoweit sie 10% des Gewinnes „ vor Berücksichtigung eines Gewinnfreibetrages“ nicht übersteigt.

Die Spende an den Verein, der sich für bessere Bedingungen für in **Massentierhaltung** gehaltene Schweine einsetzt, ist nicht abzugsfähig, weil Tierschutz nicht zu den spendenbegünstigten Zwecken iSd § 4a EStG zählt.

5

e) Zuwendungen an von privaten Rechtsträgern geführte **Museen** sind gemäß § 4a Abs 4 lit b TS 2 EStG dann abzugsfähig, wenn sie einen den Museen von Körperschaften des öffentlichen Rechts vergleichbaren öffentlichen Zugang haben und Sammlungsgegenstände zur Schau stellen, die in geschichtlicher, künstlerischer oder sonstiger kultureller Hinsicht von überregionaler Bedeutung sind, dh durch ihre Einzigartigkeit, Besonderheit oder Vielfalt der Sammlung einen besonderen Stellenwert verleihen oder als Grundlage eines spezifischen Alleinstellungsmerkmals fungieren. Die wissenschaftlichen, forschungsbezogenen und erzieherischen Aufgaben des Museums dürfen dabei nicht nur auf den näheren regionalen Umkreis des Museums bezogen bzw das Publikumsinteresse nicht bloß der betreffenden Region zuzuordnen sein, sondern ein wesentlicher Teil der Besucher muss aus anderen Regionen stammen. Das Finanzamt Wien 1/23 hat zur sachverständigen Beurteilung des Vorliegens dieser Voraussetzungen den für Bundesmuseen zuständigen Bundesminister beizuziehen.

Sofern das „Heimatomuseum“ diese Kriterien erfüllt, ist die Sachspende Bert Bauers abzugsfähig und gem § 4a Abs 1 zweiter Satz EStG mit dem gemeinen Wert zu bewerten.

Gemäß § 4a EStG sind diese freigebigen Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen nur insoweit als Betriebsausgaben abzugsfähig, als sie 10% des Gewinnes „vor Berücksichtigung eines Gewinnfreibetrages“ nicht übersteigen.

5

f) Die maximale Höhe der Abzugsfähigkeit eines **Kirchenbeitrags** ist gem § 18 Abs 1 Z 5 EStG mit € 400,-- begrenzt.

Dies gilt auch dann, wenn der Kirchenbeitrag oder ein Teil hievon zweckgewidmet an einen spendenbegünstigten Empfänger erfolgt. Die Beurteilung einer Zahlung als Kirchenbeitrag schließt nämlich eine Beurteilung derselben Zahlung als Zuwendung iSd § 4a EStG und umgekehrt aus. Unter einem Kirchenbeitrag ist nämlich ein nach den entsprechenden Regelungen der gesetzlich anerkannten Kirchen und Religionsgemeinschaften verpflichtend zu leistenden Zahlungen zu verstehen, während es sich bei den Zuwendungen iSd § 4a EStG um freiwillige Zahlungen handelt (VwGH 29.4.2010, 2008/15/0001; LStR Rz 560).

4

**g)** Bei der Spende Bert Bauers an Hochwassergeschädigte des Ortes handelt es sich um Geld- und Sachaufwendungen, die er iZm der Hilfestellung in Katastrophenfällen geleistet hat. Infolge der Berichterstattung in der Gemeindezeitung liegt insoweit eine Werbewirksamkeit vor. Die Zuwendung ist daher gem § 4 Abs 4 Z 9 EStG als Betriebsausgabe abzugsfähig.

5

## **2. Behandlung der übernommenen Begräbniskosten bei der Witwe**

Auf Seiten des Empfängers (Witwe) sind gem § 3 Abs 1 Z 19 EStG 1988 Zuwendungen für das Begräbnis des Arbeitnehmers von der Einkommensteuer befreit. Nach den LStR 2002, Rz 101 gilt das auch für Zuwendungen an hinterbliebene (Ehe)Partner oder Kinder. Unerheblich ist, unter welchem Titel (zB Sterbekosten- oder Todesfallbeitrag) die Zuwendung gewährt wird und ob darauf ein Anspruch besteht.

5  
**35**

### **3.3.**

*Klaus* übt Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit iSv § 22 Z 2 TS2 EStG aus und erzielt damit betriebliche Einkünfte. Im Rahmen seines Betriebes muss er deshalb seinen geldwerten Vorteil der Möglichkeit der Privatnutzung als Betriebseinnahme im Sinne von § 4 EStG ansetzen.

Dieser geldwerte Vorteil ist zu bewerten.

Dabei darf vereinfachend der Wert laut SB-VO geschätzt werden [EStR 2000 Rz 1069], dies ist aber nicht zwingend der Fall, weil die SB-VO zu § 15 Abs 2 EStG verordnet wurde und Klaus eben genau keine außerbetrieblichen Einkünfte erzielt.

Weiters ist zu beachten, dass die Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsort beim Selbständigen ohne Einschränkung betrieblich abzugsfähig ist. § 16 Abs 1 Z 6 EStG gilt wiederum nur für die Unselbständigen.

Für die Ermittlung des geldwerten Vorteils sind die tatsächlichen Aufwendungen des Auftraggebers maßgebend (nicht die steuerl absetzbaren). Daraus folgt nachstehende Berechnung:

Aufwand		€ 10.000,00		
Privatanteil	20 %	€ 2.000,00	= Betriebseinnahme	<b>10</b>

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



## TEIL 4: KÖRPERSCHAFTSTEUER

Punkte

### 4.1.

Grundsätzlich sind die ausl Verluste der in Österreich nicht unbeschränkt steuerpflichtigen Gruppenmitglieder mit den Ergebnissen der österr Gruppenträgerin zu verrechnen. Die Verluste sind dabei nach österr Grundsätzen zu ermitteln (vgl § 9 Abs 6 Z 6 KStG). Höchstens dürfen jedoch die nach ausl Steuerrecht ermittelten Verluste der österr Gruppenträgerin zugerechnet werden. Daher wurden die folgenden Verluste von der österr Gruppenträgerin übernommen: € 150.000,-- (für 2013: € 50.000,-- und für 2014: € 100.000,-- Begründung siehe Folgepunkt).

10

Aufgrund des § 9 Abs 2 KStG idF AbgÄG 2014 können seit dem 1.3.2014 nur noch jene vergleichbaren ausl Körperschaften Gruppenmitglieder sein, die entweder „in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat, mit dem eine umfassende Amtshilfe besteht, ansässig sind“. Daher können Körperschaften, die in ausl Staaten ohne umfassende Amtshilfe mit Österreich ansässig sind, seit dem 1.3.2014 nicht mehr in eine steuerl Unternehmensgruppe iSd § 9 KStG aufgenommen werden. Mit Chile besteht nach dem BMF-Erlass 27.1.2015, BMF-010221/0844-VI/8/2014, keine umfassende Amtshilfe. Nach dem BMF-Erlass vom 2.2.2015, BMF-AV Nr. 19/2015 bleiben bestehende ausl Gruppenmitglieder noch bis 31.12.2014 unverändert in der Unternehmensgruppe und scheiden erst mit 1.1.2015 ex lege aus.

10

Andererseits kann die Neuregelung auch die weitere Zugehörigkeit zu bereits bestehenden Unternehmensgruppen in Frage stellen. Denn nach der Übergangsregelung des § 26c Z 45 lit a KStG idF AbgÄG 2014 scheiden ausl Gruppenmitglieder, die die Voraussetzungen des neuen § 9 Abs 2 KStG „nicht mehr erfüllen, [...] am 1.1.2015 aus der Unternehmensgruppe aus“.

Mit Chile gibt es keine umfassende Amtshilfe (vgl Liste laut BMF-Erlass vom 2.4.2014, BMF-010221/0169-VI/8/2014). Gemäß der Übergangsvorschrift des § 26c Z 45 lit c KStG ist die steuerl Verlustverrechnung für Bilanzstichtage vor dem 1.1.2015 letztmalig anzuwenden.

Die Verluste iHv € 100.000,-- (chilenischer Verlust ist niedriger als der nach österr Vorschriften ermittelte Verlust) im Zeitpunkt des Bilanzstichtages 30.6.2014 können daher von der österr Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage der „*Wolffrisst-Schaf-GmbH*“ (Gruppenträgerin) letztmalig im Kalenderjahr 2014 abgezogen werden. Der Verlustabzug des Geschäftsjahres mit Stichtag 30.6.2015 ist nicht mehr zu berücksichtigen (§ 26 c Z 45 lit c KStG).

Mit Stichtag 1.1.2015 ist die chilenische „*Katz-und-Maus*“ *limited* jedoch verpflichtend aus der Unternehmensgruppe auszuscheiden, da mit Chile keine umfassende Amts-

hilfe besteht. Das gesetzlich zwingende Ausscheiden stellt keine Verletzung der dreijährigen Mindestdauer der Unternehmensgruppe dar (§ 26 c Z 45 lit a KStG).

Die österr Gruppenträgerin hat im Verlangungsjahr 2015 € 150.000,-- nachzuversteuern. Auf Grund der Übergangsregel in § 26 c Z 45 lit b KStG ist der Nachversteuerungsbetrag auf drei Jahre zu verteilen. € 50.000,-- sind daher von 2015 bis 2017 nachzuversteuern.

20

#### 4.2.

#### Internationale Schachtelbeteiligung

a) Die gesetzlichen Anwendungsvoraussetzungen für die internationale Schachtelbeteiligung lauten:

1. Muttergesellschaft ist eine § 7 Abs 3 KStG-Körperschaft: Österr GmbH – erfüllt
2. Beteiligung während eines ununterbrochenen Zeitraumes von mindestens einem Jahr – erfüllt
3. Beteiligung zu mindestens einem Zehntel – nicht erfüllt, da die österr Rauch GmbH durchgerechnet über die KG nur über 7 % Beteiligungsbesitz verfügt. Eine mittelbare Beteiligung über die KG genügt, ein „unmittelbarer Beteiligungsbesitz“ ist nicht Voraussetzung.
4. keine Option auf Steuerpflicht gem § 10 Abs 3 KStG – ist im gegenständlichen Fall nicht erforderlich, wegen Nichterreicherung von 10 % Beteiligungsbesitz.
5. Es liegt kein Missbrauchsverdachtsfall gem § 10 Abs 4 KStG vor – erfüllt, weil die bulgarische Gesellschaft operativ tätig ist.
6. Die Gewinnausschüttung ist bei der ausl Körperschaft nicht abzugsfähig gem § 10 Abs 7 KStG – erfüllt.

Die steuerl Begünstigung einer internationalen Schachtelbeteiligung ist mangels Vorliegens der 10 %-Grenze nicht erfüllt.

10

b) Die österr Rauch GmbH besitzt mittels Beteiligung über die International Big Business GmbH & Co KG indirekt 7 % an der bulgarischen Gesellschaft. Die Mindestbeteiligungsquote für die internationale Schachtelbeteiligung beträgt 10 %. Es liegen daher nicht die Voraussetzungen für die internationale Schachtelbeteiligung gem § 10 Abs 1 Z 7 iVm Abs 2 KStG vor.

Die Gewinnanteile sind allerdings Gewinnausschüttungen aus einer so genannten „Portfoliobeteiligung“. Gewinnanteile aus einer EU-Kapitalgesellschaft sind gem § 10 Abs 1 Z 5 KStG grundsätzlich körperschaftsteuerfrei. Weitere Voraussetzung für die Steuerfreiheit ist allerdings, dass das Steuerniveau in Bulgarien mit Österreich vergleichbar ist. Gemäß § 10 Abs 5 Z 2 KStG ist eine Steuersatzdifferenz von mehr als 10 Prozentpunkte schädlich für die Steuerfreiheit. Dies ist im gegenständlichen Fall gegeben (Bulgarien: 12 %). Es kommt daher zum Wechsel

von der Befreiungsmethode zu der Anrechnungsmethode (§ 10 Abs 6 KStG; RZ 1240 Punkt 2 KStR).

10

Der Bruttobetrag der Ausschüttung muss daher der österr Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage hinzugezählt werden. Die bulgarische Körperschaftsteuer kann als Vorsteuer abgezogen werden.

Sie ermittelt sich wie folgt:

Steuerlicher Gewinn in Bulgarien		454.545,45
hiervon 12 %		54.545,45
Gewinn nach Steuern		400.000,00
hiervon Ausschüttungsanteil		0,25
hiervon Anteil von Rauch GmbH		0,07
Steueranteil an der Dividende		954,55
Bruttodividende daher		<b>7.954,55</b>
2. Variante		
Ausschüttung		7.000,00
hiervon 12 % Anteil	88% (= 7.000,00)	<b>7.954,55</b>

Die „Portfolio-Dividende“ iHv € 7.954,55 ist daher körperschaftsteuerpflichtig. Die ausl Vorsteuer iHv € 954,55 kann auf die österr Körperschaftsteuer angerechnet werden. In Verlustjahren geht diese Anrechnung allerdings ins Leere. In § 10 Abs 6 KStG besteht die Möglichkeit eines „Anrechnungsvortrages“. Da dieser allerdings nicht die Mindest-Körperschaftsteuer iHv € 1.750,-- überschreitet, ist auch ein Anrechnungsvortrag in den nächsten Geschäftsjahren nicht möglich.

10

c) Wenn die Beteiligung dem Sonder-Betriebsvermögen des Gesellschafters Rauch GmbH zuzurechnen ist, beträgt der Gesellschaftsanteil der Rauch GmbH an der bulgarischen Gesellschaft 35 %. Die anderen Gesellschafter an der Rauch KG haben in diesem Fall keinen Anteil an der bulgarischen Gesellschaft. Die Beteiligung an der bulgarischen Gesellschaft steht im Gesamthandeigentum der Personengesellschaft, aber der wirtschaftliche und zivilrechtliche Eigentümer ist die Rauch GmbH.

Die notwendige Beteiligungsquote von über zehn Prozent ist damit erfüllt, alle Voraussetzungen für die Begünstigung einer internationalen Schachtelbeteiligung sind anwendbar. Die Dividende ist bei der Rauch GmbH daher körperschaftsteuerfrei. Weitere Voraussetzung: keine Option auf Steuerpflicht im Jahre der Anschaffung. Trotz geringem KöSt-Satz kommt es zu keinem Methodenwechsel.

10

**40**  
**80**

## TEIL 5: GEBÜHREN UND VERKEHRSTEUERN

	<b>Punkte</b>
• § 33 TP 21 Abs 1 GebG: Kaufverträge über Patente stellen Zessionen von anderen Rechten dar. Die Veräußerung unterliegt also den Rechtsgeschäftsgebühren (GebR Rz 1017).	2
• § 15 Abs 1 GebG: zweiseitig unterschriebener Kaufvertrag = Urkunde	1
• Befreiungsvorschriften finden keine Anwendung.	1
• Bemessungsgrundlage ist das Entgelt.	1
○ § 26 GebG: Das BewG ist anzuwenden, wobei bedingte Leistungen als unbedingte Leistungen zu behandeln sind.	1
○ § 23 GebG ausgelegt durch GebR Rz 565: Es liegen keine unschätzbaren, sondern unbestimmte, aber schätzbare Leistungen vor, die erforderlichenfalls eben zu schätzen sind.	1
○ § 17 Abs 3 BewG: Der Jahreswert von ungewissen oder schwankenden Leistungen ist mit dem durchschnittlichen künftigen Durchschnitt zu schätzen.	1
○ § 15 Abs 3 BewG: gemeiner Wert der Nutzung eines Patentes = der 3fache Jahreswert	1
○ Entgelt ist somit alles: € 3.300.000,--	1
• Steuersatz = 0,8% bedeutet Gebühr iHv € 26.400,--	1
• § 16 Abs 1 Z 1 GebG: Die Gebührenschuld entsteht im Zeitpunkt der Unterfertigung.	1
• § 28 GebG: Steuerschuldner sind die Unterzeichner.	1
• § 30 GebG: Es haften sämtliche am Rechtsgeschäft beteiligte Personen; also zB auch die beteiligten Rechtsanwälte.	<u>2</u>

**15**

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