

# **Klausurarbeit**

## **Abschlussprüfung gemäß § 22 Abs. 6 WTBG 2017**

**04. Mai 2018**

**Teil II  
180 Punkte**

**Angabe**

- 1 Prüfung von Rückstellungen: Die große ABC AG erstellt für ihre Muttergesellschaft ein package nach IFRS und einen UGB Jahresabschluss bereits seit 3 Jahren. Die Rückstellungen stellen sich wie folgt dar:

	31.12.2017	31.12.2016 (TEUR)
Rückstellungen für Abfertigungen	7.850	7.300
Rückstellungen für Pensionen	3.720	3.600
sonstige Rückstellungen	7.800	5.465

Die Rückstellungen für Abfertigungen und Pensionen sind für das IFRS package und den UGB-Abschluss nach den gleichen Grundsätzen von einem externen Versicherungsmathematiker berechnet worden. Die anderen Personalrückstellungen werden von der eigenen Personalabteilung berechnet.

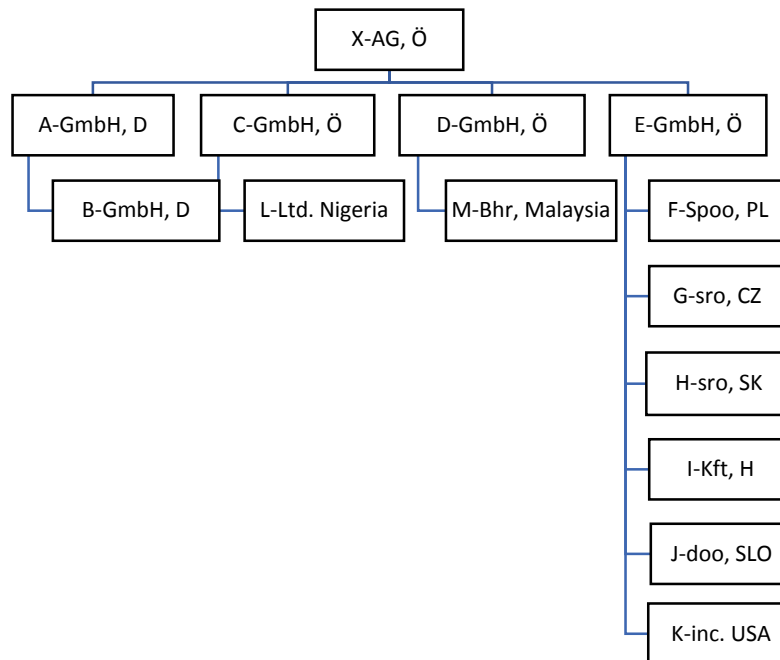
Die Wesentlichkeit als Ganzes wurde mit 2 Mio€ festgesetzt. Im Zuge der Prüfungsplanung und Risikofestsetzung wurden die Kontrollen im Bereich der Personalrückstellungen identifiziert und als ausreichend beurteilt. Funktionsprüfungen wurden jedoch nicht durchgeführt. Die Bewertung und der Ausweis der Rückstellungen für Abfertigung und Pensionen werden auch als bedeutsame Risiken identifiziert.

Fragestellung:

- Wie erfolgt die Berechnung der Rückstellungen für Abfertigung und Pensionen für das IFRS package und den UGB Jahresabschluss? Gibt es Unterschiede in der Berechnung bzw. Darstellung?
- Erstellen sie ein Prüfprogramm für die Prüfung der personalbezogenen Rückstellungen (beschränkt auf Abfertigungen und Pensionen) gegliedert nach den Aussagen (Assertions) gemäß ISA 315 (Revised) basierend auf der von Ihnen auf Basis der angeführten Informationen vorgenommenen Risikoeinschätzung. Formulieren Sie, wenn notwendig Feststellungen zu wesentlichen falschen Darstellungen bezüglich Ansatz, Bewertung, Darstellung bzw. Ausweis.

(30 Minuten)

2. Konzernprüfung: Sie wurden für das Jahr 2017 erstmalig mit der Prüfung des nach IFRS, wie sie in der EU anzuwenden sind, aufgestellten Konzernabschlusses der X-AG beauftragt. Die Muttergesellschaft X-AG mit Sitz in Österreich ist direkt bzw. indirekt an allen im Konzern befindlichen Tochterunternehmen zu 100% beteiligt. Das Konzernorganigramm zeigt folgendes Bild:



Der Vorjahresabschluss wurde von einem anderen Konzernabschlussprüfer geprüft und mit einem uneingeschränkten Prüfungsurteil testiert.

Das Konzernprüfungsteam aus Wien prüft den Konzernabschluss und ist für die C und D Tochtergesellschaften verantwortlich.

Für die E GmbH ist ein Prüfungsteam aus Linz verantwortlich (selbes Netzwerk, eigene Prüfungsgesellschaft, anderer verantwortlicher WP).

Die Gesellschaften A, B, F und J werden von Teilbereichsprüfern aus ihrem Netzwerk betreut. Für die Gesellschaften G, H, K, L und M sind netzwerkfremde Teilbereichsprüfer verantwortlich. Die I-Kft ist eine unwesentliche Tochtergesellschaft, sie wird bisher gar nicht geprüft.

Aufgabenstellung:

- a) Was haben Sie bei der Auftragsannahme zu beachten (allgemeine Beschreibung)?
- b) Was müssen Sie bezüglich der Teilbereichsprüfer verstehen?
- c) Wie ist die Vorgangsweise bei der Festlegung der Art der Untersuchungshandlungen, die zu den Finanzinformationen von Teilbereichen durchzuführen sind?
- d) Kommunikation mit den Teilbereichsprüfern
  - aa) Was werden Sie als Konzernprüfer an die Teilbereichsprüfer kommunizieren und in welcher Form?
  - bb) Was werden die Teilbereichsprüfer an sie kommunizieren und in welcher Form?
- e) Was werden sie nach ISA 600 an den Aufsichtsrat der X-AG kommunizieren?
- f) Welche -zusätzlichen - Berichtspflichten bestehen an den Aufsichtsrat von Unternehmen im öffentlichen Interesse im Zusammenhang mit Konzernabschlüssen?

(60 Minuten)

3. Unabhängigkeit des Abschlussprüfers bei Unternehmen von öffentlichem Interesse durch den Prüfungsausschuss: Art 5 der EU-VO 537/2014 sieht Verbote für die Erbringung von Nichtprüfungsleistungen vor. Gehen Sie in diesem Zusammenhang auf folgende Fragen ein:

- a) Was versteht man unter zulässigen Nichtprüfungsleistungen, warum können sie in Österreich zulässig sein?
- b) Was versteht man unter nicht zulässigen Nichtprüfungsleistungen?
- c) Was ist das Pre-Approval Verfahren und was ist dabei zu beachten?

(15 Minuten)

- 4 Körperschaftsteuerliche Mehr-Weniger-Rechnung:

Die ABC - GmbH (mittelgroße GmbH, Sitz Klagenfurt; Geschäftsjahr 201X entspricht dem Kalenderjahr, vorläufiger Gewinn € 1.000.000,00) betreibt einen Handelsbetrieb.

Fragestellung:

Geben Sie für die folgenden Erträge/Aufwendungen nach UGB der ABC-GmbH unter gesetzlicher Begründung die Notwendigkeit einer allfälligen ertragsteuerlichen Mehr-Weniger-Rechnung an, geben sie einen allfälligen Betrag für eine solche an und stellen Sie dar, ob eine solche zu einer positiven oder negativen Mehr-Weniger-Rechnung führt. Geben Sie weiters an, ob eine allfällige Mehr-Weniger-Rechnung eine zeitliche Differenz auslöst oder als permanent anzusehen ist.

- a) Abschreibung Firmenwert (Erwerb eines anderen Handelsbetriebes) € 15.000,00; Nutzungsdauer UGB 5 Jahre.
- b) Gewinnanteil KKK-GmbH & Co KG (40% iges Tochterunternehmen der ABC-GmbH, Sitz München, Anteile werden seit 4 Jahren gehalten) in Höhe von € 10.000,00.
- c) Zuschreibung des Beteiligungsansatzes an der GGG-GmbH, Sitz in Salzburg, vor zwei Jahren wurde der Buchwert von € 800.000,00 um € 700.000,00 auf € 100.000,00 abgeschrieben, da die GGG-GmbH nach Wegfall des Hauptkunden in nachhaltige wirtschaftliche Schwierigkeiten gelangt ist; nunmehr ist der Grund für die außerplanmäßige Abschreibung weggefallen, der Wert des Anteils beträgt nach einem Gutachten € 1.000.000,00),
- d) Gesamtaufwand Bezug Assistentin der Geschäftsführung (sie ist die Gattin des Gesellschafter-Geschäftsführers) € 100.000,00 (inklusive Lohnnebenkosten uäm, eine Mitarbeiterin des zweiten Geschäftsführers, die vergleichbare Leistungen im Unternehmen erbringt, verdient bei gleichem Dienstalter und gleicher Qualifikation € 60.000,00 inkl Lohnnebenkosten).
- e) Anschaffung und Inbetriebnahme eines PKWS für den Geschäftsführer, Fahrzeug um € 50.000,00 (inkl. 20 % USt; Vorsteuer nicht abgezogen) in der ersten Jahreshälfte, Nutzungsdauer UGB 5 Jahre; Kosten Kasko-Versicherung und Kfz- Steuer, € 3.000,00, Kosten Treibstoff € 2.000,00 (verbrauch 5 l/100 km), Parkstrafen € 100,00.

- f) Vergütung Aufsichtsrat € 50.000,00; Reisekostenersätze € 5.000,00 (diese überschreiten die Sätze des § 26 EStG nicht.)
- g) Geschenke (nur ertragsteuerliche Behandlung)
- Geschenk langjähriger Geschäftsfreund (Kunde): Anlass Weihnachten; auf Liste werden alle Geschenkeempfänger genau erfasst € 100,00 (netto)
  - Werbegeschenke Kugelschreiber mit Logo des Unternehmens insgesamt 10.000 Stück. Kosten pro Stück € 1,00/Stück € 10.000,00 (netto)

(30 Minuten)

## 5 Umsatzsteuer

Die Obst GmbH (Sitz ausschließlich in Wien, seit Jahren Handel mit Obst und Gemüse seit 10 Jahren; Umsatz in den Vorjahren jeweils ca € 1.000.000,00; die Gesellschaft hat immer Gewinne erzielt)

Beurteilen Sie nachfolgenden Sachverhalte aus der Sicht der Umsatzsteuer für die Obst GmbH für Oktober 20XX (Unternehmer, Umsatzsteuerpflicht, Lieferung/sonstige Leistung/Inneregemeinschaftlicher Erwerb, Ort, Entgelt, Befreiung, Steuersatz, Vorsteuerabzug für Vorleistungen, ...) und begründen Sie Ihre Lösungen mit dem UStG.

- a) Die Gesellschaft hat im Oktober 20XX Äpfel an ein schweizerisches Unternehmen geliefert, die Obst GmbH hat die Äpfel von ihrem Lager in Wien durch eine Spedition nach Zürich transportieren lassen. Sie hat dafür € 20.000,00 im Oktober in Rechnung gestellt, der Kunde hat diese Rechnung vereinbarungsgemäß im November bezahlt und sich dabei aufgrund eines Mangels nach Besprechung mit der Geschäftsführung der Gemüse GmbH (diese Besprechung fand im November 20XX statt) € 1.000,00 abgezogen.
- b) Im Oktober 20XX wurden Oliven von einem griechischen Unternehmen (UID Nummer liegt vor) von Athen aus nach Wien zur Obst GmbH durch eine Spedition geliefert, der Obst GmbH wurde dafür € 10.000,00 in Rechnung gestellt, die vereinbarungsgemäß im Dezember 20XX bezahlt wurden.

(15 Minuten)

## 6 Umgründungssteuerrecht:

- a) Beschreiben Sie die Umgründungsmaßnahme „Abspaltung zur Aufnahme“.
- b) Welche ertragsteuerlichen Folgen ergeben sich auf Ebene der Gesellschaften „alt“ und „neu“ und für die Gesellschafter; begründen Sie Ihre Lösung mit den gesetzlichen Regelungen?
- c) Welche Folgen ergeben sich aus Sicht der Grunderwerbsteuer, wenn inländische Liegenschaften mitübertragen werden?

(15 Punkte)

## 7 Steuerabzug bei Ausschüttungen:

Die A-AG beschließt in der Hauptversammlung vom 15. Mai 2017 die Ausschüttung einer Dividende iHv 20 Mio EUR. Tag der Auszahlung soll laut Beschluss der 30. Juni 2017 sein. An der A-AG sind seit Jahren folgende Aktionäre beteiligt:

- |    |      |  |
|----|------|--|
| a) | 10%  | Österreichische XXL-Privatstiftung   |
| b) | 15%  | Muster & Mann OG, die zu je 50% den in Österreich ansässigen Herren Muster und Mann gehört |
| c) | 20%  | In Berlin ansässiger Autozulieferer X-GmbH   |
| d) | 5%   | Die in München ansässige Frau Schneider  |
| e) | 15%  | Die zypriotische reine Holdinggesellschaft Cyprus Ltd.                                     |
| f) | 6%   | Die in Wien ansässige G-GmbH   |
| g) | 15%  | Die in Linz ansässige F-AG   |
| h) | 14%  | Der auf BVI (British Virgin Islands) ansässige Mister Jones                                |
|    | 100% | Summe  |

Aufgabenstellung:

- a) Ermitteln Sie und begründen Sie anhand der gesetzlichen Regelungen für jeden Aktionär, ob und in welcher Höhe ein Steuerabzug auf die Dividende vorzunehmen ist.
- b) Wann und durch wen ist die Steuer abzuführen?

Führen Sie begründend die jeweiligen Rechtsgrundlagen an.

(15 Minuten)

# **Klausurarbeit**

## **Abschlussprüfung gemäß § 22 Abs. 6 WTBG 2017**

**04. Mai 2018**

**Teil II**

**Lösung**

## **Beispiel 1: PRÜFUNG VON RÜCKSTELLUNGEN**

### **Fragestellung a)**

IFRS package (ISA 19.56 ff)

Es handelt sich um leistungsorientierten Plan

Berechnung der beiden Rückstellungen nach IAS 19 Leistungen an Arbeitnehmer

Methode: versicherungsmathematisch nach Verfahren laufender Einmalprämien unter

Verwendung demographischer Variablen (z.B. Fluktuation und Sterbewahrscheinlichkeit) und finanzieller Variablen (z.B. künftige Gehaltssteigerungen, Rentensteigerungen)

Abzinsung der Leistungen zur Bestimmung des Barwerts der leistungsorientierten Verpflichtung und des Dienstzeitaufwands der laufenden Periode

Zinssatz: Renditen von hochwertigen, festverzinsten Unternehmensanleihen am Markt am Abschlussstichtag bzw. Marktrenditen laufender Staatsanleihen (selbe Währung)

UGB Jahresabschluss (§ 211 UGB, AFRAC Nr. 27)

Nach UGB versicherungsmathematisch, da kein Unterschied zu IFRS package → Anwendung derselben Methode

- Unterschiede IFRS/UGB:

Mathematische Gewinne/Verluste nach IFRS in OCI (G+V neutral) zu buchen (ISA 19. 120c), im UGB Abschluss in den laufenden Aufwand (AFRAC 27.49)

### **Fragestellung b)**

Prüfprogramm

Rückstellung für Abfertigungen, Pensionen und nicht konsumierte Urlaube sind wesentliche Rückstellungen, d.h es müssen aussagebezogene Prüfungshandlungen durchgeführt werden (ISA 330.18)

Rückstellungen für Abfertigungen und Pensionen sind auch bedeutsame Risiken. Da bei den Rückstellungen keine Funktionsprüfungen durchgeführt wurden, dh. das dem beurteilten Risiko auf Aussageebene ausschließlich durch aussagebezogene Prüfungshandlungen begegnet werden soll, müssen die Prüfungshandlungen durch Einzelfallprüfungen umfassen.

Prüfungshandlungen auf Aussageebene für Kontensalden:

Vorhandensein, Rechte und Verpflichtungen, Vollständigkeit, Genauigkeit, Bewertung und Zuordnung, Ausweis, Darstellung

Management verwendet für die Berechnung der Rückstellungen für Abfertigungen und Pensionen einen externen Versicherungsmathematiker → Sachverständiger des Management (ISA 500.8)

Abschlussprüfer muss folgendes beurteilen:

- a) Kompetenz, Fähigkeit und Objektivität
- b) Verständnis von der Tätigkeit
- c) Eignung der Tätigkeit des Sachverständigen

Abschlussprüfer muss bei Versicherungsmathematiker prüfen, ob dieser ein geprüfter Versicherungsmathematiker ist, weiters z.B. Mitglied in Aktuarvereinigung, gerichtlich beideter Sachverständiger, Auswahlkriterien des

Managements für Versicherungsmathematiker Prüfung des Auftragsbestätigungsschreibens mit Versicherungsmathematiker.

Prüfungshandlungen auf Aussageebene

#### Vorhandensein / Vollständigkeit

Abfertigungen und Pensionen:

Update des Verständnisses über die Pensionsverträge bzw. Betriebsvereinbarung/Pensionsstatus  
Durchsicht von Vorstands AR- Protokollen auf neue Pensionszusagen bzw. Pensionsverträgen  
Prüfung des Rückstellungsspiegels (rechnerische Richtigkeit), Prüfung der Mitarbeiterliste in Stichproben, Ein- und Austritte, Beschäftigungsdauer, Monatsentgelt, Geburtsdatum anhand des Jahreslohnkontos

#### Genauigkeit, Bewertung und Zuordnung

Abfertigungen und Pensionen

Prüfung des versicherungsmathematischen Gutachtens, Prüfung Übermittlung der Daten an Versicherungsmathematiker (siehe Vorhandensein / Vollständigkeit) Prüfung der versicherungsmathematischen Annahmen, Angemessenheit des Zinssatzes, Sterbetafeln, Nachrechnen der Abfertigungsrückstellungsberechnung,

#### Ausweis und Darstellung

Abfertigungen und Pensionen

Prüfung, ob Ausweis auf entsprechenden separaten Konten für Abfertigung und Pensionen  
Prüfung, ob Darstellung mit den entsprechenden Bezeichnungen dem Erfordernis des UGB – Gliederungsschemas (§ 224 Abs 3.B Rückstellungen) entspricht.

Festlegung einer Bandbreite (z.B. 5% der Wesentlichkeit als Ganzes) innerhalb derer die Abweichung der eigenen Schätzung vom Wert zum 31.12.2017 (TEUR 1580) akzeptiert wird. Falls die eigene Schätzung innerhalb dieser Bandbreite liegt → keine weiteren Prüfungshandlungen, falls außerhalb → weitere Prüfungshandlungen (z.B: Auszahlungen, Versicherungen)

#### Feststellungen

Siehe 3. für Urlaubsrückstellung. Eventuell versicherungsmathematische Vergleichsrechnung für Jubiläumsgeldrückstellung um festzustellen, ob es eine wesentliche Abweichung zur vereinfachten finanzmathematischen Berechnung gibt.

### **Beispiel 2: LÖSUNG KONZERNPRÜFUNG**

#### **Fragestellung a)**

ISA 600.12 ff

Konzernprüfungsauftrag Verantwortliche muss entscheiden, dass

- ausreichende geeignete Prüfungsnachweise zum Konsolidierungsprozess und
- zu den Finanzinformationen der Teilbereiche gewonnen werden können.

Dazu muss Konzernprüfungsteam

- Verständnis vom Konzern, von den Teilbereichen, dem jeweiligen Umfeld gewinnen, um festzustellen, ob es sich um bedeutsame Teilbereiche handelt.
- beurteilen, ob Konzernprüfungsteam in dem Umfang in die Tätigkeit der Teilbereichsprüfer einbezogen werden kann, der zum Erlangen ausreichender geeigneter Prüfungsnachweise erforderlich ist.

Bei Erstprüfung kann dies umfassen, Verständnis von

- rechtliche, organisatorische Konzernstruktur
- Branchenumfeld, bedeutsame Geschäftstätigkeit von Teilbereichen
- Nutzung von Dienstleistungsorganisationen
- Konzern weite Kontrollen
- Konsolidierungsprozess
- Teilbereichsprüfer, die nicht Netzwerk angehören
- unbeschränkter Zugang des Konzernprüfungsteams zu Konzernmanagement, Teilbereichsmanagement, Teilbereichsprüfer, Teilbereichsverantwortliche, Konzernüberwachung Verantwortliche

Wenn der für den Konzernprüfungsauftrag Verantwortliche zum Schluss kommt, dass

- das Konzernprüfungsteam aufgrund von durch das Konzernmanagement auferlegte Beschränkungen keine ausreichende geeignete Prüfungsnachweise erlangen wird, und
- dies möglicherweise zur Verweigerung der Abgabe des Prüfungsurteils (Nichtabgabe eines Prüfungsurteils) führen wird,

muss er entweder

- bei einem neuen Auftrag diesen ablehnen, oder bei einem Folgeauftrag das Mandat niederlegen, falls möglich oder
- falls Niederlegung nicht möglich, die Abgabe eines Prüfungsurteils zum Konzernabschluss verweigern, nachdem die Prüfung des Konzernabschlusses soweit wie möglich durchgeführt wurde.
  - Zugang kann durch gesetzliche Vorschriften (Vertraulichkeit, Datenschutz) oder durch Weigerung des Teilbereichsprüfers oder Konzernmanagement beschränkt sein
  - Equity Methode bilanzierte Teilbereiche
  - Beschränkung des Zugangs durch Konzernmanagement.

### **Fragestellung b)**

Verstehen der Teilbereichsprüfer

Falls Konzernprüfungsteam plant, einen Teilbereichsprüfer einzusetzen, muss es verstehen,

- ob Teilbereichsprüfer, die relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen versteht und einhalten wird (vor allem Unabhängigkeit),
  - berufliche Kompetenz des Teilbereichsprüfers
  - ob Konzernprüfungsteam in dem erforderlichen Umfang in die Tätigkeit des Teilbereichsprüfers einbezogen werden kann, der zum Erlangen ausreichender geeigneter Prüfungsnachweise erforderlich ist,
  - ob Teilbereichsprüfer in einem regulatorischen Umfeld tätig ist, in dem Abschlussprüfer aktiv beaufsichtigt werden
    - Prüfungshandlungen dazu abhängig von bisherigen Erfahrungen mit Teilbereichsprüfer vor allem mit Netzwerkprüfer (Teilbereiche A, B, F und J)
    - Bei Erstprüfung vor allem bei Nichtnetzwerkprüfern (Teilbereiche G, H, K, L und M)
    - Ergebnisse von Qualitätssicherungsprüfungen; gehören Nicht-Netzwerkprüfer einem anderen Netzwerk an.
    - Besuch von Teilbereichsprüfern (vor allem G, H, K, L und M) um Sachverhalte
- a) - c) zu erörtern, oder schriftliche Bestätigung bezüglich Sachverhalte a) - c)
- Bestätigungen von Berufsorganisationen der jeweiligen Länder einholen
  - Kenntnisse der relevanten maßgebenden Standards für Konzernabschlussprüfung (IFRS, wie sie in der EU anzuwenden sind, ISA)



- branchenspezifische Kenntnisse
- regulatorisches Umfeld – Aufsichtsbehörden kontaktieren

### Fragestellung c)

Bei Festlegung der Art der Untersuchungshandlungen Unterscheidung in

- Bedeutsame Teilbereiche
  - Wirtschaftlichen Gehalt, z.B. 15% auf Bezugsgröße (Bilanzsumme, Umsatz)
  - Wahrscheinlich bedeutsame Risiken wesentlicher falscher Darstellungen aufgrund seiner spezifischen Merkmale oder Umstände beinhaltet
- Nicht bedeutsame Teilbereiche

#### Bedeutsame Teilbereiche

- Teilbereich, der aufgrund seines wirtschaftlichen Gewichts bedeutsam für den Konzern ist -> Prüfung der Finanzinformation des Teilbereichs unter Beachtung der Teilbereichswesentlichkeit
- Teilbereich, der bedeutsam ist, aufgrund von besonderen Merkmalen oder gegebenen Umstände wahrscheinlich bedeutsame Risiken wesentlicher falscher Darstellungen im Konzernabschluss beinhaltet, muss Konzernprüfungsteam oder Teilbereichsprüfer eine oder mehrere Maßnahmen durchführen:
  - a. Prüfung der Finanzinformation des Teilbereichs unter Beachtung der Teilbereichswesentlichkeit durchführen;
  - b. Prüfung von Kontensalden, Arten von Geschäftsvorfällen oder Abschlussangaben, die im Zusammenhang mit den wahrscheinlich bedeutsamen Risiken wesentlicher falscher Darstellungen im Konzernabschluss stehen
  - c. festgelegte Prüfungshandlungen (specified audit procedures), die im Zusammenhang mit den wahrscheinlich bedeutsamen Risiken wesentlicher falscher Darstellungen im Konzernabschluss stehen

#### Nicht bedeutsame Teilbereiche

- das Konzernprüfungsteam muss analytische Prüfungshandlungen auf Konzernebene durchführen
- wenn Konzernprüfungsteam der Ansicht ist, keine ausreichenden geeigneten Prüfungsnachweise aus
  - a. den Tätigkeiten im Zusammenhang mit Finanzinformationen bedeutsamer Teilbereiche,
  - b. den Tätigkeiten im Zusammenhang mit konzernweiten Kontrollen und zum Konsolidierungsprozess und
  - c. den analytischen Prüfungshandlungen auf Konzernebene gewonnen zu haben, muss es nicht bedeutsame Teilbereiche auswählen und eine oder mehrere folgende Maßnahmen durchführen:
    - Prüfung der Finanzinformationen des Teilbereichs unter Anwendung der Teilbereichswesentlichkeit;
    - Prüfung von Kontensalden, Arten von Geschäftsvorfällen oder Abschlussangaben;
    - prüferische Durchsicht des Teilbereichs (Teilbereichswesentlichkeit);
    - festgelegte Untersuchungshandlungen (specified procedures).

Das Konzernprüfungsteam muss die Auswahl der Teilbereiche im Zeitablauf verändern.

Einflussfaktoren für Auswahl:

- erwarteten Umfang der Prüfungsnachweise für bedeutsame Teilbereiche,
- ob Teilbereiche neu gegründet oder übernommen wurden,
- bedeutsame Änderungen stattgefunden haben,
- ob interne Revision Tätigkeiten durchgeführt hat und deren mögliche Auswirkung auf die Konzernabschlussprüfung,
- ob in Teilbereichen gemeinsame Systeme oder Prozesse angewandt werden,
- Wirksamkeit von konzernweiten Kontrollen,

- ungewöhnliche Schwankungen, die durch analytische Prüfungshandlungen auf Konzernebene festgestellt wurden,
- ob Teilbereich aufgrund von Gesetzen oder anderen Rechtsvorschriften einer Prüfung unterliegt.

#### **Fragestellung d)**

Kommunikation mit Teilbereichsprüfern

- A) Anforderungen des Konzernprüfungsteams in schriftlicher Form (letter of Instructions)
- Konzernprüfungsteam muss dem Teilbereichsprüfer seine Anforderungen in angemessener Zeit mitteilen; durchzuführende Tätigkeiten, Verwertung dieser Tätigkeiten sowie Form und Inhalt der Kommunikation des Teilbereichsprüfers müssen festgelegt werden. Mitteilung muss auch enthalten:
    - a) die Aufforderung, dass der Teilbereichsprüfer in Kenntnis des Zusammenhangs, in dem das Konzernprüfungsteam die Arbeit des Teilbereichsprüfers verwerten wird, bestätigt, dass er mit dem Konzernprüfungsteam zusammenarbeiten wird;
    - b) Zugang zu relevanter Prüfungsdokumentation ist zu ermöglichen
    - c) die für die Konzernabschlussprüfung relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen, insbesondere die Unabhängigkeitsanforderungen;
    - d) im Falle einer Prüfung oder prüferischen Durchsicht der Finanzinformationen des Teilbereichs die Teilbereichswesentlichkeit (und sofern angebracht die Wesentlichkeitsgrenze oder die Wesentlichkeitsgrenzen für bestimmte Arten von Geschäftsvorfällen, Kontensalden oder Abschlussangaben) sowie die Schwelle, oberhalb derer falsche Darstellungen nicht als zweifelsfrei unbeachtlich für den Konzernabschluss angesehen werden können;
    - e) festgestellte bedeutsame Risiken wesentlicher - beabsichtigter oder unbeabsichtigter - falscher Darstellungen im Konzernabschluss, die für die Tätigkeit des Teilbereichsprüfers relevant sind. Das Konzernprüfungsteam muss den Teilbereichsprüfer auffordern, ihm zeitgerecht andere in dem Teilbereich festgestellte bedeutsame Risiken wesentlicher - beabsichtigter oder unbeabsichtigter - falscher Darstellungen im Konzernabschluss sowie die Reaktionen des Teilbereichsprüfers auf diese Risiken mitzuteilen;
    - f) eine vom Konzernmanagement erstellte Liste von nahe stehenden Personen und alle anderen nahe stehenden Personen, die dem Konzernprüfungsteam bekannt sind. Das Konzernprüfungsteam muss den Teilbereichsprüfer auffordern, ihm zeitgerecht nahe stehende Personen mitzuteilen, die zuvor noch nicht vom Konzernmanagement oder vom Konzernprüfungsteam festgestellt wurden. Das Konzernprüfungsteam muss entscheiden, ob diese zusätzlichen nahe stehenden Personen anderen Teilbereichsprüfern bekannt gegeben werden müssen.
- B) Mitteilung des Teilbereichsprüfers an Konzernprüfungsteam über folgende Sachverhalte, die für die Schlussfolgerung des Konzernprüfungsteams für die Konzernabschlussprüfung relevant sind. Die Berichterstattung muss umfassen:
- a. Feststellung über Einhaltung der relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen, einschließlich Unabhängigkeit und beruflicher Kompetenz;
  - b. Feststellung der Einhaltung der Anforderungen des Konzernprüfungsteams durch Teilbereichsprüfer;
  - c. Identifizierung der Finanzinformationen des Teilbereichs, über den der Teilbereichsprüfer Bericht erstattet;
  - d. Informationen in Fällen von Verstößen gegen Gesetze oder andere Rechtsvorschriften, die eine wesentliche falsche Darstellung im Konzernabschluss zur Folge haben könnten;
  - e. eine Liste der nicht korrigierten falschen Darstellungen zu den Finanzinformationen des Teilbereichs;
  - f. Anzeichen über mögliche Einseitigkeit des Managements;

- g. Beschreibung von festgestellten bedeutsamen Mängeln im internen Kontrollsystem auf Teilbereichsebene;
- h. andere bedeutsame Sachverhalte, einschließlich dolose Handlungen, oder vermutete dolose Handlungen (Teilbereichsmanagement, Mitarbeiter mit bedeutsamen Funktionen im Rahmen des IKS), die Teilbereichsprüfer dem für die Überwachung des Teilbereichs Verantwortlichen mitgeteilt hat oder wird;
- i. alle anderen Sachverhalte, die für die Konzernabschlussprüfung relevant sein können oder auf die Teilbereichsprüfer aufmerksam machen möchte;
- j. zusammenfassende Feststellungen des Teilbereichsprüfers, seine Schlussfolgerungen oder das Prüfungsurteil.

#### **Fragestellung e)**

Zusätzlich zu Anforderungen nach ISA 260:

- a. eine Übersicht über die Art der Tätigkeiten, die zu den Finanzinformationen der Teilbereiche durchzuführen sind;
- b. eine Übersicht über die Art der geplanten Einbindung des Konzernprüfungsteams in die Tätigkeit der Teilbereichsprüfer bei bedeutsamen Teilbereichen;
- c. Fälle, bei denen sich Bedenken zur Qualität der Teilbereichsprüfer ergeben haben;
- d. jegliche Beschränkungen zur Beschaffung von Informationen;
- e. dolose Handlungen oder vermutete dolose Handlungen von Konzernmanagement, Teilbereichsmanagement bzw. Mitarbeitern mit bedeutsamer Funktion im Rahmen konzernweiter Kontrollen oder andere beteiligt sind und die eine wesentliche falsche Darstellung im Konzernabschluss nach sich gezogen haben.

#### **Fragestellung f)**

Zusätzliche Berichtspflichten an den AR bei Unternehmen von öffentlichen Interesse

EU-VO Art 5 – Pre Approval verfahren

EU-VO Art 6 - Unabhängigkeit

EU-VO Art 7 - Unregelmäßigkeiten

EU-VO Art 11 – Zusätzlicher Bericht an den Prüfungsausschuss

### **BEISPIEL 3: PRE APPROVAL VERFAHREN**

#### **Fragestellung a)**

#### **Art 5 und 6 EU-VO, § 271 a Abs 6 UGB, Arbeitshilfe IWP**

Entnommen Arbeitshilfe IWP Abschnitt 3:

Die EU-rechtlichen und nationalen Regelungen zur Zulässigkeit von Nichtprüfungsleistungen beruhen grundsätzlich darauf, dass andere Dienstleistungen als die Abschlussprüfung selbst vom Abschlussprüfer erbracht werden dürfen, wenn damit keine Gefahr der Selbstprüfung, des Eigeninteresses oder der überwiegenden Vertretung von Klienteninteressen verbunden ist, bzw im Einzelfall zulässige Schutzmaßnahmen eine solche Gefährdung beseitigen oder auf ein vertretbares Maß reduzieren.

Dies gilt für die Mehrzahl der in Frage kommenden Dienstleistungen, und häufig ist es sogar effizient oder erforderlich, dass eine Leistung vom Abschlussprüfer erbracht hat, weil nur er über das erforderliche Wissen über die internen Abläufe im Unternehmen oder die Finanzinformationen verfügt.

In diesem Sinne ist etwa auch in den einschlägigen Regelungen vorgesehen, dass beispielsweise die Ausfertigung von Comfort Letter im Zusammenhang mit Prospekten, oder die Beurteilung der Funktionsfähigkeit des Risikomanagements gemäß Regel 83 des Österreichischen Corporate Governance Kodex (ÖCGK) nur vom Abschlussprüfer selbst durchgeführt werden dürfen.

Als Beispiele für Nichtprüfungsleistungen, die nach den in Österreich geltenden Bestimmungen idR vom Abschlussprüfer erbracht werden können, sind zu nennen:

- Steuerberatung, wie insbesondere
  - Beratungsleistungen in Fragen des Unternehmenssteuerrechts,
  - Erstellung von Steuererklärungen,
  - Unterstützung bei Steuerprüfungen durch die Steuerbehörden,
  - Mitwirkung in Rechtsmittelverfahren,
  - Ermittlung von staatlichen Beihilfen und steuerlichen Anreizen,
  - Tax Due Diligence,
  - Transferpreisberatung,wenn diese Leistungen einzeln oder zusammen keine direkten oder nur unwesentliche Auswirkungen auf die geprüften Abschlüsse haben
- Bewertungsleistungen mit unwesentlicher Auswirkung auf den Abschluss (z.B. sales-side Bewertungen)
- Due Diligence Untersuchungen
- Quartals- oder Halbjahresreviews
- Ausfertigung von Comfort Letter im Zusammenhang mit Prospekten
- sonstige Bestätigungsleistungen, wie insbesondere Evaluierung des Risikomanagementsystems, Prüfung von IT-Systemen, Prüfung des internen Kontrollsystems, vereinbarte Untersuchungshandlungen im Zusammenhang mit Förderungen
- Schulung/Beratung zu Rechnungslegungsfragen
- Schulung/Beratung im Bereich des Bank- bzw. Versicherungsaufsichtsrechts
- Forensische Untersuchungen
- IT Beratung (mit Ausnahme der Implementierung rechnungswesennaher Systeme)
- Informationssicherheitsservices
- Untersuchung/Beurteilung von Teilbereichen des internen Kontrollsystems (zB ISAE 3402 Berichte)
- Weitere nicht unmittelbar abschlussrelevante Beratungsleistungen, wie allgemeine Beratung oder Beratung im Bereich Investors Relations
- Unterstützung bei Enforcement-Verfahren

#### **Fragestellung b)**

##### **Art 5 und 6 EU-VO, § 271 a Abs 6 UGB, Arbeitshilfe IWP**

Entnommen Arbeitshilfe IWP Abschnitt 4:

Der Umfang der unzulässigen („verbotenen“) Nichtprüfungsleistungen hat sich gegenüber der bisherigen Rechtslage in Österreich – mit Ausnahme von wenigen Einzelfällen - grundsätzlich nicht entscheidend verändert, da der Katalog der von der EU nun ausdrücklich verbotenen Nichtprüfungsleistungen den „IFAC Code of Ethics“ widerspiegelt, der schon zuvor großteils internationale Anerkennung gefunden hat.

Als Beispiele für nach den in Österreich geltenden Bestimmungen unzulässige Nichtprüfungsleistungen sind zu nennen:

- Steuerberatung iZm mit Lohnsteuern und Zöllen
- Bewertungsleistungen mit wesentlicher Auswirkung auf den Abschluss (zB Beteiligungsbewertung, Kaufpreisallokationen, Werthaltigkeitstests)
- Führen von Büchern und Erstellung von Abschlüssen
- Lohn- und Gehaltsabrechnung
- Rechtsberatung, Verhandlungen im Namen des geprüften Unternehmens, Vermittlungstätigkeiten bei Rechtsstreiten
- Gestaltung und Umsetzung interner Kontroll- oder Risikomanagementverfahren
- Interne Revision
- Leistungen, mit denen eine Teilnahme an der Führung oder an Entscheidungen des geprüften Unternehmens verbunden ist

- Leistungen, die im Zusammenhang mit der Finanzierung, der Kapitalstruktur und Kapitalausstattung/Anlagestrategie des Unternehmens stehen
- Personaldienstleistungen in Bezug auf Mitglieder der Unternehmensleitung, Aufbau Organisationsstruktur und Kostenkontrolle

Unzulässige Nichtprüfungsleistungen dürfen weder vom Abschlussprüfer selbst noch von seinem Netzwerk an das Unternehmen von öffentlichem Interesse sowie an Tochterunternehmen oder ggf dessen Mutterunternehmen mit Sitz in der EU während des Zeitraumes, auf den sich die Abschlussprüfung bezieht, bis hin zur Erteilung des Bestätigungsvermerks erbracht werden.

### **Fragestellung c)**

#### **(In Anlehnung an IWP Arbeitshilfe)**

Der Abschlussprüfer darf bei PIE-Aufträgen zulässige Nichtprüfungsleistungen nur nach einer zuvor erteilten Billigung („Pre-Approval Verfahren“) durch den Prüfungsausschuss erbringen. Das Verfahren dient dazu, beabsichtigte Nichtprüfungsleistungen dahingehend zu würdigen und zu genehmigen, dass sich durch deren Erbringung – ggf unter Berücksichtigung von Schutzmaßnahmen – keine Besorgnis der Befangenheit ergibt.

Nach dem Verständnis der EU-VO sind Nichtprüfungsleistungen alle Leistungen, die vom Abschlussprüfer neben der eigentlichen Abschlussprüfung erbracht werden.

Für das Pre-Approval Verfahren empfiehlt sich die Festlegung einer abgestimmten Vorgehensweise. Gerade bei großen internationalen Konzernen wird ein strukturierter Prozess zur Genehmigung der Nichtprüfungsleistungen über alle Konzerngesellschaften hinweg eine notwendige Voraussetzung für die Gewährleistung der Unabhängigkeit sein.

Der Prozess kann sich in idealtypischer Weise nach Bedarf auf einzelne Leistungen beziehen, die vom Abschlussprüfer erbracht werden sollen. Um eine möglichst effiziente und im zeitlichen Ablauf optimierte Vorgehensweise sicherzustellen, besteht jedoch auch die Möglichkeit den Prozess so auszugestalten werden, dass der Prüfungsausschuss in Form des Pre-Approval beschließt, dass Nichtprüfungsleistungen - ggf auf Basis eines festgelegten Leistungskatalogs und innerhalb bestimmter Grenzwerte - erbracht werden dürfen (dh der Vorstand ermächtigt wird, diese abzurufen), und ggf nicht von diesem Pre-Approval. erfasste Leistungen im Einzelfall gesondert genehmigt werden müssen, wobei diese Genehmigung ggf auch durch delegierte Personen (zB die/den Vorsitzende/n) erfolgen kann.

Das Pre-Approval hat sich auf sämtliche Leistungen zu beziehen, die vom Abschlussprüfer selbst oder von seinem Netzwerk erbracht werden.

Alle zulässigen Nichtprüfungsleistungen bedürfen eines Pre-Approval durch den Prüfungsausschuss, die der Abschlussprüfer oder sein Netzwerk an das Unternehmen von öffentlichem Interesse, dessen Tochterunternehmen mit Sitz in der EU und ggf dessen Mutterunternehmen mit Sitz in der EU erbringt.

Erbringt ein Mitglied des Netzwerkes der Prüfungsgesellschaft eine zulässige Nichtprüfungsleistung an ein von der EU-PIE beherrschtes Tochterunternehmen mit Sitz außerhalb der EU, ist kein Pre-Approval dieser Leistungen durch den Prüfungsausschuss erforderlich. In diesem Fällen hat der Abschlussprüfer aber (wie bisher selbst) zu beurteilen, ob diese Leistungen zulässig sind.

### **BEISPIEL 4: KÖRPERSCHAFTSTEUERLICHE MEHR-WENIGER-RECHNUNG**

§ 1 Abs 1 KStG: Körperschaftsteuerpflicht

§ 1 Abs 2 KStG iVm § 27 BAO: Unbeschränkte Körperschaftsteuerpflicht

§ 7 Abs 3 KStG: Einkünfte aus Gewerbebetrieb

§ 5 EStG iVm § 7 Abs 2 KStG: Gewinnermittlung nach § 5 Abs 1 EStG

a) § 8 Abs 3 EStG: Nutzungsdauer gewerbliche Firmenwerte: zwingend 15 Jahre; MWR + 10.000, zeitlich.

- b) Keine MWR nach § 10 KStG da Mitunternehmerschaft; grundsätzliche Steuerpflicht (auch) in Österreich; aber DBA Österreich-Deutschland: Unternehmensgewinne werden in dem Staat besteuert, in dem die Tätigkeit ausgeübt wird; Art 23 Befreiungsmethode.
- c) Nach § 208 UGB iVm § 6 Z 13 EStG besteht eine Zuschreibungspflicht gedeckelt mit den historischen Anschaffungskosten; allerdings besteht nach § 12 Abs 3 Z 2 KStG die Siebtel-Regelung; daher MWR – 500.000 zeitlich.
- d) § 8 Abs2 KStG: steuerlich liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung vor; die Gesellschaft ist steuerlich so zu stellen als wäre die verdeckte Gewinnausschüttung nicht erfolgt, daher MWR + 40.000, permanent.
- e) Anschaffung PKW: kein Vorsteuerabzug nach § 12 Abs2 Z 2 b UStG, daher Anschaffungskosten brutto. Angemessenheitsprüfung dem Grunde (§ 12 Abs1 Z 2 KStG) und der Höhe nach (20 Abs 1 Z 2 b EStG und VO Angemessenheit von PKW – Aufwendungen): angemessen sind Anschaffungskosten von € 40.000,00. Nutzungsdauer Pkw „neu“ nach § 8 Abs 6 Z 1 EStG: zwingend 8 Jahre, § 7 Abs2 EStG: Halbjahres/Ganzjahresregel: Unternehmensrechtlich Abschreibung € 10.000, steuerlich € 5.000, daher MWR + 5.000. davon € 3.000 zeitlich und € 2.000 permanent.  
Kaskoversicherung entsprechend den zu hohen Anschaffungskosten nach § 20 Abs 1 Z 2 b EStG nicht abzugsfähig, daher MWR + 600 (ein Fünftel der Versicherung entsprechend den überhöhten Anschaffungskosten), permanent. Kfz Steuer kann nicht beurteilt werden, Treibstoffkosten zur Gänze abzugsfähig.  
Parkstrafe nach § 12 Abs 1 Z 4 b KStG: nicht abzugsfähig: MWR + 100 permanent.
- f) Aufsichtsratsvergütung: nach § 12 Abs 1 Z 7 KStG: nur 50 % abzugsfähig, gilt auch für Reisekosten, soweit die Sätze des § 26 Z 4 EStG überschritten werden: daher MWR + 25.000,00 permanent.
- g) Geschenke nach § 4 Abs 4 als Betriebsausgaben abzugsfähig, keine Zurechnung nach § 12 Abs 1 Z 3 iVm § 20 Abs 1 Z 3 EStG, daher keine MWR.

#### **BEISPIEL 5: UMSATZSTEUER**

Obst GmbH ist Unternehmer iSd § 2 UStG; Sollermittler nach § 19 Abs2 UStG

- a) Lieferung Äpfel in die Schweiz:  
Prüfung umsatzsteuerpflichtiger Tatbestand nach § 1 Abs 1 UStG  
Lieferung nach § 3 Abs 1 UStG  
Ort der Lieferung § 3 Abs 8 UStG wo die Versendung/Beförderung beginnt  
Entgelt: § 4 Abs 1 UStG € 20.000, Entgeltminderung nach § 16 Abs 3 iVm Abs 1 UStG erst im November zu berücksichtigen  
Befreiung nach § 6 Abs 1 Z 1 iVm § 7 UStG  
Echte Befreiung nach § 12 Abs3 UStG
- b) Import Oliven aus Griechenland  
Innergemeinschaftlicher Erwerb nach Art 1 UStG (beide Unternehmer [UID Nummern], Lieferung im Rahmen der Unternehmer, Oliven gelangen aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates).  
Ort: Art 3 Abs 8 UStG Wien  
Entgelt § 4 Abs 1 UStG € 10.000  
Keine Befreiung nach § 6 oder Art 6 UStG  
Steuersatz: § 10 Abs 2 UStG iVm mit Anlage 1 Z 5 (0709 92)  
Vorsteuerabzug nach Art 12 Abs 1 Z 1 UStG

#### **BEISPIEL 6 UMGRÜNDUNGSSTEUERRECHT**

- a) Abspaltung zur Aufnahme:

Die spaltende Gesellschaft bleibt bestehen (Restvermögensprüfung), die Übertragung des Vermögens erfolgt auf eine bereits bestehende Gesellschaft (§ 17 SpaltG). Inwieweit Anteile übertragen/nicht übertragen werden geht aus der Angabe nicht hervor.

Gläubigerschutzelement ist insbesondere die Restvermögensprüfung (§ 3 Abs 4 SpaltG). Zentrales Element ist der Spaltungsvertrag, die Schlussbilanz und die Spaltungsbilanz.

- b) Ertragsteuerliche Folgen bei der abspaltenden Gesellschaft: § 33 UmgrStG: keine Aufdeckung stiller Reserven  
Ertragsteuerliche Folgen bei der aufnehmenden Gesellschaft: § 34 UmgrStG: Buchwertfortführung; Besonderheiten etwa bei Confusio und Schachtelbeteiligungen (§ 24 Abs 2 und 3 UmgrStG).  
Problematik Verlustabzug: § 35 iVm § 8 Abs 4 Z 2 KStG und § 21 UmgrStG.  
Behandlung der Anteilsinhaber: verhältnismäßige Spaltung § 36 UmgrStG, nicht verhältnismäßige Spaltung § 37 UmgrStG: grundsätzlich keine Erfolgsrealisierung.
- c) § 38 Abs 6 verweist auf § 4 GrEStG (Art der Berechnung); darin ist festgelegt, dass ua bei Vorgängen nach dem Umgründungssteuergesetz die Steuer vom sog. „Grundstückswert“ zu berechnen ist. Dieser gänzlich neue Grundstückswert stellt eine spezielle Bemessungsgrundlage für Zwecke der Grunderwerbsteuer dar und ist (im Gegensatz zu den bisher maßgeblichen Einheitswerten) dem Verkehrswert einer Liegenschaft angenähert. Der Grundstückswert ist entweder mit dem hochgerechneten (anteiligen) dreifachen Bodenwert zuzüglich Wert des Gebäudes oder aus einem von einem geeigneten Immobilienspiegelabgeleiteten Wert zu ermitteln. Was den neuen Steuertarif betrifft, so wurde dieser für Vorgänge nach dem Umgründungssteuergesetz, sofern die Steuer nicht vom Einheitswert zu berechnen ist (!), mit einem fixen GrESt-Satz von 0,5 % festgelegt (§ 7 Abs 1 Z 2 lit c GrEStG).  
Umsatzsteuer: § 38 Abs 3 UmgrStG: Spaltungen gelten nicht als steuerbare Umsätze iSd UStG.

## **BEISPIEL 7 STEUERABZUG BEI AUSSCHÜTTUNGEN**

<b>Steuerabzug bei Ausschüttungen:</b>							
							Steuerabzug
a)	§ 94 Z 12 iVm § 27 Abs 2 Z 1 lit a EStG: KEST-Befreiung für Privatstiftung						-
b)	OG ist Personengesellschaft und daher nicht Steuersubjekt; maßgeblich sind die dahinterstehenden 2 natürlichen Personen mit Ansässigkeit in Österreich						
	27,5% KEST von 15% von 20 Mio EUR						
	§ 93 Abs 2 Z 1 iVm § 27 Abs 2 Z 1 lit a iVm § 27a Abs 1 Z 2 EStG						825.000,00
c)	§ 94 Z 2 EStG; keine KEST						
	Mutter-Tochter-Richtlinie anwendbar, da Beteiligung min 1 Jahr und >= 10%; kein Anwendungsfall der Missbrauchsbestimmung						-
d)	§ 98 Abs 1 Z 5 lit a iVm § 27 Abs 2 Z 1 lit a EStG						
	Dividenden unterliegen der beschränkten Steuerpflicht in Ö						
	Sohin grundsätzlich 27,5% KEST, jedoch reduziert sich dieser Satz gemäß DBA Ö - BRD, Artikel 10 Abs 2 lit b auf 15%						
	sohin 15% ö Abzugssteuer von 5% von 20 Mio EUR						150.000,00
e)	Anwendbarkeit der Mutter-Tochter-Richtlinie gem. § 94 Z 2 EStG?						
	Beteiligung min 1 Jahr? Ja						
	Beteiligung min 10%? Ja						
	Jedoch Anwendungsfall der Missbrauchsbestimmung, da reine Holding						
	Lt VO zu § 94a Abs 2 (Mutter-Tochter-Richtlinie) nur anwendbar, wenn:						
	Gesellschaft eine Betätigung entfaltet, die über die bloße Vermögensverwaltung hinausgeht, eine Arbeitskräfte beschäftigt und über eigene Betriebsräumlichkeiten verfügt.						
	Sohin 27,5% KEST von 15% von 20 Mio EUR						825.000,00
f)	§ 94 Z 2 EStG nicht anwendbar, da Beteiligung < 10%; sohin						
	27,5% KEST von 6% von 20 Mio EUR						330.000,00
g)	§ 94 Z 2 EStG anwendbar, daher keine KEST						-
h)	§ 98 Abs 1 Z 5 lit a iVm § 27 Abs 2 lit a EStG; Dividende unterliegt der beschränkten Steuerpflicht in Ö; sohin 27,5% KEST						
	keine DBA-Begünstigung möglich, da es mit BVI (Steuerparadies) kein DBA gibt.						
	Sohin 27,5% KEST von 14% von 20 Mio EUR						770.000,00
<b>SUMME Abzugssteuer</b>							<b>2.900.000,00</b>
§ 95 Abs 3 Z 1: Der Abzugsverpflichtende (=ausschüttenden Gesellschaft) hat die KEST im Zeitpunkt des Zufließens der Kapitalerträge einzubehalten. Die Kapitalerträge gelten an jenem Tag, der im Beschluss als Tag der Auszahlung bestimmt wird, als zugeflossen, das wäre 30.06.2017							
Die KEST ist binnen 1 Woche ab Zufluss der Kapitalerträge ans FA abzuführen (bis 7.7.2017)							
§ 96 Abs 1 Z 1 lit a EStG.							