

ABGABENRECHTLICHE KLAUSURARBEIT

am 3. April 2019

Geschäftszahl der Prüfungsarbeit:

II. Teilklausur	
1. Umsatzsteuer und Verbrauchsteuern und Verfassung von Abgabenerklärungen	90
2. Abgabenverfahren	25
3. Finanzstrafrecht	<u>35</u>
Summe	150

NOTENVORSCHLAG	von	bis
nicht bestanden	0	89
Bestanden	90	150

TEIL 1: UMSATZSTEUER UND VERBRAUCHSTEUERN UND VERFASSUNG VON ABGABENERKLÄRUNGEN

Punkte

1.1. Ziviltechniker Z (Jahresumsatz ca. € 280.000,-) will einen neuen Kleinbus der Marke VW, Modell Sharan, anschaffen. Dazu bedient er sich der Finanzierungsgesellschaft X-AG. Die Gesellschaft kauft den Kleinbus beim Autohändler B-OG, bei der sich Z den Wagen ausgesucht hat, um das Fahrzeug im Anschluss dem Z um € 50.000,- zu veräußern.

Die X-AG stellt dem Z eine Rechnung über € 50.000,- plus € 10.000,- USt aus.

Vereinbarungsgemäß bezahlt Z eine monatliche Rate von € 500,-. Im Zuge der ersten Ratenabrechnung (Zug um Zug mit Übergabe des Fahrzeugs samt Rechnung wird ihm auch der gesamte Umsatzsteuerbetrag (€ 10.000,-) vorgeschrieben, welche er dem Lieferer entrichtet (insges € 10.500,-).

In welchem Ausmaß kann Z den Vorsteuerabzug aus der Anschaffung des Fahrzeugs aus der Rechnung geltend machen?

Hat Z diesbezügliche Gestaltungsmöglichkeiten, wenn ja, welche?

Begründen Sie Ihre Lösung!

18

1.2. Frau A errichtet im Jahr 2018 auf ihrem Grundstück ein Gebäude (gesamte Vorsteuern: € 50.000,-). Das Obergeschoss, sowie Teile der Kellerräumlichkeiten (insgesamt die Hälfte der Nutzfläche) werden einem fremden Dritten (D) zu Wohnzwecken vermietet. Die Miethöhe liegt ca. 15% unter dem ortsüblichen Niveau. Nach der vorgelegten Prognoserechnung ist, weil das Gebäude zur Gänze eigenfinanziert ist, bereits ab dem Jahr 2020 mit einem Gesamtüberschuss zu rechnen.

Das Erdgeschoss (andere Hälfte der Nutzfläche) wird der *A-GmbH & Co KG* unentgeltlich zur betrieblichen Nutzung überlassen. An dieser KG beteiligt sind die *A-Hoch- und Tiefbau-GmbH* als Komplementärin und als Kommanditistin die A, die gleichzeitig auch alleinige Gesellschafterin und Geschäftsführerin der Komplementärin ist.

Sonstige Tätigkeiten wirtschaftlicher Natur übt A nicht aus.

- In welchem Umfang ist A unternehmerisch tätig?
- In welchem Ausmaß ist das Gebäude dem uU gegebenen Unternehmen der A zugeordnet?

- Kann *A* den Vorsteuerabzug für die Gebäudeerrichtung geltend machen (gehen Sie von der Nichtanwendung der Kleinunternehmerbefreiung aus)?

Begründen Sie Ihre Lösungen!

13

1.3. Produzent *Ö* verkauft laufend Gegenstände (Buntmetallbleche) an HU aus Ungarn, der unter seiner gültigen ungarischen UID-Nummer auftritt. *Ö* transportiert die Ware im eigenen LKW von Österreich nach Ungarn. Noch vor Ankunft der Gegenstände bei HU, als sich der LKW bereits in Ungarn befindet, gibt HU bekannt, dass er aufgrund der Insolvenz seines eigenen Kunden die geordnete Ware doch nicht benötigt. Da *Ö* ohnehin solche Produkte auch an seinen Kunden BG aus Bulgarien verkauft, einigen sich *Ö* und HU darauf, den Vertrag aufzulösen. *Ö* schickt seinen LKW direkt von Ungarn weiter zum Kunden BG nach Bulgarien, der *Ö* gegenüber ebenfalls mit einer gültigen UID-Nummer aufgetreten ist.

- Wo sind die dargestellten Vorgänge steuerbar? Welche umsatzsteuerrechtl Konsequenzen ergeben sich aus den genannten Vorgängen für *Ö* in Österreich?
- Variante: Die Ware wird nach der Vertragsauflösung mit HU weiter an den ungarischen Unternehmer HU2 verkauft und im LKW des *Ö* zu HU2 nach Budapest transportiert.

Begründen Sie Ihre Lösungen!

18

1.4. *D*, ein in Deutschland ansässiger Unternehmer beauftragt den österr Bauunternehmer *Ö* mit der Errichtung eines Industriegebäudes in Deutschland (Köln).

Ö verwendet für die Errichtung des Gebäudes einerseits Baumaterial (eingekauft um € 150.000,-), das er aus seinem Lager in Österreich zur Baustelle nach Deutschland bringt. Zudem kauft er weiteres Baumaterial (€ 270.000,-) beim Baustoffhändler *H* in Linz, der auf Anweisung des *Ö* die Ware direkt von Linz zur Baustelle in Deutschland bringen lässt. Schließlich kauft er das restliche erforderliche Material (€ 240.000,-) in München (Deutschland) bei *M* ein. Diese Gegenstände lässt *Ö* ebenfalls direkt von München zur Baustelle nach Köln befördern. *Ö* beauftragt hierfür den deutschen Spediteur *S*, der dem *Ö* dafür € 2.000,- berechnet. *Ö* tritt mit deutscher UID auf.

Ende 2018 sind die Bauarbeiten abgeschlossen und *Ö* stellt dem *D* eine Endabrechnung über € 1.500.000,-, die von *D* beglichen wird.

- Welche umsatzsteuerrechtl Konsequenzen ergeben sich für \ddot{O} in Österreich? Untersuchen Sie auch alle aufgezählten (mit Betrag genannten) Eingangsumsätze auf abziehbare Vorsteuern.
- Variante: Was würde sich für einen allfälligen Vorsteuerabzug des \ddot{O} in Österreich ändern, wenn die jeweiligen Leistungserbringer dem \ddot{O} keine Rechnung ausstellen? Begründen Sie Ihre Lösungen!

18

1.5. Unternehmer F aus Paris (Frankreich) bestellt Ventile bei CH in der Schweiz (Preis € 47.000,- inkl Zustellung). Dieser hat die Ware nicht auf Lager und kauft sie um € 43.500,- bei T in Tschechien. Als F bei CH urgiert, erfährt dieser, dass T seinerseits auf den Eingang der Ware wartet. Schließlich meint T , F könne, wenn es dringend sei, die Ventile direkt beim Hersteller \ddot{O} in Klagenfurt abholen. T hat sie dort um € 39.000,- eingekauft. Da F die Ware unbedingt für die Fertigstellung eines Projekts braucht, beauftragt er den österr Frachtführer S damit, die Gegenstände bei \ddot{O} abzuholen und nach Frankreich zu transportieren (Preis: € 1.000,-). Vereinbarungsgemäß – als Ausgleich, weil CH die Lieferung inkl Zustellung versprochen hat - kann F die Kosten, die ihm durch den Warentransport entstanden sind, beim Kaufpreis an CH zum Abzug bringen.

Alle Unternehmer sind nur in den jeweils genannten Staaten ansässig und, soweit es sich um solche aus der EU handelt, unter der UID-Nummer ihres Sitz-Mitgliedstaates aufgetreten. CH verfügt über je eine UID-Nummer in Österreich, Tschechien und Frankreich.

Wo sind die dargestellten Leistungen nach dem UStG steuerbar?

Welche umsatzsteuerrechtl Auswirkungen ergeben sich für die Beteiligten in Österreich?

Bestehen Melde- und Formalpflichten?

Begründen Sie Ihre Lösungen!

23

90

TEIL 2: ABGABENVERFAHREN

Punkte

1. Ein Einkommensteuerbescheid ist seit mehr als sechs Monaten nicht erlassen worden, weshalb der Abgabepflichtige beim BFG eine Säumnisbeschwerde einbringt. Welche Konsequenzen treten ein, wenn das Finanzamt die ihm vom BFG gem § 284 Abs 2 BAO gesetzte Frist ungenützt verstreichen lässt? 8

 2. Eine Partei nach § 78 BAO begehrt Einsicht in ihren Einkommensteuerakt, um sich Informationen für ihren bevorstehenden Scheidungsprozess zu verschaffen. Ist dies zulässig? Begründen Sie Ihre Lösung! 3

 3. Ein Steuerpflichtiger bringt seine Einkommensteuererklärung nicht fristgerecht ein, weshalb er unter ordnungsgemäßer Androhung einer Zwangsstrafe von € 1.000,- hierzu aufgefordert wird. Da er innerhalb der gesetzten Frist die Erklärung nicht einbringt, erlässt das Finanzamt am 26.06.2018 den Zwangsstrafenbescheid. Dieser wird am 29.06.2018 zugestellt. Bereits am 27.06.2018 ist aber die Einkommensteuererklärung im Finanzamt eingelangt.

Hätte eine Beschwerde gegen den Zwangsstrafenbescheid Erfolg? Begründen Sie Ihre Lösung! 5

 4. Welche Möglichkeit besteht für das Finanzamt, wenn ein Steuerpflichtiger in seiner Abgabenerklärung Subprovisionen als Betriebsausgaben absetzt, ohne den Empfänger zu nennen? 5

Zusatzfrage: Macht es einen Unterschied, ob der Steuerpflichtige eine natürliche Person oder eine GmbH ist? 4
- 25**

TEIL 3: FINANZSTRAFGESETZ

Punkte

3.1. *Fritz Müller*, Alleingeschäftsführer der Fa. *Müller Handels GmbH*, hat es aufgrund eines Liquiditätsengpasses unterlassen, die von seiner im Betrieb angestellten Buchhalterin erstellten Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate Jänner bis Mai 2018 an die Abgabenbehörde zu übermitteln und auch die entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlungen 1-5/2018 iHv insges € 27.000,00 zu entrichten.

Korrespondierend dazu hat er auch die von der Lohnverrechnung auf den Lohnkonten richtig berechneten lohnabhängigen Abgaben (L, DB, DZ) für die Monate Februar bis Juni 2018 iHv € 15.000,00 weder gemeldet noch entrichtet.

Unbestreitbar kannte er aufgrund seiner langjährigen Erfahrung als Geschäftsführer seine steuerl Verpflichtungen zur Meldung und Entrichtung der genannten Selbstbemessungsabgaben.

Beantworten Sie bitte nachfolgende Fragen und begründen Sie die Antworten unter Angabe der entsprechenden Gesetzesbestimmungen:

a) Welche/s Finanzvergehen kommen/kommt unter welchen Voraussetzungen (abhängig von welcher Schuldform) in Bezug auf die Umsatzsteuervorauszahlungen 1-5/2018 in Betracht? Welche/s Finanzvergehen wurde/n im konkreten Fall begangen? 5

b) Welche/s Finanzvergehen kommen/kommt unter welchen Voraussetzungen (abhängig von welcher Schuldform) in Bezug auf die lohnabhängigen Abgaben (L, DB, DZ) 2-6/2018 in Betracht? Welche/s Finanzvergehen wurde/n im konkreten Fall begangen? 5

- Hat es eine finanzstrafrechtliche Auswirkung, wenn die Fa. *Müller Handels GmbH* seitens der Abgabenbehörde bescheidmäßig zur Abgabe von monatlichen Lohnsteueranmeldungen verpflichtet wurde? 3

c) Welche Finanzstrafbehörde/welches Gericht ist für die Durchführung der mündlichen Verhandlung und die Fällung des Erkenntnisses hinsichtlich dieser Finanzvergehen zuständig? 3

d) Kann neben dem Geschäftsführer *Fritz Müller* auch die Fa. *Müller Handels GmbH* für dessen Taten belangt werden? Wenn ja, aufgrund welcher rechtlicher Grundlage? 4

20

3.2.

Seitens der Abgabenbehörde wurde am 01.08.2018 eine abgabenbehördliche Außenprüfung und eine GPLA-Prüfung betreffend Umsatzsteuer und lohnabhängige Abgaben für die Monate 1-6/2018 mit Prüfungsbeginn 16.08.2018 angekündigt, ohne dass die Tat zu diesem Zeitpunkt entdeckt war. Fritz Müller beauftragte seinen Steuerberater zur Erlangung der Straffreiheit für ihn selbst und die Fa. Müller Handels GmbH eine Selbstanzeige für die unter Punkt 3.1. umschriebenen Sachverhalte einzubringen. Diese Selbstanzeige wurde am 10.08.2018 bei dem die Außenprüfung durchführenden Sitzfinanzamt der GmbH eingereicht.

Beantworten Sie bitte nachfolgende Fragen und begründen Sie die Antworten unter Angabe der entsprechenden Gesetzesbestimmungen:

- a) Ist diese Selbstanzeige als rechtzeitig anzusehen? 3
- b) Wurde die Selbstanzeige bei der zuständigen Behörde eingebracht? 3
- c) Bis wann (bitte um genaue Angabe des Zahlungstermins) sind die im Rahmen der Selbstanzeige offengelegten Umsatzsteuervorauszahlungen und Lohnabgaben zu entrichten, um die strafbefreiende Wirkung der Selbstanzeige zu erlangen?
- Spielt es für die Höhe des zu entrichtenden Betrages eine Rolle, dass die Selbstanzeige erst nach Ankündigung der Außenprüfung eingebracht wurde? 6
- d) Variante: Welche Konsequenz hätte es, wenn die Selbstanzeige nur namens der GmbH und nicht für den Geschäftsführer eingebracht worden wäre? 3

15

35

150

ABGABENRECHTLICHE KLAUSURARBEIT

am 3. April 2019

Geschäftszahl der Prüfungsarbeit:

II. Teilklausur	möglich:	erreicht:
1. Umsatzsteuer und Verbrauchsteuern und Verfassung von Abgabenerklärungen	90	
2. Abgabenverfahren	25	
3. Finanzstrafrecht	<u>35</u>	
Summe	150	

NOTENVORSCHLAG	von	bis
nicht bestanden	0	89
Bestanden	90	150

Beurteilung:

Datum:

Name in Blockschrift:

Unterschrift:

TEIL 1: UMSATZSTEUER UND VERBRAUCHSTEUERN UND VERFASSUNG VON ABGABENERKLÄRUNGEN

Punkte

1.1. Die Vorsteuerausschlussbestimmung des § 12 Abs 2 Z 2 lit b UStG für PKW und Motorräder ist nicht anwendbar, weil es sich nach dem Sachverhalt um einen Kleinbus handelt.

2

Z ist als Ziviltechniker ein Unternehmer, der steuerpflichtige Umsätze ausführt. Er kann daher nach Maßgabe des § 12 Abs 1 UStG den vollen Vorsteuerabzug aus der Rechnung (Lieferung eines Kleinbusses) geltend machen.

1

Nach § 17 Abs 1 UStG haben u.a. Unternehmer, die eine Tätigkeit iSd § 22 Z 1 EStG ausüben, die Steuer für die mit diesen Tätigkeiten zusammenhängenden Umsätze nach den vereinnahmten Entgelten zu berechnen (Istbesteuerung).

Ziviltechniker sind von § 22 Z 1 lit b EStG erfasst. Demnach handelt es sich bei Z um einen Istbesteuerer.

3

Findet keine Überrechnung gem § 215 Abs 4 BAO in Höhe der gesamten auf die Lieferung 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 (§ 12 Abs 1 Z 1 lit a UStG).

Wird eine Lieferung von einem der von § 12 Abs 1 Z 1 lit a zweiter Satz UStG erfassten Istbesteuerer in Raten bezahlt, steht der Vorsteuerabzug entsprechend der bereits entrichteten Teilzahlungen zu. Z kann daher lediglich den in den bezahlten € 10.500,- enthaltenen Vorsteuerbetrag ($10.500 / 6 = € 1.750,-$) abziehen.

Die restlichen Vorsteuern sind nach Zahlung der einzelnen Raten im entsprechenden Ausmaß abziehbar ($500 / 6 = € 83,33$ je bezahlter Rate).

5

Um die vollen € 10.000,- Vorsteuer sofort nach Bezug der Fahrzeuglieferung abziehen zu können, kann Z eine Überrechnung des Vorsteuerbetrags auf das Abgabenkonto der X-AG vornehmen lassen. Z hat dazu einen Antrag auf Überrechnung gem § 215 Abs 4 BAO beim zuständigen Finanzamt zu stellen. Liegen die Voraussetzungen des § 215 Abs 4 BAO vor und kommt es demnach zur Überrechnung der gesamten Vorsteuer, so stellt die

Zahlung der Leistung keine Voraussetzung des Vorsteuerabzugs dar. 4

Eine weitere Möglichkeit für Z wäre, beim Finanzamt einen Antrag auf Sollbesteuerung (§ 17 Abs 1 UStG) einzubringen, den dieses zu gestatten hat (kein Ermessen).

Diesfalls müsste Z jedoch alle Umsätze nach dem Sollprinzip besteuern. 3

18

1.2. Unternehmer nach § 2 UStG ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausübt. Bei der entgeltlichen Vermietung handelt es sich um eine solche unternehmerische Tätigkeit, auch dann, wenn das Mietentgelt niedriger als marktüblich ist.

Da der Mietvertrag zwischen Fremden abgeschlossen wurde und auch keine missbräuchliche Praxis gegeben ist, ist das Mietverhältnis anzuerkennen. Liebhaberei ist nach dem Sachverhalt nicht anzunehmen.

Die Vermietung zu Wohnzwecken unterliegt nach § 10 Abs 2 Z 3 lit a UStG dem ermäßigten Steuersatz von 10%. Da A eine steuerpflichtige Tätigkeit ausübt, kann sie die Vorsteuer, die dieser Vermietung zurechenbar ist, abziehen. 3

Nach § 12 Abs 2 Z 1 lit a UStG gelten Lieferungen und sonstige Leistungen sowie die Einfuhr von Gegenständen als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie für Zwecke des Unternehmens erfolgen und wenn sie zu mindestens 10% unternehmerischen Zwecken dienen. Dies gilt auch für Gebäude.

Die 10%-Grenze hat A durch die Vermietung jedenfalls überschritten, sodass sich die Frage nach der Rechtsnatur des § 12 Abs 2 Z 1 lit a UStG (als bloße Vorsteuerabschlussbestimmung) in diesem Fall nicht stellt.

Da A das Gebäude zumindest (siehe unten) teilweise unternehmerisch nutzt, ist es zur Gänze dem Unternehmen der A zugeordnet (eine abweichende Zuordnung nach § 12 Abs 2 Z 1 lit b UStG wurde nicht vorgenommen). 3

Durch ihre Beteiligungen an der GmbH bzw. an der KG erlangt A keine Unternehmereigenschaft, denn die Gesellschafterstellung allein vermittelt keine Unternehmereigenschaft. Die Umsätze der Gesellschaft werden dieser und nicht den Gesellschaftern zugerechnet (vgl. EuGH 20.06.1996, C-155/94 *Wellcome Trust*). 2

A hat auf einem in ihrem Eigentum befindlichen Grundstück ein Gebäude errichtet und das Erdgeschoss der A-GmbH & Co KG unentgeltlich zu Nutzung überlassen. Sie ist einzige Kommanditistin der genannten KG und gleichzeitig alleinige Gesellschafterin und Geschäfts-

führerin der Komplementärin. Die der KG überlassenen Gebäudeteile stehen in ihrem (ertragsteuerrechtlichen) Sonderbetriebsvermögen.

In der Rs *Malburg* (EuGH 13.3.2014, C-204/13) hat der EuGH ausgesprochen, dass der Erwerb eines Mandantenstamms durch einen Gesellschafter nur zum Zweck, ihn seiner Gesellschaft unentgeltlich zur Nutzung zu überlassen, nicht zum Vorsteuerabzug aus dem Erwerb berechtigt. Daraus ergibt sich auch unionsrechtlich, dass die unentgeltliche Überlassung von Wirtschaftsgütern des Gesellschafters an die Gesellschaft im Wege des Sonderbetriebsvermögens keine unternehmerische Tätigkeit darstellt und daher nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt (vgl. auch *Ruppe/Achatz*, UStG⁵, § 12, Tz 85; VwGH 13.09.2018, Ra 2016/15/0036).

Bei der Überlassung der Gebäudeteile handelt es sich dem Grunde nach um die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstandes, der zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat, durch den Unternehmer iSd § 3a Abs 1 a Z 1 UStG (Verwendungseigenverbrauch). Ein solcher Verwendungseigenverbrauch ist einer sonstigen Leistung gegen Entgelt gleichgestellt.

Dies gilt jedoch nicht für die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Grundstückes (was im gegebenen Fall vorliegt).

Gemäß § 12 Abs 3 Z 4 UStG der Vorsteuerabzug für eine derartige unentgeltliche Gebäudenutzung ausgeschlossen.

A kann daher hinsichtlich des unentgeltlich überlassenen Gebäudeteils den Vorsteuerabzug nicht vornehmen.

5

13

Hinweis für die Beurteiler der Klausurarbeit: Die volle Punkteanzahl ist bei einer richtigen Lösung auch dann zu geben, wenn die Lösungsbegründung nicht jedes Detail (insb die Hinweise auf die EuGH-Judikatur) der Musterlösung enthält.

1.3. Wird der Gegenstand der Lieferung durch den Lieferer befördert, so gilt die Lieferung gem § 3 Abs 8 UStG dort als ausgeführt, wo die Beförderung an den Abnehmer beginnt.

Grundsätzlich führt Ö daher eine Lieferung in Österreich an den Abnehmer *HU* aus.

Diese würde auch alle Voraussetzungen des Art 6 Abs 1 iVm Art 7 UStG als innergemeinschaftliche Lieferung erfüllen.

Da *Ö* dem *HU* aber die Verfügungsmacht über die Ware nicht verschafft hat, weil diese

weder dem *HU* noch einer diesem zuordenbaren Person übergeben wurde, sondern stets bei *Ö* (im eigenen LKW) bleibt, kommt die Lieferung letztlich nicht zustande. Es handelt sich daher um keine steuerbare Lieferung iSd § 3 Abs 1 UStG.

4

Ö führt nunmehr eine Lieferung an *BG* aus, die nach § 3 Abs 8 UStG ebenfalls dort als ausgeführt gilt, wo die Beförderung beginnt.

§ 3 Abs 8 UStG ist nicht anwendbar, wenn bei Beginn der Beförderung der Abnehmer nicht feststeht (vgl. *Ruppe/Achatz UStG*⁵, § 3 Tz 165). Weil beim Abtransport in Österreich *BG* noch nicht Empfänger der Ware war, sondern dieser erst feststand, als sich die Ware körperlich bereits in Ungarn befand, ist der Ort der Lieferung Ungarn.

Diese Lieferung ist in Österreich daher nicht steuerbar, sollte jedoch als innergemeinschaftliche Lieferung in Ungarn steuerfrei sein.

4

Da die Lieferung an *HU* nicht zustande kam, hat *Ö* die Gegenstände zur eigenen Verfügung von Österreich nach Ungarn verbracht.

Nach Art 3 Abs 1 Z 1 UStG ist das Verbringen eines Gegenstandes des Unternehmens aus dem Inland in das übrige Gemeinschaftsgebiet durch einen Unternehmer zu seiner Verfügung einer Lieferung gleichgestellt und ist diese nach Art 7 Abs 2 Z 1 UStG als innergemeinschaftliche Lieferung steuerfrei. Ausgenommen von der Steuerbarkeit ist jedoch eine vorübergehende Verwendung im Übrigen Gemeinschaftsgebiet.

Eine vorübergehende Verwendung liegt nach Art 3 Abs 1 Z 1 lit c UStG u.a. vor, wenn der Unternehmer den Gegenstand zur Ausführung einer steuerfreien Lieferung iSd Art 7 UStG verwendet. Dies gilt auch, wenn diese innergemeinschaftliche Lieferung im übrigen Gemeinschaftsgebiet ausgeführt wird (siehe Art 17 Abs 2 Buchst e MwSt-RL). *Ö* verwendet die Ware für eine innergemeinschaftliche Lieferung, die er in Ungarn ausführt. Eine vorübergehende Verwendung liegt demnach vor und ist das Verbringen aus Österreich daher nicht steuerbar.

4

Variante

Da die Lieferung an *HU* nicht zustande kam, hat *Ö* die Gegenstände zur eigenen Verfügung von Österreich nach Ungarn verbracht.

Nach Art 3 Abs 1 Z 1 UStG ist das Verbringen eines Gegenstandes des Unternehmens aus dem Inland in das übrige Gemeinschaftsgebiet durch einen Unternehmer zu seiner Verfügung einer Lieferung gleichgestellt und ist diese nach Art 7 Abs 2 Z 1 UStG als innergemeinschaftliche Lieferung steuerfrei. Eine vorübergehende Verwendung liegt nicht vor, weil *Ö* die Ware für eine steuerpflichtige innerungarische Lieferung nutzt.

Ö benötigt eine ungarische UID-Nummer und hat den Vorgang als innergemeinschaftliche Lieferung an diese ungarische UID-Nummer in seiner Umsatzsteuererklärung und der Zusammenfassenden Meldung (Art 21 Abs 6 Z 2 UStG) zu erfassen.

Der Umsatz wird bei Verbringen eines Gegenstandes gem § 4 Abs 8 lit a UStG bemessen (Art 4 Abs 2 UStG). Bemessungsgrundlage ist daher der Einkaufspreis zuzügl der mit dem Einkauf verbundenen Nebenkosten für die verbachten Buntmetallbleche oder mangels eines Einkaufspreises nach den Selbstkosten, jeweils im Zeitpunkt des Umsatzes.

Hinweis zum innergemeinschaftlichen Verbringen: Der EuGH hat im Urteil vom 20.10.2016, C-24/15, *Josef Plöckl*, Rn 43 ff iZm dem innergemeinschaftlichen Verbringen ausgesprochen, dass die Nichteinhaltung einer formellen Anforderung nur dann zum Verlust der Steuerfreiheit führt, wenn ein Steuerpflichtiger, sich vorsätzlich an einer Steuerhinterziehung beteiligt hat, die das Funktionieren des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems gefährdet oder wenn der Verstoß gegen eine formelle Anforderung den sicheren Nachweis verhindert, dass die materiellen Anforderungen erfüllt wurden.

6

18

Hinweis für die Beurteiler der Klausurarbeit: Die volle Punkteanzahl ist bei einer richtigen Lösung auch dann zu geben, wenn die Lösungsbegründung nicht jedes Detail (insb die Hinweise auf die EuGH-Judikatur) der Musterlösung enthält.

1.4.

Hat der Unternehmer die Bearbeitung oder die Verarbeitung eines vom Auftraggeber bestellten Gegenstandes übernommen und verwendet er hierbei Stoffe, die er selbst beschafft, so ist die Leistung als Lieferung anzusehen, wenn es sich bei den Stoffen nicht nur um Zutaten oder sonstige Nebensachen handelt (Werklieferung). Das gilt auch dann, wenn die Gegenstände mit dem Grund und Boden fest verbunden werden (§ 3 Abs 4 UStG).

Da Ö das Baumaterial (hierbei handelt es sich um Hauptstoffe), das er selbst beschafft hat zu einem Bauwerk verarbeitet, das mit Grund und Boden fest verbunden ist, liegt eine Werklieferung vor.

Ort der Lieferung ist, wo die Verfügungsmacht über das Bauwerk verschafft wird. Das ist in Deutschland. Daher ist die Werklieferung des Ö (€ 1.500.000,-) in Österreich nicht steuerbar.

3

Nach Art 3 Abs 1 Z 1 UStG ist das Verbringen eines Gegenstandes des Unternehmens aus dem Inland in das übrige Gemeinschaftsgebiet durch einen Unternehmer zu seiner Ver-

fügung, einer Lieferung gleichgestellt und ist diese nach Art 7 Abs 2 Z 1 UStG als innergemeinschaftliche Lieferung steuerfrei. Ausgenommen von der Steuerbarkeit ist jedoch eine vorübergehende Verwendung im übrigen Gemeinschaftsgebiet.

Eine vorübergehende Verwendung liegt nach Art 3 Abs 1 Z 1 lit a UStG u.a. vor, wenn der Unternehmer den Gegenstand zur Ausführung einer Werklieferung verwendet.

Eine solche Werklieferung in Deutschland ist gegeben (Errichtung eines Gebäudes aus den verbrachten Materialien).

Das Verbringen des eigenen Baumaterials durch \ddot{O} nach Deutschland ist daher als vorübergehende Verwendung nicht steuerbar. 3

Eine innergemeinschaftliche Lieferung liegt u.a. vor, wenn bei einer Lieferung der Lieferer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet, der Abnehmer ein Unternehmer ist, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat und der Erwerb des Gegenstandes der Lieferung beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat steuerbar ist.

Hinsichtlich der Lieferung des Baumaterials von H an \ddot{O} sind diese Voraussetzungen gegeben. \ddot{O} kauft die Ware für sein Unternehmen. Diese wird im Zuge der Lieferung nach Deutschland transportiert.

Die Lieferung des H an \ddot{O} ist gem § 3 Abs 8 UStG am Beginn der Beförderung, als in Österreich ausgeführt. Sie ist daher gem Art 6 Abs 1 iVm Art 7 UStG als innergemeinschaftliche Lieferung steuerfrei. Demgemäß fällt keine Vorsteuer an, die für \ddot{O} in Österreich abziehbar sein könnte. 3

Die Lieferung des M an \ddot{O} ist gem § 3 Abs 8 UStG am Beginn der Beförderung, also in Deutschland ausgeführt und daher nicht steuerbar.

In Österreich abziehbare Vorsteuern fallen für \ddot{O} nicht an. 1

Beim Transport der Ware durch den S handelt es sich um eine Dienstleistung, deren Ort sich nach § 3a Abs 6 UStG bestimmt. Diese Leistung wird an dem Ort ausgeführt, von dem aus der Empfänger sein Unternehmen betreibt, also Österreich.

Weil der leistende Unternehmer S im Inland weder sein Unternehmen betreibt noch eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte hat, kommt es nach § 19 Abs 1 zum Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger \ddot{O} .

Gemäß § 12 Abs 1 Z 3 UStG kann *Ö* die gem § 19 Abs 1 zweiter Satz UStG geschuldeten Beträge für sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

Dies gilt nach § 12 Abs 3 Z 3 UStG auch, dann wenn die Eingangsleistung der Durchführung von nicht steuerbaren Auslandsleistungen des Unternehmers dient. Vom Abzug ausgeschlossen ist nämlich nur die Steuer für Leistungen sowie, soweit sie iZm Umsätzen steht, die der Unternehmer im Ausland ausführt und die – wären sie steuerbar – steuerfrei sein würden. Die Bauleistung des *Ö* wäre bei Ausführung im Inland jedoch steuerpflichtig gewesen.

Ö kann daher die gem § 19 Abs 1 zweiter Satz UStG geschuldete USt von € 400,- (20% von € 2.000,-) als Vorsteuer abziehen.

4

Variante:

Von den bezogenen Eingangsleistungen sind nur die innergemeinschaftliche Lieferung des *H* und die Transportleistung des *S* steuerbar.

Die Lieferung des *H* wird steuerfrei bleiben, weil die Rechnung grundsätzlich keine materielle Voraussetzung der Steuerbefreiung ist (allfällige Nachweis- bzw. Beweisschwierigkeiten bleiben hier unbeachtet). Soin fällt weiterhin keine Vorsteuer an.

Für den Vorsteuerabzug aus der auf *Ö* übergegangenen Steuer fordert § 12 Abs 1 Z 3 UStG keine Rechnung. Der Abzug bleibt daher unverändert.

4

18

Hinweis für die Beurteiler der Klausurarbeit: Die volle Punkteanzahl ist bei einer richtigen Lösung auch dann zu geben, wenn die Lösungsbegründung nicht jedes Detail der Musterlösung enthält.

1.5. Die Ware gelangt unmittelbar mit einer einzigen Warenbewegung vom ersten Lieferer zum letzten Abnehmer. Es handelt sich demnach um ein Reihengeschäft.

1

Da der letzte in der Reihe (*F*) die Ware abholt, und es ergeben sich keine Anhaltspunkte für eine abweichende Zuordnung der Warenbewegung aus dem Sachverhalt, handelt es sich bei der Lieferung des *CH* an den *F* um die bewegte Lieferung. Diese ist gem § 3 Abs 8 UStG dort ausgeführt, wo die Warenbewegung beginnt, also in Österreich. Die Lieferung ist daher in Österreich steuerbar.

3

Die bewegte Lieferung des *CH* an *F* erfüllt grundsätzlich alle materiellen Anforderungen an eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung (Art 6 Abs 1 iVm Art 7 UStG):

- *CH* hat den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet versendet.
- Der Abnehmer *F* ist ein Unternehmer, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat.
- Der Erwerb des Gegenstandes der Lieferung ist beim Abnehmer *F* in einem anderen Mitgliedstaat (Frankreich) steuerbar.

CH hat eine Rechnung nach Art 11 UStG auszustellen und in Österreich eine Zusammenfassende Meldung gem Art 21 Abs 3 zu erstatten. Bemessungsgrundlage sind € 46.000,-, weil *CH* mit *F* einen Preisnachlass iHv € 1.000,- vereinbart hat. 4

Die Lieferung des *Ö* an *T* ist eine ruhende Lieferung, deren Ort sich nach § 3 Abs 7 UStG bestimmt. Sie ist dort ausgeführt, wo die Verfügungsmacht über die Gegenstände übertragen wird, also in Österreich, weil diese ruhende Lieferung im Ablauf des Reihengeschäfts vor der innergemeinschaftlichen erfolgt ist.

Diese Lieferung ist steuerbar und steuerpflichtig. *Ö* stellt dem *T* eine Rechnung mit österr USt aus. 2

Die Lieferung des *T* an *CH* ist ebenfalls eine ruhende Lieferung, deren Ort sich wiederum nach § 3 Abs 7 UStG bestimmt. Sie ist dort ausgeführt, wo die Verfügungsmacht über die Gegenstände übertragen wird, also in Österreich.

Diese Lieferung ist steuerbar und steuerpflichtig. *T* stellt dem *CH* eine Rechnung mit österr USt aus.

T kann gem § 12 Abs 1 Z 1 UStG den Vorsteuerabzug aus der Rechnung des *Ö* vornehmen. 3

Erbringt ein Unternehmer, der im Inland weder einen Wohnsitz (Sitz) noch seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat, im Inland eine steuerpflichtige Leistung (ausgenommen die in § 3a Abs 11a UStG genannten Leistungen), hat der Leistungsempfänger, wenn er ein Unternehmer, für dessen Unternehmen die Leistung ausgeführt wird, die auf diese Leistung entfallende Umsatzsteuer einzubehalten und im Namen und für Rechnung des leistenden Unternehmers an das für diesen zuständige Finanzamt abzuführen. Kommt der Leistungsempfänger dieser Verpflichtung nicht nach, so haftet er für den hierdurch entstehenden Steuerausfall (§ 27 Abs 4 UStG).

Hier hat *T*, der im Inland weder einen Wohnsitz (Sitz) noch seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat, eine steuerpflichtige Lieferung an *CH* für dessen Unternehmen ausgeführt. *CH* hat daher die Steuer auf diese Lieferung (20% von € 43.500,-, d.s. € 8.700,-) einzubehalten und im Namen und für Rechnung des *T* an das Finanzamt Graz Stadt (§ 17 AVOG 2010) abzuführen, widrigenfalls er für einen Steuerausfall haftet.

Dass *CH* selbst nicht in Österreich ansässig ist, steht diese Abfuhrverpflichtung nicht entgegen. 4

CH ist berechtigt, gem Art 12 Abs 2 UStG die Vorsteuer aus der Rechnung des *T* abziehen, da iZm steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferungen kein Vorsteuerauschluss besteht. 1

Beim Transport der Ware durch den *S* handelt es sich um eine Dienstleistung, deren Ort sich nach § 3a Abs 6 UStG bestimmt. Diese Leistung wird an dem Ort ausgeführt, von dem aus der Empfänger *F* sein Unternehmen betreibt, also in Frankreich. Die Leistung ist daher in Österreich nicht steuerbar. 2

Nach Art 21 Abs 3 UStG hat ein Unternehmer, wenn er im übrigen Gemeinschaftsgebiet steuerpflichtige sonstige Leistungen ausgeführt hat, für die der Leistungsempfänger entsprechend Art 196 der Richtlinie 2006/112/EG in der Fassung der Richtlinie 2008/8/EG (MwSt-RL) die Steuer schuldet, beim Finanzamt eine Meldung abzugeben (Zusammenfassende Meldung).

Dabei handelt es sich typischerweise um Leistungen, deren Ort sich nach der Generalklausel des § 3a Abs 6 UStG richtet und die im übrigen Gemeinschaftsgebiet ausgeführt werden. Dies ist bei der Leistung des *S* an *F* der Fall.

S hat daher die Leistung in seiner Zusammenfassenden Meldung zu erfassen (UID-Nummer des *F* und Bemessungsgrundlage von € 1.000,-). 3

23

90

Hinweis für die Beurteiler der Klausurarbeit: Die volle Punkteanzahl ist bei einer richtigen Lösung auch dann zu geben, wenn die Lösungsbegründung nicht jedes Detail der Musterlösung enthält.

TEIL 2: ABGABENVERFAHREN

Punkte

1. Die Zuständigkeit geht auf das BFG über (§ 284 Abs 3 BAO). Dieses muss daher den Einkommensteuerbescheid mittels Erkenntnis erlassen (dagegen ist nur mehr eine Revision an den VwGH oder eine Beschwerde an den VfGH möglich). Das BFG kann sein Erkenntnis vorerst auf die Entscheidung einzelner maßgeblicher Rechtsfragen beschränken und der Abgabenbehörde auftragen, den versäumten Bescheid unter Zugrundelegung der hiermit festgelegten Rechtsanschauung binnen bestimmter, acht Wochen nicht übersteigender Frist zu erlassen. Kommt die Abgabenbehörde dem Auftrag nicht nach, so entscheidet das Verwaltungsgericht über die Beschwerde durch Erkenntnis in der Sache selbst (§ 284 Abs 5 BAO). 8
2. Nein, es liegt kein **abgaben**rechtliches Interesse vor (§ 90 Abs 1 BAO). 3
3. Die Festsetzung einer Zwangsstrafe ist u.a. dann unzulässig, wenn die erzwungene Leistung zum Zeitpunkt der Festsetzung bereits erbracht ist. Dies ist hier der Fall. Der Zwangsstrafenbescheid wäre daher mittels BVE (Erkenntnis) aufzuheben. 5
4. § 162 BAO: Die Abgabenbehörde kann (Ermessen) verlangen, dass der Abgabepflichtige den Empfänger genau bezeichnet. Verweigert er die Angaben, sind die Betriebsausgaben zwingend nicht anzuerkennen. 5
Zusatzfrage: Bei einer GmbH ist weiters gem § 22 Abs 3 KStG ein Zuschlag zur KöSt iHv 25% der Beträge zu entrichten, bei denen der Empfänger nicht genau bezeichnet wurde, wobei es nicht darauf ankommt, ob die betreffenden Beträge als Betriebsausgabe abgesetzt wurden (VwGH 14.9.2017, Ro 2016/15/0004). 4

25

TEIL 3: FINANZSTRAFGESETZ

Punkte

3.1.

a) In Bezug auf die Umsatzsteuervorauszahlungen 1-5/2018 iHv € 27.000,00 liegt eine Abgabenhinterziehung gem § 33 Abs. 2 lit a FinStrG vor. Diese setzt tatbestandsmäßig Vorsatz in Bezug auf die Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen und Wissentlichkeit hinsichtlich der Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen zu den jeweiligen Fälligkeitstagen voraus. Da es *Fritz Müller* als verantwortlicher Geschäftsführer der Fa. *Müller Handels GmbH* in Kenntnis seiner steuerl Verpflichtungen zur monatlichen Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung und zur Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen aufgrund von Liquiditätsproblemen unterließ, diesen Verpflichtungen (§ 21 UStG) nachzukommen, hat er wissentlich sowohl die Melde- als auch die Entrichtungspflicht verletzt.

Sollte *Fritz Müller* keine Wissentlichkeit sondern lediglich Eventualvorsatz hinsichtlich der Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen bis zum fünften Tag nach jeweiliger Fälligkeit nachweisbar sein, liegt eine Finanzordnungswidrigkeit gem § 49 Abs 1 lit a FinStrG vor.

5

b) Die vorsätzliche Nichtentrichtung der lohnabhängigen Abgaben (L, DB, DZ) 2-6/2018 iHv insges € 15.000,00 bis zum fünften Tag nach jeweiliger Fälligkeit stellt eine Finanzordnungswidrigkeit gem § 49 Abs 1 lit a FinStrG dar.

Eine Abgabenhinterziehung gem § 33 Abs 2 lit b FinStrG von Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag kann nach der Angabe selbst bei wissentlicher Nichtentrichtung dieser Selbstbemessungsabgaben nicht vorliegen, weil die in § 76 EStG normierte Verpflichtung zur Führung von ordnungsgemäßen Lohnkonten nicht verletzt wurde.

5

Sollte die Fa. *Müller Handels GmbH* seitens der Abgabenbehörde bescheidmäßig zur Abgabe von monatlichen Lohnsteueranmeldungen verpflichtet worden sein und hat *Fritz Müller* diese Offenlegungs- und Wahrheitspflicht (§ 119 BAO) vorsätzlich verletzt und in Kenntnis der Fälligkeitstage die Lohnabgaben nicht zeitgerecht entrichtet, liegt eine Abgabenhinterziehung gem § 33 Abs 1 FinStrG vor.

3

c) Für die Durchführung der mündlichen Verhandlung und die Fällung des Erkenntnisses ist gem § 58 Abs 2 lit a FinStrG der Spruchsenat als Organ der Finanzstrafbehörde zuständig,

weil der strafbestimmende Wertbetrag € 33.000,00 übersteigt. 3

d) Neben dem Geschäftsführer *Fritz Müller* kann auch die Fa. *Müller Handels GmbH* für die Finanzvergehen ihres Geschäftsführers belangt und über sie eine Geldbuße verhängt werden. Rechtliche Grundlage dafür ist das Verbandsverantwortlichkeitsgesetz (VbVG). Gemäß § 3 VbVG ist für Straftaten eines Entscheidungsträgers der Verband verantwortlich, wenn der Entscheidungsträger als solcher die Tat rechtswidrig und schuldhaft begangen hat und er die Tat zu Gunsten des Verbandes (der GmbH) bzw. unter Verletzung der den Verband treffenden Pflichten begangen hat. 4

20

3.2.

a) Die Selbstanzeige ist gem § 29 Abs 3 FinStrG als rechtzeitig anzusehen, weil diese (bei Vorliegen eines Vorsatzdeliktes) vor Beginn der Außenprüfung abgegeben wurde (und keine Verfolgungshandlung gesetzt war sowie auch keine dem Anzeiger bekannte Tatentdeckung gegeben ist). 3

b) Die Selbstanzeige kann gem § 29 Abs 1 FinStrG bei jedem sachlich zuständigen Finanzamt eingebracht werden. Das für die Abgabenerhebung der GmbH zuständige Finanzamt ist daher für die Bearbeitung der Selbstanzeige zuständig. 3

c) Die im Rahmen der Selbstanzeige am 10.08.2018 offengelegten Umsatzsteuervorauszahlungen und Lohnabgaben iHv insges € 42.000,00 sind gem § 29 Abs 2 FinStrG binnen Monatsfrist ab Bekanntgabe, also bis 10.09.2018 zu entrichten. Diese Frist kann bei Gewährung von Zahlungserleichterungen (§ 212 BAO) auf höchstens zwei Jahre verlängert werden.

Da die Selbstanzeige erst nach Ankündigung der Außenprüfung eingebracht wurde, liegt gem § 29 Abs 6 FinStrG eine Selbstanzeige „anlässlich“ einer Außenprüfung vor. Bei einem strafbestimmenden Wertbetrag iHv insges € 42.000,00 ist zusätzlich eine von der Abgabenbehörde festzusetzende Abgabenerhöhung von 15%, also iHv € 6.300,00, zu entrichten. 6

d) Wenn die Selbstanzeige nur namens der GmbH und nicht für den Geschäftsführer eingebracht worden wäre, könnte sie nur für die GmbH strafbefreiende Wirkung (hinsichtlich einer Verbandsgeldbuße nach dem VbVG) entfalten, weil gem § 29 Abs 5 FinStrG die Selbstanzeige nur für die Person, für die sie erstattet wurde, gilt. 3

15

35