

Pflichtübung aus Finanzrecht, 2. Klausur am 08.06.2017
Sommersemester 2017, Dr. Andreas Kauba

Lösung

Die Arbeitszeit beträgt 45 Minuten. Achten Sie auf die Fragestellung, antworten Sie kurz und sachgerecht; für Antworten auf Fragen, die nicht gestellt wurden, werden keine Punkte vergeben.

Bei Unklarheiten im Sachverhalt treffen Sie Annahmen.

Schreiben Sie nur auf der ausgeteilten Angabe. **Der freie Platz hat keine Bedeutung für die notwendige Länge der Beantwortung.**

Sollten Sie während der Prüfung mit einer Gesetzesausgabe angetroffen werden, die mehr als reine Paragraphenverweise und Unterstreichungen enthält, wird Ihnen diese abgenommen.

Bei der Verwendung von **unerlaubten Hilfsmitteln**, oder **bei Nichtabgabe** wird die Arbeit mit „Nicht genügend“ beurteilt.

Punkte:

14,5 – 16: Sehr Gut

12,5 – 14: Gut

10,5 – 12: Befriedigend

8,5 – 10: Genügend

00 – 08: Nicht genügend

Nachname: _____

Punkte gesamt: _____

Vorname: _____

Note: _____

Matrikelnummer: _____

Die Beispiele beziehen sich ausschließlich auf Fragestellungen der Einkommensteuer.

Beispiel 1:

An der bilanzierenden X-OG (Hotelbetrieb, Bilanzstichtag: 31.12.2017) sind A zu 20%, B und C als unbeschränkt haftende Gesellschafter jeweils zu 40% beteiligt. Der (vorläufige) Gewinn der X-OG beträgt 2017: 1.000.

Darüber hinaus sind folgende Vorgänge 2017 zu beachten:

- Gesellschafter A bezieht ein „Gehalt“ aufgrund seiner Geschäftsführertätigkeit bei der X-OG in der Höhe von 300.
- Gesellschafter B vermietet Wirtschaftsgüter an die X-OG. Neben dem Mietentgelt in der Höhe von 150 fallen AfA iHv 70 und sonstige Ausgaben iHv 30 an,
- Gesellschafter C hat einen Hoteleinzelbetrieb und erbringt Leistungen zum fremdüblichen Preis von 500 an die X-OG.

a) Welche Einkunftsart haben A, B und C aus ihrer X-OG Beteiligung und wie hoch ist ihr jeweiliger steuerliche Gewinn (1,5 P).

b) Wie hoch ist der steuerliche Gewinn der X-OG insgesamt, ist die X-OG ein eigenes ertragsteuerliches Steuersubjekt und wie erfolgt verfahrensrechtlich die Gewinnermittlung der X-OG? (1,5 P).

Lösung Beispiel 1:

a) Steuerlicher Gewinn und Einkünfte:

- **A:** Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23 EStG). Zum Gewinnanteil iHv 200 (20% von 1.000) sind Sonderbetriebseinnahmen iHv 300 hinzuzurechnen (§ 23 Z 2 EStG); der steuerliche Gewinn beträgt daher 500.
- **B:** Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23 EStG). Zum Gewinnanteil iHv 400 (40% von 1.000) sind Sonderbetriebseinnahmen iHv 150 hinzuzurechnen und 100 (70 und 30) als Sonderbetriebsausgaben abzuziehen (§ 23 Z 2 EStG); der steuerliche Gewinn beträgt daher 450. Vernietete Wirtschaftsgüter sind Sonderbetriebsvermögen.
- **C:** Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Fremdübliches Geschäft aus seinem Einzelbetrieb, daher keine Sonderbetriebseinnahmen in der X-OG; der steuerliche Gewinn des Anteils an der X-OG beträgt daher 400 (40% von 1.000).

b) Der steuerliche Gewinn der X-OG beträgt insgesamt 1.350 (1000 plus 300 plus 50). Die X-OG ist kein eigenes ertragsteuerliches Subjekt (direkte Zurechnung von Gewinnen – Durchgriffsprinzip – an Gesellschafter); Verfahrensrechtliche Gewinnermittlung durch gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO (Feststellungsbescheid).

Doralt, Steuerrecht 2016/17 Tz 123 ff.

Beispiel 2:

A (64 Jahre) verkauft mit Ablauf des 31.12.2016 einen Gewerbebetrieb (15 Jahre betrieben) an B, den dieser ab 2017 weiterführt. Nach dem Betriebsverkauf stellt A sämtliche Tätigkeiten ein. Das Betriebsvermögen umfasst folgende Aktiva und Verbindlichkeiten: Anlagevermögen: € 20.000,-, Umlaufvermögen € 10.000,-, Verbindlichkeiten: € 10.000,-. Im Anlagevermögen bestehen stille Reserven idHv € 20.000,-. B bezahlt für den Betrieb € 55.000,-. Das Anlagevermögen schreibt der Käufer B (grundsätzlich) auf fünf Jahre (betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer) ab.

- a) Auswirkungen beim Betriebsveräußerer A (Höhe des Veräußerungsgewinnes, steuerliche Behandlung)? (2 P)
- b) Auswirkungen beim Betriebserwerber B: In welcher Höhe ist Anlage- und Umlaufvermögen zu aktivieren und Verbindlichkeiten zu passivieren (bitte Zahlenangaben), Wie hoch ist die AfA 2017 (bitte Zahlenangaben)? (2 P)

Lösung Beispiel 2:

a) Das buchmäßige Eigenkapital des Betriebes beträgt € 20.000 (ALV € 20.000 plus ULV € 10.000 minus Verbindlichkeiten € 10.000). Veräußerungsgewinn ist die Differenz zwischen dem Veräußerungserlös und dem buchmäßigen Eigenkapital des Betriebs - daher: € 35.000 (€ 55.000 minus € 20.000). Die Voraussetzungen (Betriebsführung seit bereits 7 Jahre und der Veräußerer A hat das 60. Lebensjahr vollendet und seine Erwerbstätigkeit eingestellt) für den Hälfte-Steuersatz gemäß § 37 Abs 5 EStG liegen vor (Alternativ: 3-Jahres-Verteilung gemäß § 37 Abs 2 EStG, oder volle Besteuerung gemäß § 24 Abs 4 EStG mit Freibetrages idHv € 7.300).

b) Anlagevermögen, Umlaufvermögen sind von B mit den (Anschaffungskosten) daher Teilwerten (inklusive stille Reserven) zu aktivieren (ALV: 40.000; ULV: 10.000) und Verbindlichkeiten zu passivieren (10.000). Ein darüber hinausgehender Firmenwert ist zu aktivieren (Differenz zwischen dem Wert ALV, ULV abzüglich Verbindlichkeiten (€ 40.000) und dem Kaufpreis für das gesamte Unternehmen (€ 55.000) stellt den Firmenwert (daher € 15.000) dar, Der Firmenwert ist gemäß § 8 Abs. 3 EStG auf 15 Jahre zwingend abzuschreiben. AfA 2017: Abschreibung ALV (40.000/5): € 8.000 und Abschreibung Firmenwert (15.000/15): € 1.000. Insgesamt beträgt die AfA 2017 daher € 9.000.

Doralt, Steuerrecht 2016/17 Kapitel 16. und Tz 93 und Tz 107.

Beispiel 3:

A kauft ein Grundstück mit einem Haus 2006, welches bis Ende 2015 privat benützt wird. Ab dem Jahr 2016 werden aber alle Wohnungen im Haus vermietet. Um die Wohnungen im Haus für die Vermietung attraktiver zu gestalten, werden 2016 auch alle Fenster des Hauses ausgetauscht. 2017 schenkt A seinem Sohn B das Grundstück und Haus in dem die Wohnungen vermietet werden.

- a) Steuerliche Auswirkungen der Vermietung im Jahr 2016? (2 P)
- b) Steuerliche Auswirkungen der Schenkung für die weiterführende Vermietung durch den Sohn B im Jahr 2017? (1 P)

Lösung Beispiel 3:

a) Da das Grundstück mit **Haus ursprünglich im Privatvermögen** nicht der Vermietung gedient hat handelt es sich um eine „Quasieinlage“. Da es sich um ein „Neugrundstück“ handelt (Steuerhändig zum 31.3.2012) erfolgt der Ansatz mit Beginn 2016 mit den **historischen** und nicht mit den fiktiven **Anschaffungskosten**. Diese bilden die Abschreibungsbasis für die AfA in der Höhe von 1,5% (§ 16 Abs 1 Z 8 lit. e EStG). Die Erneuerung der Fenster ist als **Instandsetzungsaufwand** (wesentliche Erhöhung des Nutzwertes oder Verlängerung der Nutzungsdauer) zu qualifizieren; bei Mietwohngebäuden hat eine Abschreibung zwingend auf 15 Jahre zu erfolgen (§ 28 Abs 2 EStG, keine Sofortabschreibung).

b) Da **2017 ein unentgeltlicher Übertragungsvorgang (Schenkungs)** vorliegt, werden die (fortgeführten) Anschaffungskosten (AfA) und die Instandsetzungsabschreibung (über fünfzehn Jahre) durch B fortgeführt (§ 16 Abs 1 Z 8 lit b EStG).

Doralt, Steuerrecht 2016/17 Rz 136 ff.

Beispiel 4:

A überträgt seinen Gewerbebetrieb 2013 gegen Rente an B. Der Verkehrswert des Betriebes beträgt 1 Million (100%). Der versicherungsmathematische Rentenbarwert beträgt 2,2 Millionen (220%).

- a) Um welche Rente handelt es sich? (1 P).
- b) Steuerliche Behandlung bei Rentenempfänger und Rentenverpflichteten? (2 P).

Lösung Beispiel 4:

a) Es handelt sich um eine **Unterhaltsrente** bei der Übertragung eines **Betriebes** (unentgeltlich, Buchwertfortführung), da der versicherungsmathematische Rentenbarwert 220% (2,2 Millionen) zum Wert des Betriebes in der Höhe von 1 Million (100%) beträgt.

b) **Steuerliche Konsequenzen:** Rentenzahlungen sind weder beim Empfänger steuerpflichtig (§ 29 Z 1 EStG) noch beim Rentenverpflichteten abzugsfähig (§ 20 Abs. 1 Z 4 EStG).

Doralt, Steuerrecht 2016/17 Rz 157 und Rz 27.

Beispiel 5

A betreibt (ab 2016) einen Gewerbebetrieb in Österreich (2016 mit Gewinn), der eine Betriebsstätte im Ausland hat.

a) Variante 1: Wenn die Betriebsstätte im Jahr 2016 im Ausland einen Verlust erzielt, wie wirkt sich dieser Auslandsverlust bei der Ermittlung des Einkommens bei A im Inland 2016 aus? (1,5 P).

b) Variante 2: Wenn die Betriebsstätte im Jahr 2016 im Ausland einen Gewinn erzielt, durch welche Methoden eines Doppelbesteuerungsabkommens kann die Doppelbesteuerung vermieden werden? (1,5 P).

Lösung Beispiel 5:

a) Verluste, die im Ausland erwirtschaftet werden, dort aber nicht berücksichtigt werden können, können bei der Ermittlung des Einkommens im Inland (daher 2016) geltend gemacht werden. Werden die Verluste später im Ausland mit ausländischen Einkommen verrechnet, erhöhen sie dann insoweit das inländische Einkommen (§ 2 Abs 8 EStG).

b) **Methoden** der Vermeidung der Doppelbesteuerung sind nach dem Doppelbesteuerungsabkommen entweder die **Befreiungsmethode mit Progressionsvorbehalt** (der Auslandsstaat besteuert die Einkünfte der Betriebsstätte, der Wohnsitzstaat bzw Ansässigkeitsstaat stellt die ausländischen Betriebsstätteneinkünfte steuerfrei, nimmt jedoch den Progressionsvorbehalt in Anspruch), oder die **Anrechnungsmethode** (der Wohnsitzstaat besteuert das gesamte – aus beiden Staaten bezogenen – Einkommen, der andere Staat – Betriebsstättenstaat – besteuert nur die ihm zugewiesenen Einkunftsquellen, und der Ansässigkeitsstaat rechnet die im anderen Staat entrichteten Steuern an).

Zu a) Doralt, Steuerrecht 2016/17 Rz 143.

Zu b) Doralt, Steuerrecht 2016/17 Rz 176 ff.