

Modulprüfung aus Finanzrecht (Musterprüfung)

Die florierende Gemeinde Mittendrindorf (Österreich) erlässt im Rahmen ihrer Zuständigkeit unterschiedliche Bescheide. Um eine optimale Parkraumbewirtschaftung zu gewährleisten, kann jede*r Autobesitzer*in mit Hauptwohnsitz in Mittendrindorf per Antrag ein Parkpickerl erwerben. Damit erzielt die Gemeinde Einnahmen iHv € 12.500, womit sie die Parkraumüberwachung finanziert. Außerdem betreibt die Gemeinde eine Müllbeseitigungsanlage (UID-Nr.: ATU12345678). Für die Müllabholung hebt die Gemeinde von den Bewohner*innen eine Gebühr ein.

Klären Sie die Gemeinde über ihre Unternehmereigenschaft auf. Sollte die Unternehmereigenschaft vorliegen, stellen Sie fest, mit welchen Tätigkeiten die Gemeinde unternehmerisch tätig ist! [2,5]

Die Gemeinde Mittendrindorf ist eine juristische Person öffentlichen Rechts, die grundsätzlich Nichtunternehmerin ist. (Nach Art 13 MwStSystRL sind Einrichtungen des öffentlichen Rechts nicht steuerpflichtig, wenn sie im Rahmen der öffentlichen Gewalt tätig werden). [0,5]

Im Rahmen der Parkraumbewirtschaftung handelt die Gemeinde rein hoheitlich und unterliegt somit nicht der USt. Dementsprechend muss sie für die Einnahmen aus dem Parkpickerl keine Umsatzsteuer entrichten. [0,5] Allerdings unterliegen Körperschaften öffentlichen Rechts gem § 2 Abs 3 UStG mit ihren Betrieben gewerblicher Art sowie ihren land- und forstwirtschaftlichen Betrieben der Umsatzsteuer. [0,5] Zu Betrieben gewerblicher Art zählen im Gegensatz zum KStG insb. auch Müllbeseitigungsanlagen (fiktive Betriebe gewerblicher Art). [0,5] Die Gemeinde Mittendrindorf gilt somit nur im Rahmen der Müllbeseitigungstätigkeit als Unternehmerin und unterliegt der USt. [0,5]

Am Rande der Gemeinde Mittendrindorf lebt die Familie Wilkerson. Der erfolgreiche Schriftsteller Hal erzielt mit dem Verkauf seiner Bücher im Jahr 2021 Einkünfte iHv insgesamt € 100.000. Er verkauft die Bücher nicht direkt an seine Kunden, dies erfolgt über den Buchverlag. Der Verlag überweist Hal einmal im Monat seinen Anteil aus dem Verkauf der Bücher auf sein Konto. Hal ermittelt seinen Gewinn mittels Einnahmen-Ausgabenrechnung gem § 4 Abs 3 EStG. Im Jänner 2022 kauft er einen Computer um € 700. Diesen verwendet er überwiegend, um seinen neuen Roman zu schreiben. Außerdem nutzt er den PC regelmäßig, um online auf Zalando neue Freizeitkleidung einzukaufen.

Welche Einkunftsart liegt beim Schriftsteller vor und wie sind die Einkünfte/Ausgaben zeitlich zuzuordnen? Welchem Vermögensbereich wird der Computer zugeordnet? [3]

Als Schriftsteller ist Hal freiberuflich tätig und erzielt somit gem § 22 Z 1 lit a EStG Einkünfte aus selbständiger Arbeit. [0,5] Nachdem Hal laut Sachverhalt seinen Gewinn gem § 4 Abs 3 EStG ermittelt, gilt für die zeitliche Zuordnung seiner Einkünfte und Ausgaben das Zu- und Abflussprinzip. [0,5] Für die Zuordnung der Einnahmen ist der maßgebliche Zeitpunkt der Zuflusszeitpunkt, also der Zeitpunkt der Überweisungen. [0,5]

Demgegenüber ist für Ausgaben der Abflusszeitpunkt maßgeblich, daher der Zeitpunkt des Kaufs des Computers. [0,5] Der Computer kann als geringwertiges Wirtschaftsgut des Betriebsvermögens direkt im Jänner 2022 als Betriebsausgabe abgeschrieben werden (normalerweise nur im Ausmaß der AfA). Der Computer ist ein bewegliches Wirtschaftsgut und wird sowohl für private als auch für betriebliche Zwecke verwendet. Für die Zuordnung zum Betriebsvermögen wird auf die überwiegende Nutzung abgestellt. [0,5] Hal nutzt den Computer überwiegend zum Verfassen seiner Romane. Der Computer zählt somit zum Betriebsvermögen. [0,5] Die private Nutzung des Computers ist als Entnahme zu qualifizieren und das Betriebsergebnis entsprechend zu korrigieren. [0,5 ZP]

Da Hal sich ständig mit seinem Verlag zerstreitet und keine Lust mehr auf die Zusammenarbeit hat, gründet er seinen eigenen Verlag in Form der Hal-Schreibt GmbH mit Sitz in Österreich. Da der Verlag äußerst erfolgreich ist und der Geschäftsführer Hal gerne eine Verlagsimperium aufbauen möchte, hält die Hal-Schreibt GmbH im Jahr 2022 7% an der deutschen D-AG und ist zu 50% an der griechischen Z-Ltd (vergleichbar mit einer österreichischen GmbH) beteiligt. Im Jahr 2022 haben sowohl die D-AG als auch die Z-Ltd einen Gewinn in Höhe von EUR 100.000. Die D-AG schüttet EUR 7.000 und die Z-Ltd EUR 45.000 an die Hal-Schreibt GmbH aus.

Wie werden die Gewinnausschüttungen der D-AG als auch der Z-Ltd an die Hal-Schreibt GmbH aus der Sicht der Hal-Schreibt GmbH behandelt? Begründen Sie Ihre Lösungen! [2]

Bei der Beteiligung an der D-AG liegt eine Befreiung gem § 10 Abs 1 Z 5 KStG vor, weil es sich um eine EU/EWR Gesellschaft handelt und kein internationales Schachtelprivileg vorliegt. [0,5] Die Ausschüttung der Dividende ist als Beteiligungsertrag zu qualifizieren und somit steuerfrei. [0,5]

Die Erträge aus der Z-Ltd sind gem § 10 Abs 1 Z 7 KStG auch von der Körperschaftsteuer befreit, [0,5] weil eine internationale Schachtelbeteiligung vorliegt, da die Beteiligung mindestens 10% beträgt und seit mehr als einem Jahr gehalten wird. [0,5]

Anlässlich einer im Jahr 2024 bei der HalSchreibt-GmbH durchgeführten Außenprüfung (Betriebsprüfung) entdeckt das Finanzamt Unterlagen, aus denen hervorgeht, dass die Hal-Schreibt GmbH im rechtskräftig veranlagten Jahr 2022 zu wenig Körperschaftsteuer entrichtet hat.

Was kann das Finanzamt unternehmen? [1,5]

In Betracht kommt eine Wiederaufnahme des Verfahrens, [0,5] da Beweismittel neu hervorgekommen sind, die im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht worden sind (§ 303 Abs 1 lit b BAO). [0,5] Da das Verfahren innerhalb von drei Jahren ab Rechtskraft des abschließenden Bescheides wieder aufgenommen werden kann und diese Frist 2024 noch nicht verstrichen ist, kann das Verfahren amtswegig wiederaufgenommen werden (§ 304). [0,5]

Hals Frau Lois hat sich als Spekulantin an der Börse ein großes Vermögen erwirtschaftet. Im Jahr 2018 schafft sie sich eine große Wohnung um EUR 500.000 + EUR 100.000 USt in Linz an. Lois vermietet sie ab dem Jahr 2018 bis zum Ende des Jahres 2022 an einen Arzt, der die Wohnung als seine Praxis nutzt. Der Mietvertrag hat eine Vertragsdauer von 5 Jahren mit einem Jahresentgelt von EUR 10.000. Lois vermietet die Wohnung ab dem Jahr 2023 an eine Familie für die nächsten Jahre. Dieser Mietvertrag wird auf unbestimmte Dauer geschlossen und sieht ein Jahresentgelt von EUR 10.000 vor. Beide Mietverträge werden schriftlich beurkundet.

Beurteilen Sie den Sachverhalt aus umsatzsteuerlicher und gebührenrechtlicher Sicht und begründen Sie Ihre Antwort! [8,5]

Umsatzsteuer:

Lois ist Unternehmerin, da sie eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit mit Einnahmenerzielungsabsicht selbstständig ausübt (§ 2 Abs 1 UStG). [0,5]

Bei der Vermietung an den Arzt handelt es sich um eine Vermietung zu sonstigen Zwecken, die unecht von der USt befreit ist (§ 6 Abs 1 Z 16 UStG). [0,5]

Lois könnte zur Steuerpflicht optieren, wenn der Mieter zum Vorsteuerabzug berechtigt ist (§ 6 Abs 1 Z 16 iVm § 6 Abs 2 UStG). [0,5] Der Arzt ist jedoch gem § 6 Abs 1 Z 19 UStG unecht von der USt befreit. Lois kann daher nicht zur Besteuerung der Vermietung optieren. [0,5] Da die Wohnung für steuerbefreite Ausgangsleistungen angeschafft wurde, kann Lois keinen VSt-Abzug geltend machen § 12 (3) Z 1 UStG. [0,5]

Ab dem Jahr 2023 wird die Wohnung an eine Familie zu Wohnzwecken vermietet. Diese Vermietung für Wohnzwecke unterliegt der USt-Pflicht [0,5] und ein ermäßigter Steuersatz von 10% gem § 10 Abs 2 Z 3 lit a UStG kommt zur Anwendung. [0,5]

Bei der Vermietung der Wohnung an eine Familie zu Wohnzwecken ist keine Steuerbefreiung mehr gegeben und aufgrund der Änderungen der maßgeblichen Verhältnisse ist der Vorsteuerabzug zu berichtigen (Vorsteuerkorrektur) gem § 12 Abs 10 UStG. [0,5]

Da es sich um ein unbewegliches Wirtschaftsgut des Anlagevermögens handelt, beträgt der Berichtigungszeitraum für die Vorsteuer 20 Jahre (Anschaffungsjahr plus 19 Folgejahre). [0,5] Ausgangspunkt ist das Jahr der Anschaffung. [0,5] Für jedes Jahr kann maximal 1/20 des Vorsteuerabzugs korrigiert werden [0,5] Es können daher ab dem Jahr 2023 jährlich EUR 5.000 im Wege einer positiven Vorsteuerkorrektur nachgeholt werden. [0,5]

Gebühren:

Arzt:

Es handelt sich um einen Bestandvertrag gem § 33 TP 5 GebG über eine unbewegliche Sache. [0,5] Da der Bestandvertrag auf bestimmte Dauer geschlossen wurde, bemisst sich die Gebührenschuld vom 5-fachen Jahresentgelt (§ 33 TP 5 Abs 3 GebG). [0,5]

Der Steuersatz beträgt 1 % vom Wert des Entgelts (§ 33 TP 5 Abs 1 GebG). [0,5] Die Gebührenschuld beträgt daher insgesamt EUR 500 ($10.000 \times 5 \times 0,01$). [0,5]

Familie:

Verträge über die Miete von Wohnräumen sind gem § 33 TP 5 Abs 4 GebG gebührenfrei. [0,5]

Hals und Lois jüngster Sohn Dewey (Gewinnermittlung nach § 4 Abs 3 EStG) betreibt einen Hundesalon in Mittendrindorf. Seine Kunden sind ausschließlich Privatpersonen. Eingangsumsätze hat Dewey nur sehr wenige. Leider läuft das Geschäft alles andere als gut und seine Einnahmen betragen seit Jahren lediglich bis zu EUR 32.000 (netto). Seine Betriebsausgaben im Jahr 2023 belaufen sich auf EUR 9.000. Davon entfallen EUR 3.000 auf Lohnzahlungen an die Mitarbeiter*innen und EUR 5.000 auf die Miete.

Welche Einkunftsart liegt bei Dewey vor und welche Möglichkeiten einer vereinfachten Gewinnermittlung hat er 2023?

Welche Methode ist für ihn am günstigsten (Rechenweg genügt)?

Beraten Sie Dewey auch mit Blick auf die Umsatzsteuer – gibt es hier eine Optionsmöglichkeit? [10,5]

ESt:

Dewey erzielt Einkünfte aus Gewerbebetrieb gem § 23 EStG, [0,5] da er einer selbständigen, nachhaltigen Tätigkeit mit Gewinnerzielungsabsicht nachgeht und sich am wirtschaftlichen Verkehr beteiligt [0,5]. Da er seinen Gewinn nach § 4 Abs 3 EStG ermittelt, kommen die folgenden Pauschalierungsmöglichkeiten in Betracht: [0,5]

Kleinunternehmerpauschalierung (§ 17 Abs 3a EStG) [0,5]:

Um die Kleinunternehmerpauschalierung gem § 17 Abs 3a EStG in Anspruch nehmen zu können, muss der Steuerpflichtige Einkünfte aus gewerblicher oder selbständiger Arbeit erzielen und jährlich einen Umsatz von höchstens EUR 40.000 erwirtschaften [0,5].

*Dewey erzielt mit seinem Hundesalon Einkünfte aus Gewerbebetrieb gem § 23 EStG und sein Umsatz im Jahr 2023 unterschreitet bei Einnahmen von EUR 32.000 jedenfalls die EUR 40.000-Grenze. [0,5] Der Gewinn ergibt sich durch den Abzug der Betriebsausgaben von den Betriebseinnahmen iHv EUR 32.000, wobei die Betriebsausgaben nach der Kleinunternehmerpauschalierungs-Regelung mit 45 % der Betriebseinnahmen pauschal angesetzt werden (höchstens EUR 18.900) [0,5]. Die Lohnzahlungen und die Miete können nicht zusätzlich zu den pauschal angesetzten Betriebsausgaben geltend gemacht werden. [0,5 ZP] Im Ergebnis ergibt sich nach § 17 Abs 3a Z 4 EStG demnach ein pauschalierter Gewinn von EUR 17.600 (Rechenweg ausreichend: $32.000 * 0,55$) [0,5].*

Betriebsausgabenpauschalierung (§ 17 Abs 1 bis 3 EStG) [0,5]:

Um die Betriebsausgabenpauschalierung gem § 17 Abs 1 bis 3 EStG in Anspruch nehmen zu können, muss der Steuerpflichtige ebenfalls Einkünfte aus gewerblicher oder selbständiger Arbeit erzielen und einen Umsatz im Vorjahr von höchstens EUR 220.000 erwirtschaften. [0,5]

Dewey erzielt mit seinem Hundesalon Einkünfte aus Gewerbebetrieb gem § 23 EStG und sein Umsatz im Jahr 2022 unterschreiten bei Einnahmen von bis zu EUR 32.000 ebenso die EUR 220.000-Grenze. [0,5]

*Es liegt keine Tätigkeit iSd § 17 Abs 1 1. Teilstrich EStG vor, daher beläuft sich das Betriebsausgabenpauschale gem § 17 Abs 1 2. Teilstrich EStG auf 12 % von Deweys Umsatz und beträgt daher EUR 3.840 ($32.000 * 0,12$) [0,5]*

Neben dem Pauschale können auch die Löhne iHv EUR 3.000 als Betriebsausgabe geltend gemacht werden. [0,5] Die Geltendmachung des Mietzinses iHv EUR 5.000 ist mit dem Pauschale bereits abgegolten [0,5].

Somit ergibt sich in diesem Fall ein Gewinn iHv EUR 25.160 (Rechenweg ausreichend: $32.000 - 3.840 - 3.000$) [0,5].

Keine Pauschalierung:

Wenn Dewey keine Pauschalierung in Anspruch nimmt, beträgt sein Gewinn EUR 23.000 (EUR 32.000-EUR 9.000) [0,5]. Daraus ergibt sich, dass es sich bei der Kleinunternehmerpauschalierung gem § 17 Abs 3a EStG um die günstigste Variante für Dewey handelt [0,5].

USt:

Dewey ist Unternehmer iSd § 2 UStG, da er eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit mit Einnahmenerzielungsabsicht selbständig ausübt (§ 2 Abs 1 UStG) [0,5].

Dewey erzielt mit seinem Unternehmen inländische Umsätze von EUR 32.000 und ist daher als Kleinunternehmer gem. § 6 Abs 1 Z 27 UStG unecht von der USt befreit. [0,5]. Er kann auf die Befreiung verzichten und unterläge infolgedessen der Regelbesteuerung (§ 6 Abs 3 UStG). [0,5] Da er jedoch ausschließlich an Privatpersonen (Nichtunternehmer) leistet und kaum Eingangsumsätze hat, wäre der Verzicht auf die Befreiung nicht zu empfehlen. [0,5]

Auch für Deweys Bruder Reese, der die umliegenden Gasthäuser mit Bier aus seiner kleinen Bio-Brauerei versorgt, läuft es geschäftlich nicht gut. Aufgrund der unerwartbaren Insolvenz eines Großkunden und des damit einhergehenden sehr hohen Forderungsausfalls ist Reese nicht in der Lage, seine Einkommensteuerschuld für das Jahr 2024 zu begleichen.

Hat Reese Möglichkeiten, um trotz fehlender Entrichtung der Einkommensteuerschuld einer Exekution durch die Abgabenbehörde zu entgehen?

Gehen Sie auf die Tatbestandsmerkmale der jeweiligen Instrumente und allfällige negative Konsequenzen für Reese ein. [3]

Reese könnte einen Antrag auf Stundung oder ratenweise Entrichtung gem § 212 BAO stellen. [0,5] Eine Stundung kann gewährt werden, wenn die sofortige Entrichtung der Abgabe mit erheblichen Härten verbunden wäre [0,5] und die Einbringlichkeit der Abgabe durch den Aufschub nicht gefährdet wird. [0,5] Reese muss bei der Gewährung der Stundung mit Stundungszinsen iHv 4,5% über dem Basiszinssatz rechnen, wenn die gestundeten Beträge mehr als EUR 750 betragen (§ 212 Abs 2 BAO). [0,5]

Außerdem kann Reese einen Antrag auf Nachsicht gem § 236 BAO stellen. [0,5] Die Nachsicht kann gewährt werden, wenn die Einhebung sachlich oder persönlich unbillig ist. Hier wäre die Einhebung persönlich unbillig (iSd § 2 Z 1 VO BGBl II 2005/435, da Existenz des Abgabepflichtigen gefährdet, wobei kein Verschulden an dieser überraschenden Situation gegeben sein darf). [0,5]

Mit geschäftlichen Schwierigkeiten hat auch Malcolm, der dritte Wilkerson Bruder, zu kämpfen. Zwar hat er 2019 sein Hobby zum Beruf gemacht und ein Pilates-Studio in Mittendrindorf eröffnet, doch bisher läuft das Studio noch nicht besonders gut; er hat bisher nur einen Jahresumsatz von EUR 25.000 erwirtschaften können (auf eine allfällige Befreiung hat Malcolm nicht verzichtet). Um sein Geschäft weiter anzukurbeln, kauft Malcolm im selben Jahr Proteinriegel (im Wert von 2.000 Euro zzgl 200 Euro USt), welche er in seinem Studio an der Kassa an seine Kunden verkaufen will. Im Jahr 2019 verkauft Malcolm nur ein Viertel der Riegel. 2021 zahlen sich Malcolm Mühen endlich aus: Er erwirtschaftet im Jahr 2021 einen Jahresumsatz von EUR 75.000 mit seinen Pilateskursen. Zudem verkauft er auch die restlichen Proteinriegel.

Welche umsatzsteuerlichen Konsequenzen ergeben sich aus dem Umsatzerfolg mit Blick auf die Proteinriegel? [4]

Malcolm ist Unternehmerin iSd § 2 UStG, da er eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit mit Einnahmenerzielungsabsicht selbstständig ausübt. [0,5] Die Proteinriegel werden für das Unternehmen erworben. [0,5] Ein Vorsteuerabzug gem § 12 Abs 1 UStG ist nach Abs 3 ausgeschlossen, da Malcolm sie zur Ausführung steuerfreier Umsätze verwendet (Malcolm ist als Kleinunternehmer gem § 6 Abs 1 Z 27 UStG unecht steuerbefreit). [0,5] Ab dem Jahr 2021 überschreitet er die Schwelle von EUR 35.000 und ist daher kein Kleinunternehmer mehr. [0,5] Hätte er die Proteinriegel im Jahr 2021 erworben, würde ihm ein Vorsteuerabzug zustehen, weswegen eine Vorsteuerberichtigung durchzuführen ist, da sich die maßgeblichen Verhältnisse geändert haben (Malcolm ist kein Kleinunternehmer mehr nach § 6 Abs 1 Z 27 UStG und damit nicht mehr unecht steuerbefreit). [0,5] Bei den Proteinriegeln handelt es sich um Umlaufvermögen. [0,5] Daher erfolgt die Vorsteuerberichtigung zeitlich unbefristet und in voller Höhe im Jahr der Änderung (2021) gem § 12 Abs 11 UStG. [0,5] Ein nicht geltend gemachter Vorsteuerabzug kann nachgeholt werden (positive Vorsteuerkorrektur). [0,5 ZP] Malcolm kann daher im Jahr 2021 EUR 150 als Vorsteuer geltend machen. [0,5]

Nicht nur die Proteinriegel verhalfen Malcolm zum Erfolg. Er investierte trotz seiner damals niedrigen Umsätzen im Jahr 2020 auch in neue, moderne Geräte im Wert von EUR 7.000 für sein Studio. Er bestellte diese bei Francis, welcher mit seinem Geschäft ausschließlich in Spanien tätig wird. Francis versendete die Fitnessgeräte an Malcolm nach Österreich. Francis hat im Jahr 2020 bereits Exporte iHv EUR 13.000 nach Österreich getätigt.

Wo sind diese Lieferungen 2020 (Jahresumsatz von EUR 25.000) umsatzsteuerbar? Begründen Sie Ihre Antwort! [3,5]

Malcolm war als Kleinunternehmer gem § 6 Abs 1 Z 27 UStG unecht steuerbefreit und somit Schwellenerwerber gem Art 1 Abs 4 Z 1 lit a BMR. [0,5] Er überschreitet die Erwerbsschwelle nach Art 1 Abs 4 Z 2 BMR von EUR 11.000 nicht. [0,5] Malcolm ist Schwellenerwerber unterhalb der Erwerbsschwelle und tätigt daher keinen igE. [0,5]

Die Versandhandelsregelung greift: Die Regelungen des ig Versandhandels sind gem Art 3 Abs 4 BMR ua dann anzuwenden, wenn der Abnehmer ein Schwellenerwerber unterhalb der Erwerbsschwelle ist. [0,5] Zusätzlich werden Waren von einem MS in einen anderen von Francis geliefert (Art 3 Abs 5 Z 2 BMR) [0,5]. Francis ist in Spanien tätig und hat in Österreich die Lieferschwelle von EUR 10.000 überschritten (Art 3 Abs 5 Z 1 und 3). [0,5] Im ig Versandhandel gilt eine Lieferung gem Art 3 Abs 3 BMR als dort ausgeführt, wo die Beförderung oder Versendung an den Abnehmer endet, hier also in Österreich. [0,5] Francis kann den ig Versandhandelsumsatz zentral über den EU-One-Stop-Shop erklären und die USt abführen. [0,5 ZP]

Malcolm hat von seinem Freund beim örtlichen Finanzamt gehört, dass man ein Arbeitszimmer, das im Wohnungsverband gelegen ist, steuerwirksam geltend machen kann. Da Malcolm in seiner Eigentumswohnung einen ungenutzten Raum hat, überlegt er, ob er dieses zum Arbeitszimmer umgestalten soll. Zudem wollte Malcolm schon immer ein Kochbuch schreiben.

Klären Sie Malcolm auf, ob er die Aufwendungen für ein Arbeitszimmer steuerlich geltend machen kann und welche Auswirkungen hat das Verfassen eines Kochbuchs auf Ihren Rat? [2]

Arbeitszimmer sind nur dann abzugsfähig, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit bildet. [0,5] Bei Malcolm wäre dies nicht der Fall, der Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit ist hier das Pilates-Studio [0,5]. Würde Malcolm aber eine weitere Tätigkeit aufnehmen – das Verfassen eines Kochbuchs – könnte das Arbeitszimmer den Mittelpunkt dieser beruflichen Tätigkeit sein. [0,5] Wenn Malcolm das Kochbuch nicht in dem Pilates-Studio verfasst, weil es dort keinen geeigneten Platz gibt, sondern im heimischen Arbeitszimmer, ist dieses abzugsfähig, da nach der Judikatur das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der einzelnen Einkunftsquelle bilden muss. [0,5]

Um sein großes Vermögen langfristig besser verwalten zu können, gründet Malcom die Wilkerson-Privatstiftung. Einige Zeit später erzielt die Wilkerson-Privatstiftung aus der Veräußerung ihrer 8%-Beteiligung an der O-GmbH einen Veräußerungsgewinn von EUR 150.000.

Was sind die grundsätzlichen ertragsteuerrechtlichen Folgen dieses Vorgangs und welche alternative Möglichkeit hat die Wilkerson-Privatstiftung in solch einem Fall? [1]

Die Einkünfte aus realisierten Wertsteigerungen iHv EUR 150.000 unterliegen grundsätzlich der Zwischensteuer iHv 23%. [0,5] Die Besteuerung des Veräußerungsgewinns mit der Zwischensteuer kann jedoch vermieden werden, wenn die Gewinne aus der Beteiligungsveräußerung in eine neue Beteiligung von mehr als 10% reinvestiert werden (Übertragung der stillen Reserven auf die neue Beteiligung; § 13 Abs 4 KStG). [0,5]

In den Jahren 2022 und 2023 erzielt die Wilkerson-Privatstiftung Einkünfte aus der Vermietung eines Grundstückes iHv jeweils EUR 50.000. In diesen Jahren erfolgt keine Zuwendung an den Begünstigten Malcolm. Das ändert sich im Jahr 2024, denn dann werden dem Begünstigten die genannten Einkünfte zugewendet.

Welche ertragsteuerrechtlichen Folgen ergeben sich daraus (Berechnung der Steuerlast ist nicht erforderlich)? [1,5]

Die Mieteinnahmen unterliegen bei der Privatstiftung in den Jahren 2022 und 2023 der KSt, [0,5] wobei der Steuersatz 25% respektive 24% beträgt. [0,5] Sie sind nicht zwischensteuerfähig. [0,5 ZP] Die Zuwendung an den Begünstigten Malcolm im Jahr 2024 unterliegt der KEST iHv 27,5 %. [0,5]

Jahrzehnte später, Malcolm ist inzwischen 54 Jahre alt und wegen chronischer Rückenschmerzen nicht mehr in der Lage, das Pilates-Studio weiterzuführen (was auch ärztlich bestätigt wurde), verkauft er den Betrieb um EUR 800.000 an seinen guten Freund Jamie, wobei die Buchwerte des Betriebsvermögens EUR 850.000 betragen. Zusätzlich übernimmt Jamie Verbindlichkeiten des Betriebs iHv EUR 200.000.

Kommen hier einkommensteuerliche Begünstigungen für den Verkauf des Betriebes in Betracht? Wenn ja, welche? [5]

Hinweis: Beurteilen Sie den Sachverhalt unter Heranziehung des geltenden Rechts!

Es handelt sich um eine Betriebsveräußerung iSd § 24 EStG. [0,5] Die Höhe des Veräußerungsgewinns ergibt sich aus dem Unterschiedsbetrag des Betriebsvermögens zu Buchwerten gegenüber dem Veräußerungserlös (zuzüglich der vom Käufer übernommenen Schulden). [0,5] Der Veräußerungsgewinn beträgt daher EUR 150.000 (Kaufpreis + übernommene Verbindlichkeiten – Betriebsvermögen; $EUR\ 800.000 + EUR\ 200.000 - EUR\ 850.000 = EUR\ 150.000$). [0,5]

Die begünstigte Besteuerung mit dem Hälftesteuersatz (§ 37 Abs 5 EStG) kommt in Betracht, [0,5] denn obgleich Malcolm das 60. Lebensjahr nicht vollendet hat [0,5], so ist er doch aufgrund seiner chronischen Rückenschmerzen laut SV nicht mehr in der Lage, den Betrieb weiterzuführen. [0,5] Des Weiteren hat der Betrieb mindestens sieben Jahre seit der Eröffnung oder dem letzten entgeltlichen Erwerb bestanden. [0,5]

Alternativ anwendbar wäre die Verteilungsbegünstigung gem § 37 Abs 2 Z 1 EStG, [0,5] wonach Malcolm den Veräußerungsgewinn auf drei Jahre verteilen kann. [0,5] Denn wie bereits erwähnt, sind seit der Eröffnung des Betriebs oder dem letzten entgeltlichen Erwerb sieben Jahre verstrichen.

Ebenfalls anwendbar ist der Steuerfreibetrag gem § 24 Abs 4 EStG, sofern Malcolm weder die begünstigte Besteuerung mit dem Hälftesteuersatz noch die Verteilungsbegünstigung beansprucht. [0,5]

Auf die Anrechnung der Grunderwerbsteuer (§ 24 Abs 5 EStG) gibt es keine Hinweise im Sachverhalt. [0,5 ZP]

Gesamteindruck [2]

Gesamt: 50 Punkte + 3 Zusatzpunkte