

Modulprüfung aus Finanzrecht am 28. Juni 2023

Teil 1 – Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Umgründungssteuerrecht [24 P]

1. Einkommensteuer [5 P]

Doris ist Italienerin und stolze Eigentümerin von fünf Häusern in Graz. Jedes Jahr verbringt Doris die Sommermonate in der Toskana (Italien). Von Oktober bis Juni lebt sie in einem ihrer Häuser in Graz. Die übrigen 4 Häuser vermietet Doris. Daraus erzielt sie jährlich Einnahmen in Höhe von € 25.000. Beurteilen Sie den Sachverhalt aus einkommensteuerlicher Sicht. Ist Doris in Österreich steuerpflichtig? Erläutern Sie gegebenenfalls Details zu ihrer Einkunftsart. [2]

Der Einkommensteuer unterliegen gem § 1 (1) EStG natürliche Personen. Gemäß § 1 (2) EStG sind jene Personen unbeschränkt steuerpflichtig, die im Inland einen Wohnsitz oder einen gewöhnlichen Aufenthalt haben. [0,5] Bei einem Aufenthalt von mehr als sechs Monaten besteht jedenfalls unbeschränkte Steuerpflicht (§ 26 Abs 2 BAO). [0,5] Die Zweitwohnsitzverordnung kommt nicht zur Anwendung, da die Wohnung im Inland mehr als 70 Tage im Jahr verwendet wird. [+ 0,5 ZP] Doris verbringt den Großteil des Jahres – von Oktober bis Juni – in Österreich und ist daher hinsichtlich der Einkommensteuer in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig. [0,5]

Mit der Vermietung der Häuser in Graz erzielt Doris gem § 28 EStG Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. [0,5]

[Doralt, Steuerrecht 2023 Tz 10ff, 25]

Variante: Doris vermietet ohne viel Aufwand zwei Häuser in Graz kurzfristig an Touristen (die meisten Urlauber bleiben nur für eine Woche). Die Häuser sind als Ferienwohnungen voll ausgestattet. Außerdem werden die Urlauber jeden Morgen mit einem großzügigen Frühstück versorgt. Nach jedem Aufenthalt werden die Häuser gereinigt. Zusätzlich bietet Doris den Urlaubern an, ihre verschmutzte Wäsche während des Aufenthaltes zu reinigen. Doris erzielt daraus jährlich Einkünfte in Höhe von € 50.000. Der Steuerberater von Doris ist sich nicht sicher, welche Einkunftsart hier vorliegt. Beraten Sie ihn hinsichtlich der einkommensteuerlichen Implikationen. [3]

Mit der Vermietung an Urlauber könnte Doris Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gem § 28 EStG erzielen. [0,5] Es könnten aber auch Einkünfte aus Gewerbebetrieb vorliegen. Dazu gehören Einkünfte aus einer selbständigen, nachhaltigen Betätigung mit Gewinnabsicht und Beteiligung am wirtschaftlichen Verkehr. [0,5] Gewerbliche Einkünfte gem § 23 EStG liegen dann nicht vor, wenn unbewegliches Vermögen nur vermietet oder verpachtet wird. [0,5] Erbringt der Vermieter weitere Dienstleistungen, oder ist ein erheblich größerer Verwaltungsaufwand als bei bloßer Vermietung erforderlich, wird die Vermögensverwaltung zur gewerblichen Tätigkeit gem § 23 EStG. [1] Doris betreibt zwar nicht viel Aufwand, um die Häuser zu vermieten. Sie bietet jedoch zusätzliche Serviceleistungen an. Damit übt sie eine gewerbliche Tätigkeit aus. Doris bezieht daher Einkünfte aus Gewerbebetrieb. [0,5]

[Doralt, Steuerrecht 2023 Tz 21]

2. Einkommensteuer [9,5 P]

An der Hubert KG (Elektro-Einzelhandelsunternehmerin) ist Herr Hubert als persönlich haftender Gesellschafter zu 70% beteiligt. Herr Simon ist als Kommanditist zu 30% bloß kapitalmäßig beteiligt. Die Hubert KG hat in den letzten 3 Jahren stets einen jährlichen Umsatz zwischen € 750.000 und € 900.000 erwirtschaftet.

a.) Welche Einkunftsart liegt bei den Gesellschaftern vor? [0,5]

Herr Hubert und Herr Simon beziehen als Gesellschafter der Hubert KG Einkünfte aus Gewerbebetrieb gem § 23 Z 2 EStG [0,5].

[Doralt, Steuerrecht 2023 Tz 123f]

b.) Wie wird der Gewinn der Hubert KG ermittelt? [2,5]

Die Gewinnermittlung der Personengesellschaft (Mitunternehmerschaft) erfolgt in zwei Stufen: [0,5]

Gesellschaftsebene (1. Ebene): Zunächst wird auf Ebene der Gesellschaft nach einheitlichen Grundsätzen der Gesamtgewinn ermittelt und dieser Gewinn auf die Gesellschafter aufgeteilt. [0,5] Die Gesellschaft ist aufgrund der von ihr erwirtschafteten Gewinne in den letzten Jahren eine nach UGB rechnungslegungspflichtige Personengesellschaft [0,5] und ermittelt ihren Gewinn daher gem § 5 EStG [0,5].

Für die genaue Prüfung des Eintritts der umsatzabhängigen Rechnungslegungspflicht [+ 0,5 ZP]

Gesellschafterebene (2. Ebene): Danach werden auf Ebene der Gesellschafter die Besonderheiten der einzelnen Gesellschafter berücksichtigt. [0,5] Dies erfolgt im Rahmen einer Ergänzungs- und Sonderbilanz. [+ 0,5 ZP]

[Doralt, Steuerrecht 2023 Tz 124]

c.) Welche ertragsteuerlichen Folgen ziehen nachfolgende Sachverhalte nach sich? [4]

- i.) Die Hubert KG weist für das laufende Jahr einen Verlust von € 100.000 aus. [1,5]
- ii.) Herr Hubert erhält für die Geschäftsführung eine Vergütung von € 50.000 pro Jahr. [1]
- iii.) Herr Hubert vermietet ein in seinem Eigentum stehendes, bebautes Grundstück an die Hubert KG. Der Kauf des Grundstücks wurde teilweise mittels Bankkredit finanziert (die Zinsen für das laufende Jahr betragen € 10.000). Seine jährlichen Mieteinnahmen belaufen sich auf € 100.000. [1,5]

- i.) *Bei Personengesellschaften gilt das Durchgriffsprinzip (vgl § 23 Z 2 EStG). [0,5] Das bedeutet, dass Gewinne und Verluste anteilmäßig den einzelnen Gesellschaftern direkt zugerechnet werden. [0,5] Herrn Hubert wird daher anteilmäßig ein Verlust iHv € 70.000 und Herrn Simon anteilmäßig ein Verlust von € 30.000 direkt zugerechnet. [0,5]*
- ii.) *Die Vergütungen an Herrn Hubert sind Teil seines Gewinnes aus der Gesellschaft („Gewinnvoraus“) [0,5] und stellen Sonderbetriebseinnahmen dar, die zu seinen Einkünften aus Gewerbebetrieb zählen. [0,5]*
- iii.) *Bei dem Grundstück handelt es sich um Sonderbetriebsvermögen, weil es im Alleineigentum eines Gesellschafters steht und der Gesellschaft zur Nutzung überlassen wird. [0,5] Das Sonderbetriebsvermögen ist Betriebsvermögen des Gesellschafters und wird in einer Sonderbilanz berücksichtigt. [+ 0,5 ZP] Die Mieteinnahmen iHv € 100.000, die Herr Hubert erzielt, gehören zu seinem Gewinn aus der Gesellschaft (Sonderbetriebseinnahmen). [0,5] Die Zinsen, die für das laufende Jahr anfallen sind, sind als eine mit dem Grundstück in Zusammenhang stehende Aufwendung als Sonderbetriebsausgaben auszuweisen. [0,5]*

[Doralt Steuerrecht 2023, Tz 123 ff]

- d.)** Nach 40 langen Jahren als Gesellschafter der Hubert KG möchte sich Herr Hubert mit 67 Jahren zur Ruhe setzen. Er veräußert seinen Anteil (mit Gewinn) an seinen Freund Herrn Gruber. Weil das Geschäft ohne Herrn Hubert „nicht mehr das ist, was es einmal war“ veräußert Herr Simon nach 20 Jahren Beteiligung im Alter von 65 Jahren seinen Anteil an der Hubert KG. Welche ertragsteuerlichen Folgen ergeben sich daraus? [2,5]

Die Veräußerung der Mitunternehmeranteile durch Herrn Hubert und Herrn Simon erfüllt den Tatbestand der Betriebsveräußerung gem § 24 EStG. [0,5]

Die Betriebsveräußerung ist mit der schlagartigen Aufdeckung der stillen Reserven verbunden, die sich in den Jahren der betrieblichen Tätigkeit gebildet haben. Die Betriebsveräußerung ist daher unter bestimmten Voraussetzungen begünstigt. [0,5] Bei Aufzählung der für die Betriebsveräußerung möglichen Steuerbegünstigungen [+0,5 ZP]

Sowohl Herr Hubert, als auch Herr Simon können grds die Verteilungsbegünstigung gem § 37 Abs 2 Z 1 beantragen, weil der Betrieb seit der Eröffnung bzw seit dem letzten entgeltlichen Erwerb mindestens 7 Jahre bestanden hat. [0,5]

Herr Hubert kann stattdessen den Hälftesteuersatz gem § 37 Abs 5 EStG beantragen, weil der Betrieb mindestens 7 Jahre bestanden hat und nach 40 Jahren Beteiligung veräußert wird, weil der Steuerpflichtige das 60. Lebensjahr vollendet hat und seine Erwerbstätigkeit einstellt. [0,5]

Herr Simon erfüllt zwar grundsätzlich ebenfalls die Voraussetzungen für den Hälftesteuersatz, jedoch steht dem Kommanditisten laut Rechtsprechung des VwGH diese Steuerbegünstigung nicht zu, weil dieser nicht erwerbstätig ist und seine Erwerbstätigkeit daher auch nicht einstellen kann. [0,5]

Sofern weder der Hälftesteuersatz noch die Verteilungsbegünstigung beantragt wird, steht ein Steuerfreibetrag iHv € 7.300 zu (§ 24 (4) EStG). [+ 0,5 ZP]

[Doralt, Steuerrecht 2023 Tz 128 f]

3. Einkommensteuer und Körperschaftsteuer [7 P]

Fiona ist mit ihrem Unternehmen bereits nach ein paar Jahren so erfolgreich, dass sie als Alleingesellschafterin die Fionora GmbH gründet.

- a) Was ändert sich durch die Gründung der GmbH hinsichtlich der Ermittlung und der Besteuerung der Einkünfte? Gehen Sie dabei sowohl auf Fiona als auch auf die Fionora GmbH selbst ein. [3,5]

Die Fionora GmbH unterliegt als juristische Person des Privatrechts der Körperschaftsteuer und erwirtschaftet aufgrund der Einkünfteumwandlung des § 7 Abs 3 KStG Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23 EStG). [0,5] Sie ermittelt ihren Gewinn gem § 5 Abs 1 EStG, weil eine GmbH aufgrund ihrer Rechtsform gem § 189 Abs 1 Z 1 UGB rechnungslegungspflichtig ist und Einkünfte aus Gewerbebetrieb vorliegen (§ 7 Abs 3 KStG). [0,5] Die Gewinne werden auf Ebene der GmbH unabhängig von der Ausschüttung mit dem jeweils geltenden Körperschaftsteuersatz (2023: 24 %) besteuert (§ 22 KStG). [0,5]

Bei Fiona sind die Gewinne nur dann einkommenssteuerpflichtig, wenn diese ausgeschüttet werden. [0,5] Bei Ausschüttung erzielt sie Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 27 Abs 1 Z 1 lit a KStG). [0,5] Diese werden bei natürlichen Personen mit dem „besonderen Steuersatz“ iHv 27,5% (KESt, § 93 iVm § 27a Abs 1 Z 2 EStG) besteuert. [0,5] Die KESt gilt in diesem Fall die Einkommensteuer ab (Endbesteuerung, § 97 EStG). [0,5] Fiona hat auch die Möglichkeit, die Veranlagung zum allgemeinen Steuertarif zu beantragen (Regelbesteuerungsoption, § 27a Abs 5 KStG). [+ 0,5 ZP]

Die Schuldnerin der KESt ist die Steuerpflichtige Fiona als Gesellschafterin, doch hat die Gesellschaft die KESt einzubehalten und an die Abgabenbehörde abzuführen. [+ 1 ZP] Der an den Gesellschafter offen ausgezahlte Gewinnanteil ist daher bereits um die KESt gekürzt. [+ 0,5 ZP]

[Doralt, Steuerrecht 2023 Tz 24f, 49/1 ff, 52, 208/1, 221, 223]

- b) Fiona führt die Geschäfte der Fionora GmbH selbst in einem Dienstverhältnis zur GmbH. Ihre Bezüge sind fremdüblich. Darüber hinaus stellt sie ihre Mutter als Sekretärin an; diese bezieht für ihre Tätigkeit € 1.800 an Lohn monatlich, angemessen wären € 1.000. Wie sind die Rechtsbeziehungen zwischen der GmbH und Fiona sowie zwischen der GmbH und Fionas Mutter aus ertragsteuerrechtlicher Sicht (sowohl bei der GmbH als auch bei Fiona als auch bei ihrer Mutter) zu beurteilen? [3,5]

Rechtsbeziehungen zwischen der GmbH und der Gesellschafterin werden anerkannt, wenn diese fremdüblich sind. [0,5] Fiona erzielt daher Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit (§ 22 EStG) [0,5], weil sie an der Fionora GmbH wesentlich (zu mehr als 25%) beteiligt ist und von der Gesellschaft Gehälter bezieht (§ 22 EStG). [0,5] Bei der GmbH wirkt das Gehalt gewinnmindernd. [0,5] Die Mutter erzielt Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (§ 25 EStG). [0,5] Allerdings wirken nur die angemessenen € 1.000 an Lohn gewinnmindernd [0,5], der darüberhinausgehende Betrag stellt eine verdeckte Ausschüttung an Fiona dar. [0,5] Verdeckte Ausschüttungen sind Vorteile, die der Gesellschafter aufgrund seiner Gesellschafterstellung außerhalb eines ordnungsgemäßen Gewinnverteilungsbeschlusses erhält. [+ 0,5 ZP] Verdeckte Ausschüttungen sind wie offene Ausschüttungen zu behandeln. [+ 0,5 ZP]

[Doralt, Steuerrecht 2023 Tz 19, 23, 33ff, 209]

4. Umgründungssteuerrecht [2,5 P]

Pietro Pizzo möchte seine Pizzeria, die er bislang als Einzelunternehmen geführt hat, umstrukturieren. Dazu gründet er die Pizza GmbH und überträgt das gesamte Vermögen seines Einzelunternehmens samt Betriebsgrundstück auf die GmbH. Um welche Form der Umgründung handelt es sich? Nennen Sie vier steuerliche Vorteile einer Umgründung nach dem UmgrStG! [2,5]

Bei einer Übertragung des Betriebsvermögens auf eine übernehmende Kapitalgesellschaft handelt es sich um eine Einbringung gem § 12 Abs 1 UmgrStG. [0,5]

Die Vorteile einer Umgründung nach dem UmgrStG sind:

- *keine Aufdeckung der stillen Reserven = Buchwertfortführung [0,5]*
- *bei Einbringung eines Grundstücks Grunderwerbsteuer nur von 0,5 % des Grundstückswertes [0,5]*
- *kein steuerbarer Umsatz iSd UStG [0,5]*
- *grundsätzlich Übergang eines Verlustabzuges auf die übernehmende Gesellschaft [0,5]*

[Doralt, Steuerrecht 2023 Tz 259, 260, 262, 263]

Teil 2 – Umsatzsteuer, Verkehrssteuern, Verfahrensrecht, Finanzstrafrecht [26 P]**5. Umsatzsteuer [5 P]**

Erich Eifrig betreibt in Graz in Form einer GmbH ein Fahrradgeschäft samt Fahrradwerkstatt. Die Gemeinde Garmisch (Deutschland) stattet ihre Mitarbeiter mit neuen Dienstfahrrädern aus. Zu diesem Zweck bestellt die Gemeinde bei der Eifrig-GmbH Fahrräder im Wert von € 13.000, die Eifrig an die Gemeinde nach Deutschland liefert. Gehen Sie davon aus, dass die deutschen Bestimmungen den österreichischen Bestimmungen zum UStG entsprechen und beurteilen Sie den Sachverhalt aus umsatzsteuerlicher Sicht! [2,5]

In einem ersten Schritt ist zu klären, ob die Gemeinde als Unternehmerin oder als Konsumentin zu behandeln ist.

Die Gemeinde ist Schwellenerwerberin gem Art 1 Abs 4 Z 1 lit c BMR. [0,5] Nachdem sie die Erwerbsschwelle gem Art 1 Abs 4 Z 2 BMR (11.000 Euro) überschreitet, ist die Gemeinde wie eine Unternehmerin zu behandeln. [0,5]

Die Gemeinde tätigt einen igE, [0,5] weil eine Warenbewegung von einem Mitgliedstaat in einen anderen zwischen einem Unternehmer und einer juristischen Person, die nicht Unternehmerin ist bzw. die außerhalb ihres unternehmerischen Bereichs Erwerbe tätigt, erfolgt und die Ausnahmebestimmung des Art 1 Abs 4 BMR nicht anwendbar ist. [0,5 ZP]

Der igE ist in Deutschland steuerbar, da die Lieferung in Deutschland endet (Art. 3 (8) BMR [0,5]).

Herr Eifrig tätigt eine steuerfreie igL [0,5], weil eine Warenbewegung von einem Mitgliedstaat in einen anderen zwischen einem Unternehmer und einer juristischen Person, die nicht Unternehmer ist bzw. die außerhalb ihres unternehmerischen Bereichs Erwerbe tätigt, erfolgt und weil der Erwerb der Fahrräder einen beim Abnehmer steuerbaren igE darstellt. [0,5 ZP]

[Doralt, Steuerrecht 2023 Tz 356 f]

Variante: Die Gemeinde Nachbar (Deutschland) möchte ihren Mitarbeitern ebenso neue Dienstfahrräder kaufen. Weil die finanziellen Mittel der Gemeinde Nachbar aber knapp sind, bestellt sie nur für die besonders fleißigen Mitarbeiter Fahrräder um insgesamt € 5.000 bei Herrn Eifrig, der die Fahrräder an die Gemeinde Nachbar liefert. Ansonsten kauft die Gemeinde Nachbar in diesem Jahr keine anderen Waren aus dem Unionsgebiet. Nachdem sich die Qualität der Fahrräder von Herrn Eifrig aber schnell unter den Bewohnern der Gemeinde Nachbar herumgesprochen hat, erfreut sich dieser über ein hohes Bestellaufkommen. Herr Eifrig erzielt in diesem Kalenderjahr mit der Lieferung seiner Fahrräder nach Deutschland einen Jahresumsatz von € 30.000. Wo liegt der Leistungsort? [2,5]

Die Gemeinde ist Schwellenerwerberin unter der Erwerbsschwelle, sie ist also nicht als Unternehmer zu behandeln. [0,5] Aus diesem Grund kann die Gemeinde keinen igE tätigen. [0,5 ZP] Es könnte aber zu einer Verlagerung des Leistungsortes, von Österreich (§ 3 (8) UStG [0,5 ZP] auf Deutschland, gem Art 3 Abs 3 BMR kommen, also durch Anwendung der Versandhandelsregelung. [0,5]

Herr Eifrig überschreitet die Lieferschwelle von € 10.000 mit seinen jährlichen Lieferungen nach Deutschland [0,5]; außerdem wurden die Fahrräder von einem Mitgliedstaat in einen anderen bewegt. [0,5]

Leistungsort ist gem Art 3 Abs 3 BMR daher dort, wo die Beförderung endet, also Deutschland. [0,5]

[Doralt, Steuerrecht 2023 Tz 356 ff]

6. Umsatzsteuer [10,5 P]

Dr. Rechner ist Steuerberater in Graz. Bei der Ermittlung der Umsatzsteuerschuld für April 2023 hat Dr. Rechner noch folgende Sachverhalte zu klären:

- a.) Dr. Rechner führt einerseits die Steuerberatungskanzlei, andererseits ist er Alleingesellschafter der Bilanz-GmbH (für die Geschäftsführung wurde ein BWL-Absolvent angestellt), in welcher die Buchhaltung und die Lohnverrechnung für seine Klienten besorgt wird. Daneben erzielt er Einnahmen aus der Vermietung von Wohnungen. Fraglich ist nun, wer bei jeder dieser Tätigkeiten als Unternehmer anzusehen ist. [2]

Nach dem Grundsatz der Unternehmenseinheit kann jeder Unternehmer zwar mehrerer Betriebe, aber nur ein Unternehmen haben. [0,5] Das Unternehmen erfasst daher die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers (§ 2 Abs 1 zweiter Satz UStG). [0,5] Die Bilanz-GmbH ist ein eigenes Steuersubjekt und somit ein eigenständiges Unternehmen. [0,5] Mangels organisatorischer Eingliederung liegt hier auch keine Organschaft vor. [+ 0,5 ZP] Die Vermietung gehört zum Unternehmen von Dr. Rechner, [0,5] das sich somit aus der Steuerberatung und der Vermietung zusammensetzt.

[Doralt, Steuerrecht 2023 Tz 309]

- b.) Dr. Rechner vereinnahmt von seinen Klienten im April 2023 an Honoraren € 38.000 netto. Daneben erhält er eine Anzahlung in Höhe von € 1.000 für die Erstellung eines Business-Plans für das Unternehmen Neustart, den er Anfang 2024 fertig stellen wird. [1,5]

Dr. Rechner übt als Steuerberater einen freien Beruf aus; daher kommt gem § 17 Abs 1 UStG die Istbesteuerung zur Anwendung [0,5] dies unabhängig vom Jahresumsatz. Die Steuerschuld entsteht mit Ende des Monats, in dem die Entgelte vereinnahmt wurden, somit Ende April 2023. [0,5] Für die Anzahlungen entsteht bei der Istbesteuerung die Steuerschuld ebenfalls, sobald das Entgelt vereinnahmt wurde. [0,5]

[Doralt, Steuerrecht 2023 Tz 349]

Bei Dr. Rechner fällt im Monat September folgende Aufwendung an:

- c.) Dr. Rechner schafft einen kleinen LKW (Kastenwagen) an, den er für die Errichtung seiner privaten Gartenanlage benötigt. Gelegentlich (8%) verwendet er ihn für den Transport von Geschäftsunterlagen. [1]

***LKW:** Da der LKW zu weniger als 10% für Unternehmenszwecke genutzt wird, gilt der LKW nach § 12 Abs 2 Z 1 Lit a UStG als nicht für das Unternehmen bezogen. [0,5] Daher steht Dr. Rechner auch bezüglich dieser Eingangsleistung kein Vorsteuerabzug zu. [0,5]*

[Doralt, Steuerrecht 2023 Tz 342]

- d.) Neben seiner Tätigkeit als Steuerberater vermietet Dr. Rechner seine Wohnung an den Arzt Gesundheit, der diese als Praxis nutzt. Um vertrauliche Dokumente zu vernichten, schafft sich Dr. Rechner im Jahr 2020 einen Schredder um € 10.000 + € 2.000 USt an. Dr. Rechner nutzt den Schredder zu 70% in Zusammenhang mit seinen Steuerberatungsleistungen und zu 30% für die Vermietungsleistungen. Im Jahr 2021 wird der Schredder zu 90% für die Steuerberatungsleistungen verwendet. Welche Konsequenzen ergeben sich mit Blick auf die Umsatzsteuer? [6]

Bei der Vermietung an den Arzt handelt es sich um eine Vermietung zu sonstigen Zwecken. [0,5] Die Vermietung ist daher unecht von der USt befreit und es steht hinsichtlich der Nutzung des Schredders im Ausmaß der Vermietung kein Vorsteuerabzug zu. [0,5] Da der Arzt nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist, kann Dr. Rechner auch nicht in die Umsatzsteuerpflicht optieren § 6 Abs 2 UStG. [0,5]

Hinsichtlich der Nutzung des Schredders für die Steuerberatungsleistungen steht Dr. Rechner grundsätzlich der Vorsteuerabzug zu. [0,5]

Bewirkt der Unternehmer neben Umsätzen, die zu einem Ausschluss des VStA führen, auch Umsätze, die einen VStA nicht ausschließen, dann sind die Vorsteuerbeträge in abziehbare und nicht abziehbare Vorsteuerbeträge aufzuteilen – hier für das Jahr 2020. [0,5]

Gem § 12 Abs 4 UStG erfolgt die Aufteilung anhand der tatsächlichen Nutzung. Der Schredder wird zu 70% für vorsteuerabzugsberechtigte Ausgangsleistungen verwendet, daher steht Dr. Rechner auch ein VStA iHv 70%, also iHv € 1.400 zu. [0,5]

Im Jahr 2021 ändert sich das Nutzungsverhältnis des Schredders, weil dieser nun zu 90% für vorsteuerabzugsberechtigte Leistungen verwendet wird und nicht mehr zu 70%. Damit ändern sich die für den VStA maßgeblichen Verhältnisse. [0,5]

Daher kann ein nicht geltend gemachter VStA nachgeholt werden. Dies erfolgt im Wege einer Vorsteuerkorrektur. [0,5] Da es sich um ein bewegliches Wirtschaftsgut des Anlagevermögens handelt, ist der Berichtigungszeitraum für die Vorsteuer 5 Jahre (Anschaffungsjahr plus 4 Folgejahre). [0,5] Ausgangspunkt ist das Jahr der Anschaffung. [0,5] Für jedes Jahr kann maximal 1/5 des Vorsteuerabzugs korrigiert werden – hier 1/5 von € 2.000. [0,5] Da sich die Nutzung für vorsteuerabzugsberechtigte Leistungen von 70% auf 90% erhöht hat, können 20% von 1/5 von € 2.000 korrigiert werden. Im Jahr 2021 können daher € 80 im Wege einer positiven Vorsteuerkorrektur nachgeholt werden. [0,5]

[Doralt, Steuerrecht 2023 Tz 342f]

7. Verkehrsteuern [4 P]

Pluto beschließt seine ehemaligen Büroräumlichkeiten in Eisenstadt um den Schnäppchenpreis von € 50.000 zu verkaufen (Verkehrswert € 150.000, Einheitswert € 20.000). Um den günstigen Preis auszugleichen, soll der Käufer jedoch die Hypothek, die auf dem Grundstück lastet, übernehmen. Diese beträgt € 25.000. Aufgrund des niedrigen Preises findet er schnell einen Käufer, den fleißigen Unternehmer Dagobert. Ist dies ein grunderwerbsteuerpflichtiger Vorgang? Treffen Sie Aussagen zur Bemessungsgrundlage und berechnen Sie gegebenenfalls die GrESt! [4]

Der Kauf der Büroräumlichkeiten ist als Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung eines Grundstückes begründet, ein grunderwerbsteuerpflichtiger Vorgang gem § 1 Abs 1 Z 1 GrEStG. [0,5]

Die Bemessungsgrundlage für die GrESt ist grundsätzlich der Wert der Gegenleistung (Kaufpreis) [0,5] zuzüglich der mitübernommenen Verpflichtungen zB Schulden, Fruchtgenuss), mindestens der Grundstückswert. [0,5].

Die Bemessungsgrundlage für die GrESt beläuft sich im gegenständlichen Fall daher auf € 150.000. [0,5]

Der Wert der Gegenleistung beträgt 50 % des Grundstückswertes, liegt also zwischen 30 und 70 % des Grundstückswertes, weshalb ein teilentgeltlicher Erwerb unter Dritten vorliegt. [0,5] Der unentgeltliche Teil unterliegt dem begünstigten Steuertarif [0,5] und der auf die Gegenleistung entfallende Anteil unterliegt dem Normalsteuersatz von 3,5 %. [0,5]

Die GrESt beträgt daher € 3.000 (75000 x 0,005 + 75000 x 0,035). [0,5]

[Doralt, Steuerrecht Tz 2023 462, 467, 472]

8. Verfahrensrecht und Finanzstrafrecht [4 P]

Der 7-jährige Antonio erbt im Jahr 2018 von seiner Großmutter ein Ferienhaus, in dem Wohnungen vermietet werden.

Außer der Begleichung der GrESt haben sich die Eltern von Antonio nie um allfällige abgabenrechtliche Angelegenheiten des Antonio gekümmert. Weder wurden Einkommensteuererklärungen noch Umsatzsteuererklärungen oder Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben, weil die Eltern dem Staat von dem „hart erarbeiteten Geld“ nichts abgeben wollten.

Im Dezember 2022 erlangt das FA Kenntnis von der Vermietung. Nach Einleitung entsprechender Verfahrensschritte wurden schließlich Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheide für die betreffenden Jahre erlassen.

a.) Beurteilen Sie den Sachverhalt in Bezug auf steuerschuld- und haftungsrechtliche Bestimmungen! [2]

Steuerschuldner ist derjenige, der den Steuertatbestand erfüllt, unabhängig von der zivilrechtlichen Handlungsfähigkeit. [0,5]

Antonio ist deshalb steuerlich rechtsfähig und Steuerschuldner der ESt und USt. [0,5]

Die gesetzlichen Vertreter haften für die Abgaben des 7-jährigen Antonio, wenn dessen Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der in Abgabengesetzen auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden könnten (§ 9 Abs 1 BAO iVm § 80 BAO). [0,5] Daher haften die Eltern als gesetzliche Vertreter von Antonio. [0,5]

[Doralt, Steuerrecht 2023 Tz 534f]

b.) Ergeben sich bezüglich des Zinshauses aus dem Sachverhalt finanzstrafrechtliche Konsequenzen? Wenn ja für wen und mit welcher Strafe wäre zu rechnen? [2]

***Zinshaus** (ESt, USt): Hier liegt eine Abgabenhinterziehung vor (§ 33 Abs 1 FinStrG), [0,5] weil die Eltern vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige- und Offenlegungspflicht – durch Unterlassen der Einkommenssteuer- und Umsatzsteuererklärungen – eine Abgabenverkürzung bewirken. [0,5]*

Die Abgabe konnte mit Ablauf der gesetzlichen Erklärungspflicht nicht festgesetzt werden; dadurch wurde das Finanzdelikt vollendet (§ 33 Abs 1 iVm Abs 3 lit a 2. Fall FinStrG). [+ 0,5 ZP]

Die Eltern werden daher als unmittelbare Täter bestraft. [0,5]

Sie müssen mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des für den Strafraumen maßgeblichen Verkürzungsbetrages (der ungerechtfertigten Abgabengutschrift) rechnen; daneben ist nach Maßgabe des § 15 FinStrG eine Freiheitsstrafe bis zu vier Jahren möglich (§ 33 Abs 5 FinStrG). [0,5]

[Doralt, Steuerrecht 2023 Tz 594, 599]

9. Verfahrensrecht [2,5 P]

Fünf Tage bevor die Beschwerdefrist abläuft, fährt Laura mit dem Rad zur Postfiliale, um die Beschwerde gegen ihren Einkommenssteuerbescheid zur Post zu bringen. Auf dem Weg wird sie in einen schweren Unfall mit anschließendem Krankenhausaufenthalt verwickelt. Sie wird erst drei Monate nach dem Unfall aus dem Krankenhaus entlassen. Was kann sie gegen die Versäumung der Frist unternehmen und was muss sie dabei beachten? [2,5]

Gegen die Versäumung einer Frist ist auf Antrag eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand (§§ 308 ff BAO) möglich. [0,5] Diese ist zu bewilligen, wenn die Partei glaubhaft macht, dass sie durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis gehindert war, die Frist wahrzunehmen (§ 308 BAO). [0,5] Bei einem Unfall handelt es sich um ein unvorhergesehenes Ereignis; Laura kann daher eine Wiedereinsetzung erfolgreich beantragen. [0,5] Laura hat zu beachten, dass sie den Antrag binnen drei Monaten ab Wegfall des Hindernisses bei der Abgabenbehörde einbringen [0,5] und spätestens gleichzeitig die versäumte Handlung nachholen muss. [0,5]

[Doralt, Steuerrecht 2023 Tz 579]