

Modulprüfung aus Finanzrecht am 1. Oktober 2025

1. Einkommensteuer, Verfahren, Grunderwerbsteuer [16,5 P]

Gerlinde ist Filialleiterin in einem Salzburger Modegeschäft und erhält dafür ein monatliches Fixgehalt iHv EUR 4.500. In ihrer Funktion ist sie für die Erstellung der Dienstpläne der Verkäufer und den Wareneinkauf verantwortlich. Damit die Kunden in jeder Filiale des Modeunternehmens ein vergleichbares Einkaufserlebnis haben, gibt es von der Unternehmensleitung strenge Vorgaben hinsichtlich der Auswahl der zum Verkauf angebotenen Kleidungsstücke und deren Präsentation im Geschäft. Der Unternehmensleitung ist es weiters ein großes Anliegen, dass das Unternehmen in der öffentlichen Wahrnehmung als „ökologisch“ gesehen wird, weshalb physische Unterlagen aus allen Filialen verbannt wurden und sämtliche Verwaltungstätigkeiten der Filialleiter rein elektronisch in den IT-Systemen ausgeführt werden können. Die wenige Jahre vor der Pensionierung stehende Gerlinde möchte allerdings ihre Arbeitsmethode nicht gänzlich umstellen und schafft daher um EUR 80 auf eigene Kosten einen Drucker an und stellt diesen im Lager der Filiale auf, um auch zukünftig mit ausgedruckten Inventarlisten den Warenbestand kontrollieren zu können.

a) Beurteilen Sie den Sachverhalt aus einkommensteuerlicher Sicht und beraten Sie Gerlinde hinsichtlich der Anschaffung des Druckers. [4 P]

Gerlinde erzielt Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 25 Abs 1 EStG), [0,5] weil sie weisungsgebunden ist und kein Unternehmerrisiko trägt (§ 47 Abs 2 EStG). [0,5] Bei den außerbetrieblichen Einkunftsarten können Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung der Einnahmen als Werbungskosten abgezogen werden, soweit dies gesetzlich vorgesehen ist (§ 16 EStG). [0,5] Gemäß § 16 Abs 1 Z 7 ist dies für Arbeitsmittel (wie den Drucker) möglich. [0,5] Der Drucker stellt zwar ein digitales Arbeitsmittel dar, jedoch wird er nicht an einem in der Wohnung eingerichteten Arbeitsplatz verwendet, weswegen kein Telearbeitspauschale anzurechnen ist. [0,5 ZP]. Bei dem Drucker handelt es sich um ein geringwertiges Wirtschaftsgut iSd § 13 EStG (Anschaffungskosten unter EUR 1.000) [0,5], sodass im Jahr der Anschaffung die gesamten EUR 80 als Werbungskosten geltend gemacht werden können. [0,5] Bei nichtselbständigen Einkünften ist allerdings ohne besonderen Nachweis ein Pauschbetrag von EUR 132 abzusetzen (§ 16 Abs 3). [0,5] Die Anschaffung des Druckers wirkt sich für Gerlinde daher nur dann steuermindernd aus, wenn sie gemeinsam mit anderen Werbungskosten den Betrag von EUR 132 überschreitet. [0,5]

Als Gerlinde ihren Einkommensteuerbescheid erhält, staunt sie nicht schlecht. Denn anders als erwartet, weist dieser Bescheid kein Guthaben beim Finanzamt aus, sondern verlangt von Gerlinde eine Nachzahlung in einer Höhe, die Gerlinde derzeit nicht begleichen kann. Bei genauerem Hinsehen bemerkt sie, dass von ihr geltend gemachte Kosten nicht anerkannt wurden und daher die Steuer von einem zu hohen Einkommen berechnet wurde. Nach Durchsicht der Einkommensteuerrichtlinien des BMF ist sich Gerlinde sicher, dass ihre Aufwendungen steuermindernd anzuerkennen wären, weshalb sie innerhalb der Rechtsmittelfrist eine Bescheidbeschwerde über Finanzonline einbringen möchte. Sie geht davon aus, dass sie wegen der Beschwerde keine Nachzahlung leisten muss. Auf dem Weg in ihr Arbeitszimmer stolpert Gerlinde so unglücklich, dass sie mit einem gebrochenen Arm und mehreren Bänderrissen 6 Wochen im Krankenhaus verbringen muss. Die Beschwerde ist daher bislang nicht bei der Behörde eingegangen.

b) Was würden Sie Gerlinde hinsichtlich der Nachzahlung und der Bescheidbeschwerde raten? [5,5 P]

Die Beschwerde gegen einen Abgabenbescheid hat keine aufschiebende Wirkung (§ 254 BAO). [0,5] Da Gerlinde die Nachzahlung nicht leisten kann, sollte sie zusätzlich eine „Aussetzung der Einhebung“ gem §212a BAO beantragen. [0,5] Die Voraussetzungen sind insofern erfüllt, als der Bescheid von Gerlindes Erklärung abweicht [0,5] und die Beschwerde erfolgversprechend scheint. [0,5]

Wegen des Sturzes und dem anschließenden Krankenhausaufenthalt ist die einmonatige Frist für die Bescheidbeschwerde (§ 245 Abs 1 BAO) ungenutzt abgelaufen. [0,5] 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] Weiters darf beim Steuerpflichtigen nicht mehr als ein milderer Grad des Verschuldens an der Versäumnis vorliegen. [0,5] Der Unfall samt Krankenhausaufenthalt stellt ein unvorhergesehenes Ereignis dar, weshalb der Wiedereinsetzungsantrag gute Chancen hat. [0,5] Gerlinde 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]

Nach einem langen Erwerbsleben tritt Gerlinde in den verdienten Ruhestand. Gerlinde war schon immer von der Landschaft und dem Wetter in Südostasien fasziniert und beschließt ein Jahr nach Pensionsantritt, nunmehr dort zu leben, wo andere Urlaub machen. Daher verkauft Gerlinde ihre Wohnung in Salzburg und zieht nach Indonesien. Ihre Pension erhält sie weiterhin aus einer österreichischen öffentlichen Pensionskasse. Sechs Jahre später kauft sie eine kleine Wohnung in Wien, um mehr Zeit mit ihren Enkelkindern verbringen zu können (Kaufpreis: 300.000; Einheitswert: 115.000; Grundstückswert: 280.000). In der Folge hält sich Gerlinde jährlich 65 Tage in ihrer österreichischen Wohnung auf. Die restliche Zeit verbringt sie weiterhin in Indonesien, wo sie inzwischen einen großen Freundeskreis hat.

c) Beurteilen Sie die Einkunftsart sowie Gerlindes Steuerpflicht in Österreich über den gesamten Zeitverlauf. Bearbeitungshinweis: Auf die Anwendung etwaiger Doppelbesteuerungsabkommen ist nicht einzugehen. [5 P]

d) Gehen Sie außerdem auf grunderwerbsteuerliche Folgen des Sachverhalts ein. [2 P]

Einkommensteuer:

Gerlinde war bis zum Umzug nach Indonesien in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig (sie hatte einen Wohnsitz iSd § 26 Abs 1 BAO). [0,5]

Nach dem Verkauf ihrer Wohnung in Österreich und dem Umzug hat sie weder einen Wohnsitz (§ 26 Abs 1 BAO) noch einen gewöhnlichen Aufenthalt (§ 26 Abs 2 BAO) in Österreich [0,5] und ist daher in Österreich nicht unbeschränkt steuerpflichtig. [0,5]

Bei den Pensionszahlungen handelt es sich um Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit [0,5] die gemäß § 98 Abs 1 Z 4 der beschränkten Steuerpflicht in Österreich unterliegen [0,5], weil sie aus einer inländischen öffentlichen Kasse mit Rücksicht auf ein früheres Dienstverhältnis gewährt werden. [0,5]

Bei dem Verkauf der Wohnung handelt es sich um Einkünfte aus privater Grundstücksveräußerung gem § 30 EstG, welche in Österreich steuerpflichtig sind. [0,5 ZP] Durch den neuerlichen Kauf einer Wohnung in Österreich begründet sie allerdings wieder einen Wohnsitz in Österreich, weil sie eine Wohnung unter Umständen innehat, die darauf schließen lassen, dass sie diese beibehalten und benutzen wird. [0,5]

Zu prüfen ist allerdings die Zweitwohnsitzverordnung, denn Gerlinde hat den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen für länger als fünf Jahre ins Ausland verlegt. [0,5] Eine Wohnung in Österreich begründet nur dann einen inländischen Wohnsitz, wenn sie mehr als 70 Tage pro Jahr genutzt wird. [0,5] Da die 70 Tage Grenze in diesem Fall nicht überschritten wird, unterliegt Gerlinde nicht der unbeschränkten Steuerpflicht in Österreich. [0,5]

Grunderwerbsteuer:

Der Erwerb eines inländischen Grundstückes unterliegt gem § 1 Abs 1 Z 1 GrEStG der Grunderwerbsteuer. [0,5] Als Bemessungsgrundlage dient gem § 4 Abs 1 GrEStG der Wert der Gegenleistung (hier EUR 300.000), weil dieser den Grundstückswert übersteigt. [0,5] Es liegt ein entgeltlicher Erwerb vor (Wert der Gegenleistung übersteigt den Grundstückswert) und daher kommt der allgemeine GrESt-Tarif iHv 3,5% zur Anwendung (§ 7 Abs 1 Z 2 lit d GrEStG). [0,5] Die Steuerlast beträgt EUR 10.500 (Rechenweg: $300.000 \times 0,035$). [0,5]

2. Einkommensteuer, Umsatzsteuer, Gebühren [11,5 P]

Theodor studiert seit 2019 in Linz und bewohnt dort seit Studienbeginn eine Wohnung, die er von seiner Tante mietet. Auch hat er seinen Hauptwohnsitz dort gemeldet. Seine Tante hat die Wohnung im Jahr 1970 angeschafft. Als er sein Studium im September 2023 abschließt, schenkt Theodors Tante ihm die Wohnung. Im Mai 2025 verkauft Theodor die Wohnung um EUR 350.000 umsatzsteuerfrei an Anna, weil er in eine größere Wohnung umziehen möchte.

a) Beurteilen Sie die einkommensteuerlichen Konsequenzen des Verkaufs. [3 P]

Bei dem Verkauf erzielt Theodor sonstige Einkünfte aus einer privaten Grundstücksveräußerung iSd § 29 Z 2 EStG, da ein Grundstück veräußert wird, das keinem Betriebsvermögen angehört. [0,5] Da die Wohnung im Jahre 1970 angeschafft wurde (unentgeltlicher Erwerb durch Theodor ist nicht als Anschaffung zu werten) sind die Anschaffungskosten pauschal mit 86% des Veräußerungserlöses anzusetzen. Die Immo-ESt würde demnach 4,2% (30% von 14%) des Veräußerungserlöses betragen. [0,5 ZP]

Fraglich ist, ob die Befreiung nach § 30 Abs 2 EStG greift, weil Theodor in der Wohnung seinen Hauptwohnsitz hatte. Ausgenommen von der Besteuerung ist der Hauptwohnsitz, wenn das Eigenheim ab der Anschaffung bis zur Veräußerung durchgehend mindestens zwei Jahre oder innerhalb der letzten zehn Jahre vor der Veräußerung durchgehend fünf Jahre als Hauptwohnsitz gedient hat und der Hauptwohnsitz aufgegeben wird (§ 30 Abs 2 EStG). [0,5]

Theodor bewohnte die Wohnung weniger als zwei Jahre nach der Übertragung, weshalb die Ausnahmebestimmung in lit a nicht greift. [0,5] Außerdem erfolgt die Übertragung unentgeltlich, weshalb keine Anschaffung iSd § 30 Abs 2 Z 1 lit a EStG vorliegt. [0,5 ZP] Allerdings hatte Theodor in der Wohnung fünf Jahre innerhalb der letzten zehn Jahre seinen Hauptwohnsitz inne. [0,5] Dass er nicht durchgehend Eigentümer der Wohnung war, ist für die Anwendung der Hauptwohnsitzbefreiung unschädlich. [0,5] Theodor muss daher für die Veräußerung der Wohnung keine (Immo)ESt entrichten, weil die Hauptwohnsitzbefreiung gem § 30 Abs 2 Z 1 lit b EStG zum Tragen kommt. [0,5]

Theodor lässt sich für den Verkauf von der Glück Steuerberatungs GmbH beraten. Als Ergebnis dieser Beratung zahlt Theodor in der Folge EUR 105.000 ImmoEst an das Finanzamt. Im Juli 2025 spricht Theodor mit einem befreundeten Steuerjuristen über den Verkauf und bekommt dabei den Eindruck, dass er falsch beraten wurde. In der Folge fordert er über seinen Anwalt Schadenersatz von der Glück Steuerberatungs GmbH. Der Geschäftsführer der Glück Steuerberatungs GmbH weiß, dass frühestens 2026 tatsächlich eine Schadenersatzzahlung an Theodor geleistet werden muss.

b) Welche Vorkehrungen muss die Glück Steuerberatungs GmbH aus einkommensteuerrechtlicher Sicht treffen? [3,5 P]

Da die Steuerberatung in Form einer GmbH betrieben wird und Einkünfte aus Gewerbebetrieb vorliegen (Einkünfortransformation), ermittelt sie den Gewinn nach § 5 EStG. [0,5]

Als § 5 Gewinnermittler unterliegt die Glück Steuerberatungs GmbH dem Maßgeblichkeitsprinzip. Demnach ist grundlegend den Regelungen des UGB zu folgen, es sei denn, die steuerrechtlichen Vorschriften sehen zwingende abweichende Regelungen vor. [0,5] Die GmbH muss aus

unternehmensrechtlicher Sicht gem § 198 Abs 8 Z 1 UGB zwingend eine Rückstellung für diese ungewisse Verbindlichkeit bilden. [0,5]

Zu prüfen ist, ob Rückstellungen iSd § 9 EStG gebildet werden müssen. Rückstellungen sind Passivposten für Verbindlichkeiten, die dem Grunde und/oder der Höhe nach ungewiss sind und deren wirtschaftliche Ursache in einer abgelaufenen Periode liegt. [0,5]

Für die Schadenersatzzahlung ist eine Rückstellung für sonstige ungewisse Verbindlichkeiten (Verbindlichkeitsrückstellung) gem § 9 Abs 1 Z 3 EStG zu bilden, [0,5] weil mit dem Eintreten der Zahlungsverpflichtung ernsthaft zu rechnen ist. [0,5] Die Schadenersatzzahlung hat ihre wirtschaftliche Ursache in einer vergangenen Periode (Jahr 2025), fällt aber erst in einer folgenden Periode (Jahr 2026) an und besteht gegenüber einem Dritten. [0,5]

Anna bewohnt die umsatzsteuerfrei erworbene Wohnung nicht selbst, sondern vermietet sie befristet auf drei Jahre an einen Studenten. Sie erzielt damit monatliche Mieteinnahmen iHv EUR 800. Zusätzlich hat sie jährliche Einkünfte aus einem Angestelltenverhältnis iHv EUR 50.000. Weil die Wohnung in einem sehr guten Zustand ist, geht Anna davon aus, dass sie in den nächsten Jahren nichts in die Wohnung investieren muss.

c) Beurteilen Sie diesen Sachverhalt aus gebührenrechtlicher und umsatzsteuerlicher Sicht. Welchen Rat würden Sie Anna geben? [5 P]

Gebühren:

Bestandverträge unterliegen grundsätzlich einer Gebühr iHv 1 % (§ 33 TP5 GebG). [0,5] Verträge über die Miete von Wohnräumen sind allerdings ausdrücklich als gebührenfrei genannt (§ 33 TP5 Abs 4 GebG). [0,5] Für diesen Mietvertrag fällt daher keine Gebühr an. [0,5]

Umsatzsteuer:

Anna ist mit der Vermietungstätigkeit Unternehmerin iSd § 2 Abs 1 UStG, weil sie die Vermietung selbständig, nachhaltig und mit Einnahmenerzielungsabsicht ausübt. [0,5] Zudem handelt es sich um steuerbare Umsätze iSd § 1 Abs 1 Z 1 UStG, weil Anna bei der Vermietung eine sonstige Leistung im Rahmen ihres Unternehmens im Inland erbringt. [0,5] Gem § 10 Abs 2 Z 3 lit a UStG unterliegt die Vermietung zu Wohnzwecken dem ermäßigten Steuersatz von 10 %. [0,5] Sollte sich Anna später dazu entscheiden, Investitionen zu tätigen, kann sie einen Vorsteuerabzug geltend machen. [0,5 ZP]

Da ihre Umsätze EUR 55.000 nicht übersteigen, kann sie die Kleinunternehmerregelung (§ 6 Abs 1 Z 27 UStG) in Anspruch nehmen (die Einkünfte aus dem Angestelltenverhältnis sind nicht hinzuzurechnen). [0,5] Da Kleinunternehmer von der USt unecht befreit sind, müssen sie keine USt für ihre Ausgangsleistungen abführen, [0,5] haben aber hinsichtlich ihrer Eingangsleistungen auch keinen Anspruch auf einen Vorsteuerabzug. [0,5] Da Anna aber ohnehin mit geringen Eingangsleistungen rechnet und auch aus der Anschaffung der Wohnung keine Vorsteuer geltend machen kann, ist ihr zu raten, von der Kleinunternehmerregelung Gebrauch zu machen. [0,5]

3. Ertragsteuern, Umsatzsteuer [12 P]

Amir ist Alleingesellschafter der Wiener Abfallwirtschaft-GmbH, die Unternehmen zu Maßnahmen der Reduktion des Verpackungsmülls berät. Auf einer Urlaubsfahrt in Deutschland erleidet Amirs Privat-PKW einen Totalschaden. Weil er ein besonderes Schnäppchen erblickt, kauft er sogleich von einem deutschen Händler einen Elektro-PKW, wobei er mit dem Fahrzeughändler vereinbart, dass Amir das Auto selbst nach Österreich befördern wird, was er auch tut. Dieser PKW wurde vier Monate zuvor erstmalig als Vorführfahrzeug zugelassen und hat bereits 8.000 km zurückgelegt.

Finanziert wird diese Anschaffung durch ein Darlehen iHv EUR 50.000, das die Abfallwirtschaft-GmbH Amir gewährt. Dieses Darlehen ist nicht besichert und es wird ein ungewöhnlich niedriger jährlicher Zinssatz iHv 0,1 % vereinbart.

a) Beurteilen Sie diesen Fahrzeugkauf aus umsatzsteuerlicher Sicht! Welche ertragsteuerlichen Konsequenzen ergeben sich auf Ebene von Amir und der GmbH? [6,5 P]

Umsatzsteuer:

Amir kauft das Fahrzeug privat und ist daher Nichtunternehmer iSd UStG. [0,5] Nach der Grundregel des § 3 Abs 8 UStG liegt der Leistungsort dort, wo die Lieferung beginnt – dementsprechend in Deutschland [0,5]. Gemäß Art 1 Abs 7 BMR unterliegt der Erwerb neuer Fahrzeuge durch Nichtunternehmer der Erwerbsteuer im Bestimmungsland. [0,5] Ein Landfahrzeug gilt als neu, wenn die erste Inbetriebnahme im Zeitpunkt des Erwerbs nicht mehr als sechs Monate zurückliegt oder der PKW nicht mehr als 6.000 km zurückgelegt hat (Art 1 Abs 9 BMR). [0,5] In diesem Fall ist zwar die Kilometergrenze überschritten, allerdings liegt die Erstzulassung erst vier Monate zurück. [0,5] Der innergemeinschaftliche Erwerb wird mit 20% USt in Österreich besteuert. [0,5] In Deutschland liegt eine steuerfreie ig Lieferung vor (Art 7 BMR). [0,5] Schuldner der Erwerbsteuer ist Amir (Art 19 Abs 1 Z 1 BMR). [0,5] Die Steuerschuld entsteht gemäß Art 19 Abs 2 Z 2 BMR am Tag des Erwerbs. [0,5 ZP]

Einkommensteuer:

Grundsätzlich können Verträge zwischen dem Gesellschafter und seiner Gesellschaft steuerlich anerkannt werden, wenn sie nach außen in Erscheinung treten und fremdüblich sind. [0,5]

Hier handelt sich allerdings um eine verdeckte Ausschüttung [0,5], weil die GmbH Amir ohne Gewinnverteilungsbeschluss einen Vermögensvorteil (Darlehen mit fremdunüblichen Zinsen) gewährt hat, der nach außen nicht unmittelbar als Einkommensverteilung erkennbar ist – diese Begünstigung hat ihre Wurzel in der Gesellschafterstellung von Amir und sie ist nicht fremdüblich. [0,5]

Als Konsequenz ist die Differenz zu den marktüblichen Zinsen dem Gewinn der GmbH hinzuzurechnen. [0,5]

Bei Amir ist eine Ausschüttung in Höhe der ersparten Zinsen zu fingieren, wodurch bei diesem eine KEST-Pflicht ausgelöst wird. [0,5]

Variante: Der Elektro-PKW wird nicht von Amir privat, sondern von der Abfallwirtschaft-GmbH erworben und zu 30% betrieblich genutzt.

b) Beurteilen Sie diese Variante aus umsatzsteuerlicher Sicht. [5,5 P]

Die Abfallwirtschaft-GmbH ist Unternehmerin iSd § 2 UStG, weil sie eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit mit Einnahmenerzielungsabsicht selbstständig ausübt. [0,5] Es liegt ein ig Erwerb iSd Art 1 BMR vor, weil eine Warenbewegung von einem MS in einen anderen MS zwischen zwei Unternehmern im Rahmen ihrer Unternehmen erfolgt und die Leistung gegen Entgelt ausgeführt wird. [0,5] Der Ort des igE ist jener Ort, an dem sich der Gegenstand am Ende der Beförderung befindet (Österreich). [0,5] Die Leistung wurde daher im Inland ausgeführt und ist steuerpflichtig. [0,5]

Da das Fahrzeug zu mehr als 10% für Unternehmenszwecke genutzt wird, gilt es nach § 12 Abs 2 Z 1 lit a UStG als für das Unternehmen ausgeführt. [0,5] Es steht also grundsätzlich der Vorsteuerabzug zu. [0,5] Weil es sich um ein CO₂-freies Fahrzeug handelt, ist die Ausnahme des § 12 Abs 2 Z 2 lit b UStG, wonach PKWs nicht als für das Unternehmen geliefert gelten, nicht anwendbar (§ 12 Abs 2 Z 2 iVm § 12 Abs 2a UStG). [0,5]

Hinsichtlich der Zuordnung besteht ein Wahlrecht:

Im Fall der 100%-igen Zurechnung des PKW zum Unternehmensbereich steht der VStA in voller Höhe zu [0,5]. Der privat genutzte Teil ist jedoch als fiktive sonstige Leistung (Eigenverbrauch) gem § 3a Abs 1a UStG nachzuversteuern. [0,5] Als Bemessungsgrundlage sind die hierauf entfallenden laufenden Kosten – also die anteilige AfA und die Betriebskosten – heranzuziehen (§ 4 (8) lit b UStG) [0,5 ZP]

Im Fall der anteiligen Zuordnung des PKW zum Unternehmensbereich, steht der VStA nur für den unternehmerischen Teil der Verwendung zu, also iHv 30%. [0,5] Dafür kommt es zu keinem Eigenverbrauch betreffend die 70%-ige Privatnutzung. [0,5]

Im Fall der vollständigen Zuordnung zum privaten Bereich steht kein VStA zu. [0,5 ZP] Dies auch dann nicht, wenn späterhin der unternehmerische Nutzungsanteil steigen sollte. [0,5 ZP]

4. Körperschaftsteuer [8 P]

Amir möchte sein Abfall-Consulting-Imperium weiter ausbauen und gründet daher die Hausmüll-Beratungs-GmbH als 100-prozentige österreichische Tochtergesellschaft der Abfallwirtschaft-GmbH. Weiters möchte er sein angesammeltes Know-how auch grenzüberschreitend gewinnbringend einsetzen. Aus diesem Grund beteiligt sich die Abfallwirtschaft-GmbH zu 60 % an der italienischen Immondizia-S.r.l. (vergleichbar einer österreichischen GmbH). In Italien scheint Amirs Geschäftskonzept allerdings bei weitem nicht so gut anzukommen, weshalb die Immondizia-S.r.l. bislang nur Verluste erwirtschaftet.

a) Amir findet es ungerecht, dass er für die Gewinne der österreichischen Gesellschaften Steuern zahlen muss, obwohl die italienische Beteiligung „sein Geld verbrennt“. Was könnte Amir aus körperschaftsteuerlicher Sicht tun, um diese Situation zu ändern? [5,5 P]

Amir könnte eine Unternehmensgruppe iSd § 9 KStG bilden, und damit einen Gewinn-Verlust-Ausgleich zwischen finanziell verbundenen Körperschaften ermöglichen. [0,5]

Die Abfallwirtschaft-GmbH ist ein tauglicher Gruppenträger, weil es sich um eine unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaft handelt (§ 9 Abs 3 KStG). [0,5]

Die Hausmüll-Beratungs-GmbH ist ein taugliches Gruppenmitglied, weil sie eine unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaft ist, und die Abfallwirtschaft-GmbH unmittelbar zu mehr als 50 % beteiligt ist. [0,5]

Bei der italienischen S.r.l. handelt es sich um eine vergleichbare nicht unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaft aus einem EU-Mitgliedstaat [0,5] die unmittelbar mit dem Gruppenträger ausreichend finanziell verbunden ist, weshalb diese ebenfalls als Gruppenmitglied in die Unternehmensgruppe einbezogen werden kann. [0,5]

Um eine Unternehmensgruppe zu bilden, muss der Gruppenträger gemeinsam mit den Gruppenmitgliedern einen Gruppenantrag unterfertigen (§ 9 Abs 8 KStG). [0,5] Dieser Antrag muss insbesondere auch eine Regelung des Steuerausgleichs beinhalten (§ 9 Abs 9 KStG). [0,5 ZP] Weiters muss die Gruppe mindestens drei Jahre bestehen (§ 9 Abs 10 KStG). [0,5 ZP]

Konsequenz der Unternehmensgruppe ist, dass zunächst jedes inländische Gruppenmitglied sein eigenes steuerliches Ergebnis zu berechnen hat, [0,5] diese Ergebnisse dann aber über die jeweils nächsthöheren Gruppenmitglieder beim Gruppenträger zusammengefasst werden (Zurechnung in voller Höhe unabhängig vom Beteiligungsausmaß). [0,5] Bei ausländischen Gruppenmitgliedern – wie der Immondizia-S.r.l. – werden immer nur die Verluste [0,5] und diese nur im Ausmaß der (unmittelbaren) Beteiligung – also hier iHv 60% berücksichtigt. [0,5]

Die ausländischen Verluste sind nach österreichischem Steuerrecht zu berechnen und dürfen nur im Ausmaß von höchstens 75 % des inländischen Gruppenergebnisses zugerechnet werden. [0,5] Durch die Bildung einer Unternehmensgruppe kann Amir die ausländischen Verluste (zumindest teilweise) im Inland steuermindernd verwerten; es kann allerdings zu einer Nachversteuerung kommen, wenn die Verluste im Ausland verwertet werden. [0,5 ZP]

Unabhängig von den Überlegungen zu a) beschließt Amir nach vier Jahren, seine unternehmerischen Anstrengungen auf das florierende Inlandsgeschäft zu fokussieren, weshalb die Abfallwirtschaft-GmbH die Beteiligung an der italienischen Immondizia-S.r.l. mit Verlust verkauft.

b) Beurteilen Sie diesen Verkauf aus körperschaftsteuerlicher Sicht. [2,5 P]

Bei der Beteiligung an der Immondizia-S.r.l. handelt es sich um eine internationale Schachtelbeteiligung gem § 10 Abs 1 Z 7 iVm Abs 2 KStG, [0,5] weil eine mindestens 10%ige Beteiligung für mehr als ein Jahr gehalten wurde und es sich um eine vergleichbare Kapitalgesellschaft handelt. [0,5] Bei internationalen Schachtelbeteiligungen sind nicht nur die Beteiligungserträge steuerfrei, sondern grundsätzlich auch Veräußerungsgewinne. [0,5] Im Gegenzug dazu sind allerdings Verluste aus der Veräußerung der Beteiligung nicht abzugsfähig. [0,5] Im Jahr der Anschaffung hatte Amir allerdings die Möglichkeit, hinsichtlich der Veräußerungsgewinne/-verluste in die Steuerpflicht zu optieren (§ 10 Abs 3 Z 1 KStG) und dann könnten die Verluste aus der Beteiligungsveräußerung von der Abfallwirtschaft-GmbH gewinnmindernd verwertet werden. [0,5]

Gesamteindruck [2 P]

Gesamt: 50 Punkte + 6 Zusatzpunkte