

REPETITORIUM STEUERRECHT



Univ.-Ass. Mag. Sebastian Tratlehner

Institut für Finanzrecht, Steuerrecht und Steuerpolitik

Johannes Kepler Universität Linz



JOHANNES KEPLER
UNIVERSITÄT LINZ

März 2017

REPETITORIUM ÜBERBLICK

■ **Einkommensteuer**

■ **Körperschaftsteuer**

■ **Umsatzsteuer**

■ **GrESt, BAO und FinStrG**

REPETITORIUM ÜBERBLICK

■ **Einkommensteuer**

■ **Körperschaftsteuer**

■ **Umsatzsteuer**

■ **GrESt, BAO und FinStrG**

UMSATZSTEUER - INHALTSÜBERSICHT

- Grundlagen
- Steuerbare Umsätze
- Steuerfreie/-pflichtige Umsätze
- Rechnungen und Vorsteuerabzug
- Steuerschuldner und Erhebung
- Binnenmarkt

UMSATZSTEUER - INHALTSÜBERSICHT

■ Grundlagen

- Steuerbare Umsätze
- Steuerfreie/-pflichtige Umsätze
- Rechnungen und Vorsteuerabzug
- Steuerschuldner und Erhebung
- Binnenmarkt

UMSATZSTEUER

■ Rechtsquellen

- Mehrwertsteuersystem RL 2006/112/EG (MwStSystRL)
- UStG 1994 idF BGBl I 117/2016

■ Einordnung und System der USt

- Objektsteuer
- Verbrauchsteuer
- indirekte Steuer
- Ursprungs- und **Bestimmungslandprinzip**
- Nettoallphasenumsatzsteuer mit Vorsteuerabzug**

UMSATZSTEUER - NEUTRALITÄT

Hersteller A → Zwischenhändler B → Endverbraucher C

€ 1000 + € 200

€ 1500 + € 300

Hersteller A liefert an Zwischenhändler B.

B bezahlt A für die Ware € 1000 + € 200 USt (= 20% USt) = € 1200

A zahlt an das FA € 200 USt.

FA erstattet B € 200 (= Vorsteuerabzug)

innerhalb der
Unternehmerkette
neutralisiert sich die USt!

Zwischenhändler B liefert die Ware an den Endverbraucher C um
€ 1500 + € 300 (= 20 % USt) = € 1800

B zahlt an das FA € 300 USt.

Nichtunternehmer C erhält die ihm in Rechnung gestellte USt nicht
rückerstattet.

UMSATZSTEUER - INHALTSÜBERSICHT

- Grundlagen
- **Steuerbare Umsätze**
- Steuerfreie/-pflichtige Umsätze
- Rechnungen und Vorsteuerabzug
- Steuerschuldner und Erhebung
- Binnenmarkt

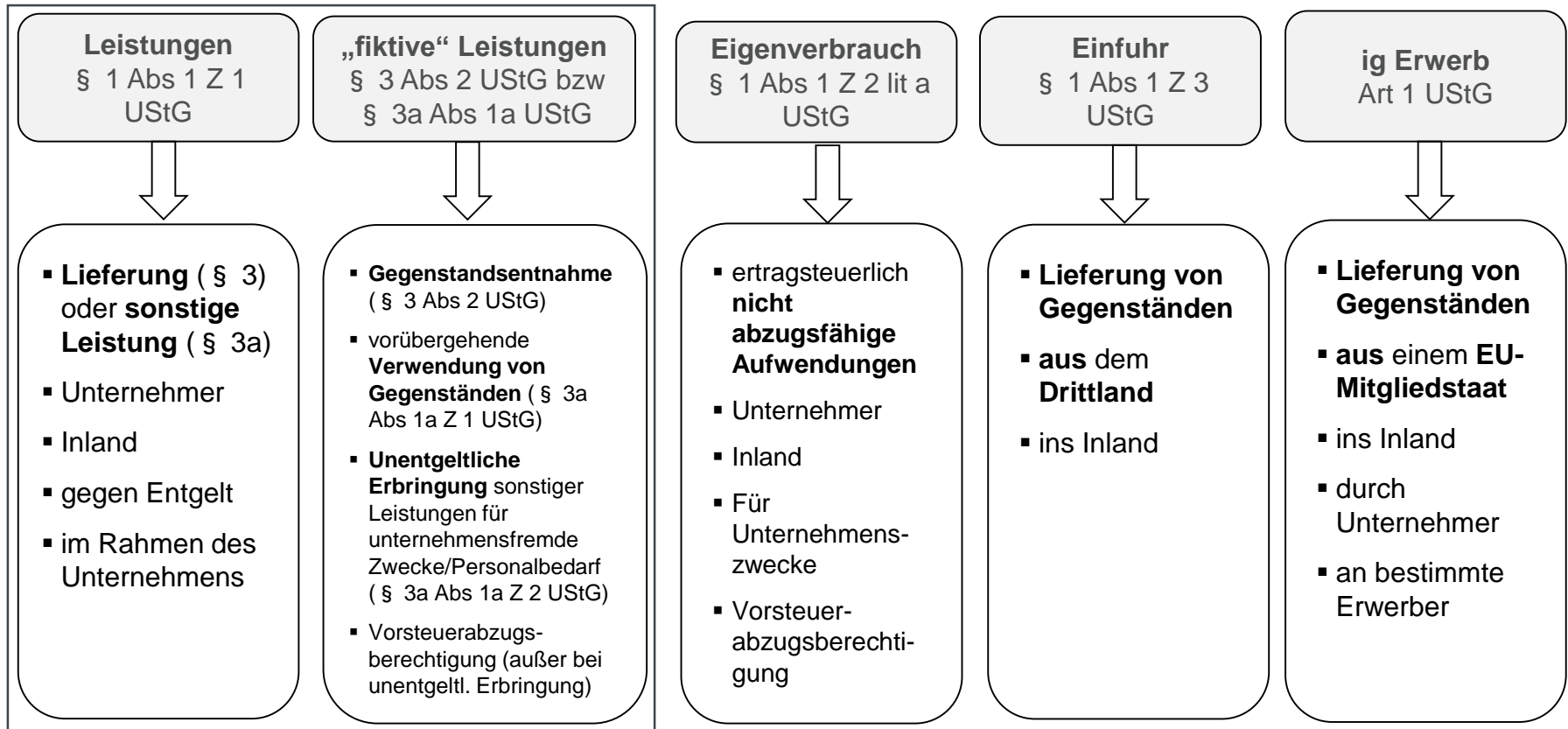
STEUERBARE UMSÄTZE (§ 1 USTG)

- **Lieferungen und sonstige Leistungen**, die ein
 - Unternehmer** (§ 2 UStG)
 - im **Inland** (§ 1 Abs 2, § 3 Abs 7 bis 9, § 3a Abs 5 ff UStG)
 - gegen **Entgelt** (§ 4, § 16 UStG)
 - im **Rahmen seines Unternehmens** ausführt (§ 12 Abs 2 UStG)
- **Eigenverbrauch** im Inland (§ 1 Abs 1 Z 2 UStG)
- **Einfuhr** von Gegenständen aus Drittstaaten (§ 1 Abs 1 Z 3 UStG)
- **Innergemeinschaftlicher Erwerb** innerhalb der EU (Art 1 BMR)

STEUERBARE UMSÄTZE (§ 1 USTG)

STEUERBARE TATBESTÄNDE

§ 1 Abs 1 UStG und BMR



UNTERNEHMER, UNTERNEHMEN (§ 2 ABS 1 USTG)

- § 2 Abs 1 UStG: „*Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers*“.
- jeder kann Unternehmer sein, keine Unternehmereigenschaft kraft Rechtsform (AG, GmbH)
- gewerbliche oder berufliche Tätigkeit (§ 2 Abs 1 letzter Satz UStG)
 - Nachhaltigkeit, dh wiederholte Tätigkeit unter Ausnützung derselben Gelegenheit; auch einmalige Tätigkeit, wenn Wiederholungsabsicht
 - Einnahmenerzielungsabsicht erforderlich, Gewinnerzielungsabsicht nicht
 - Liebhaberei nach § 2 Abs 5 Z 2 UStG (§ 6 LVO) → keine Unternehmereigenschaft
 - Verbotene Tätigkeiten sind ebenso erfasst (Prinzip der Wertneutralität bei Einkommensverwendungssteuer)

UNTERNEHMER, UNTERNEHMEN (§ 2 ABS 1 USTG)

■ **Unternehmenseinheit (§ 2 Abs 1 2. Satz UStG)**

- Unternehmer kann mehrere Betriebe, aber nur ein Unternehmen haben
- Leistungsaustausch zwischen den Betrieben ist nicht steuerbarer Innenumsatz
- Ausnahme: innergemeinschaftliches Verbringen gemäß Art 1 Abs 3 BMR

■ **Selbständigkeit (§ 2 Abs 2 UStG)**

- keine Weisungsgebundenheit, Unternehmerrisiko
- keine Organschaft (nicht steuerbarer Innenumsatz)

ORGANSCHAFT UND KÖR (§ 2 ABS 2 UND 3 USTG)

■ Organschaft (§ 2 Abs 2 UStG)

- nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell wirtschaftlich und organisatorisch in ein Unternehmen eingegliedert
- Wirkungen der Organschaft sind auf Innenleistungen zwischen den im Inland gelegenen Unternehmensteilen beschränkt
- Vorgänge zwischen Organträger und dem Organ sind nicht steuerbare Inenumsätze. Die Umsätze des Organs werden dem Organträger zugerechnet.

■ Körperschaft öffentlichen Rechts (§ 2 Abs 3 UStG)

- im Rahmen ihrer BgA iSd § 2 KStG, im Rahmen ihrer land- und forstwirtschaftlichen Betriebe sowie im Rahmen der Vermietung von Grundstücken als Unternehmer tätig

UST - ÜBUNGSBEISPIEL 1 - UNTERNEHMEREIGENSCHAFT

Die österreichische A-AG hat im Jahr 2014 100% der Anteile an der österreichischen B-AG erworben. A-AG und B-AG haben 2014 eine Unternehmensgruppe iSd § 9 KStG gebildet. Die Vorstände der B-AG sind beide auch Vorstände der A-AG; die B-AG ist eine Vertriebsgesellschaft, die ausschließlich Waren der A-AG vertreibt. Die A-AG liefert Waren an die B-AG. **Wie ist die Lieferung der A-AG an die B-AG zu beurteilen?**

LEISTUNG (§ § 3 UND 3A USTG)

■ Leistung als Überbegriff für Lieferung und sonstige Leistung

■ Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung

- Leistung immer nur entweder Lieferung oder sonstige Leistung
- auch bei gemischten Tätigkeiten

■ Leistung beruht idR auf Verpflichtungsgeschäft (Kauf-, Tausch-, Mietvertrag), **Gegenstand der Besteuerung ist aber das Erfüllungsgeschäft (tatsächlich erbrachte Leistung)**

- Beispiele: Lieferung einer Ware, Erbringung einer handwerklichen Leistung, Beförderungsleistungen, Vermietung, Erstellung eines Bauplans, etc.

■ Leistungsaustausch

- Leistung unterliegt nur dann der USt, wenn sie gegen Entgelt ausgeführt wird, dh es muss ein Leistungsaustausch stattfinden
- Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung fehlt ua bei Erbschaften, Schenkungen, einem echten Schadenersatz, echten Mitgliedsbeitrag oder echten Zuschuss

LIEFERUNG (§ 3 ABS 1 USTG)

- § 3 Abs 1 UStG: *„Lieferungen sind Leistungen, durch die ein Unternehmer den Abnehmer oder in dessen Auftrag einen Dritten befähigt, im eigenen Namen über einen Gegenstand zu verfügen. Die Verfügungsmacht über den Gegenstand kann von dem Unternehmer selbst oder in dessen Auftrag durch einen Dritten verschafft werden“.*
- Verschaffung der **Verfügungsmacht** über einen Gegenstand
 - Gegenstand = körperliche Sachen (einschließlich lebender Tiere), Sachgesamtheiten und jene unkörperliche Sachen, die im Wirtschaftsverkehr wie körperliche Sachen behandelt werden.
 - „im eigenen Namen über den Gegenstand verfügen“, dh ihn zu veräußern, zu belasten
 - wirtschaftliches Eigentum muss übertragen werden; zivilrechtliches Eigentum ist nicht Voraussetzung (→ Eigentumsvorbehalt)
- § 3 Abs 2 UStG (**siehe Entnahme: fiktive Lieferung**)
- **Spezialfälle:**
 - § 3 Abs 3 UStG: Kommissionsgeschäft
 - § 3 Abs 4 UStG: **Werklieferung**
 - § 3 Abs 10 UStG: Tausch

SONSTIGE LEISTUNG (§ 3A ABS 1 USTG)

- § 3a Abs 1 UStG: *„Sonstige Leistungen sind Leistungen, die nicht in einer Lieferung bestehen. Eine sonstige Leistung kann auch in einem Unterlassen oder im Dulden einer Handlung oder eines Zustandes bestehen“.*
- Alle Leistungen, die nicht in einer Lieferung bestehen (Dienstleistungen, Beförderungsleistungen, Speditionsleistungen, Nutzungsüberlassungen)
 - Aktives Tun (= beraten, etc)
 - Dulden (= Duldung des Gebrauchs, zB Vermietung, Lizenzgewährung)
 - Unterlassen (= Nichtvornahme eigener Handlungen, zB Aufgabe einer gewerblichen Tätigkeit)
- § 3a Abs 1a UStG (**siehe Entnahme: fiktive sonstige Leistung**)
- **Spezialfälle:**
 - § 3a Abs 2 UStG: tauschähnlicher Umsatz
 - § 3a Abs 3 UStG: Werkleistung
 - § 3a Abs 4 UStG: Besorgungsleistung

LIEFERUNG/SONSTIGE LEISTUNG - GRENZFRAGEN

■ Abgrenzung zwischen Lieferung/sonstige Leistung

- Wesen und im Sinne einer Gesamtbetrachtung

■ Einheitlichkeit der Leistung

- Lieferung oder sonstige Leistung
- Unselbstständige Nebenleistungen teilen das Schicksal der Hauptsache

■ Werklieferung oder Werkleistung (§ 3 Abs 4 UStG)

- Werklieferung: Im Unterschied zur einfachen Lieferung schuldet Unternehmer bei der Werklieferung nicht nur die Verschaffung der Verfügungsmacht an einem Gegenstand, sondern auch dessen Be- oder Verarbeitung, es treffen also Elemente der Lieferung und der sonstigen Leistung zusammen
- Beistellung von Hauptstoffen (= Werklieferung) oder Nebenstoffen (= Werkleistung)

ORT DER LIEFERUNG (§ 3 USTG)

■ Grundregel gemäß § 3 Abs 7 UStG:

- Ort, wo sich der Gegenstand zur Zeit der Verschaffung der Verfügungsmacht befindet

■ Ausnahmen von der Grundregel:

- § 3 Abs 8 UStG: Beförderungs- und Versandungslieferungen
 - Ort, wo Beförderung oder Versendung **beginnt**
- § 3 Abs 9 UStG: Beförderungs- und Versandungslieferungen aus Drittstaaten
 - Ort der Einfuhr (Inland), wenn Lieferer oder sein Beauftragter Schuldner der EUSt ist (Hinweis durch die Klausel Lieferung „verzollt und versteuert“)
 - Erfolgt die Lieferung „unverzollt und unversteuert“ → § 3 Abs 8 UStG → Ort, wo Beförderung oder Versendung beginnt → Drittstaat
- § 3 Abs 11 und 12 UStG: Lieferung an Bord eines Personenbeförderungsmittels
 - Abgangsort und Ankunftsort liegen innerhalb des Gemeinschaftsgebiets
 - ohne Zwischenaufenthalt in Drittstaat → Durchquerung unschädlich
 - Ort der Lieferung ist Abgangsort des Personenbeförderungsmittels

ORT DER SONSTIGEN LEISTUNG (§ 3A USTG)

■ Unternehmerbegriff für die Leistungsortbestimmungen (§ 3a Abs 5 UStG) ist weiter als jener des § 2 UStG

- gemäß § 3a Abs 5 Z 1 UStG sind Unternehmer jene iSd § 2 UStG wobei ein Unternehmer, der auch nicht steuerbare Umsätze bewirkt, in Bezug auf alle an ihn erbrachten sonstigen Leistungen als Unternehmer gilt (zB KöR mit BgA und Hoheitsbereich, gemischte Holdings)
- gemäß § 3a Abs 5 Z 2 UStG gilt als Unternehmer auch eine nicht unternehmerisch tätige juristische Person mit Umsatzsteueridentifikationsnummer (UID)
- Nichtunternehmer sind gemäß § 3a Abs 5 Z 3 UStG alle, die nicht unter Z 1 und Z 2 fallen

ORT DER SONSTIGEN LEISTUNG (§ 3A USTG)

■ Grundregel

- B2B (§ 3a Abs 6 UStG)
- B2C (§ 3a Abs 7 UStG)

■ Spezialregelungen

- § 3a Abs 8 bis 16 UStG
 - zB Ort des Grundstücks, Tätigkeitsort, Ort der tatsächlichen Übergabe etc

ORT DER SONSTIGEN LEISTUNG - GRUNDREGEL

	Leistung an Unternehmer (B2B)	Leistung an Nichtunternehmer (B2C)
Ort der sonstigen Leistung	Empfängerort (§ 3a Abs 6 UStG)	Unternehmerort (§ 3a Abs 7 UStG)

ORT DER SONSTIGEN LEISTUNG - AUSNAHMEN

- Grundstücke (§ 3a Abs 9 UStG): Grundstücksort
- Personenbeförderung (§ 3a Abs 10 UStG): dort, wo sie jeweils stattfindet
- Güterbeförderung
 - B2B: Generalklausel
 - B2C: dort wo sie jeweils stattfindet (§ 3a Abs 10 UStG)
 - ig Güterbeförderung B2C: Abgangsort (Art 3a Abs1 UStG)

ORT DER SONSTIGEN LEISTUNG - AUSNAHMEN

- § 3a Abs 11 lit a und 11a UStG: Tätigkeitsort
 - Z 11 lit a: wenn B2C, Empfängerort bei B2B
 - Z 11 lit b und c: wenn B2C, Empfängerort bei B2B
 - Z 11 lit d (Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen): B2B und B2C
 - Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen bei ig Personenförderungen am Abgangsort (Art 3a Abs 3 BMR)
- Vermietung von Beförderungsmittel (§ 3a Abs 12 UStG)
 - < 30 Tage: Übergabeort
 - > 30 Tage: Generalklausel (Empfängerort)

ORT DER SONSTIGEN LEISTUNG - AUSNAHMEN

■ elektronisch erbrachte Dienstleistungen an Nichtunternehmer

(§ 3a Abs 13 UStG) seit 1.1.2015 am **Empfängerort**

(zur Beseitigung etwaiger Wettbewerbsverzerrungen)

- Sonderregelung des § 25a UStG für Drittlandsunternehmer (MOSS)
- Sonderregelung des Art 25a UStG für EU-Unternehmer

■ Katalogleistungen (§ 3a Abs 14 UStG)

- B2B: Generalklausel = Empfängerort (§ 3a Abs 6 UStG)
- B2C an Nichtunternehmer (!) im Drittland (!): Empfängerort (§ 3a Abs 13 UStG)**
- B2C an Nichtunternehmer in der Union: Unternehmerort (§ 3a Abs 7 UStG)

ORT DER SONSTIGEN LEISTUNG - AUSNAHMEN

- Verlagerung des Leistungsortes Drittland → Inland (§ 3a Abs 15 UStG)
 - Katalogleistung iSd § 3a Abs 14 UStG an nichtunternehmerische juristische Person des öffentlichen Rechts (seit 1.1.2015)

Katalogleistung		
<i>Leistungsempfänger</i>	<i>aus der Union</i>	<i>Drittland</i>
<i>Unternehmer</i>	Empfängerort	Empfängerort
<i>Privater</i>	Unternehmerort	Empfängerort

EIGENVERBRAUCH (§ 1 ABS 1 Z 2 LIT A USTG)

- **Ziel:** Verhinderung, dass etwas unversteuert in den Endverbrauch gelangt, Vorsteuerabzug für gewisse estl nicht abzugsfähige oder unangemessen hohe Aufwendungen soll verwehrt bleiben
- **Gesetzestechnisch** erfolgt die Aufhebung des Vorsteuerabzuges durch Besteuerung des Eigenverbrauchsvorganges
- **§ 1 Abs 1 Z 2 lit a UStG: Aufwandseigenverbrauch im Inland**
 - Aufwendungen, die nach ertragsteuerlichen Vorschriften nicht abzugsfähig sind (§ 20 Abs 1 Z 1-5 EStG; § 12 Abs 1 Z 1- 5 KStG; zB Repräsentationsaufwendungen, Kosten eines häuslichen Arbeitszimmers, etc)
 - **Achtung auf den Zusammenhang mit § 12 Abs 2 UStG:** Danach gelten Leistungen, deren Entgelte ertragsteuerlich überwiegend nicht abzugsfähig sind, als nicht für das Unternehmen ausgeführt; ein Vorsteuerabzug steht daher zur Gänze nicht zu; kein Eigenverbrauch möglich, da nicht erforderlich.

UST - ÜBUNGSBEISPIEL 2 - EIGENVERBRAUCH

Ein Steuerberater, der zugleich großer Antikmöbel-Liebhaber ist, kauft einen Jugendstil-Schreibtisch für seine Kanzlei um

- a) € 11.000,-
- b) € 23.000,--

Angemessener Preis für einen Schreibtisch wären € 10.000.

ENTNAHMEN: FIKTIVE LIEFERUNG (§ 3 ABS 2 USTG)

■ § 3 Abs 2 UStG: Gegenstandsentnahme (fiktive Lieferung)

- Entnahme** eines Gegenstands des Unternehmens
 - für unternehmensfremde Zwecke
 - Bedarf des Personals (ausgenommen Aufmerksamkeiten)
 - für andere unentgeltliche Zuwendungen, ausgenommen Geschenke von geringem Wert
- Voraussetzung:** Der Gegenstand oder seine Bestandteile haben zum vollen oder teilweisen **Vorsteuerabzug berechtigt**
- im Gegensatz zur Lieferung **fehlt** es bei der Entnahme am Tatbestandsmerkmal der **Entgeltlichkeit**, sobald eine Gegenleistung erbracht wird, liegt keine Gegenstandsentnahme sondern eine Lieferung vor
- Beispiel: Juwelier, der seiner Frau Diamantringe aus dem eigenen Geschäft schenkt

ENTNAHMEN: FIKTIVE SONSTIGE LEISTUNG (§ 3A ABS 1A USTG)

- § 3a Abs 1a UStG: Verwendungsentnahme (fiktive sonstige Leistung) und unentgeltliche Erbringung v. sonst. Leistungen
 - **Verwendung** eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstandes, der zum vollen oder teilweisen **Vorsteuerabzug berechtigt** hat (Z 1)
 - oder **unentgeltliche Erbringung** von sonstigen Leistungen (Z 2) durch den Unternehmer für
 - unternehmensfremde Zwecke
 - Bedarf des Personals (ausgenommen Aufmerksamkeiten)
 - werden Grundstücke (und die damit verbundenen Gebäude) teilweise für unternehmensfremde Zwecke genützt, liegt keine Entnahme vor (korrespondierend zu § 12 Abs 3 Z 4 UStG)
 - Beispiel: KfZ-Lehrling, der unentgeltlich das Auto der Frau des Chefs repariert

BEMESSUNGSGRUNDLAGE (§ § 4 - 5 UStG)

- **Bemessungsgrundlage** für Lieferungen und sonstige Leistungen
 - § 4 Abs 1 UStG: Vom Empfänger geschuldetes **Entgelt** (ohne USt)
 - Entgelt ist alles, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten (Gebühren, Vertragserrichtungskosten, etc)
 - zum Entgelt zählen auch freiwillige Leistungen (§ 4 Abs 2 Z 1 UStG), Entgelt von dritter Seite (§ 4 Abs 2 Z 2 UStG)

- **Bemessungsgrundlage** für den Eigenverbrauch (§ 4 Abs 8 UStG)
 - Gegenstandsentnahme: **Wiederbeschaffungskosten**
 - Verwendungsentnahme/Leistungsentnahme: **Kosten**
 - Ertragsteuerlich nichtabzugsfähige Ausgaben (Aufwendungen): Bemessungsgrundlage sind die **nicht abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen)**

BEMESSUNGSGRUNDLAGE (§ § 4 - 5 UStG)

- **Bemessungsgrundlage** für Lieferungen und sonstige Leistungen
 - § 4 Abs 1 UStG: Vom Empfänger geschuldetes **Entgelt** (ohne USt)
- **Normalwert** als BMG für Leistungen (§ 4 Abs 9 UStG)
 - bis 31.12.12: BMG bei unterpreisigen Leistungen ist das tatsächliche Entgelt
 - ab 1.1.13: Normalwert als BMG für Leistungen durch den Unternehmer für **Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen oder für den Bedarf seines Personals, sofern**
 - Entgelt < Normalwert und Empfänger der Lieferung oder sonstigen Leistung nicht oder nicht zum vollen VSt-Abzug berechtigt
 - Entgelt < Normalwert, Unternehmer nicht oder nicht zum vollen VSt-Abzug berechtigt und Umsatz gem § 6 Abs 1 Z 7 bis 26 oder Z 28 UStG steuerfrei
 - Entgelt > Normalwert und Unternehmer nicht oder nicht zum vollen VSt-Abzug berechtigt

BEMESSUNGSGRUNDLAGE (§ § 4 - 5 UStG)

■ **Bemessungsgrundlage für die Einfuhr (§ 5 UStG)**

- Zollwert des eingeführten Gegenstandes (das ist idR der Kaufpreis)
- § 5 Abs 4 UStG: Zölle, Verbrauchsteuern, Versicherungskosten, Verpackungskosten, etc

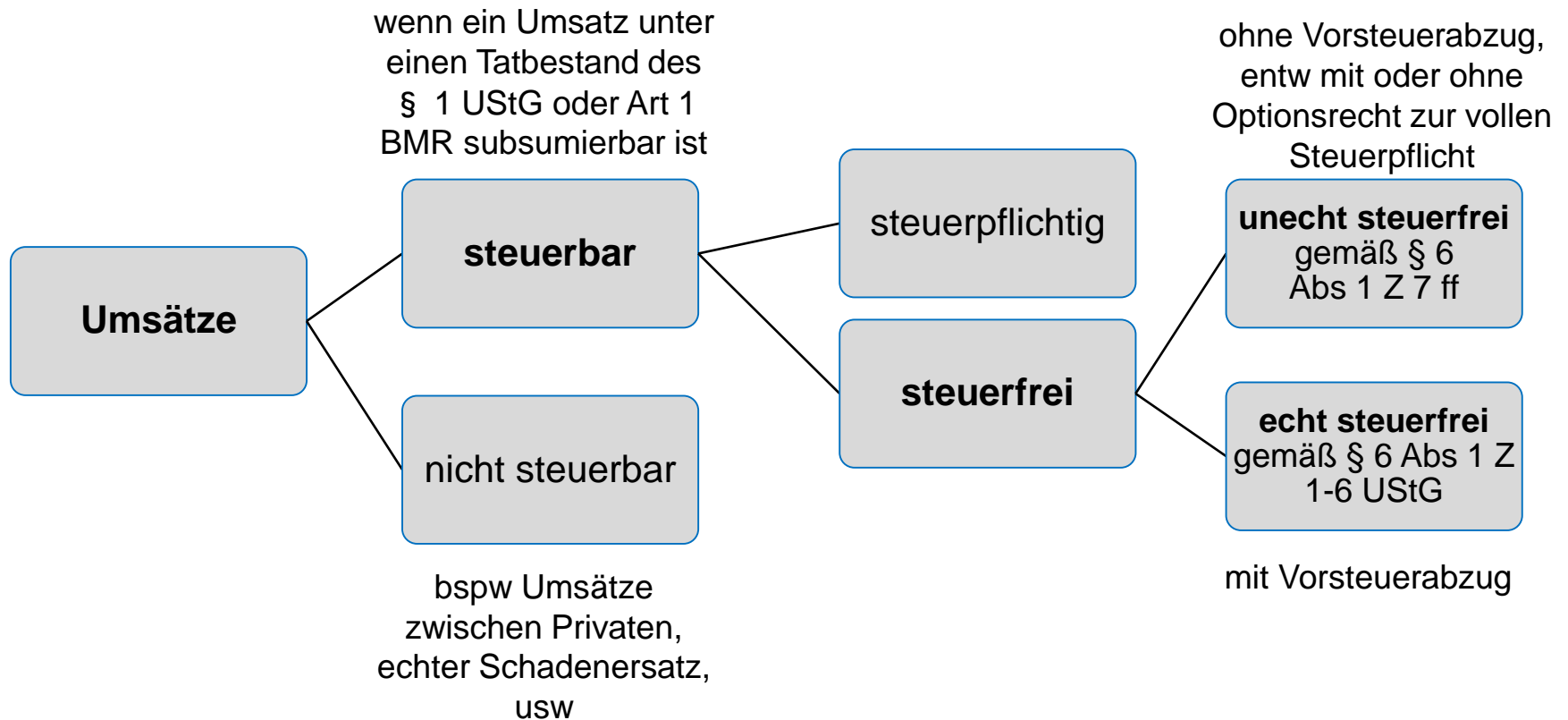
■ **Änderung der Bemessungsgrundlage (§ 16 UStG)**

- Anwendungsbereich: Entgeltsminderungen (Skonto, Rabatt, Gewährleistung, etc.)
- Leistender Unternehmer: Korrektur der USt; Leistungsempfänger: Korrektur des Vorsteuerabzuges
- Berichtigung der Rechnung ist grds nicht erforderlich, außer wenn sich BMG erhöht

UMSATZSTEUER - INHALTSÜBERSICHT

- Grundlagen
- Steuerbare Umsätze
- **Steuerfreie/-pflichtige Umsätze**
- Rechnungen und Vorsteuerabzug
- Steuerschuldner und Erhebung
- Binnenmarkt

STEUERBEFREIUNGEN (§§ 6 - 9 UStG)



ECHTE STEUERBEFREIUNGEN (§ 6 ABS 1 Z 1 - 6 USTG)

- bei echten Steuerbefreiungen bleibt der Vorsteuerabzug für den befreiten Unternehmer aufrecht (= **kein Verlust des Vorsteuerabzuges**)
- gänzliche Entlastung des Umsatzes
- § 6 Abs 1 Z 1 UStG: echte Steuerbefreiung der **Ausfuhrlieferungen in Drittländer**, geregelt in § 7 UStG
 - § 7 Abs 1 Z 1 UStG: Der Unternehmer hat den Gegenstand der Lieferung in das Drittlandsgebiet befördert oder versendet (§ 3 Abs 8) oder
 - § 7 Abs 1 Z 2 UStG: der Unternehmer hat das Umsatzgeschäft mit einem ausländischen Abnehmer (= kein Wohnsitz oder Sitz im Inland) abgeschlossen, der den Gegenstand der Lieferung in das Drittlandsgebiet befördert oder versendet.
 - § 7 Abs 1 Z 3 UStG: Sonderfall **Touristenexport (ist ebenfalls steuerfreie Ausfuhrlieferung)**

ECHTE STEUERBEFREIUNGEN (§ 6 ABS 1 Z 1 - 6 USTG)

- § 6 Abs 1 Z 1: Lohnveredelung, wenn zu diesem Zweck eingeführt (iVm § 8 UStG)
- § 6 Abs 1 Z 3 lit a UStG: echte Steuerbefreiung der grenzüberschreitenden Güterbeförderung im Verhältnis zu Drittländern
 - die in Österreich bewirkte Beförderungsleistung (§ 3a Abs 7 UStG) ist somit steuerbar, aber steuerbefreit
 - dem Transportunternehmen steht trotzdem der Vorsteuerabzug zu.
- echt steuerbefreit sind bspw auch Umsätze für die Seeschifffahrt und Luftfahrt (§ 6 Abs 1 Z 2 iVm § 9 UStG)

UNECHTE STEUERBEFREIUNGEN (§ 6 ABS 1 Z 7 - 28 USTG)

- bei unechten Steuerbefreiungen ist der Abzug der Vorsteuern, die iZm der befreiten Leistung stehen, ausgeschlossen (= **Verlust des Vorsteuerabzuges**)
- Umsatzsteuer wird zu Kostenfaktor; Steuerfreistellung nur der Wertschöpfung
- unechte Steuerbefreiungen nach § 6 Abs 1 Z 7 - 28 UStG für
 - **Geld- und Bankgeschäfte (Z 8): zB Veräußerung von Aktien**
 - **Lieferungen von Grundstücken (Z 9 lit a): Grundstücke (unbebaute und bebaute Grundstücke, Bauten auf fremdem Grund und Boden, etc)**
 - private Schule (§ 6 Abs 1 Z 11 lit a)
 - **Vermietung von Grundstücken für Geschäftszwecke (Z 16)**
 - Vermietung zu Wohnzwecken allerdings steuerpflichtig!
(USt-Satz 10 %)
 - Umsätze aus der Tätigkeit als Arzt, Dentist, Zahntechniker (Z 19 und Z 20)

UNECHTE STEUERBEFREIUNGEN (§ 6 ABS 1 Z 7 - 28 USTG)

■ Kleinunternehmer (Z 27)

- Jährlicher Umsatz \leq € 30.000 (Nettogrenze)
- einmalige Überschreitung um nicht mehr als 15% innerhalb von 5 Kalenderjahren ist unschädlich
- Option zur Steuerpflicht gem § 6 Abs 3 UStG** (bindet für 5 Kalenderjahre)

■ Option zur Steuerpflicht gem § 6 Abs 2 UStG

- für Umsätze gem § 6 Abs 1 Z 8 lit a und h, § 6 Abs 1 Z 9 lit a, § 6 Abs 1 Z 16 oder Z 17.
- Der Unternehmer kann die steuerfreien Umsätze als steuerpflichtig behandeln.
- Vorsteuern bleiben abzugsfähig.
- beachte:** Option zur Steuerpflicht bei VuV von Grundstücken (Z 16) und steuerfreien Umsätzen von WEG (Z 17) ist nur zulässig, wenn der Mieter zum Vorsteuerabzug berechtigt ist

UNECHTE STEUERBEFREIUNGEN - WIRKUNG



A veräußert an B um € 100 + 20% USt;

B veräußert an C mit einem Gewinnaufschlag von € 100

■ Variante 1: B ist Kleinunternehmer, C Letztverbraucher

- B erwirbt von A um € 120 (€ 100 + 20% USt, kein Vorsteuerabzug für B)
- Weiterveräußerung an C um € 220 (€ 120 + € 100 Gewinnaufschlag)
- B muss keine USt abführen: für C in diesem Falle billiger (regelbesteuertes Unternehmen würde um € 240 (€ 200 + 20% USt) verkaufen)

■ Variante 2: B ist Kleinunternehmer, C Unternehmer

- C erwirbt um € 220 von B
- Von einem regelbesteuerten Unternehmer könnte er aber effektiv um € 200 € (Vorsteuerabzug iHv € 40) erwerben -> daher Möglichkeit zur Option zur Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen

UST - ÜBUNGSBEISPIEL 3 - STEUERBEFREIUNGEN

V (Unternehmer) errichtet ein mehrgeschossiges Gebäude und vermietet das Erdgeschoss an eine Bank, das 1. Obergeschoss an einen Arzt und das 2. Obergeschoss an einen Rechtsanwalt.

Kann V bzgl der Geschäftsvermietungsumsätze zur Steuerpflicht optieren?

UST - ÜBUNGSBEISPIEL 4 - STEUERBEFREIUNGEN

Herr X betreibt in Linz ein Einzelunternehmen, das Baggerleistungen anbietet. Herr X erzielte im Jahr 2012 Umsätze iHv € 30.000 (inkl 20 % USt). Im Jahr 2013 erzielte Herr X Umsätze iHv € 36.000 (inkl 20 % USt). Im Jahr 2014 erzielte Herr X Umsätze aus Baggerleistungen iHv € 33.000 (inkl 20 % USt) sowie Umsätze aus der Vermietung von Wohnungen iHv € 7.000 (inkl 10 % USt).

Beurteilen Sie, ob Herr X in den Jahren 2012, 2013 und 2014 unter die Kleinunternehmerregelung iSd § 6 Abs 1 Z 27 UStG fällt!

STEUERSÄTZE (§ 10 USTG)

- § 10 Abs 1 UStG: Normalsteuersatz 20%
- § 10 Abs 2 UStG: ermäßigter Steuersatz iHv 10 % ua für
 - Lieferung und Einfuhr der in der Anlage 1 aufgezählten Gegenstände (Nahrungsmittel, Milch, Tiere, Pflanzen, Holz, Druckerzeugnisse)
 - Vermietung von Grundstücken für Wohnzwecke** (*nicht begünstigt ist allerdings die Vermietung von Parkplätzen und Garagen*) (Z 3 lit a)
 - Personenbeförderung (Z 6)
 - Müll- und Abwasserbeseitigung (Z 7)
 - Kranken und Pflegeanstalten, Kuranstalten, Altersheime (Z 8 sofern nicht steuerbefreit)

STEUERSÄTZE (§ 10 USTG)

- § 10 Abs 1 UStG: Normalsteuersatz 20%
- § 10 Abs 3 UStG: ermäßigter Steuersatz iHv 13 % ua für
 - Lieferungen und Einfuhr der in der Anlage 2 genannten Gegenstände (Z 1 lit a)
 - Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen (erst ab 1.5.2016 und wenn Entgelt nicht vor 1.9.2015 vereinnahmt) (Z 3)
 - Umsätze von Künstlern (Z 4)
 - Umsätze von Schwimmbädern (Z 5)
 - Umsätze von Theatern, Museen, Zoos, Kinos, Zirkusvorführungen (Z 6 - 8)
 - Weinverkauf ab Hof (Z 11)
 - Eintrittsberechtigungen von sportlichen Veranstaltungen (Z 12)

UST - ÜBUNGSBEISPIEL 5 - STEUERSÄTZE

A (Unternehmer) vermietet an Studenten eine möblierte Großwohnung und an eine Versicherung Geschäftsräume sowie Garagenplätze.

UMSATZSTEUER - INHALTSÜBERSICHT

- Grundlagen
- Steuerbare Umsätze
- Steuerfreie/-pflichtige Umsätze
- **Rechnungen und Vorsteuerabzug**
- Steuerschuldner und Erhebung
- Binnenmarkt

RECHNUNG (§ 11 USTG)

- **Pflicht zur Rechnungsausstellung** gemäß § 11 Abs 1 Z 1 und Z 2 UStG und Art 11 BMR
- **Voraussetzung für den Vorsteuerabzug** nach § 12 Abs 1 UStG ist eine **Rechnung**, die den **Formvorschriften** des § 11 Abs 1 Z 3 UStG entspricht:
 - Name und Anschrift des leistenden Unternehmers,
 - Name und Anschrift des Leistungsempfängers (UID wenn > € 10.000 oder Empfänger die USt schuldet),
 - Bezeichnung der Leistung einschließlich Menge bzw Umfang,
 - Tag bzw Zeitraum der Leistung,
 - Entgelt und Steuersatz bzw Hinweis auf etwaige Steuerbefreiung,
 - USt-Betrag,
 - Ausstellungsdatum,
 - fortlaufende Nummer,
 - UID des leistenden Unternehmers
- Anspruch auf formrichtige Rechnung ist **zivilrechtlich** durchsetzbar (§ 31 Abs 2 UStG)
- Erleichterungen für **Kleinbetragsrechnungen** (€ 400 inkl USt) gemäß § 11 Abs 6 UStG

RECHNUNG – UNRICHTIGER STEUERAUSWEIS (§ 11 ABS 12 USTG)

- Anwendung des § 11 Abs 12 UStG setzt voraus, dass ein Unternehmer eine Leistung ausführt und hierüber eine Rechnung ausstellt, in der eine nach dem UStG nicht geschuldete USt gesondert ausgewiesen ist
- weist der Unternehmer einen zu hohen Steuerbetrag aus, schuldet er gemäß § 11 Abs 12 UStG die Steuer aufgrund der Rechnung
- weist er zu niedrigen Steuerbetrag aus, schuldet er trotzdem den höheren Steuerbetrag
- **Anwendungsfälle:** Versteuerung einer nicht steuerbaren Leistung, Anwendung eines falschen Steuersatzes, falsche Steuerberechnung, Rechenfehler
- Berichtigung der Rechnung möglich

RECHNUNG – UNBERECHTIGTER STEUERAUSWEIS (§ 11 ABS 14 USTG)

- Rechnung durch Nicht-Unternehmer oder Scheinrechnung (Leistung wurde gar nicht erbracht)
- Aussteller der Rechnung schuldet den ausgewiesenen Steuerbetrag
- kein Vorsteuerabzug für Empfänger
- Berichtigung der Rechnung nur in Ausnahmefällen möglich (wenn für den Fiskus kein Steuerausfall entstanden ist oder Gutgläubigkeit nachgewiesen werden kann)

VORSTEUERABZUG (§ 12 USTG)

- § 12 Abs 1 Z 1 erster Satz UStG: **Vorsteuerabzug für erhaltene Leistungen**
- Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug sind :
 - Leistungserbringer** muss **Unternehmer** sein
 - Rechnung** entspricht den Formvorschriften des § 11 UStG
 - Leistung gilt als im **Inland** ausgeführt
 - zeitlich: Ausführung der Leistung + Rechnung
 - Leistungsempfänger** muss ein **Unternehmer** sein und die Leistung (mind 10 % davon) ist für **Zwecke** seines **Unternehmens** ausgeführt worden
 - kein Vorsteuerauschluss** gemäß § 12 Abs 3 ff UStG

VORSTEUERABZUG (§ 12 USTG)

- § 12 Abs 1 Z 1 zweiter Satz UStG: **Ist-Vorsteuerabzug bei Ist-Besteuerung**
 - Vorsteuerabzug erst im Zeitpunkt der Bezahlung bei Ist-Besteuerung, außer bei Überrechnung nach § 215 Abs 4 BAO, Versorgungsunternehmen und Freiberufler mit Umsätzen > € 2 Mio
 - **Übersicht Ist-Besteuerer:**
 - Versorgungsbetriebe: Soll-VSt-Abzug / Ist-Besteuerung
 - Freiberufler mit UE > 2 Mio: Soll-VSt-Abzug / Ist-Besteuerung
 - Freiberufler mit UE ≤ 2 Mio: Ist-VSt-Abzug / Ist-Besteuerung
 - EK-Bezieher gemäß § § 21 u 23 EStG ohne BF-Pflicht:
Ist-VSt-Abzug / Ist-Besteuerung
 - alle Anderen mit UE ≤ 110.000: Ist-VSt-Abzug / Ist-Besteuerung
- § 12 Abs 1 Z 2 lit a UStG: **Vorsteuerabzug für die Einfuhrumsatzsteuer**
 - zum Vorsteuerabzug ist derjenige berechtigt, für dessen Unternehmen die Einfuhr erfolgt, das ist derjenige, der im Zeitpunkt der Einfuhr die Verfügungsmacht über den Gegenstand im umsatzsteuerlichen Sinne besitzt.

VORSTEUERABZUG (§ 12 USTG)

■ § 12 Abs 2 UStG: **Leistung (Einfuhr) für das Unternehmen**

□ § 12 Abs 2 Z 1 UStG: zu **mindestens 10%** für Unternehmen ausgeführt:

- Verhältnisse im Zeitpunkt des Leistungsbezugs relevant
- **1. Möglichkeit:** Gegenstand in vollem Umfang als Unternehmensvermögen behandeln → voller Vorsteuerabzug (100%); Privatnutzung stellt Verwendungsentnahme dar
- **2. Möglichkeit:** anteilige Zuordnung → anteiliger Vorsteuerabzug
- **Ausnahme:** gemischt genutzte Gebäude → kein Vorsteuerabzug auf privaten Teil (§ 12 Abs 3 Z 4), Verwendungsentnahme nicht steuerbar (§ 3a Abs 1a letzter Satz)

VORSTEUERABZUG (§ 12 USTG)

- § 12 Abs 2 UStG: **Leistung (Einfuhr) für das Unternehmen**
 - § 12 Abs 2 Z 2 UStG: **nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten:**
 - § 12 Abs 2 Z 2 lit a UStG:
Ertragsteuerlich überwiegend (> 50%) nicht abzugsfähige Ausgaben iSd § 20 Abs 1 Z 1-5 EStG, § 8 Abs 2 KStG oder § 12 Abs 1 Z 1-5 KStG (zB Repräsentationsaufwendungen)
 - § 12 Abs 2 Z 2 lit b UStG:
Leistungen iZm PKW (unabhängig vom Ausmaß der unternehmerischen Verwendung)
 - seit 1.1.2016 Ausnahme für Fahrzeuge mit ausschließlich elektrischem oder elektrohydraulischem Antrieb, Deckelung mit ertragsteuerlicher Luxustangente)

VORSTEUERABZUG (§ 12 USTG)

- § 12 Abs 3 UStG: **Ausschluss vom Vorsteuerabzug (iZm unechter Steuerbefreiung)**
- § 12 Abs 10 - 13 UStG: **Vorsteuerberichtigung**
 - **Voraussetzung:**
 - **Vorsteuerabzug** wurde ursprünglich geltend gemacht oder verwehrt
 - **Änderung der Verhältnisse** in den Jahren nach der erstmaligen Verwendung des Gegenstands (zB Wechsel zwischen Regelsteuerpflicht und Kleinunternehmereigenschaft, Wechsel zwischen steuerpflichtigen und unecht steuerbefreiten Umsätzen)
 - **Berichtigungszeitraum**
 - **Anlagevermögen: 4 Folgejahre**
 - **Grundstücke: 19 Folgejahre** (für Neuanschaffungen/Vertragsabschluss ab 1.4.12; zuvor 9 Folgejahre)
 - § 12 Abs 11 UStG: **Umlaufvermögen + sonstige Leistungen: unbeschränkt**
 - **Berichtigungsausmaß**
 - **Anlagevermögen: 1/5** für jedes Jahr der Änderung
 - **Grundstücke: 1/20** für jedes Jahr der Änderung (für Neuanschaffungen/Vertragsabschluss ab 1.4.12; zuvor 1/10 für jedes Jahr der Änderung)
 - § 12 Abs 13 UStG: Bagatellgrenze für Berichtigungen, seit 1.1.2017 **Abstellen auf jährlich zu berichtigenden Vorsteuerbetrag iHv € 60**

UST - ÜBUNGSBEISPIEL 6 - VORSTEUERABZUG

Herr A (Unternehmer iSd § 2 UStG, kein Kleinunternehmer nach § 6 Abs 1 Z 27 UStG) bittet Sie, folgende Geschäftsvorfälle des Jahres 2014 hinsichtlich der Möglichkeit eines **Vorsteuerabzugs** zu überprüfen (gehen Sie davon aus, dass alle Rechnungen den Formvorschriften des § 11 UStG entsprechen):

- a. Ankauf von Waren von einem österreichischen Unternehmer B im Wert von 24.000 € (inkl 20% USt).
- b. Anschaffung eines betrieblich genutzten Pkws im Wert von 36.000 € (inkl 20% USt).
- c. Anschaffung einer antiken Kristalleuchte für das Büro des A um 2.000 € (exkl 20% USt), wobei steuerlich 1.100 € abzugsfähig sind.
- d. Im Zusammenhang mit den Betriebskosten für vermietete Geschäftslokale ergaben sich Sanierungsaufwendungen iHv 60.000 € (inkl 20% USt). Den Mietern (Unternehmer, die ausschließlich steuerpflichtige Umsätze tätigen) der Geschäftslokale wird keine USt in Rechnung gestellt.
- e. Im Zusammenhang mit den Betriebskosten für vermietete Wohnungen fielen Sanierungsaufwendungen iHv 12.000 € (inkl 20% USt) an.
- f. A hat im Jahr 2013 ein Gebäude erworben, das zu 100% seinem Unternehmen zugeordnet ist und in diesem Zusammenhang Vorsteuern iHv 100.000 € geltend gemacht. Im Jahr 2014 wird das Gebäude umsatzsteuerfrei verkauft.

UST - ÜBUNGSBEISPIEL 7 - VORSTEUERABZUG

Der österreichische Unternehmer X verwendet seinen PC nicht nur betrieblich, sondern zu 15 % auch privat.

UST - ÜBUNGSBEISPIEL 8 - VORSTEUERABZUG

Der Unternehmer Z kauft im Jänner 2011 eine Maschine um € 10.000 (zzgl. 20 % USt) und diverse Kleinteile um € 1.000 (zzgl. 20% USt). 2013 – 2015 sinken seine Umsätze deutlich, auf unter € 25.000.

UST - ÜBUNGSBEISPIEL 9 - VORSTEUERABZUG

Ein Unternehmer veräußerte im Februar 2008 ein bis dahin unternehmerisch genutztes Gebäude. Dieses wurde in den Jahren 2000 und 2001 errichtet, die erstmalige Nutzung erfolgte im August 2001. Im Jahr 2004 wurde ein Zubau errichtet und im Jahre 2007 ein Lift eingebaut. Alle angefallenen Vorsteuern wurden geltend gemacht:

Jahr 2000	Gebäude	Vorsteuern iHv € 100.000
Jahr 2001	Gebäude	Vorsteuern iHv € 60.000
Jahr 2004	Zubau	Vorsteuern iHv € 40.000
Jahr 2007	Lift	Vorsteuern iHv € 30.000

Beurteilen Sie die Gebäudeveräußerung aus umsatzsteuerlicher Sicht.
Variante: Das Gebäude wird 2008 nicht veräußert, sondern an einen Unternehmer zur Gänze vermietet.

UMSATZSTEUER - INHALTSÜBERSICHT

- Grundlagen
- Steuerbare Umsätze
- Steuerfreie/-pflichtige Umsätze
- Rechnungen und Vorsteuerabzug
- **Steuerschuldner und Erhebung**
- Binnenmarkt

STEUERSCHULD - SOLLBESTEUERUNG (§ 19 ABS 2 USTG)

■ § 19 Abs 2 Z 1 lit a UStG: Sollbesteuerung

- Entstehung der Steuerschuld: **mit Ablauf des Monats**, in dem die Lieferungen oder sonstigen Leistungen **ausgeführt** worden sind
- Besteuerung nach **vereinbarten** Entgelten
- Rechnungsausstellung nach Ablauf des Monats der Leistungsausführung:
Verschiebung der Steuerschuldentstehung um maximal ein Monat
 - Beispiel 1: Leistungsausführung 4.4; Rechnung 17.4;
Steuerschuldentstehung _____
 - Beispiel 2: Leistungsausführung 4.4; Rechnung 17.5;
Steuerschuldentstehung _____
 - Beispiel 3: Leistungsausführung 4.4; Rechnung 10.8;
Steuerschuldentstehung _____
- Ausnahme beim Übergang der Steuerschuld (Reverse-charge)
- bei Anzahlungen entsteht Steuerschuld mit Ablauf des Kalendermonats, in dem die Zahlung vereinnahmt worden ist (= **Mindest-Ist-Besteuerung**)

STEUERSCHULD - ISTBESTEUERUNG (§ 19 ABS 2 USTG)

■ § 19 Abs 2 Z 1 lit b UStG iVm § 17 UStG: Istbesteuerung

- Entstehung der Steuerschuld mit **Ablauf des Monats**, in dem die Entgelte **vereinnahmt** worden sind
- Besteuerung nach **vereinnahmten** Entgelten (= Zeitpunkt der Bezahlung maßgeblich)
- Anwendungsfälle**
 - Freiberufler (§ 22 Z 1 EStG)
 - Versorgungsunternehmen (Gas-, Wasser-, Heiz- und E-Werke, Müllentsorgung)
 - Land- und Forstwirte und Gewerbetreibende, wenn keine Buchführungspflicht
 - andere Unternehmer, wenn Gesamtumsatz < 110.000 €/Jahr
- Option zur Sollbesteuerung außer bei Versorgungsunternehmen möglich (§ 17 Abs 1 und 2 UStG)

UST - ÜBUNGSBEISPIEL 10 - ENTSTEHUNG DER STEUERSCHULD

Die Lastwagen-AG (jährliche Umsätze: ca. 10 Millionen Euro) verkauft dem Unternehmer A einen LKW um 60.000 €. A leistet diesbezüglich bei Abschluss des Kaufvertrages am 10.2.2014 eine Anzahlung iHv 10.000 €. Der LKW wird am 14.4.2014 an A ausgeliefert. Die Lastwagen-AG stellt die Rechnung über den Verkauf des LKW am 10.6.2014 aus. A zahlt den restlichen Kaufpreis am 16.7.2014.

Zu welchem Zeitpunkt entsteht die Steuerschuld und wann ist die Umsatzsteuer fällig? Gehen Sie auch auf die umsatzsteuerliche Behandlung der Anzahlung ein!

STEUERSCHULDNER (§ 19 ABS 1 USTG)

- Steuerschuldner ist prinzipiell der **leistende Unternehmer**
- Steuer wird von anderen Personen geschuldet:
 - wenn Steuer unberechtigt ausgewiesen wird (§ 11 Abs 14 UStG) → Rechnungsaussteller
 - Steuerschuldner ist auch der private Erwerber eines neuen Fahrzeuges (Art 1 Abs 7 BMR)
 - Steuerschuldner für die Einfuhrumsatzsteuer ist der Anmelder
 - beim ig Erwerb schuldet der Erwerber die USt
 - bei reverse-charge-Fällen** (§ 19 Abs 1 UStG)

REVERSE-CHARGE-SYSTEM (§ 19 ABS 1 USTG)

■ Reverse-charge-System (§ 19 Abs 1 UStG)

- im Falle von **sonstigen Leistungen** (ausgenommen § 3a Abs 11a) oder einer **Werklieferung** schuldet **der Empfänger die USt**, wenn der **leistende Unternehmer im Inland weder sein Unternehmen betreibt** noch eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte hat und der **Leistungsempfänger Unternehmer iSd § 3a Abs 5 Z 1 und 2 UStG** oder eine **jur. Person des öffentlichen Rechts** ist, die Nichtunternehmer iSd § 3a Abs 5 Z 3 UStG ist
- in gewissen Fällen kommt es **immer** zum Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger (auch wenn alle Beteiligten im Inland ansässig sind), ua bei
 - Bauleistungen iSd § 19 Abs 1a UStG
 - der Lieferung von Mobilfunkgeräten wenn Rechnungsbetrag > € 5.000 (§ 19 Abs 1e lit b UStG)
 - der Lieferung von Alteisen und Almetallen sowie von Schrott und Abfällen aus Eisen und Metallen, wenn der Empfänger Unternehmer ist (§ 19 Abs 1d iVm Schrott-USt-VO)
 - Übertragung von Treibhausgasemissionszertifikaten (§ 19 Abs 1e lit a)

REVERSE-CHARGE-SYSTEM (§ 19 ABS 1 USTG)

- **Rechtsfolgen** im Falle von reverse-charge-Umsätzen
 - Übergang der Steuerschuld auf Leistungsempfänger
 - Leistungsempfänger berechnet Steuerschuld
 - Leistender stellt Rechnung ohne USt aus und weist auf den Übergang der Steuerschuld hin (UID des Leistungsempfängers ist anzuführen)
 - Leistender haftet allerdings für die USt (§ 27 Abs 4 UStG nicht anwendbar)
 - § 12 Abs 1 Z 3 UStG: Vorsteuerabzug für Leistungsempfänger

UST - ÜBUNGSBEISPIEL 11 - REVERSE CHARGE

- Ein französisches Unternehmen errichtet für einen österreichischen Stromerzeuger ein Wasserkraftwerk um € 90 Mio.
- Der britische Sänger W tritt im April 2015 in Linz für einen österreichischen Veranstalter auf. Sein Entgelt beträgt € 80.000.

HAFTUNG FÜR FREMDE STEUERSCHULD (§ 27 ABS 4 USTG)

- ≠ reverse-charge, **kein Übergang der Steuerschuld!**
- sofern ein ausländischer Unternehmer im Inland eine Lieferung (außer Werklieferung) tätigt, haftet der Empfänger der Lieferung, wenn dieser ein Unternehmer oder eine juristische Person des öffentlichen Rechts ist
- der Leistungsempfänger hat die Steuer einzubehalten (bezahlt dem Leistenden daher nur den Nettobetrag)
- zuständig ist österreichweit das FA Graz-Stadt

REVERSE CHARGE VS HAFTUNG FÜR FREMDE STEUERSCHULD

Reverse-Charge-System (§ 19 Abs 1 Z 2 UStG)	Haftung des Leistungsempfängers (§ 27 Abs 4 UStG)
Leistender ist ausländischer Unternehmer	
Leistungsempfänger ist inländischer Unternehmer oder inländische KÖR	
sonstige Leistung oder Werklieferung	Lieferung (außer Werklieferung)
Steuerschuldner ist der Empfänger	Steuerschuldner ist der Leistende
Empfänger führt USt ab	Empfänger führt USt für den ausländischen Leistenden ab
Rechnung ohne USt	Rechnung mit USt
Haftung des ausländischen Leistenden	Haftung des Leistungsempfängers
FA des Empfängers zuständig	FA Graz-Stadt zuständig

UST - ÜBUNGSBEISPIEL 12 - HAFTUNG FÜR FREMDE STEUERSCHULD

Der deutsche Unternehmer X (im Inland nicht ansässig) verkauft auf der Welser Messe ein von ihm ausgestelltes Elektrogerät um € 10.000 netto an den Linzer Unternehmer L. L nimmt das Gerät gleich nach Linz mit.
Wie ist dieser Vorgang umsatzsteuerlich zu beurteilen?

AUFZEICHNUNGSPFLICHTEN (§ 18 USTG)

- Verpflichtung zur fortlaufenden Führung von Aufzeichnungen
- Aufzeichnungen aller Nettoentgelte getrennt nach Steuersätzen, Befreiungen, RC-Umsätzen, ig Erwerbe, VSt-Beträge
- Erfordernis eines buchmäßigen Nachweises (Ausfuhrlieferung)
- Aufzeichnungen samt Belege sind grds 7 Jahre aufzubewahren
- gem § 18 Abs 10 UStG sind Aufzeichnungen und Unterlagen, die Grundstücke im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a betreffen, 22 Jahre (statt bisher 12 Jahre) aufzubewahren

STEUERERKLÄRUNG (§ § 20 UND 21 USTG)

- Grundsatz: Selbstbemessungsabgabe - Veranlagungszeitraum ist das Kalenderjahr
- bei der USt unterscheidet man 2 Perioden: die (idR **monatliche Umsatzsteuervoranmeldung** und die **Umsatzsteuerjahreserklärung**
- § 21 Abs 1 UStG: Erklärung mittels **Umsatzsteuervoranmeldung (UVA) monatlich** spätestens bis zum 15. des auf den Voranmeldungszeitraum zweitfolgenden Kalendermonats
 - Beispiel: Voranmeldungszeitraum Mai → Fälligkeit der USt am 15. Juli
 - vierteljährlich für „Kleinunternehmer“ (abhängig vom Jahresumsatz; § 21 Abs 2 UStG)
 - Entfall der UVA bei einem Umsatz < 30.000 für Kleinunternehmer (§ 21 Abs 6 UStG)
- **Jahreserklärung** (§ 21 Abs 4 UStG iVm § 134 BAO)
 - ein Unternehmer hat zusätzlich für das abgelaufene Kalenderjahr bis 30. April des Folgejahres bzw bis 30. Juni des Folgejahres bei elektronischer Einreichung (im Falle der steuerlichen Vertretung kann sich diese Frist verlängern) eine Umsatzsteuerjahreserklärung abzugeben

UST - ÜBUNGSBEISPIEL 13 - GEMISCHTES BEISPIEL

Die oberösterreichische Gemeinde G, die Nichtunternehmer ist, aber über eine UID verfügt, beauftragt hinsichtlich eines in D anhängigen Rechtsstreits einen deutschen Anwalt.

UST - ÜBUNGSBEISPIEL 14 - GEMISCHTES BEISPIEL

Der österreichische Unternehmer T aus Tirol bestellt bei seinem Lieferanten Z aus Zürich Schokolade. Es wird vereinbart, dass Z die Waren „verzollt und versteuert“ an T liefert.

Variante: Es wird vereinbart, dass Z die Waren „unverzollt und unversteuert“ an T liefert.

UMSATZSTEUER - INHALTSÜBERSICHT

- Grundlagen
- Steuerbare Umsätze
- Steuerfreie/-pflichtige Umsätze
- Rechnungen und Vorsteuerabzug
- Steuerschuldner und Erhebung
- **Binnenmarkt**

UMSATZSTEUER IM BINNENMARKT (ART 1 - 28 BMR)



■ Binnenmarktregelung (BMR) (siehe Anhang zum UStG)

- Vorschriften sind als Artikel (Art) bezeichnet und ergänzen bzw. modifizieren die entsprechenden § § des UStG

■ Unternehmer: Bestimmungslandprinzip

- Besteuerung mit der USt des Bestimmungslandes, gleiche Belastung für importierte wie für heimische Waren
- innergemeinschaftliche Lieferung bzw Erwerb durch Unternehmer**
 - Steuerfreie ig. Lieferung durch Unternehmer (Art 6, 7 BMR)
 - Erwerbsbesteuerung im Bestimmungsland (Art 1)
 - Überwachung durch Finanzamt, da keine Grenzüberwachung (**Mehrwertsteuerinformationsaustauschsystem – MIAS**)
 - Besonderheiten für die vorübergehende Verwendung (kein ig Verbringen, kein ig Erwerb, Art 1 Abs 3 und Art 3 Abs 1)

UMSATZSTEUER IM BINNENMARKT (ART 1 - 28 BMR)

■ Private: Ursprungslandprinzip

- Besteuerung mit der USt des Herkunftslandes, Belastungsunterschiede zwischen heimischen und importierten Waren je nach ausländischem Steuersatz)
- **Ausnahmeregelungen:**
 - **neue Fahrzeuge** (Art 1 Abs 7, Art 2, Art 3 Abs 7 BMR)
 - Lieferung von neuen Fahrzeugen -> USt im **Bestimmungsland** auch bei Privaten
 - **Verbrauchssteuerpflichtige** Waren (Art 1 Abs 6; Art 3 Abs 7 BMR)
 - Besteuerung im Ursprungsland bei Abholung
 - Besteuerung im **Bestimmungsland bei Versendung** (unabhängig von Lieferschwelle und auch für Schwellenerwerber unabhängig von Erwerbsschwelle)
 - **Versandhandel** (Art 3 Abs 3 ff BMR)
 - **Erwerbsschwelle** (Art 1 Abs 4 und 5 BMR)

INNERGEMEINSCHAFTLICHER ERWERB (ART 1 BMR)

- Art 1 Abs 1 BMR: „Der Umsatzsteuer unterliegt auch der innergemeinschaftliche Erwerb im Inland gegen Entgelt“
- Art 1 Abs 2 BMR: Voraussetzungen für das Vorliegen eines ig Erwerbs
 - Gegenstand gelangt von einem MS in anderen MS
 - Erwerber = Unternehmer/juristische Person
 - Lieferer = steuerpflichtiger Unternehmer

kumulativ

INNERGEMEINSCHAFTLICHER ERWERB (ART 1 BMR)

- Art 3 Abs 8 BMR: **Ort** des ig Erwerbs
 - **MS, in dem sich Gegenstand am Ende der Beförderung/Versendung befindet**
 - Erwerber verwendet eine ihm **von einem anderen Mitgliedstaat erteilte UID** → ig Erwerb auch in MS, der die UID erteilt hat, bis der Erwerber nachweist, dass der Erwerb durch den Staat besteuert worden ist, in dem die Beförderung oder Versendung endet.
 - Auftreten unter einer anderen **UID beseitigt jedoch nicht die Steuerpflicht im Bestimmungsland**
- Art 4 BMR und § 4 UStG: Bemessungsgrundlage
- Art 6 Abs 2 BMR: Steuerbefreiungen; § 10 UStG: Steuersatz
- Art 12 BMR: Vorsteuerabzug
- Art 19 BMR: Erwerber schuldet USt, Selbstberechnung

INNERGEMEINSCHAFTLICHER ERWERB (ART 1 BMR)

- Art 1 Abs 3 BMR: **Innergemeinschaftliche Verbringung**
 - ig Verbringung ist einem ig Erwerb gleichgestellt
 - ig Verbringung = Verbringung von Gegenständen des Unternehmens durch Unternehmer zu seiner Verfügung aus anderem Mitgliedstaat
 - ig Verbringung liegt nicht vor bei nur vorübergehender Verwendung (Art 1 Abs 3 lit a - h BMR)
- Art 4 Abs 2 BMR: Bemessungsgrundlage

INNERGEMEINSCHAFTLICHER ERWERB (ART 1 BMR)

- Art 1 Abs 4 BMR: ig Erwerb liegt nicht vor, wenn Schwellenerwerber (Z 1) und Erwerbsschwelle nicht überschritten (Z 2)
- **Schwellenerwerber** sind
 - Unternehmer mit ausschließlich unecht steuerbefreiten Umsätzen (zB Bank, Arzt, **Kleinunternehmer**)
 - pauschalierte Landwirte
 - juristische Person im nichtunternehmerischen Bereich
- Erwerbsschwelle iHv 11.000 €
 - keine Überschreitung im vorangegangenen Kalenderjahr und im laufenden Kalenderjahr
- **Rechtsfolge:** kein ig Erwerb; Ort der Lieferung aber auch noch abhängig vom Umfang der Lieferungen in jeweiligem Mitgliedstaat (vgl Versandhandelsregelung - Lieferschwelle)
- **Option zur Erwerbsbesteuerung** (Art 1 Abs 5 BMR)
 - schriftliche Erklärung gegenüber FA, bindet für mindestens zwei Kalenderjahre
 - Rechtsfolge:** Behandlung wie Unternehmer -> ig Erwerb, Besteuerung im Bestimmungsland)
 - sinnvoll, wenn Steuersatz im Ausland höher

INNERGEMEINSCHAFTLICHE LIEFERUNG (ART 7 BMR)

- „Spiegelbild“ zur Besteuerung des ig Erwerbs
- **echte Befreiung der ig Lieferung nach Art 6 Abs 1 BMR**
- Art 7 Abs 1 Z 1 – 3 BMR: Voraussetzungen für das Vorliegen einer innergemeinschaftlichen Lieferung (ig Lieferung):
 - Unternehmer oder der Abnehmer befördert oder versendet den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet
 - Abnehmer = Unternehmer/Juristische Person
 - Erwerb beim Abnehmer im anderen MS steuerbar (als ig Erwerb → vgl UID des Abnehmers)
- Art 7 Abs 2 BMR: innergemeinschaftliche Verbringung (Art 3 Abs 1 Z 1 BMR)
- Art 11 Abs 1 und 2 BMR:
 - Rechnungsausstellung mit Hinweis auf die Steuerfreiheit
 - UID des Unternehmers und UID des Leistungsempfängers auf Rechnung
- Art 12 Abs 2: Ausschluss vom Vorsteuerabzug tritt nicht ein

VERSANDHANDEL (ART 3 ABS 3 FF BMR)

- *Art 3 Abs 3 BMR: „Wird bei einer Lieferung der Gegenstand durch den Lieferer oder einen von ihm beauftragten Dritten aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates befördert oder versendet, so gilt die Lieferung nach Maßgabe der Abs 4-7 dort als ausgeführt, wo die **Beförderung oder Versendung endet.**“*
- **Voraussetzungen**
 - Art 3 Abs 4 Z 1 und 2 BMR: **Abnehmer** ist
 - nat. Person, die keine Unternehmereigenschaft besitzt bzw den Gegenstand nicht für ihr Unternehmen erwirbt
 - Schwellenerwerber (unter Erwerbsschwelle bzw kein Verzicht!)
 - Art 3 Abs 5 BMR: **Lieferschwelle überschritten**
 - maßgebliche Lieferschwelle ist in Österreich der Betrag von **35.000 €**
 - in die Lieferschwelle einzuberechnen sind nur die Entgelte für Lieferungen iSd Versandhandelsregelung
- **Rechtsfolgen**
 - steuerbare Lieferung im **Bestimmungsland**
(Ort, wo Beförderung/Versendung **endet** → Abweichung zu § 3 Abs 8 UStG)
 - Rechnung mit gesondertem Steuerausweis (Art 11 Abs 1 zweiter Satz BMR)

VERSANDHANDEL (ART 3 ABS 3 FF BMR)

- Art 3 Abs 6 BMR: **Verzicht** auf Lieferschwelle durch Lieferer **möglich**
 - **Rechtsfolge:** Verlagerung des Leistungsorts ins Bestimmungsland (unabhängig von der Höhe der ausgeführten Umsätze)
 - sinnvoll, wenn Steuersatz im Bestimmungsland niedriger als im Ursprungsland
- Art 3 Abs 7 BMR: Nichtanwendung der Versandhandelsregelung für die Lieferung neuer Fahrzeuge
- Schwellenregelung ist – anders als bei der Erwerbsschwelle – **für jeden Mitgliedsstaat separat** zu betrachten (unterschiedliche Schwellen in unterschiedlichen Mitgliedsstaaten)
- **merke:** beim Versandhandel liegt also keine ig Lieferung oder ig Erwerb vor, sondern eine steuerbare und idR steuerpflichtige Lieferung im Ursprung- oder Bestimmungsland, abhängig vom Nichtüberschreiten oder Überschreiten der Lieferschwelle

UST - ÜBUNGSBEISPIEL 15 - VERSANDHANDEL

Die österreichische Unternehmerin U beliefert im Postweg auch private Abnehmer im EU-Ausland. Die Umsätze mit deutschen privaten Abnehmern machen etwa € 150.000 pro Jahr aus (deutsche Lieferschwelle: € 100.000), die mit italienischen privaten Abnehmern rund € 22.000 (italienische Lieferschwelle: € 35.000).

UST - ÜBUNGSBEISPIEL 16 - BINNENMARKT

Der Facharzt R aus Österreich kauft 2014 vom deutschen Hersteller D neue medizinische Geräte für seine Praxis um € 10.000. Die medizinischen Geräte werden von D an R versendet. Im Jahr 2013 und 2014 tätigte R keine weiteren Erwerbe aus dem Gemeinschaftsgebiet. D tätigt jährlich Lieferungen nach Österreich mit einem Volumen von über € 1 Mio.

Variante: R verwendet gegenüber D seine österreichische UID-Nummer.

UST - ÜBUNGSBEISPIEL 17 - BINNENMARKT

Ein pauschalierter Landwirt (§ 22 UStG) bestellt im Jahr 2013 von einem Unternehmer mit Sitz in Spanien Düngemittel iHv € 8.000. Der österreichische Landwirt hat zuvor noch nie Düngemittel aus dem Ausland bezogen. Der spanische Unternehmer hingegen hat alleine im Jahr 2013 schon Umsätze iHv € 40.000 an andere österreichische pauschalierte Landwirte ausgeführt. Der spanische Unternehmer liefert per Versand das Düngemittel an den österreichischen Landwirt und stellt eine Rechnung mit österreichischer Umsatzsteuer iHv 20% aus. Das verwundert den österreichischen Landwirt, weil er gelesen hat, dass Düngemittel in Spanien mit 16 Prozent Umsatzsteuer belastet ist.

Wie ist der Sachverhalt umsatzsteuerlich zu beurteilen? Ist die Vorgangsweise des spanischen Unternehmers richtig, oder kann die spanische Umsatzsteuer zur Anwendung gebracht werden?

UST - ÜBUNGSBEISPIEL 18 - ZUSAMMENFASSENDES BEISPIEL

Der in Linz ansässige Tischler T hat sich auf die Erzeugung von Möbeln spezialisiert. Seine Möbel veräußert er einerseits an in **Frankreich** und in **Italien** lebende **Privatpersonen**, andererseits an in **Deutschland** und der Schweiz ansässige **Unternehmer**.

Im Kalenderjahr 2013 liefert T einem (privaten) französischen Schlossbesitzer für dessen Schloss die gesamte Einrichtung um € 100.000 nach Frankreich (Vorjahresumsätze: € 90.000; Lieferschwelle: € 100.000). Ferner liefert er an eine Privatperson in Italien Möbel um € 2.500 (Vorjahresumsätze: € 110.000; Lieferschwelle: € 100.000).

Darüber hinaus wurden im Kalenderjahr 2013 Möbel um € 150.000 an **deutsche Unternehmer** (Lieferschwelle: € 100.000) und Möbel um € 8.000 an **schweizerische Unternehmer** geliefert.

Ferner wurden Möbel um € 12.000 von einem **amerikanischen Großhändler** bezogen, der „verzollt und versteuert“ lieferte.

Welche umsatzsteuerlichen Konsequenzen ergeben sich für T durch seine Tätigkeit im Kalenderjahr 2013?

REPETITORIUM ÜBERBLICK

■ **Einkommensteuer**

■ **Körperschaftsteuer**

■ **Umsatzsteuer**

■ **GrESt, BAO und FinStrG**

GRUNDERWERBSTEUER

■ Rechtsquelle GrEStG idF BGBl I 163/2015

■ Aufbau

- Steuergegenstand (§ § 1 - 2 GrEStG)
- Befreiungen (§ 3 GrEStG)
- Bemessungsgrundlage (§ § 4 - 6 GrEStG)
- Steuersatz (§ 7 GrEStG)
- Steuerschuld, -schuldner (§ § 8 - 9 GrEStG)
- Verfahren (§ 10 - 17 GrEStG)

GRUNDERWERBSTEUER - STEUERGEGENSTAND (§§ 1 - 2 GRESTG)

- Anknüpfung an das **zivilrechtliche Verpflichtungsgeschäft**
 - § 1 Abs 1 GrEStG: „*Der Grunderwerbsteuer unterliegen die folgenden Vorgänge, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen*“
 - **Kaufverträge und andere Rechtsgeschäfte (Z 1)**
 - zB Tauschvertrag; mündlicher Vertrag, wenn er die Durchsetzung des Übereignungsanspruches begründet, Puktuation, Anbot und Option erst bei Annahmeerklärung, Schenkung mit Schenkungsvertrag
 - **Eigentumserwerb (Z 2)**
 - zB Erwerb in der Zwangsversteigerung, Enteignung, Ersitzung, Schenkung, Erbschaft
 - **Abtretungsgeschäfte** durch die der schuldrechtliche Anspruch auf Übereignung übertragen wird (Z 3 - 5)
 - § 1 Abs 2 GrEStG: Erwerb der Verwertungsbefugnis (Treuhandschaften)
 - § 1 Abs 2a GrEStG: **Gesellschafterwechsel bei Personengesellschaften**
 - Vereinigung von mind. 95 % der Anteile innerhalb von 5 Jahren, treuhändig gehaltene Anteile sind Treugeber zuzurechnen
 - § 1 Abs 3 GrEStG: **Anteilsvereinigung**
 - Vereinigung von mind. 95 % der Anteile, treuhändig gehaltene Anteile sind Treugeber zuzurechnen
- **§ 2 GrEStG: Grundstücksdefinition**
 - iSd Zivilrechts, somit GuB, Gebäude, Zuwachs, Zugehör,...

GRUNDERWERBSTEUER - BEFREIUNGEN (§ 3 GRESTG)

■ § 3 GrEStG: Ausnahmen von der Besteuerung

- **Freibetrag bei Betriebsübergabe** iHv € 900.000 für **Selbständige und Gewerbebetriebe** wenn un- oder teilentgeltlicher (bei teilentgeltlichen Übergaben steht der Freibetrag aliquot zu) Betriebserwerb sofern Übertragung altersbedingt (Vollendung des 55. Lebensjahres), wegen Erwerbsunfähigkeit oder von Todes wegen erfolgt (§ 3 Abs 1 Z 2 GrEStG)
- **Freibetrag bei Betriebsübergabe** iHv € 365.000 bei luf Betrieben, Teilbetrieben oder Mitunternehmerschaften, wenn die Gegenleistung Einheitswert nicht übersteigt und der Erwerb innerhalb des Familienverbandes stattfindet (§ 3 Abs 1 Z 2a GrEStG)
- **Grundstücksschenkungen unter Ehegatten/eingetragenen Partnern** (gemäß § 3 Abs 1 Z 7a GrEStG auch bei Erwerb von Todes wegen) zur gleichteiligen Anschaffung/Errichtung einer Wohnstätte mit höchstens 150m² Nutzfläche (bei darüber hinaus gehenden Nutzflächen ist die Befreiung anteilig anzuwenden = Freibetrag) (§ 3 Abs 1 Z 7 GrEStG)

GRUNDERWERBSTEUER - BEMESSUNGSGRUNDLAGE (§ § 4 - 6 GRESTG)

- § 4 Abs 1 GrEStG: *„Die Steuer ist zu berechnen vom Wert der Gegenleistung (§ 5), mindestens vom Grundstückswert.“*
- ab 1.1.2016 bei unentgeltlichen Grundstücksübertragungen sowie Fällen in denen Gegenleistung geringer als der Grundstückswert der sogenannte **„Grundstückswert“** als Bemessungsgrundlage heranzuziehen
- **Grundstückswert kommt ferner bei Anteilsübertragungen und -vereinigungen** gemäß § 1 Abs 2a und 3 GrEStG sowie bei Vorgängen nach dem UmgrStG zur Anwendung
- Ermittlung des Grundstückswerts (Einzelheiten in Grundstückswertverordnung BGBl II 2015/442 geregelt)
 - Summe des hochgerechneten dreifachen Bodenwertes und des Gebäudewertes
 - ein von einem geeigneten Immobilienpreisspiegel abgeleiteter Wert
 - gutachterlicher Nachweis des geringeren gemeinen Wertes möglich
- Einheitswert gemäß § 4 Abs 2 GrEStG noch bei Erwerbsvorgängen von luf Grundstücken von Relevanz

GRUNDERWERBSTEUER - TARIF (§ 7 GRESTG)

Einordnung	Rechtsfolge
keine Gegenleistung oder Gegenleistung \leq 30 % des Grundstückswerts → Unentgeltlicher Erwerb	Anwendung des Stufentarifs: bis € 250.000 → 0,5 % bis € 400.000 → 2,0 % über € 400.000 → 3,5 %
Gegenleistung $>$ 30 % und \leq 70 % des Grundstückswerts → teilentgeltlicher Erwerb	Aufteilung in entgeltlichen und unentgeltlichen Teil, aliquote Anwendung des Normaltarifs (3,5 %) und des Stufentarifs
Gegenleistung $>$ 70 % des Grundstückswerts → entgeltlicher Erwerb	Anwendung des Normaltarifs iHv 3,5 % gemäß § 7 Abs 1 Z 3 GrEStG

- **Erwerbe im Familienverband** gemäß § 26a GGG sowie durch Erbe gelten gemäß § 7 Abs 1 Z 1 lit b und c **GrEStG stets als unentgeltlich**, Rechtsfolgen: immer begünstigter Tarif, Möglichkeit des vollen Freibetrages sowie Möglichkeit der 5-Jahres-Verteilung gemäß § 7 Abs 3 GrEStG
- **ermäßigter Steuersatz iHv 0,5 % bei Anteilsübertragungen und -vereinigungen** (§ 7 Abs 1 Z 2 lit c GrEStG)

GRUNDERWERBSTEUER - STEUERSCHULD, -SCHULDNER (§ § 8 - 9 GREStG)

■ **§ 8 GrEStG: Steuerschuld**

- § 8 Abs 1 GrEStG: Verwirklichung des Erwerbsvorganges → Zeitpunkt, in dem sich die Vertragspartner über Kaufgegenstand und Kaufpreis einigen
- § 8 Abs 2 GrEStG: Genehmigung oder aufschiebende Bedingung → Steuerschuld entsteht mit Erteilung der Genehmigung oder Eintritt der Bedingung

■ **§ 9 GrEStG: Steuerschuldner**

- § 9 Z 4 GrEStG: grundsätzlich die am Erwerbsvorgang beteiligten Personen, dh Eigentümer und Erwerber
- zivilrechtlich hat idR der Käufer die GrESt zu tragen
- § 9 Z 3 GrEStG: Sonderregel für Anteilsübertragungen und -vereinigungen
- § 9 Z 1 - 2 GrEStG: Sonderregelungen für Erwerb kraft Gesetzes, Erwerbe von Todes wegen, Schenkungen sowie Enteignungen und Zwangsversteigerungen

GRUNDERWERBSTEUER - VERFAHREN (§ § 10 - 17 GREStG)

■ § 10 GrEStG: Erklärungspflicht

- Abgabenerklärung ist bis zum 15. des zweitfolgenden Monats abzugeben
- GrESt-Vorschreibung erfolgt durch Bescheid
- Abgabenerklärung erfolgt zwingend durch Parteienvertreter iSd § 11 GrEStG (Notar, Anwalt); nicht zwingend aber möglich ist die Selbstberechnung und Entrichtung durch den Parteienvertreter

■ § 17 GrEStG: Nichtfestsetzung auf Antrag bei Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges

- bei einvernehmlicher Vertragsaufhebung, Rücktritt oder Geltendmachung eines Wiederverkaufsrecht innerhalb von 3 Jahren sowie unbefristet bei Rückabwicklung wegen Vertragsungültigkeit oder Nichteinhaltung von Vertragsbestimmungen

GRESt - ÜBUNGSBEISPIEL 1 - GRESt-ERMITTLUNG

A schenkt seinem Sohn am 16.1.2016 ein Grundstück mit einem Grundstückswert (GW) iHv EUR 200.000 gegen Übernahme der darauf lastenden Schulden iHv EUR 80.000.

Variante: A schenkt das Grundstück seinem Patenkind.

Wie hoch ist die GrESt-Belastung und wie ermittelt sich die GrESt?

GREST - ÜBUNGSBEISPIEL 2 - VERÄUßERUNG UND ANTEILSVEREINIGUNG

Herr B ist 100% Gesellschafter der A-GmbH. Im März 2016 veräußert Herr B eine inländische Liegenschaft (Grundstückswert € 400.000) aus seinem Privatvermögen an die A-GmbH. Da sich die A-GmbH im Moment in einer schlechten wirtschaftlichen Situation befindet, wird vereinbart, dass der Kaufpreis unter Berücksichtigung eines „Gesellschafterrabatts“ € 100.000 betragen soll. Anfang 2017 veräußert Herr B den 100% Anteil an der A-GmbH an die C-AG um € 1.000.000.

Welche grunderwerbsteuerlichen Konsequenzen ergeben sich aus diesem Sachverhalt?

GREST - ÜBUNGSBEISPIEL 3 - ZUSAMMENFASSENDES BEISPIEL

C ist Eigentümer zweier Liegenschaften. Eine davon (GW € 500.000) schenkt er 24.2.2016 seiner Tochter. Das zweite Grundstück (GW € 300.000) verkauft er 3.3.2016 seinem Neffen um € 400.000.

Wie ist der Sachverhalt aus grunderwerbsteuerlicher Sicht zu beurteilen?

REPETITORIUM ÜBERBLICK

■ **Einkommensteuer**

■ **Körperschaftsteuer**

■ **Umsatzsteuer**

■ **GrESt, BAO und FinStrG**

BUNDESABGABENORDNUNG

■ Rechtsquelle BAO idF BGBl I 117/2016

■ Aufbau

- Allgemeine Bestimmungen (§ § 1 – 48c BAO)
- Abgabenbehörden und Parteien (§ § 49 – 84 BAO)
- Verkehr zwischen Abgabenbehörden, Parteien und sonstigen Personen (§ § 85 – 113 BAO)
- Erhebung der Abgaben (§ § 114 – 160 BAO)
- Ermittlung und Festsetzung der Abgaben (§ § 161 – 209b BAO)
- Einhebung der Abgaben (§ § 210 - § 242a BAO)
- Rechtsschutz (§ § 243 – 310 BAO)
- Kosten (§ § 312-315 BAO)

ABGABENBEGRIFF (§ § 1 - 3 BAO)

- Öffentliche Abgaben und Beiträge (iSd § 1 BAO)
- Nebenansprüche (§ 3 Abs 2 BAO)
 - Abgabenerhöhungen (zB nach § 9 GebG)
 - Verspätungszuschläge (§ 135 BAO; verspätete Einreichung von Abgabenerklärungen)
 - Beschwerde- und Anspruchszinsen (§ 205 BAO; Zeitdifferenz zwischen Steuerschuld und Festsetzung)
 - Zwangs-, Ordnungs- und Mutwillensstrafen (§ 111 ff BAO)
 - Nebengebühren wie
 - Stundungszinsen (§ 212 BAO; bei Zahlungserleichterungen)
 - Aussetzungszinsen (§ 212a BAO; Zahlungsaufschub bei Beschwerden)
 - Säumniszuschläge (§ 217 Abs 2 BAO; bei nicht zeitgerechter Entrichtung)

ENTSTEHEN DES ABGABENANSPRUCHS (§ 4 BAO)

■ Abgabensanspruch ≠ konkrete Abgabenzahlungspflicht

- „Der Abgabenschuld entsteht, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft.“ (§ 4 Abs 1 BAO)

■ Abgabensanspruch, Beispielfälle (§ 4 Abs 2 BAO) – spezielle Regelungen

- **Vorauszahlungen** (ESt, KSt)
 - Beginn des Kalendervierteljahres (fällig: 15.2., 15.5., 15.8., 15.11.; Vorauszahlungsbescheid notwendig!)
- **Veranlagte Abgaben** (ESt, KSt)
 - Ablauf des Kalenderjahres (dh 31.12., 24:00 Uhr)
- **Steuerabzug** (ESt)
 - Zuflusszeitpunkt (zB LSt, KEST; richtet sich nach § 19 bzw § 95 EStG!)
- **Umsatzsteuer** in § 19 Abs 2, 3 und 4 sowie Art 19 Abs 2 UStG (Soll-/Istbesteuerung) geregelt
- Grunderwerbsteuer in § 8 GrEStG (grds Tatbestandsverwirklichung) geregelt

ERMESSEN (§ 20 BAO)

WOHNSITZ, SITZ (§ 26F BAO)

■ § 20 BAO regelt **Ermessen**

- bedeutet, dass Abgabenbehörde Entscheidungsspielraum hat, also zwischen mehreren Entscheidungsmöglichkeiten wählen kann
- Ist durch Formulierung der Gesetzesstelle erkennbar (bspw „kann“ oder „ist berechtigt“ ...)
- bspw § 135 BAO Verspätungszuschlag

■ Abgabenbehörde hat bei Ermessensübung nach **Billigkeit** und **Zweckmäßigkeit** vorzugehen

■ § 26 BAO definiert **Wohnsitz** und **gewöhnlichen Aufenthalt**

■ § 27 BAO regelt **Sitz** und **Ort der Geschäftsleitung**

■ § 29 BAO definiert **Betriebsstätte**

VERHÄLTNIS ZUM AUSLAND (§ 48 BAO)

- **unilaterales Entlastungsinstrument** des BMF zur Ausgleichung einer in- und ausländischen Besteuerung → Beseitigung einer tatsächlichen Doppelbesteuerung (zB Fehlen/missglückte Anwendung eines DBA) bzw zur Herstellung einer Gegenseitigkeit
- **Verfahren**
 - **generell: Verordnung BGBI II 2002/474** (für ESt und KSt) sieht für unbeschränkt Steuerpflichtige Befreiung von ausländischen Einkünften aus anderen Staaten vor, wenn kein DBA und vergleichbare Besteuerung (> 15 %) im Ausland (allerdings nur für die in der VO aufgezählten Einkünfte, ansonsten Anrechnung)
 - **individuell:** kommt es trotz DBA zur Doppelbesteuerung greift VO grds nicht, es kann aber Einzelantrag an das BMF gestellt werden (führt häufig zu Verständigungsverfahren mit anderem Staat), ob Entlastung durch BMF erfolgt ist eine Ermessensentscheidung des BMF (Handlungsermessen („Ob“) und Auswahlermessen („Wie“ – Befreiung oder Anrechnung))

ANBRINGEN (§ § 85F BAO)

- „Anbringen“ zur Geltendmachung von Rechten oder zur Erfüllung von Verpflichtungen
 - Eingaben → zB **Abgabenerklärungen**, Beantwortung von Ergänzungsaufträgen und Bedenkenvorhalten, Antrag auf „Ruling“ (§ 118 BAO), Anzeigen nach § 120 BAO, **Beschwerden**, Anträge auf Berichtigung (§ § 293, 293b BAO), Abänderung (§ 295a BAO), Wiederaufnahme (§ 303 Abs 1 BAO), Rückzahlung von Guthaben (§ 239 BAO), Ansuchen um Zahlungserleichterung (§ 212 BAO)
- **Prinzip der Schriftlichkeit** (zB Post, Fax (VO BGBl 1991/494), aber nicht E-Mail (UFS 28.5.2009, RV/0955-W/04); ausnahmsweise mündlich, dann idR Niederschrift nach § 87 Abs 1 BAO)
 - aber: FinanzOnline – FOnVBGBl II 2006/97 idgF (§ 86a BAO)

ANBRINGEN (§ § 85F BAO)

- Mängel von Eingaben (Formgebrecchen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift (§ 85 Abs 2 BAO)) berechtigen Behörde nicht zur Zurückweisung
 - zB Nichtverwendung der für den Einschreiter zugelassenen Amtssprache, Unleserlichkeit, **Nichtverwendung vorgeschriebener Formulare** (zB § 133 Abs 2 BAO für Abgabenerklärungen), **fehlende Unterschrift** (kein Mangel gemäß § 86a BAO zB bei Nutzung von FinanzOnline), **fehlende Vollmacht** (§ 85 Abs 4 BAO)
- Mängelbehebungsauftrag unter Setzung **angemessener (verlängerbarer) Frist** (idR zumindest 14 Tage)
 - bei rechtzeitiger Behebung → Eingabe gilt als **ursprünglich richtig** eingebracht
 - bei Nichtbehebung → **Zurücknahmebescheid** (als verfahrensleitende Verfügung)
- **Mängelbehebungsauftrag** ist ein **Bescheid**, da es sich aber um eine **verfahrensleitende Verfügung** handelt, ist **kein abgesondertes Rechtsmittel gegen ihn gültig** (§ 244 BAO)
- Zurückweisung, wenn Anbringen verspätet oder nicht zulässig

ERLEDIGUNGEN (§ 92 BAO)

- Erledigungen einer Abgabenbehörden sind als **Bescheid** zu erlassen, wenn sie für einzelne Personen
 - **Rechte oder Pflichten** begründen, abändern oder aufheben (zB ESt-Bescheid nach § 198 BAO)
 - abgabenrechtlich bedeutsame **Tatsachen** feststellen (zB Feststellungsbescheide nach § § 185 ff, Nichtveranlagungsbescheid)
 - über **Bestehen oder Nichtbestehen eines Rechtsverhältnisses** absprechen (zB Haftungsbescheid nach § 224 BAO)
 - Keine Bescheide sind zB Berichte über Außenprüfungen (§ 150 BAO), Auskünfte nach dem AuskG (aber Bescheid beim „Ruling“ nach § 118 BAO) oder Unbedenklichkeitsbescheinigungen (§ 160 BAO)
- ein Bescheid bedarf grundsätzlich der **Schriftform**

ERLEDIGUNGEN (§ 92 BAO)

■ Bescheidbestandteile (§ § 92 f BAO)

- Behördenbezeichnung, Datum, Unterschrift oder Beglaubigung (§ 96 BAO; EDV-Bescheide gelten durch Behördenleiter genehmigt)
- Bescheidbezeichnung
- Spruch mit Nennung des Bescheidadressaten (Spruch = „Wille der Behörde“)
- Begründung
 - Sachverhalt, Beweiswürdigung, rechtliche Beurteilung, maßgebende Umstände bei Ermessensentscheidungen
 - auch per „Verweisteknik“, zB auf Betriebsprüfungsbericht
 - Ausnahme: wenn Anbringen vollinhaltlich Rechnung getragen wird
- Rechtsmittelbelehrung (Regelungen für fehlende oder mangelhafte Belehrung in § 93 Abs 4 und 5 BAO)

ERHEBUNG DER ABGABEN (§ § 114 - 160 BAO)

■ Grundsätze des Abgabeverfahrens (§ § 114 bis 116 BAO)

- Gleichmäßigkeit der Besteuerung (§ 114 BAO)
- Amtswegigkeit (§ 115 Abs 1 BAO)
- Parteiengehör (§ 115 Abs 2 BAO)
- Kein Neuerungsverbot (§ 115 Abs 4 BAO)
- Vorfragen (§ 116 BAO)

■ Auskunftsbescheid („Ruling“) (§ 118 BAO)

■ Obliegenheiten der Abgabepflichtigen (§ § 119 bis 142 BAO)

- Offenlegungs- und Wahrheitspflicht (§ 119 BAO)
- Anzeigepflicht von Schenkungen (§ 120ff BAO)**
- Führung von Büchern und Aufzeichnungen (§ § 124 bis 132 BAO)
- Abgabenerklärungen:
Fristen (§ 134 BAO) und Verspätungszuschlag (§ 135 BAO)**

ERHEBUNG DER ABGABEN (§ § 114 - 160 BAO)

- **Befugnisse der Abgabenbehörden (§ § 143 bis 157 BAO)**
 - Hilfeleistungspflichten bei Amtshandlungen (§ § 141 bis 142 BAO)
 - Auskunftserteilungspflicht (§ 143 BAO)
 - Nachschau (§ § 144 bis 146 BAO)
 - Außenprüfungen (§ § 147 bis 153 BAO, früher „Buch- und Betriebsprüfung“)**
 - Beistandspflicht (§ 158 BAO)
 - Unbedenklichkeitsbescheinigungen (§ 160 BAO)

ANZEIGEPFLICHT VON SCHENKUNGEN (§ § 120 - 121A BAO)

- § 121a BAO: Anzeigepflicht für Schenkungen unter Lebenden für bestimmte Vermögenswerte (Bargeld, Kapitalforderungen, Beteiligungen, bewegliches körperliches Vermögen,...)
- ausgenommen sind Schenkungen von Grundstücken (allerdings Anzeigepflicht nach dem GrEStG)
- Anzeigepflicht besteht nur, wenn der Erwerber oder der Geschenkgeber im Zeitpunkt der Schenkung einen Wohnsitz/Sitz/Ort der Geschäftsleitung im Inland haben
- Befreiung der Meldepflicht für Schenkungen innerhalb von 1 Jahr bis zu gemeinen Wert des zugewendeten Vermögens iHv € 15.000 (nicht Kalenderjahr), bei Schenkungen zwischen Angehörigen (§ 25 BAO) beträgt Grenze € 50.000
- Anzeige ist binnen 3 Monaten zu erstatten (§ 121a Abs 4 BAO), zur Anzeige verpflichtet ist sowohl Erwerber als auch Zuwendender
- Verletzung der Anzeigepflicht ist Finanzordnungswidrigkeit iSd § 49a FinStrG

BAO - ÜBUNGSBEISPIEL 1 - SCHENKUNGSANMELDUNG

Herr X (wohnhaft in Wels) schenkt seinem Sohn Daniel (wohnhaft in Linz) im Dezember 2014 anlässlich des Studienabschlusses € 15.000 in bar (zuvor hat Herr X seinem Sohn Daniel nie etwas geschenkt). Im August 2015 heiratet Daniel seine langjährige Freundin Ingrid. Zu diesem Anlass erhält er von seinem Vater Herrn X ein Sparbuch im Wert von € 35.000. Im Oktober 2015 schenkt Herr X seinem Sohn Daniel noch seine Beteiligung als stiller Gesellschafter an der Y-GmbH im Wert von € 10.000.

Welche abgabenrechtlichen Konsequenzen ergeben sich aus diesem Sachverhalt?

OBLIEGENHEITEN DER ABGABEPFLICHTIGEN (§ § 119 - 142 BAO)

■ Abgabenerklärungen: Fristen (§ 134 BAO)

- Gesetz sieht bestimmte Fristen zur Einreichung von Abgabenerklärungen vor
- Abgabenerklärungen für ESt, KSt und (Jahres-)USt** sind grds bis **Ende April** des Folgejahres einzureichen
- erfolgt die Übermittlung elektronisch (**Finanzonline**), verlängert sich die Frist bis **Ende Juni** des Folgejahres
- LSt** (sofern gleichzeitige mehrere nichtselbständige Einkünfte, Wegfall des berücksichtigten Alleinverdiener-oder Alleinerzieherabsetzbetrages)
→ **30. September** des Folgejahres (Rz 916 LStR 2002 iVm § 41 Abs 1 Z 2 und 5 EStG)

OBLIEGENHEITEN DER ABGABEPFLICHTIGEN (§ § 119 - 142 BAO)

■ Verspätungszuschlag (§ 135 BAO)

- bei nicht entschuldbarer verspäteter Abgabe kann ein **Verspätungszuschlag** von bis zu 10% des Abgabebetrages (per Bescheid) verfügt werden
- Ermessen** iSd § 20 BAO,
Kriterien: Ausmaß der Fristüberschreitung, Höhe des durch die verspätete Einreichung erzielten Vorteils, bisheriges steuerliches Verhalten, Grad des Verschuldens
- Ermessensausübung ist im Bescheid zu begründen
- Verspätungszuschlag ist formell akzessorisch zur Abgabenschuld, bei Anpassung der Abgabenschuld auch im Rahmen des Ermessens Anpassung des Prozentsatzes
- keine Festsetzung bei Betrag < € 50 (gilt nicht für Landes- und Gemeindeabgaben, § 135a BAO)

ERMITTLUNGSVERFAHREN (§ § 161 - 184 BAO)

- **Prüfung** der Abgabenerklärungen (§ 161 BAO)
 - Ergänzungsersuchen (§ 161 Abs 1 BAO)
 - Bedenkenvorbehalt bei „Bedenken gegen die Richtigkeit“ (§ 161 Abs 2 BAO)
- **Empfängerbenennung** (§ 162 BAO)
 - Verlangen (Ermessen) nach Benennung des (wahren) Empfängers bzw Gläubigers für die steuerliche Anerkennung von Schulden, anderen Lasten oder Aufwendungen
 - **bei Weigerung → zwingende Versagung des Abzugs**
beachte: seit 1.1.2011 zudem „Strafzuschlag“ von 25% nach § 22 Abs 3 KStG!
- Formell richtige Bücher (§ 163 BAO)
- Vorlegeverpflichtung für Unterlagen (§ 164 BAO)
- Befragung anderer Personen (§ 165 BAO)

ERMITTLUNGSVERFAHREN (§ § 161 - 184 BAO)

- Beweise (§ § 166 bis 167 BAO), Beweismittel und Beweisaufnahme (§ § 168 bis 183 BAO)
- als **Beweismittel kommt alles in Betracht**, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhalts **geeignet und zweckdienlich** ist
 - Urkunden
 - Zeugen
 - Sachverständige
 - Aussagen einer Partei
 - Aussagen einer Auskunftsperson
- **Unbeschränktheit und Gleichwertigkeit der Beweismittel**
(allerdings Verbot geheimer Beweismittel)
- **Grundsatz der freien Beweiswürdigung**

ERMITTLUNGSVERFAHREN (§ § 161 - 184 BAO)

■ Schätzung (§ 184 BAO)

- bei Unmöglichkeit der Ermittlung oder Berechnung (nicht bei bloßen Schwierigkeiten)
- Schätzungsberechtigung, wenn zB
 - Verletzung der Mitwirkungspflicht
 - Nichtvorlage von Büchern und/oder Aufzeichnungen bzw Abgabenerklärungen
 - keine oder sachlich unrichtige Bücher und Aufzeichnungen
 - formelle Mängel, die an sachlicher Richtigkeit zweifeln lassen
 - **keine Abgabenerklärung**
- Globalschätzung** (Bemessungsgrundlage insgesamt) versus **Teilschätzungen** (zB bestimmte oder alle Betriebsausgaben, Umsätze, Privatanteile)
- Methoden
 - zB äußerer Betriebsvergleich (aber idR wegen Geheimhaltungspflicht nach § 48a BAO nicht möglich), innerer Betriebsvergleich, kalkulatorische Schätzung, Lebensaufwand, Vermögenszuwachs
 - Anwendung eines **Sicherheitszuschlags**
- im Schätzungsverfahren besteht **Mitwirkungspflicht der Partei**
- im Bescheid sind sowohl Schätzungsbefugnis als auch Sachverhaltsannahmen und die Ableitung der Schätzungsergebnisse zu **begründen**

ABGABENFESTSETZUNG – BESCHEIDE (§ § 198 - 200 BAO)

■ **Abgabenbescheide** (§ § 198 bis 200 BAO)

- **Abgabefestsetzung durch Bescheid**, sofern in den materiellen Abgabenvorschriften nichts anderes vorgesehen ist (§ 198 Abs 1 BAO), wie zB
 - Selbstbemessungsabgaben (zB DB, USt-VZ, gewisse Gebühren)
 - Abfuhrabgaben (zB LSt, KESt –Bescheid allenfalls nach § 201 BAO)
- **Spruchbestandteile** (§ 198 Abs 2 BAO) sind der Adressat, Art und Höhe der Abgaben (bzw Gutschrift), Zeitpunkt der Fälligkeit (sofern Nachforderung, frühestens 1 Monat nach Zustellung, § 210 Abs 1 BAO), Bemessungsgrundlagen (zB Einkommen, Verlustvortrag, Umsätze, Vorsteuern)

ABGABENFESTSETZUNG – BESCHEIDE (§ § 198 - 200 BAO)

■ Vorläufige Bescheide (§ 200 BAO)

- Bescheide können vorläufig ergehen, wenn die **Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich ist oder der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist**
- Ermessensentscheidung**
- Berücksichtigung des § 295a BAO bei der Ermessensübung!
- endgültiger Bescheid, wenn die Ungewissheit beseitigt ist (keine Teilrechtskraft;), auch wenn Erlassung des vorläufigen Bescheides zu Unrecht erfolgt ist (zB mangels Ungewissheit)
- bspw bei vorläufiger Nichtveranlagung bei Liebhabereiverdacht, Ungewissheit über im Inland anzurechnende ausländische Abgaben

ANSPRUCHSVERZINSUNG (§ 205 BAO)

- **Nachforderungs- oder Gutschriftszinsen** (= Nebenansprüche nach § 3 Abs 2 BAO)
- **Berechnung** → Differenz zwischen ESt/KSt-Vorauszahlungen und Veranlagungsschuld = **Nachforderung oder Gutschrift**
- **Verschuldensunabhängiger** Ausgleich von **Zinsvor- oder -nachteilen**, die sich aus den unterschiedlichen Zeitpunkten der Abgabefestsetzung gegenüber dem Entstehen der Abgaben(rest)schuld bei der ESt und KSt ergeben
- durch **Abgabenbescheid** (iSd § 198 BAO) festzusetzen
- Nachforderungen bzw Gutschriften können sich zB ergeben aus Veranlagungsbescheiden, Berichtigungen (zB § 293 BAO), Änderungen (zB Beschwerdeentscheidung nach § 262 Abs 1 BAO), neuen Sachbescheiden nach Wiederaufnahme, Nichtveranlagungsbescheiden, Rückzahlungsbescheiden (zB nach § 240 Abs 3 BAO)

ANSPRUCHSVERZINSUNG (§ 205 BAO)

- Zeitraum → Zinsen laufen **ab 1.10. des Folgejahres** (zB 1.10.2014 für ESt 2013) bis zum Tag der **Zustellung der bescheidmäßigen Veranlagung** (maximal 48 Monate)
- Höhe der Anspruchszinsen → **2 % über dem Basiszinssatz**; Bagatellgrenze € 50.
- Nachforderungszinsen können durch freiwillige Anzahlungen vermieden werden (§ 204 Abs 3, 4 BAO)
- Freiwillige Anzahlungen werden nicht verzinst (§ 204 Abs 5 iVm Abs 1 BAO)

BAO - ÜBUNGSBEISPIEL 2 - ANSPRUCHSVERZINSUNG

Frau A gibt ihre Einkommensteuererklärung für das Jahr 2012 am 3. April 2013 ab. Es folgt ein umfangreiches Vorhalteverfahren, das zeitweise von Frau A, zeitweise von der Abgabenbehörde verzögert wird. Am 21. August 2014 wird der Einkommensteuerbescheid, der eine Nachforderung von € 20.000 ergibt, zugestellt.

Variante: Frau A hat bereits bei der Abgabe der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2012 gewusst, dass sich eine Nachforderung ergeben wird. Aus diesem Grund hat sie im August 2013 eine Anzahlung iHv € 22.000 (mit Verrechnungsanweisung für die ESt) an das Finanzamt geleistet. Am 21. August 2014 wird nun der Einkommensteuerbescheid, der eine Nachforderung von € 20.000 ergibt, zugestellt.

Welche abgabenrechtlichen Konsequenzen ergeben sich aus diesem Sachverhalt? Was würde sich in der Variante ändern? Der Basiszinssatz beträgt -0,62 % pa.

VERJÄHRUNG (§ § 207 - 209A BAO)

■ Bemessungsverjährung (§ § 207 bis 209b BAO)

- Bemessungsverjährung (= Festsetzungsverjährung)** → befristet Recht der Behörde, die **Abgabe bescheidmäßig festzusetzen** (erstmalig und abändernd) → Zweck: Rechtsfriede, Vermeidung von Beweisschwierigkeiten und Fehlern bei der Sachverhaltsermittlung
- Verjährung ist **von Amts wegen** zu beachten, Festsetzung einer verjährten Abgabe aber nicht nichtig, sondern **bloß rechtswidrig** und mit Beschwerde bekämpfbar (→ sachliche Unzuständigkeit der Behörde)
- Verjährungsbestimmungen sind **verfahrensrechtliche Bestimmungen**

■ ≠ Einhebungsverjährung → befristet das Recht der Behörde, eine fällige Abgabe **einzuheben und zwangsweise einzubringen** (§ 238 BAO)

- Beginnt mit Ablauf des Jahres, in dem die Abgabe fällig geworden ist und beträgt 5 Jahre

VERJÄHRUNG (§ § 207 - 209A BAO)

■ Bemessungsverjährung (§ § 207 bis 209b BAO)

- Verjährungsfrist beträgt grds 5 Jahre (zB ESt, KSt, USt, ... + Nebenansprüche wie zB Anspruchszinsen, Verspätungszuschläge, Säumniszuschläge)
- bei Verbrauchsteuern und Stempelgebühren **3 Jahre** (nicht USt oder NoVA)
- bei iSd des FinStrG vorsätzlich hinterzogenen Abgaben: **10 Jahre**
- Zwangs-, Ordnungs- und Mutwillensstrafen: **1 Jahr**

VERJÄHRUNG (§ § 207 - 209A BAO)

■ Bemessungsverjährung (§ § 207 bis 209a BAO)

- Beginn der Verjährung (§ 208 BAO) grds mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabensanspruch entstanden ist = Beginn des Folgejahres**
- bei **Zwangsstrafen** etc mit Ablauf des Jahres, in dem die Voraussetzung für die Verhängung entstanden sind
- bei **vorläufigen Bescheiden** (§ 200 BAO) mit Ablauf des Jahres, in dem die Ungewissheit beseitigt wurde (§ 208 Abs 1 lit d BAO)
- bei Eintritt eines rückwirkenden Ereignis** → Anlauf des Jahres, in dem dieses Ereignis eingetreten ist (§ 208 Abs 1 lit e BAO)

VERJÄHRUNG (§ § 207 - 209A BAO)

■ Bemessungsverjährung (§ § 207 bis 209b BAO)

□ Verlängerung der Verjährung

- Verjährungsfrist wird durch eine nach außen erkennbare Amtshandlung die auf Geltendmachung des Abgabeanpruchs oder auf Feststellung des Abgabepflichtigen gerichtet ist, um (maximal) ein Jahr verlängert (§ 209 Abs 1 BAO)
- **weitere „Verlängerungsjahre“** nur bei nach außen erkennbaren **Amtshandlungen im Verlängerungsjahr (!)** möglich
- **Amtshandlungen** sind bspw **Abgabenbescheide**, Ergänzungsauftrag, Zusendung von Abgabenerklärungen, **Außenprüfungen**, Nachschau, **Auskunftsersuchen**, **Befragung** von Zeugen oder Auskunftspersonen

VERJÄHRUNG (§ § 207 - 209A BAO)

■ Bemessungsverjährung (§ § 207 bis 209b BAO)

- **absolute Verjährung beträgt grds 10 Jahre** und ist weder hemm- noch verlängerbar (§ 209 Abs 3 und Abs BAO)
- **vorläufige Abgabefestsetzung** wird wegen Beseitigung einer Ungewissheit **durch eine endgültige Festsetzung ersetzt** (§ 200 BAO) → absolute Verjährung **15 Jahre** (für nach 31.12.2002 entstandene Abgabenansprüche, zuvor 10 Jahre)
- grds darf nach Eintritt der (absoluten) Verjährung keine Abgabe mehr festgesetzt werden, es sei denn, das Gesetz lässt dies ausdrücklich zu (§ 209a BAO)
 - in Form einer Beschwerdeentscheidung der Abgabenbehörde oder eines Erkenntnisses des BFG (§ 209a Abs 1 BAO)
 - wenn Festsetzung unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung eines in den Abgabenvorschriften vorgesehen Antrages abhängig ist (§ 209a Abs 2 BAO)
 - wenn die Abgabefestsetzung unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Beschwerde abhängt (§ 209a Abs 2 BAO)

BAO - ÜBUNGSBEISPIEL 3 - VERJÄHRUNG

Die X-GmbH gibt für das Jahr 2013 im Jahr 2014 die Körperschaftsteuererklärung ab, über die im Jahr 2015 bescheidmäßig abgesprochen wird. Im Jahr 2019 erfolgt eine Außenprüfung betreffend die Körperschaftsteuer 2013, wodurch es im Jahr 2020 zu einer Wiederaufnahme des Verfahrens kommt.

Wann tritt im vorliegenden Fall Verjährung für das Veranlagungsjahr 2013 ein?

BAO - ÜBUNGSBEISPIEL 4 - VERJÄHRUNG

Herr Wolf hat seine ESt-Erklärung für 2009 noch immer nicht eingereicht. 2014 fordert ihn das Finanzamt auf, eine solche endlich abzugeben. Da 2015 noch immer keine Steuerklärung von Herrn Wolf beim FA eingelangt ist, fordert ihn das FA 2015 erneut auf, eine solche abzugeben.

Hat das FA noch ein Recht, die ESt festzusetzen?

EINHEBUNG DER ABGABEN (§ § 210 - 242A BAO)

■ **Fälligkeit, Entrichtung (§ § 210 bis 217a BAO)**

- Fälligkeit (§ 210 BAO): ein Monat nach Bekanntgabe des jeweiligen Abgabenbescheids**
- Entrichtung (§ 211 BAO)**
- Zahlungserleichterungen: Stundung, Raten; Stundungszinsen! (§ 212 BAO)**
- Aussetzung der Abgabeneinhebung bei Beschwerde; Aussetzungszinsen! (§ 212a BAO)**
- nicht rechtzeitige Entrichtung: Säumniszuschläge (§ 217 BAO)**

■ **Einbringung und Sicherstellung (§ § 229 bis 234 BAO)**

- Rückstandsausweise (§ 229 BAO)**
- Hemmung der Einbringung (§ 230 BAO)**
- Aussetzung der Einbringung (§ 231 BAO)**
- Sicherstellung (§ 232 BAO)**

■ **Löschung und Nachsicht (§ § 235 bis 237 BAO)**

■ **Einhebungsverjährung (§ 238 BAO): 5 Jahre**

■ **Rückzahlung (§ § 239 bis 241 BAO)**

SÄUMNISZUSCHLÄGE (§ 217 BAO)

- werden **Abgaben nicht rechtzeitig entrichtet**, fallen **Säumniszuschläge** an
- **erster Säumniszuschlag**
 - 2 % der nichtentrichteten Abgabe**
 - wenn Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird
 - Respirofrist von 5 Tagen, sofern innerhalb der letzten 6 Monate immer zeitgerecht entrichtet („einmalige ausnahmsweise Säumnis“)
 - Ausnahmen**, wenn Aussetzung der Einhebung oder Zahlungserleichtung bewilligt wurde
- **zweiter Säumniszuschlag**
 - 1 % der nichtentrichteten Abgabe**
 - wenn Abgabe nicht spätestens 3 Monate nach Vollstreckbarkeit entrichtet wird
 - in Fällen des § 210 Abs 1 BAO Eintritt der Vollstreckbarkeit ident mit Fälligkeit
 - Selbstbemessungsabgaben mit Bekanntgabe
- **dritter Säumniszuschlag**
 - 1 % der nichtentrichteten Abgabe**
 - wenn Abgabe nicht spätestens 3 Monate nach Verwirken des zweiten Säumniszuschlages entrichtet wird

BAO - ÜBUNGSBEISPIEL 5 - ZUSCHLÄGE

Der Automechaniker B (Einzelunternehmer) unterlässt für das Jahr 2014 fahrlässig die fristgerechte Einreichung seiner Einkommensteuererklärung beim zuständigen Finanzamt. Nach Festsetzung der Abgabenschuld durch die Behörde gerät B mit der Entrichtung der Abgabenschuld in Verzug und entrichtet die Steuer erst drei Wochen nach Fälligkeit.

Wie hat die Behörde bzgl der verspäteten Einreichung der ESt-Erklärung bzw der verspäteten Entrichtung der Abgabenschuld vorzugehen?

RECHTSSCHUTZ - ÜBERSICHT

Ordentliche Rechtsmittel



- **Bescheidbeschwerde** gem § § 243 - 292 BAO

Außerordentliches Rechtsmittel



- **Revision** wegen Rechtswidrigkeit an VwGH (Art 133 B-VG)
- uU **Beschwerde** an VfGH möglich
- **Vorlageantrag** an EuGH (nur durch Gericht)

Sonstige Maßnahmen



- **Berichtigung** gem § 293, § 293a, § 293b BAO
- **Änderung/Zurücknahme** gem § 294 BAO
- **Ersatz** eines Folgebescheides § 295 BAO
- **Abänderung** nach § 295a BAO
- **Aufhebung** von Bescheiden § 299 BAO
- **Wiederaufnahme** des Verfahrens § 303 BAO
- **Wiedereinsetzung** in den vorigen Stand § § 308-310 BAO

RECHTSMITTELVERFAHREN (§ § 243 - 300 BAO)

- gegen Bescheide von Abgabenbehörden ist grds eine **Beschwerde** zulässig
- Beschwerdefrist beträgt **1 Monat** (§ 245 BAO)
- **Beschwerde alleine hat keine aufschiebende Wirkung**, Abgaben sind grds zu leisten, es besteht aber die Möglichkeit einen **Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO** zu stellen
- **Inhaltserfordernisse** der Beschwerde (§ 250 BAO)
- **Zurücknahme** der Beschwerde (§ 256 BAO)
- Beschwerde ist von Abgabenbehörde oder BFG zurückzuweisen, wenn unzulässig oder nicht fristgerecht

RECHTSMITTELVERFAHREN (§ § 243 - 300 BAO)

- ist Beschwerde zulässig, rechtzeitig und ohne Mängel iSd § 85 Abs 2 BAO, hat die Abgabenbehörde grds inhaltlich zwingend mittels **Beschwerdevorentscheidung** zu entscheiden
- Ausnahmen gemäß § 262 Abs 2 - 4 BAO
- gegen BVE kann Abgabepflichtiger einen **Vorlageantrag** erheben (Frist 1 Monat)
- dadurch hat grds das **BFG** zu entscheiden, dieses schließt das Rechtsmittelverfahren bei einer formellen Entscheidung mit **Beschluss** (zB Zurückweisung, Gegenstandsloserklärung, Zurücknahmeerklärung einer Beschwerde) und bei einer inhaltlichen Entscheidung mit **Erkenntnis** (zB Stattgabe, teilweise Stattgabe, Abweisung einer Beschwerde) ab
- uU kann innerhalb von 6 Wochen **Revision an den VwGH** oder **Beschwerde an den VfGH** erhoben werden

ÜBERBLICK: DURCHBRECHUNG DER RECHTSKRAFT

	BAO	Zweck	Initiative	Ermessen	Verjährung
Berichtigung	§ 293	Offenkundige Schreib- bzw Rechenfehler	Antrag/Amt	✓	(innerhalb Verjährungsfrist) jedenfalls 1 Jahr ab Rechtskraft
Berichtigung	§ 293a	Begründung verletzt rechtliche Interesse	Antrag	✓	Verjährungsfrist
Berichtigung	§ 293b	Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen	Antrag/Amt	✓	Verjährungsfrist
Begünstigungs- bescheide	§ 294	Änderung/Zurücknahme von Begünstigungsbescheiden	Amt	✓	Verjährungsfrist
Abgeleitete Bescheide	§ 295	Anpassung abgeleiteter Bescheide	Antrag/Amt	X	Verjährungsfrist
Rückwirkendes Ereignis	§ 295a	Rückwirkende Ereignisse	Antrag/Amt	✓	Verjährungsfrist

ÜBERBLICK: DURCHBRECHUNG DER RECHTSKRAFT

	BAO	Zweck	Initiative	Ermessen	Verjährung
Bescheid- aufhebung	§ 299	Spruch „nicht richtig“	Antrag/ Amt	✓	(innerhalb Verjährungsfrist) jedenfalls 1 Jahr ab Rechtskraft
Abänderung/ Aufhebung	§ 300	Ausschluss gleichzeitiger Zuständigkeiten von Abgabenbehörde und Verwaltungsgericht		✓	
Wieder- aufnahme	§ § 303 bis 307	Wiederaufnahme wegen – Erschleichung – neuer Tatsachen – Vorfragenbeurteilung	Amt	✓	Verjährungsfrist nach Maßgabe des § 304 BAO
			Antrag (binnen 3 Monaten)	X	
Wiederein- setzung in den vorigen Stand	§ 308	gegen Fristversäumnis (zB Bescheidbeschwerde, Vorlage, ..) wegen unvergesehenem und unabwendbarem Ereignis	Antrag (binnen 3 Monaten)	X	Antrag bis 5 Jahre nach versäumter Frist

AUFHEBUNG RECHTSWIDRIGER BESCHEIDE (§ 299 BAO)

- Abgabenbehörde kann **auf Antrag oder von Amts wegen** Bescheide der Abgabenbehörde **aufheben**, wenn sich der **Spruch** des Bescheides als **nicht richtig** erweist

- mit dem aufhebenden Bescheid ist der neue Sachbescheid zu verbinden, wenn zur Erlassung beider Bescheide dieselbe Abgabenbehörde zuständig ist
 - Aufhebungsbescheid und Sachbescheid sind getrennt von einander anfechtbar
 - neuer Sachbescheid ersetzt Erstbescheid, daher in vollem Umfang anfechtbar

- **Rechtswidrigkeit** des Inhalts
 - Spruch des Bescheides verstößt gegen Gesetze, gegen Verordnungen (iSd Art 18 Abs 2 B-VG) oder gegen Gemeinschaftsrecht der EU
 - Offensichtlichkeit der Rechtswidrigkeit nicht erforderlich
 - Gewissheit der Rechtswidrigkeit

AUFHEBUNG RECHTSWIDRIGER BESCHEIDE (§ 299 BAO)

■ Antrag auf Bescheidaufhebung

- antragsbefugt ist derjenige, dem gegenüber der aufzuhebende Bescheid wirkt
 - zB im Fall des § 188 nicht nur die Mitunternehmerschaft, sondern jeder Beteiligte!
- Entscheidungspflicht der Behörde
- Antrag ist zurücknahmefähig
- ausdrückliche Bezeichnung des Antrages als solcher iSd § 299 ist nicht notwendig

■ Fristen für die Bescheidaufhebung (§ 302) → Sonderregel

- grundsätzlich bis zum Ablauf eines Jahres ab dessen Bekanntgabe (=Zustellung)
- Antragstellung innerhalb dieser Frist ausreichend

■ Konsequenzen der Bescheidaufhebung

- Verfahren tritt in jene Lage zurück, in der es sich vor der Erlassung des aufgehobenen Bescheides befunden hat, es sind daher auch alle von diesem Bescheid abgeleiteten Bescheide aufzuheben (§ 295)

WIEDERAUFNAHME DES VERFAHRENS (§ § 303 - 307 BAO)

- Wiederaufnahme auf Antrag oder von Amts wegen (Ermessen)
 - **Erschleichungstatbestand** → Bescheid durch Fälschen einer Urkunde, falsches Zeugnis oder andere gerichtlich strafbare Tat (zB Nötigung, gefährliche Drohung, Bestechung) herbeigeführt oder sonst erschlichen
 - **Neuerungstatbestand** → Tatsachen oder Beweismittel (die vor Abschluss des Verfahrens bereits existent waren) sind neu hervorgekommen (zB Zufluss von Einnahmen, doppelte Verbuchung von Aufwand; Aufdeckung insb bei Außenprüfungen)
 - **Vorfragentatbestand** → Bescheid war von Vorfragen (§ 116BAO) abhängig und nachträglich wird über eine solche Vorfrage von der hiefür zuständigen Behörde in wesentlichen Punkten anders entschieden
 - beachte: Auslegung des Unionsrechts durch EuGH kein Wiederaufnahmegrund (VwGH 21.9.2009, 2008/16/0148)
- Bescheid über Wiederaufnahme + neuer Sachbescheid
(§ § 305 Abs 1 und 307 Abs 1 BAO)

WIEDEREINSETZUNG (§ § 308 - 310 BAO)

- gegen die Versäumung einer Frist ist auf Antrag einer Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu bewilligen, wenn die Partei glaubhaft macht, dass sie durch ein **unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis** verhindert war, die Frist einzuhalten (§ 308 Abs 1 BAO; Rechtsentscheidung)
 - auch bei minderem Grad des Versehens (= leichte Fahrlässigkeit)
 - Verschulden eines berufsmäßigen Parteienvertreters/Vertreters wird Vertretenem zugerechnet
- Antrag muss innerhalb von **3 Monaten** nach Aufhören des Hindernisses eingebracht werden
- **Nachholung der versäumten Handlung** spätestens mit dem Wiedereinsetzungsantrag (§ 308 Abs 3 BAO)
- Entscheidung
 - bei Bewilligung tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor dem Eintritt der Versäumung befunden hat (§ 310 Abs 3 erster Satz BAO)
 - Ablehnung (Zurückweisung, Abweisung) des Wiedereinsetzungsantrages ist mit Beschwerde bzw mit Revision beim VfGH und beim VwGH anfechtbar

BAO - ÜBUNGSBEISPIEL 6 - ABGABENVERFAHREN

An den buchführungspflichtigen Landwirt L ergeht 2014 ein Einkommensteuerbescheid. L hält diesen für rechtswidrig, weil die Einkommensteuer seiner Meinung nach zu hoch ausgewiesen wurde.

Was kann er unternehmen und wo ist das Rechtsmittel einzubringen?

REPETITORIUM ÜBERBLICK

■ **Einkommensteuer**

■ **Körperschaftsteuer**

■ **Umsatzsteuer**

■ **GrESt, BAO und FinStrG**

FINANZSTRAFGESETZ

■ Rechtsquelle FinStrG idF BGBl I 77/2016

■ Aufbau

- § § 1 – 32: **Allgemeiner Teil**
- § § 33 – 52: **Besonderer Teil (Finanzvergehen)**
- § § 53 – 194: Verwaltungsbehördliches Finanzstrafverfahren
- § § 195 – 247: Sonderbestimmungen für das gerichtliche Finanzstrafverfahren
- § § 248 – 253: Gerichtlich strafbare Handlungen, die keine Finanzvergehen sind
- § § 254 – 255: Bestimmungen für den Bereich des landesgesetzlichen Abgabenstrafrechts
- § § 256 – 265: Übergangs- und Schlussbestimmungen

FINANZSTRAFGESETZ - GELTUNGSBEREICH

■ sachlich

- bundesrechtlich geregelte Abgaben und Beiträge, soweit diese von Abgabenbehörden des Bundes zu erheben sind
- Grundsteuer (nicht: Kommunalsteuer)
- nicht für Gebühren iSd Gebührengesetzes

■ persönlich

- natürliche Personen
- juristische Personen iSd Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes (§ 28a FinStrG)

FINANZSTRAFGESETZ

■ Grundsätze weitgehend ident mit jenen des StGB

- Rückwirkungsverbot (§ 4 Abs 1 FinStrG; § 1 StGB)
- Zurechnungsfähigkeit (§ 7 FinStrG; § 11 StGB)
- Vorsatz und Fahrlässigkeit (§ 8 FinStrG; § § 5 und 6 StGB)
- entschuldbarer Irrtum (§ 9 FinStrG; § § 8 und 9 StGB)
- Notstand (§ 10 FinStrG; § 10 StGB)
- Beteiligte (§ 11 FinStrG; § 12 StGB)
- Versuch (§ § 13f FinStrG, § § 15 f StGB)

■ Strafen

- Geldstrafe
- Strafe des Verfalls
- Wertersatzstrafen
- Freiheitsstrafe (grds nur bei Gerichtszuständigkeit)

FINANZSTRAFGESETZ - TATBESTÄNDE

- **Abgabenhinterziehung (§ 33) bzw grob fahrlässige Abgabenverkürzung (§ 34)**
- Schmuggel und Hinterziehung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben (§ 35)
- Verzollungsumgehung und fahrlässige Verkürzung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben (§ 36)
- Abgabenhhehlerei (§ 37)
- **Abgabebetrag (§ 39)**
- Verbotene Herstellung von Tabakwaren (§ 43)
- Eingriffe in Monopolrechte (§ 44, 45), Monopolhehlerei (§ 46)
- Verletzung der Verschlusssicherheit (§ 48), Herbeiführung unrichtiger Präferenznachweise (§ 48a), Verletzung der Auskunftspflicht im Bargeldverkehr (§ 48b)
- **Finanzordnungswidrigkeiten (§ § 49 ff)**

ABGABENHINTERZIEHUNG (§ 33 FINSTRG)

- begeht, wer **vorsätzlich unter Verletzung** einer abgabenrechtlichen **Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht** eine **Abgabenkürzung bewirkt**
- auch, wer die **USt-Vorauszahlung**, die **Lohnsteuer** oder den **Dienstgeber-Beitrag** bei gleichzeitiger Verletzung der Voranmeldungspflicht bzw Führung des Lohnkontos **vorsätzlich verletzt** und die Verkürzung nicht nur möglich, sondern für gewiss hält
- **bewirkt** = wenn bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig oder nicht festgesetzt werden konnten, Selbstbemessungsabgaben nicht entrichtet worden sind oder Abgabengutschriften zu unrecht oder zu hoch ermittelt worden sind
- **Strafraahmen**: Geldstrafe bis zum zweifachen des Verkürzungsbetrages, darüberhinaus Freiheitsstrafe bis zu 3 Jahren
- **grob fahrlässige Abgabenverkürzung (§ 34 FinStrG)** bewirkt, wer fahrlässig durch Verletzung von abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflichten eine Abgabenverkürzung bewirkt, **Strafe** bis zum Einfachen des verkürzten Betrages

ABGABENBETRUG (§ 39 FINSTRG)

- bei Delikten mit **Gerichtszuständigkeit**, also bei besonders erschwerenden Umständen, begeht Abgabenbetrug insbesondere, wer unter **Verwendung falscher oder gefälschter Urkunden**, mit Hilfe von **Scheingeschäften** oder unter Verwendung automatisationsunterstützt erstellter Aufzeichnungen eine Abgabenhinterziehung, Schmuggel, Hinterziehung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben oder Abgabenhehlerei begeht
- Fälschung der eigenen Geschäftsbücher fällt nicht darunter, die Fälschung einer fremden Rechnung hingegen schon
- ferner begeht Abgabenbetrug, wer **Vorsteuerbeträge** geltend macht, denen keine Lieferungen oder sonstige Leistungen zugrunde liegen, um dadurch eine Abgabenverkürzung zu bewirken
- **Strafraumen** richtet sich nach strafbestimmenden Wertbetrag
 - bis zu € 250.000: Freiheitsstrafe bis 3 Jahre; zusätzliche Geldstrafe bis zu € 1 Mio.; Verbandsgeldbuße bis zu € 2,5 Mio.
 - bis zu € 500.000: Freiheitsstrafe zwischen 6 Monate und 3 Jahre; zusätzliche Geldstrafe bis zu € 1,5 Mio.; Verbandsgeldbuße bis zu € 5 Mio.
 - über € 500.000: Freiheitsstrafe zwischen 1 und 10 Jahre; zusätzliche Geldstrafe bis zu € 2,5 Mio.; Verbandsgeldbuße bis zum Vierfachen des strafbestimmenden Wertbetrages

FINANZORDNUNGSWIDRIGKEIT (§ 49 FINSTRG)

- eine Finanzordnungswidrigkeit liegt vor bei
 - **vorsätzlich verspäteter Zahlung von Selbstbemessungsabgaben** von mehr als 5 Tagen nach Fälligkeit, wenn dem FA auch nicht die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt gegeben wird, soweit nicht eine Abgabenhinterziehung vorliegt, **Strafe** bis zur Hälfte des nicht entrichteten Betrages
 - **beachte:** Versäumung eines Zahlungstermins ist im Übrigen für sich alleine nicht strafbar (aber Säumniszuschlag gemäß § 217 BAO)
 - Erschleichung von Zahlungserleichterungen, **Strafe** bis zu € 5.000,--
 - vorsätzliche Verletzung abgabenrechtlicher Offenlegungs- und Wahrheitspflichten oder Aufzeichnungspflichten, soweit kein anderes Finanzvergehen vorliegt, **Strafe** bis zu € 5.000,-
 - Verletzung der Anzeigepflicht von Schenkungen gemäß § 121a BAO, **Strafe** bis zu 10 % des Wertes der nicht gemeldeten Schenkung (unverhältnismäßig?)
(erinnere BAO - Übungsbeispiel 1 zur Schenkungsmeldung)

SELBSTANZEIGE (§ 29 FINSTRG)

- **Möglichkeit der Strafbefreiung durch Selbstanzeige**
- **Voraussetzungen für die Selbstanzeige**
 - Darlegung der Verfehlung**
 - Offenlegung der für die Verkürzung bedeutsamen Umstände**
 - Erstattung der Anzeige für Finanzvergehen bei jedem Finanzamt zulässig (bei Zollvergehen bei jedem Zollamt)
 - Entrichtung der verkürzten Abgabe binnen Ein-Monatsfrist**
 - Rechtzeitigkeit**
 - keine Verfolgungshandlung
 - keine vorangegangene Selbstanzeige hinsichtlich desselben Abgabeananspruches
 - keine (teilweise) Entdeckung der objektiven Tatbestandsmerkmale
 - kein unmittelbares Bevorstehen der Entdeckung (Zollrecht)
 - keine Außenprüfung
 - Explizite Täterbenennung

FINANZSTRAFVERFAHREN

- Finanzstrafverfahren ist **grds ein verwaltungsbehördliches Strafverfahren mit Rechtsmittel an das Bundesfinanzgericht**
- bei erschwerenden Umständen ist gerichtliches Strafverfahren vorgesehen (§ § 53 ff FinStrG)
- Zuständigkeit richtet sich nach Schuldform und nach der Höhe des verkürzten Betrages
- **Gerichtszuständigkeit** besteht bei
 - vorsätzlichen Finanzvergehen mit strafbestimmenden Wertbetrag > € 100.000,--
 - Schmuggel und Abgabenhehlerei mit strafbestimmenden Wertbetrag > € 50.000,--
- alle nicht vom Gericht zu ahndenden Finanzvergehen fallen in die Zuständigkeit der **Finanzstrafbehörden** (§ 53 Abs 6 FinStrG)

FINSTRG - ÜBUNGSBEISPIEL 1 - ABGABENBETRUG

Ist die Erschleichung einer VSt-Erstattung iHv € 150.000 iZm einer tatsächlich erfolgten Lieferung unter Verwendung einer gefälschten fremden Rechnung ein Abgabebetrag?

FINSTRG - ÜBUNGSBEISPIEL 2 - ABGABENHINTERZIEHUNG/ -BETRUG

Frau A erschleicht sich durch die Verwendung von gefälschten Rechnungen eine Vorsteuererstattung iHv € 90.000.

Variante: Der durch die Verwendung von gefälschten Rechnungen erschlichene Vorsteuerbetrag beläuft sich auf € 150.000.

Welches Delikt liegt vor? Würde sich in der Variante etwas ändern?

FINSTRG - ÜBUNGSBEISPIEL 3 - STEUERERKLÄRUNG

Der Maler M befindet sich gerade in einer kreativen Schöpfungsphase und vergisst dabei auf die fristgerechte Abgabe seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2014.

**Welche verfahrensrechtliche Konsequenzen können sich für M ergeben?
Drohen M durch die verspätete Abgabe der Steuererklärung darüber hinaus auch finanzstrafrechtliche Folgen?**

VIELEN DANK FÜR IHRE AUFMERKSAMKEIT!

Kontaktdaten:



<http://www.facebook.com/jkutax>

Mag. Sebastian Tratlehner

Universitätsassistent

Institut für Finanzrecht, Steuerrecht und Steuerpolitik

JOHANNES KEPLER UNIVERSITÄT LINZ

E-Mail: sebastian.tratlehner@jku.at

**JOHANNES KEPLER
UNIVERSITÄT LINZ**

Altenberger Straße 69

4040 Linz, Österreich

www.jku.at