

Steuern

Ein systematischer Grundriss

von

Dr. Reinhold Beiser

Universitätsprofessor in Innsbruck

10. überarbeitete Auflage
Stand 1.9.2012

Wien 2012

facuitas.wuv

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	17
Begriff, Funktion und System	
Steuern	23
Die Ertragsteuern im Licht der Grundfreiheiten des AEUV	23
1. Die Abgabenautonomie der Mitgliedstaaten	23
2. Die Grundfreiheiten des AEUV	24
3. Die Begrenzung der nationalen Steuerautonomie durch die Grundfreiheiten des AEUV	24
Die Einkommensteuer	
I. Das Leistungsfähigkeitsprinzip – Markteinkommensbesteuerung	26
1. Der historische Ursprung – die finanzwissenschaftliche Basis	26
2. Die Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes	27
3. Das Leistungsfähigkeitsprinzip in der Lehre	29
4. Die Progression	33
5. Die Periodisierung	35
6. Leistungsfähigkeit, Periodisierung und Progression	37
7. Das Konzept der relativen Sicherheit	38
8. Liebhaberei	40
9. Einkünftezurechnung	43
10. Territorialitätsprinzip	44
11. Unbeschränkte und beschränkte Steuerpflicht (§ 1)	45
III. Steuergegenstand	50
1. Einkommen, Einkünfte, Einkunftsarten	50
2. Verlustausgleichssperren	51
3. Die sieben Einkunftsarten	52
4. Abzugsverbote (§ 20)	72
6. Außergewöhnliche Belastungen und Kinderlasten	74
7. Jahressteuer – Periodenprinzip	76
8. Sonderausgaben	77
IV. Tarif	79
1. Der progressive Staffeltarif nach § 33	79
2. Absetzbeträge	79
3. Halber Durchschnittssteuersatz	80
4. Anwendungsfälle für den halben Durchschnittssteuersatz	80
5. Fixsteuersatz	81
6. Fünftelbefreiung und Halbsatz	82
7. Verteilung auf mehrere Jahre („Mehrperiodenbesteuerung“)	82

Inhaltsverzeichnis

8.	Lohnsteuer	82
9.	Lineare Steuer nach § 27a und § 30a	83
10.	Die Gleichmäßigkeit der Besteuerung (Art 7 B-VG)	83
11.	Schulderlass in Insolvenzverfahren (§ 36 und § 2 Abs 2b Z 3)	84
12.	Sozial- und lenkungspolitische Maßnahmen	85
V.	Das Zufluss-Abfluss-Prinzip	85
1.	Jahressteuer	85
2.	Zwei Prinzipien der Periodenzurechnung	86
3.	Zufluss-Abfluss	86
4.	Vorausverfügungen	86
5.	Vorauszahlungen	87
6.	Abfluss	87
7.	Kurze-Zeit-Regel für regelmäßig wiederkehrende Einnahmen und Ausgaben	88
8.	Verteilung von Vorauszahlungen	88
9.	Erfolgsneutrale Vermögensumschichtungen	89
10.	Einnahmen-Ausgaben-Rechner (§ 4 Abs 3)	91
11.	Nachzahlungstatbestände	92
12.	Schecks, Wechsel, Kreditkarten und Gutschriften	92
VI.	Die Gewinnermittlung durch Vermögensvergleich (Bilanzierung)	93
1.	Der Vermögensvergleich als Periodisierungsprinzip	93
2.	Entnahmen und Einlagen	93
3.	Betriebsvermögen und Privatvermögen	95
4.	Die Gewinnermittlungsarten	97
5.	Die doppelte Buchführung	105
6.	Die Grundsätze der Bilanzierung	105
7.	Die Bewertung (§ 6)	115
8.	Absetzung für Abnutzung (§§ 7, 8 und 13)	127
9.	Rückstellungen (§ 9)	133
10.	Übertragung stiller Reserven (§ 12)	134
11.	Forschungs- und Bildungsförderung sowie Spendenabzug	136
12.	Der Gewinnfreibetrag (§ 10)	137
VII.	Personengesellschaften	140
1.	Das Durchgriffsprinzip	140
2.	Der Grundsatz der geringsten gewerblichen Tätigkeit	141
3.	Die „Bilanzbündeltheorie“ und Ergänzungsbilanzen	141
4.	Die Hinzurechnungsregel	142
5.	Die Abgrenzung von Mitunternehmerschaften	147
6.	Außerbetriebliche Personengesellschaften/Personengemeinschaften	149
7.	Die Einkünftefeststellung (§ 188 BAO)	150
VIII.	Die beschränkte Steuerpflicht (§§ 98 ff)	152
IX.	Doppelbesteuerungsabkommen	154
X.	Veranlagung	156
1.	Steuererklärungspflicht	156

2.	Veranlagung auf Antrag	157
3.	Einkommensteuerbescheid	157
XI.	Finanzpolitische Einordnung	158
 Die Körperschaftsteuer 		
I.	Unbeschränkte und beschränkte Steuerpflicht	159
1.	Steuersubjekt	159
2.	Unbeschränkte und beschränkte Steuerpflicht	159
3.	Geschäftsleitung oder Sitz als Auslöser unbeschränkter Steuerpflicht	159
4.	Betriebe gewerblicher Art (BzGA)	159
5.	Nichtrechtsfähige Zweckvermögen (§ 3)	162
6.	Zwei Arten der beschränkten Steuerpflicht	162
7.	Gemeinnützige und mildtätige Körperschaften sowie Kirchen und Religionsgemeinschaften	163
8.	Beginn und Ende der Steuerpflicht (§4)	166
II.	Einkommen, Einkommensermittlung	167
1.	Periodenprinzip, Einkunftsart, Gewinnermittlung	167
2.	Einlagen und Einlagenrückzahlungen	167
3.	Offene und verdeckte Gewinnausschüttungen	169
4.	Die Einlage von Forderungen der Gesellschafter	171
III.	Die Beteiligungsertragsbefreiung/Schachtelbefreiung (§ 10)	172
1.	Ausschüttungen innerhalb von Österreich	172
2.	Ausschüttungen vom Ausland nach Österreich	173
3.	Ausschüttungen von Österreich ins Ausland	177
IV.	Die Gruppenbesteuerung	177
1.	Die individuelle Gewinnermittlung	177
2.	Die Gruppenmitglieder	178
3.	Der Gruppenträger	178
4.	Die qualifizierte Beteiligung	179
5.	Die Dauer der qualifizierten Beteiligung	181
6.	Die Mindestdauer der Unternehmensgruppe	181
7.	Die Erfolgskonsolidierung	182
8.	Der Steuerausgleich	183
9.	Teilwertabschreibungen und Firmenwertabschreibungen	185
10.	Der Gruppenantrag (§9 Abs 8 KStG)	187
11.	Änderungen einer Unternehmensgruppe (§ 9 Abs 9 KStG)	188
V.	Sonderausgaben, Abzüge und Abzugsverbote (§§ 8 Abs 4,11 und 12)	188
1.	Sonderausgaben, Verlustabzug, Mantelkauf (§ 8 Abs 4)	188
2.	Abzugsfähige Aufwendungen und Ausgaben (§ 11)	189
3.	Nichtabzugsfähige Aufwendungen und Ausgaben	190
VI.	Privatstiftungen (§ 13)	191
1.	Die Grundstruktur	191
2.	Die Stiftungseingangssteuer	191

Inhaltsverzeichnis

3.	Die Art der Einkunftsermittlung	193
4.	Die Besteuerung	194
5.	Substanzauszahlungen	196
6.	Widerruf	197
7.	Die Vorteile in der laufenden Besteuerung	197
8.	Die Differenzierung zwischen Alt-und Neusubstanz	197

VII. Tarif und Veranlagung 198

1.	Linearer Regelsteuersatz (25%)	198
2.	7.300 € Freibetrag für gemeinnützige/mildtätige/ kirchliche Körperschaften	198
3.	Sanierungsgewinne (§ 23a)	198
4.	Mindestkörperschaftsteuer	198
5.	Erklärung, Veranlagung, Vorauszahlungen	199

VIII. Finanzpolitische Einordnung 199

Das Umgründungssteuergesetz

I.	Formwechselnde Umwandlungen	205
II.	Die Gewinnrealisierung bei anderen Umwandlungen	205
III.	Die steuerlichen Erleichterungen nach dem Umgründungssteuergesetz	206
IV.	Einbringung (Artikel III UmgrStG)	207
1.	Die Einbringung eines Einzelunternehmens in eine Kapitalgesellschaft	207
2.	Die Buchwerteinbringung	208
3.	Das Wahlrecht in der Unternehmensbilanz	209
4.	Die Kapitalrücklage	209
5.	Einlagenstand und Einlagenrückzahlung (§ 4 Abs 12 EStG)	210
6.	Die Zwei-Schranken-Theorie	211
7.	Die steuerlichen Anschaffungskosten der Gesellschaftsanteile des Einbringenden	211
8.	Ausschüttungen über den Einlagenstand hinaus	211
9.	Das Zurückbehalten von Wirtschaftsgütern	211
10.	Die „Hälfte-Buchentnahme“ (§ 16 Abs 5 UmgrStG)	212
11.	Verträge zwischen dem Einbringenden und der übernehmenden Körperschaft (§ 18 UmgrStG)	215
12.	Die dreifache Begünstigung von Einbringungen	216
13.	„Überentnahmen“	217
V.	Verschmelzung (Artikel I UmgrStG)	218
VI.	Spaltung (Artikel VI UmgrStG)	221
VII.	Umwandlung (Artikel II UmgrStG)	224
VIII.	Zusammenschluss (Artikel IV UmgrStG)	226
IX.	Realteilung (Artikel V UmgrStG)	229
X.	Mehrfachzüge (§ 39 UmgrStG)	231

XI.	Vertragsübernahme und Nachfolge in lohnsteuerliche Verhältnisse (§§41 und 42 UmgrStG)	231
1.	Vertragsübernahme	231
2.	Nachfolge in lohnsteuerliche Verhältnisse	232
XII.	Anzeige- und Evidenzpflicht (§ 43)	232
1.	Adressaten der Offenlegung	232
2.	Offenlegungsfrist	232
3.	Umgründungsevidenz auf Gesellschafterebene	232
Die Umsatzsteuer		
I.	Das Besteuerungskonzept	233
II.	Mehrwertsteuer contra Bruttoumsatzsteuer	234
1.	Bruttoumsatzsteuer	234
2.	Nachteile der Bruttoumsatzsteuer	235
3.	Mehrwertsteuer	235
4.	Vorteile der Mehrwertsteuer	236
5.	Nachteile der Mehrwertsteuer	236
6.	Systemwidrigkeit	237
7.	Merkmale der Umsatzsteuer	237
III.	Der Unternehmer (§ 2 UStG)	238
1.	Drei Merkmale	238
2.	Selbständigkeit	238
3.	Nachhaltigkeit	240
4.	Einnahmenerzielung und wechselseitige finale Verknüpfung	240
5.	Zinseinnahmen	241
6.	Ausschüttungen, Mitgliederpflege und Hoheitsverwaltung	242
7.	Liebhaberei	243
8.	Anlaufphase	244
9.	Juristische Personen und Personengesellschaften	245
10.	Körperschaften öffentlichen Rechts	245
11.	Weltunternehmer	246
12.	Organschaft	246
IV.	Lieferungen und sonstige Leistungen	248
1.	Lieferungen und sonstige Leistungen mit Leistungsort Österreich	248
2.	Die Bestimmung des Leistungsgegenstandes	248
3.	Leistungsaustausch oder Schadenersatz	252
V.	Die Bemessungsgrundlage bei Lieferungen und sonstigen Leistungen	256
1.	Das Entgelt	256
2.	Entgeltminderungen	256
3.	Entgelt von dritter Seite	257
4.	Pauschales Entgelt	257
5.	Die Differenzbesteuerung	259
6.	Der Normalwert	260

Inhaltsverzeichnis

VI. Der Eigenverbrauch	261
1. Der Konsum von Unternehmern aus ihren Unternehmen	261
2. Umsatzsteuer auf Kostenbasis („Kosten-USt“) für unentgeltlich erbrachte Lieferungen und sonstige Leistungen an Arbeitnehmer	263
3. Umsatzsteuer auf Kostenbasis („Kosten-USt“) für unentgeltliche Lieferungen an Konsumenten	263
4. Umsatzsteuer auf Kostenbasis („Kosten-USt“) für unentgeltliche Lieferungen an andere Unternehmer	264
VII. Einführen	264
VIII. Der Leistungsort	265
1. Der Lieferort	265
2. Ort sonstiger Leistungen (§ 3a)	267
IX. Der Vorsteuerabzug	271
1. Die Unternehmerkette	271
2. Drei Voraussetzungen	272
3. Die Zuordnung zur Unternehmenssphäre mit Vorsteuerabzug	272
4. Umsatzsteuerbefreiungen (§ 12 Abs 3)	277
5. Die Verwendung der Leistungsbezüge	279
6. Erleichterung des Vorsteuerabzugs bei Reisekosten (§ 13 UStG)	284
7. Vorsteuerabzug nach Durchschnittssätzen (§ 14 UStG)	285
8. Der doppelte Vorsteuerfilter bei Leistungsbezügen in einem anderen Mitgliedstaat (§ 21 Abs 9 und 11)	285
9. Leistungsaustausch und Vorsteuerabzug im Überblick	285
X. Rechnungen (§ 11)	286
1. Voraussetzung für den Vorsteuerabzug	286
2. Mehrwertsteuergerechte Rechnungen	286
3. Anzahlungen	287
4. Reverse Charge-Rechnungen (§11 Abs 1a und § 19 Abs 1 bis Abs 1e)	288
5. Kleinbetragsrechnungen	288
6. Gutschriften	289
7. Unrichtiger USt-Ausweis	289
8. Berichtigung von unrichtigen Rechnungen	289
9. Unberechtigter Steuerausweis	290
10. Änderung der Bemessungsgrundlage (§ 16)	291
11. Rechnungsberichtigung aufgrund von Entgeltsänderungen	292
12. Preisnachlassgutscheine/Preiserstattungsscheine	292
XI. Echte und unechte Befreiungen (§§ 6 ff)	293
XII. Steuersätze (§ 10)	298
XIII. Die Binnenmarktregelung	299
1. Wegfall der Grenzen innerhalb der EU	299
2. Übergangsregelung für die Besteuerung des Handels zwischen den Mitgliedstaaten	299
3. Innergemeinschaftliche Lieferungen und innergemeinschaftliche Erwerbe im Binnenhandel zwischen Unternehmern	299

4.	Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (UID)	303
5.	Ursprungslandprinzip bei Konsumenten	304
6.	Versandhandel	305
7.	Schwellenerwerber	305
8.	Zusammenfassende Meldung (ZM)	307
9.	Übersicht	308
10.	Sonderfälle	312
11.	Mini-One-Stop-Shops	313
XIV.	Das Einhebungsverfahren	313
XV.	Ausländische Unternehmer	316
1.	Einbehaltungspflicht nach § 27 Abs 4	316
2.	„Reverse Charge“ („Zahllastumkehr“) nach § 19 Abs 1	316
3.	Vorsteuerabzug für ausländische Unternehmer	317
4.	Betriebsstätte	318
XVI.	Finanzpolitische Einordnung	318

Die Grunderwerbsteuer

I.	Der Steuergegenstand	319
1.	Die Grunderwerbsteuerbaren Vorgänge (§ 1)	319
2.	Inländische Grundstücke (§ 2)	321
3.	Ausnahmen von der Besteuerung (§ 3)	322
II.	Die Bemessungsgrundlage (§§ 4 bis 6)	323
Der Wert des Grundstückes als Ersatzbemessungsgrundlage (§§ 4 und 6 GrEStG)		324
1.	Der dreifache Einheitswert als (Mindest-)Bemessungsgrundlage	324
2.	Anteilsvereinigung	324
3.	Umgründungen	324
4.	Hofübergabe gegen Ausgedinge	325
Tausch, Sacheinlage, Anwachsung und gemischte Grundstücksschenkung		325
1.	Tausch	325
2.	Sacheinlage	325
3.	Anwachsung nach § 142 UGB	325
4.	Gemischte Grundstücksschenkungen	326
Übersicht über die GrESt-Bemessung		327
III.	Der Steuersatz (§ 7)	327
IV.	Steuerschuld und Steuerschuldner (§§ 8 ff)	328
V.	Nichtfestsetzung oder Abänderung der GrESt (§ 17)	328
VI.	Verhältnis zur Umsatzsteuer	329
VII.	Finanzpolitische Einordnung	330

Inhaltsverzeichnis

Die Meldepflicht für Schenkungen nach dem Schenkungs meldegesetz 2008 (SchenkMG 2008)

I.	Die Aufhebung der Erbschafts- und Schenkungssteuer	331
II.	Die Meldepflicht für Schenkungen ab 1. August 2008 nach § 121a BAO	331
III.	Die sachliche Reichweite der Meldepflicht	332
IV.	Die persönlichen Meldepflichtkriterien	332
V.	Befreiungen	332
VI.	Die Anzeigepflichtigen	333
VII.	Keine Meldepflicht für Erwerbe von Todes wegen und für Grundstücksschenkungen	333
VIII.	Sanktionen bei einer Verletzung der Meldepflicht nach § 121a BAO	333

Die Gesellschaftsteuer

I.	Steuergegenstand: Die Kapitalausstattung inländischer Kapitalgesellschaften	335
1.	Kapitalgesellschaften iS des § 4 K.VG	335
2.	Besteuerung von Bar- und Sacheinlagen (§ 2)	335
3.	Gesellschafterarbeit ist nicht steuerbar	336
4.	Die steuerbaren Gesellschaftsrechte (§ 5)	336
II.	Befreiungen (§ 6)	337
III.	Organschaft	337
IV.	Großmutterzuschüsse	337
V.	Umgründungen	338
VI.	Steuerschuld	338
VII.	Steuererklärung (§ 10)	339
VIII.	Börsenumsatzsteuer	339
IX.	Finanzpolitische Einordnung	339

Die Gebühren nach dem GebG 1957

I.	Die Gebührentatbestände im Überblick	340
1.	Feste Gebühren; Hundertsatzgebühren; Bogengebühren	340
2.	Die gebührenauslösenden Schriften und Amtshandlungen (§ 14)	340
3.	Die Gebühren für Rechtsgeschäfte	341
II.	Befreiungen	346
III.	Die Gebühren im Verhältnis zu anderen Verkehrsteuern	346

IV.	Anzeigepflicht; Selbstberechnung	347
1.	Anzeigepflicht (§ 31)	347
2.	Selbstberechnung	347
V.	Gebührenerhöhung (§ 9)	348
VI.	Verjährung	348
VII.	Keine Finanzstrafen	348
VIII.	Besteuerungswillkür und Erschwerung der Beweisvorsorge	348
IX.	Finanzpolitische Einordnung	348

Das Abgabenverfahren

I.	Zuständigkeit	349
1.	Der organisatorische Aufbau der Bundesfinanzverwaltung	349
2.	Sachliche Zuständigkeit	350
3.	Örtliche Zuständigkeit	350
II.	Der Informationsfluss vom Abgabepflichtigen zur Abgabenbehörde	351
III.	Der Abgabenbescheid (§§ 92 ff)	353
1.	Schriftform	353
2.	Bescheidkopf	353
3.	Bescheidspruch	353
4.	Bescheidbegründung	353
5.	Rechtsmittelbelehrung	354
IV.	Der Auskunftsbeseid (§ 118)	354
V.	Die Berufung	355
1.	Bescheidzustellung	355
2.	Berufungsfrist	355
3.	Berufungsinhalt	356
4.	Keine aufschiebende Wirkung	356
5.	Aussetzung der Einhebung; Aussetzungszinsen, Berufungszinsen, Anspruchszinsen, Stundungszinsen	356
6.	Neues Vorbringen	357
7.	Berufungsvorentscheidungen	358
8.	Freie Beweisführung; freie Beweiswürdigung	359
VI.	Der unabhängige Finanzsenat (UFS)	360
1.	Ein faires Verfahren	360
2.	Der UFS als vorlageberechtigtes Gericht	363
3.	Der UFS als „unabhängiger Dritter“	363
4.	Senatsentscheidung	364
5.	Mündliche Verhandlung	364
6.	Erlöschen der Aussetzung der Einhebung	364
7.	Öffentlicher Zugang zu Entscheidungen des UFS	364
8.	Ende des ordentlichen Rechtszuges	364
9.	Außerordentlicher Rechtszug zum VwGH und/oder VfGH	364

Inhaltsverzeichnis

VII. Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof (Art 130 B-VG)	365
1. Begrenzte Sachverhaltskontrolle	365
2. Neuerungsverbot	365
3. Beschwerdepunkte	366
4. Entscheidungen	366
VIII. Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof (Art 144 B-VG)	367
IX. Die Verjährung	367
1. Die Festsetzungsverjährung/Bemessungsverjährung	367
2. Die Einhebungsverjährung	368
3. Streitabhängige Abgaben verjähren nicht	369
4. Wiederaufnahmesperre durch Verjährung	369
X. Rechtskraftdurchbrechungen	370
1. Bescheidaufhebung durch die I. Instanz (§ 299 BAO)	370
2. Ereignisse mit Rückwirkung für die Vergangenheit (§ 295a BAO)	370
3. Wiederaufnahme von Verfahren (§ 303 BAO)	372
XI. Wiedereinsetzungsantrag	374
XII. Entscheidungspflicht/Recht auf Entscheidung	374
1. Vorlageerinnerung (§ 276 Abs 6 BAO)	374
2. Devolutionsantrag (§311 BAO)	374
3. Säumnisbeschwerde (§ 27 VwGG)	375
XIII. Verfahrenskosten	375
XIV. Einheitliches Abgabenverfahren – Bundesabgabenordnung neu	376
Verzeichnis der verarbeiteten EuGH-Judikatur	377
Stichwortverzeichnis	381