

Steuern

Ein systematischer Grundriss

von

Dr. Reinhold Beiser

Universitätsprofessor in Innsbruck

12., überarbeitete Auflage
Stand 20. Juli 2014

Wien 2014

facultas.wuv

Inhaltsverzeichnis

Vorwort zur zwölften Auflage	5
Abkürzungsverzeichnis	17

Begriff, Funktion und System

Steuern	23
----------------	-----------

Die Ertragsteuern im Licht der Grundfreiheiten des AEUV	23
--	-----------

1. Die Abgabenaunomie 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	42
10. Territorialitätsprinzip	43
II. 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)	79
5. Das subjektive Nettoprinzip	81
6. Außergewöhnliche Belastungen und Kinderlasten	82
7. Jahressteuer – Periodenprinzip	84
8. Sonderausgaben	85
IV. Tarif.	86
1. Der progressive Staffeltarif nach § 33	86
2. Absetzbeträge	87
2a. Die neue Pendlerförderung ab 2013	87
3. Halber Durchschnittssteuersatz	91

Inhaltsverzeichnis

4.	Anwendungsfälle für den halben Durchschnittssteuersatz	92
5.	Fixsteuersatz	92
6.	Fünftelbefreiung und Halbsatz	93
7.	Verteilung auf mehrere Jahre („Mehrperiodenbesteuerung“)	93
8.	Lohnsteuer	93
9.	Lineare Steuer nach § 27a und § 30a	94
10.	Die Gleichmäßigkeit der Besteuerung (Art 7 B-VG)	94
11.	Schulderlass in Insolvenzverfahren (§ 36)	96
12.	Sozial- und lenkungspolitische Maßnahmen	97
V.	Das Zufluss-Abfluss-Prinzip	98
1.	Jahressteuer	98
2.	Zwei Prinzipien der Periodenzurechnung	98
3.	Zufluss-Abfluss	98
4.	Vorausverfügungen	98
5.	Vorauszahlungen	99
6.	Abfluss	99
7.	Kurze-Zeit-Regel für regelmäßig wiederkehrende Einnahmen und Ausgaben ..	100
8.	Verteilung von Vorauszahlungen	100
9.	Erfolgsneutrale Vermögensumschichtungen	101
10.	Einnahmen-Ausgaben-Rechner (§ 4 Abs 3)	103
11.	Nachzahlungstatbestände	104
VI.	Die Gewinnermittlung durch Vermögensvergleich (Bilanzierung)	105
1.	Der Vermögensvergleich als Periodisierungsprinzip	105
2.	Entnahmen und Einlagen	105
3.	Betriebsvermögen und Privatvermögen	107
4.	Die Gewinnermittlungsarten	109
5.	Die doppelte Buchführung	117
6.	Die Grundsätze der Bilanzierung	117
7.	Die Bewertung (§ 6)	127
8.	Absetzung für Abnutzung (§§ 7, 8 und 13)	139
9.	Rückstellungen (§ 9)	145
10.	Übertragung stiller Reserven (§ 12)	148
11.	Forschungs- und Bildungsförderung sowie Spendenabzug	150
VII.	Personengesellschaften	154
1.	Das Durchgriffsprinzip	154
2.	Der Grundsatz der geringsten gewerblichen Tätigkeit	155
3.	Die „Bilanzbündeltheorie“ und Ergänzungsbilanzen	156
4.	Die Hinzurechnungsregel	158
5.	Die Abgrenzung von Mitunternehmerschaften	164
6.	Außerbetriebliche Personengesellschaften/Personengemeinschaften	166
7.	Die Einkünftefeststellung (§ 188 BAO)	167
VIII.	Die beschränkte Steuerpflicht (§§ 98 ff)	169
IX.	Doppelbesteuerungsabkommen	172

X.	Veranlagung	174
1.	Steuererklärungspflicht	174
2.	Veranlagung auf Antrag	175
3.	Einkommensteuerbescheid	175
XI.	Finanzpolitische Einordnung	176
Die Körperschaftsteuer		
I.	Unbeschränkte und beschränkte Steuerpflicht	177
1.	Steuersubjekt	177
2.	Unbeschränkte und beschränkte Steuerpflicht	177
3.	Geschäftsleitung oder Sitz als Auslöser unbeschränkter Steuerpflicht	177
4.	Betriebe gewerblicher Art (BgA)	177
5.	Nichtrechtsfähige Zweckvermögen (§ 3)	180
6.	Zwei Arten der beschränkten Steuerpflicht	180
7.	Gemeinnützige und mildtätige Körperschaften sowie Kirchen und Religionsgemeinschaften	181
8.	Beginn und Ende der Steuerpflicht (§ 4)	184
II.	Einkommen, Einkommensermittlung	185
1.	Periodenprinzip, Einkunftsart, Gewinnermittlung	185
2.	Einlagen und Einlagenrückzahlungen	186
3.	Offene und verdeckte Gewinnausschüttungen	188
III.	Die Beteiligungsertragsbefreiung/Schachtelbefreiung (§ 10)	190
1.	Ausschüttungen innerhalb von Österreich	191
2.	Ausschüttungen vom Ausland nach Österreich	191
3.	Ausschüttungen von Österreich ins Ausland	195
IV.	Die Gruppenbesteuerung	196
1.	Die individuelle Gewinnermittlung	196
2.	Die Gruppenmitglieder	196
3.	Der Gruppenträger	197
4.	Die qualifizierte Beteiligung	198
5.	Die Dauer der qualifizierten Beteiligung	200
6.	Die Mindestdauer der Unternehmensgruppe	200
7.	Die Erfolgskonsolidierung	200
8.	Der Steuerausgleich	202
9.	Teilwertabschreibungen und Firmenwertabschreibungen	204
10.	Der Gruppenantrag (§ 9 Abs 8 KStG)	206
11.	Änderungen einer Unternehmensgruppe (§ 9 Abs 9 KStG)	206
12.	Die Firmenwertabschreibung bei ausländischen Gruppenmitgliedern – drei Optionen	207
V.	Sonderausgaben, Abzüge und Abzugsverbote (§§ 8 Abs 4, 11 und 12)	210
1.	Sonderausgaben, Verlustabzug, Mantelkauf (§ 8 Abs 4)....!	210
2.	Abzugsfähige Aufwendungen und Ausgaben (§ 11)	212
3.	Nichtabzugsfähige Aufwendungen und Ausgaben	213

Inhaltsverzeichnis

VI. Privatstiftungen (§ 13)	215
1. Die Grundstruktur	215
2. Die Stiftungseingangssteuer	215
3. Die Art der Einkunftsermittlung	218
4. Die Besteuerung	219
5. Substanzauszahlungen	220
6. Widerruf	221
7. Die Vorteile in der laufenden Besteuerung	221
8. Die Differenzierung zwischen Alt- und Neusubstanz	221
VII. Tarif und Veranlagung	222
1. Linearer Regelsteuersatz (25 %)	222
2. 10.000 € Freibetrag für gemeinnützige/mildtätige/kirchliche Körperschaften...	222
3. Sanierungsgewinne (§ 23a)	222
4. Mindestkörperschaftsteuer	223
5. Erklärung, Veranlagung, Vorauszahlungen	223
VIII. Finanzpolitische Einordnung	223
Die Besteuerung von Personen- und Kapitalgesellschaften im Vergleich	224'

Das Umgründungssteuergesetz

I. Formwechselnde Umwandlungen	231
II. Die Gewinnrealisierung bei anderen Umwandlungen	231
III. Die steuerlichen Erleichterungen nach dem Umgründungssteuergesetz	232
IV. Einbringung (Artikel III UmgrStG)	234
1. Die Einbringung eines Einzelunternehmens in eine Kapitalgesellschaft	234
2. Die Buchwerteinbringung	234
3. Das Wahlrecht in der Unternehmensbilanz	238
4. Die Kapitalrücklage	238
5. Einlagenstand und Einlagenrückzahlung (§ 4 Abs 12 EStG)	239
6. Die Zwei-Schranken-Theorie	239
7. Die steuerlichen Anschaffungskosten der Gesellschaftsanteile des Einbringenden	240
8. Ausschüttungen über den Einlagenstand hinaus	240
9. Das Zurückbehalten von Wirtschaftsgütern	240
10. Die „Hälfte-Buchentnahme“ (§ 16 Abs 5 UmgrStG)	243
11. Verträge zwischen dem Einbringenden und der übernehmenden Körperschaft (§ 18 UmgrStG)	245
12. Die dreifache Begünstigung von Einbringungen	247
13. „Überentnahmen“	247
V. Verschmelzung (Artikel I UmgrStG)	248
VI. Spaltung (Artikel VI UmgrStG)	251
1. Aufspaltung	252
2. Abspaltung	254

VII. Umwandlung (Artikel II UmgrStG)	255
VIII. Zusammenschluss (Artikel IV UmgrStG)	258
IX. Realteilung (Artikel V UmgrStG)	262
X. Mehrfachzüge (§ 39 UmgrStG)	264
XI. Vertragsübernahme und Nachfolge in lohnsteuerliche Verhältnisse (§§ 41 und 42 UmgrStG)	264
1. Vertragsübernahme	264
2. Nachfolge in lohnsteuerliche Verhältnisse	265
XII. Anzeige- und Evidenzpflicht (§ 43)	265
1. Adressaten der Offenlegung	265
2. Offenlegungsfrist	265
3. Umgründungsevidenz auf Gesellschafterebene	265

Die Umsatzsteuer

I. Das Besteuerungskonzept	266
II. Mehrwertsteuer contra Bruttoumsatzsteuer	266
1. Bruttoumsatzsteuer	267
2. Nachteile der Bruttoumsatzsteuer	268
3. Mehrwertsteuer	268
4. Vorteile der Mehrwertsteuer	269
5. Nachteile der Mehrwertsteuer	269
6. Systemwidrigkeit	270
7. Merkmale der Umsatzsteuer	270
III. Der Unternehmer (§ 2 UStG)	271
1. Drei Merkmale	271
2. Selbständigkeit	271
3. Nachhaltigkeit	273
4. Einnahmenerzielung und wechselseitige finale Verknüpfung	274
5. Zinseinnahmen	275
6. Ausschüttungen, Mitgliederpflege und Hoheitsverwaltung	275
7. Liebhaberei	276
8. Anlaufphase	277
9. Juristische Personen und Personengesellschaften	278
10. Körperschaften öffentlichen Rechts	279
11. Weltunternehmer	279
12. Organschaft	280
13. Eine Kurzbeschreibung der Unternehmerqualität	281
IV. Lieferungen und sonstige Leistungen	282
1. Lieferungen und sonstige Leistungen mit Leistungsort Österreich	282
2. Die Bestimmung des Leistungsgegenstandes	282
3. Leistungsaustausch oder Schadenersatz	288

Inhaltsverzeichnis

V.	Die Bemessungsgrundlage bei Lieferungen und sonstigen Leistungen	292
1.	Das Entgelt.....:	292
2.	Entgeltsminderungen	293
3.	Entgelt von dritten Seite	293
4.	Pauschales Entgelt	294
5.	Die Differenzbesteuerung	295
6.	Der Normalwert	297
VI.	Der Eigenverbrauch	297
1.	Der Konsum von Unternehmern aus ihren Unternehmen	297
2.	Umsatzsteuer auf Kostenbasis („Kosten-USt“) für unentgeltlich erbrachte Lieferungen und sonstige Leistungen an Arbeitnehmer	299
3.	Umsatzsteuer auf Kostenbasis („Kosten-USt“) für unentgeltliche Lieferungen an Konsumenten	300
4.	Umsatzsteuer auf Kostenbasis („Kosten-USt“) für unentgeltliche Lieferungen an andere Unternehmer....-	301
VII.	Einführen	301
VIII.	Der Leistungsort	301
1.	Der Lieferort	302
2.	Ort sonstiger Leistungen (§ 3a)	304
IX.	Der Vorsteuerabzug	308
1.	Die Unternehmerkette	308
2.	Drei Voraussetzungen	309
3.	Die Zuordnung zur Unternehmenssphäre mit Vorsteuerabzug	310
4.	Umsatzsteuerbefreiungen (§ 12 Abs 3)	316
5.	Die Verwendung der Leistungsbezüge	318
6.	Erleichterung des Vorsteuerabzugs bei Reisekosten (§ 13 UStG)	324
7.	Vorsteuerabzug nach Durchschnittssätzen (§ 14 UStG)	325
8.	Der doppelte Vorsteuerfilter bei Leistungsbezügen in einem anderen Mitgliedstaat (§ 21 Abs 9 und 11)	325
X.	Rechnungen (§ 11)	326
1.	Voraussetzung für den Vorsteuerabzug	326
2.	Mehrwertsteuergerechte Rechnungen	327
3.	Anzahlungen	328
4.	Reverse Charge-Rechnungen (§ 11 Abs 1a und § 19 Abs 1 bis Abs 1e)	328
5.	Kleinbetragsrechnungen	329
6.	Gutschriften	! 329
7.	Unrichtiger USt-Ausweis	330
8.	Berichtigung von unrichtigen Rechnungen	330
9.	Unberechtigter Steuerausweis	331
10.	Änderung der Bemessungsgrundlage (§ 16)	332
11.	Rechnungsberichtigung aufgrund von Entgeltsänderungen	332
12.	Preisnachlassgutscheine/Preiserstattungsgutscheine	333
XI.	Echte und unechte Befreiungen (§§ 6 ff)	334

XII. Steuersätze (§ 10)	339
XIII. Die Binnenmarktregelung	340
1. Wegfall der Grenzen innerhalb der EU	340
2. Übergangsregelung für die Besteuerung des Handels zwischen den Mitgliedstaaten	341
3. Innergemeinschaftliche Lieferungen und innergemeinschaftliche Erwerbe im Binnenhandel zwischen Unternehmern	341
4. Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (UID)	345
5. Ursprungslandprinzip bei Konsumenten	346
6. Versandhandel	346
7. Schwellenerwerber	347
8. Zusammenfassende Meldung (ZM)	349
9. Übersicht	350
10. Sonderfälle	354
11. Mini-One-Stop-Shops (§ 3a Abs 13 iV mit § 25a und Art 25a)	355
XIV. Das Einhebungsverfahren	355
XV. Ausländische Unternehmer	358
1. Einbehaltungspflicht nach § 27 Abs 4	358
2. „Reverse Charge“ („Zahllastumkehr“) nach § 19 Abs 1	358
3. Vorsteuerabzug für ausländische Unternehmer	358
4. Betriebsstätte	360
XVI. Finanzpolitische Einordnung	360

Die Grunderwerbsteuer

I. Der Steuergegenstand	361
1. Die Grunderwerbsteuerbaren Vorgänge (§ 1)	361
2. Inländische Grundstücke (§ 2)	365
3. Ausnahmen von der Besteuerung (§ 3)	366
II. Die Bemessungsgrundlage (§§ 4 bis 6)	367
Der gemeine Wert des Grundstückes als Ersatz- und Mindestbemessungsgrundlage	368
Übersicht über die GrESt-Bemessung	370
III. Der Steuersatz (§ 7)	371
IV. Steuerschuld und Steuerschuldner (§§ 8 ff)	371
V. Nichtfestsetzung oder Abänderung der GrESt (§ 17)	372
VI. Verhältnis zur Umsatzsteuer	373
VII. Finanzpolitische Einordnung	374

Inhaltsverzeichnis

Die Meldepflicht für Schenkungen nach dem Schenkungsmitteilgesetz 2008 (SchenkMG 2008)

I.	Die Aufhebung der Erbschafts- und Schenkungssteuer	375
II.	Die Meldepflicht für Schenkungen ab 1. August 2008 nach § 121a BAO ...	375
III.	Die sachliche Reichweite der Meldepflicht	376
IV.	Die persönlichen Meldepflichtkriterien	376
V.	Befreiungen	376
VI.	Die Anzeigepflichtigen	377
VII.	Keine Meldepflicht für Erwerbe von Todes wegen und für Grundstücksschenkungen	377
VIII.	Sanktionen bei einer Verletzung der Meldepflicht nach § 121a BAO	377

Die Gesellschaftsteuer

I.	Steuergegenstand: Die Kapitalausstattung inländischer Kapitalgesellschaften	379
1.	Kapitalgesellschaften iSd § 4 KVG	379
2.	Besteuerung von Bar- und Sacheinlagen (§ 2)	379
3.	Gesellschafterarbeit ist nicht steuerbar	380
4.	Die steuerbaren Gesellschaftsrechte (§ 5)	380
II.	Befreiungen (§ 6)	381
III.	Organschaft	381
IV.	Großmutterzuschüsse	382
V.	Umgründungen	382
VI.	Steuerschuld	383
VII.	Steuererklärung (§ 10)	384
VIII.	Auslaufen mit 31.12.2015	384
IX.	Finanzpolitische Einordnung	384

Die Gebühren nach dem GebG 1957

I.	Die Gebührentatbestände im Überblick	385
1.	Feste Gebühren; Hundertsatzgebühren; Bogengebühren	385
2.	Die gebührenausschließenden Schriften und Amtshandlungen (§ 14)	385
3.	Die Gebühren für Rechtsgeschäfte	386
	Die taxative Aufzählung der gebührenpflichtigen Rechtsgeschäfte in § 33 GebG...	388
II.	Befreiungen	391

Inhaltsverzeichnis

III.	Die Gebühren im Verhältnis zu anderen Verkehrsteuern	391
IV.	Anzeigepflicht; Selbstberechnung	393
1.	Anzeigepflicht (§ 31)	393
2.	Selbstberechnung	393
V.	Gebührenerhöhung (§ 9)	393
VI.	Verjährung	393
VII.	Keine Finanzstrafen	393
VIII.	Besteuerungswillkür und Erschwerung der Beweisvorsorge	393
IX.	Finanzpolitische Einordnung	394

Das Abgabenverfahren

I.	Zuständigkeit	395
1.	Der organisatorische Aufbau der Bundesfinanzverwaltung	395
2.	Sachliche Zuständigkeit	396
3.	Örtliche Zuständigkeit	396
II.	Der Informationsfluss vom Abgabepflichtigen zur Abgabenbehörde	397
III.	Der Abgabenbescheid (§§ 92 ff)	399
1.	Schriftform	399
2.	Bescheidkopf	399
3.	Bescheidspruch	399
4.	Bescheidbegründung	400
5.	Rechtsmittelbelehrung	401
IV.	Der Auskunftsbeseid (§ 118)	401
V.	Die Beschwerde	401
1.	Bescheidzustellung	401
2.	Beschwerdefrist	402
3.	Beschwerdeinhalt	402
4.	Keine aufschiebende Wirkung	403
5.	Aussetzung der Einhebung; Aussetzungszinsen, Beschwerdezinzen, Anspruchszinzen, Stundungszinzen	403
6.	Neues Vorbringen	404
7.	Beschwerdevorentscheidungen	405
8.	Freie Beweisführung; freie Beweiswürdigung	406
9.	Die Maßnahmenbeschwerde	407
VI.	Das Bundesfinanzgericht (BFG)	407
1.	Ein faires Verfahren	407
2.	Das BFG als vorlageberechtigtes Gericht nach Art 267 AEUV	410
3.	Einzelrichter oder Senat	410
4.	Mündliche Verhandlungen	410
5.	Erlöschen der Aussetzung der Einhebung	411

Inhaltsverzeichnis

6.	Veröffentlichung der Entscheidungen	411
7.	Ende des ordentlichen Rechtzuges	411
8.	Außerordentlicher Rechtzug zum VwGH und/oder VfGH	411
VII.	Revision an den Verwaltungsgerichtshof (Art 133 B-VG)	411
1.	Die Revision	411
2.	Begrenzte Sachverhaltskontrolle	412
3.	Neuerungsverbot	412
4.	Revisionspunkte	413
5.	Entscheidungen	413
VIII.	Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof (Art 144 B-VG)	414
IX.	Die Verjährung	414
1.	Die Festsetzungsverjährung/Bemessungsverjährung	414
2.	Die Einhebungsverjährung	415
3.	Streitanhängige Abgaben veijähren nicht	416
4.	Wiederaufnahmesperre durch Verjährung	416
X.	Rechtskraftdurchbrechungen	417
1.	Bescheidaufhebung durch die 1. Instanz (§ 299 BAO)	417
2.	Ereignisse mit Rückwirkung für die Vergangenheit (§ 295a BAO)	418
3.	Wiederaufnahme von Verfahren (§ 303 BAO)	420
XI-	Wiedereinsetzungsantrag	421
XII.	Entscheidungspflicht/Recht auf Entscheidung	422
1.	Säumnisbeschwerde	422
2.	Die Aussetzung der Entscheidung	423
3.	Fristsetzungsantrag beim Verwaltungsgerichtshof	423
XIII.	Verfahrenskosten	423
XIV.	Einheitliches Abgabenverfahren – Bundesabgabenordnung neu	424
	Verzeichnis der verarbeiteten EuGH-Judikatur	425
	Stichwortverzeichnis	