

Repetitorium Einkommen- und Körperschaftsteuer

MMag. Werner Haslehner

Termine und Aufbau

- > Repetitorium 1. Teil: Mo 12.11. 13:45 – 17:00
 - > Allg. Teil, Verfahrensrecht, Umsatzsteuer
- > Repetitorium 2. Teil: Di 13.11. 13:45 – 17:00
 - > Umsatzsteuer
- > **Repetitorium 3. Teil: Mi 14.11. 13:45 – 17:00**
 - > Einkommensteuer
 - > Theorie & Beispiele
- > **Repetitorium 4. Teil: Do 15.11. 13:45 – 17:00**
 - > Körperschaftsteuer
 - > Theorie & Beispiele

Einkommensteuer

Grundprinzipien des Ertragsteuerrechts

- > Leistungsfähigkeitsprinzip
 - > Objektives Nettoprinzip (durch Einkommenserzielung verursachte Aufwendungen)
 - > Subjektives Nettoprinzip (Existenzminimum)
 - > Progression der Einkommensteuer
- > Prinzip der persönlichen und sachlichen Universalität (alle Personen, Welteinkommen)
- > Abschnittbesteuerung

Steuergegenstand

- > „Einkommen“ =
- > Summe der „Einkünfte“:
 - > Einnahmen abzüglich veranlasster Aufwendungen
 - > aus einer Tätigkeit,
 - > die eine Einkunftsquelle begründet (≠ Liebhaberei!)
 - > und die unter eine der taxativ aufgezählten Einkunftsarten fällt (§ 2 Abs 3 EStG)
- > Abzüglich Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen

Einkunftsarten

Betriebliche Einkunftsarten = Gewinnermittlung	{	1. Land- und Forstwirtschaft (§ 21)	} Haupt-einkunftsarten
		2. Selbständige Arbeit (§ 22)	
		3. Gewerbebetrieb (§ 23)	
Außerbetriebliche Einkunftsarten = Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten	{	4. Nichtselbständige Arbeit (§ 25)	} Neben-einkunftsarten
		5. Kapitalvermögen (§ 27)	
		6. Vermietung und Verpachtung (§ 28)	
		7. Sonstige Einkünfte (§ 29)	

Gewinnermittlung nach § 4 Abs 1 EStG

- > „Gewinn ist der durch doppelte Buchführung zu ermittelnde Unterschiedsbetrag zwischen dem Betriebsvermögen am Schluss des Wirtschaftsjahres und dem Betriebsvermögen am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres“
- = „Betriebsvermögensvergleich“

Die Bilanz

AKTIVA	PASSIVA
Anlagevermögen (Grundstücke, Gebäude, Maschinen) „bestimmt, dem Geschäftsbetrieb auf Dauer zu dienen“	Schulden (Verbindlichkeiten, Rückstellungen)
Umlaufvermögen (Vorräte, Forderungen, Kasse) „nicht bestimmt, dem Geschäftsbetrieb dauernd zu dienen“	Eigenkapital = Betriebsreinvermögen
Rechnungsabgrenzung	Rechnungsabgrenzung
= „Mittelverwendung“	= „Mittelherkunft“

Gewinnermittlung (§ 4 Abs 1 EStG)

- > Grundsätze der Gewinnermittlung
 - > Einzelbewertung (§ 6 Satz 1 EStG; § 201 Abs 2 Z 3 UGB)
 - > Stichtagsbewertung (§ 4 Abs 1 EStG; § 201 Abs 2 Z 3 UGB; Werterhellung, (§ 201 Abs 2 Z 4 lit a))
 - > Vorsichtsprinzip (§ 201 Abs 2 Z 4 lit a bis c UGB)
 - > Realisationsprinzip (lit a)
 - > Imparitätsprinzip (lit b)
 - > Rückstellungen (§ 198 Abs 8 UGB; § 9 EStG)

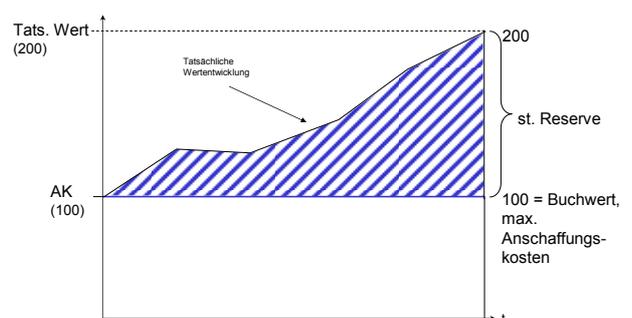
Einzelne Aspekte der Gewinnermittlung (§ 4 Abs 1 EStG)

1. Bewertung von Wirtschaftsgütern (Aktivierung, Passivierung); AfA (§ 7 EStG)
2. Stille Reserven bei Veräußerung (§ 12 Abs 2)
3. Entnahmen und Einlagen (§§ 4, 6 Z 4, 5 EStG)
4. Grund und Boden (§ 4 Abs 1 letzter Satz) → § 30 EStG

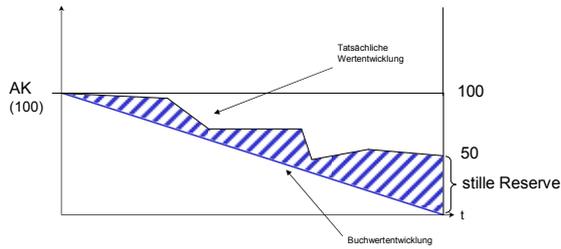
1. Bewertung von Wirtschaftsgütern

- > Abnutzbares Anlagevermögen (§ 6 Z 1 EStG)
 - > Anschaffungskosten, Herstellungskosten abzgl AfA
 - > niedrigerer **Teilwert** („kann“ bei § 4 Abs 1, „muss“ bei § 5 EStG bei voraussichtlich dauernder Wertminderung)
 - > Teilwert > Buchwert: keine Aufwertung, uneingeschränkter Wertzusammenhang
- > Nicht abnutzbares Anlagevermögen, Umlaufvermögen (§ 6 Z 1 lit a EStG)
 - > Anschaffungskosten, Herstellungskosten
 - > niedrigerer Teilwert („kann“ bei § 4 Abs 1, „muss“ bei § 5 EStG bei voraussichtlich dauernder Wertminderung)
 - > Teilwert > Buchwert: eingeschränkter Wertzusammenhang, Aufwertung bis max Anschaffungs- bzw Herstellungskosten

2a. Stille Reserven (nicht abnutzbares WG)



2b. Stille Reserven (abnutzbares WG)



3. Entnahmen und Einlagen (§§ 4, 6 Z 4, 5 EStG)

- > Kürzen oder erhöhen den Gewinn nicht (§ 4 Abs 1 EStG)
- > Entnahmen: Bewertung mit dem Teilwert im Zeitpunkt der Entnahme (§ 6 Z 4 EStG)
- > Einlagen: § 6 Z 5 EStG – Grundsatz: mit Teilwert
 - > Seit StruktAnpG 2006: stets mit Teilwert!
 - > Ausnahme: Beteiligungen iSd § 31
- > Gewinnneutralität (§ 4 Abs 1 2. Satz EStG)
 - > bei Entnahmen – außerbilanzielle Hinzurechnung
 - > bei Einlagen – Abzug bei Betriebsvermögensvergleich

4. Grund und Boden

- > Grund und Boden bleiben bei § 4 Ermittlern für die Gewinnermittlung außer Ansatz! (Vgl § 4 Abs 1 EStG letzter Satz)
- > D.h.:
 - > Keine Teilwertabschreibung
 - > Keine Berücksichtigung des Veräußerungserlöses

Gewinnermittlung nach § 5 EStG

- > „Für die Gewinnermittlung jener Steuerpflichtigen, die nach § 189 UGB der Pflicht zur Rechnungslegung unterliegen und die Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§23) beziehen, sind die unternehmensrechtlichen Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung maßgebend, außer zwingende steuerrechtliche Vorschriften treffen abweichende Regelungen.“

Gewinnermittlung (§ 5 EStG)

Übersicht zur Rechnungslegungspflicht nach § 189 UGB

Unternehmer			
Kapitalgesellschaften	GmbH und Co KGs	Übrige Unternehmer	
		„gewerbliche“ Unternehmer	
		> 400.000 EUR Umsatz	≤ 400.000 EUR Umsatz
		Freiberufler, Land- und Forstwirte, Unternehmer mit außerbetriebl. Einkünften	
Rechnungslegungspflicht		Keine Rechnungslegungspflicht	

Gewinnermittlung (§ 5 EStG)

- > **Maßgeblichkeit** der Unternehmensbilanz für die Steuerbilanz → Unternehmensbilanz ist Grundlage für die steuerliche Gewinnermittlung
 - > Keine Änderung in der Steuerbilanz, wenn der Ansatz in der Unternehmensbilanz steuerrechtlich zulässig war
 - > Änderung der Steuerbilanz, wenn der zulässige Ansatz in der Unternehmensbilanz gegen zwingende steuerliche Vorschriften verstößt
- > Mehr-Weniger-Rechnung (§ 44 Abs 2 EStG)
 - > Wo unternehmensrechtliche und steuerrechtliche Ansätze abweichen, sodass unterschiedlicher Gewinn ausgewiesen wird
 - > zB. PKW-AfA

Gewinnermittlung (§ 5 EStG)

- > **Unterschiede** zwischen § 4 Abs 1 EStG und § 5 EStG
 - > Wert des Grund und Bodens nur bei § 5 EStG relevant
 - > Umfang des Betriebsvermögens: Gewillkürtes Betriebsvermögen nur bei § 5 EStG
 - > Bewertung des Betriebsvermögens: zB Rückstellungen und RAPs nur bei § 5 EStG zwingend
 - > Abweichendes Wirtschaftsjahr nur bei § 5 EStG (§ 2 Abs 5 EStG)

Gewinnermittlung nach § 4 Abs 3 EStG

- > „Der Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben darf dann als Gewinn angesetzt werden, wenn keine gesetzliche Verpflichtung zur Buchführung besteht und Bücher auch nicht freiwillig geführt werden.“

Gewinnermittlung (§ 4 Abs 3 EStG)

- > **Einnahmen Ausgaben Rechnung**
 - > Einnahmen und Ausgaben nach dem Zufluss-Abfluss-Prinzip (§ 19 EStG; ≠ wirtschaftliche Zurechnung)
 - > Keine Rechnungsabgrenzungsposten, keine Rückstellungen
 - > Anschaffungs- oder Herstellungsaufwendungen sind gewinnneutral, nur in Höhe der jährlichen AfA gemindert
 - > Teilwertabschreibung ist nicht zulässig
 - > Totalgewinngleichheit mit zeitlicher Verschiebung
 - > Verlustvortrag beschränkt auf max. 3 Jahre (§ 18 Abs 7 EStG)
 - > Betriebsausgabenpauschalierung nach § 17 EStG

Übersicht über die Gewinnermittlung

	§ 5 EStG	§ 4 Abs 1 EStG	§ 4 Abs 3 EStG	Pauschalierung
Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	—	EW >150.000 Umsätze >400.000 (§ 125 BAO) oder freiwillig	Falls keine § 4/1-Ermittlung	Teilpauschalierung bei EW <150.000 EUR Vollpauschalierung bei EW <65.500 EUR
Selbständige Einkünfte	—	Umsätze > 400.000 (§ 189 UGB iVm § 124 BAO) Freie Berufe: Freiwillig	Falls keine § 4/1-Ermittlung	Teilpauschalierung bei Umsätzen <220.000 EUR
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	Bei Rechnungslegungspflicht nach § 189 UGB oder freiwillig gem § 5 Abs 2	Freiwillig, wenn keine Rechnungslegungspflicht	Falls keine Rechnungslegungspflicht	Teilpauschalierung bei Umsätzen <220.000 EUR Vollpauschalierung bis zu bestimmten Umsatzgrenzen

Besonderheiten bei der Gewinnermittlung:

1) Betriebsveräußerung

- > § 24 EStG
- > Veräußerungsgewinn = betriebl. Einkünfte (va § 23 Z 3 EStG)
 - > Differenz zw Veräußerungserlös und Wert des Betriebsvermögens (Brutto- oder Nettomethode)
 - > Bei § 4 Abs 3 – Ermittler: Übergang auf § 4 Abs 1 → Übergangsgewinn
 - > Erlös für Grund und Boden bei §4(1)-Ermittler neutralisieren
- > **Begünstigungen**
 - > Hälftesteuersatz (§ 37 Abs 5 EStG)
 - > Verteilungsbegünstigung (§ 37 Abs 2 EStG)
 - > Freibetrag (§ 24 Abs 4 EStG)

Besonderheiten bei der Gewinnermittlung:

2) „Investitionsbegünstigungen“

- > § 4 Abs 4 Z 4 EStG – **Forschungsfreibetrag** (25%)
- > § 4 Abs 4 Z 8 EStG – **Bildungsfreibetrag** (20%)
- > § 10 EStG – **Freibetrag für investierte Gewinne** (§ 4(3))
- > § 11a EStG – **Begünstigte Besteuerung nicht entnommener Gewinne** (§ 4(1), § 5)
- > § 12 EStG – **Übertragung stiller Reserven**

Überschussrechnung

§ 2 Abs 4 Z 1 EStG: Einkünfte sind der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten bei

1. Land- und Forstwirtschaft (§ 21)
2. Selbständiger Arbeit (§ 22)
3. Gewerbebetrieb (§ 23)
4. Nichtselbständige Arbeit (§ 25)
5. Kapitalvermögen (§ 27)
6. Vermietung und Verpachtung (§ 28)
7. Sonstige Einkünfte (§ 29)

Überschussrechnung

- > Grundsätze der Überschussrechnung
 - > Rechnung: Einnahmen (§ 15 EStG) abzüglich Werbungskosten (§ 16 EStG)
 - > Zufluss-Abfluss Prinzip
 - > Quellentheorie → nur aus der Steuerquelle fließende Einnahmen sind relevant, Wertschwankungen der Quelle werden nur ausnahmsweise erfasst (nach §§ 30, 31 EStG)
 - > ≠ Einnahmen-Ausgaben-Rechnung gem § 4 Abs 3 EStG!

Überschussrechnung

- > Einnahmen
 - > § 15 EStG: „Einnahmen liegen vor, wenn dem Stplf Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen der Einkunftsarten des § 2 Abs 4 Z 4 bis 7 zufließen“
 - > Beispiele für „geldwerte Vorteile“: Wohnung, Heizung, Beleuchtung, Kleidung, Kost, Waren, FirmenPKW → Bewertung mit „üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes“

Überschussrechnung

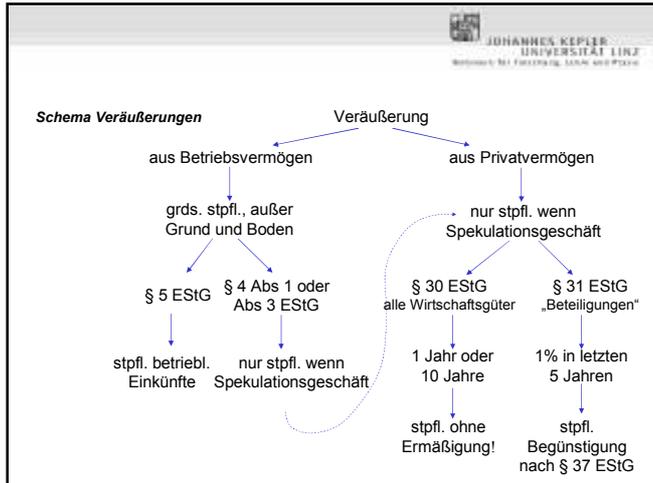
- > Werbungskosten
 - > § 16 EStG: Werbungskosten sind „Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen“ ≈ Betriebsausgaben
 - > ZB Schuldzinsen (zu beachten: § 20 Abs 2 EStG); Pflichtbeiträge zu gesetzlichen Interessenvertretungen, Fahrten zw Wohnung und Arbeitsstätte; Reisekosten etc

Private Veräußerungsgeschäfte

- > Spekulationsgeschäfte gem § 30 EStG
 - > Spekulationsfrist (1 bzw 10 Jahre)
 - > Befreiungen (§ 30 Abs 2 EStG), zB für Eigenheime
 - > Unterschiedsbetrag gem § 30 Abs 4 EStG
 - > Freigrenze iHv Euro 440; Verlustausgleich gem § 30 Abs 4 EStG
- > Veräußerung wesentlicher Beteiligungen gem § 31 EStG
 - > Veräußerung von Anteilen zumindest 1% an einer Körperschaft; 1%ige Beteiligung innerhalb der letzten 5 Jahre
 - > Unterschiedsbetrag (§ 31 Abs 3 EStG)
 - > Verlustausgleich gem § 31 Abs 5 EStG
 - > Subsidiarität gegenüber § 30 EStG (Begünstigung des § 37 Abs 4 Z 2 EStG nur bei § 31 EStG)
- > Beachte: Subsidiäre Einkünfte gegenüber betriebl. Veräußerung (aber: Grund und Boden bei § 4 (1), § 4 (3) und § 17 EStG)!

Private Veräußerungsgeschäfte

- > Anpassung des § 30 EStG an Änderung des § 6 Z 5 EStG (Einlagenbewertung)
 - > Bewertung stets mit Teilwert, auch binnen Spekulationsfrist
 - > Bei darauf folgender Veräußerung wird nur der Unterschiedsbetrag zwischen Buchwert (TW bei Einlage) und Veräußerungserlös bei betrieblichen Einkünften erfasst
 - > Bei Veräußerung binnen (gedanklich weiter bestehender) Spekulationsfrist aus dem Betriebsvermögen wird der Betrag der (gewinnneutralen) Aufwertung bei der Einlage daher als außerbetriebliche Einkünfte nach § 30 Abs 1 Z 3 EStG erfasst
- > Beispiel
 - > 2005: Anschaffung Grundstück um 100
 - > 2006: Einlage in Betrieb zu Teilwert 150 (steuerneutrale Aufwertung!)
 - > 2007: Veräußerung um 200
 - > Betriegl. EK iHv 50, Spekulationseinkünfte iHv 50



- ### Einkünfte aus Kapitalvermögen
- > Einkünfte gem § 27 EStG sind zB
 - > Gewinnanteile (Dividenden)
 - > Gewinne als stiller Gesellschafter
 - > Zinsen zB aus Darlehen, Anleihen, Bankeinlagen etc
 - > Zuwendungen von Privatstiftungen
 - > KSt-Abzug iHv 25% (§ 93 EStG)
 - > Endbesteuerung (§ 97 EStG)
 - > Gleichstellung ausländischer Kapitalerträge (§ 37 Abs 8 EStG)

- ### Einkünfte aus Kapitalvermögen
- > Erhebungsform: KSt-Abzug (§ 93 EStG): 25%
 - > Betrifft bestimmte inländische Kapitalerträge, zB:
 - > Gewinnanteile (Dividenden)
 - > Zuwendungen von (österreichischen) Privatstiftungen
 - > Gewinne als stiller Gesellschafter
 - > Zinsen aus Bankeinlagen
 - > Anleihezinsen (public placements)
 - > sowie ausländische Kapitalerträge mit Auszahlungsstelle im Inland (§ 95 Abs 3 Z 4 EStG)
 - > Befreiungen vom KSt-Abzug (§§ 94, 94a EStG)
 - > Schuldner und Abzugsverpflichteter (§ 95 Abs 2 EStG)

- ### Einkünfte aus Kapitalvermögen
- > Endbestuerungswirkung gem § 97 EStG
 - > natürliche und juristische Personen mit § 27-Einkünften
 - > Zinsen aus Bankeinlagen (§ 93 Abs 2 Z 3 EStG)
 - > Anleihezinsen (§ 93 Abs 3 Z 1 bis 4 EStG)
 - > natürliche Personen zusätzlich (§ 93 Abs 2 Z 1 EStG)
 - > Gewinnanteile (Dividenden)
 - > Zuwendungen von Privatstiftungen
 - > Keine Berücksichtigung beim Einkommen (§ 97 Abs 3 EStG), außer bei Antragsveranlagung für alle Kapitalerträge (§ 97 Abs 4 EStG; *Dividenden* halbsatzbegünstigt gem § 37 Abs 4 EStG)
 - Schatteneffekt
 - > Wenn keine Endbesteuerung: **Anrechnung** (zB Gewinne als stiller Ges., Dividenden bei jur. Personen)

- ### Spezialfall bei Veranlagung halbsatzbegünstigter Einkünfte: Der Schatteneffekt
- > **Beispiel:** Stpfl. mit Dividendenerträgen iHv 25.000 und Einkünften aus nsA iHv 10.000.
 - > Endbesteuerung der Kapitalerträge durch KEST: 6.250 – nicht in BMGI.
 - > Keine Steuer auf 10.000 aus nsA durch Progression (§ 33 EStG)
 - > Gesamtsteuerlast: **6.250**.
 - > Bei Veranlagungsoption nach § 97 Abs 4 EStG mit Halbsatz:
 - > Einkünfte iHv 35.000 unterliegen Progression nach § 33 Abs 1.
 - (theoretische) Steuerlast iHv 10.110; entspricht einem Durchschnittssteuersatz von 28,88% (→ Halbsatz: 14,44%)
 - > Halbsteuersatz auf Dividendenerträge → $25.000 \times 14,44\% = 3.610$
 - > Normalsteuersatz auf übrige Einkünfte → $10.000 \times 28,88\% = 2.888$
 - > Summe Steuerbelastung bei Veranlagung: $3.610 + 2.888 = 6.498$
 - > **Schatteneffekt:** $6.498 - 6.250 = 248$.

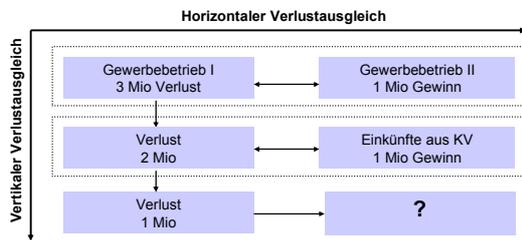
- ### Übersicht: Einkommensermittlung
- Summe der Einkünfte (nach Verlostausgleich – siehe nächste Folie)
- Sonderausgaben
 - a.g. Belastungen

 - Einkommen
 - Anwendung des ESt-Tarifs nach § 33
 - Absetzbeträge

 - Einkommensteuerschuld
 - einbehaltene Lohnsteuer
 - einbehaltene KEST (nur bei Veranlagungsoption)

 - Einkommensteuer
 - Vorauszahlungen

Schema Verlustausgleich



Verlustabzug

- > Verlustabzug = „Verlustvortrag“
- > § 18 Abs 6 EStG → Sonderausgabe bei betriebl. EK
- > Keine zeitliche Befristung (außer bei § 4 Abs 3 Ermittler)
- > Aber: **Vortragsgrenze** gem § 2 Abs 2b EStG: **75%** des Gesamtbetrags der Einkünfte, dh 25% des Gesamtbetrags der Einkünfte bleiben jedenfalls steuerpflichtig

Sonderausgaben

- > § 18 EStG
- > Betreffen private Lebensführung (zB Kirchenbeitrag) → Einkommensverwendung
- > **Beispiele:** Beiträge zu Versicherungen; Aufwendungen zur Wohnraumschaffung und -sanierung; Erwerb junger Aktien
- > Für diese Sonderausgaben: Höchstbetrag (2.920 EUR) → „Sonderausgabenviertel“ und Einschleifung (§ 18 Abs 3 Z 2)

Außergewöhnliche Belastungen

- > § 34 EStG
- > Berücksichtigung der Minderung der persönlichen Leistungsfähigkeit
- > Voraussetzungen:
 - > Außergewöhnlichkeit (Abs 2)
 - > Zwangsläufigkeit (Abs 3)
 - > Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Selbstbehalte) (Abs 4)
- > zB: Beseitigung von Katastrophenschäden; Belastungen aufgrund einer Behinderung; Beispiele in LStR Rz 885 ff
- > Pauschalbetrag für auswärtig studierende Kinder: 110 EUR

Personenvereinigungen

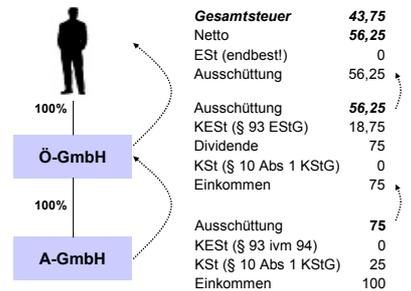
- > Mitunternehmerschaften: zB OG, KG, GesbR, atypisch stille Ges
- > Durchgriffsprinzip → § 23 Z 2 EStG
- > Grundsätze
 - > unmittelbare Zurechnung des Erfolges an die Gesellschafter
 - > Gewinnanteile und Vergütungen iSd § 23 Z 2 EStG = betriebliche Einkünfte
 - > Leistungsaustausch
 - > Sonderbetriebsvermögen (Ergänzungsbilanz)
- > Einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung gem § 188 BAO

Körperschaftsteuer

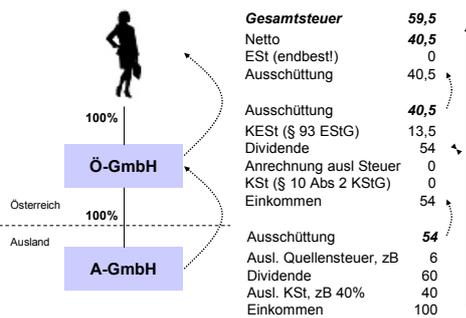
Überblick

- > **Steuersubjekt:** juristische Personen des Privatrechts sowie juristische Personen des öff. Rechts mit BgA
- > **Steuergegenstand:** Einkommen iSd EStG
- > **Bemessungsgrundlage:** Einkommen iSd EStG
- > **Steuersatz:** Einheitssatz 25% (seit 2005)

Überblick



Überblick



Persönliche Steuerpflicht

- > **Unbeschränkte Steuerpflicht (§ 1 Abs 2 KStG):** Sitz oder Geschäftsleitung im Inland
 - > Juristische Personen des privaten Rechts, zB AG, GmbH
 - > BgA von KöR (§ 2 KStG)
 - > Nichtrechtsfähige Personenvereinigungen etc (§ 3 KStG)
- > **Beschränkte Steuerpflicht (§ 1 Abs 3 KStG)**
 - > Vergleichbare Körperschaften mit Sitz und Geschäftsleitung im Ausland (1. Art)
 - > KöR (2. Art)
 - > Befreite Körperschaften, zB gemeinnützige Körperschaften (3. Art)

Einkommensbegriff

- > **Einkommen (§ 7 Abs 2 KStG)**
 - > Gesamtbetrag der Einkünfte iSd § 2 Abs 3 EStG
 - > abzgl Sonderausgaben (§ 8 Abs 4 KStG - Verlustausgleich)
 - > abzgl Freibetrag gem § 23 KStG
- > **Ermittlung der Einkünfte**
 - > Ermittlung nach EStG-Vorschriften (§ 7 Abs 2 KStG)
 - > Kapitalgesellschaften und rlg-pflichtigen Genossenschaften: immer Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 7 Abs 3 KStG) → § 5 Abs 1 EStG
 - > Sonderbestimmungen zu Betriebsausgaben nach §§ 11, 12 KStG

Betriebsausgaben

- > **Betriebsausgaben iSd § 4 Abs 4 EStG**
- > **Zusätzlich: § 11 KStG**
 - > Emissionskosten (Z 1)
 - > Fremdkapitalzinsen iZm Beteiligungserwerben (Z 4)
- > **Nichtabzugsfähige Aufwendungen - § 12 KStG, zB:**
 - > Verweis auf § 20 EStG – unangemessen hohe Aufw., Repräsentationsaufw., Steuern, etc.
 - > Spenden (mit Ausnahmen! – Verweis auf § 4 Abs 4 EStG)
 - > 50% der Vergütungen an Aufsichtsräte
 - > Aufwendungen iZm steuerfreien Erträgen (zB Beteiligungserträgen)
 - > Teilwertabschreibungen auf Beteiligungen (Abs 3: Abzugsverbot bzw Siebentelung)

Gesellschaftliche Vorgänge

Grundsatz: Gesellschaftsrechtliche Vorgänge mindern bzw erhöhen Einkommen nicht!

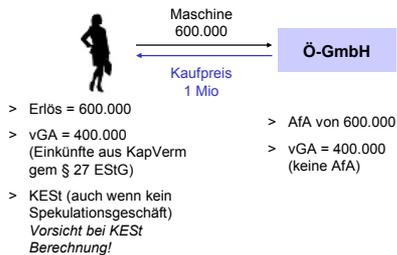
- > Einlagen und Einlagenrückzahlung
 - > § 8 Abs 1 KStG
 - > § 4 Abs 12 bzw § 15 Abs 4 EStG
 - > § 3 Abs 1 Z 29, § 32, § 37 EStG – Theorie der Doppelmaßnahme
- > Offene und verdeckte Gewinnausschüttungen sind steuerneutrale Gewinnverwendung (§ 8 Abs 2 KStG)

Gewinnausschüttungen

- > Trennungsprinzip
 1. Erfassung des Gewinns auf Ebene der Gesellschaft (25%) →
 2. Erfassung des ausgeschütteten Gewinns als Einkommen des Gesellschafters
- > Problem der verdeckten Gewinnausschüttungen (vGA) → Unbeachtlichkeit der Einkommensverwendung
- > Voraussetzungen
 - > Zuwendung an Anteilinhaber bzw nahestehende Person
 - > Bereicherung des Anteilinhabers
 - > Willensentschluss auf Vorteilsgewährung
 - > Fremdvergleich (*causa societatis*)
- > Beispiele:

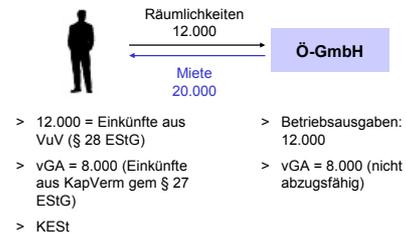
Verdeckte Gewinnausschüttungen

- > Fall 1: Unangemessen hohes Entgelt für Wirtschaftsgüter



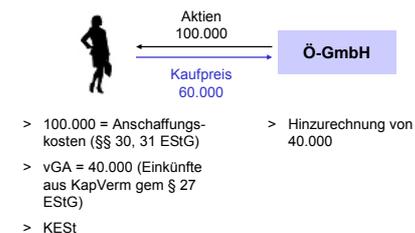
Verdeckte Gewinnausschüttungen

- > Fall 2: Unangemessen hohes Entgelt für Wirtschaftsgüter



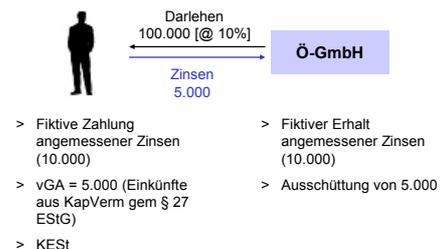
Verdeckte Gewinnausschüttungen

- > Fall 3: Unangemessen niedriges Entgelt für Dienste etc



Verdeckte Gewinnausschüttungen

- > Fall 4: Unangemessen niedriges Entgelt für Dienste etc



JOHANNES KEPLER
UNIVERSITÄT LINZ
WIRTSCHAFTS UNIVERSITÄT

Mantelkauf

> § 8 Abs 4 Z 1 KStG

JOHANNES KEPLER
UNIVERSITÄT LINZ
WIRTSCHAFTS UNIVERSITÄT

Nationales Schachtelprivileg

- > **Ebene der Tochtergesellschaft**
 - > Kein KEST-Abzug bei Ausschüttung an die Mutter, sofern Mutter zu mindestens 25% beteiligt ist (§ 94 Z 2 EStG)
- > **Ebene der Muttergesellschaft**
 - > Nationales Schachtelprivileg: Steuerbefreiung gem § 10 Abs 1 KStG für Ausschüttungen
 - > Keine Mindestbehalterdauer, kein Mindestbeteiligungsausmaß
 - > Veräußerung der Beteiligung an der TochterGes steuerpflichtig (25% KSt, keine Begünstigungen)

JOHANNES KEPLER
UNIVERSITÄT LINZ
WIRTSCHAFTS UNIVERSITÄT

Internationales Schachtelprivileg

- > **Ebene der Tochtergesellschaft**
 - > Ggf ausländische Quellensteuer auf Ausschüttung
- > **Ebene der Muttergesellschaft**
 - > Internationales Schachtelprivileg: Steuerbefreiung gem § 10 Abs 2 KStG für Ausschüttungen
 - > Mindestbehalterdauer: 1 Jahr
 - > Mindestbeteiligungsausmaß: mindestens 10%
 - > Veräußerung der Beteiligung an der TochterGes steuerfrei gem § 10 Abs 3 KStG (außer Option zur Steuerwirksamkeit)

JOHANNES KEPLER
UNIVERSITÄT LINZ
WIRTSCHAFTS UNIVERSITÄT

Gruppenbesteuerung I

- > Neuregelung seit 1.1.2005 in § 9 KStG
- > Abweichung vom Grundsatz der Individualbesteuerung
 - > „Ergebniszusammenfassung innerhalb einer finanziell verbundenen Unternehmensgruppe auf Ebene des Gruppenträgers“
- > Mitglieder einer Gruppe:
 - > Körperschaften
 - > Unbeschränkt oder beschränkt steuerpflichtig
 - > Finanzielle Verbindung (Konzernstruktur)
- > Erfordernis der finanziellen Verbindung
 - > mehr als 50 % des Kapitals und der Stimmrechte
 - > Gestaltbarkeit der Gruppengröße

JOHANNES KEPLER
UNIVERSITÄT LINZ
WIRTSCHAFTS UNIVERSITÄT

Gruppenbesteuerung II

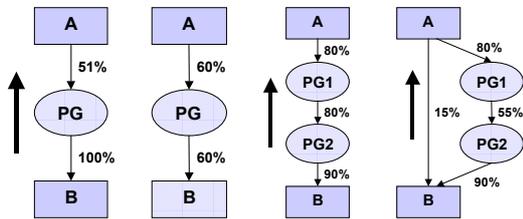
- > *Prinzip der Wahlfreiheit* betreffend die Festlegung des Gruppenträgers und der Größe der Unternehmensgruppe
- > *Prinzip der stufenweisen Zurechnung*
- > *Prinzip der vollen Ergebniszurechnung*
- > *Antragsprinzip*: Erfordernis von Gruppenantrag und Steuerumlagevereinbarung
- > Mindestdauer der Gruppenzugehörigkeit (3 Jahre)
- > Besonderheiten
 - > Firmenwertabschreibung
 - > Keine Teilwertabschreibung

JOHANNES KEPLER
UNIVERSITÄT LINZ
WIRTSCHAFTS UNIVERSITÄT

Gruppenbesteuerung III

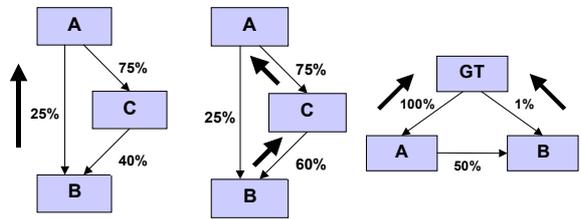
- > Hauptkriterium: Die „*finanzielle Verbindung*“ (§ 9 Abs 4) zwischen zwei Körperschaften
- > Herstellbar auf 4 verschiedene Arten
 - > TS 1 – unmittelbar mehr als 50% der Anteile und Stimmrechte
 - > TS 2 – mittelbar über eine Personengesellschaft unter Berücksichtigung der Beteiligungsausmaße
 - > TS 3 – mittelbar über Beteiligung an Gruppenmitgliedern, die nicht selbst iSd TS 1 beteiligt sind (Durchrechnungserfordernis strittig)
 - > TS 4 – über eine Beteiligungsgemeinschaft (Erfordernis: min. 15%, einer min. 40%)

Gruppenbesteuerung Bsp I



Finanzielle Verbindung – soweit gegeben – jeweils nach § 9 Abs 4 TS 2 KStG

Gruppenbesteuerung Bsp II

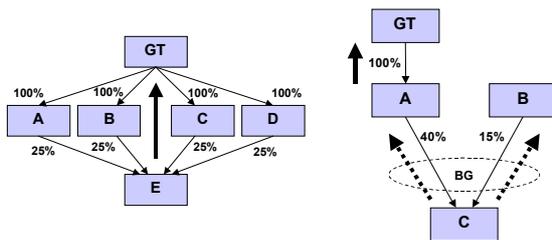


§ 9 Abs 4 TS 3

§ 9 Abs 4 TS 1

§ 9 Abs 4 TS 3

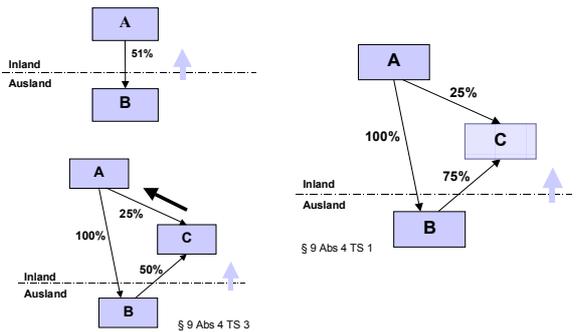
Gruppenbesteuerung Bsp III



§ 9 Abs 4 TS 3

§ 9 Abs 4 TS 4

Gruppenbesteuerung Bsp IV



§ 9 Abs 4 TS 1

§ 9 Abs 4 TS 3