



# Repetitorium Steuerrecht (Teil Sonstige Steuern und Verfahrensrecht)

---

Umsatzsteuer, Abgabenverfahrensrecht und sonstige ausgewählte Abgaben

Institut für Finanzrecht, Steuerrecht und Steuerpolitik

Martin Lehner

Juni 2010



## I. Verkehrssteuern

---



## Grunderwerbsteuer

---

- Rechtsgrundlage
  - Grunderwerbsteuergesetz 1987, BGBl 1987/309 idgF
- Charakter
  - Verkehrssteuer
    - Steuer auf den Erwerb von
      - o Unbebauten Grund und Boden
      - o bebaute Grundstücke
      - o Baurechte
      - o Superädifikate
      - o Miteigentumsanteile an Grundstücken
      - o Eigentumswohnungen
      - o etc

3



## Grunderwerbsteuer

---

- Steuergegenstand
  - Rechtsvorgänge, die sich auf ein inländisches Grundstück beziehen
    - Verpflichtungsgeschäft → bereits das Verpflichtungsgeschäft wird besteuert
    - Erfüllungsgeschäft ist nicht relevant
  - § 1 Abs 1 GrEStG
    - Erwerb oder Anspruch auf Übereignung
  - § 1 Abs 2 GrEStG
    - Verwertungsmöglichkeit (zB bei einer Treuhandschaft) → es liegen dann zwei steuerbare Vorgänge vor
    - Ausnahme: Die Steuer wird insoweit nicht erhoben, als der zweite Rechtsvorgang den vorigen nicht übersteigt (§ 1 Abs 4 GrEStG)
  - § 1 Abs 3 GrEStG (Ersatztatbestände)
    - Erlangung der faktischen Verfügungsmacht (zB Anteilsvereinigung in einer Hand)

4



## Grunderwerbsteuer

---

- Berechnung der Grunderwerbsteuer
  - Art der Berechnung
    - § 4 Abs 1 GrEStG
      - Wert der Gegenleistung (§ 5 GrEStG)
    - § 4 Abs 2 Z 1 GrEStG
      - Wert des Grundstückes, zB wenn
        - Keine Gegenleistung (oder Gegenleistung geringer als Grundstückswert)
        - Anteilsvereinigung
      - Wert des Grundstückes (§ 6 GrEStG)
        - Dreifacher Einheitswert (außer bei innerhalb der Familie bei Land- und Forstwirtschaft)
  - Steuersatz (§ 7 GrEStG)
    - Innerhalb der Familie 2% (Z 1)
    - Ansonsten 3,5% (Z 2)

5



## Grunderwerbsteuer

---

- Steuerschuld
  - § 8 GrEStG
    - Verwirklichung des Geschäftes (Abs 1)
    - Behördengenehmigung (Abs 2)
    - Tod des Erblassers (Abs 3)
- Steuerschuldner
  - § 9 GrEStG
    - Grundsätzlich die Beteiligten Personen (Z 4)
    - § 9 Z 1 bis 3 GrEStG: Sonderregelungen

6



## Grunderwerbsteuer

---

- Beispiel 1:
  - a) X kauft von Y ein Grundstück in Linz. Der Vertrag wird am 1.12.2009 unterzeichnet. Der Kaufpreis beträgt EUR 1.000.000,- (ohne USt). Der Einheitswert liegt bei EUR 200.000,-. Die Eintragung im Grundbuch findet am 16.1.2010 statt.
  - b) A ist zu 90% an der Immo-GmbH beteiligt, die mehrere Grundstücke verwaltet. Der Gesellschafter B veräußert seinen 10%igen Anteil an der Immo-GmbH am 25.11.2009 an A.

7



## Grunderwerbsteuer

---

- Lösung Beispiel 1:
  - a) Steuerbar ist bereits das Verpflichtungsgeschäft am 1.12.2009 gem § 1 Abs 1 Z 1 GrEStG. Die Bemessungsgrundlage ist vom Wert der Gegenleistung (EUR 1.000.000,-) zu berechnen (§ 4 Abs 1 iVm § 5 Abs 1 Z 1 GrEStG). Die Steuer beträgt gem § 7 Z 3 GrEStG EUR 35.000,- (3,5%). Steuerschuldner sind X und Y.  
  
Grundsätzlich ist die Veräußerung Umsatzsteuerbefreit (§ 6 Abs 9 lit a UStG). Wird zur Umsatzsteuerpflicht optiert (§ 6 Abs 2 UStG) erhöht die USt die Bemessungsgrundlage für die GrESt.
  - b) Anteilsvereinigung gem § 1 Abs 3 GrEStG, es liegt ein steuerbarer Vorgang vor. Die Steuer berechnet sich nach dem Wert des Grundstückes (§ 4 Abs 2 Z 3 GrEStG). Der Wert des Grundstückes ist mit dem dreifachen Einheitswert anzusetzen (§ 6 Abs 1 lit a GrEStG), außer der gemeine Wert ist niedriger. Der Steuersatz beträgt gem § 7 Z 3 GrEStG 3,5%.

8



## Gebührengesetz

- Rechtsgrundlage
  - Gebührengesetz 1957, BGBl 1957/267 idgF
- Feste Gebühren
  - § 14 GebG
- Hundertsatzgebühren
  - § 33 GebG



## Gebührengesetz

- Hundertsatzgebühren
  - § 33 TP 5 GebG
    - Bestandverträge (insb Mietverträge)
  - § 33 TP 8 GebG
    - Darlehensverträge
  - § 33 TP 19 GebG
    - Kreditverträge
  - § 33 TP 21 GebG
    - Zessionen



## Gebührengesetz

- Urkundenprinzip
  - § 15 GebG
    - Nur bei Anfertigen einer Urkunde entsteht die Gebührenschuld
    - Auch bei Gleichschriften (weiteres Original, Duplikat etc)
- Inlandsprinzip
  - § 16 GebG



## Stiftungseingangssteuergesetz

- Rechtsgrundlagen
  - Abschaffung des ErbStG im Jahr 2008
  - Stiftungseingangssteuergesetz (Art 7 SchenkMG 2008, BGBl 2008/85)
- Steuergegenstand
  - Zuwendungen an inländische und ausländische Stiftungen



## Stiftungseingangssteuergesetz

- Steuergegenstand
  - § 1 Abs 1 StiftEG
    - Zuwendungen an inländische und ausländische privatrechtliche Stiftungen oder vergleichbare Vermögensmassen
      - o Privatstiftung nach PSG
      - o Stiftungen nach dem BStFG und den Landesstiftungsgesetzen
      - o Vergleichbare Vermögensmassen
        - Problem der Vergleichbarkeit (zB angloamerikanische Trusts, liechtensteinische Stiftungen etc)

13



## Stiftungseingangssteuergesetz

- Persönliche Steuerpflicht
  - § 1 Abs 2 StiftEG
    - Wohnsitz, Sitz im Inland im Zeitpunkt der Zuwendung
      - o Stifter, oder
      - o Stiftung (bzw Vermögensmasse)

14



## Stiftungseingangssteuergesetz

---

### ▪ Steuersatz

#### — § 2 Abs 1 StiftEG

- Grundsätzlich 2,5% der Zuwendung
  - o Ausnahme: 25% der Zuwendung
    - Stiftung oder Vermögensmasse, die nicht mit einer Privatstiftung iSd PSG oder einer gemeinnützigen Stiftung vergleichbar ist
    - Stiftungsdokumente nicht offengelegt werden
    - Mit dem Ansässigkeitsstaat keine umfassende Amts- und Vollstreckungshilfe besteht (zB besteht mit Liechtenstein)
- Bei Grundstücken wird zusätzlich eine Steuer iHv 3,5% vom Wert des Grundstücks erhoben
  - o Gesamtsteuerlast
    - $2,5\% + 3,5\% = 6\%$
    - $25\% + 3,5\% = 28,5\%$

15



## Stiftungseingangssteuergesetz

---

### ▪ Beispiel 2:

- a) Stifter S aus Kufstein möchte seiner Privatstiftung in Liechtenstein (vergleichbar mit einer österreichischen Privatstiftung) einen Betrag von EUR 1.000.000,- zuwenden.
- b) Stifter S aus Kufstein möchte seiner österreichischen Privatstiftung ein Grundstück zuwenden. Einheitswert EUR 150.000,-. Gemeiner Wert EUR 1.000.000,-.

16



## Stiftungseingangssteuergesetz

- Lösung Beispiel 2:
  - a) Die Zuwendung ergeht an eine ausländische Stiftung, die mit einer österreichischen Privatstiftung vergleichbar ist und unterliegt somit der StiftEG (§ 1 Abs 1 StiftEG). S hat seinen Wohnsitz in Österreich (§ 1 Abs 2 Z 1 StiftEG). Der Steuersatz beträgt 25% gem § 2 Abs 1 lit c StiftEG. Die Steuerbelastung von S beträgt EUR 250.000,-.
  - b) Die Zuwendung an die österreichische Privatstiftung unterliegt der Stiftungseingangsteuer gem § 1 StiftEG. Der Steuersatz erhöht sich gem § 2 Abs 2 StiftEG um 3,5% auf 6% und ist vom Wert des Grundstücks (EUR 1.000.000,-) zu berechnen.

17



## II. Vermögensteuer

---



## Grundsteuer

---

- Ausschließliche Gemeindeabgabe
- Gesetzgebung jedoch durch den Bund (Ausnahme gem § 7 Abs 3 F-VG)
- Die Gemeinde setzt einen „Hebesatz“ fest
  - Maximal 500% gem § 15 Abs 1 FAG 2008
  - Der Hebesatz ist ein Prozentsatz, der auf den „Steuermeßbetrag“ angewendet wird (§ 27 Abs 1 GrStG)

19



## Grundsteuer

---

- **Steuersubjekt (§ 9 GrStG)**
  - Grundeigentümer, oder
  - Der Berechtigte (im Fall von grundstücksgleichen Rechten)
- **Steuerobjekt**
  - Inländischer Grundbesitz iSd § 1 GrStG nach Maßgabe des BewG
    - Steuerbefreiung gem §§ 2 bis 8 GrStG
      - zB Sportstätten, Gotteshäuser etc
- **Steuerbemessungsgrundlage (§§ 12 bis 17 GrStG)**
  - Einheitswert
    - bei Erstreckung über mehrere Gemeinden erfolgt eine Zerlegung
  - Berechnung eines Steuermeßbetrages (§§ 18 bis 23 GrStG)
    - Grundsätzlich beträgt die Steuermeßzahl 2 Promille = bundesweit einheitlich
    - Aus der Steuermeßzahl ergibt sich der Steuermeßbetrag (§ 18 GrStG)
      - bei Erstreckung über mehrere Gemeinden erfolgt eine Zerlegung (§§ 24 bis 26 GrStG)

20



## Grundsteuer

---

- **Steuersatz**
  - Der in der jeweiligen Gemeinde geltende Hebesatz ist auf den Steuermeßbetrag anzuwenden (§ 27 Abs 1 GrStG)
- **Verfahren**
  - Der Jahresbetrag ist mit Steuerbescheid festzusetzen
    - Gilt auch für die folgenden Jahre, soweit sich keine Änderung der Voraussetzungen des GrStG ergeben (zB Veränderung der Einheitswerte)
  - Fälligkeit (§ 29 GrStG)
    - Die Grundsteuer ist jeweils am 15.2., 15.5., 15.8. und 15.11. zu je einem Viertel fällig
      - o Ausnahme: Die Grundsteuer ist insgesamt am 15.5. fällig, wenn ihr Gesamtbetrag 75 EUR nicht übersteigt



## III. Steuerschuldverhältnis

---



## Steuerschuldverhältnis

- Entstehung des Abgabenanspruches

- § 4 BAO

- In Materiegesetzen geregelt (§ 4 Abs 1 und 3 BAO)
      - o zB § 19 Abs 2 UStG
    - Generalklausel in § 4 Abs 1 BAO
      - o Wenn der Tatbestand verwirklicht wurde
    - Beispiele der ESt/KÖSt in § 4 Abs 2 lit a BAO
      - o Z 1: Vorauszahlungen der ESt/KÖSt
      - o Z 2: Ablauf des Kalenderjahres, wenn Veranlagung
      - o Z 3: Bei Steuerabzugsbeträgen im Zeitpunkt des Zufließens (zB Lohnsteuer)

23



## Steuerschuldverhältnis

- Fälligkeit

- Bei Selbstbemessungsabgaben in den Materiegesetzen geregelt

- zB § 21 Abs 1 UStG

- Einen Monat nach der Bekanntgabe (§ 210 BAO)

- zB durch Abgabenbescheid (gem § 198 Abs 2 ist dort auch der Fälligkeitszeitpunkt anzugeben)

24



## Steuerschuldverhältnis

---

- Entrichtung einer Abgabe
  - § 211 BAO (zB Einzahlung mit Erlagschein)
  - Zahlungserleichterungen möglich (§ 212 BAO)
    - Es sind Stundungszinsen zu entrichten (Basiszinssatz + 4,5%)
  - Aussetzung der Einhebung (§ 212a BAO)
    - Es sind Aussetzungszinsen zu entrichten (Basiszinssatz + 2%)
    - Eine Berufung führt nicht zur Aussetzung der Einhebung (§ 254 BAO)
  - Säumniszuschlag nach § 217 BAO
  - Löschung oder Nachsicht der Abgabe möglich
    - § 235 BAO
    - § 236 BAO



## IV. Abgabenverfahrensrecht

---



## Abgabenverfahrensrecht

---

- Ermessen im Abgabenverfahren (§ 20 BAO)
  - Innerhalb der Grenzen der Ermessensgrenzen des Gesetzes
    - Billigkeit
      - o Interessen der Partei wahren (zB Treu und Glauben)
    - Zweckmäßigkeit
      - o Öffentliche Anliegen wahren (zB Verwaltungsökonomie)

27



## Abgabenverfahrensrecht

---

- Ermessen im Abgabenverfahren (§ 20 BAO)
  - Beispiele für Ermessensentscheidungen
    - „...kann...“; „...darf...“; „...es ist zulässig...“; „...ist berechtigt...“
      - o § 135 BAO – Verspätungszuschlag
      - o § 212 BAO – Bewilligung Zahlungserleichterung
      - o § 110 BAO – Verlängerung von behördlichen Fristen
      - o § 111 BAO – Mutwillensstrafe
      - o § 112 BAO – Ordnungsstrafe
      - o § 112a BAO – Zwangsstrafe
      - o § 303 Abs 4 BAO – Wiederaufnahme von Amts wegen
      - o § 299 BAO – Bescheidaufhebung
      - o § 295a BAO – Abänderung aufgrund eines rückwirkenden Ereignisses

28



## Abgabenverfahrensrecht

---

- Verjährung
  - Festsetzungsverjährung (Bemessungsverjährung)
    - § 207 BAO (Fristen)
      - Allgemein 5 Jahre
    - § 208 BAO (Beginn Verjährung)
      - Meist mit Ablauf eines bestimmten Kalenderjahres (31.12.)
    - § 209 BAO (Verlängerung der Verjährungsfrist)
    - § 209 Abs 3 BAO (Absolute Verjährung)
  - Einhebungsverjährung
    - § 238 BAO
      - Allgemein 5 Jahre
      - Beginn der Verjährung nach Ablauf des Kalenderjahres der Fälligkeit (31.12.)

29



## Abgabenverfahrensrecht

---

- Verzinsung im Abgabenverfahren
  - Zahlungserleichterungen (§ 212 BAO)
    - Es sind Stundungszinsen zu entrichten (Basiszinssatz + 4,5%)
  - Aussetzung der Einhebung (§ 212a BAO)
    - Es sind Aussetzungszinsen zu entrichten (Basiszinssatz + 2%)
  - Anspruchszinsen nach § 205 BAO
    - Einkommen- und Körperschaftsteuer
      - Ab 1. Oktober nach Entstehung des Abgabenanspruches
    - Nicht bei Umsatzsteuer

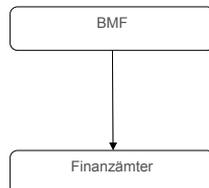
30



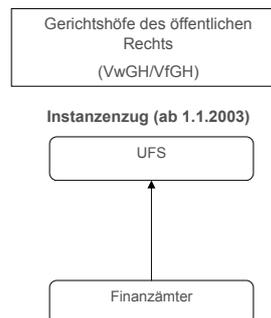
## Abgabenverfahrensrecht

### ▪ Organisation

#### Aufsichtsrecht/Weisungsrecht



#### ordentliche/außerordentliche Rechtsmittel



31



## Abgabenverfahrensrecht

### ▪ Obliegenheiten des Steuerpflichtigen

- Offenlegungs- und Wahrheitspflicht (§ 119 BAO)
- Anzeigepflicht (§ 120 BAO)
- Schenkungsmeldung (§ 121a BAO)
  - Ersatz für die 2008 ausgelaufene Erbschafts- und Schenkungssteuer
- Buchführung (§§ 124 ff BAO)
  - Aufbewahrung grundsätzlich 7 Jahre (§ 132 BAO)
- Abgabenerklärung (§§ 133 ff BAO)
- Hilfeleistung bei Amtshandlungen (§§ 141 f BAO)

32



## Abgabenverfahrensrecht

---

- Außenprüfung (Betriebsprüfung)
  - Beispiele
    - Jahresprüfung, Lohnsteuerprüfung, Umsatzsteuersonderprüfung
  - § 147 BAO
    - Jederzeit möglich
  - § 148 BAO
    - Ankündigung einer Woche zuvor, außer es würden den Prüfungszweck vereiteln
  - § 149 BAO
    - Schlussbesprechung
  - § 150 BAO
    - Schriftlicher Bericht
  - § 29 FinStrG
    - Selbstanzeige bei vorsätzlichen Finanzvergehen zu Beginn der Prüfung noch möglich

33



## Abgabenverfahrensrecht

---

- Berufungsverfahren
  - § 243 BAO
    - Berufung gegen Bescheide des Finanzamtes möglich
    - Berufungsbehörde ist der UFS
  - §§ 243 bis 249 BAO
    - Einbringung der Berufung
  - § 276 BAO
    - Berufungsvorentscheidung (BVE) der Behörde erster Instanz
    - Gegen die BVE ist ein Vorlageantrag an den UFS innerhalb eines Monats ohne Angabe von Gründen möglich
    - Nach dem Vorlageantrag kann die Behörde erster Instanz noch eine zweite BVE erlassen, wenn dieser (nun doch) vollinhaltlich stattgegeben wird
  - Nach der Entscheidung des UFS ist der Instanzenzug beendet. Es sind nur noch außerordentliche Rechtsmittel an die GH öffentlichen Rechts möglich (VwGH/VfGH).

34



## Abgabenverfahrensrecht

- Sonstige Maßnahmen
  - Bescheidberichtigung (§§ 293 und 293b BAO)
    - Fehler der Behörde berichtigen (zB Schreib- und Rechenfehler)
  - Bescheidaufhebung (§§ 299 und 300 BAO)
    - Antrag oder von Amts wegen → Aufhebung des Bescheides möglich (Ermessen)
    - Wenn der Spruch nicht richtig
- Wiederaufnahme des Verfahrens (§§ 303 bis 307 BAO)
- Wiedereinsetzung in den vorigen Stand (§§ 308 bis 310 BAO)