



JKU
JOHANNES KEPLER
UNIVERSITÄT LINZ

Repetitorium aus Finanzrecht

Einkommen- und Körperschaftsteuer

Sommersemester 2010

Institut für Finanzrecht, Steuerrecht und Steuerpolitik

Übungsbeispiele

Übungsbeispiel 1

Der Einzelunternehmer Huber (Wirtschaftsjahr = Kalenderjahr) erwirbt am 15. 4. 2008 eine Maschine für seinen Betrieb um EUR 100.000,-- (exkl USt). Die Inbetriebnahme erfolgt am 2. 8. 2008. Die voraussichtliche Nutzungsdauer der Maschine beträgt 10 Jahre.

- a) Mit welchem Wert steht die Maschine am 31. 12. 2008 zu Buche?
- b) Huber könnte die Maschine Mitte Jänner 2009 um EUR 110.000,-- (exkl USt) verkaufen. Er möchte dabei aber unbedingt die stillen Reserven auf die Anschaffungskosten einer neuen Maschine übertragen. Wie hoch sind die stillen Reserven? Ist eine Übertragung von diesen möglich?
- c) Stattdessen verkauft Huber die Maschine am 1. 2. 2016 um EUR 35.000,-- (exkl USt). Wie hoch ist in diesem Fall sein Veräußerungsgewinn?

Lösung:

- a) Halbjahres-AfA iHv EUR 5.000,-- weil Inbetriebnahme nach 30. 6. 2008. Der Buchwert der Maschine zum 31. 12. 2008 beträgt daher EUR 95.000,--.
- b) Die stillen Reserven betragen EUR 20.000,--.

Eine Übertragung der stillen Reserven gemäß § 12 EStG kommt nicht in Frage, weil die Maschine noch keine 7 Jahre zum Anlagevermögen des Betriebes gehört hat (vgl § 12 Abs 3 Z 1 EStG). Die stillen Reserven müssten daher aufgedeckt und versteuert werden.
- c) Da der Buchwert der Maschine im Zeitpunkt der Veräußerung EUR 20.000,-- beträgt (Halbjahres-AfA im Jahr 2016), erzielt Huber einen Veräußerungsgewinn iHv EUR 15.000,--.

Übungsbeispiel 2

Über den Einzelunternehmer Bauer wird Anfang 2009 der Konkurs eröffnet. Im Rahmen eines Zwangsausgleiches verzichten die Gläubiger auf 80 % ihrer Forderungen. Nach Abschluss des Zwangsausgleichs stellt Bauer seinen Betrieb ein.

Wie ist der Schulderlass im Rahmen des Zwangsausgleichs einkommensteuerrechtlich zu beurteilen?

Lösung:

Der Schulderlass führt bei Bauer zu einem Gewinn.

Dieser Gewinn wird insofern begünstigt besteuert, als der Fiskus im gleichen Ausmaß wie die Gläubiger (also zu 80 %) auf die Besteuerung des Gewinns aus dem Schulderlass verzichtet (§ 36 EStG).

Ein Fortführen des insolventen Unternehmens keine Voraussetzung für die Begünstigung.

Übungsbeispiel 3

Welche zwei unterschiedlichen Methoden zur Vermeidung von Doppelbesteuerung sind in Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) zu finden? Erläutern Sie diese kurz. Was verstehen Sie unter dem „Progressionsvorbehalt“?

Lösung:

Es ist zwischen der Anrechnungs- und der Befreiungsmethode zu unterscheiden.

Bei der Anrechnungsmethode behält der Wohnsitzstaat das Recht, sämtliche Einkünfte zu besteuern. Die im Quellenstaat entrichtete Steuer wird aber vom Wohnsitzstaat angerechnet.

Bei der Befreiungsmethode werden die einzelnen Steuerquellen einem der beteiligten Staaten zur alleinigen Besteuerung zugewiesen. Im jeweils anderen Staat wird die betreffende Steuerquelle von der Steuer befreit.

Bei Vereinbarung der Befreiungsmethode steht dem Wohnsitzstaat ein Progressionsvorbehalt zu. Hierunter versteht man das Recht, die im Wohnsitzstaat zugewiesenen Einkünfte mit jenem Steuersatz zu versteuern, der sich aus dem Welteinkommen ergibt.

Übungsbeispiel 4

Die in Linz wohnhafte Frau S bezieht im Jahr 2008 folgende Einkünfte:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb Betrieb 1	EUR 155.000,--
Einkünfte aus Gewerbebetrieb Betrieb 2	EUR - 60.000,--
Zinserträge aus inländischen Staatsanleihen (netto nach Abzug von 25 % KESt)	EUR 11.000,--
Einkünfte aus der Vermietung eines in Frankreich gelegenen Grundstücks*	EUR 25.000,--
Honorare aus der Veröffentlichung von Beiträgen in Fachzeitschriften	EUR 5.000,--
Verlust aus dem Verkauf von vor 7 Monaten erstandenen Wertpapieren	EUR -10.000,--

Aus dem Jahr 2007 hat S überdies noch einen steuerlichen Verlustvortrag (§ 18 Abs 6 iVm § 2 Abs 2b EStG) iHv EUR 110.000,--. Für ihren Sohn, der in Wien Jus studiert, übernimmt sie Miet- und Studienaufwand in Höhe von EUR 800,-- monatlich. Weiters möchte S die Kosten für den obligatorischen Kanalanschluss ihres Einfamilienhauses 2008 in Höhe von EUR 15.000,-- absetzen.

Ermitteln Sie unter Anführung der jeweiligen Einkunftsarten das Einkommen der S im Jahr 2008 gem § 2 Abs 2 EStG!

* Die Verteilungsnorm des DBA-Frankreich folgt dem OECD Musterabkommen.

Lösung:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	EUR 95.000,--	nach horizontalem Verlustausgleich
Zinsen aus inländischen Staatsanleihen (endbesteuert)	EUR 0,--	Zinsen sind endbesteuerte Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 97 EStG) und sind daher nicht beim Gesamtbetrag der Einkünfte zu berücksichtigen
Einkünfte aus Vermietung	EUR 0,--	Österreich hat gem Art 6 DBA kein Besteuerungsrecht (Belegenheitsprinzip)
Honorar aus Veröffentlichung von Beiträgen	EUR 5.000,--	Einkünfte aus schriftstellerischer Tätigkeit nach § 22 EStG BA-Pauschale nach § 17 EStG
Verlust Wertpapiere	EUR 0,--	Verlust aus Spekulationsgeschäft gem § 30 Abs 4 EStG nur mit Spekulationsgewinnen ausgleichsfähig; nicht vortragsfähig
= Gesamtbetrag der Einkünfte	EUR 100.000,--	
-Sonderausgaben (Verlustvortrag)	EUR -75.000,--	nur im Ausmaß von 75 % des „Gesamtbetrags der Einkünfte“ sind Vorjahresverluste verwertbar; § 2 Abs 2b Z 2 EStG
Miet- Studienaufwand	EUR 0,--	Die Aufwendungen für unterhaltsberechtigten Personen sind nicht abzugsfähig gem § 20 Abs1 Z 4 EStG Auch der Pauschalbetrag iHv 110 € pro Monat kann nicht als außergewöhnliche Belastung nach § 34 Abs 8 EStG von der Bemessungsgrundlage abgezogen werden, da das Jus-Studium auch im Einzugsbereich des Wohnortes der Eltern (Linz) absolviert werden könnte.
Kanalanschluss	EUR 0,--	Kanalanschluss keine außergewöhnliche Belastung nach § 34 EStG, bloße Vermögensumschichtung
= Einkommen	EUR 25.000,--	

Übungsbeispiel 5

Frau X mit Wohnsitz in Salzburg hält seit mehreren Jahren 60 % der Anteile der Y-GmbH (Sitz und Ort der Geschäftsleitung im Inland) in ihrem Privatvermögen. X hat die Anteile im Jahr 2003 um EUR 100.000,-- erworben. Die inländische Z-GmbH hält seit 2005 die restlichen 40 % der Anteile der Y-GmbH.

- 1) Die Y-GmbH tätigt eine Gewinnausschüttung an ihre Gesellschafter X und die Z-GmbH.
- 2) X verkauft Anfang 2008 ihre Anteile um EUR 120.000,--. Im Jahr 2005 hat sie einen Gesellschafterzuschuss in Höhe von EUR 15.000,-- geleistet.

Welche ertragsteuerlichen Konsequenzen ergeben sich aus diesem Sachverhalt?

Lösung:

- 1) Gewinnausschüttung

Ausschüttung an X: Y-GmbH hat 25 % KESt einzubehalten und abzuführen (§ 93 EStG). Der KESt-Abzug hat grundsätzlich Endbesteuerungswirkung (§ 97 EStG), X kann aber zur Veranlagung zum halben Durchschnittssteuersatz (§ 37 EStG) optieren.

Ausschüttung an Z-GmbH: GmbHs haben nach § 7 Abs 3 KStG stets Einkünfte aus Gewerbebetrieb und daher ihren Gewinn nach § 5 EStG zu ermitteln. Die Beteiligung an der Y-GmbH gehört somit zum Betriebsvermögen. Die Ausschüttungen der Y-GmbH unterliegen grundsätzlich dem KESt-Abzug (§ 93 EStG), allerdings sieht § 94 Z 2 EStG eine Befreiung vom KESt-Abzug vor, da die Z-GmbH zu mehr als 25 % an der Y-GmbH beteiligt ist

Auf Ebene der Y-GmbH ist die Ausschüttung von der KSt befreit § 10 Abs 1 KStG

- 2) Veräußerung des X: Spekulationsfrist bereits abgelaufen, daher kein Spekulationsgeschäft gem § 30 EStG. Veräußerung der Anteile ist jedoch gem § 31 EStG steuerpflichtig, da X innerhalb der letzten fünf Jahre zu mindestens einem Prozent beteiligt war.

Gesellschafterzuschüsse stellen nachträgliche Anschaffungskosten dar; Einkünfte daher nur EUR 5.000,--. § 37 EStG sieht allerdings als Begünstigung vor, dass der Veräußerungsüberschuss lediglich mit dem halben Durchschnittssteuersatz zu erfassen ist.

Übungsbeispiel 6

Im Jahr 2003 erwirbt Frau Wagner Anteile an der X-AG in der Höhe von 5 %. Beurteilen Sie folgende Vorgänge aus ertragssteuerlicher Sicht.

- a) Nach einem halben Jahr verkauft Frau Wagner Anteile in der Höhe von 1,5 %.**
- b) Nach drei Jahren (2006) veräußert Frau Wagner weitere 3 %.**
- c) Nach sechs Jahren (2009) veräußert Frau Wagner schließlich ihre restlichen 0,5 %.**

Lösung:

- a) Es liegt ein Spekulationsgeschäft vor, weil die Veräußerung innerhalb eines Jahres erfolgt (§ 30 EStG). Normalsteuersatz.
- b) Es liegt eine Beteiligungsveräußerung vor, weil Frau Wagner innerhalb der letzten 5 Jahre zu mindestens einem Prozent beteiligt war (§ 31 EStG). Halber Durchschnittssteuersatz.
- c) Es liegt ebenfalls eine Beteiligungsveräußerung vor, weil Frau Wagner innerhalb der letzten 5 Jahre zu mindestens einem Prozent beteiligt war (§ 31 EStG). Halber Durchschnittssteuersatz.

Übungsbeispiel 7

Herr Bauer ist Alleingesellschafter der Y-GmbH. Im Jahr 2009 veräußert er der Y-GmbH ein 1992 angeschafftes Grundstück seines Privatvermögens für EUR 1.000.000,--, wobei lediglich ein Kaufpreis von EUR 700.000,-- angemessen gewesen wäre. Welche ertragsteuerlichen Konsequenzen ergeben sich daraus bei der Y-GmbH und Herrn Bauer?

Lösung:

Die Y-GmbH hat Herrn Bauer Vermögensvorteile zugewendet, die ihre Wurzel im Gesellschaftsverhältnis haben. Es liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung in der Höhe von EUR 300.000,-- vor.

Die verdeckte Gewinnausschüttung ist ertragsteuerrechtlich wie eine offene Gewinnausschüttung zu behandeln. Die Y-GmbH hat deshalb für EUR 300.000,-- KESt abzuführen.

Die Y-GmbH hat das Grundstück mit EUR 700.000,-- zu aktivieren.

Übungsbeispiel 8

Der Angestellte Herr Anton erbt von seinem verstorbenen Vater (Unternehmer) am 3. September 2008 ein unbebautes Grundstück in Wels (OÖ), das am 3. März 2004 um EUR 150.000,-- (einschließlich aller Steuern und Gebühren) für das Unternehmen des Vaters (Gewinnermittlung nach § 4 Abs 3 EStG) erworben wurde, jedoch bis dahin keinen Nutzen hatte. Den Betrieb des Vaters erbt Herr Bernhard. Aus dem Privatvermögen des Vaters erbt Herr Anton 1000 Aktien der voestalpine AG.

Das Grundstück hat einen Einheitswert von EUR 49.000,-- und einen gemeinen Wert von EUR 180.000,-- (Teilwert = EUR 190.000,--). Die 1000 Aktien (weniger als 0,01%) der voestalpine AG wurden vom verstorbenen Vater am 3. September 2007 um EUR 59,52 pro Stück erworben. Der Kurs am 3. September 2008 betrug EUR 34,90 pro Stück.

Durch Finanznöte geplatzt verkauft Herr Anton am 3. März 2009 das Grundstück um EUR 200.000,-- und die Aktien um EUR 11,84 pro Stück.

Welche ertrag- und grunderwerbsteuerlichen Konsequenzen ergeben sich für Herrn Anton aus der Erbschaft und dem anschließenden Verkauf des Grundstücks und der Aktien (Nebenkosten sind nicht zu berücksichtigen). Gehen Sie im Zusammenhang mit einer etwaigen Grunderwerbsteuer auch auf die Steuerschuldnerschaft ein.

Lösung:

Erbschaft:

Grundstück:

- § 1 Abs 1 Z 2 GrEStG; § 9 Z 1 GrEStG – Steuerschuldner ist Herr Anton.
- § 6 Abs 1 lit b GrEStG – 3x Einheitswert (3 x 49.000,- = 147.000,-), denn gemeiner Wert ist höher.
- § 7 Abs 1 Z 1 GrEStG – Steuersatz iHv 2% (A ist Sohn) ergibt eine Belastung von EUR 2.940,--.

Aktien:

- Steuerfrei; seit 1. 8. 2008 durch das SchenkMG 2008 auch nicht steuerbar.

Verkauf:

Grundstück:

- § 2 Abs 3 Z 7 EStG – Der Verkauf bedeutet für Herrn A, dass er den Tatbestand der sonstigen Einkünfte gem § 29 Z 2 EStG erfüllt; es handelt sich um ein Spekulationsgeschäft gem § 30 Abs 1 Z 1 EStG.
- Die Spekulationsfrist beträgt 10 Jahre; unentgeltlicher Erwerb, Anschaffungszeitpunkt bei Rechtsvorgänger.
- durch den Ablauf von 5 Jahren vermindern sich die Einkünfte gem § 30 Abs 4 EStG um 10%.
- Die Höhe der Einkünfte beträgt gem § 30 Abs 4 EStG EUR 45.000,-- = EUR 50.000,- (200.000 - 150.000) - 10%.
- Die ESt kann nicht auf Antrag gem § 30 Abs 7 EStG ermäßigt werden, da keine Doppelbelastung vorliegt (3 x Einheitswert = 147.000,-- < 150.000,--).

Aktien:

- Kein Spekulationsgeschäft gem § 30 Abs 1 EStG, da die Aktien schon am 3. 9. 2007 vom Vater erworben wurden – Spekulationsfrist von 1 Jahr abgelaufen.
- Keine Beteiligungsveräußerung gem § 31 EStG, da weniger als 1 % beteiligt.

Übungsbeispiel 9

Herr Martin ist Gesellschafter (10 %) einer Handels-OG (Umsätze ca EUR 480.000,-- pro Jahr). Frau Sabine ist Gesellschafterin (10 %) einer Lebensmittel-GmbH (Umsätze ca EUR 200.000,-- pro Jahr).

Beurteilen Sie folgende Sachverhalte im Hinblick auf die Einkunftsart aus Sicht der natürlichen Personen:

- a) Die OG erwirtschaftet einen Gewinn von EUR 80.000,--, schüttet jedoch den auf Herrn Martin entfallenden Anteil (EUR 8.000,--) nicht aus.**
- b) Seit einigen Jahren vermietet Herr Martin an die OG eine Lagerhalle zu einem angemessenen Mietzins von jährlich EUR 36.000.**
- c) Auch Frau Sabine vermietet eine Lagerhalle an die Handels-OG um angemessene EUR 48.000,-- pro Jahr. Außerdem vermietet sie der Lebensmittel-GmbH ein Grundstück um angemessene EUR 20.000,-- pro Jahr.**
- d) Wie ermitteln die OG und die GmbH ihre Gewinne?**

Lösung:

- a) Bei Personengesellschaften gilt das Durchgriffsprinzip. Der Gewinn wird dem Gesellschafter direkt anteilig zugerechnet. Die OG selbst ist nicht Steuersubjekt.

Der Martin hat Einkünfte aus jener Einkunftsart, die auch die Gesellschaft erzielt hätte. Es liegen somit Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23 Z 2 EStG) vor.

b) Für Leistungsbeziehungen zwischen Personengesellschaft und Gesellschafter gilt: Vergütungen an den Gesellschafter sind Teil des Gewinns an der Gesellschaft („Gewinnvoraus“). Es liegen daher wieder gewerbliche Einkünfte (§ 23 Z 2 EStG) vor; Angemessenheit der Vergütung ist irrelevant.

c) Vermietung an Handels-OG: Es liegen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vor. Frau S ist nicht Gesellschafterin der OG.

Vermietung an Lebensmittel-GmbH: Es liegen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vor, da die Vergütung angemessen ist. Bei Kapitalgesellschaften gilt das Trennungsprinzip. Würde sie nicht fremdüblich vermieten würde es sich um eine vGA handeln; EK aus KV, KESt, endbesteuert.

d) Die OG ermittelt ihren Gewinn nach § 5 EStG. Begründung: Es liegen Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23 EStG) vor und es besteht Rechnungslegungspflicht nach § 189 Abs 1 Z 2 UGB, da die Umsatzgrenze von EUR 400.000,-- überschritten wurde.

Die GmbH ermittelt ihren Gewinn ebenfalls nach § 5 EStG. Begründung: Die GmbH ist als Kapitalgesellschaft umsatzunabhängig rechnungslegungspflichtig und erzielt daher ausschließlich Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 189 Abs 1 Z 1 UGB iVm § 7 Abs 3 KStG).

Übungsbeispiel 10

Beurteilen Sie die folgenden beiden Sachverhalte aus einkommensteuerlicher Sicht!

a) **A hat ein Grundstück, das er vor 30 Jahren erworben und seitdem privat genutzt hat, gegen Rente an B verkauft.**

b) **C ist jeweils zu 20 % an einer KG und an einer GmbH beteiligt.**

Variante 1: C verkauft beide Beteiligungen ein halbes Jahr nach ihrer Anschaffung.

Variante 2: C verkauft beide Beteiligungen 10 Jahre nach ihrer Anschaffung

Lösung:

a) Es liegt eine außerbetriebliche Kaufpreisrente vor. Beim Rentenempfänger A liegen Einkünfte aus wiederkehrenden Bezügen (§ 29 Z 1 EStG) vor, allerdings erst ab dem Zeitpunkt in dem die Rentenzahlungen den Wert des Grundstückes (der nach § 16 BewG zu ermittelnde Rentenbarwert) übersteigen.

Beim Rentenverpflichteten B sind die Rentenzahlungen Werbungskosten bzw Sonderausgaben, sobald die Summe der Rentenzahlungen den Wert des Grundstückes übersteigen (§ 16 Abs 1 Z 1 bzw § 18 Abs 1 Z 1 EStG).

b) Veräußerung der Beteiligung an der KG: A erzielt einen Gewinn aus der Veräußerung eines Mitunternehmeranteils (§ 24 Abs 1 Z 1 dritter TS EStG). In Variante 1 kommt daher nur die Steuerbegünstigung des § 24 Abs 4 EStG in Betracht: Der Veräußerungsgewinn ist nur insoweit steuerpflichtig, als er den der Beteiligung von 20 % entsprechenden Anteil vom Freibetrag iHv EUR 7.300,-- übersteigt (EUR 1.460,--). In Variante 2 sind dagegen die Steuerbegünstigungen des § 37 Abs 2 oder Abs 5 EStG anwendbar. A kann demgemäß den Veräußerungsgewinn auf drei

Jahre verteilen bzw ermäßigt sich der Steuersatz für den Veräußerungsgewinn auf die Hälfte des Durchschnittsteuersatzes für das gesamte Einkommen, wenn der Betrieb mindestens sieben Jahre bestanden hat und deshalb veräußert wird, weil der Steuerpflichtige

- gestorben ist,
- erwerbsunfähig ist oder
- das 60. Lebensjahr vollendet hat und seine Erwerbstätigkeit einstellt.

Veräußerung der Beteiligung an der GmbH: In der Variante 1 liegt ein Spekulationsgeschäft vor (Normalsteuersatz!), weil die Veräußerung innerhalb eines Jahres nach der Anschaffung, erfolgt. In Variante 2 bezieht hingegen B Einkünfte aus einer Beteiligungsveräußerung (§ 31 EStG). Die Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften unterliegt demnach der ESt, wenn der Veräußerer innerhalb der letzten 5 Jahre zu irgendeinem Zeitpunkt zu mindestens einem Prozent beteiligt war; der Veräußerungsgewinn unterliegt dem ermäßigten Steuersatz (halber Durchschnittssteuersatz gem § 37 Abs 1 iVm Abs 4 Z 2 EStG).

Übungsbeispiel 11

Die A-AG mit Sitz und Geschäftsleitung in Österreich ist zu 20 % an der Invest-Ltd., einer Gesellschaft nach irischem Recht mit Sitz und Geschäftsleitung in Dublin, beteiligt. Die Anschaffungskosten der Beteiligung betragen 2005 EUR 60 Mio. und wurden von der A-AG zur Gänze fremdfinanziert (Zinssatz 4 % p.a.). Die A-AG bezieht aus dieser Beteiligung in den Jahren 2005 bis 2007 insgesamt Dividenden in Höhe von EUR 6 Mio. In Irland ist ein Quellenabzug von 15 % vorgesehen. Ende des Jahres 2007 veräußert sie ihre Anteile an der Invest-Ltd. um EUR 55 Mio. an die britische Takeover-Plc.

Beurteilen Sie den Sachverhalt aus ertragsteuerlicher Sicht!

Lösung:

Beurteilung der Dividenden:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb gemäß § 7 Abs 3 KStG.

Auf die Dividende darf keine Quellensteuer einbehalten werden, weil die Mutter-Tochter-Richtlinie eine diesbezügliche Befreiung ab einer Beteiligung von 10 % vorsieht (Art 3 MTR: bis 1. 1. 2007: 15 %; ab 1. 1. 2009: 10 %).

Grundsätzlich von der KSt befreit gemäß § 10 Abs 2 KStG (Internationales Schachtelprivileg). Voraussetzungen: Beteiligung größer 10 % und länger als 1 Jahr gehalten sowie Beteiligung an ausländischer „Kapitalgesellschaft“ (anhand eines Typenvergleichs festzustellen – in diesem Fall EU-Kapitalgesellschaft).

Die Fremdkapitalzinsen können ungeachtet der Befreiung bei der Berechnung der österreichischen KSt in Abzug gebracht werden gemäß § 11 Abs 1 Z 4 KStG.

Beurteilung der Beteiligungsveräußerung:

Einkünfte aus der Veräußerung ausländischer Beteiligung bleiben gemäß § 10 Abs 3 KStG außer Ansatz → Veräußerungsverlust daher ebenso nicht abzugsfähig.

Ausnahme nur bei Option zur Steuerpflicht gemäß § 10 Abs 3 Z 1 – § 5 KStG, keine Anhaltspunkte dafür im Sachverhalt.

Sonderregelung für Verluste aus Untergang der ausländischen Körperschaft ist nicht anzuwenden, da kein Hinweis auf Liquidation oder Insolvenz vorliegt.

Übungsbeispiel 12

Der Steuerpflichtige A ist Bankangestellter und daneben als selbständiger Vermögensberater tätig. Aus seinem Anstellungsverhältnis erhält A ein monatliches Gehalt von EUR 2000,-- brutto (14x jährlich), aus seiner Tätigkeit als Vermögensberater erzielt er zusätzlich im Jahr 2007 einen Umsatz von EUR 10.000.

- a) **Nach welchen Vorschriften hat A sein Einkommen zu ermitteln?**
- b) **Bestehen ertragsteuerliche Begünstigungen für die genannten Einkommensteile?**
- c) **Wie erfolgt die Abgabenerhebung im vorliegenden Fall?**

Lösung:

- a) Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gem § 25 EStG, außerbetriebliche Einkunftsart, daher Überschussrechnung nach §§ 15 ff.

Einkünfte als Vermögensberater sind Einkünfte aus Gewerbebetrieb gem § 23 EStG, betriebliche Einkunftsart, daher Gewinnermittlung.

Gewinnermittlungsvorschrift: Keine Rechnungslegungspflicht nach § 189 UGB oder § 125 BAO, daher Einnahmen-Ausgaben-Rechnung nach § 4 Abs 3 EStG.

- b) Begünstigung für EansA: begünstigte Besteuerung des 13. und 14. Monatsgehalts gem § 67 Abs 1 EStG (6 %).

Begünstigung bei EaGB: Möglichkeit der Pauschalierung nach § 17 EStG, da keine Rechnungslegungspflicht und Umsatz < 220.000.

Pauschale Betriebsausgaben in Höhe von 6 % des Umsatzes, Einkünfte daher: EUR 9400,--.

- c) Abgabenerhebung bei EnsA durch Lohnsteuerabzug gem § 47 EStG.

Pflicht zur Veranlagung der Lohnsteuer gem § 41 Abs 1 EStG, weil mehr als EUER 730,-- nicht lohnsteuerpflichtige Einkünfte.

Daher besteht auch Steuererklärungspflicht gem § 42 Abs 1 Z 3 EStG (zweite Teilsatz).

Übungsbeispiel 13

Herr W erzielt im Jahr 2007

- einen Verlust aus inländischem Gewerbebetrieb (Einzelunternehmen) iHv EUR 100.000,--.
- einen anteiligen Gewinn aus einer inländischen OG-Beteiligung iHv EUR 10.000,--, der jedoch aufgrund des Gesellschaftsvertrages bei der OG einbehalten wird.
- Honorare als selbständiger Unternehmensberater iHv EUR 150.000,--.
- Dividenden aus österreichischen Aktien iHv EUR 15.000,--.
- Ferner ist Herr W Alleingesellschafter der W-GmbH. Die W-GmbH erzielt im Jahr 2007 einen Verlust iHv EUR 70.000,--.
- Einkünfte aus der Vermietung einer in München gelegenen Eigentumswohnung iHv EUR 20.000,--.

Ermitteln Sie den Gesamtbetrag der Einkünfte und begründen Sie Ihre Antwort!

Lösung:

Der Gesamtbetrag der Einkünfte beträgt EUR 60.000,-- (Eink. aus Gewerbebetrieb -100.000 + 10.000 + 150.000 Eink. aus selbst. Arbeit).

Der anteilige OG-Gewinn wird trotz Einbehaltung Herrn W zugerechnet, gem § 23 EStG (Durchgriffsprinzip).

Die Dividenden sind Einkünfte aus Kapitalvermögen gem § 27 EStG und unterliegen dem KEst – Abzug gem § 93 Abs 2 Z 1 lit a EStG, Endbesteuerung (§ 93 iVm § 97 EStG).

Die endbesteuerten Einkünfte bleiben außer Ansatz (gem § 97 Abs 1 EStG).

bei Option gem § 97 Abs 4 EStG sind diese Einkünfte miteinzubeziehen und mit dem Halbesteuersatz gemäß § 37 Abs 4 EStG zu besteuern.

Die Verluste der W-GmbH können nicht mit den Einkünften von Herr W ausgeglichen werden (Trennungsprinzip).

DBA: Belegenheitsprinzip (Art 6 OECD-MA) → Besteuerung in Deutschland. Art 23 DBA: Befreiungsmethode mit Progressionsvorbehalt für Ö.

Übungsbeispiel 14

Rechtsanwältin R kauft 1990 ein unbebautes Grundstück um ATS 1.400.000,-- (= EUR 100.000,--). 1994 errichtet sie darauf ein zweistöckiges Wohnhaus (Herstellungskosten: ATS 5.000.000,-- = EUR 350.000,--) und nutzt es ab diesem Zeitpunkt als Hauptwohnsitz. Ab Anfang 2005 (Teilwert des Gebäudes = EUR 300.000,--) nutzt sie das Erdgeschoß des Gebäudes als Büroräumlichkeiten ihrer neu gegründeten Rechtsanwaltskanzlei (Wertanteil des Erdgeschoßes am Gebäude: 1/3). Im Oktober 2008 eräußert sie das Grundstück um EUR 420.000,--, wobei EUR 180.000,-- auf den reinen Grundanteil entfallen.

Ab 1. November mietet R eine Wohnung in unmittelbarer Nähe ihrer ebenso neu angemieteten Kanzleiräume in der Innenstadt. R bezahlt die Miete für die Büroräume für 6 Monate im Voraus.

Beurteilen Sie den dargestellten Sachverhalt aus ertragsteuerlicher Sicht!

Lösung:

Veräußerung des Gebäudes:

R ist als Rechtsanwältin freiberuflich tätig und hat daher Einkünfte aus selbständiger Arbeit – betriebliche Einkünfte, Gewinnermittlung nach § 4 Abs 3 EStG.

Das Grundstück der R ist ab 2005 zu 2/3 dem Privatvermögen zuzuordnen und zu 1/3 dem Betriebsvermögen (Grundsatz der Aufteilung bei Grundstücken mit unterschiedlich genutzten Grundstücksteilen, Grenze von 20 % abweichender Nutzung überschritten).

Der betrieblich genutzte Teil ist bei der Einbringung mit dem Teilwert anzusetzen gemäß § 6 Abs 5 EStG (EUR 100.000,--).

Hinsichtlich der Büroräumlichkeiten steht R ab der Einbringung die AfA iHv 2 % p.a. gemäß § 8 Abs 1 EStG zu.

Der Grundanteil ist zur Gänze steuerfrei, da Grund und Boden gemäß § 4 Abs 1 letzter Satz EStG außer Ansatz bleiben und Spekulationsfrist bereits abgelaufen ist.

Die Spekulationsfrist von 10 Jahren zur Besteuerung der Veräußerung aus dem Privatvermögen gemäß § 30 EStG ist bereits abgelaufen, daher ist auch der Privatanteil des Gebäudes jedenfalls nicht steuerbar. Ansonsten würde zudem auch die Eigenheimbegünstigung gemäß § 30 Abs 2 Z 1 EStG greifen.

Der steuerpflichtige Veräußerungsgewinn aus der Veräußerung der Büroräume ergibt sich aus dem anteiligen Veräußerungserlös ($1/3 \times 240.000 = 80.000$) abzüglich der Anschaffungskosten (= Teilwert im Zeitpunkt der Einlage abzüglich AfA: $1/3 \times 300.000 = 100.000 - 4 \times 2 \% [= 8.000] = 92.000$) – es ergibt sich daher ein Veräußerungsverlust iHv EUR 12.000,--.

Mietvorauszahlung:

Die Miete für die Wohnung ist ertragsteuerlich unbeachtlich, die Miete für die Büroräumlichkeiten stellen Betriebsausgaben dar.

Die Vorauszahlung ist zur Gänze im Jahr 2007 abzugsfähig, da für § 4 Abs 3 – Ermittler das Zufluss-Abfluss-Prinzip gilt und die Vorauszahlung nur das laufende und das nächste Jahr betreffen (§ 4 Abs 6 EStG).

Übungsbeispiel 15

Die Ö-AG mit Sitz und Ort der Geschäftsleitung in Österreich weist für das Jahr 2007 einen unternehmensrechtlichen Bilanzgewinn von EUR 16.000.000,-- aus.

Darin sind Gewinnausschüttungen der D-AG iHv EUR 1.000.000,-- enthalten. Die Ö-AG ist seit Jahren an der in Deutschland ansässigen D-AG beteiligt, hat ihre Beteiligung aber erst Mitte 2006 im Rahmen einer Kapitalerhöhung auf 10 % erhöht.

Bei der Berechnung des Bilanzgewinns wurden ua die Vergütungen an die Aufsichtsräte der Ö-AG in voller Höhe von EUR 200.000,--, Spendenzahlungen an österreichische Universitäten iHv EUR 75.000,-- und die Zahlung der Körperschaftsteuer des Jahres 2006 iHv EUR 3.400.000,-- in Abzug gebracht.

Im Zuge der Ermittlung ihres steuerlichen Gewinns möchte der Finanzvorstand der Ö-AG von Ihnen wissen, ob Anpassungen gegenüber dem ermittelten Bilanzgewinn notwendig sind.

Lösung:

Der steuerliche Gewinn der Ö-AG im Jahr 2007 beträgt EUR 18.500.000,-- (16 Mio – 1 Mio + 100.000 + 3,4 Mio).

Die Gewinnausschüttungen aus Deutschland sind Einkünfte aus internationaler Schachtelbeteiligung gemäß § 10 Abs 2 KStG und daher steuerbefreit.

Seit Mitte 2006 wird das Mindestbeteiligungsausmaß erfüllt, damit ist Ende 2007 auch die notwendige Behaltedauer von 1 Jahr gegeben – die Dividendengewinne sind daher vom unternehmensrechtlichen Bilanzgewinn abzuziehen.

Die Zahlungen an Aufsichtsräte sind nur zu 50 % abzugsfähig gemäß § 12 Abs 1 Z 7 KStG, daher sind EUR 100.000,-- dem Gewinn hinzuzurechnen.

Die Spendenzahlungen an österreichische Universitäten sind abzugsfähig gemäß § 12 Abs 1 Z 5 iVm § 4 Abs 4 Z 5 EStG, daher keine Änderung des Gewinns.

Die Körperschaftsteuer ist steuerlich kein abzugsfähiger Posten gemäß § 12 Abs 1 Z 6 KStG, daher zur Gänze dem Gewinn hinzuzurechnen.

Übungsbeispiel 16

Der Steuerpflichtige A erzielt im Jahr 2008 folgende Einnahmen:

- 1) EUR 40.000,-- aufgrund seines Dienstverhältnisses zu dem landwirtschaftlichen Betrieb, der in der Rechtsform einer GmbH geführt wird. A ist an der GmbH selbst zu einem Drittel beteiligt.
- 2) Zuwendungen in Höhe von EUR 20.000,-- aus der Privatstiftung seines verstorbenen Onkels, die A als Begünstigten mit einer jährlichen Rentenzahlung versorgt.
- 3) EUR 5.000,-- an Zinserträgen auf seinem Sparbuch in Liechtenstein. In Liechtenstein wird 10 % Quellensteuer einbehalten (das DBA entspricht dem OECD-MA).
- 4) A gewinnt bei der Euro 08 mit Internet-Sportwetten insgesamt EUR 600,--.

A hat weiters noch nicht geltend gemachte Verluste aus seinem im Vorjahr veräußerten Gewerbebetrieb iHv EUR 10.000,--.

- a) Ermitteln Sie den Gesamtbetrag der Einkünfte und das steuerpflichtige Einkommen des A. Unter welchen Voraussetzungen und in welcher Höhe kann der Verlust aus dem Vorjahr in Abzug gebracht werden?
- b) Wie wird die Einkommensteuer bei A erhoben?

Lösung:

a)

1) Einkünfte aus selbständiger Arbeit gemäß § 22 Z 2 TS 2 EStG iHv EUR 40.000,--, da A wesentlich Beteiligter einer Kapitalgesellschaft ist, der ansonsten in einem Dienstverhältnis steht, Gewinnermittlung nach § 4 Abs 3 EStG.

2) Einkünfte aus Kapitalvermögen gemäß § 27 Abs 1 Z 7 EStG.

Die Stiftung hat 25 % KESt einzubehalten gemäß § 93 Abs 2 Z 1 lit d EStG.

Endbesteuerungswirkung nach § 97 Abs 1 EStG → keine Einrechnung zum Einkommen des A, wenn nicht Option zur Veranlagung gemäß § 97 Abs 4 EStG (kein halber Durchschnittssteuersatz!).

3) Die Zinserträge aus ausländischen Bankeinlagen sind Einkünfte aus Kapitalvermögen gemäß § 27 Abs 1 Z 4 EStG.

Besteuerung in Österreich mit besonderem Steuersatz von 25 % gemäß § 37 Abs 8 EStG mit Endbesteuerungswirkung → nicht ins Einkommen einzurechnen, wenn nicht veranlagt nach § 97 Abs 4 EStG.

Liechtenstein darf Quellensteuer (10%) einbehalten, anzurechnen in Österreich.

4) Einnahmen aus Wetten (Glücksspielgewinne) fallen unter keine Einkunftsart und sind daher nicht steuerbar – zählen nicht zum Einkommen.

Der Gesamtbetrag der Einkünfte und damit das der Progression unterliegende Einkommen (ohne Veranlagung der endbesteuerten Kapitalerträge) beträgt vor Verlustausgleich EUR 40.000,--.

A kann einen Verlustvortrag unter den Voraussetzungen des § 18 Abs 6 bzw Abs 7 EStG geltend machen (doppelte Buchführung oder Verluste der letzten 3 Jahre).

Der Höhe nach ist der Verlustvortrags mit 75 % des Gesamtbetrags der Einkünfte beschränkt (§ 2 Abs 2b EStG) → 75 % von EUR 40.000,-- = EUR 30.000,--, Verlustausgleich ist daher in voller Höhe möglich.

Das steuerpflichtige Einkommen nach Verlustausgleich beträgt somit EUR 30.000,--.

b)

A ist zur Einkommensteuer zu veranlagen, er hat eine Steuererklärung gemäß § 42 Abs 1 Z 4 EStG abzugeben.

Übungsbeispiel 17

V ist zu 100 % Eigentümer der V-GmbH. Beurteilen Sie die folgenden wirtschaftlichen Vorgänge aus ertragsteuerlicher und verkehrsteuerlicher Sicht für den Gesellschafter (V) und für die Gesellschaft (V-GmbH):

a) Die V-GmbH schüttet eine Dividende von EUR 50.000,-- an ihren 100 %-Gesellschafter V aus.

- b) V verkauft der V-GmbH, an der er selbst zu 100 % beteiligt ist, eine in seinem Privatvermögen gehaltene 10%-Beteiligung an einer Körperschaft zu seinen seinerzeitigen Anschaffungskosten von EUR 1 Mio. Der Marktwert der Beteiligung beträgt EUR 1,5 Mio.**
- c) Die V-GmbH gibt ein Darlehen an V, damit dieser ein weiteres Unternehmen gründen möchte, zu einem jährlichen Zinssatz von 4 % (marktüblich: 8 %).**
- d) Die V-GmbH führt eine Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln durch.**

Lösung:

- a) Bei V: Einkünfte aus Kapitalvermögen gem § 27 Abs 1 Z 1 lit a EStG, endbesteuert mit KEST-Abzug gemäß § 93 Abs 2 Z 1 lit a EStG; Veranlagung gemäß § 97 Abs 4 iVm § 37 Abs 4 Z 1 EStG ist möglich.

Bei V-GmbH: steuerneutrale Einkommensverwendung gemäß § 8 Abs 2 KStG.

Es fällt keine Verkehrsteuer (USt, GeSt) an.

- b) Bei V: Veräußerung aus dem Privatvermögen – steuerbar nach § 30 oder § 31 EStG (Zeitpunkt der Anschaffung nicht genannt!).

Verkauf erfolgt zu Anschaffungskosten unter dem Marktwert → verdeckte Einlage iHv EUR 500.000,-- → Bewertung mit dem gemeinen Wert nach § 6 Z 14 EStG; V hat daher Veräußerungsüberschuss iHv EUR 500.000,-- zu versteuern.

Bei V-GmbH: Ansatz der Beteiligung mit dem gemeinen Wert iHv EUR 1,5 Mio.

Für die verdeckte Einlage fällt Gesellschaftsteuer iHv 1 % von EUR 500.000 an.

Keine USt, da Veräußerung aus dem Privatvermögen.

- c) Bei V: es liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung an V in Höhe der Zinsdifferenz von 4 % vor – Einkünfte aus Kapitalvermögen bei V, unterliegt der KEST.

Bei V-GmbH: Hinzurechnung fiktiver Zinsen in Höhe von 4 % → Gewinnerhöhung.

Keine Verkehrsteuer, Gebühr gemäß § 33 TP 8 GebG.

- d) Theorie der Doppelmaßnahme: fingierte Ausschüttung und Einlage durch Gesellschafter → bei V steuerfrei gemäß § 3 Abs 1 Z 29 EStG.

Steuerpflicht bei Rückzahlung innerhalb von 10 Jahren gem § 32 Z 3 EStG.

Bei V-GmbH: ertragsteuerneutraler Vorgang, Umschichtung von Gewinnrücklagen auf Stammkapital.

Es fällt Gesellschaftsteuer aufgrund der Kapitalerhöhung an (§ 2 Z 1 KVG iVm § 6 Abs 1 Z 2 lit b KVG).

Übungsbeispiel 18

Die Steuerpflichtige S mit Wohnsitz in Linz erzielte im Jahr 2007 folgende Einnahmen:

- 1) S arbeitet hauptberuflich als Kellnerin in einem noblen Linzer Restaurant. Sie verdient dort EUR 1.500,-- monatlich (davon EUR 100,-- an Trinkgeldern von den Gästen).
- 2) Gewinnausschüttungen einer britischen Aktiengesellschaft in Höhe von EUR 2000,--. Das Aktienpaket wird von einer österreichischen Bank verwaltet. Die Depotgebühren betragen EUR 50,--.
- 3) S gewann darüber hinaus EUR 600,-- bei Internet-Sportwetten.

Zu welchen Einkunftsarten führen die genannten Sachverhalte? Wie werden die Einkünfte besteuert?

Lösung:

- 1) Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gem § 25 EStG.
Lohnsteuerabzug gem § 47 Abs 1 EStG.
Trinkgelder sind gem § 3 Abs 1 Z 16a EStG steuerfrei.
- 2) Dividenden aus Aktien stellen Einkünfte aus Kapitalvermögen gem § 27 Abs 1 Z 1 lit a EStG dar.
Es erfolgt ein KESt-Abzug durch die österreichische Bank iHv 25 %, da die kuponanzahlende Stelle im Inland liegt (§ 93 Abs 2 Z 1 EStG iVm § 95 Abs 3 Z 4 EStG).
Endbesteuerungswirkung nach § 97 EStG, nicht in Einkommen einzurechnen; außer Veranlagungsoption.
Kein Werbungskostenabzug wegen EB.
- 3) Einnahmen aus Wetten (Glücksspielen) fallen unter keine Einkunftsart und sind daher nicht steuerbar.

Übungsbeispiel 19

Die österreichische A-GmbH ist an der österreichischen B-AG zu 7 % beteiligt. Weiters ist sie an der deutschen C-AG zu 45 % beteiligt. Die Beteiligungen bestehen seit jeweils 10 Jahren. Im Jahr 2007 erhielt die A-GmbH von der B-AG und der C-AG Dividenden in Höhe von jeweils EUR 10.000,--. Im Jahr 2008 verkauft sie die beiden Beteiligungen und erzielt dabei einen Veräußerungsgewinn von jeweils EUR 100.000,--. Im Jahr 2008 entrichtete die A-GmbH Grundsteuer iHv EUR 30.000,-- und Körperschaftsteuer-Vorauszahlungen iHv EUR 20.000,--. Zusätzlich fielen Aufwendungen für die Bewirtung von Geschäftsfreunden iHv EUR 10.000,-- an.

Wie sind die Erträge und Aufwendungen der A-GmbH in den Jahren 2007 und 2008 zu behandeln?

Lösung:

Die A-GmbH hat gemäß § 7 Abs 3 KStG stets Einkünfte aus Gewerbebetrieb Beteiligungserträge:

B-AG: Beteiligungsertragsbefreiung nat. Schachtelprivileg → § 10 Abs 1 KStG, Ausmaß der Beteiligung und Haltedauer sind gleichgültig.

KESt wird einbehalten gem § 93 Abs 2 Z 1 lit a, § 94 EStG greift nicht.

C-AG: Internationales Schachtelprivileg → § 10 Abs 2 KStG.

Dividenden steuerbefreit: Beteiligungsausmaß mindestens 10 %, Behaltedauer insgesamt 1 Jahr.

Keine KESt, da ausl. Gesellschaft, keine Quellensteuer, da Mutter-Tochter-Richtlinie.

Veräußerungsgewinne:

B-AG: Keine Befreiung für Veräußerungsgewinne nach § 10 Abs 1 KStG, EaGB.

C-AG: Befreiung erstreckt sich auch auf Veräußerungsgewinne → § 10 Abs 3 KStG.

Aufwendungen:

Die Grundsteuer ist eine BA; die KSt-Vorauszahlung ist gem § 12 Abs 1 Z 6 nicht abzugsfähig.

Repräsentationsaufwendungen sind zu 50 % abzugsfähig, wenn sie der Werbung dienen und die betriebliche Veranlassung weitaus überwiegt § 12 Abs 1 Z 3 KStG.

Übungsbeispiel 20

A und B sind seit 1992 Gesellschafter der Immobilien-OG, ihre Anteile betragen je 50 %. Gegenstand der Immobilien-OG ist ausschließlich das Vermieten von Wohnungen.

- a) Welche Einkünfte erzielen A und B aus ihren Gewinnanteilen von der Immobilien-OG?**
- b) 2008 verkauft A seinen Anteil an der Immobilien-OG an die Immobilien-GmbH. Wie ist die Veräußerung bei A ertragsteuerlich zu behandeln?**
- c) Welche Einkünfte erzielt die Immobilien-GmbH aus ihren Gewinnanteilen aus der Immobilien-OG?**

Lösung:

- a) Die OG ist ausschließlich vermögensverwaltend tätig, ihre außerbetrieblichen Einkünfte sind den beiden Gesellschaftern (Miteigentümern) direkt zuzurechnen. A und B erzielen daher Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.
- b) Da die Einkunftsquelle nicht zum Betriebs- sondern zum Privatvermögen gehört, unterliegt der Veräußerungsgewinn nicht der ESt.
- c) Da die Immobilien-GmbH als Kapitalgesellschaft nach Unternehmensrecht rechnungslegungspflichtig ist, erzielt sie Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 7 Abs 3 KStG iVm §§ 189 ff UGB; Einkünfte-Transformation).

Übungsbeispiel 21

Beurteilen Sie folgende Verlustsituationen. Inwieweit können die jeweiligen Gesellschafter die Verluste aus der Gesellschaft geltend machen?

- a) Herr Huber ist zu 20 % an einer Handels-OG beteiligt; die Handels-OG hat Verluste.**
- b) Herr Maier ist mit 20 % an einer Handels-GmbH beteiligt; die Handels-GmbH hat Verluste.**
- c) Die Müller-GmbH und die Maier-GmbH sind zu je 30 % an einer Handels-GmbH beteiligt; die Handels-GmbH hat Verluste.**

Lösung:

- a) Verluste aus Personengesellschaften werden den Gesellschaftern direkt zugerechnet (Durchgriffsprinzip; § 23 Z 2 EStG). Die Verluste können mit anderen positiven Einkünften ausgeglichen werden. Gegebenenfalls können die Verluste vorgetragen werden.
- b) Aufgrund des Trennungsprinzips werden die Verluste nicht Herrn Maier zugerechnet und können nicht ausgeglichen werden.
- c) Aufgrund der zu geringen Beteiligungshöhe kann keine Gruppe gebildet werden. Die Verluste können nicht ausgeglichen werden (Trennungsprinzip).

Übungsbeispiel 22

- a) Die Gemeinde Amstetten betreibt einen Imbiss am Bahnhof, vermietet eine Wohnung, betreibt ein Hotel und bewirtschaftet einen Forst. Ertragsteuerliche Beurteilung?**
- b) Das Hotel erwirtschaftet jahrelang nur Verluste. Kann die Gemeinde Amstetten die Verluste aus dem Hotel mit Gewinnen aus dem Imbiss ausgleichen? Liegt Liebhaberei vor?**
- c) Die Gemeinde Amstetten verpachtet das Hotel an eine Hotel-Kette. Unterliegt der Pachtzins der KSt?**

Lösung:

- a) Der Imbiss am Bahnhof erfüllt die Voraussetzungen eines BgA und unterliegt deshalb der KSt. Vermietung und Verpachtung von Wohnungen begründet keinen Betrieb und daher auch keinen BgA. Da Körperschaften öffentlichen Rechts nur mit ihren BgA der KSt unterliegen, ist die Vermietung der Wohnung steuerfrei. Das Hotel ist ein BgA und unterliegt deshalb der KSt. Einrichtungen, die der Land- und Forstwirtschaft dienen, sind keine BgA (§ 2 Abs 1 KStG); die Erträge aus dem Forst sind steuerfrei.
- b) Steuersubjekt ist der einzelne BgA und nicht die Körperschaft (Gemeinde Amstetten). Daher ist kein Ausgleich von Verlusten und Gewinnen zwischen mehreren BgA einer Körperschaft zulässig. BgA von Körperschaften öffentlichen Rechts unterliegen nicht der Liebhabereiverordnung (§ 5 LVO). Bei BgA werden betriebliche Tätigkeiten auch bei nachhaltigen Verlusten anerkannt.
- c) Wird ein BgA verpachtet, so gilt die Verpachtung als steuerpflichtiger BgA (§ 2 Abs 2 Z 2 KStG).