

BEISER | HÖRTNAGL-SEIDNER | KÜHBACHER | PÜLZL

# Steuern

Ein systematischer Grundriss

22. Auflage

facultas

# **Steuern**

**Ein systematischer Grundriss**

von

**Univ.-Prof. Dr. Reinhold Beiser**  
**assoz. Prof. MMag. Dr. Verena Hörtnagl-Seidner**  
**DDr. Thomas Kühbacher**  
**Prof. MMag. Dr. Peter Pülzl, MAS, LL.M.**

**Institut für Unternehmens- und Steuerrecht**  
**Universität Innsbruck**

22., überarbeitete Auflage  
Stand Juli 2025

Wien 2025

**facultas**

# Inhaltsverzeichnis

---

4.	Fixsteuersatz.....	99
5.	Fünftelbefreiung und Halbsatz.....	99
6.	Verteilung auf mehrere Jahre („Mehrperiodenbesteuerung“).....	100
7.	Lohnsteuer.....	100
8.	Lineare Steuer nach §§ 27a, 30a, 67a und 107.....	100
9.	Die Gleichmäßigkeit der Besteuerung (Art 7 B-VG).....	102
<b>V.</b>	<b>Das Zufluss-Abfluss-Prinzip.....</b>	<b>102</b>
1.	Jahressteuer.....	102
2.	Zwei Prinzipien der Periodenzurechnung.....	103
3.	Zufluss-Abfluss.....	103
4.	Vorausverfügungen.....	103
5.	Vorauszahlungen.....	104
6.	Abfluss.....	104
7.	Kurze-Zeit-Regel für regelmäßig wiederkehrende Einnahmen und Ausgaben ..	105
8.	Verteilung von Vorauszahlungen.....	105
9.	Erfolgsneutrale Vermögensumschichtungen.....	106
10.	Einnahmen-Ausgaben-Rechner (§ 4 Abs 3).....	107
11.	Nachzahlungstatbestände.....	108
12.	Schecks, Wechsel, Kreditkarten und Gutschriften.....	109
<b>VI.</b>	<b>Die Gewinnermittlung.....</b>	<b>110</b>
1.	Der Vermögensvergleich als Periodisierungsprinzip.....	110
2.	Entnahmen und Einlagen.....	110
3.	Betriebsvermögen und Privatvermögen.....	112
4.	Die Gewinnermittlungsarten.....	114
5.	Die doppelte Buchführung.....	122
6.	Die Grundsätze der Bilanzierung.....	123
7.	Die Bewertung (§ 6).....	133
8.	Absetzung für Abnutzung (§§ 7, 8 und 13).....	144
9.	Rückstellungen (§ 9).....	152
10.	Übertragung stiller Reserven (§ 12).....	156
11.	Forschungsprämien und Spendenabzug.....	158
12.	Gewinnfreibetrag (§ 10).....	159
13.	Investitionsfreibetrag (§ 11).....	159
<b>VII.</b>	<b>Personengesellschaften.....</b>	<b>160</b>
1.	Das Durchgriffsprinzip.....	160
2.	Der Grundsatz der geringsten gewerblichen Tätigkeit.....	162
3.	„Bilanzbündeltheorie“, Sonder- und Ergänzungsbilanzen.....	162
4.	Die Hinzurechnungsregel.....	163
5.	Veräußerung/Erwerb eines Mitunternehmeranteils.....	167
6.	Die Abgrenzung von Mitunternehmerschaften.....	169
7.	Verluste bei negativem Eigenkapital (§ 23a).....	171
8.	Außerbetriebliche Personengesellschaften/Personengemeinschaften.....	179
9.	Die Einkünftefeststellung (§ 188 BAO).....	181
<b>VIII.</b>	<b>Die beschränkte Steuerpflicht (§§ 98 ff).....</b>	<b>183</b>

<b>IX.</b>	<b>Doppelbesteuerungsabkommen</b> .....	<b>185</b>
<b>X.</b>	<b>Veranlagung</b> .....	<b>193</b>
1.	Steuererklärungspflicht .....	193
2.	Veranlagung auf Antrag .....	193
3.	Antragslose Veranlagung .....	194
4.	Einkommensteuerbescheid .....	194
<b>XI.</b>	<b>Finanzpolitische Einordnung</b> .....	<b>195</b>

## Die Körperschaftsteuer

<b>I.</b>	<b>Unbeschränkte und beschränkte Steuerpflicht</b> .....	<b>197</b>
1.	Steuersubjekt .....	197
2.	Unbeschränkte und beschränkte Steuerpflicht .....	197
3.	Geschäftsleitung oder Sitz als Auslöser unbeschränkter Steuerpflicht .....	197
4.	Betriebe gewerblicher Art (BgA) .....	198
5.	Nichtrechtsfähige Zweckvermögen (§ 3) .....	200
6.	Zwei Arten der beschränkten Steuerpflicht .....	201
7.	Gemeinnützige und mildtätige Körperschaften sowie Kirchen und Religionsgemeinschaften .....	202
8.	Beginn und Ende der Steuerpflicht (§ 4) .....	205
<b>II.</b>	<b>Einkommen, Einkommensermittlung</b> .....	<b>206</b>
1.	Periodenprinzip, Einkunftsart, Gewinnermittlung .....	206
2.	Einlagen und Einlagenrückzahlungen .....	207
3.	Offene und verdeckte Gewinnausschüttungen .....	211
4.	Die Einlage von Forderungen der Gesellschafter .....	216
<b>III.</b>	<b>Beteiligungsertragsbefreiungen und Hinzurechnungsbesteuerung (§ 10 und § 10a)</b> .....	<b>217</b>
1.	Ausschüttungen innerhalb von Österreich .....	217
2.	Ausschüttungen vom Ausland nach Österreich .....	218
3.	Ausschüttungen von Österreich ins Ausland .....	226
4.	Hinzurechnungsbesteuerung .....	228
<b>IV.</b>	<b>Die Gruppenbesteuerung (§ 9)</b> .....	<b>232</b>
1.	Die individuelle Gewinnermittlung .....	232
2.	Die Gruppenmitglieder .....	232
3.	Der Gruppenträger .....	233
4.	Die qualifizierte Beteiligung .....	233
5.	Die Dauer der qualifizierten Beteiligung .....	234
6.	Die Mindestdauer der Unternehmensgruppe .....	234
7.	Die Erfolgskonsolidierung .....	234
8.	Der Steuerausgleich .....	236
9.	Keine Teilwertabschreibungen auf Beteiligungen an Gruppenmitgliedern (§ 9 Abs 7) .....	238
10.	Der Gruppenantrag (§ 9 Abs 8) .....	238

# Inhaltsverzeichnis

---

11.	Änderungen einer Unternehmensgruppe (§ 9 Abs 9).....	239
12.	Zwei Beispiele zur Gruppenbesteuerung – Voll- und Quotenkonsolidierung.....	240
<b>V.</b>	<b>Sonderausgaben, Abzüge und Abzugsverbote</b> <b>(§§ 8 Abs 4, 11 und 12) .....</b>	<b>241</b>
1.	Sonderausgaben, Verlustabzug, Mantelkauf (§ 8 Abs 4).....	241
2.	Abzugsfähige Aufwendungen und Ausgaben (§ 11).....	242
3.	Nichtabzugsfähige Aufwendungen und Ausgaben (§ 12).....	243
<b>VI.</b>	<b>Privatstiftungen (§ 13).....</b>	<b>247</b>
1.	Die Grundstruktur.....	247
2.	Die Stiftungseingangssteuer.....	247
3.	Die Art der Einkunftsermittlung.....	250
4.	Die Besteuerung .....	251
5.	Substanzauszahlungen.....	254
6.	Widerruf .....	255
7.	Die Vorteile in der laufenden Besteuerung.....	255
8.	Die Differenzierung zwischen Alt- und Neusubstanz .....	255
<b>VII.</b>	<b>Hybride Gestaltungen (§ 14) .....</b>	<b>256</b>
<b>VIII.</b>	<b>Tarif und Veranlagung .....</b>	<b>257</b>
1.	Linearer Regelsteuersatz (§ 22).....	257
2.	Freibetrag für gemeinnützige/mildtätige/kirchliche Körperschaften (§ 23).....	257
3.	Sanierungsgewinne (§ 23a) .....	257
4.	Mindestkörperschaftsteuer (§ 24 Abs 4) .....	257
5.	Erklärung, Veranlagung, Vorauszahlungen .....	258
<b>IX.</b>	<b>„GloBE“ und das MinBestG .....</b>	<b>258</b>
<b>X.</b>	<b>Finanzpolitische Einordnung .....</b>	<b>260</b>
	<b>Der gespaltene Kapitalmarkt für Aktien/GmbH-Anteile.....</b>	<b>268</b>
	<b>Keine rechtsformneutrale Besteuerung .....</b>	<b>269</b>

## Das Umgründungssteuergesetz

<b>I.</b>	<b>Formwechselnde Umwandlungen.....</b>	<b>271</b>
<b>II.</b>	<b>Die Gewinnrealisierung bei anderen Umwandlungen .....</b>	<b>272</b>
<b>III.</b>	<b>Die steuerlichen Erleichterungen nach dem Umgründungssteuergesetz.....</b>	<b>272</b>
<b>IV.</b>	<b>Einbringung (Artikel III).....</b>	<b>274</b>
1.	Die Einbringung eines Einzelunternehmens in eine Kapitalgesellschaft.....	275
2.	Die Buchwerteinbringung .....	275
3.	Das Wahlrecht in der Unternehmensbilanz .....	281
4.	Die Kapitalrücklage .....	281
5.	Einlagenstand und Einlagenrückzahlung (§ 4 Abs 12 EStG).....	281

6.	Die zwei Schranken und die Aufspaltung des steuerlichen Eigenkapitals in die zwei Kategorien Einlage- und Gewinn-Kapital .....	282
7.	Die steuerlichen Anschaffungskosten der Gesellschaftsanteile des Einbringenden .....	284
8.	Die Ausschüttungssperre nach § 235 UGB .....	284
9.	Das Zurückbehalten von Wirtschaftsgütern .....	284
10.	Die „Hälfte-Buchentnahme“ (§ 16 Abs 5) .....	287
11.	Verträge zwischen dem Einbringenden und der übernehmenden Körperschaft (§ 18) .....	289
12.	Die dreifache Begünstigung von Einbringungen .....	291
13.	„Überentnahmen“ .....	291
<b>V.</b>	<b>Verschmelzung (Artikel I) .....</b>	<b>292</b>
<b>VI.</b>	<b>Spaltung (Artikel VI) .....</b>	<b>296</b>
1.	Aufspaltung .....	297
2.	Abspaltung .....	298
<b>VII.</b>	<b>Umwandlung (Artikel II) .....</b>	<b>300</b>
<b>VIII.</b>	<b>Zusammenschluss (Artikel IV) .....</b>	<b>303</b>
<b>IX.</b>	<b>Realteilung (Artikel V) .....</b>	<b>308</b>
<b>X.</b>	<b>Mehrfachzüge (§ 39) .....</b>	<b>310</b>
<b>XI.</b>	<b>Vertragsübernahme und Nachfolge in lohnsteuerliche Verhältnisse (§§ 41 und 42) .....</b>	<b>311</b>
1.	Vertragsübernahme .....	311
2.	Nachfolge in lohnsteuerliche Verhältnisse .....	311
<b>XII.</b>	<b>Anzeige- und Evidenzpflicht (§ 43 UmgrStG) .....</b>	<b>311</b>
1.	Adressaten der Offenlegung .....	311
2.	Offenlegungsfrist .....	311
3.	Umgründungsevidenz auf Gesellschafterebene .....	312

## Die Umsatzsteuer

<b>I.</b>	<b>Das Besteuerungskonzept .....</b>	<b>313</b>
<b>II.</b>	<b>System der Mehrwertsteuer .....</b>	<b>314</b>
1.	Funktionsweise der Mehrwertsteuer .....	314
2.	Vorteile der Mehrwertsteuer .....	315
3.	Nachteile der Mehrwertsteuer .....	315
4.	Systemwidrigkeit .....	315
5.	Merkmale der Mehrwertsteuer .....	316
<b>III.</b>	<b>Der Unternehmer (§ 2) .....</b>	<b>316</b>
1.	Drei Merkmale .....	316

# Inhaltsverzeichnis

---

2.	Selbständigkeit .....	317
3.	Nachhaltigkeit .....	319
4.	Einnahmenerzielung und wechselseitige finale Verknüpfung .....	320
5.	Zinseinnahmen .....	321
6.	Ausschüttungen, Mitgliederpflege und Hoheitsverwaltung .....	321
7.	Liebhaberei .....	322
8.	Anlaufphase .....	324
9.	Juristische Personen und Personengesellschaften .....	325
10.	Körperschaften öffentlichen Rechts .....	325
11.	Weltunternehmer .....	326
12.	Organschaft .....	326
13.	Eine Kurzbeschreibung der Unternehmerqualität .....	329
<b>IV.</b>	<b>Lieferungen und sonstige Leistungen (§§ 3, 3a) .....</b>	<b>329</b>
1.	Lieferungen und sonstige Leistungen mit Leistungsort Österreich .....	329
2.	Die Bestimmung des Leistungsgegenstandes .....	330
3.	Leistungsaustausch oder Schadenersatz .....	335
4.	Leistungsaustausch oder Kräftebündelung im Sinn einer Leistungsvereinigung zur Verfolgung gemeinsamer Interessen .....	339
<b>V.</b>	<b>Die Bemessungsgrundlage bei Lieferungen und sonstigen Leistungen (§ 4) .....</b>	<b>340</b>
1.	Das Entgelt .....	340
2.	Entgeltminderungen .....	341
3.	Entgelt von dritter Seite .....	341
4.	Pauschales Entgelt .....	342
5.	Die Differenzbesteuerung .....	343
6.	Der Normalwert .....	344
7.	Angemessene Entgelte bei einem Verstoß gegen das Verbot der Einlagenrückgewähr nach §§ 52 und 56 AktG/§§ 82 und 83 GmbHG .....	345
<b>VI.</b>	<b>Der Eigenverbrauch .....</b>	<b>346</b>
1.	Der Konsum von Unternehmern aus ihren Unternehmen .....	346
2.	Umsatzsteuer auf Kostenbasis („Kosten-USt“) für unentgeltlich erbrachte Lieferungen und sonstige Leistungen an Arbeitnehmer .....	349
3.	Umsatzsteuer auf Kostenbasis („Kosten-USt“) für unentgeltliche Lieferungen an Konsumenten .....	349
4.	Umsatzsteuer auf Kostenbasis („Kosten-USt“) für unentgeltliche Lieferungen an andere Unternehmer .....	350
5.	Keine Umsatzsteuer bei Begünstigungen der Allgemeinheit .....	350
<b>VII.</b>	<b>Einführen .....</b>	<b>351</b>
<b>VIII.</b>	<b>Der Leistungsort .....</b>	<b>351</b>
1.	Der Lieferort .....	351
2.	Ort sonstiger Leistungen .....	355

<b>IX.</b>	<b>Der Vorsteuerabzug</b> .....	<b>359</b>
1.	Die Unternehmerkette .....	359
2.	Voraussetzungen .....	360
3.	Die Zuordnung zur Unternehmenssphäre mit Vorsteuerabzug .....	361
4.	Umsatzsteuerbefreiungen .....	365
5.	Die Verwendung der Leistungsbezüge .....	366
6.	Erleichterung des Vorsteuerabzugs bei Reisekosten (§ 13).....	372
7.	Vorsteuerabzug nach Durchschnittssätzen (§ 14).....	373
8.	Der doppelte Vorsteuerfilter bei Leistungsbezügen in einem anderen Mitgliedstaat (§ 21 Abs 9 und 11) .....	373
9.	Leistungsaustausch und Vorsteuerabzug im Überblick.....	373
10.	Erstattung rechtsgrundlos gezahlter Umsatzsteuer.....	374
<b>X.</b>	<b>Rechnungen (§ 11)</b> .....	<b>375</b>
1.	Voraussetzung für den Vorsteuerabzug.....	375
2.	Mehrwertsteuergerechte Rechnungen .....	375
3.	Anzahlungen.....	376
4.	Reverse-Charge-Rechnungen (§ 11 Abs 1a und § 19 Abs 1 bis Abs 1e).....	377
5.	Kleinbetragsrechnungen (§ 11 Abs 6).....	378
6.	Gutschriften (§ 11 Abs 7 und 8).....	379
7.	Unrichtiger USt-Ausweis .....	379
8.	Berichtigung von unrichtigen Rechnungen.....	379
9.	Unberechtigter Steuerausweis .....	381
10.	Änderung der Bemessungsgrundlage (§ 16).....	381
11.	Rechnungsberichtigung aufgrund von Entgeltsänderungen.....	382
12.	Gutscheine allgemein .....	383
13.	Preisnachlassgutscheine/Preiserstattungsgutscheine.....	383
<b>XI.</b>	<b>Echte und unechte Befreiungen (§§ 6 ff)</b> .....	<b>384</b>
<b>XII.</b>	<b>Steuersätze (§ 10)</b> .....	<b>389</b>
<b>XIII.</b>	<b>Die Binnenmarktregelung</b> .....	<b>390</b>
1.	Wegfall der Grenzen innerhalb der EU .....	390
2.	Übergangsregelung für die Besteuerung des Handels zwischen den Mitgliedstaaten .....	391
3.	Innergemeinschaftliche Lieferungen und innergemeinschaftliche Erwerbe im Binnenhandel zwischen Unternehmern.....	391
4.	Konsignationslagerregelung.....	395
5.	Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (UID) .....	396
6.	Ursprungslandprinzip .....	397
7.	Innergemeinschaftlicher Versandhandel.....	397
8.	Schwellenerwerber .....	399
9.	Zusammenfassende Meldung (ZM) .....	400
10.	Sonderfälle.....	401
11.	One-Stop-Shop (§ 25a und Art 25a).....	402

# Inhaltsverzeichnis

---

<b>XIV. Das Einhebungsverfahren .....</b>	<b>402</b>
<b>XV. Ausländische Unternehmer .....</b>	<b>405</b>
1. Die Einbehaltungspflicht nach § 27 Abs 4 .....	405
2. „Reverse Charge“ („Zahllastumkehr“) nach § 19 Abs 1 .....	406
3. Vorsteuerabzug für ausländische Unternehmer .....	406
4. Eine Veranlagungspflicht schließt ein Erstattungsverfahren aus .....	408
<b>XVI. Finanzpolitische Einordnung.....</b>	<b>409</b>

## Die Grunderwerbsteuer

<b>I. Der Steuergegenstand .....</b>	<b>411</b>
1. Die Grunderwerbsteuerbaren Vorgänge (§ 1).....	411
2. Inländische Grundstücke (§ 2) .....	414
3. Ausnahmen von der Besteuerung (§ 3).....	415
<b>II. Die Bemessungsgrundlage (§§ 4 bis 6).....</b>	<b>417</b>
<b>III. Der Tarif (§ 7) .....</b>	<b>420</b>
1. Der Regelsteuersatz.....	420
2. Der Stufentarif.....	420
3. Das Stiftungseingangssteueräquivalent.....	421
<b>IV. Steuerschuld und Steuerschuldner (§§ 8 ff).....</b>	<b>422</b>
<b>V. Nichtfestsetzung oder Abänderung der GrESt (§ 17).....</b>	<b>423</b>
<b>VI. Verhältnis zur Umsatzsteuer .....</b>	<b>424</b>
<b>VII. Finanzpolitische Einordnung .....</b>	<b>424</b>

## Die Eintragungsgebühr nach TP 9 und §§ 26 und 26a GGG

<b>I. 1,1 % vom Preis im gewöhnlichen Geschäftsverkehr oder vom dreifachen Einheitswert .....</b>	<b>425</b>
<b>II. Die Grundregel: 1,1 % Gebühr für die Eintragung des Eigentums im Grundbuch vom gemeinen Wert.....</b>	<b>425</b>
<b>III. Näherungswerte nach § 26 Abs 3 .....</b>	<b>426</b>
<b>IV. GrESt und Eintragungsgebühr.....</b>	<b>427</b>
<b>V. Die Begünstigung mit dem dreifachen Einheitswert, maximal 30 % des gemeinen Wertes (§ 26a).....</b>	<b>428</b>
1. Die begünstigte Familie.....	428
2. Umgründungen, Realteilung, Erwerbe zwischen Gesellschaften und ihren Gesellschaftern, Anteilsanwachsung .....	428
3. Formzwang.....	428

## Die Meldepflicht für Schenkungen nach dem Schenkungssteuergesetz 2008 (SchenkMG 2008)

I.	Die Aufhebung der Erbschafts- und Schenkungssteuer .....	429
II.	Die Meldepflicht für Schenkungen ab 1.8.2008 .....	429
III.	Die sachliche Reichweite der Meldepflicht .....	430
IV.	Die persönlichen Meldepflichtkriterien.....	430
V.	Befreiungen .....	430
VI.	Die Anzeigepflichtigen.....	431
VII.	Keine Meldepflicht für Erwerbe von Todes wegen und für Grundstücksschenkungen .....	431
VIII.	Sanktionen bei einer Verletzung der Meldepflicht .....	431

## Die Gebühren nach dem GebG

I.	Die Gebührentatbestände im Überblick.....	433
1.	Feste Gebühren; Hundertsatzgebühren; Bogengebühren .....	433
2.	Die gebührenausschließenden Schriften und Amtshandlungen (§ 14) .....	433
3.	Die Gebühren für Rechtsgeschäfte.....	435
4.	Die taxative Aufzählung der gebührenpflichtigen Rechtsgeschäfte in § 33 .....	437
II.	Befreiungen .....	441
III.	Die Gebühren im Verhältnis zu anderen Verkehrsteuern .....	441
IV.	Anzeigepflicht; Selbstberechnung.....	442
1.	Anzeigepflicht (§ 31).....	442
2.	Selbstberechnung.....	442
V.	Gebührenerhöhung (§ 9).....	443
VI.	Verjährung .....	443
VII.	Keine Finanzstrafen .....	443
VIII.	Besteuerungswillkür und Erschwerung der Beweisvorsorge.....	443

## Das Abgabenverfahren (BAO)

I.	Zuständigkeit .....	445
1.	Der organisatorische Aufbau der Bundesfinanzverwaltung .....	445
2.	Sachliche Zuständigkeit .....	446
3.	Örtliche Zuständigkeit.....	448

# Inhaltsverzeichnis

---

<b>II.</b>	<b>Der Informationsfluss vom Abgabepflichtigen zur Abgabenbehörde.....</b>	<b>448</b>
<b>III.</b>	<b>Der Abgabenbescheid (§§ 92 ff) .....</b>	<b>452</b>
1.	Schriftform .....	452
2.	Bescheidkopf.....	452
3.	Bescheidspruch.....	452
4.	Bescheidbegründung .....	453
5.	Rechtsmittelbelehrung.....	453
<b>IV.</b>	<b>Der Auskunftsbeseid (§ 118) .....</b>	<b>453</b>
<b>V.</b>	<b>Die multilaterale Risikobewertung (§ 118b) .....</b>	<b>454</b>
<b>VI.</b>	<b>Die begleitende Kontrolle (§§ 153a ff) .....</b>	<b>455</b>
<b>VII.</b>	<b>Die Beschwerde (§§ 243 ff) .....</b>	<b>455</b>
1.	Bescheidzustellung.....	455
2.	Beschwerdefrist .....	456
3.	Beschwerdeinhalt .....	457
4.	Keine aufschiebende Wirkung.....	457
5.	Aussetzung der Einhebung; Aussetzungs-, Stundungs-, Anspruchs-, Nachforderungs-, Gutschrifts-, Beschwerde- und Umsatzsteuerzinsen.....	457
6.	Neues Vorbringen und Verfahrensförderungspflicht .....	459
7.	Beschwerdevorentscheidungen .....	460
8.	Freie Beweisführung; freie Beweiswürdigung.....	462
9.	Die Maßnahmenbeschwerde .....	463
<b>VIII.</b>	<b>Das Bundesfinanzgericht (BFG) .....</b>	<b>464</b>
1.	Ein faires Verfahren.....	464
2.	Das BFG als vorlageberechtigtes Gericht nach Art 267 AEUV.....	466
3.	Einzelrichter oder Senat .....	466
4.	Mündliche Verhandlungen .....	467
5.	Erlöschen der Aussetzung der Einhebung.....	467
6.	Veröffentlichung der Entscheidungen .....	467
7.	Ende des ordentlichen Rechtszuges .....	467
8.	Außerordentlicher Rechtszug zum VwGH und/oder VfGH .....	468
<b>IX.</b>	<b>Revision an den Verwaltungsgerichtshof (Art 133 B-VG).....</b>	<b>468</b>
1.	Die Revision.....	468
2.	Begrenzte Sachverhaltskontrolle.....	469
3.	Neuerungsverbot .....	469
4.	Revisionspunkte .....	469
5.	Entscheidungen .....	470
<b>X.</b>	<b>Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof (Art 144 B-VG) – Der Schutz in Grundrechten und eine effiziente Normenkontrolle.....</b>	<b>470</b>

<b>XI.</b>	<b>Die Verjährung</b> .....	<b>473</b>
1.	Die Festsetzungsverjährung/Bemessungsverjährung .....	473
2.	Die Einhebungsverjährung .....	474
3.	Streitanhängige Abgaben verjähren nicht .....	475
4.	Wiederaufnahme und Verjährung.....	475
<b>XII.</b>	<b>Rechtskraftdurchbrechungen</b> .....	<b>476</b>
1.	Bescheidaufhebung durch die bescheiderlassende Behörde (§ 299).....	476
2.	Ereignisse mit Rückwirkung für die Vergangenheit (§ 295a).....	477
3.	Wiederaufnahme von Verfahren (§ 303).....	479
<b>XIII.</b>	<b>Wiedereinsetzungsantrag</b> .....	<b>481</b>
<b>XIV.</b>	<b>Entscheidungspflicht/Recht auf Entscheidung</b> .....	<b>481</b>
1.	Säumnisbeschwerde .....	481
2.	Aussetzung der Entscheidung .....	482
3.	Fristsetzungsantrag beim Verwaltungsgerichtshof.....	483
<b>XV.</b>	<b>Verfahrenskosten</b> .....	<b>483</b>
<b>XVI.</b>	<b>Einheitliches Abgabenverfahren für Bundes-, Landes- und Gemeindeabgaben</b> .....	<b>483</b>
<b>Spezielle Verfahren zur Vermeidung einer internationalen Doppelbesteuerung</b>		
<b>I.</b>	<b>Verständigungsverfahren</b> .....	<b>485</b>
<b>II.</b>	<b>Schiedsklauseln der DBA</b> .....	<b>485</b>
<b>III.</b>	<b>Der EuGH als Hüter einer konsistenten Einmal-erfassung in der Ertragsbesteuerung</b> .....	<b>486</b>
<b>IV.</b>	<b>Streitbeilegungsbeschwerden in der EU: Schiedsverfahren nach dem EU-BStbG</b> .....	<b>487</b>
<b>V.</b>	<b>Eine alternative Streitbeilegung nach dem EU-BStbG</b> .....	<b>488</b>
<b>VI.</b>	<b>Das Unionsrecht verpflichtet zu einem wirksamen Rechtsschutz</b> .....	<b>488</b>
<b>VII.</b>	<b>Die begrenzte Rechtskraft der Entscheidungen nationaler Gerichte</b> .....	<b>489</b>
<b>VIII.</b>	<b>Internationale Schiedsgerichte mit einer umfassenden Rechtskraftwirkung für Abgabepflichtige und Staaten</b> .....	<b>489</b>

## **Inhaltsverzeichnis**

---

<b>Verzeichnis der verarbeiteten EuGH-Judikatur.....</b>	<b>491</b>
<b>Stichwortverzeichnis.....</b>	<b>499</b>

# Begriff, Funktion und System

## Steuern

sind Geldleistungen, die einer Gebietskörperschaft zufließen und aufgrund öffentlichen Rechts geschuldet und eingebracht werden. Der Steuerzahler hat eine Gegenleistung nicht zu erwarten: Die öffentliche Hand kassiert Steuern nicht in einem Leistungsaustauschverhältnis (nicht nach dem Äquivalenzprinzip), sondern lediglich mit der weitgefassten Widmung einer Verwendung zum Wohle der Allgemeinheit („*bonum commune*“). 1

Steuern erfüllen *drei Funktionen*:

- Sie finanzieren die Staatsausgaben und sichern so die Erfüllung der Staatsaufgaben (*Finanzierungsfunktion*).
- Sie nehmen Geld und somit Wirtschaftsmacht vom Einzelnen (Individuum; Steuerzahler) und geben das genommene Geld der öffentlichen Hand. Wirtschaftsmacht wandert so von der Privatautonomie in die Staatsautonomie, vom Markt in die Disposition der Politik (*Umverteilungsfunktion*).
- Steuern können schließlich dazu eingesetzt (und missbraucht) werden, um Gesellschaft und Wirtschaft *zu steuern/zu lenken* (*Lenkungsfunktion*).

## Die Ertragsteuern im Licht der Grundfreiheiten des AEUV

### 1. Die Abgabenautonomie der Mitgliedstaaten

Anders als die Umsatz- und Verbrauchsteuern fallen Einkommen- und Körperschaftsteuer als direkte Steuern in die Abgabenautonomie der Mitgliedstaaten (vgl Art 113 ff AEUV). Jeder Mitgliedstaat der EU kann Ertragsteuern prinzipiell frei gestalten (freie Abgabenerfindung zB hinsichtlich Steuerschuldner, Steuergegenstand, Tarif, Einhebung, Verfahren etc). Die Steuern vom Einkommen und Vermögen sind grundsätzlich nicht harmonisiert (Art 114 AEUV). 2

Vereinzelte finden sich jedoch Harmonisierungsmaßnahmen in Form von Richtlinien auf Basis des Art 115 AEUV, die der Verwirklichung des Binnenmarktes dienen. Dazu gehören etwa Mutter-Tochter-Richtlinie, Zins- und Lizenzgebühren-Richtlinie, Fusionsrichtlinie oder ATAD („Anti Tax Avoidance Directive“).<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Richtlinie 2011/96/EU des Rates vom 30.11.2011 über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten, ABI Nr L 345, S. 8; Richtlinie

### 2. Die Grundfreiheiten des AEUV

#### 3 Der AEUV garantiert die **Freiheit**

- des **Warenverkehrs** (Art 28 ff)
- des **Personenverkehrs**: Freizügigkeit der Arbeitnehmer (Art 45 ff) und Niederlassungsfreiheit (Art 49 ff)
- des **Dienstleistungsverkehrs** (Art 56 ff) und
- des **Kapital- und Zahlungsverkehrs** (Art 63 ff).

Art 18 AEUV verbietet „jede Diskriminierung aus Gründen der Staatsangehörigkeit“.

Die vier Grundfreiheiten des AEUV (Freiheit des Waren-, Personen-, Dienstleistungs- und Kapitalverkehrs) verbieten **formelle** und **materielle Diskriminierungen**. Dazu ein Beispiel: Eine Zulassung nur österreichischer Staatsbürger zur Ausübung bestimmter Berufe wäre formell diskriminierend, eine unabdingbare Verknüpfung mit einer Ausbildung in Österreich materiell diskriminierend.

Die Marktfreiheiten beinhalten neben dem Schutz vor Diskriminierung auch ein allgemeines **Beschränkungsverbot**, also das Gebot, auch nicht diskriminierende Maßnahmen zu unterlassen, wenn sie eine unverhältnismäßige Behinderung der Marktfreiheiten darstellen.

So hat der EuGH im Urteil 29.11.2001 zu abgabenrechtlichen Regelungen im Bereich der Dienstleistungsfreiheit ausgesprochen:

Die Dienstleistungsfreiheit verlangt „nicht nur die Beseitigung jeder Diskriminierung von in einem anderen Mitgliedstaat ansässigen Dienstleistenden aufgrund ihrer Staatsangehörigkeit, sondern auch die Aufhebung aller Beschränkungen – selbst wenn sie unterschiedslos für inländische Dienstleistende wie für solche aus anderen Mitgliedstaaten gelten – sofern sie geeignet sind, die Tätigkeit eines Dienstleistenden, der in einem anderen Mitgliedstaat ansässig ist und dort rechtmäßig ähnliche Dienstleistungen erbringt, zu unterbinden oder zu behindern.“<sup>2</sup>

---

2003/49/EG des Rates vom 3.6.2003 über eine gemeinsame Steuerregelung für Zahlungen von Zinsen und Lizenzgebühren zwischen verbundenen Unternehmen verschiedener Mitgliedstaaten, ABI Nr L 157, S. 49; Richtlinie 2009/133/EG des Rates vom 19.10.2009 über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen, Abspaltungen, die Einbringung von Unternehmensteilen und den Austausch von Anteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen, sowie für die Verlegung des Sitzes einer Europäischen Gesellschaft oder einer Europäischen Genossenschaft von einem Mitgliedstaat in einen anderen, ABI Nr L 310, S. 34; Richtlinie (EU) 2016/1164 des Rates vom 12.7.2016 mit Vorschriften zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken mit unmittelbaren Auswirkungen auf das Funktionieren des Binnenmarkts, ABI L 193, S. 1.

<sup>2</sup> EuGH 29.11.2001, C-17/00 *De Coster*, Rn 29.

### 3. Unionsrechtliches Diskriminierungs- und Beschränkungsverbot gilt auch im Ertragsteuerrecht

Die Grundfreiheiten des AEUV beinhalten nach der Rechtsprechung des EuGH auch für den Bereich der Ertragsteuern ein Verbot, grenzüberschreitende Sachverhalte steuerlich schlechter zu behandeln als rein innerstaatliche. Unionsbürgern darf durch die Ausübung der Grundfreiheiten grundsätzlich kein steuerlicher Nachteil entstehen, soweit dafür kein ausreichender und verhältnismäßiger Rechtfertigungsgrund besteht. Kommt es durch die gleichzeitige Ausübung der Besteuerungshoheiten von Quellenstaat und Ansässigkeitsstaat zu einer Doppelbesteuerung, ist das nach Auffassung des Gerichtshofs grundsätzlich nicht zu beanstanden, weil das Ertragsteuerrecht eben nicht harmonisiert ist.<sup>3</sup> Den Mitgliedstaaten steht es aber frei, ihre Besteuerungsbefugnisse im Rahmen von Doppelbesteuerungsabkommen aufzuteilen. Eine solche Aufteilung ist vom EuGH zu respektieren, zumal der Gerichtshof das Recht eines jeden Mitgliedstaates anerkennt, die in seinem Hoheitsgebiet entstandenen Gewinne/stillen Reserven einer Besteuerung zu unterwerfen.<sup>4</sup>

Das Beschränkungs- und Diskriminierungsverbot der Grundfreiheiten des AEUV umfasst in der Freiheit des Kapitalverkehrs auch das Verbot, Drittstaatsansässige abgabenrechtlich schlechter zu stellen als Inlandsansässige (Erga-Omnes-Wirkung).

einstweilen frei

5

---

<sup>3</sup> ZB EuGH 16.7.2009, C-128/08 *Damseaux*, Rn 27 ff.

<sup>4</sup> ZB EuGH 15.5.2008, C-414/06, *Lidl Belgium GmbH & Co. KG*, Rn 52.