

ecolex

FACHZEITSCHRIFT FÜR WIRTSCHAFTSRECHT

Schwerpunkt

Ziviljustiz – Anspruch und Wirklichkeit

- > Erwartungen und Realität
- > Vertrauen und Werte

COVID-19 und
Geschäftsraummiete

Vertikal-GVO 2022

Strukturierter
Firmenbuchantrag

Tourismusabgabe

Frustrierte Ausbildungskosten:
Rückforderung

Kalte Progression abgeschafft



ECOLEX.MANZ.AT

ISSN 1022-9418 Österreichische Post AG MZ 02Z032706 M Verlag Manz, Gutheil Schoder Gasse 17, 1230 Wien

945 EDITOR'S CORNER

945 (K)E(ine) W(eihnachts-)G(eschichte)
Thomas Rabl

950 SCHWERPUNKT
ZIVILJUSTIZ - ANSPRUCH UND WIRKLICHKEIT

950 Rechtsstaat und Gesellschaft: Erwartungen und Realität
Sabine Matejka

952 Ziviljustiz und Gesellschaft: Erwartungen und Orientierungen
Paul Oberhammer

958 ZIVIL- UND UNTERNEHMENSRECHT

958 Rechtsprechung zu COVID-19 und Geschäftsraummiete
Andreas Herrmann/Christina Wieser

960 Vorkaufsrecht und Maklerprovision
Barbara Ring

962 OGH 28. 7. 2022, 5 Ob 112/22i
Verbot der Nutzung als Freizeitwohnsitz nicht als Dienstbarkeit verbücherbar

963 OGH 29. 8. 2022, 6 Ob 94/22z
Erstreckungsklausel in Pfandurkunde: zur Inhalts- und Gelteungskontrolle

963 OGH 18. 8. 2022, 10 Ob 18/21a
Unwirksamkeit eines Zins-Swaps wegen fehlender aufsichtsbehördlicher Genehmigung der Landesregierung

964 OGH 22. 6. 2022, 6 Ob 186/21b
Kollisionsrechtliche Anknüpfung bei listig veranlasster Abtretung von GmbH-Anteilen

964 OGH 31. 8. 2022, 9 Ob 47/22k
Übergang von Gewährleistungs- und Schadenersatzansprüchen bei unentgeltlicher Liegenschaftsübertragung

964 OGH 22. 6. 2022, 6 Ob 29/22s
Zur stillschweigenden Erneuerung von Bestandverträgen, zum Ersatz von getätigten, nützlichen Aufwendungen und zum Übergang des Eigentums an Superädifikaten

965 OGH 20. 7. 2022, 3 Ob 119/22d
Fälligkeitstellung des eingeschränkten Werklohnanspruchs nach § 27a KSchG (auch) im Rahmen des Werklohnprozesses möglich

965 OGH 29. 8. 2022, 5 Ob 100/22z
Zur schadenersatzrechtlichen Vorteilsanrechnung

965 OGH 19. 7. 2022, 5 Ob 21/22g
Zur Erkundigungsobliegenheit des Geschädigten bei der Arzthaftung

966 OGH 29. 8. 2022, 6 Ob 241/21s
Vertrag mit Schutzwirkung zugunsten Dritter: zum Begünstigtenkreis

966 OGH 25. 1. 2022, 8 Ob 124/21z
Haftung des Baufortschrittsprüfers

967 OGH 7. 7. 2022, 7 Ob 27/22d
Zulässigkeit und Würdigung des Anscheinsbeweises (Daniel Gritsch)

968 OGH 29. 6. 2022, 8 Ob 67/21t
Zur Anwendung des MRG bei der Vermietung unbebauter Flächen und zur Beendigung von Untermietverhältnissen

968 OGH 30. 8. 2022, 8 Ob 79/22h
Zur Auswirkung der Nichteinhaltung der Jahresfrist bei Kündigungserklärungen nach § 29 Abs 2 MRG

968 OGH 29. 8. 2022, 5 Ob 36/22p
Zur Beweislast für das Vorliegen eines wichtigen Interesses bei Änderungen an Wohnungseigentumsobjekten nach § 16 Abs 2 Z 2 WEG 2002

969 OGH 24. 8. 2022, 7 Ob 135/22m
Leitungswasserschaden - Undichte Fuge bei einer Duschtasse ist keine angeschlossene Einrichtung (Victoria Michler)

969 OGH 28. 4. 2022, 7 Ob 65/22t
Rechtsschutzversicherung: Erfolgsaussichten und Frage der Vorteilsausgleichung („Diesel-Skandal“) (Arlinda Berisha)

971 DISPUTE RESOLUTION

971 Deutsche Abschlussprüfer vor österreichischen Gerichten
Paul Oberhammer

976 OGH 30. 8. 2022, 8 Ob 83/22x
Zum Wegfall der Akzessorietät vorprozessualer Anwaltskosten durch Vereinbarung

976 OGH 24. 8. 2022, 7 Ob 121/22b
Rechtswidrig angefertigte Videoaufnahmen - kein generelles Beweisverwertungsverbot (Georg Kodek)

978 OGH 29. 8. 2022, 6 Ob 126/22f
Vermögensgerichtsstand bei Belegenheit des Vermögens an mehreren Orten

978 OGH 30. 8. 2022, 8 Ob 33/22v
Rekurs gegen Unterbleiben der Verhandlung über Anmeldung eines unbestrittenen Forderungsübergangs unzulässig

979 OGH 8. 9. 2022, 3 Ob 123/22t
Zum „Depurierungsauftrag“ bei Zivilteilung einer Liegenschaft

979 OGH 29. 9. 2022, 3 Ob 164/22x
Zum Schriftlichkeitsgebot einer Gerichtsstandsvereinbarung nach LGVÜ

980 GESELLSCHAFTSRECHT

980 Der strukturierte Firmenbuchantrag
Klaus Jennewein

985 OGH 5. 3. 2021, 2 Ob 158/21f
Darf der Verlassenschaftskurator in der GmbH die Interessen der Erben vertreten? (Paul Rizzi/Maximilian Ringhofer)

987 OGH 12. 5. 2021, 6 Ob 33/21b
Widerspruch nach § 21 Abs 2 GmbHG; Kollusion

987 OGH 29. 8. 2022, 6 Ob 234/21m
Leistungen an Dritte aus freiem Ermessen der Gesellschaft
(*Sebastian Aschl/Arno Zimmermann*)

989 OGH 23. 6. 2022, 5 Ob 215/21k
Zum Übergang von Vorkaufsrechten bei Genossenschafts-
verschmelzungen

990 OGH 29. 8. 2022, 6 Ob 100/22g
Änderung des Einstimmigkeitsprinzips in der Privatstiftung

992 WETTBEWERBS- UND IMMATERIALGÜTERRECHT

992 Vertikal-GVO 2022: Vertriebsverträge gewinnen an Facettenreichtum – und Komplexität
Bianca Duca/Anna Sofia Reumann

994 OGH 23. 9. 2022, 4 Ob 40/22v
Kein Glück im Glas (*Dominik Hofmarcher*)

995 EuGH 8. 9. 2021, C-716/20
Grenzen des Signalschutzrechts (*Christian Handig*)

997 ARBEITSRECHT

997 Rückforderung frustrierter Ausbildungskosten
Andreas Gerhartl

1000 OGH 31. 8. 2022, 9 ObA 48/22g
Unverzüglichkeit der Entlassung ohne Suspendierung
(*Wolfgang Mazal*)

1000 OGH 31. 8. 2022, 9 ObA 61/22v
Konzernweite soziale Gestaltungspflicht (*Wolfgang Mazal*)

1001 OGH 30. 8. 2022, 8 ObA 55/22d
Unverzüglichkeitsgrundsatz bei komplexer Willensbildung
(*Wolfgang Mazal*)

1001 30. 8. 2022, 8 ObA 101/21t
Schriftform bei Zustellung eines eingescannten Originals
(*Wolfgang Mazal*)

1002 OGH 30. 8. 2022, 8 ObS 6/22y
Vereinbarungen über „Bleibepremien“ (*Wolfgang Mazal*)

1003 STEUERRECHT

1003 Die Abschaffung der kalten Progression
Michael Buchner/Lilly-Marie Kunz

1010 BFH Update – Steuerrecht
Valentin Bendlinger/Martin Klokár/Markus Mittendorfer

1013 Körperschaftsteuer 2022
Astrid Kristof/Georg Erdélyi

1021 ÖFFENTLICHES WIRTSCHAFTSRECHT

1021 Tourismusabgabe – quo vadis?
Andreas Engele

1023 Neues aus Europa
Ulrike Giera/Maximilian Hautzenberg/Markus-Florian Rummel

1025 EuGH Update – Öffentliches Wirtschaftsrecht
Agnes Balthasar-Wach/Cornelia Lanser

1026 LVwG Tirol 2. 8. 2022, LVwG-2022/39/0243
Ausnahmebewilligung für Freizeitwohnsitz in Tirol
(*Edmund Primosch*)

1027 VwGH 1. 9. 2022, Ro 2021/09/0002
Ausländerbeschäftigung in Unternehmen mit erst anlaufendem Geschäftsbetrieb (*Edmund Primosch*)

1027 BVwG 5. 7. 2022, W252 2246278
Arbeitnehmer eines Unternehmens: kein Verantwortlicher iSd DSGVO (*Edmund Primosch*)

949 IMPRESSUM

- Entlastung 2023: € 391,-
- Entlastung 2024: € 901,-
- Entlastung 2025: € 1.271,-
- Gesamtentlastung bis 2025: € 2.563,-

Schlussstrich

Mit der Abschaffung der kalten Progression wird eine Jahrzehnte alte Forderung umgesetzt und mehr Fairness im Steuersystem geschaffen. Mit dieser Systemumstellung wird im österreichischen Steuersystem Neuland betreten. Diese strukturelle Maßnahme ist angesichts der aktuellen Inflationsentwicklung ein entscheidender Schritt zur Abfederung der erhöhten (Lebenshaltungs-)Kosten. Durch die Abschaffung der kalten Progression wird sichergestellt, dass dem Prinzip der objektiven Leistungsfähigkeit Rechnung getragen wird. Das österr Modell zur Abschaffung der kalten Progression sieht vor, dass die Grenzbeträge der Steuerstufen und gewisse Absetzbeträge im österr Einkommensteuersystem automatisch jährlich mit zwei Drittel der durchschnittlichen Inflationsrate von Juli des Vorjahres bis Juni des laufenden Jahres angepasst

werden. Darüber hinaus wird auf Basis wissenschaftlicher Berechnungen das Volumen des verbleibenden Drittels bestimmt. Die Bundesregierung ist gesetzlich verpflichtet, Entlastungsmaßnahmen im Ausmaß dieses Volumens zu beschließen. Damit ist einerseits sichergestellt, dass die kalte Progression im vollen Ausmaß abgegolten wird, und andererseits, dass diskretionär mit Entlastungsmaßnahmen im Umfang von einem Drittel des Volumens auf sich verändernde wirtschaftliche Rahmenbedingungen Rücksicht genommen werden kann. Das hohe Entlastungsvolumen trägt insbesondere vor dem Hintergrund einer aktuell schlechter werden den Konjunktur dazu bei, den Konsum und damit die Volkswirtschaft insgesamt zu stabilisieren. Durch diese Maßnahme wird der Handlungsspielraum der Politik für weitere Steuerreformen und zusätzliche diskretionäre Entlastungsmaßnahmen wesentlich eingeschränkt. Gleichzeitig werden erwerbstätige Personen in Österreich sowie Pensionsbezieherinnen und Pensionsbezieher im Vergleich zum bisherigen System automatisch dauerhaft entlastet. Entscheidend werden jedenfalls die gesetzten Maßnahmen im Rahmen des verbleibenden Drittels. Vor diesem Hintergrund kann die erstmalig angewendete Implementierung für das Jahr 2023 zwar ein Präjudiz für die Folgejahre schaffen, welche Maßnahmen jedoch künftig gesetzt werden, bleibt abzuwarten.

BFH Update – Steuerrecht

RECHTSPRECHUNGSÜBERSICHT. Die Autoren besprechen in dieser Ausgabe des BFH-Updates die neueste Rsp des BFH mit Bezug zu österr Steuerrecht. **ecolex 2022/656**



Mag. **Valentin Bendlinger**, MSc, LL.B., ist wissenschaftlicher Mitarbeiter am Institut für Österreichisches und Internationales Steuerrecht der WU Wien.



Martin Klokar, MSc (WU), LL.B. (WU), BSc (WU), ist wissenschaftlicher Mitarbeiter am Institut für Österreichisches und Internationales Steuerrecht der WU Wien.



Markus Mittendorfer, LL.M. (WU), LL.B. (WU), ist wissenschaftlicher Mitarbeiter am Institut für Österreichisches und Internationales Steuerrecht der WU Wien.

1. Zufluss von Kapitalerträgen beim beherrschenden Gesellschafter einer ausländischen Kapitalgesellschaft

BFH 14. 2. 2022, VIII R 32/19,

Erste Instanz: FG Baden-Württemberg 23. 7. 2019, 8 K 1194/15

Normen: § 11 Abs 1 Satz 1, § 20 Abs 1 Nr 1 Satz 1 dEStG; § 19 Abs 1, § 27 Abs 2 Z 1 lit a öEStG; Art 10 OECD MA

Der Kl war in Deutschland ansässig und bezog Gewinnanteile an einer GmbH kroatischen Rechts (d.o.o.). Nach Durchführung einer Außenprüfung revidierte das FA die Höhe der ursprünglich festgestellten Dividendenbezüge und begründete dies mit weiteren von der kroatischen Gesellschaft beschlossenen Ausschüttungen. Dem entgegenete der Kl, dass in den Streitjahren die volle Ausschüttung der Gewinne nicht beschlossen worden sei, und berief sich auf einen Übersetzungsfehler des kroatischen Gesellschafterbeschlusses. Die strittigen Einkünfte seien ihm nie zugeflossen. Nach Einholung eines Sachverständigengutachtens zum kroatischen Gesellschaftsrecht wies das FG die Klage ab. Im kroatischen Gesellschaftsrecht gäbe es kein Auszahlungshindernis und zudem sei die Gesellschaft zahlungsfähig gewesen. Der Gewinnanteil sei sehr wohl nach § 11 Abs 1 Satz 1 dEStG zugeflossen. Gegen dieses Urteil wurde Rev erhoben. Der BFH rügte, dass die Feststellungen des FG zum kroatischen Recht keine abschließende Beurteilung erlauben: Der Zeitpunkt des Zuflusses von Ausschüttungen ausländischer Kapitalgesellschaften bestimmt sich nach deutschem Recht (§ 20 Abs 1 Nr 1 Satz 1 und 2 iVm § 11 Abs 1

Satz 1 dEStG). Unverzichtbare Bedingung für den Zufluss offener Gewinnausschüttungen beim beherrschenden Gesellschafter ist im Inlands- wie im Auslandsfall, dass der Gesellschafter über die beschlossene Ausschüttung wirtschaftlich verfügen kann. Im Regelfall ist der Zeitpunkt des Ausschüttungsbeschlusses maßgeblich. Ein Zufluss kann aber nur angenommen werden, wenn und soweit keine rechtlichen oder tatsächlichen Hinderungsgründe - wie etwa Hindernisse des Gesellschafts- und Zivilrechts oder solche insolvenz-, steuer- oder bilanzrechtlicher Natur - bestehen, die eine wirtschaftliche Verfügungsmacht und Disposition über die Gewinnanteile vereiteln. Der BFH beanstandete, dass das FG aber lediglich aus der Fälligkeit der beschlossenen Ausschüttungsbeträge auf die wirtschaftliche Verfügungsmacht des Kl geschlossen hat, ohne zu prüfen, ob dieser nach kroatischem Recht Hindernisse entgegenstanden. Der BFH befand die Rev daher für begründet, hob die E auf und verwies die Rechtssache zur neuerlichen E an das FG zurück. Sollte das FG im zweiten Rechtsgang zu dem Ergebnis gelangen, dass der Kl die Verfügungsmacht über die Ausschüttungsbeträge mit deren Fälligkeit erlangt hat und der

Zufluss gem § 11 Abs 1 Satz 1 dEStG zu bejahen ist, hält der BFH zudem fest, dass Art 10 DBA Deutschland-Kroatien einer inländischen Besteuerung weder dem Grunde noch in zeitlicher Hinsicht entgegensteht. Der Ausdruck „zählt“ in Art 10 DBA Deutschland-Kroatien erfasst die Zuwendung eines jeden Vorteils, der nach Art 10 Abs 3 DBA Deutschland-Kroatien als Dividende zu qualifizieren ist. Die Zuweisung des Besteuerungsrechts erfolgt – so der BFH – unabhängig vom tatsächlichen Zahlungsvorgang.

Hinweis: Analog zu den deutschen Bestimmungen in § 11 Abs 1 Satz 1 iVm § 20 Abs 1 Nr 1 Satz 1 dEStG gelten Gewinnanteile aus Anteilen an in- oder ausländischen Kapitalgesellschaften auch nach § 19 Abs 1 iVm § 27 Abs 2 Z 1 lit a öEStG als bezogen, wenn sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind (s dazu erst kürzlich Moldaschl/Pollak/Riedl, BFH-Update – Steuerrecht, ecolex 2022, 480). Auch die österr Lehre und Rsp stellt auf die tatsächliche, rechtliche und wirtschaftliche Verfügungsmacht des Steuerpflichtigen ab (s VwGH 29. 4. 2010, 2007/15/0293 und 19. 6. 2002, 98/15/0142; mwN s Peyerl/Jakom, EStG¹⁵ [2022] § 19 Rz 8 und 26) und unterscheidet nicht zwischen Anteilen an in- oder ausländischen Gesellschaften.

Anmerkung: Die vorliegende E des BFH steht in engem Zusammenhang mit erst kürzlich ergangener Rsp (BFH 28. 9. 2021, VIII R 25/19) zum Zufluss von Kapitaleinkünften. Dort hat der BFH festgehalten, dass Gewinnanteile einer GmbH nicht schon mit Gesellschafterbeschluss – also dem Fälligkeitszeitpunkt –, sondern erst mit dem Gewinnverteilungsbeschluss als zugeflossen gelten. Im Unterschied dazu gelten beschlossene Gewinnausschüttungen in Österreich nur dann nicht als zugeflossen, wenn ex ante feststeht, dass eine tatsächliche Auszahlung unmöglich ist (ausführlich s Moldaschl/Pollak/Riedl, BFH-Update – Steuerrecht, ecolex 2022, 480).

Der BFH bestätigt seine Rsp-Linie, machte aber signifikante Ergänzungen betreffend die Ermittlung des Zuflusszeitpunkts bei Gewinnanteilen aus ausländischen Kapitalanteilen: Völlig überzeugend betont der BFH, dass es im Rahmen der unbeschränkten Steuerpflicht hinsichtlich des Zuflusszeitpunkts auf nationales (deutsches)

Steuerrecht ankommen muss; allerdings unter Berücksichtigung jener Rechtsordnung, der die ausländische Gesellschaft unterliegt. Nach dem BFH kann ein „Zufluss“ nämlich erst dann angenommen werden, wenn anhand dieser Rechtsordnung keine rechtlichen Hindernisse, wie etwa zivil-, gesellschafts-, insolvenz-, steuer- oder bilanzrechtlicher Natur, die Dispositionsmöglichkeit des beherrschenden Gesellschafters behindern. Der BFH erkannte sohin, dass der Verfügungsmacht des ausländischen Gesellschafters eine dem deutschen Recht unbekannt Beschränkung entgegenstehen kann.

In der österr höchstgerichtlichen Rsp scheint der Zuflusszeitpunkt von Gewinnanteilen an ausländischen Gesellschaften, soweit ersichtlich, noch nicht thematisiert worden zu sein. Indes muss die ausländische Rechtslage auch für österr Recht beachtlich sein: Wenn nach dem Personalstatut einer juristischen Person (nach § 10 IPRG das Recht jenes Staates, in dem die juristische Person ihren „tatsächlichen Sitz ihrer Hauptverwaltung hat“) der Ausschüttung ein rechtliches Hindernis entgegensteht, das eine tatsächliche Ausschüttung verhindert, kann auch nach § 19 Abs 1 iVm § 27 Abs 2 Z 1 lit a öEStG kein Zufluss bewirkt sein.

Ebenfalls interessant ist die Stellungnahme des BFH zu Art 10 DBA Deutschland-Kroatien: Nach dem BFH obliegt es dem Recht des Ansässigkeitsstaates festzulegen, wann die Dividende dem Abkommensberechtigten zugeflossen ist. Dem lässt sich auch nicht entgegenhalten, dass Art 10 Abs 3 DBA Deutschland-Kroatien auf nationales Recht des Quellenstaates verweist: Der Verweis auf nationales Recht, der sich gleichermaßen in Art 10 Abs 3 OECD MA findet, gilt nämlich ausschließlich für „sonstige Einkünfte“, dh solche, die nicht bereits abkommensautonom in Abs 1 definiert werden, wie etwa Gewinnanteile aus Aktien. Anteile an einer Kapitalgesellschaft sind allerdings unter Aktien oder Gründeranteile zu subsumieren und sind daher autonom als Dividende zu qualifizieren. Hervorzuheben ist allerdings, dass eine im Quellenstaat womöglich auch erst später erhobene Quellensteuer jedenfalls – unabhängig vom Zuflusszeitpunkt nach nationalem Recht des Ansässigkeitsstaates – anzurechnen ist.

2. Übergang wirtschaftlichen Eigentums durch Einräumung von Filmverwertungsrechten

BFH 14. 4. 2022, IV R 32/19

Erste Instanz: FG Köln 11. 9. 2019, 3 K 2193/17

Normen: § 39 Abs 2 dAO; § 5 Abs 1 dEStG; § 94 dUrhG; §§ 240, 242, 246, 252 dHGB; § 7 dGewStG; § 76 dFGO; § 24 öBAO

Die KI, eine in der Rechtsform der GmbH & Co KG geführte Filmproduktionsgesellschaft, war in den Streitjahren 2009 und 2010 alleinige Eigentümerin von Filmrechten. Im Jahr 2007 hat die KI ein in der Filmbranche tätiges Unternehmen mit der Herstellung eines Kinofilms beauftragt und schloss ebenfalls im Jahr 2007 einen Filmvertriebsvertrag mit einer im Ausland ansässigen Gesellschaft (Lizenznehmerin) ab, durch welchen der Lizenznehmerin die umfassenden, alleinigen, exklusiven und unwiderruflichen Verwertungsrechte für einen Zeitraum von 42 Jahren eingeräumt wurden. Als Entgelt für die Einräumung der Verwertungsrechte wurden über die gesamte Vertragslaufzeit zu leistende fixe Zahlungen sowie weitere variable Beteiligungs-Lizenzgebühren festgelegt. Zusätzlich wurden der KI eine vertraglich vereinbarte Gewinnbeteiligung gewährt. Betreffend das Auslaufen des Vertrags wurde eine Verlängerungsoption, eine Kaufoption der Lizenznehmerin an den Filmrechten sowie eine Darlehensoption der KI für ein zinsloses Darlehen von der Lizenznehmerin unter bestimmten Bedingungen vorgesehen. Eine Verkaufsoption der KI war

hingegen nur in sehr restriktiven Fällen möglich. Strittig war im vorliegenden Fall, ob im Rahmen des Filmvertriebsvertrags das wirtschaftliche Eigentum an den Filmverwertungsrechten von der KI auf die Lizenznehmerin übergegangen ist. Dies hätte zur Folge, dass die KI eine abgezinste Kaufpreisforderung zu aktivieren gehabt hätte. Diese Auffassung vertrat das FA, das FG widersprach dieser jedoch.

Der BFH bestätigte das Urteil des FG und verneinte die Frage des Übergangs des wirtschaftlichen Eigentums. Die KI habe keine abgezinste Kaufpreisforderung zu aktivieren. Wirtschaftsgüter sind nach § 39 Abs 1 dAO grundsätzlich dem zivilrechtlichen Eigentümer zuzurechnen. Einem Nutzungsberechtigten kann nach § 39 Abs 2 Nr 1 Satz 1 dAO (nur) ausnahmsweise das wirtschaftliche Eigentum zuzurechnen sein. Dies kommt laut BFH dann in Betracht, wenn der zivilrechtliche Eigentümer infolge der vertraglichen Vereinbarungen während der gesamten voraussichtlichen Nutzungsdauer der Filmrechte von deren Substanz und Ertrag wirtschaftlich ausgeschlossen ist. Daran fehlt es, wenn – wie im Streitfall – der zivilrechtliche

Eigentümer durch erfolgsabhängige Vergütungen während der gesamten Vertragslaufzeit weiterhin an Wertsteigerungen der Filmrechte beteiligt ist. Der BFH wies zudem in seiner Urteilsbegründung explizit darauf hin, dass die für Leasingverträge entwickelten Grundsätze zur Zurechnung des wirtschaftlichen Eigentums nicht uneingeschränkt auf die Nutzungsüberlassung von Filmrechten übertragen werden können (entgegen BMF 23. 2. 2001, IV A 6 - S 2241-8/01 DStR 2001, 436 Rn 16). Denn bei immateriellen Wirtschaftsgütern ist - anders als bei materiellen Wirtschaftsgütern - regelmäßig keine hinlänglich verlässliche Einschätzung deren Wertentwicklung im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses möglich. Entgegen der Auffassung des FA sind auch die - bereits beschriebenen - Käufe und die Darlehensoption sowie deren Kombination bzw deren Verhältnis zueinander nicht geeignet, den Übergang wirtschaftlichen Eigentums zu begründen, da die KI nach der konkreten Vertragsgestaltung an den weiteren Wertsteigerungen des Films beteiligt ist. Zudem führen die Optionen nicht zum Übergang des Risikos der Wertminderung allein auf die Lizenznehmerin. Auch liegt kein Fall des vollständigen wirtschaftlichen Verbrauchs des überlassenen Rechts während der eingeräumten Nutzungsdauer (42 Jahre) vor, da die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von Filmrechten 50 Jahre beträgt.

Hinweis: In Österreich ist für die Zurechnung von Wirtschaftsgütern - und damit auch von immateriellen Wirtschaftsgütern wie Filmverwertungsrechten - auf das wirtschaftliche Eigentum iSd § 24 BAO abzustellen, das als Ausfluss der wirtschaftlichen Betrachtungsweise iSd § 21 BAO angesehen wird (s dazu ausf Lang, Die wirtschaftliche Betrachtungsweise im Steuerrecht, in WiR [Hrsg], Wirtschaftliche Betrachtungsweise im Recht [2020] 33 [33ff]). Demnach ist für die Zurechnung von Wirtschaftsgütern entscheidend, wer die faktische Herrschaft über das Wirtschaftsgut gleich einem Eigentümer ausüben kann.

Anmerkung: Der BFH stellte mit dieser Entscheidung klar, dass wirtschaftliches und zivilrechtliches Eigentum an Filmrechten des Lizenznehmers nur ausnahmsweise auseinanderfällt. Ein Übergang des wirtschaftlichen Eigentums

auf den Lizenznehmer erfolgt nur dann, wenn der zivilrechtliche Eigentümer während der gesamten Nutzungsdauer von den Erträgen der Filmrechte ausgeschlossen ist, womit es primär auf die vertragliche Ausgestaltung zwischen Lizenzgeber und Lizenznehmer ankommt.

In der österr höchstgerichtlichen Rsp scheint die Frage des Übergangs wirtschaftlichen Eigentums durch Einräumung von Filmverwertungsrechten, soweit ersichtlich, noch nicht konkret thematisiert worden zu sein. Nur über die Einkünfte aus der Überlassung von Filmverwertungsrechten im Rahmen der beschränkten Steuerpflicht wurde bereits entschieden (s VwGH 28. 10. 1955, O581/53; vgl auch EStR Rz 7979). Mit der Frage der Zurechnung immaterieller Werte in Form von Markenrechten hat sich der VwGH jedoch erst kürzlich im Rahmen eines Erkenntnisses beschäftigt, dessen Grundsätze auf diese Problemstellung übertragen werden können (VwGH 27. 11. 2020, Ra 2019/15/0162; dazu Klokár, Immaterielle Werte und das wirtschaftliche Eigentum, ecolex 2021, 357ff): Wirtschaftlicher Eigentümer ist nach dem VwGH in der Regel der zivilrechtliche Eigentümer. Ein Auseinanderfallen von zivilrechtlichem und wirtschaftlichem Eigentum ist dann anzunehmen, wenn ein anderer als der zivilrechtliche Eigentümer die positiven Befugnisse, die Ausdruck des zivilrechtlichen Eigentums sind (Gebrauch, Verbrauch, Veränderung, Belastung, Veräußerung), auszuüben in der Lage ist und wenn er zugleich den negativen Inhalt des Eigentumsrechtes, nämlich den Ausschluss Dritter von der Einwirkung auf die Sache, auch gegenüber dem zivilrechtlichen Eigentümer auf Dauer, dh auf die Zeit der möglichen Nutzung, geltend machen kann. Für die Frage des wirtschaftlichen Eigentums ist - dem VwGH zufolge - insb von Bedeutung, wer die Chance von Wertsteigerungen und das Risiko von Wertminderungen trägt. Die konkrete Frage, durch welche spezifischen Befugnisse wirtschaftliches Eigentum an immateriellen Werten begründet wird, bleibt somit weiterhin vage und bedarf einer Einzelfallbeurteilung. Die Rsp des BFH kann sicherlich als Anhaltspunkt auch für die österr Rechtslage herangezogen werden.

3. Erwerb einer gemischt genutzten Photovoltaikanlage

BFH 4. 5. 2022, XI R 29/21 (XI R 7/19)

Erste Instanz: FG Baden-Württemberg 12. 9. 2018, 14 K 1538/17

Normen: § 15 Abs 1 Satz 1 Nr 1 dUStG; Abschn 15.2c Abs 16 S 5 UStAE; Art 9, 167f MwStSyst-RL; § 12 Abs 2 Z 1 öUStG

Der KI errichtete im Jahr 2014 eine Photovoltaikanlage. Den aus dieser Photovoltaikanlage erzeugten Strom verbrauchte er teilweise selbst, teilweise speiste er ihn aber auch entgeltlich in das Stromnetz eines Netzbetreibers ein. Zunächst gab der KI gegenüber dem FA weder Umsatzsteuer-Voranmeldungen noch sonstige Erklärungen zu den Ausgangs- und Eingangsumsätzen aus dem Betrieb der Photovoltaikanlage sowie den unentgeltlichen Wertabgaben (entspricht in Österreich dem Eigenverbrauchstatbestand) ab. Im Jahr 2016 reichte er schließlich eine Umsatzsteuererklärung für das Streitjahr 2014 ein und zog darin die in der Rechnung für den Erwerb der Photovoltaikanlage ausgewiesene Umsatzsteuer als VSt ab. Das FA versagte den Vorsteuerabzug für die Photovoltaikanlage mit der Begründung, der KI habe die Zuordnungsentscheidung zum Unternehmen nicht rechtzeitig getroffen. Das FA machte daraufhin auch den Ansatz der unentgeltlichen Wertabgabe rückgängig. Es setzte mit Umsatzsteuer-Änderungsbescheid für das Streitjahr 2014 die Umsatzsteuer entsprechend höher fest.

Der BFH bejahte im vorliegenden Fall das Bestehen eines Zuordnungswahlrechts, weil der vom KI erzeugte Strom

sowohl steuerpflichtig verkauft als auch privat verbraucht wurde. Wird anhand objektiver Anhaltspunkte innerhalb der Zuordnungsfrist erkennbar, dass ein Gegenstand vom Unternehmer dem Unternehmen zugeordnet wurde, ist es nicht zusätzlich erforderlich, dass dieser die Zuordnungsentscheidung der FinVw innerhalb dieser Frist auch ausdrücklich mitteilt. Eine Mitteilung innerhalb der Frist ist nämlich nur dann notwendig, wenn sich die Zuordnung nicht aus anderen vor Ablauf der Zuordnungsfrist objektiv erkennbaren Anhaltspunkten ergibt. Die unternehmerische Zuordnung zeigt sich darin, dass der Steuerpflichtige beim Erwerb des Gegenstandes ganz oder teilweise als solcher handelt, wobei der BFH die Begriffe „Zuordnung zum Unternehmen“ und „Handeln als Steuerpflichtiger“ als Synonyme versteht. Die Beurteilung der Zuordnungsentscheidung hat unter Berücksichtigung aller Gegebenheiten des Sachverhaltes zu erfolgen. Eine entsprechende Absicht kann aber auch implizit, dh konkludent, zum Ausdruck kommen. Als objektive Anhaltspunkte für eine Zuordnung zum Unternehmen kommen neben der (Nicht-)Geltendmachung des Vorsteuerabzugs auch andere Beweisanzeichen, wie etwa das Auftreten unter einem Firmennamen, die be-

triebliche oder private Versicherung oder aber auch die bilanzielle bzw ertragsteuerliche Behandlung des betreffenden Gegenstands, in Betracht. Der Umstand, dass im Jahr des Kaufs und der Installation der Photovoltaikanlage ein Vertrag über den Weiterverkauf des durch diese Anlage produzierten Stroms abgeschlossen wurde, kann in diesem Zusammenhang jedenfalls ein Indiz für die unternehmerische Zuordnung sein. Aufgrund des mit einem Netzbetreiber abgeschlossenen Einspeisevertrags, der eine umsatzsteuerpflichtige Lieferung des produzierten Stroms vorsah, war jedenfalls objektiv erkennbar, dass die Photovoltaikanlage für wirtschaftliche Zwecke verwendet werden soll. Der Abschluss des Einspeisevertrages ist damit als konkludente Zuordnung zum Unternehmen zu sehen. Da dieser Vertrag den KI zur Einspeisung des gesamten von der Anlage erzeugten Stroms in das Netz des Netzbetreibers berechnete, war eine lediglich anteilige Zuordnung der Anlage zum Unternehmen nicht anzunehmen.

Hinweis: In Österreich wurde Art 168 lit a MwStSyst-RL (§ 15 Abs 1 Satz 1 Nr 1 dUStG) in § 12 Abs 1 Z 1 lit a öUStG umgesetzt, wonach der Unternehmer die von einem anderen Unternehmer in einer Rechnung an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen kann. Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist – wie auch in Deutschland – eine Zuordnung zur unternehmerischen Sphäre des Steuerpflichtigen.

Anmerkung: Anders als in Deutschland besteht bei gemischt genutzten Wirtschaftsgütern gem § 12 Abs 2 Z 1 lit a öUStG nur dann ein Zuordnungswahlrecht, wenn der unternehmerisch genutzte Anteil mind 10% beträgt. Die 10%-Grenze stellt eine Vereinfachungsmaßnahme iSd Art 395 MwStSyst-RL dar und bedurfte bei ihrer Einfüh-

rung einer Genehmigung durch den Rat (Kanduth-Kristen/Payerer in Berger et al, UStG-ON^{3:02} § 12 Rz 139; im Detail Tumpel in Achatz et al, FS Ruppe 668f). Bei mind 10%iger unternehmerischer Nutzung kann der Unternehmer gemischt genutzte Wirtschaftsgüter insoweit dem Unternehmen zuordnen, als sie tatsächlich unternehmerischen Zwecken dienen. Der Vorsteuerabzug steht dann anteilig im Ausmaß der unternehmerischen Nutzung zu. Die Zuordnungsentscheidung hat der Unternehmer dabei bis zum Ablauf des Veranlagungszeitraums schriftlich dem FA mitzuteilen. Bei späterer Inbetriebnahme des Gegenstands verlängert sich diese Frist bis zum Ablauf des jeweiligen Veranlagungszeitraums, wobei eine spätere Änderung der Zuordnung nach Ansicht der FinVw nicht zulässig ist (UStR 2000 Rz 1902). Wird vom Unternehmer keine Zuordnung vorgenommen, wird der Gegenstand als zu 100% dem Unternehmen gewidmet angesehen (vgl dazu Ruppe/Achatz, UStG⁵ § 12 Rz 119). In Bezug auf das vorliegende Urteil des BFH ist anzumerken, dass die Ansicht der österr FinVw (vgl UStR 2000 Rz 1902) wohl restriktiver sind als in Deutschland. So hat der VwGH etwa ausdrücklich festgehalten, dass ein schlüssiges Handeln für eine Zuordnungsentscheidung grds nicht ausreichend ist (vgl VwGH 28. 11. 2013, 2010/13/0158). Nach dieser Rsp sind ertragsteuerlich nicht geltend gemachte Abschreibungen aus der Nutzung eines Wirtschaftsguts nicht als Zuordnung dieses Wirtschaftsguts zur privaten Sphäre zu sehen. Auch das Unterbleiben des Vorsteuerabzugs wird von der österr Rsp – anders als vom BFH – nicht als Nachweis der Zuordnung zum Privatvermögen verstanden (VwGH 13. 9. 2006, 2002/13/0123). Die anteilige Geltendmachung des Vorsteuerabzugs im Ausmaß der betrieblichen Nutzung wird vom VwGH hingegen als anteilige Zuordnung zum Unternehmen angesehen (VwGH 22. 4. 2009, 2007/15/0091).

Körperschaftsteuer 2022

CHECKLISTE. Dieser Arbeitsbehelf dient der Berechnung der Körperschaftsteuer für das Jahr 2022. Er basiert auf der Gesetzeslage zum 13. 10. 2022. Wir haben uns auf die wesentlichen Aspekte der unter § 7 Abs 3 KStG fallenden Körperschaften konzentriert, die Checkliste erhebt daher keinen Anspruch auf Vollständigkeit, soll aber die in der Praxis häufigsten Themen weitestgehend abdecken. **ecolex 2022/657**



MMag. **Astrid Kristof** ist Wirtschaftsprüferin und Steuerberaterin bei KPMG Österreich und schwerpunktmäßig in der Konzernsteuerberatung und im internationalen Steuerrecht tätig.



MMag. **Georg Erdélyi** ist Wirtschaftsprüfer und Steuerberater mit einem Beratungsschwerpunkt auf Familienunternehmen und Privatkunden bei PwC Österreich.

A. Sachanlagen – Abschreibung

1. Lineare Abschreibung mit Ganz- und Halbjahresabschreibung

- ✓ Betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer;
- ✓ Halbjahresabschreibung bei Nutzung des Wirtschaftsguts für nicht mehr als sechs Monate im Wirtschaftsjahr.

2. Degressive Abschreibung

- ✓ von höchstens 30% auf den jeweiligen Restbuchwert von nach dem 30. 6. 2020 neu angeschafften bzw hergestellten Wirtschaftsgütern;

- ✓ einmaliger Übergang auf die lineare Abschreibung zulässig;
- ✓ ausgenommen Wirtschaftsgüter, die steuerlich einer abweichenden Abschreibung unterliegen, zB Gebäude, Pkw, Substanzabschreibung (Gegenausnahme Elektroautos)
- ✓ ausgenommen immaterielle Wirtschaftsgüter (Gegenausnahmen in den Bereichen Digitalisierung, Ökologisierung und Gesundheit/Life-Science)
- ✓ ausgenommen gebrauchte Wirtschaftsgüter, Flugzeuge und bestimmte Anlagen iZm fossilen Energieträgern;
- ✓ für Anschaffungen und Herstellungen nach dem 1. 1. 2022 gilt das Maßgeblichkeitsprinzip.