THEMEN UND FALLEN IN DER BAO
UND
ÄNDERUNGEN GEMEINNÜTZIGKEIT
(WARTUNGSERLASS 2025)

STAND: 2.4.2025

Themenübersicht

Bundesabgabenordnung

- Fristen (verlängerbar, nicht verlängerbar)
- Wiederaufnahme
- Begründungspflicht gem. § 299 BAO
- Bescheidberichtigungen
- Verjährung
- Erkennen von Nichtbescheiden
- Vorläufigkeit von Feststellungsbescheiden und Ausstrahlung auf das Festsetzungsverfahren
- Auswirkungen bei Zurückziehung des Vorlageantrages bzw. der Beschwerde
- Fristverlängerung oder unvollständige Beschwerde
- Geschäftsführerhaftung
- Ermessen

Änderungen Sammelerlass Gemeinnützigkeitsreform

- Änderungen in den VereinsR, EStR, LStR und KStR

Fristen §§ 108 - 110

- Verlängerbare Fristen
  - ✓ gesetzlich verlängerbar (zB Einreichung von Abgaben-erklärungen, Beschwerdefristen, Vorlageantragsfrist)

- Nicht verlängerbare Fristen
  - ✓ Stellung Antrag auf Erlassung Abrechnungsbescheid
  - ✓ Fälligkeitsfristen
  - ✓ Fristen f. Gebührenanzeigen
  - ✓ Anzeigefristen § 120, § 121a BAO, § 43 Abs 1 UmgrStG
  - ✓ Fristen §§ 41 Abs 2, 97 Abs 2 und 102 Abs 1 Z 3 EStG

Fristen §§ 108 - 110

- Behördliche Fristen
  - ✓ zB Mängelbehebung, Bedenkenvorhalte, Auskunftsverlangen
- Fallfristen
  - ✓ Einbringung von Bescheidbeschwerden (wann wurde Bescheid zugestellt?)
  - ✓ Maßnahmenbeschwerden
  - ✓ Vorlageanträge
  - ✓ Wiedereinsetzungsanträge
  - ✓ Antrag § 299 BAO
- Berechnung der Fristen
  - ✓ Tage, Wochen, Monaten, Jahre, ….
- Fristen im EStG
  - ✓ § 39 Abs 4: Besteuerungswahlrechte und Anträge sind in der Sterkl auszuüben, wenn dies auf dem amtlichen Vordruck oder im Rahmen der automationsunterstützten Datenübertragung vorgesehen ist…
  - ✓ Beispiele (Ritz, AFS 2024, 166)

Wiederaufnahme auf Antrag

- Definition des § 303 Abs 1 BAO
  - ✓ Durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren
  - ✓ KANN
  - ✓ Auf Antrag / von Amts wegen
  - ✓ Tatbestände a,b,c
  - ✓ Fehlen die Tatbestände, dann Bescheidaufhebung, Finanzamt kann aber neuen Bescheid erlassen
- Änderung des Rs
  - ✓ Aus wessen Sicht müssen die WA-Gründe vorliegen? → „Klassiker: AVAB etc. vergessen“ (zuletzt BFG 29.12.2024, RV/2100836/2022 zu Werbungskosten)
  - ✓ FB+

Verfahrensrechtliche Problemfelder bei Wiederaufnahme von Amts wegen (zB nach Außenprüfung)

- Begründungsmangel
  - ✓ Fehlende Begründung (zB iVm § 201 Abs 2 lit c)
  - ✓ Mangelhafte Begründung
- Nachvollziehbarkeit der Begründung
  - ✓ Niederschrift → Bericht → Bescheid
- Verjährung ist von Amts wegen zu beachten
- Neuerungstatbestand: es kommt auf den Kenntnisstand der abgabenfestsetzenden Stelle zum Zeitpunkt des Erstbescheides an (BFGjournal 2023, 387 und 2024, 76 zu RV/3100376/2023 – Revision beim VwGH anhängig RA 2024/15/0074)
  - ✓ Frühere Prüfung hindert Abgabenbehörde nicht, ein bestimmtes Vorgehen des Abgabepflichtigen für spätere Zeiträume als rechtwidrig zu beurteilen
  - ✓ Abgabenbehörde ist verpflichtet, von einer unrichtigen Tatsachenwürdigung oder Rechtsansicht abzugehen, sobald sie ihr Fehlverhalten erkennt
  - ✓ ABER: BFG 16.3.2018, RV/2101420/2017: Unbilligkeit der WA wenn dem Finanzamt alles bereits bei der Vorprüfung bekannt war und für in Ordnung befunden wurde

Begründungspflicht gem. § 299 BAO

- Voraussetzungen des § 299 Abs 1 BAO
  - ✓ Aufhebung, wenn sich der **Spruch** des Bescheides als nicht richtig erweist
  - ✓ Auf Antrag (Inhaltserfordernis)
  - ✓ von Amts wegen
  - ✓ Jahresfrist
- Begründungspflicht für Abgabenbehörde
  - ✓ VwGH 26.6.2024, Ra 2014/15/0023: die Begründung muss dabei in einer Weise erfolgen, dass der Denkprozess, der in der Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für den Abgabepflichtigen als auch im Fall der Anrufung des VwGH für diesen nachvollziehbar ist

Bescheidberichtigungen

Bis zur Verjährungsfrist:

- § 293 (offensichtliche Schreib- und Rechenfehler, keine Berichtigung von Fehlern in der Willensbildung)
- § 293 a (Bindungswirkung Sozialversicherung)
- § 293 b (Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten)
- § 294 (Änderung oder Zurücknahme iZm Begünstigungen u.a.)
- § 295 (abgeleitete Bescheide)
- § 295 a (nachträgliche Ereignisse) – siehe auch aktuell Rz 313 b zu Nachforderung FKZ und Rz 313 g zu Ausfallsboni)

- Teilrechtskraft §§ 293, 293 b, 295, 295a

Verjährung §§ 207 ff

- Normale Verjährung – 5 Jahre im Regelfall
  - ✓ Prüfung der Verlängerungshandlung (u.a. BFG 30.7.2024, RV/5101410/2016)

- Lange Verjährung – 10 Jahre (Belegaufbewahrung 7 Jahre)
- Absolute Verjährung – 10 Jahre (Prüfung der Verlängerungshandlung siehe o.a.)
- Verjährung bei Liebhaberei – 15 Jahre
- Feststellungsbescheide – verjähren NIE!
- Beginn der Verjährung § 208
- Verlängerung der Verjährungsfrist

Liebhaberei und Begründung § 200 Abs 1 iVm § 209 Abs 4

- Ausgangslage § 200 Abs 1 BAO
- „KANN-Bestimmung“ – Ermessensübung
- Typische Bescheidfehler der Abgabenbehörde: „Gem. § 200 (1) BAO vorläufiger Bescheid“ und Begründung: „Da nach dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich ist, erfolgte die Veranlagung gem. § 200 BAO vorläufig“
- Besondere Verjährung bei Begründungsfehler – 5 Jahre ab Bescheid (Ritz/Koran, BAO[7], § 208 Rz 4 mwN)
- Besondere Verjährung wenn Bescheid richtig - § 208 Abs 1 lit d
- Beginnt mit Ablauf des Jahres, in dem die Ungewissheit beseitigt wurde
- Ende spätestens 15 Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches
- Wenn Liebhaberei „hält“ → Steuerberatungskosten sind dann Sonderausgaben
- Hubmann in AVR 2024,76: Verjährungsfalle bei vorläufiger Abgabenfestsetzung

Erkennen von Nichtbescheiden

- Falscher Bescheidadressat
  - ✓ Bei Verlassenschaften, wenn bereits Einantwortung erfolgte
  - ✓ Bei Insolvenzen → richtig: „an Herrn Rechtsanwalt Dr. …. als Insolvenzverwalter der … GmbH“
  - ✓ Bei Beteiligungen → Zustellung an wen (§ 101 Abs 3)
- Bei Erkennen
  - ✓ Verfahren zum BFG-Verschleppen einer „anderen“ Begründung
  - ✓ Erst beim BFG die wahren Gründe vorbringen
  - ✓ Mit der Verjährung „spielen“ = Finanzamt kann keine neuen Bescheide mehr erlassen
- Abänderung oder Aufhebung auf Nichtbescheide gestützter Bescheide § 295 Abs 4
  - ✓ Ritz in AFS 2024
  - ✓ Jahresfrist

Vorläufigkeit etc. von Feststellungsbescheiden und Ausstrahlung auf Festsetzungsverfahren

- Wird der F-Bescheid „vorläufig“ erlassen und ESt-Bescheid endgültig, schlägt die Vorläufigkeit trotzdem auf ESt-Bescheid durch (VwGH in SWK 20-21/2024, 988 und Hubmann in AVR 2024, 244))
- Spruchbestandteile des F-Bescheides
  - ✓ Art der Einkünfte und Höhe der gemeinschaftlichen Einkünfte
  - ✓ Feststellungszeitraum und Name der Beteiligten und Höhe ihrer Anteile
  - ✓ Anwendung begünstigter Steuersätze
  - ✓ Vortragsfähigkeit von Verlusten und Wartetastenverluste
  - ✓ Ausgleichsfähigkeit von Einkünften mit anderen Einkunftsarten
  - ✓ Anrechenbare ausländische Abgaben
- Wird im F-Verfahren Abgabenhinterziehung festgestellt, schlägt das auch auf das ESt-Verfahren durch
- Immer Beschwerde gegen den Grundlagenbescheid!
- Wie erfahre ich von den Feststellungen im F-Bescheid, wenn ich nur „beteiligt“ bin (zB Verlustmodelle)?

Auswirkungen bei Zurückziehung des Vorlageantrages bzw. der Beschwerde

- Ergibt sich in einem BFG-Verfahren, dass eine „Verböserung“ droht, kann der Vorlageantrag zurück gezogen werden. Es gilt dann wieder die BVE
  - ✓ Finanzamt gibt Beschwerde teilweise statt, aus der Verhandlung beim BFG oder im Erörterungstermin ergibt, sich, dass der Richter etwas „zusätzliches“ gefunden hat, dass das Ergebnis verbösert
- Ergibt sich in einem Beschwerdeverfahren (Finanzamt oder BFG), dass gegenüber dem Erstbescheid eine Verböserung droht, kann Beschwerde zurück gezogen werden
- Vorsicht: Jahresfrist des § 299 BAO iVm § 302 Abs 1 BAO abwarten

Fristverlängerung oder unvollständige Beschwerde

- Fristverlängerung: immer Abhängigkeit von der Abgabenbehörde
  - ✓ Fristverlängerung beantragt bis 30.4., Finanzamt gewährt bis 31.3. → neuerliche Fristverlängerung bis 15.4., Finanzamt weist ab auf unverzüglich → verursacht Stress
  - ✓ Zusätzlich Stundung erforderlich
- Bei einer unvollständigen Beschwerde anführen: „Die Begründung wird bis … nachgereicht“ oder „die Begründung wird nachgereicht“. Im letzteren Fall setzt das Finanzamt die Frist.
  - ✓ Aussetzungsantrag § 212 a BAO kann gleich gestellt werden

Geschäftsführerhaftung

- § 9 iVm § 80 BAO
  - ✓ Schuldhafte Pflichtverletzung
  - ✓ Uneinbringlichkeit
  - ✓ Gleichbehandlungsgrundsatz inkl. Zug-um-Zug-Geschäfte
  - ✓ Zusätzlich Stundung erforderlich
- § 11 BAO
  - ✓ Haftung bei vorsätzlicher Verletzung von Abgabenvorschriften
- § 15 BAO
  - ✓3-Monats-Frist bei Erkennung der Verstöße für Erben, neue GF oder neue Vereinsfunktionäre
- Im Haftungsverfahren muss Abgabenbehörde alle Bescheide übermitteln
  - ✓„GF“ hat die Möglichkeit, dagegen Rechtsmittel einzubringen

Haftung des Steuerberaters f. fehlendes Aufdecken von Malversationen

SWK Heft 36/2024, 1418

- OGH 3.9.2024, 5 Ob 62/24i
  - ✓ Wer als WT leicht erkennbare Malversationen beim Klienten nicht aufdeckt, haftet – auch als „bloßer“ Steuerberater
  - ✓ Im Anlassfall bejahte der OGH f. den Stb eines Vereins, der keine prüfenden Tätigkeiten übernommen hatte, sondern aufgrund eines umfassenden Mandats mit der Fibu, LV und Darstellung sämtlicher JABs betraut war, das Vorliegen von Schutz-, Aufklärungs- und Fürsorgepflichten dahin, leicht erkennbare Malversationen des Geschäftsführungs- und Vertretungsorgans aufzudecken
  - ✓ „Mattersburg“

Ermessen § 20

- Ermessensübung „KANN“-Bestimmung
  - ✓ Begründungspflicht
- Fehlende oder (fehlerhafte) Ermessensübung
  - ✓ Kann nachgeholt werden

Zulässige Einbringung

- Post
  - ✓ Zur Sicherheit: eingeschrieben
- Finanzonline
  - ✓ Siehe FON-VO
- Telefax
  - ✓ Faxnummern der Dienststelle auf Homepage BMF
  - ✓ Kein Fax mehr bei ÖGK

Änderungen in den VereinsR (1)

- Allgemeine Klarstellungen
  - ✓ Auf Gemeinnützigkeit kann nicht verzichtet werden (Rz 6)
  - ✓ Wer ist begünstigter Rechtsträger (Rz 9)
  - ✓ Ausnahmegenehmigung und Spendenbegünstigungsbescheide sind keine Feststellungsbescheide über die Begünstigungswürdigkeit (Rz 10)

Änderungen in den VereinsR (2)

- Förderung der Allgemeinheit
  - ✓ Neufassung der zentralen grundsätzlichen Voraussetzung: Gemeinnützigkeit setzt stets eine Förderung der Allgemeinheit voraus. Bislang war hier insbesondere die Meinung der Bevölkerung zu einem bestimmten Zweck maßgeblich. Nun wird zusätzlich festgehalten, dass Zwecke, die mit der österreichischen Rechtsordnung nicht im Einklang stehen oder den Grundrechten entgegenlaufen, nicht gemeinnützig sein können (Rz 20)
- Rückwirkende Satzungssanierung, Erfüllungsgehilfe
  - ✓ In bestimmten Fällen ist ein Satzungsmangel rückwirkend sanierbar
  - ✓ Erläuterung der wichtigsten Fallkonstellationen (Rz 111)
  - ✓ Einsetzung eines Erfüllungsgehilfen, obwohl nicht vorgesehen: unschädlich, wenn unwesentliche Tätigkeit (25 % der Ressourcen, Rz 120)

Änderungen in den VereinsR (3)

- ABC der begünstigten Vereinszwecke
  - ✓ Ergänzung, Modernisierung und Erweiterung zu Gleichberechtigung (Rz 55a), Lebensrettung (Rz 61a) und Förderung der Menschenrechte (Rz 61b)
  - ✓ Präzisierung bei den Stichwörtern Elementarschäden (Rz 46) , Entwicklungszusammenarbeit (Rz 47), Erwachsenenbildung (Rz 48), Tierschutz (Rz 75) und Umweltschutz (Rz 77)
  - ✓ Parteipolitische Zwecke sind nicht begünstigt, jedoch ist eine politische Tätigkeit im Rahmen des eigenen gemeinnützigen Satzungszweckes erlaubt (Rz 22 und 65)
  - ✓ Betriebskindergärten sind nicht gemeinnützig, außer es gibt immer namhafte Anzahl von Restplätzen, deren Vergabe nach objektiven und vorher festgelegten Kriterien erfolgt (Rz 41 a)
- Inlandsförderung
  - ✓ Änderung der Voraussetzungen der Inlandsförderung bei ausländischen Rechtsträgern: Voraussetzung auf KÖSt beschränkt und gilt nicht für den Bereich der Ust (Rz 322, bisher Rz 123)

Änderungen in den VereinsR (4)

- Veräußerung ererbter oder geschenkter Vermögensgegenstände
  - ✓ Oftmals wichtige Finanzierungsquelle für Vereine (Grundstücke, Anteile)
  - ✓ Keine direkte Verwendung möglich, daher Veräußerung erforderlich
  - ✓ Auf Grund KÖSt-Pflicht 2. Art steuerpflichtig, sofern nicht dem unentbehrlichen HB zuordenbar
  - ✓ Führt nicht zum Verlust der Gemeinnützigkeit oder Spendenbegünstigung
  - ✓ So lange die Einnahmen aus der Veräußerung nachhaltig nicht mehr als 25 % der gewöhnlichen Einnahmen der Organisation betragen, kein Gewerbebetrieb
  - ✓ Wenn > 25 %, dann Gewerbebetrieb → Ausnahmegenehmigung erforderlich!
  - ✓ Damit sichergestellt, dass einmalige größere Erbschaft und nachfolgende Veräußerung unschädlich ist (Rz 305, 327)
- Organisationsrecht
  - ✓ Einführung neuer Regelungen hinsichtlich Ausgliederungen in Stiftungen oder Vereinen, zu Dachverbänden und Holdings oder zu Kooperationen

Änderungen in den VereinsR (5)

- Aktualisierung und Erweiterung der ABC der Vereinstätigkeiten zu
  - ✓ Beschäftigungsbetriebe (Rz 261)
  - ✓ Sozialmärkte
  - ✓ Integrative Betriebe (Rz 278a, 378a)
- Aufnahme der Neuregelung des § 42 Abs 2 BAO
  - ✓ Die tatsächliche Geschäftsführung einer Körperschaft bei bestimmten Verstößen gegen die Rechtsordnung führt zum Verlust der Gemeinnützigkeit (Rz 130a ff)
- Ausnahmegenehmigung
  - ✓ Automatische Ausnahmegenehmigung für begünstigungsschädliche Tätigkeiten – Erhöhung von EUR 40.000 auf EUR 100.000

Änderungen in den VereinsR (6)

- Umsatzsteuer
  - ✓ Einarbeitung geänderte Rechtslage betreffend Vermietung von Grundstücken (Rz 481a)
  - ✓ Änderung Kleinunternehmerregelung (Rz 515)
- Kommunalsteuer
  - ✓ Übernahme der Ausführungen hinsichtlich Gemeinnützigkeit aus BMF-Info zum KommStG (Rz 553 ff)

Änderungen in den VereinsR (7)

- Freiwilligenpauschale (Rz 775 ff)
  - ✓ Klarstellungen zum kleinen und großen FWP
  - ✓ Meldepflichten
- PRAE (Rz 774 ff)
  - ✓Überführung von den LStR in die VereinsR
- Profisport (Rz 879, 883)
  - ✓Aktualisierung
- Überarbeitung und Anpassung
  - ✓Musterstauten (Rz 867)
  - ✓Beispiele (Rz 872 ff)

Änderungen in den EStR

- Neufassung Abschnitt 5.5.4a (Rz 1305 ff)
  - ✓Erläuterung und allgemeine Aussagen zur Spendenbegünstigung, zum Begriff der freigiebigen Zuwendung
  - ✓Erläuterung der begünstigten Zwecke und der begünstigungsfähigen Empfänger
  - ✓Regelungen zur Verhinderung von Missbrauch
  - ✓Verfahren
  - ✓Inhaltliche Voraussetzungen für die Erteilung des Spendenbegünstigungsbescheides
- Begünstigte Stiftungen gem. §§ 4b und 4c (Rz 1353, 1367)
  - ✓Anpassung
  - ✓Klarstellung

Änderungen in LStR und KStR

- LStR und KStR
  - ✓Anpassung zu § 4 a EStG
- LStR
  - ✓Änderungen zur Sonderausgaben-Datenübermittlungs-VO
- KStR
  - ✓Erläuterungen betreffend gemeinnützige Bauvereinigungen und zur Gruppenbesteuerung

BKS Steuerberatung GmbH & Co KG
KommR Steuerberater Werner Steinwendner
3130 Herzogenburg, Handelsstraße 8/2/2
02782/82440
bks@wt-bks.at
www.wt-bks.at