Dieses PDF ist nur für den persönlichen Gebrauch bestimmt und darf nicht weiter verbreitet werden.

ART.-NR.: 325

STEUERRECHT AKTUELL

StB Assoz. Univ.-Prof. Dr. Sebastian Bergmann, LL.M. MBA/StB Dr. Erik Pinetz, LL.M. MSc

Auslandszahlungen: Ausnahmen von der Mitteilungsverpflichtung gemäß § 109b EStG

» ÖStZ 2018/325

Mit dem Betrugsbekämpfungsgesetz (BBKG) 2010[1] wurde in § 109b EStG bezüglich bestimmter Zahlungen in das Ausland eine grundsätzliche Verpflichtung zur gesonderten Mitteilung an die zuständige Abgabenbehörde normiert. Im nachfolgenden Beitrag sollen die gesetzlichen Ausnahmetatbestände von dieser Meldungsverpflichtung näher analysiert werden.

1. Grundlagen

Gemäß § 109b Abs 1 EStG haben *„Unternehmer und Körperschaften des öffentlichen und privaten Rechts, die für Leistungen im Sinne des Abs. 2 Zahlungen ins Ausland tätigen“* (insb Überweisungen auf Auslandskonten),[2] der Finanzverwaltung bestimmte gesetzlich näher beschriebene Informationen mitzuteilen. Ziel dieser Regelung ist es, die steuerliche Erfassung von Zahlungen – insb in abgabenrechtlich risikobehafteten Geschäftszweigen – sicherzustellen und damit steuerliche Handlungsspielräume einzuschränken.[3]

Zentrales Tatbestandsmerkmal der Meldeverpflichtung sind (einzelne oder mehrere) Zahlungen in das Ausland für die in § 109b Abs 2 EStG genannten Leistungen mit Inlandsbezug.[4] Im Einzelnen sind *„folgende Leistungen [betroffen]:*

1. *Leistungen für Tätigkeiten im Sinne des § 22 [EStG], wenn die Tätigkeit im Inland ausgeübt wird;*
2. *Vermittlungsleistungen, die von unbeschränkt Steuerpflichtigen erbracht werden oder die sich auf das Inland beziehen;*
3. *kaufmännische oder technische Beratung im Inland“*.

Sollte eine Mitteilungsverpflichtung gemäß § 109b Abs 2 EStG bestehen und keine Ausnahme des § 109b Abs 4 EStG (siehe dazu unten Punkt 2.) greifen, hat die Mitteilung gemäß § 109b Abs 5 EStG im Wege der automationsunterstützten Datenübertragung zu erfolgen, wenn dies für den zur Übermittlung Verpflichteten zumutbar ist.[5] Die Mitteilung hat gemäß § 109b Abs 6 EStG elektronisch bis Ende Februar des auf die Zahlung folgenden Kalenderjahres zu erfolgen.[6] Gemäß § 109b Abs 7 EStG ist die Mitteilung an jenes Finanzamt zu übermitteln, das für die Erhebung der Umsatzsteuer des zur Mitteilung Verpflichteten zuständig ist oder dies im Falle einer Umsatzsteuerpflicht wäre. Inhaltlich legt § 109b Abs 3 EStG fest, welche Informationen dem Finanzamt mitzuteilen sind. Gemäß § 109b Abs 8 EStG ist der Leistungserbringer verpflichtet, dem zur Übermittlung Verpflichteten alle Auskünfte zu erteilen, die dieser zur Erfüllung der Mitteilungspflicht benötigt.

2. Die einzelnen Ausnahmetatbestände

2.1. Überblick

Gemäß den nachfolgend näher zu untersuchenden Ausnahmetatbeständen des § 109b Abs 4 EStG hat eine Mitteilung hinsichtlich Zahlungen für Leistungen im Sinne des § 109b Abs 2 EStG zu unterbleiben, *„wenn*

- *sämtliche in einem Kalenderjahr zugunsten desselben Leistungserbringers geleisteten Zahlungen ins Ausland den Betrag von 100 000 Euro nicht übersteigen,*
- *ein Steuerabzug gemäß § 99 zu erfolgen hat oder*
- *bei Zahlungen an eine ausländische Körperschaft diese im Ausland einem Steuersatz unterliegt, der nicht um mehr als 10 Prozentpunkte niedriger ist als die österreichische Körperschaftsteuer gemäß § 22 Abs. 1 KStG“*.

Nach dem insofern eindeutigen Gesetzeswortlaut hat eine Meldung bei Erfüllung eines der drei Ausnahmetatbestände zwingend zu unterbleiben,[7] was in den Gesetzesmaterialien mit einer

1 BGBl I 2010/105.
2 Vgl ErlRV 875 BlgNR 24. GP 6.
3 Vgl *Ludwig*, Die neue Mitteilung bei Auslandszahlungen, SWK 2011, 966 (966); *Marschner* in Jakom, EStG[10] (2017) § 109b Rz 1; ErlRV 875 BlgNR 24. GP 6; *Fellner* in *Hofstätter/Reichel*, EStG[48] (2011) § 109b Rz 1.
4 Vgl EStR 2000 Rz 8320; BMF 28. 3. 2012, 010203/0134-VI/6/2012; *Marschner* in Jakom, EStG[10] § 109b Rz 2.
5 Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, den Inhalt und das Verfahren der elektronischen Übermittlung mit Verordnung festzulegen. In der Verordnung kann vorgesehen werden, dass sich die auszahlende Stelle einer bestimmten geeigneten öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Übermittlungsstelle zu bedienen hat.
6 Ist der auszahlenden Stelle die elektronische Übermittlung mangels technischer Voraussetzungen unzumutbar, hat die Übermittlung auf dem amtlichen Vordruck bis Ende Jänner des auf die Zahlung folgenden Kalenderjahres zu erfolgen.
7 Vgl *Marschner* in Jakom, EStG[10] § 109b Rz 3.

Erstellt von LexisNexis am 10.07.2018 um 08:32 (JKUBERGMANN)

Dieses PDF ist nur für den persönlichen Gebrauch bestimmt und darf nicht weiter verbreitet werden.

Begrenzung der Verwaltungslasten für die Unternehmen begründet wird.[8]

2.2. Kein Übersteigen der Wertgrenze (§ 109b Abs 4 Teilstrich 1 EStG)

Gemäß dem in § 109b Abs 4 Teilstrich 1 EStG verankerten ersten Ausnahmetatbestand hat eine Meldung ua dann zu unterbleiben, wenn sämtliche in einem Kalenderjahr zugunsten *„desselben Leistungserbringers"* geleisteten Zahlungen in das Ausland die Wertgrenze *„von 100 000 Euro nicht übersteigen"*. Die Bestimmung stellt somit auf den Leistungserbringer ab und ist damit uE nicht von einem (etwa an eine beschränkte Steuerpflicht anknüpfenden) ertragsteuerlichen, sondern von einem umsatzsteuerlichen Verständnis geprägt.[9] Die zivilrechtliche Natur der handelnden Person(en) spielt dementsprechend keine Rolle, kommt doch umsatzsteuerlich unter der bloßen Voraussetzung der Ausübung einer „wirtschaftlichen Tätigkeit" als Steuerpflichtiger grundsätzlich jedes Rechtsgebilde (sowohl des privaten als auch des öffentlichen Rechts) unabhängig vom Bestehen eigener Rechtsfähigkeit bzw Rechtspersönlichkeit in Betracht.[10] Für die umsatzsteuerliche Unternehmereigenschaft kommt es folglich weder auf die Rechtsform noch auf die zivilrechtliche Rechts- oder Geschäftsfähigkeit an, sondern ist allein die nach außen hin gerichtete Tätigkeit entscheidend.[11] Auf Basis dieses Abstellens auf den umsatzsteuerlichen Leistungserbringer macht es keinen Unterschied, ob dieser die Zahlungen für einen oder mehrere Aufträge erhält oder ob die Zahlungen auf Konten verschiedener Länder (außer Österreich) erfolgen.[12] Entscheidend ist allein die Frage, ob ein und derselbe Leistungserbringer (Unternehmer iSd § 2 UStG) Zahlungen in Höhe von maximal 100.000 € für qualifizierte Leistungen erhält. Dementsprechend handelt es sich nicht um denselben Leistungserbringer, wenn Zahlungen für Leistungen iSd § 109b Abs 2 EStG an verschiedene Konzerngesellschaften und damit unterschiedliche selbstständige umsatzsteuerliche Unternehmer erfolgen.[13] Anders zu beurteilen wäre die Situation freilich dann, wenn die Konzerngesellschaften Teil einer umsatzsteuerlichen Organschaft wären.[14]

Auf Basis eines umsatzsteuerlichen Verständnisses des Leistungserbringerbegriffs dürfte eine bloß formwechselnde Umwandlung der leistungserbringenden Vertragspartei (etwa von einer AG in eine GmbH oder umgekehrt bzw von einer KG in eine OG oder umgekehrt) per se keine Auswirkungen im Hinblick auf die Anwendung des § 109b EStG haben, weil die Identität des Leistungserbringers unverändert bleibt.[15] Sämtliche Zahlungen an einen innerhalb eines Jahres formwechselnd umgewandelten Rechtsträger sind somit zusammenzurechnen. Dasselbe gilt, wenn der Leistungserbringer im Laufe eines Jahres als übertragender oder übernehmender Rechtsträger an einer Umgründung mit Gesamtrechtsnachfolge beteiligt war (Verschmelzung, Umwandlung oder Spaltung). Auch in diesen Fällen wird die Gesamtrechtsnachfolge dazu führen, dass es sich um denselben Leistungserbringer handelt, wobei hier – der umsatzsteuerlichen Beurteilung folgend – auf die zivilrechtliche Wirksamkeit der Umgründung (mit der Eintragung in das Firmenbuch) und nicht eine allenfalls eintretende ertragsteuerliche Rückwirkung abzustellen sein wird.[16]

In Bezug auf Zahlungen an ein und denselben Leistungsempfänger kann sich die Frage stellen, welche Zahlungen bei der Überprüfung eines Überschreitens der Wertgrenze zu berücksichtigen sind. Wenn die Bestimmung des § 109b Abs 4 Teilstrich 1 EStG davon spricht, dass eine Mitteilung zu unterbleiben hat, wenn *„sämtliche"* in einem Kalenderjahr zugunsten desselben Leistungserbringers *„geleisteten Zahlungen"* ins Ausland den Betrag von 100.000 € nicht übersteigen, dann muss dies uE in systematischer Interpretation so zu verstehen sein, dass damit von vornherein nur im Sinne des § 109b Abs 1 EStG relevante Zahlungen umfasst sind. Das sind lediglich jene Zahlungen, die für Leistungen im Sinne des Abs 2 leg cit erfolgen und solcherart dem Grunde nach dem Regime des § 109b EStG unterliegen. Sonstige Zahlungen an den Leistungserbringer sind dagegen nicht in die Wertgrenze einzubeziehen.

Beispiel:
Bei innerhalb eines Kalenderjahres an denselben Leistungserbringer in das Ausland geleisteten Zahlungen für im Inland erbrachte Tätigkeiten im Sinne des § 22 EStG in Höhe von 60.000 € einerseits und für im Inland erbrachte, aber nicht vom Katalog des § 109b Abs 2 EStG erfasste Tätigkeiten im Sinne des § 23 EStG in Höhe von 50.000 € andererseits, sind bei Ermittlung der Wertgrenze des § 109b Abs 4 Teilstrich 1 EStG nur Zahlungen für jene Leistungen zu berücksichtigen, die dem Grunde nach dem Regime des § 109b EStG unterliegen. Im gegenständlichen Fall

8 Vgl ErlRV 875 BlgNR 24. GP 6.

9 Die umsatzsteuerliche Prägung der Bestimmung kommt etwa im Abstellen auf in- und ausländische Unternehmer bzw Leistungen sowie ferner darin zum Ausdruck, dass die Mitteilung gemäß § 109b Abs 7 EStG an jenes Finanzamt zu richten ist, das für die Erhebung der Umsatzsteuer des Mitteilungsverpflichteten zuständig ist (oder im Falle einer Umsatzsteuerpflicht zuständig wäre). Vgl auch *Peth* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG § 109b Anm 29, der die umsatzsteuerliche Organschaft für die Ermittlung des Leistungsempfängers als relevant erachtet.

10 Vgl *Bräumann*, Die Grundsätze der wirtschaftlichen Tätigkeit der MwStSyst-RL, in *Achatz/Tumpel*, Der Unternehmerbegriff des UStG (2017), 32 (36).

11 Vgl *Windsteig* in *Melhardt/Tumpel*, UStG[2] (2015) § 2 Rz 2.

12 So auch *Marschner* in Jakom, EStG[10] § 109b Rz 9.

13 So im Ergebnis auch *Marschner* in Jakom, EStG[10] § 109b Rz 9.

14 Vgl auch *Peth* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG § 109b Anm 29.

15 Vgl zu Kapitalgesellschaften zB OGH RIS-Justiz RS0049496; *Stefaner* in *Kofler*, UmgrStG[6] (2017) § 7 Rz 2; *Zollner* in *Doralt/Nowotny/Kalss*, AktG[2] (2012) § 241 Rz 1; *Szep* in *Jabornegg/Strasser*, AktG[5] (2010) § 241 AktG Rz 6; vgl zu Personengesellschaften die stRsp des OGH RIS-Justiz RS0061358; siehe auch *Torggler* in *Straube/Ratka/Rauter*, UGB[4] (2012) § 105 Rz 104; vgl auch zur GrESt *Mechtler/Pinetz* in *Pinetz/Schragl/Siller/Stefaner*, GrEStG (2017) § 1 Rz 970.

16 Vgl UmgrStR Rz 319: Mangels Rückwirkungsfiktion für den Bereich der Umsatzsteuer besteht die Unternehmereigenschaft der übertragenden Körperschaft nach dem Gesetz bis zur Eintragung der Verschmelzung im Firmenbuch (= Löschung der übertragenden Körperschaft).

Erstellt von LexisNexis am 10.07.2018 um 08:32 (JKUBERGMANN)

Dieses PDF ist nur für den persönlichen Gebrauch bestimmt und darf nicht weiter verbreitet werden.

wären daher die Zahlungen für die Tätigkeiten im Sinne des § 23 EStG auszublenden, womit die Wertgrenze des § 109b Abs 4 Teilstrich 1 EStG nicht überschritten wird (60.000 € ≤ 100.000 €).

Fraglich ist zudem, ob die Zahlungen für im Sinne des § 109b Abs 1 und 2 EStG tatbestandliche Leistungen auch dann in die Wertgrenze des § 109b Abs 4 Teilstrich 1 EStG von 100.000 € einzubeziehen sind, wenn diese Zahlungen gemäß § 109b Abs 4 Teilstrich 2 oder Teilstrich 3 EStG ausdrücklich von der Meldepflicht ausgenommen sind.

Beispiel:
Innerhalb eines Kalenderjahres werden an denselben Leistungserbringer in das Ausland Zahlungen für im Inland erbrachte Tätigkeiten im Sinne des § 22 EStG in Höhe von 60.000 € einerseits, sowie für im Inland erbrachte technische Beratung in Höhe von 50.000 € andererseits geleistet. Zusammen werden sohin 110.000 € an denselben Leistungserbringer in das Ausland gezahlt. Hinsichtlich der Zahlungen für die technische Beratung besteht jedoch bereits nach § 109b Abs 4 Teilstrich 2 eine Ausnahme von der Meldeverpflichtung, weil insoweit gemäß § 99 Abs 1 Z 5 EStG eine Verpflichtung zur Einbehaltung von Abzugssteuer besteht.

Nach Auffassung von *Peth* seien in solchen Konstellationen auch allfällige, nach § 109b Abs 4 Teilstrich 2 bzw Teilstrich 3 EStG nicht meldepflichtige Zahlungen in die Wertgrenze einzubeziehen.[17] Dies dürfte zwar dem Wortlaut der Bestimmung entsprechen, der sämtliche in einem Kalenderjahr zugunsten desselben Leistungserbringers geleisteten Zahlungen zu erfassen scheint. Dagegen lassen sich uE jedoch der Zweck der Regelung und die Ausführungen in den Gesetzesmaterialien ins Treffen führen: Allgemeine Zielsetzung der Regelung ist es, die steuerliche Erfassung von Zahlungen – insb in abgabenrechtlich risikobehafteten Geschäftszweigen – sicherzustellen und damit Handlungsspielräume einzuschränken. Bei Zahlungen, die den Ausnahmetatbeständen des § 109b Abs 4 Teilstrich 2 und Teilstrich 3 EStG unterliegen, ist dies aber nach der Wertung des Gesetzgebers gerade nicht erforderlich. Dementsprechend wäre es sinnwidrig, diese Zahlungen bei der Beurteilung des Ausnahmetatbestands des § 109 Abs 4 Teilstrich 1 EStG ungeachtet dessen zu berücksichtigen. Zudem führen die Materialien zur gegenständlichen Wertgrenze aus, dass zur Begrenzung der mit der Mitteilungsverpflichtung für Unternehmen einhergehenden Verwaltungslasten nur Zahlungen *„gemeldet werden“* sollen, *„die den Betrag von 100.000 Euro im Kalenderjahr übersteigen“* und dass *„in Fällen, in denen bereits ein Steuerabzug nach § 99 zu erfolgen hat, eine Mitteilung ebenfalls unterbleiben soll“*.[18] Dies deutet eher darauf hin, dass der Gesetzgeber davon ausgeht, dass Zahlungen, die bereits nach einer Ausnahmebestimmung als unschädlich qualifiziert werden, nicht bei der Wertgrenze berücksichtigt werden müssen.[19] Umgekehrt könnte sonst der Fall eintreten, dass etwa eine Zahlung von 1 € allein deshalb meldepflichtig wird, weil auch eine Zahlung in Höhe von 1.000.000 €, die aber dem Steuerabzug unterlegen ist, an denselben Leistungserbringer geleistet wurde. Dies erscheint weder mit dem Sinn und Zweck der Regelung noch mit den Ausführungen in den Materialien vereinbar.

2.3. Erhebung von Abzugsteuer (§ 109b Abs 4 Teilstrich 2 EStG)

Gemäß § 109b Abs 4 Teilstrich 2 EStG hat eine Meldung ferner dann zu unterbleiben, wenn ein Steuerabzug gemäß § 99 EStG zu erfolgen hat. Nach dem Wortlaut der Bestimmung kommt es nicht darauf an, ob ein Steuerabzug tatsächlich vorgenommen wird, sondern scheint es allein auf den Umstand anzukommen, ob ein solcher zu erfolgen hätte.[20] Sollte der Steuerabzug zu Unrecht unterblieben sein, werden die Rechtsfolgen des fehlenden Steuerabzugs greifen und nicht zwei Verstöße (dh auch ein solcher gegen die Meldepflicht nach § 109b EStG) vorliegen.[21] Umgekehrt dürfte jedoch ein zu Unrecht vorgenommener Steuerabzug nicht verhindern, dass eine Meldeverpflichtung gemäß § 109b EStG besteht. In diesem Kontext wird sich die Frage stellen, ob die unterlassene Meldung eine Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49b Abs 3 FinStrG darstellt.[22] Regelmäßig dürfte es aber wohl in Fällen einer unterlassenen Meldung bei zu Unrecht vorgenommenem Steuerabzug am für eine Finanzordnungswidrigkeit notwendigen Vorsatz mangeln. Sollte ein Steuerabzug nicht notwendig sein, weil die DBA-Entlastungsverordnung greift, besteht nach Auffassung der Finanzverwaltung die Mitteilungspflicht.[23]

2.4. Keine Niedrigbesteuerung (§ 109b Abs 4 Teilstrich 3 EStG)

Gemäß § 109b Abs 4 Teilstrich 3 EStG hat eine Meldung schließlich auch dann zu unterbleiben, wenn bei Zahlungen an eine ausländische Körperschaft diese im Ausland einem Steuersatz unterliegt, der nicht um mehr als 10 Prozentpunkte niedriger ist als die österreichische Körperschaftsteuer gemäß § 22 Abs 1 KStG. Sollte es sich also beim ausländischen Leistungserbringer um eine ausländische Körperschaft handeln, fallen die Zahlungen an diese ausländische Körperschaft generell nicht unter die

17 Vgl *Peth* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG § 109b Anm 29; offenlassend *Marschner* in Jakom, EStG[10] § 109b Rz 9.

18 Vgl ErlRV 875 BlgNR 24. GP 6.

19 In diese Richtung wohl auch *Bruckner*, Betrugsbekämpfungsgesetz 2010 als Regierungsvorlage beschlossen, ÖStZ 2010, 425 (425).

20 Vgl *Marschner* in Jakom, EStG[10] § 109b Rz 10.

21 Vgl *Marschner* in Jakom, EStG[10] § 109b Rz 10.

22 Vgl *Puchinger*, Ministerialentwurf zum Betrugsbekämpfungsgesetz 2010, FJ 2010, 267 (268).

23 Vgl EStR 2000 Rz 8324.

Erstellt von LexisNexis am 10.07.2018 um 08:32 (JKUBERGMANN)

Dieses PDF ist nur für den persönlichen Gebrauch bestimmt und darf nicht weiter verbreitet werden.

Meldepflicht, wenn die Gesellschaft einem nominellen Steuersatz von mindestens 15 % unterliegt.[24] Damit sollen ausweislich der Materialien nur Zahlungen in Niedrigsteuerländer von der Mitteilungspflicht erfasst werden, mit denen im Allgemeinen ein erhöhtes Gefährdungspotential in Bezug auf die korrekte steuerliche Abwicklung verbunden ist. Umgekehrt sind damit nach den Materialien konzerninterne Zahlungen in das Ausland von der Mitteilungspflicht weitgehend (also abgesehen von Niedrigsteuerländern) ausgenommen.[25] Dieser Ausnametatbestand ist § 10 Abs 5 Z 2 KStG nachempfunden, der für Portfoliodividenden ggf einen Wechsel von der Befreiungs- zur Anrechnungsmethode anordnet.[26] Dementsprechend dürften die Voraussetzungen für die Anwendung der Ausnahme in § 109b Abs 4 Teilstrich 3 KStG vom Steuerpflichtigen nachzuweisen sein.[27] Dies dürfte im Hinblick auf den nominellen Steuersatz der ausländischen Körperschaft im Regelfall relativ einfach zu bewerkstelligen sein. Fraglich ist allerdings, inwieweit auch die Zurechnung der Einkünfte an die entsprechende ausländische Körperschaft vom inländischen Steuerpflichtigen nachgewiesen werden muss, damit die Ausnahme von der Meldepflicht greifen kann. Schließlich könnte sonst mit der Zwischenschaltung eines Rechtsträgers in einem Land mit einem nominellen Steuersatz über 15 % die Meldeverpflichtung generell umgangen werden und die Vergütungen allenfalls in ein Niedrigsteuerland weitergeschleust werden. Auf Basis des § 109b Abs 8 EStG, wonach der Leistungserbringer verpflichtet ist dem zur Übermittlung Verpflichteten alle Auskünfte zu erteilen, die dieser zur Erfüllung der Mitteilungspflicht benötigt, wird der potenziell meldepflichtige österreichische Unternehmer zumindest gewisse Informationen über den ausländischen Leistungserbringer einholen müssen, um die Ausnahme des § 109b Abs 4 Teilstrich 3 EStG zur Anwendung bringen zu können.[28]

3. Zusammenfassung

Die Bestimmung des § 109b Abs 4 EStG sieht drei Ausnahmen von der in Abs 1 leg cit grundsätzlich verankerten Meldeverpflichtung hinsichtlich bestimmter Auslandszahlungen vor. Demnach hat eine Mitteilung an die zuständige Abgabenbehörde dann zu unterbleiben, wenn sämtliche in einem Kalenderjahr zugunsten desselben Leistungserbringers geleisteten Zahlungen in das Ausland die Wertgrenze von 100.000 € nicht übersteigen, wenn ein Steuerabzug gemäß § 99 EStG zu erfolgen hat oder wenn bei Zahlungen an eine ausländische Körperschaft diese im Ausland keiner Niedrigbesteuerung von weniger als 15 % unterliegen. Im Einzelnen stellen sich im Zusammenhang mit den Ausnahmetatbeständen mehrere Auslegungsfragen, die im vorliegenden Beitrag näher untersucht wurden.

24 Vgl ErlRV 875 BlgNR 24. GP 6.
25 Vgl ErlRV 875 BlgNR 24. GP 6.
26 Vgl *Marschner* in Jakom, EStG[10] § 109b Rz 11.
27 Vgl KStR 2013 Rz 1241 zu § 10 Abs 5 Z 2 KStG.

28 In diese Richtung auch *Ludwig*, SWK 2011, 966 (967).

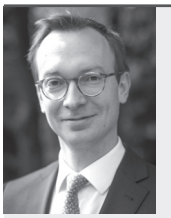

Foto: privat

Der Autor:

Assoz. Univ.-Prof. Dr. **Sebastian Bergmann**, LL.M. MBA, forscht und lehrt am Institut für Finanzrecht, Steuerrecht und Steuerpolitik der Johannes Kepler Universität Linz und ist Steuerberater in Wien.

lesen.lexisnexis.at/autor/Bergmann/Sebastian

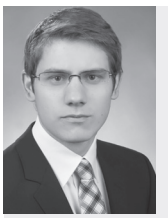

Foto: Helmreich

Der Autor:

Dr. **Erik Pinetz**, LL.M. MSc. ist Manager und Steuerberater bei einer internationalen Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei und Lehrbeauftragter am Institut für Österreichisches und Internationales Steuerrecht der Wirtschaftsuniversität Wien.

lesen.lexisnexis.at/autor/Pinetz/Erik

LexisNexis® Bibliotheksservice
Ihr kompetenter Partner für Fachliteratur
in den Bereichen Recht, Steuern und Wirtschaft.

Individuelle Beratung und Unterstützung durch unser Rechercheservice und internationales Netzwerk halten auch Ihre Bibliothek auf dem aktuellsten Stand.

LexisNexis®

Tel.: +43-1-53452-0 | kundenservice@lexisnexis.at
Marxergasse 25, 1030 Wien | www.lexisnexis.at

Erstellt von LexisNexis am 10.07.2018 um 08:32 (JKUBERGMANN)