

ANGRENZENDES STEUERRECHT

AUFSÄTZE

UmgrStG: Rechtsprechungsübersicht 2016

Die folgende Tabelle gibt einen Kurzüberblick zur Rechtsprechung des VwGH und des BFG im Jahr 2016 zu umgründungsteuerrechtlichen Fragen.

Von Georg Kofler

Normen	Entscheidung	Inhalt
Ende der Unternehmensgruppe durch eine Gruppenträger-Exportverschmelzung (§ 3 UmgrStG)	VwGH 28. 6. 2016, 2013/13/0066, FJ 2016, 266 = ÖStZ 2016/696, 483 = ÖStZB 2016/283, 491 = RdW 2016/431, 567 (vorgehend UFS 25.4.2013, RV/0088-W/12, GES 2013, 364 m Anm <i>Siller/Stefaner</i>) – Ebenso VwGH 28. 6. 2016, Ro 2014/13/0015 (vorgehend UFS 12. 12. 2013, RV/3755-W/09)	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Der Untergang des Gruppenträgers durch Verschmelzung (hier: mit einer gruppenfremden Gesellschaft) bedeutet dessen „Ausscheiden“ im Sinne des § 9 Abs 9 zweiter Teilstrich KStG. ▪ § 9 Abs 5 letzter Satz KStG ist auch für Gesamtrechtsnachfolgen innerhalb der Gruppe von normativer Bedeutung. Greift diese Vorschrift – wie im vorliegenden Fall – nicht ein, so beendet ein den Gruppenträger betreffender Vorgang dieser Art daher die Unternehmensgruppe. ▪ Das Erfordernis einer neuen Gruppenbildung nur im Falle einer Änderung, die nicht gem § 9 Abs 5 letzter Satz KStG innerhalb der Gruppe stattfindet, löst keine gleichheitsrechtlichen Bedenken aus. ▪ Es besteht auch kein Widerspruch zu Art 49 AEUV, da die Konsequenz der Auflösung der Unternehmensgruppe auch bei Verschmelzung eines inländischen Gruppenträgers auf eine gruppenfremde Körperschaft eintreten würde.
	<i>Pinetz</i> , GES 2016, 374; <i>Wiesner</i> , RWZ 2016/63, 276.	
Gesamtrechtsnachfolge hinsichtlich Mindestkörperschaftsteuer bei Verschmelzung einer GmbH (§ 3 UmgrStG)	BFG 29. 4. 2016, RV/1100371/2013	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Die Mindestkörperschaftsteuerguthaben einer verschmolzenen Gesellschaft gehen aufgrund der Gesamtrechtsnachfolge in dem Veranlagungszeitraum auf die übernehmende Gesellschaft über. ▪ Bis zum Verschmelzungsstichtag von der übertragenden Gesellschaft angesammelte und noch nicht verrechnete Mindestkörperschaftsteuer kann von der übernehmenden Gesellschaft ab dem Veranlagungszeitraum, in dem der Verschmelzungsstichtag liegt, auf die Körperschaftsteuerschuld angerechnet werden. Bei unterjährigen Verschmelzungstagen kann daher eine unmittelbare Anrechnung erfolgen. ▪ Ob der Kauf der Gesellschaft (Kaufpreis € 14.000, Mindestkörperschaftsteuerguthaben von etwa € 21.000) aus betrieblichen Gründen erfolgt ist oder nur iHa die Verwertung der Mindestkörperschaftsteuer und deshalb ein Missbrauch iSd § 44 UmgrStG vorliegen könnte, ist nicht zu prüfen, da
	<i>Huber/Pichler</i> , taxlex-SRa 2016/156, 276.	

Normen	Entscheidung	Inhalt
		dies durch das Finanzamt nicht behauptet worden ist. Bei Überprüfung eines Aufhebungsbescheides gem § 299 BAO hat das BFG nur die geltend gemachten Rechtswidrigkeiten zu prüfen.
Geschäftsführerhaftung bei Verschmelzung (§ 6 UmgrStG)	BFG 18. 2. 2016, RV/3100321/2011	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Wird eine GmbH auf eine andere GmbH verschmolzen, so obliegt bis zur Eintragung der Verschmelzung im Firmenbuch die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen der durch Verschmelzung untergegangenen GmbH dem Geschäftsführer dieser Gesellschaft. ▪ Nicht den Geschäftsführer der aufnehmenden GmbH, sondern jenen der untergegangenen Gesellschaft trifft als Vertreter iSd § 80 BAO der haftungsrelevante Vorwurf, dass keine gesetzmäßigen Aufzeichnungen geführt wurden, unrichtige Berechnungsgrundlagen der selbstberechneten Abgaben bekannt gegeben und Vorauszahlungen nicht pünktlich zu den sich aus § 21 Abs 1 UStG ergebenden Fälligkeitsterminen entrichtet wurden.
	<i>Hirschler/Sulz/Oberkleiner</i> , BFGjournal 2016, 178.	
Vorhandensein des Betriebes als Voraussetzung für die Anrechnung der Mindestkörperschaftsteuer (§ 9 Abs 8 UmgrStG)	BFG 15. 3. 2016, RV/7100623/2014	Mindestkörperschaftsteuern einer GmbH gehen gem § 9 Abs 8 UmgrStG idF BudBG 2012 nach einer Umwandlung nur dann auf natürliche Personen über, wenn der Betrieb der GmbH am Ende des Jahres, für das die Anrechnung der Mindestkörperschaftsteuer erfolgen soll, bei der jeweiligen natürlichen Person noch vorhanden ist (er also nicht schon während des Jahres veräußert worden ist). Es genügt nicht, wenn der während des Jahres verkaufte Betrieb (bzw Betriebsanteil) nur irgendwo bzw bei irgendjemandem vorhanden ist.
	<i>Huber/Pichler</i> , taxlex-SRa 2016/106, 209.	
Anrechnung der Mindestkörperschaftsteuer bei natürlichen Personen als Rechtsnachfolger (§ 9 Abs 8 UmgrStG)	BFG 31. 5. 2016, RV/5100118/2013	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Eine Anrechnung von offener Mindestkörperschaftsteuer nach § 9 Abs 8 UmgrStG idF BudBG 2012 ist nur auf die Einkommensteuer natürlicher Personen möglich, die den Betrag von € 1.750 im Veranlagungsjahr übersteigt; der verbleibende Rest an Mindeststeuer steht allenfalls in den Folgejahren zur Verrechnung als Vorauszahlung zur Verfügung. ▪ Die Anrechnung offener Mindestkörperschaftsteuer bei natürlichen Personen kann keine Gutschrift ergeben kann, was bereits Ausfluss aus dem Verweis des § 9 Abs 8 UmgrStG auf § 24 Abs 4 Z 4 KStG ist. ▪ Im Fall der Rechtsnachfolge natürlicher Personen nach Umwandlung ist für den Anrechnung der Mindestkörperschaftsteuer das Vorhandensein des Betriebes am Ende des Jahres beim Steuerpflichtigen selbst erforderlich (uHa BFG 15. 3. 2016, RV/7100623/2014).
Keine Erstattung von Mindestkörperschaftsteuer bei Einkommenslosigkeit des Rechtsnachfolgers (§ 9 Abs 8 UmgrStG)	BFG 4. 7. 2016, RV/4100478/2011	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Es besteht auch bei Einkommenslosigkeit des Rechtsnachfolgers (eines Vereins) keine Erstattungsmöglichkeit von Mindestkörperschaftsteuer. ▪ Dass auch einer Anrechnung letztlich der Umstand einer beim Verein selbst (infolge der Beanspruchung von abgabenrechtlichen Begünstigungen wegen Verfolgung gemeinnütziger Zwecke) nicht eintretenden Steuerschuld entgegenstehen mag, macht die angesprochenen Bestimmungen des KStG bzw des UmgrStG nicht verfassungswidrig.

Normen	Entscheidung	Inhalt
Verlustübergangsbeschränkung auch bei Erwerb aller Anteile (§ 10 Z 1 lit c UmgrStG)	BFG 30. 6. 2016, RV/7100975/2010	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Die Einschränkung des Übergangs des Verlustabzugs nach § 10 Z 1 lit c UmgrStG soll verhindern, dass durch einen vorbereitenden Anteilerwerb der „Ankauf“ von als Sonderausgabe abzugsfähigen Verlusten einer übertragenden Körperschaft möglich wird, weshalb eine Einschränkung des Verlustüberganges vorgesehen ist, wenn Anteile vor der Umwandlung im Wege der Einzelrechtsnachfolge erworben worden sind. Diese Einschränkung greift auch dann, wenn der Übernehmende vorab sämtliche Anteile an der umgewandelten GmbH erworben hat und als nunmehr einziger Gesellschafter in sämtliche Rechte und Pflichten der zuvor beteiligten Gesellschafter eingetreten ist. ▪ Die Verwertung von Mindeststeuern ist nach der im Jahr 2008 anzuwendenden Fassung des § 9 Abs 8 UmgrStG nachrangig gegenüber den Vorauszahlungen und den durch Steuerabzug einbehaltenen Beträgen; aus der Anrechnung der Mindeststeuer darf sich auch keine Gutschrift ergeben.
Verlustübergangsbeschränkung bei Treuhandverhältnis (§ 10 Z 1 lit c UmgrStG)	BFG 19. 9. 2016, RV/1100324/2015	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Die Bestimmung des § 10 Z 1 lit b erster Satz UmgrStG über die Rechtsnachfolge in Verlustabzüge der übertragenden Körperschaft bei Vorliegen von Treuhandverhältnissen und wirtschaftlichem Eigentum ist dahingehend auszulegen, dass in diesen Fällen die Rechtsnachfolge in Verlustabzüge der übertragenden Körperschaft entsprechend des wirtschaftlichen und nicht des zivilrechtlichen Eigentums an den Körperschaftsanteilen im Zeitpunkt der Eintragung des Umwandlungsbeschlusses in das Firmenbuch erfolgt. ▪ Bezogen auf die einschränkende Bestimmung des § 10 Z 1 lit c UmgrStG gehen bei Einzelrechtsnachfolge somit nur jene Verluste und Fehlbeträge über, die während des Zeitraumes des wirtschaftlichen Eigentums an den Körperschaftsanteilen des übernehmenden Gesellschafters entstanden sind.
Nachweis des positiven Verkehrswerts (§ 12 Abs 1 UmgrStG)	BFG 4. 11. 2016, RV/7102712/2013	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Das Vorliegen eines positiven Verkehrswertes (konkret aufgrund von Ertragspotentialen einer selbst erstellten Datenbank), der die buchmäßige Überschuldung des Unternehmens im Zeitpunkt der beabsichtigten Einbringung von Mitunternehmeranteilen in ein anderes Unternehmen mehr als ausgleicht, ist eine Tatbestandsvoraussetzung des § 12 Abs 1 UmgrStG. Der positive Verkehrswert ist von der Recht suchenden Partei durch ein Sachverständigen-Gutachten zweifelsfrei nachzuweisen. ▪ Hingegen ist es, wenn an der Tauglichkeit des Sachverständigengutachtens begründete Zweifel bestehen, nicht Sache der Amtspartei bzw des Bundesfinanzgerichts, ein behördliches Gegengutachten zu erstatten bzw dessen Erstattung zu veranlassen. Vielmehr obliegt es der Antrag stellenden Partei, die Zweifel durch ein neues bzw nachgebessertes Gutachten auszuräumen.

Normen	Entscheidung	Inhalt
Zeitpunkt der Erfassung des Übergangsgewinnes bei Einbringung eines Betriebes in eine GmbH (§ 12 UmgrStG)	BFG 21. 7. 2016, RV/7100610/2010	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Die Einbringung eines Betriebs mit Einnahmen-Ausgaben-Rechnung in eine Kapitalgesellschaft nach Art III UmgrStG ist als „Veräußerung“ mit Wechsel der Gewinnermittlungsart zu beurteilen. Daher kommt nicht die allgemeine Regel des § 4 Abs 10 Z 1 EStG für einen Wechsel zur Anwendung, sondern die speziellere Regelung des § 4 Abs 10 Z 1 letzter Satz EStG für die Veräußerung. ▪ Der Übergangsgewinn des Einbringenden ist nach § 4 Abs 10 Z 1 letzter Satz EStG beim Gewinn des letzten Gewinnermittlungszeitraums vor Veräußerung oder Aufgabe (hier: Einbringung) – somit bei einem Einbringungsstichtag 31. 12. 2007 im Jahr 2007 – zu berücksichtigen.
	<i>Hirschler/Sulz/Oberkleiner</i> , BFGjournal 2016, 394.	
Stichtagsbilanz (§ 13 UmgrStG)	VwGH 21. 4. 2016, 2013/15/0289, ÖStZB 2016/197, 376, RdW 2016/332, 431 (vorgehend UFS 12. 9. 2013, RV/0232-G/13)	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Das Vorliegen einer Stichtagsbilanz stellt nach § 12 Abs 1 iVm Abs 2 Z 2 UmgrStG eine Voraussetzung für die Anwendung des Art III UmgrStG und somit auch für den Übergang der Verlustvorträge gem § 21 UmgrStG dar. ▪ Nach § 12 Abs 2 Z 2 UmgrStG müssen die Mitunternehmeranteile zu einem Stichtag eingebracht werden, zu dem eine Bilanz der Mitunternehmer-schaft vorliegt. Zweck der Regelung ist es, den Buchwert der einzubringenden Mitunternehmeranteile, wie er sodann in der Einbringungsbilanz iSd § 15 UmgrStG darzustellen ist, ableiten zu können. ▪ Dem Zweck der Bestimmung entsprechend ist dem Erfordernis des § 12 Abs 2 Z 2 UmgrStG mit einer Aufstellung entsprochen, aus welcher sich der Stand des Kapitals des betreffenden KG-Gesellschafters zum Einbringungsstichtag ersehen lässt. Ist eine Einbringungsbilanz erstellt worden, muss grundsätzlich eine solche Aufstellung vorgelegen sein, weil eben daraus der Buchwert der eingebrachten Beteiligung abgeleitet wird. ▪ Behauptet ein Steuerpflichtiger nachträglich das Vorliegen einer missglückten Umgründung aufgrund einer fehlenden Stichtagsbilanz und einer unrichtigen Einbringungsbilanz, so trägt er die Beweislast dafür.
	<i>Huber/Pichler</i> , taxlex-SRa 2016/158, 276; <i>Wiesner</i> , RWZ 2016/52, 224.	
Einbringung von Mitunternehmeranteilen durch ausländische Mitunternehmer (§ 16 Abs 1 UmgrStG)	BFG 6. 6. 2016, RV/1100018/2014 – Revision zur Zahl Ro 2016/15/0032	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Mangels einer ausdrücklichen Inkrafttretungsregelung hinsichtlich des in § 16 UmgrStG idF AbgAG 2010 formulierten Anwendungsausschlusses (Entstrickungsstatbestandes) ist jene Rechtslage relevant, die bei Abschluss des Einbringungsvertrages (und nicht am Einbringungsstichtag) in Geltung stand. ▪ Auf die partielle Steuerentstrickung bei Einbringung von österreichischen Mitunternehmeranteilen in eine GmbH durch ausländische Mitunternehmer (Wechsel von voller ESt-Hängigkeit zu partieller KöSt-Hängigkeit) ist das Nichtfestsetzungskonzept des § 16 UmgrStG sinngemäß anzuwenden. Dies entspricht auch dem Unionsrecht.
	<i>Kopf</i> , BFGjournal 2016, 261.	
Nichtfestsetzungsbescheid (§ 16 Abs 2 UmgrStG)	BFG 11. 8. 2016, RV/1100136/2014	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Der Feststellungsbescheid über die Nichtfestsetzung einer entstrickungsbedingten Einkommensteuer (Einbringung von KG Anteilen in deutsche GmbH) entfaltet nur hinsichtlich der Steuerbemessungsgrundlage und nicht hinsichtlich der errechneten Einkommensteuer Bindungswirkung.
	<i>Hirschler/Sulz/Oberkleiner</i> , BFGjournal 2016, 350.	

Normen	Entscheidung	Inhalt
		<ul style="list-style-type: none"> ▪ Wurde daher im Feststellungsbescheid irrtümlich der volle Einkommensteuersatz angewendet wurde, kann daher bei der tatsächlichen Steuerfestsetzung der Hälftesteuersatz (Einbringungsstichtag: 1. 1. 2010) angewendet werden.
<p>Zinsenlosigkeit einer „unbaren Entnahme“ keine freiwillige Gesellschafterleistung gemäß § 2 Z 4c KVG (§ 16 Abs 5 Z 2 UmgrStG)</p>	<p>BFG 26. 7. 2016, RV/7104146/2008; BFG 27. 7. 2016, RV/7100714/2009; BFG 27. 7. 2016, RV/7101650/2009.</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Bei der unbaren Entnahme handelt es sich nicht um einen Gegenstand, der zur Nutzung überlassen werden kann, sondern um eine von den Vertragsparteien vereinbarte Gegenleistung, die die GmbH dafür aufwendet, dass ihr der Gesellschafter hier den 99%igen Mitunternehmeranteil an der OHG einbringt. ▪ Wird im Einbringungsvertrag keine Verzinsung der „unbaren Entnahme“ vereinbart, verfügt der Gesellschafter bis zum Fälligkeitszeitpunkt über keinen Zinsenanspruch. Eine vom Einbringungsverfahren gesondert gesellschaftsteuerpflichtige Leistung liegt nur dann vor, wenn der Gesellschafter der Kapitalgesellschaft trotz eingetretener Fälligkeit eine weitere Stundung gewährt oder wenn der Gesellschafter trotz Vorbehalt von Zinsen im Einbringungsvertrag zu einem späteren Zeitpunkt auf das in Rechnung stellen von Zinsen verzichtet. ▪ Es wurde daher kein eigenständiger Rechtsvorgang verwirklicht und keine – vom Einbringungsverfahren abgesonderte – Stärkung des Wirtschaftspotentials der Kapitalgesellschaft iSv EuGH 5. 2. 1991, C-15/89, <i>Deltakabel BV</i>, bewirkt.
<p>Ausschüttungsfiktion bei negativen Einbringungsbuchwert (§ 18 Abs 2 UmgrStG)</p>	<p>BFG 30. 9. 2016, RV/7105857/2015 (Revision eingebracht)</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Die rückwirkenden Entnahmen gem § 16 UmgrStG (ca € 105.000) gelten im Ausmaß des dadurch entstehenden negativen Einbringungsbuchwertes (ca € 90.000) gem § 18 Abs 2 Z 1 UmgrStG als ausgeschüttet. Dass nicht auf einen vorhandenen positiven Verkehrswert bzw unternehmensrechtlich positives Eigenkapital (nach Verkehrswertaufwertung) abzustellen ist, sondern einzig auf den steuerlichen Buchwert, ist dem klaren und unzweifelhaften Gesetzeswortlaut zu entnehmen. ▪ Davon ist KEST iHv (damals) 25% einzubehalten (und nicht iHv von 33,33%). Dass nämlich die fingierte Ausschüttung in Höhe des negativen Buchwertes einen Nettobetrag nach Abzug der KEST darstellen soll, ergibt sich nicht aus dem Gesetz. Anders als bei einer verdeckten Ausschüttung steht dieser Annahme auch entgegen, dass es sich um eine reine gesetzliche Fiktion handelt, aus der sich selbst bei nicht erfolgter rechtzeitiger Anmeldung und Abfuhr keine Forderung der abzugsverpflichteten Gesellschaft gegen ihren Gesellschafter ergeben kann.
<p>Verlustvortrag (§ 21 UmgrStG)</p>	<p>BFG 12. 1. 2016, RV/5100963/2009 (Revision eingebracht)</p>	<p>Da weder der Barbetrieb noch das – durch Murenabgang zerstörte oder stark beschädigte – zugehörige Inventar zum Einbringungsstichtag tatsächlich im Betrieb vorhanden waren, konnte der dieser Quelle zuzuordnende Verlust nicht nach §§ 4, 21 UmgrStG übergehen. Daran ändert auch nichts, dass das auf Null abgeschriebene Anlagevermögen der vormaligen Bar noch beschädigt bei den ehemaligen Gesellschaftern lagert bzw dass die ausbezahlte „Hochwasserhilfe“ noch im Unternehmen vorhanden ist.</p>

Normen	Entscheidung	Inhalt
Keine Rückwirkung für nicht begünstigtes Vermögen (§ 23 UmgrStG)	<p>VwGH 20. 1. 2016, 2012/13/0013, FJ 2016, 123 = ÖStZB 2016/128, 244 = RdW 2016/161, 209 (vorgehend UFS 30. 11. 2011, RV/0733-W/11)</p> <p><i>Bergmann</i>, GES 2016, 191; <i>Huber/Pichler</i>, taxlex-SRa 2016/85, 164; <i>Hu/Ludwig</i>, ÖStZ 2016/388, 253; <i>Reinold</i>, ecolex 2016/404, 919; <i>Renner</i>, SWK 2016, 565; <i>Wiesner</i>, RWZ 2016/20, 83.</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Die Rückwirkungsfiktion gem § 23 Abs 2 UmgrStG bei einem Zusammenschluss gilt nur für das begünstigte Vermögen, nicht aber für die nicht begünstigten Geld- und Sacheinlagen. ▪ Das UmgrStG enthält keine gesetzliche Anordnung für den maßgeblichen Bewertungszeitpunkt von nicht begünstigtem Vermögen iSd § 23 Abs 2 UmgrStG. Damit kommt das allgemeine Ertragsteuerrecht zum Tragen. Nach der Grundregel in § 6 Z 5 EStG sind eingelegte Wirtschaftsgüter mit dem Teilwert anzusetzen, und zwar mit dem Teilwert im Zeitpunkt der (tatsächlichen) Zuführung zum Betriebsvermögen. ▪ Es ist daher nicht möglich, in der Privatsphäre eingetretene Kursverluste von Aktien durch einen rückwirkenden Zusammenschluss zu einer atypisch stillen Gesellschaft in das Betriebsvermögen zu verlagern.
Zusammenschluss mit fortgesetzter Einnahmen-Ausgaben-Rechnung (§ 24 UmgrStG)	<p>BFG 12. 1. 2016, RV/7103161/2013. – Siehe auch BFG 16. 6. 2016, RV/7102993/2012.</p> <p><i>Hirschler/Sulz/Oberkleiner</i>, BFGjournal 2016, 175; <i>Huber/Pichler</i>, taxlex-SRa 2016/64, 118.</p>	<p>Vorsorge gegen eine Verschiebung stiller Reserven (§ 24 Abs 2 UmgrStG) kann beim Verkehrswertzusammenschluss nicht nur durch Bilanzierung, sondern auch durch Ergänzungsrechnungen zur (fortgesetzten) Einnahmen-Ausgaben-Rechnung getroffen werden.</p>
Stichtagsbilanz (§ 24 UmgrStG)	<p>BFG 20. 6. 2016, RV/5100070/2012</p> <p><i>Hirschler/Sulz/Oberkleiner</i>, BFGjournal 2016, 271; <i>Huber/Pichler</i>, taxlex-SRa 2016/174, 316.</p>	<p>Bei der Einbringung eines gesamten Betriebes als Sacheinlage bei einem Zusammenschluss nach Art IV UmgrStG genügt die Vorlage einer Bilanz zum Stichtag, die gleichzeitig die Stichtagsbilanz und die Zusammenschlussbilanz darstellt. Eine fehlerhafte Bilanz ist einer Berichtigung zugänglich.</p>
Verlustzuordnung bei Abspaltung (§ 35 UmgrStG)	<p>BFG 27. 1. 2016, RV/5101064/2013, Amtsrevision zur Zl. Ro 2016/15/0010</p> <p><i>Hirschler/Sulz/Oberkleiner</i>, BFGjournal 2016, 200; <i>Huber/Pichler</i>, taxlex-SRa 2016/65, 118; <i>Laudacher</i>, ecolex 2016/156, 344.</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Bei mehreren unterschiedlichen Betätigungen einer Körperschaft entsteht kein „Einheitsbetrieb“, vielmehr kann auch eine § 7 Abs 3-Körperschaft mehrere Betriebe bzw Teilbetriebe aufweisen. Diese Mehrbetriebsbetrachtung ergibt sich nicht nur aus dem Umgründungssteuergesetz, sondern ist auch für die Liebhabereibeurteilung von Bedeutung. ▪ Die Grundsätze des Einkommensbegriffes – und damit des Verlustausgleichs – des Einkommensteuerrechtes gelten auch im Körperschaftsteuerrecht. Ein innerbetrieblicher Verlustausgleich ist auch für § 7 Abs 3-Körperschaften möglich. Die Gewerblichkeitsfiktion mit der Folge der „einheitlichen Gewinnermittlung“ steht dem nicht entgegen. Die Einkünfortransformation dient nur der Vereinfachung der steuerlichen Gewinnermittlung rechnungslegungspflichtiger Körperschaften, ändert aber nichts am Einkommensbegriff. ▪ Anlässlich der Abspaltung eines Teilbetriebes sind zuerst die einzelnen Einkunftsquellen festzustellen und der Verlustausgleich durchzuführen. Bleibt nach Durchführung des vertikalen Verlustausgleichs noch ein nicht zuordenbarer Restverlust, ist dieser sachgerecht (aliquot) auf den übertragenden und den aufnehmenden Betrieb aufzuteilen. Das

Normen	Entscheidung	Inhalt
		Umgründungssteuergesetz greift jedoch nicht in die – vorangehend vorzunehmende – Verlustverrechnung des übertragenden Betriebes ein. Liegen vor der Abspaltung Teilbetriebe mit Gewinnen und Verlusten vor, können die Gewinne frei mit den Verlusten verrechnet werden, da sich die Verlustverrechnung nach den ertragsteuerlichen Prinzipien und nicht nach dem Umgründungssteuergesetz richtet.