

# Umgründungen Abspaltung

## Ausgangsstruktur

Kapitalgesellschaft A

Betrieb

Beteiligung

Fremdfinanzierung

## Zielstruktur lt. Behörde

Kapitalgesellschaft A

Kapitalgesellschaft B

Betrieb § 12/2/1

Beteiligung

Fremdfinanzierung

## Gewünschte Zielstruktur

Kapitalgesellschaft A

Fremdfinanzierung

Kapitalgesellschaft B

Betrieb § 12/2/1

Beteiligung § 12/2/3

- § 12 Abs 2: Zum Vermögen zählen nur
  1. Betriebe und Teilbetriebe, wenn sie zu einem Stichtag eingebracht werden, zu dem eine Bilanz für den gesamten Betrieb des Einbringenden vorliegt,
  2. Mitunternehmeranteile, wenn sie zu einem Stichtag eingebracht werden, zu dem eine Bilanz der MU vorliegt, an der die Beteiligung besteht,
  3. Qualifizierte Kapitalanteile (Anteile an KapGes).  
Zum Begriff des Kapitalanteiles zählt bei vertraglicher Einbeziehung auch der am Einbringungstichtag ausstehende Teil des nachweisbar ausschließlich zur Anschaffung des einzubringenden Anteiles aufgenommenen Fremdkapitals.

# Umgründungen

## Abspaltung

---

- BFG 21.12.15, RV/7102158/2013
- Abspaltung eines Betriebs einschließlich Beteiligung, die fremdfinanziert wurde
- Beteiligung geht samt Verbindlichkeit mit auf die Nachfolgegesellschaft
- kein Wahlrecht, die Verbindlichkeit zurück zu behalten und abweichend zuzuordnen

# Umgründungen

## Umwandlung und MiKö

- MiKö-Anrechnung bei Umwandlung auf natürliche Personen
- § 9 Abs 8 UmgrStG
  - Mindeststeuern der übertragenden Körperschaft iSd § 24 Abs 4 KStG, die bis zum Umw-Stichtag entstanden und noch nicht verrechnet sind, sind den Rechtsnachfolgern ab dem dem Umw-Stichtag folgenden WJ in jenem Ausmaß zuzurechnen, das sich aus der Höhe der Beteiligung an der umgewandelten Körperschaft im Zeitpunkt der Eintragung des Umw-Beschlusses in das Firmenbuch ergibt.
  - § 24 Abs 4 Z 4 KStG gilt für natürliche Personen als Rechtsnachfolger, wenn der Betrieb nach § 7 Abs 1 am Ende des Jahres, für das die Anrechnung erfolgen soll, noch vorhanden ist.
  - § 46 Abs 2 EStG ist nicht anzuwenden.

# Umgründungen

## Umwandlung und MiKö

- MiKö-Anrechnung bei Umwandlung auf natürliche Personen
- Betriebserfordernis
  - Zum Zeitpunkt der MiKö-Verrechnung muss beim Steuerpflichtigen selbst der **Betrieb noch vorhanden** sein  
(BFG 15.3.2016, RV/7100623/2014; 31.5.2016, RV/5100118/2013)
  - bloßes Vorhandensein des Betriebes ausreichend
    - keine „Vergleichbarkeitsprüfung“ iSd § 4 Z 1 lit c UmgrStG
    - keine Zuordnung der Mindeststeuern zu allfälligen Teilbetrieben

# Umgründungen

## Umwandlung und MiKö

- MiKö-Anrechnung bei Umwandlung auf natürliche Personen
- Modalitäten der Verrechnung (I)
  - nur Verrechnung mit ESt, **keine Rückzahlung** nach § 239 BAO (BFG 28.08.2015, RV/2100382/2014)
  - Umw auf Verein: auch dann keine Erstattung, wenn durch § 5 Z 6 KStG den Verein keine Steuerschuld trifft (BFG 4.7.2016, RV/4100478/2011)
  - **keine Gutschrift** aus MiKö
    - auch nicht zwischen BBG 2012 und AbgÄG 2012 (UFS 6.12.2012, RV/1025-L/12; 19.8.2015, RV/7101255/2013)
    - „fehlender“ Verweis auf Unanwendbarkeit von § 46 Abs 2 EStG (Gutschrift, wenn ESt-Schuld kleiner als anzurechnende Steuern)
    - unschädlich, weil schon aus Verweis des § 9 Abs 8 UmgrStG auf § 24 Abs 4 Z 4 KStG ableitbar

# Umgründungen

## Umwandlung und MiKö

- MiKö-Anrechnung bei Umwandlung auf natürliche Personen
- Modalitäten der Verrechnung (II)
  - § 24 Abs 4 Z 4 KStG  
Die Mindeststeuer ist in dem Umfang, in dem sie die tatsächliche KöSt-Schuld übersteigt, wie eine Vorauszahlung iSd § 45 EStG anzurechnen. Die Anrechnung ist mit jenem Betrag begrenzt, mit dem die im Veranlagungsjahr oder in den folgenden Veranlagungszeiträumen entstehende tatsächliche Körperschaftsteuerschuld den sich aus den Z 1 bis 3 für diesen Veranlagungszeitraum ergebenden Betrag [5 % des gesetzlichen Mindestkapitals] übersteigt.
  - Verrechnung nur mit ESt, die **höher als MiKö** der umgewandelten KapGes (BFG 19.8.2015, RV/7101255/2013; 31.5.2016, RV/5100118/2013; aA UFS 6.12.2012, RV/1025-L/12)

# Gruppenbesteuerung

## Gruppenantrag

- Gruppenantrag mit eingescannter und aufgedruckter Unterschrift vom Finanzamt zurückgewiesen (BFG 25.3.2016, RV/2101685/2015)
  - Eigenhändige Unterschrift auf Anbringen erforderlich (§ 85 BAO)
  - § 886 ABGB (Unterschrift auf mechanischem Weg) unbeachtlich
  - Frist nicht verlängerbar (Unterschrift bis Ende Wirtschaftsjahr)
  - Unterschrift ist Zulässigkeitsvoraussetzung für Gruppenantrag
  - Nur zulässige Anträge sind einer Mängelbehebung zugänglich
  - Selbst bei Möglichkeit der Mängelbehebung könnte eine solche nur bis zum Ende des Wirtschaftsjahres aufgetragen werden



- Fremdfinanzierter Beteiligungserwerb (GT)
- für Abzug BFG 22.10.2015, RV/4100145/2012
  - zur alten Rechtslage (§§ 12 Abs 2, 11 Abs 1 Z 4 KStG)
  - durch Ergebniszurechnung des erworbenen GM besteht Zusammenhang mit steuerpflichtigen Einnahmen, soweit Einkommen des GM > Ausschüttungen des GM
- gegen Abzug BFG 10.6.2016, RV/7102088/2013

# Gruppenbesteuerung

## Vorgruppenverluste

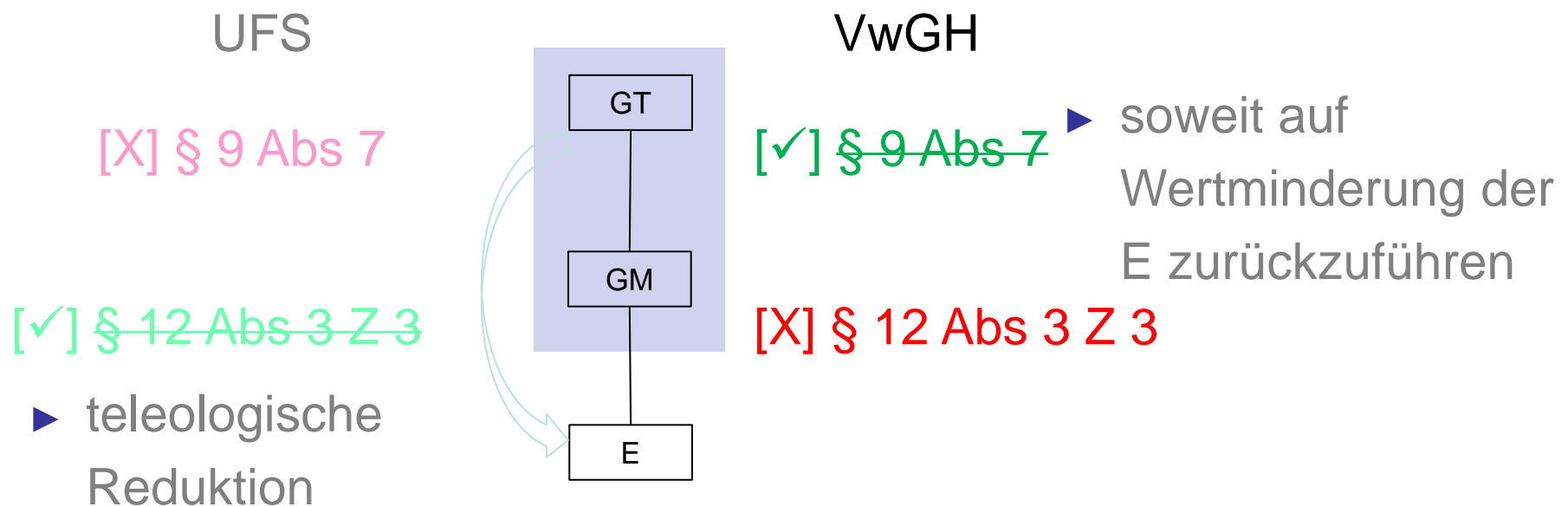
- TWA-Siebentel (§ 12 Abs 3 Z 2 KStG), die in der Gruppe anfallen, sind keine Vorgruppenverluste, auch wenn die TWA vor Gruppenzugehörigkeit erfolgte
- Daher Verrechnung nicht mit Gewinn des GM beschränkt

**BFG 13.7.2015, RV/7100148/2014**

- aM KStR 2013 Rz 1071
- beachte aber § 9 Abs 6 Z 4 KStG:  
Verluste iSd § 8 Abs 4 Z 2 KStG

# Gruppenbesteuerung Großmutterzuschuss

- Großmutterzuschuss und Veräußerungsverlust an der Enkelgesellschaft (VwGH 10.3.16, 2013/15/0139)
  - Kumulierung §§ 9 Abs 7 und 12 Abs 3 Z 3 KStG wäre überschießend
  - war vom Gesetzgeber nicht bedacht
  - entspricht nicht der ratio legis



# Gruppenbesteuerung

## Verschmelzung GT

- GT wird auf Gruppenfremden verschmolzen (upstream)
  - Untergang der Gruppe?
  - Aufnehmende Ges. setzt GT-Eigenschaft fort?
- **VwGH 28.6.2016, 2013/13/0066**
  - Untergang des GT durch Verschmelzung = Ausscheiden iSd § 9 Abs 9 TS 2 (vgl VwGH 18.10.2012, 2009/15/0214 zur Verschmelzung mit einzigem GM)
  - § 9 Abs 5 hat normative Bedeutung für Gesamtrechtsnachfolge innerhalb der Gruppe
  - Keine Fortsetzung der GT-Eigenschaft außerhalb der Gruppe durch allgemeine Gesamtrechtsnachfolge

# Gruppenbesteuerung

## Auslandsverluste

- Ermittlung nach österreichischem Steuerrecht
- Beginn der Gruppenzugehörigkeit: Werte?
  - Eröffnungsbilanz auf Basis des österr. Steuerrechts (hL)
  - Korrekturmethode: ausländische BW maßgeblich, davon MWR auf österr. Steuerrecht (KStR 2013 Rz 1081)
- VwGH 29.6.2016, 2013/15/0253
  - Maßgeblich ist österr. Steuerrecht
  - GoB iSd § 5 Abs 1 EStG sind jene des ausl. Rechts (VwGH 16.9.2015, 2012/13/0042)
  - Berichtigung an der Wurzel (von ausl. UR auf öst. StR)
  - auch Schätzung möglich

# § 12 Abs 1 & Kartellbußen

- Kartellbußen sind nicht abzugsfähig mangels Abschöpfungskomponente (BFG 26.08.2016, RV/5100904/2015)
- Verfahrenskosten iZm Kartellverfahren sind abzugsfähig (BFG RV/5100764/2015)

## Sachverhalt

- **HV-Beschluss:**
  - Erwerb eigener Aktien zur Stabilisierung der Aktionärsstruktur und des Börsenkurses;
  - Ermächtigung zum Wiederverkauf;
  - Schädigung der Aktionäre und der Gesellschaft durch Kursverfall verhindern
- **Erwerb und Veräußerung**
  - von Stpfl als ERZ und Einlage steuerneutral behandelt
  - TWA steuerwirksam behandelt

VwGH 21.9.2016, 2013/13/0120

- Erwerb nach § 65 Abs 1 Z 8 AktG
  - im Einzelfall zu prüfen, ob
    - [1.] nur im Interesse der Aktionäre (pro socio) oder
    - [2.] auch der Gesellschaft (pro societate)
  - [1.] st-neutrale Einlagenrückzahlung und Einlage
  - [2.] st-pfl Erwerb und Veräußerung eines Wg
- hier steuerpflichtige Geschäfte
  - negative Berichterstattung bei Kursverfall Nachteil f. AG
  - gewinnbringende Veräußerung teil des Gesamtplans