

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	III
Autorenverzeichnis	V
Abkürzungsverzeichnis	XVII

Einleitung

Zweck des Umgründungssteuerrechts	1
Motive des UmgrStG	1
Historische Entwicklungen	2
Allgemeine Formen und Grundsätze des Umgründungssteuerrechts	2
Umgründungsformen	2
Allgemeine Grundsätze des UmgrStG	3

I. Verschmelzung

A. Grundformen	5
1. Begriff der Verschmelzung	5
2. Verschmelzungstypen	5
3. Die Gegenleistung	7
B. Grundvoraussetzungen des Art I UmgrStG	8
1. Gesellschaftsrechtliche Zulässigkeit	9
2. Steuerhängigkeit des Vermögens	10
C. Behördenzuständigkeit/formale Voraussetzungen	12
D. Übertragende Körperschaft – Steuerfolgen	17
1. Ertragsteuerwirkung ohne UmgrStG	17
2. Ertragsteuerliche Wirkung bei Anwendbarkeit des UmgrStG	18
E. Übernehmende Körperschaft – Steuerfolgen	21
F. Gesellschafter – Steuerfolgen	25
1. Rückwirkungsfiktion und Anteiltausch	25
2. Fortführung Anschaffungskosten/Buchwerte	27
3. Auswirkung auf Beteiligungen nach § 31 EStG (idF vor BBG 2011 und AbgÄG 2011)	28
G. Sonderthemen	29
1. Steuerliche Verlustvorträge	29
2. Internationale Schachtelbeteiligungen	32
3. Äquivalenzverletzungen	33
4. Lohnsteuer, Umsatzsteuer, Kapitalverkehrsteuern, Grunderwerbsteuer	34
5. Steuergruppen im Sinne des § 9 KStG	35
Beispiele	37

VII

1.	Nationale Verschmelzungen	37
I/1	Mutter-Tochterverschmelzung	37
I/2	Schwesternverschmelzung	38
I/3	Konzentrationsverschmelzung (zur Aufnahme)	38
I/4	Konzern- und Konzentrationsverschmelzung (kombiniert)	39
I/5	Konzentrationsverschmelzung (zur Neugründung)	40
2.	Inlandsverschmelzungen mit Auslandsbezug	41
I/6	Inlandsverschmelzung mit Auslandsvermögen	41
I/7	Inlandsverschmelzung mit ausländischen Gesellschaftern	42
I/8	Inländische Mutter-Tochterverschmelzung (mit ausländischen Gesellschaftern)	43
I/9	Inländische Schwesternverschmelzung mit ausländischem Gesellschafter (gegen Eigenanteile)	44
3.	Auslandsverschmelzungen mit Inlandsbezug	45
I/10	Auslandsverschmelzung mit Inlandsvermögen	45
I/11	Grenzüberschreitende Auslandsverschmelzung mit Inlandsvermögen	47
I/12	Auslandsverschmelzung mit inländischen Gesellschaftern	49
4.	Grenzüberschreitende Verschmelzungen	50
I/13	Exportverschmelzung	50
I/14	Exportverschmelzung mit einer ausländischen Betriebsstätte	52
I/15	Exportverschmelzung (Holding/vermögensverwaltende Gesellschaft)	53
I/16	Importverschmelzung mit inländischer/ausländischer Betriebsstätte	55
I/17	Importverschmelzung (ausländische Holding)	56
I/18	Importverschmelzung (ausländische Passivgesellschaft)	57

II. Umwandlung

A.	Grundformen	60
I.	Begriff der Umwandlung	60
2.	Errichtende Umwandlung	60
3.	Verschmelzende Umwandlung	62
B.	Grundvoraussetzungen des Art II UmgrStG	63
1.	Gesellschaftsrechtliche Voraussetzung	63
2.	Betriebserfordernis bei errichtender Umwandlung	63
3.	Betriebserfordernis bei verschmelzender Umwandlung	63
4.	Ausländische Umwandlung	64
5.	Steuerhängigkeit des Vermögens	65
C.	Behördenzuständigkeit/formale Voraussetzungen	66
D.	Übertragende Körperschaft – Steuerfolgen	68
1.	Steuerfolgen ohne UmgrStG	68
2.	Steuerfolgen mit UmgrStG (Allgemein)	68
3.	Steuerfolgen mit UmgrStG (Aufwertungsoption bei Auslandsbezug)	69
E.	Steuerfolgen beim Rechtsnachfolger	70
1.	Steuerlicher Rechtsnachfolger	70

2. Bewertung des übernommenen Vermögens beim Rechtsnachfolger (Inlandssachverhalte)	71
3. Bewertung des übernommenen Vermögens beim Rechtsnachfolger (Auslandssachverhalte)	72
a) Umwandlung einer ausländischen Kapitalgesellschaft mit inländischen Gesellschaftern (Steuerentstrickung)	72
b) Umwandlung einer inländischen Kapitalgesellschaft mit ausländischen Gesellschaftern (Steuerverstrickung)	73
(1) Rechtslage bis zum BBG 2012 (anwendbar auf Umwandlungen, die bis zum 31. 10. 2011 beim Firmenbuch angemeldet wurden)	73
(2) Rechtslage seit dem BBG 2012	74
c) Aufwertung bei umwandlungsbedingtem Zuzug	75
F. Sonstige Rechtsfolgen der Umwandlung	76
1. Wechsel der Gewinnermittlungsart	76
2. Internationale Schachtelbeteiligung	77
3. Zufluss- und Abflussfiktion	78
4. Ausschüttungsfiktion	78
5. Kapitalherabsetzungsfiktion	81
6. Verlustvorträge	81
7. Mindestkörperschaftsteuer	83
8. Rechtsfolgen auf Ebene der ausscheidenden Minderheits- gesellschafter	83
9. Lohnsteuer, Umsatzsteuer, Kapitalverkehrsteuern, Grunderwerb- steuer	84
10. Steuergruppen im Sinne des § 9 KStG	84
Beispiele	85
1. Nationale Umwandlungen	85
II/1 Errichtende Umwandlung einer inländischen Kapitalgesellschaft auf eine inländische Mitunternehmerschaft	85
II/2 Errichtende Umwandlung einer inländischen Kapitalgesellschaft auf eine inländische Mitunternehmerschaft mit Ausscheiden eines Minder- heitsgesellschafters	86
II/3 Errichtende Umwandlung einer inländischen Kapitalgesellschaft auf eine inländische GmbH & Co KG	86
II/4 Verschmelzende Umwandlung einer inländischen Kapitalgesellschaft auf ihren inländischen Alleingesellschafter (natürliche Person)	87
II/5 Verschmelzende Umwandlung einer inländischen Kapitalgesellschaft auf eine bestehende Mitunternehmerschaft	88
II/6 Errichtende Umwandlung einer inländischen Kapitalgesellschaft mit Verlustvorträgen	89
II/7 Errichtende Umwandlung einer inländischen Kapitalgesellschaft mit Verlustvorträgen und Ausscheiden Minderheitsgesellschafter	90
2. Umwandlung einer ausländischen Kapitalgesellschaft	91
II/8 Verschmelzende Umwandlung einer ausländischen Kapitalgesellschaft auf ihren inländischen Gesellschafter	91

II/9	Errichtende Umwandlung einer ausländischen Kapitalgesellschaft mit inländischem Vermögen (musterabkommenskonformes DBA)	92
II/10	Errichtende Umwandlung einer ausländischen Kapitalgesellschaft mit inländischen natürlichen Personen als Gesellschafter (musterabkommenskonformes DBA)	92
II/11	Errichtende Umwandlung einer ausländischen Kapitalgesellschaft mit inländischen Kapitalgesellschaften als Gesellschafter (musterabkommenskonformes DBA)	93
3.	Umwandlung einer inländischen Kapitalgesellschaft	94
II/12	Errichtende Umwandlung einer inländischen Kapitalgesellschaft mit ausländischem Gesellschafter (Kapitalgesellschaft; musterabkommenskonformes DBA)	94
II/13	Verschmelzende Umwandlung einer inländischen Kapitalgesellschaft mit ausländischem Gesellschafter (natürliche Person; musterabkommenskonformes DBA)	95
II/14	Errichtende Umwandlung einer inländischen Kapitalgesellschaft mit ausländischer Kapitalgesellschaft als Gesellschafter (musterabkommenskonformes DBA)	96
II/15	Verschmelzende Umwandlung einer inländischen Kapitalgesellschaft mit ausländischem Gesellschafter (natürliche Person, musterabkommenskonformes DBA)	97
II/16	Verschmelzende Umwandlung einer inländischen Kapitalgesellschaft mit einer inländischen Kapitalgesellschaft mit einer in- und einer ausländischen Betriebsstätte auf ihren ausländischen Gesellschafter (Kapitalgesellschaft)	98
4.	Umwandlung und internationale Schachtelbeteiligung	99
II/17	Entstehen einer internationalen Schachtelbeteiligung	99
II/18	Erweiterung einer internationalen Schachtelbeteiligung	100
II/19	Untergang einer internationalen Schachtelbeteiligung	101

III. Einbringung

A.	Grundformen	103
B.	Grundvoraussetzungen des Art III UmgrStG	105
C.	Behördenzuständigkeit/formale Voraussetzungen	110
D.	Einbringungsstichtag und Rückwirkungsfiktion	113
E.	Einbringender – Steuerfolgen	113
1.	Steuerfolgen ohne UmgrStG	113
2.	Steuerfolgen mit UmgrStG	113
a)	Rückwirkungsfiktion	113
b)	Buchwertfortführung	114
c)	Aufwertungzwang	114
(1)	Verlust des Besteuerungsrechts auf Ebene der Gegenleistungsanteile	115
(2)	Verlust des Besteuerungsrechts Österreichs am Einbringungsvermögen	116

d) Exporteinbringung von Kapitalanteilen gem § 16 Abs 1 UmgrStG	117
e) Aufwertungsoption	119
3. Bewertung der Gegenleistungsanteile	120
4. Behandlung Altgesellschafter	121
5. Beteiligungen iSD § 31 EStG idF vor BBG 2011	121
F. Übernehmende Körperschaft – Steuerfolgen	121
1. Bewertung des übernommenen Vermögens	121
2. Rückwirkende Vermögensänderungen	122
G. Sonderthemen	124
1. Internationale Schachtelbeteiligungen	124
2. Fiktive Gewinnausschüttung	125
3. Übertragung von Verlustvorträgen	125
4. Steuergruppen im Sinne des § 9 KStG	126
5. Positiver Verkehrswert und dessen Dokumentation	126
6. Lohnsteuer, Umsatzsteuer, Kapitalverkehrsteuern, Grunderwerbsteuer	127
7. Äquivalenzverletzungen und Schenkungsmeldegesetz	127
8. Einlagenrückgewähr und Ausschüttungssperren	128
Beispiele	129
1. Nationale Einbringungen	129
III/1 Konzentrationseinbringung	129
III/2 Konzerneinbringung – Down-stream	129
III/3 Konzerneinbringung – Up-stream	130
III/4 Konzerneinbringung – Side-stream	131
2. Einbringung durch im Inland ansässige natürliche Person	132
III/5 Einbringung einer inländischen Beteiligung in eine ausländische Körperschaft (Sitz in EU-Staat) durch eine inländische Privatperson	132
III/6 Einbringung einer ausländischen Beteiligung in eine inländische Körperschaft durch eine inländische Privatperson	133
III/7 Einbringung einer ausländischen Beteiligung in eine ausländische Körperschaft (Drittstaat mit DBA) durch eine inländische Privatperson I	134
III/8 Einbringung einer ausländischen Beteiligung in eine ausländische Körperschaft (Drittstaat mit DBA) durch eine inländische Privatperson II	135
III/9 Einbringung von inländischem Betriebsvermögen in eine ausländische Körperschaft (EU-Staat mit DBA) durch einen inländischen Einzelunternehmer	136
III/10 Einbringung von ausländischem Betriebsvermögen (EU-Staat) in eine inländische Körperschaft durch einen inländischen Einzelunternehmer	137
III/11 Einbringung von ausländischem Betriebsvermögen in eine ausländische Körperschaft (Drittstaat mit DBA) durch ein inländisches Einzelunternehmen	138

Inhaltsverzeichnis

III/12	Betriebseinbringung mit Erweiterung einer internationalen beim Übernehmenden	139
3.	Einbringung durch im Inland ansässige Mitunternehmerschaft	140
III/13	Einbringung von inländischem Betriebsvermögen in eine ausländische Körperschaft (EU) durch eine inländische Mitunternehmerschaft	140
4.	Einbringung durch inländische Körperschaft	141
III/14	Einbringung von inländischem Betriebsvermögen in eine ausländische Körperschaft (EU) durch eine inländische Körperschaft	141
III/15	Einbringung von ausländischem Betriebsvermögen (Drittstaat mit DBA) in eine inländische Körperschaft durch eine inländische Körperschaft	142
III/16	Einbringung von ausländischem Betriebsvermögen (EU mit DBA) in eine ausländische Körperschaft (EU mit DBA) durch eine inländische Körperschaft	143
III/17	Einbringung einer ausländischen Beteiligung in eine inländische Körperschaft durch eine inländische Körperschaft mit Untergang der internationalen Schachtelbeteiligung beim Einbringenden	145
III/18	Einbringung einer inländischen Beteiligung in eine ausländische Körperschaft (EU) durch eine inländische Körperschaft	146
III/19	Einbringung einer internationalen Schachtelbeteiligung in eine ausländische Körperschaft (EU) durch eine inländische Körperschaft	147
5.	Einbringung durch im Ausland ansässige natürliche Person	148
III/20	Einbringung einer inländischen Beteiligung in eine inländische Körperschaft durch eine ausländische Privatperson (EU mit DBA)	148
III/21	Einbringung einer inländischen Beteiligung in eine ausländische Körperschaft durch eine ausländische Privatperson (in EU ansässig)	150
III/22	Einbringung einer ausländischen Beteiligung in eine inländische Körperschaft durch eine ausländische Privatperson (EU-Ansässigkeit)	151
III/23	Einbringung von inländischem Betriebsvermögen in eine inländische Körperschaft durch einen ausländischen Einzelunternehmer (Drittstaat mit DBA)	151
III/24	Einbringung von inländischem Betriebsvermögen in eine Körperschaft (EU oder Drittstaat mit DBA, Inland) durch einen ausländischen Einzelunternehmer	153
III/25	Einbringung von ausländischem Betriebsvermögen in eine inländische Körperschaft durch einen ausländischen Einzelunternehmer (Drittstaat mit DBA)	154
6.	Einbringung durch im Ausland ansässige Mitunternehmerschaft	156
III/26	Einbringung von inländischem Betriebsvermögen in eine ausländische Körperschaft durch eine ausländische Mitunternehmerschaft	156
III/27	Einbringung von ausländischem Betriebsvermögen in eine inländische Körperschaft durch eine ausländische Mitunternehmerschaft	157

7. Einbringung durch im Ausland ansässige Körperschaft	158
III/28 Einbringung von inländischem Betriebsvermögen in eine inländische Körperschaft durch eine ausländische Körperschaft	158
III/29 Einbringung einer inländischen Beteiligung in eine inländische Körperschaft durch eine ausländische Körperschaft (Sitz in EU-Staat)	160
III/30 Einbringung von ausländischem Betriebsvermögen in eine inländische Körperschaft durch eine ausländische Körperschaft (Sitz in EU-Staat)	160
III/31 Einbringung von ausländischem Betriebsvermögen in eine inländische Körperschaft durch eine ausländische Körperschaft (Drittstaat mit DBA)	161

IV. Zusammenschluss

A. Grundformen	163
1. Begriff des Zusammenschlusses	163
2. Zusammenschluss zu einer neuen Personengesellschaft	164
3. Zusammenschluss durch Veränderung einer bestehenden Mitunternehmer- schaft	165
B. Grundvoraussetzungen des Art IV UmgrStG	166
1. Begünstigtes Vermögen/positiver Verkehrswert	166
2. Zusammenschlussvertrag/-bilanz	167
3. Gewährung von Gesellschaftsrechten	167
4. Übernehmende Personengesellschaft/Übertragender	167
5. Rückwirkungsfrist und Behördenzuständigkeit	168
C. Übertragende Person – Steuerfolgen	168
1. Bewertung des übertragenen Vermögens	168
2. Wechsel der Gewinnermittlungsart	171
D. Übernehmende Personengesellschaft – Steuerfolgen	171
1. Bewertung	171
2. Vorsorgemaßnahmen zur Vermeidung von Steuerlastverschiebungen	172
E. Sonstige Rechtsfolgen des Zusammenschlusses	174
1. Äquivalenzverletzung	174
2. Internationale Schachtelbeteiligung	174
3. Lohnsteuer, Umsatzsteuer, Kapitalverkehrsteuern, Grunderwerbsteuer	175
4. Steuerliche Verlustvorträge	176
5. Steuergruppen im Sinne des § 9 KStG	176
Beispiele	177
1. Nationale Zusammenschlüsse	177
IV/1 Zusammenschluss zur Neugründung	177
IV/2 Zusammenschluss zur Aufnahme	178
IV/3 Zusammenschluss zu einer GmbH & Co KG	179
2. Export-Zusammenschluss	180
IV/4 Export-Zusammenschluss auf eine ausländische Personengesellschaft zur Neugründung	180

IV/5	Export-Zusammenschluss auf eine ausländische Personengesellschaft zur Neugründung (mit gewillkürtem österreichischem Betriebsvermögen)	181
IV/6	Export-Zusammenschluss auf eine ausländische Personengesellschaft zur Neugründung mit Wegzug	182
3.	Import-Zusammenschluss	183
IV/7	Import-Zusammenschluss auf eine inländische Personengesellschaft zur Neugründung	183
IV/8	Import-Zusammenschluss auf eine inländische Personengesellschaft zur Neugründung mit Zuzug	184
IV/9	Import-Zusammenschluss auf eine inländische Personengesellschaft zur Neugründung mit Aufwertungsoption	185
4.	Zusammenschluss und internationale Schachtelbeteiligung	186
IV/10	Entstehen einer internationalen Schachtelbeteiligung	186
IV/11	Untergang einer internationalen Schachtelbeteiligung	187

V. Realteilung

A.	Grundformen	188
1.	Begriff der Realteilung	188
2.	Formen der Realteilung	188
B.	Grundvoraussetzungen des Art V UmgrStG	190
1.	Begünstigtes Vermögen	190
2.	Teilungsvertrag/-bilanz	190
3.	Nachfolgeunternehmer/Gegenleistung	191
C.	Rückwirkungsfrist und Behördenzuständigkeit	191
D.	Übertragende Person – Steuerfolgen	192
E.	Nachfolgeunternehmer – Steuerfolgen	193
1.	Bewertung des übernommenen Vermögens	193
2.	Internationale Schachtelbeteiligung	194
3.	Steuerliche Verlustvorträge	194
F.	Vorsorgemaßnahmen zur Vermeidung von Steuerlastverschiebungen	194
G.	Sonstige Rechtsfolgen der Realteilung	195
1.	Äquivalenzverletzung	195
2.	Lohnsteuer, Umsatzsteuer, Kapitalverkehrsteuern, Grunderwerbsteuer	195
3.	Steuergruppen im Sinne des § 9 KStG	195
Beispiele	197	
1.	Nationale Realteilungen	197
V/1	Realteilung zur Aufteilung	197
V/2	Realteilung zur Abteilung	198
2.	Realteilung einer ausländischen Personengesellschaft	199
V/3	Realteilung einer ausländischen Personengesellschaft mit inländischem Betrieb	199
V/4	Realteilung einer ausländischen Personengesellschaft (mit gewillkürtem Betriebsvermögen)	200
V/5	Realteilung einer ausländischen Personengesellschaft mit Zuzug	201

3.	Realteilung einer inländischen Personengesellschaft	202
V/6	Realteilung einer inländischen Personengesellschaft mit Wegzug	202
V/7	Realteilung einer inländischen Personengesellschaft mit Aufwertungsoption (DBA mit Aufwertungsoption)	203
4.	Realteilung und internationale Schachtelbeteiligung	204
V/8	Entstehen einer internationalen Schachtelbeteiligung	204
V/9	Untergang einer internationalen Schachtelbeteiligung	205

VI. Spaltung

A.	Grundformen	207
1.	Allgemeines	207
2.	Spaltungstypen	208
3.	Die Gegenleistung	210
4.	Gläubigerschutzbestimmungen	210
B.	Grundvoraussetzungen des Art VI UmgStG	211
1.	Gesellschaftsrechtliche Zulässigkeit	212
2.	Spaltungsfähiges Vermögen	212
3.	Steuerhängigkeit des Vermögens	213
C.	Behördenzuständigkeit/formale Voraussetzungen	214
D.	Übertragende Kapitalgesellschaft – Steuerfolgen	217
1.	Ertragsteuerwirkung ohne UmgStG	217
2.	Ertragsteuerwirkung mit UmgStG	218
E.	Übernehmende Kapitalgesellschaft – Steuerfolgen	220
F.	Gesellschafter – Steuerfolgen	221
1.	Rückwirkungsfiktion und Anteiltausch	221
2.	Fortführung Anschaffungskosten/Buchwerte	223
3.	Auswirkung auf Beteiligungen nach § 31 EStG (idF vor BBG 2011 und AbgÄG 2011)	224
G.	Sonderthemen	224
1.	Steuerliche Verlustvorträge	224
2.	Internationale Schachtelbeteiligungen	224
3.	Äquivalenzverletzungen	225
4.	Lohnsteuer, Umsatzsteuer, Kapitalverkehrsteuern, Grunderwerbsteuer	225
5.	Steuergruppen im Sinne des § 9 KStG	226
H.	Steuerspaltung	226
1.	Allgemeines	226
2.	Begünstigte Spaltungsvorgänge	227
	Beispiele	229
1.	Nationale Spaltungen	229
VI/1	Abspaltung zur Neugründung (verhältniswahrend)	229
VI/2	Abspaltung zur Aufnahme (verhältniswahrend)	230
VI/3	Aufspaltung zur Neugründung (verhältniswahrend)	231
VI/4	Abspaltung zur Aufnahme (nicht verhältniswahrend)	232

Inhaltsverzeichnis

VI/5	Abspaltung zur Neugründung mit Zuzahlung (nicht verhältniswährend)	233
2.	Nationale Spaltungen mit Auslandsbezug	235
	VI/6 Mutter-Tochter-Abspaltung mit ausländischem Gesellschafter	235
	VI/7 Inlandsabspaltung mit ausländischem Gesellschafter	236
	VI/8 Inlandsabspaltung mit Auslandsbezug	238
	VI/9 Inlandsspaltung mit Auslandsbezug (inkl Entstehung/Wegfall internationale Schachtel auf Gesellschaftsebene)	239
3.	Auslandsspaltungen mit Inlandsbezug	240
	VI/10 Auslandsspaltung mit Inlandsbezug	240
	VI/11 Grenzüberschreitende Auslandsspaltung mit Inlandsbezug	241
	VI/12 Auslandsspaltung mit Inlandsbezug (inkl Entstehung/Wegfall internationale Schachtel auf Ebene Gesellschafter)	243
4.	Grenzüberschreitende Spaltungen	244
	VI/13 Exportspaltung	244
	VI/14 Importspaltung	245
	Stichwortverzeichnis	247