

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	V
Abkürzungsverzeichnis	XV
I. Einleitung	1
1. Ausgangspunkt und Problemstellung	1
2. Zielsetzung der Arbeit und Gang der Untersuchung	6
ERSTER TEIL: EIGENE ANTEILE IN GESELLSCHAFTS- UND BILANZRECHT	9
II. Gesellschaftsrechtliche Grundlagen	11
1. Vorbemerkungen	11
2. Historische Entwicklung der gesellschaftsrechtlichen Bestimmungen	11
2.1 Entwicklung der Rückerwerbsbestimmungen im AktG	11
2.2 Entwicklung der Rückerwerbsbestimmungen im GmbHG	15
3. Gesellschaftsrechtliche Zulässigkeit des Erwerbs eigener Aktien	16
3.1 Hintergründe der eingeschränkten Zulässigkeit	16
3.2 Verbot der Zeichnung eigener Aktien	17
3.3 Verbot der Einlagenrückgewähr	18
3.4 Abgrenzung zur verbotenen Einlagenrückgewähr	20
4. Bestimmungen über den Erwerb und die Veräußerung eigener Aktien im AktG	21
4.1 Die zulässigen Erwerbstatbestände (§ 65 Abs 1 AktG)	21
4.1.1 Allgemeines	21
4.1.2 Generelle Tatbestände (Z 1–Z 3)	22
4.1.3 Beteiligungen von Arbeitnehmern und Organen (Z 4)	24
4.1.4 Entschädigung von Minderheitsaktionären (Z 5)	25
4.1.5 Erwerb zur Einziehung (Z 6)	27
4.1.6 Erwerb zum Wertpapierhandel (Z 7)	29
4.1.7 Zweckfreier Erwerb (Z 8)	30
4.2 Grenzen für den Erwerb eigener Aktien	31
4.3 Gleichbehandlungsgesetz	33
4.4 Offenlegungs- und Publizitätspflichten	34
4.5 Das Halten eigener Aktien durch die Gesellschaft	35
4.6 Veräußerung eigener Aktien	36
5. Erwerb eigener Geschäftsanteile nach dem GmbHG	38
III. Bilanzierung eigener Anteile	41
1. Vorbemerkungen	41
2. Historische Entwicklung der bilanziellen Bestimmungen	41

3.	Bilanzielle Behandlung eigener Anteile vor dem RÄG 2014	43
3.1	Ansatz und Ausweis als unternehmensrechtliche Vermögensgegen-	
	stände	43
3.2	Wahlweiser Abzug vom Eigenkapital	45
3.3	Bildung der Rücklage für eigene Anteile	46
3.4	Ausweis im Anhang	48
4.	Bilanzierung eigener Anteile nach dem RÄG 2014	48
4.1	Hintergründe der Ausweisänderung	48
4.1.1	Modernisierung des Bilanzrechts	48
4.1.2	Änderungen im dHGB durch das BilMoG 2009	50
4.1.3	Vorbildwirkung der internationalen Rechnungslegung	51
5.	Ausweis eigener Anteile nach dem RÄG 2014	53
5.1	Allgemeines	53
5.2	Abbildung des Anschaffungsvorgangs	54
5.3	Bildung der Rücklage für eigene Anteile	55
5.4	Abbildung des Veräußerungsvorgangs	55
5.5	Ausweis im Lagebericht	56
5.6	Folgen der Neuregelung	57
5.6.1	Angleichung an die deutsche Regelung und internationale Stan-	
	dards	57
5.6.2	Vermögensgegenstandeigenschaft eigener Anteile	58
ZWEITER TEIL: EIGENE ANTEILE IM ERTRAGSTEUER-		
RECHT		61
IV. Ertragsteuerliche Einordnung		63
1.	Gang der Untersuchung	63
2.	Bedeutung anderer Rechtsgebiete	65
2.1	Zivilrechtliche Ausgestaltung und gesellschaftsrechtliche Erwerbstatbe-	
	stände	65
2.2	Maßgeblichkeit der unternehmensrechtlichen Bestimmungen	67
3.	Ertragsteuerliche Grundsätze für die Einordnung	71
3.1	Das Trennungsprinzip als Ausgangspunkt	71
3.2	Abgrenzung von betrieblichen und gesellschaftlich veranlassten Vorgän-	
	gen	73
3.2.1	Der körperschaftsteuerliche Einkommensbegriff	73
3.2.2	Vermögensänderungen auf betrieblicher Grundlage	75
3.2.3	Vermögensänderungen auf gesellschaftlicher Grundlage	79
3.2.3.1	Einlagen, Entnahmen und Einkommensverwendun-	
	gen	79
3.2.3.2	Einlagevorgänge	80

3.2.3.3 Einlagenrückzahlung als Gegenstück zur Einlage	81
3.2.3.4 Einlagenrückzahlung auf Ebene der Körperschaft	83
3.2.3.5 Steuerliche Behandlung von Einkommensverwendungen und Entnahmen	86
4. Leistungsbeziehungen zwischen Gesellschaft und Gesellschafter	88
4.1 Abgrenzung von Leistungsbeziehungen <i>societatis</i> und <i>obligationis</i> <i>causa</i>	88
4.2 Fremdvergleichsprüfung in der Judikatur des VwGH	90
4.2.1 Allgemeines	90
4.2.2 Formelle und materielle Fremdvergleichsprüfung	91
4.2.3 Bedeutung des subjektiven Elements in der Fremdvergleichsprü- fung	92
4.3 Denkfigur des ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters	94
4.4 Beweisverfahren der Behörde	95
5. Der Erwerb eigener Anteile als anzuerkennendes Rechtsgeschäft oder steu- erneutrale Vermögensumschichtung	98
5.1 Vorbemerkungen	98
5.2 Meinungsstand in Verwaltungspraxis und Schrifttum	99
5.2.1 Einordnung als gesellschaftlich veranlasster Vorgang	99
5.2.2 Einordnung als betrieblich veranlasster Vorgang	100
5.2.3 Differenzierte Einordnung	102
5.2.3.1 Betriebliche Veranlassung mit Ausnahme des Erwerbs zur Einziehung	102
5.2.3.2 Differenzierung nach „sicheren“ und „unsicheren“ Rück- erwerbsfällen	104
5.2.3.3 Einzelfallabhängige Einordnung	105
5.3 Der Erwerb eigener Anteile in der Rechtsprechung	107
5.3.1 Einordnung als Veräußerungsvorgang in der Rsp des UFS	107
5.3.2 Differenzierte Einordnung in der Rsp des VwGH	109
5.3.2.1 Differenzierung auf Grundlage der Veranlassung	109
5.3.2.2 Schlussfolgerungen für die steuerliche Einordnung	110
5.4 Exkurs: Blick nach Deutschland	111
5.4.1 Meinungsstand vor den Änderungen des BilMoG 2009	111
5.4.2 Schreiben der deutschen Finanzverwaltung	113
5.4.3 Derzeitiger Meinungsstand im deutschen Schrifttum	114
5.4.4 Aussagekraft für Österreich	115
5.5 Eigene Systematisierung	115
5.5.1 Ausgangspunkt	115

5.5.2 Typisierung der gesellschaftsrechtlich zulässigen Erwerbsfälle des AktG	117
5.5.2.1 Abgrenzung steuerlich irrelevanter Fälle	117
5.5.2.2 Herabsetzung des Grundkapitals durch den Erwerb von Aktien	118
5.5.2.3 Erwerb eigener Aktien auf betrieblicher Grundlage	123
5.5.2.4 Übertragbarkeit auf den Erwerb eigener Anteile nach dem GmbHG	126
6. Zwischenergebnis	127
V. Rechtsfolgen des Erwerbs eigener Anteile	129
1. Erwerb obligationis causa auf Gesellschaftsebene	129
1.1 Ansatz der eigenen Anteile als steuerliches Wirtschaftsgut	129
1.2 Abzugsfähigkeit von Finanzierungsaufwendungen beim fremdfinanzierten Erwerb	132
1.3 Bewertung der eigenen Anteile	134
1.3.1 Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert	134
1.3.2 Maßgeblichkeit der unternehmensrechtlichen GoB	135
1.3.3 Teilwertabschreibung aufgrund einer geplanten vergünstigten Weitergabe	136
1.3.4 Pflicht zur Siebtelung gem § 12 Abs 3 Z 2 KStG	137
1.3.5 Zuschreibung auf den höheren Teilwert	139
1.4 Wegzugsbesteuerung bei umgründungsbedingter Auskehr eigener Anteile an ausländische Anteilseigner	140
2. Erwerb obligationis causa auf Gesellschafterebene	143
2.1 Vorbemerkungen	143
2.2 Unbeschränkt steuerpflichtige Gesellschafter	144
2.2.1 Veräußerung von im Privatvermögen gehaltenen Anteilen	144
2.2.2 Veräußerung von im Betriebsvermögen gehaltenen Anteilen	146
2.2.3 Veräußerung durch eine eigen nützige Privatstiftung	148
2.3 Beschränkt steuerpflichtige Gesellschafter	149
3. Erwerb societatis causa auf Gesellschaftsebene	150
3.1 Vorliegen einer Einlagenrückzahlung oder einer (verdeckten) Ausschüttung	150
3.2 Vorgaben des Einlagenrückzahlungs- und Innenfinanziererlasses	151
3.3 Rechtsfolgen eines den Einlagenstand übersteigenden Kaufpreises	153
3.4 Rechtsfolgen eines das Nominale nicht übersteigenden Kaufpreises	155

3.5 Abzugsfähigkeit von Finanzierungsaufwendungen beim fremdfinanzierten Erwerb	156
4. Erwerb societatis causa auf Gesellschafterebene	157
4.1 Vorbemerkungen	157
4.2 Trennung von Gesellschafts- und Gesellschafterebene in Deutschland	157
4.3 Systematischer Zusammenhang der Einlagenbegriffe	159
4.4 Rechtsfolgen beim Gesellschafter	161
4.4.1 Allgemeines	161
4.4.2 Unbeschränkt steuerpflichtige Gesellschafter	162
4.4.2.1 Im Privatvermögen gehaltene Anteile	162
4.4.2.2 Im Betriebsvermögen gehaltene Anteile	163
4.4.2.3 Von einer eigennützigen Privatstiftung gehaltene Anteile	163
4.4.3 Beschränkt steuerpflichtige Gesellschafter	164
VI. Fremdüblichkeitsfragen	165
1. Der fremdunübliche Erwerb eigener Anteile	165
1.1 Allgemeines	165
1.2 Gründe für ein Abweichen von fremdüblichen Konditionen	165
1.3 Der fremdunübliche Erwerb als Vorgang <i>societatis causa</i>	167
2. Rechtsfolgen eines fremdunüblich hohen Kaufpreises	168
2.1 Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung	168
2.2 Rechtsfolgen der verdeckten Ausschüttung auf Gesellschaftsebene	169
2.3 Rechtsfolgen der verdeckten Ausschüttung auf Gesellschafterebene	170
3. Rechtsfolgen eines fremdunüblich niedrigen Kaufpreises	172
VII. Änderung des Erwerbsgrundes	175
1. Vorbemerkungen	175
2. Umqualifizierung aufgrund der nachträglichen Änderung des Erwerbsgrundes	175
2.1 Änderung des Erwerbsgrundes	175
2.2 Möglichkeit der späteren Umqualifizierung	177
2.2.1 Umqualifizierung unter Anwendung des § 295a BAO	177
2.2.2 Keine Umqualifizierung aufgrund der getrennten Betrachtung von Erwerb und nachfolgender Einziehung	180
3. Abgrenzung zur Ungewissheit über den Erwerbsgrund	181
3.1 Ungewissheit über den Erwerbsgrund	181

3.2 Berücksichtigung einer Ungewissheit durch eine vorläufige Festsetzung gem § 200 BAO	182
DRITTER TEIL: EIGENE ANTEILE IM DBA-RECHT	185
VIII. Eigene Anteile im DBA-Recht	187
1. Gang der Untersuchung	187
2. Abkommensrechtliche Behandlung von Einkünften des Anteilseigners aus dem Rückerwerb eigener Anteile	188
2.1 Anwendbarkeit eines DBA und infrage kommende Verteilungsnor- men	188
2.2 Einkünfte des Anteilseigners aus dem Rückerwerb eigener Anteile als Dividenden	190
2.2.1 Tatbestandsmerkmale einer Dividende iSd Art 10 OECD- MA	190
2.2.2 Dividenden als Einkünfte aus Gesellschaftsanteilen	191
2.2.2.1 Die drei Abschnitte der Dividendendefinition	191
2.2.2.2 Der Begriff des Gesellschaftsanteils	192
2.2.2.3 Einkünfte aus einem Gesellschaftsanteil	193
2.2.2.4 Einkünfte des Anteilseigners aus dem Rückerwerb eigener Anteile als Einkünfte aus Gesellschaftsanteilen	196
2.3 Einkünfte des Anteilseigners aus dem Rückerwerb eigener Anteile als Veräußerungsgewinne	197
2.3.1 Tatbestandsmerkmale einer Veräußerung iSd Art 13 OECD- MA	197
2.3.2 Begriff der Veräußerung	199
2.3.2.1 Erfordernis eines Zurechnungswechsels	199
2.3.2.2 Der Zurechnungswechsel als Abgrenzungskriterium	200
2.3.2.3 Einkünfte des Anteilseigners aus dem Rückerwerb eigener Anteile als Gewinn aus der Veräußerung von Vermö- gen	201
3. Auffassung des BMF	203
3.1 Abkommensrechtliche Einordnung	203
3.2 Bindung an die Qualifikation des Quellenstaates	204
3.3 Kritik an der vom BMF angenommenen Bindungswirkung	207
3.4 Zwischenergebnis	208
4. Lösungsmöglichkeiten für Qualifikationskonflikte	209
4.1 Lösungsansätze der OECD	209
4.1.1 Qualifikationskonflikte im OECD Partnership-Report	209
4.1.2 Kritik an der Auffassung der OECD	211

4.2 Alternative Lösungsmöglichkeiten	214
IX. Zusammenfassung der Ergebnisse	219
1. Gesellschafts- und bilanzrechtliche Grundlagen	219
2. Ertragsteuerliche Einordnung	221
3. Mit dem Erwerb eigener Anteile einhergehende Rechtsfolgen	225
4. Folgen des grenzüberschreitenden Erwerbs eigener Anteile	227
Literaturverzeichnis	231
Judikatur	253
Stichwortverzeichnis	261