

Inhaltsverzeichnis

	Seite
Vorwort	3
Einleitung	17
Kapitel 1 Verschmelzung	
1.1 Vorgang	18
1.2 Verschmelzungsarten	19
1.2.1 Verschmelzung zur Aufnahme/zur Neugründung	19
1.2.2 Verschmelzung verbundener/nicht verbundener Gesellschaften	20
1.2.2.1 Konzentrationsverschmelzung	20
1.2.2.2 Konzernverschmelzung	21
1.2.2.3 Gemischte Konzentrations- und Konzernverschmelzung	23
1.2.3 Auslandsbezug der Verschmelzung	25
1.3 Stichtag und Rückwirkungsfiktion	25
1.4 Bilanzen anlässlich der Verschmelzung	27
1.4.1 Unternehmensrechtliche Schlussbilanz	27
1.4.2 Steuerrechtliche Verschmelzungsbilanz	27
1.4.3 Nachweis des positiven Wertes	29
1.5 Übernahme des Vermögens durch die übernehmende Gesellschaft	30
1.5.1 Übernahme der Salden	30
1.5.2 Ausweis von Buchdifferenzen nach der Verschmelzung	31
1.5.2.1 Buchgewinn	31
1.5.2.2 Buchverlust	31
1.5.2.3 Ausschüttungssperre	32
1.5.3 Beispiele zur Übernahme des Vermögens und zum Ausweis von Buchgewinn und Buchverlust	35
1.5.3.1 Verschmelzung mit Kapitalerhöhung	35
1.5.3.2 Verschmelzung side-stream	37
1.5.3.3 Verschmelzung up-stream	40
1.5.3.4 Verschmelzung down-stream	41
1.5.4 Steuerliche Buchwertfortführung	43

	Seite
1.5.5 Confusio	46
1.5.6 Internationale Schachtelbeteiligung	46
1.5.6.1 Übergang einer bestehenden internationalen Schachtelbeteiligung	46
1.5.6.2 Entstehen einer internationalen Schachtelbeteiligung	48
1.5.6.3 Erweitern einer internationalen Schachtelbeteiligung	49
1.5.7 Ausschüttungsfiktion bei der Verschmelzung von passiven Gesellschaften	50
1.6 Übertragung und Verwertung von Verlustvorträgen	51
1.6.1 Übergang des Verlustvortrags der übertragenden Gesellschaft	52
1.6.2 Einschränkungen der Übertragbarkeit	53
1.6.2.1 Buchwertfortführung	53
1.6.2.2 Verursachung der Verluste durch das übertragene Vermögen	54
1.6.2.3 Vergleichbarkeit mit dem verlusterzeugenden Vermögen	57
1.6.2.4 Keine Kürzung um Teilwertabschreibungen (Beschränkung bei verbundenen Gesellschaften)	57
1.6.3 Verlustvortrag der übernehmenden Gesellschaft	59
1.6.4 Mantelkauf	59
1.7 Auswirkungen auf Ebene der Gesellschafter	61
1.7.1 Grundsatz der Identitätsfiktion	61
1.7.2 Beteiligungen natürlicher Personen im Privatvermögen	64
1.7.3 Entstehen und Wegfall internationaler Schachtelbeteiligungen	65
1.8 Grunderwerbsteuer	67
1.9 Umsatzsteuer	68
1.10 Lohnsteuer	70
1.11 Äquivalenzverletzung	70

Kapitel 2 Umwandlung

2.1 Vorgang	72
2.2 Umwandlungsarten	73
2.2.1 Errichtende Umwandlung	73
2.2.2 Verschmelzende Umwandlung	75
2.2.3 Betriebserfordernis	76
2.2.4 Steuerabhängigkeit der stillen Reserven	77
2.2.4.1 Ebene der umgewandelten Kapitalgesellschaft	77
2.2.4.2 Ebene der Gesellschafter der umgewandelten Kapitalgesellschaft	80

	Seite
2.3 Stichtag und Rückwirkungsfiktion	83
2.4 Bilanzen anlässlich der Umwandlung	85
2.4.1 Unternehmensrechtliche Schlussbilanz	85
2.4.2 Steuerrechtliche Umwandlungsbilanz	85
2.4.3 Nachweis des positiven Wertes	87
2.5 Übernahme des Vermögens durch den Rechtsnachfolger	88
2.5.1 Übernahme der Salden	88
2.5.2 Ausweis von Buchdifferenzen nach der Umwandlung	89
2.5.2.1 Buchgewinn	89
2.5.2.2 Buchverlust	90
2.5.2.3 Beteiligung im Privatvermögen	91
2.5.3 Steuerliche Buchwertfortführung	91
2.5.3.1 Ebene der Mitunternehmerschaft und des Hauptgesellschafters	91
2.5.3.2 Confusio	93
2.5.3.3 Buchdifferenzen auf Gesellschafterebene	94
2.5.4 Beispiele zur Übernahme des Vermögens und zum Ausweis von Buchgewinn und Buchverlust	95
2.5.4.1 Verschmelzende Umwandlung auf einen Hauptgesellschafter	95
2.5.4.2 Verschmelzende Umwandlung mit Confusio und Abfindung eines Minderheitsgesellschafters	98
2.5.4.3 Errichtende Umwandlung	100
2.5.4.4 Errichtende Umwandlung mit Abfindung eines Minderheits- gesellschafters	102
2.6 Besondere steuerliche Auswirkungen beim Rechtsnachfolger	103
2.6.1 Wechsel der Gewinnermittlung	103
2.6.1.1 Wechsel der Gewinnermittlung auf § 4 Abs 1 EStG	103
2.6.1.2 Wechsel der Gewinnermittlung auf Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ..	104
2.6.1.3 Änderung der Besteuerungsgrundsätze	104
2.6.1.4 Übergangsgewinn und Übergangsverlust	105
2.6.2 Internationale Schachtelbeteiligung	107
2.6.3 Zufluss- und Abflussfiktion	108
2.6.4 Ausschüttungsfiktion	109
2.6.5 Übertragung der Mindest-Körperschaftsteuer	113
2.6.6 Wegfall der Befreiung von der Kapitalertragsteuer	115

	Seite
2.7 Übertragung und Verwertung von Verlustvorträgen	116
2.7.1 Übertragung von Verlustvorträgen	116
2.7.2 Einschränkungen der Übertragbarkeit	116
2.7.3 Zurechnung vortragsfähiger Verluste	117
2.7.3.1 Quotenmäßige Zurechnung	117
2.7.3.2 Kürzung bei „Einkauf von Verlusten“	118
2.7.4 Eigene Verlustvorträge des Rechtsnachfolgers	120
2.8 Ausscheiden eines Minderheitsgesellschafters	121
2.9 Grunderwerbsteuer	122
2.10 Umsatzsteuer	122
2.11 Lohnsteuer	123

Kapitel 3 Einbringung

3.1 Vorgang	124
3.2 Beteiligte	125
3.2.1 Einbringender	125
3.2.2 Übernehmender	125
3.3 Zu übertragendes Vermögen	126
3.3.1 Qualifiziertes Vermögen	126
3.3.1.1 Betrieb	126
3.3.1.2 Teilbetrieb	128
3.3.1.3 Mitunternehmeranteil	129
3.3.1.4 Qualifizierte Kapitalanteile	130
3.3.2 Nachweis des positiven Verkehrswertes	132
3.4 Erfordernis einer Gegenleistung	133
3.4.1 Grundsatz der Anteilsgewährung	133
3.4.2 Unterbleiben der Anteilsgewährung	134
3.4.2.1 Abfindung mit eigenen Anteilen	134
3.4.2.2 Abfindung mit bestehenden Anteilen der Altgesellschafter	135
3.4.2.3 Zuzahlungen durch die übernehmende Gesellschaft	136
3.4.2.4 Aufgabe von Mitunternehmeranteilen	136
3.4.2.5 Verzicht auf Anteilsgewährung bei Alleingesellschafterstellung oder Beteiligungsidentität	137

	Seite
3.5 Stichtag und Rückwirkungsfiktion	139
3.5.1 Rückwirkender Einbringungsstichtag	139
3.5.2 Anmeldung der Einbringung	139
3.5.3 Persönliche Zurechnung des Einbringungsvermögens am Stichtag	141
3.6 Erforderliche Bilanzen	142
3.6.1 Stichtagsbilanz	142
3.6.2 Einbringungsbilanz	143
3.7 Auswirkungen beim Einbringenden	144
3.7.1 Zurechnung zum Einbringenden bis Stichtag	144
3.7.2 Bewertung des eingebrachten Vermögens	145
3.7.2.1 Grundsatz der Buchwertfortführung	145
3.7.2.2 Aufwertungswahlrecht	146
3.7.2.3 Einschränkung des österreichischen Besteuerungsrechts durch Einbringungen mit Auslandsbezug	150
3.7.2.4 Einbringung in eine ausländische Kapitalgesellschaft (Export-Einbringung)	151
3.7.2.5 Einbringung durch Steuerausländer	160
3.7.3 Rückwirkende Gestaltung des Einbringungsvermögens	166
3.7.3.1 Sinn und Zweck	166
3.7.3.2 Tatsächliche Einlagen und Entnahmen	168
3.7.3.3 Vorbehaltene Entnahmen	170
3.7.3.4 Zurück behalten von Wirtschaftsgütern	172
3.7.3.5 Verschieben von Wirtschaftsgütern	173
3.7.3.6 Gewinnausschüttungen, Einlagenrückzahlungen und Gesellschaftereinlagen	175
3.8 Auswirkungen bei der übernehmenden Gesellschaft	176
3.8.1 Übernahme der Salden	176
3.8.2 Ausweis von Buchdifferenzen nach der Einbringung	176
3.8.2.1 Buchgewinn	176
3.8.2.2 Buchverlust	177
3.8.2.3 Ausschüttungssperre	178
3.8.3 Steuerliche Bewertung	179
3.8.3.1 Anknüpfung an die Einbringungsbilanz	179
3.8.3.2 Gespaltene Betrachtung bei Buchwertübernahme von Altgrundstücken	180

3.8.4 Beispiele zur Übernahme des Vermögens und zum Ausweis von Buchgewinn und Buchverlust	182
3.8.4.1 Einbringung eines Betriebes gegen Kapitalerhöhung der übernehmenden GmbH	182
3.8.4.2 Einbringung eines Betriebes mit vorbehaltener Entnahme ohne Kapitalerhöhung der übernehmenden GmbH	185
3.8.4.3 Einbringung eines österreichischen Betriebes durch einen Steuerausländer in eine österreichische GmbH	187
3.8.5 Wechsel der Gewinnermittlung	188
3.8.6 Ausschüttungsfiktion	189
3.8.7 Rechtsbeziehungen zum Einbringenden	190
3.8.8 Internationale Schachtelbeteiligung	192
3.8.8.1 Übergang einer bestehenden internationalen Schachtelbeteiligung ...	192
3.8.8.2 Entstehen einer internationalen Schachtelbeteiligung	192
3.8.8.3 Erweitern einer internationalen Schachtelbeteiligung	192
3.8.8.4 Untergang einer internationalen Schachtelbeteiligung	193
3.9 Auswirkung auf Ebene des Gesellschafters	194
3.9.1 Bewertung der Gegenleistungsanteile	194
3.9.2 Gegenleistungsanteile bei natürlichen Personen	196
3.9.3 Internationale Schachtelbeteiligung	197
3.10 Übertragung und Verwertung von Verlustvorträgen	198
3.10.1 Übergang des Verlustvortrags des Einbringenden	198
3.10.2 Einschränkungen der Übertragbarkeit	199
3.10.3 Verlustvortrag der übernehmenden Gesellschaft	200
3.10.4 Mantelkauf	200
3.11 Grunderwerbsteuer und Gebühren	200
3.11.1 Grunderwerbsteuer	200
3.11.2 Gebühren	201
3.12 Umsatzsteuer	201
3.13 Lohnsteuer	201
3.14 Äquivalenzverletzung	202
Kapitel 4 Zusammenschluss	
4.1 Vorgang	203

	Seite
4.2 Beteiligte	205
4.2.1 Übertragender	205
4.2.2 Übernehmende Personengesellschaft	206
4.3 Zu übertragendes Vermögen	206
4.3.1 Qualifiziertes Vermögen	206
4.3.2 Nachweis des positiven Verkehrswertes	207
4.4 Stichtag und Rückwirkungsfiktion	208
4.4.1 Rückwirkender Zusammenschlussstichtag	208
4.4.2 Anmeldung des Zusammenschlusses	209
4.4.3 Persönliche Zurechnung des übertragenen Vermögens am Stichtag	210
4.5 Erforderliche Bilanzen	210
4.5.1 Stichtagsbilanz	210
4.5.2 Zusammenschlussbilanz	211
4.5.3 Wechsel der Gewinnermittlung	212
4.6 Auswirkungen beim Übertragenden	213
4.6.1 Übertragender – Zurechnung bis Stichtag	213
4.6.2 Bewertung des übertragenen Vermögens	213
4.6.2.1 Grundsatz der Buchwertfortführung	213
4.6.2.2 Aufwertungswahlrecht bei DBA mit Anrechnungsmethode	214
4.6.2.3 Aufwertungspflicht (Export-Zusammenschluss)	214
4.6.2.4 Aufwertungsoption für Grund und Boden („Altgrundstücke“)	215
4.6.3 Rückwirkende Gestaltung des übertragenen Vermögens	216
4.7 Auswirkungen bei der übernehmenden Gesellschaft	217
4.7.1 Unternehmensrechtlicher Ansatz	217
4.7.2 Steuerliche Bewertung	218
4.7.2.1 Übernahme der Werte aus der Zusammenschlussbilanz	218
4.7.2.2 Gespaltene Betrachtung bei Buchwertübernahme von Altgrundstücken	218
4.7.3 Internationale Schachtelbeteiligung	220
4.7.3.1 Allgemeines	220
4.7.3.2 Entstehen und Erweitern einer internationalen Schachtelbeteiligung	220
4.7.3.3 Untergang einer internationalen Schachtelbeteiligung	221
4.7.4 Wegfall der Befreiung von der Kapitalertragsteuer	222
4.7.5 Übergang von Verlustvorträgen	222

	Seite
4.8 Maßnahmen gegen die Steuerlastverschiebung	223
4.8.1 Grundsatz	223
4.8.2 Verkehrswertzusammenschluss	224
4.8.2.1 Allgemeines	224
4.8.2.2 Verkehrswertzusammenschluss mit Quotenverschiebung	224
4.8.2.3 Verkehrswertzusammenschluss mit Aufwertung	227
4.8.3 Kapitalkontenzusammenschluss	231
4.8.3.1 Allgemeines	231
4.8.3.2 Kapitalkontenzusammenschluss mit Gewinnvorab	231
4.8.3.3 Kapitalkontenzusammenschluss mit Liquidationsvorab	235
4.8.3.4 Kapitalkontenzusammenschluss mit Vorbehalt der stillen Reserven ...	237
4.9 Grunderwerbsteuer und Gebühren	238
4.9.1 Grunderwerbsteuer	238
4.9.2 Gebühren	239
4.10 Umsatzsteuer	239
4.11 Lohnsteuer	239
4.12 Äquivalenzverletzung	239

Kapitel 5 Realteilung

5.1 Vorgang	240
5.2 Beteiligte	243
5.2.1 Teilende Gesellschaft	243
5.2.2 Übernehmender Nachfolgeunternehmer	244
5.3 Zu übertragendes Vermögen	244
5.3.1 Qualifiziertes Vermögen	244
5.3.2 Nachweis des positiven Verkehrswertes	245
5.4 Gegenleistung – Ausgleichszahlungen	246
5.5 Stichtag und Rückwirkungsfiktion	248
5.5.1 Rückwirkender Teilungsstichtag	248
5.5.2 Anmeldung der Realteilung	248
5.5.3 Persönliche Zurechnung des übertragenen Vermögens am Stichtag	249
5.6 Erforderliche Bilanzen	250
5.6.1 Stichtagsbilanz	250
5.6.2 Teilungsbilanz	250

	Seite
5.6.3 Wechsel der Gewinnermittlung	251
5.7 Auswirkungen beim Übertragenden	253
5.7.1 Zurechnung zur Mitunternehmerschaft bis zum Stichtag	253
5.7.2 Bewertung des übertragenen Vermögens	253
5.7.2.1 Grundsatz der Buchwertfortführung	253
5.7.2.2 Aufwertungswahlrecht bei DBA mit Anrechnungsmethode	254
5.7.2.3 Aufwertungspflicht	254
5.7.2.4 Aufwertungsoption für Grund und Boden („Altgrundstücke“)	254
5.7.3 Rückwirkende Gestaltung des übertragenen Vermögens	255
5.8 Auswirkungen beim Nachfolgeunternehmer	257
5.8.1 Unternehmensrechtlicher Ansatz	257
5.8.2 Steuerliche Bewertung	257
5.8.3 Internationale Schachtelbeteiligung	258
5.8.4 Übergang des Verlustvortrags	258
5.9 Maßnahmen gegen die Steuerlastverschiebung	258
5.9.1 Allgemeines	258
5.9.2 Ausgleichsposten	259
5.9.3 Sonderausgleichsposten	262
5.9.4 Gespaltene Betrachtung bei Buchwertübernahme von Altgrundstücken ..	265
5.10 Grunderwerbsteuer und Gebühren	267
5.10.1 Grunderwerbsteuer	267
5.10.2 Gebühren	267
5.11 Umsatzsteuer	267
5.12 Lohnsteuer	268
5.13 Äquivalenzverletzung	268

Kapitel 6 Spaltung

6.1 Vorgang	269
6.2 Spaltungsarten	271
6.2.1 Auf- und Abspaltung	271
6.2.2 Spaltung zur Aufnahme und zur Neugründung	271
6.2.3 Verhältniswahrende und nicht verhältniswahrende Spaltung	272
6.2.4 Spaltung verbundener/nicht verbundener Gesellschaften	272
6.2.4.1 Konzentrationsspaltung	272

	Seite
6.2.4.2 Konzernspaltung	273
6.2.4.2.1 Spaltung down-stream	274
6.2.4.2.2 Spaltung side-stream	275
6.2.4.2.3 Spaltung up-stream	275
6.2.5 Auslandsbezug der Spaltung	276
6.3 Zu übertragendes Vermögen	277
6.3.1 Qualifiziertes Vermögen	277
6.3.2 Nachweis des positiven Verkehrswertes	278
6.4 Stichtag und Rückwirkungsfiktion	279
6.4.1 Rückwirkender Spaltungsstichtag	279
6.4.2 Anmeldung der Spaltung	280
6.4.3 Persönliche Zurechnung des übertragenen Vermögens am Stichtag	280
6.5 Erforderliche Bilanzen	281
6.5.1 Schlussbilanz	281
6.5.2 Eröffnungsbilanz/Übernahmobilanz	282
6.5.3 Spaltungsbilanz	283
6.5.4 Steuerliche Bilanzen	284
6.6 Auswirkungen bei der spaltenden Gesellschaft	285
6.6.1 Zurechnung zur spaltenden Gesellschaft bis Stichtag	285
6.6.2 Bewertung des übertragenen Vermögens	285
6.6.2.1 Grundsatz der Buchwertfortführung	285
6.6.2.2 Aufwertungswahlrecht	286
6.6.3 Rückwirkende Gestaltung des übertragenen Vermögens	287
6.6.3.1 Sinn und Zweck	287
6.6.3.2 Verschieben von Wirtschaftsgütern	288
6.6.3.3 Gewinnausschüttungen, Einlagenrückzahlungen und Gesellschaftereinlagen	290
6.6.4 Buchgewinn und Buchverlust	292
6.7 Auswirkungen bei der übernehmenden Gesellschaft	293
6.7.1 Übernahme der Salden	293
6.7.2 Ausweis von Buchdifferenzen nach der Spaltung	294
6.7.2.1 Buchgewinn	294
6.7.2.2 Buchverlust	294
6.7.2.3 Ausschüttungssperre	295

	Seite
6.7.3 Steuerliche Bewertung	297
6.7.4 Beispiele zur Übernahme des Vermögens und zum Ausweis von Buchgewinn und Buchverlust	298
6.7.4.1 Abspaltung eines Betriebes zur Neugründung	298
6.7.4.2 Abspaltung eines Mitunternehmeranteils in die Schwestergesellschaft (side-stream) ohne Kapitalerhöhung der übernehmenden Gesellschaft ..	302
6.7.4.3 Abspaltung eines Teilbetriebes in die Tochtergesellschaft	303
6.7.4.4 Abspaltung eines Kapitalanteils up-stream in die Muttergesellschaft ..	307
6.7.5 Rechtsbeziehungen zur übertragenden Gesellschaft	309
6.7.6 Internationale Schachtelbeteiligung	310
6.7.6.1 Übergang einer bestehenden internationalen Schachtelbeteiligung ...	310
6.7.6.2 Entstehen und Erweiterung einer internationalen Schachtelbeteiligung	311
6.7.6.3 Erweitern einer internationalen Schachtelbeteiligung	311
6.7.6.4 Untergang einer internationalen Schachtelbeteiligung	311
6.8 Übertragung und Verwertung von Verlustvorträgen	312
6.8.1 Übergang des Verlustvortrags der spaltenden Gesellschaft	312
6.8.2 Einschränkungen der Übertragbarkeit	313
6.8.3 Verlustvortrag der übernehmenden Gesellschaft	314
6.8.4 Mantelkauf	314
6.9 Auswirkungen auf Ebene der Gesellschafter	314
6.9.1 Bei verhältniswahrender Spaltung	314
6.9.2 Bei nicht verhältniswahrender Spaltung	318
6.9.3 Beteiligungen natürlicher Personen im Privatvermögen	321
6.9.4 Internationale Schachtelbeteiligung	322
6.10 Grunderwerbsteuer	322
6.11 Umsatzsteuer	323
6.12 Lohnsteuer	323
6.13 Äquivalenzverletzung	324
Anhang	
Stichwortverzeichnis	325