

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	V
Verzeichnis der Autorinnen und Autoren	XIX
Abkürzungsverzeichnis	XXI
1. Kapitel Gründung	1
I. Kommentierung	5
A. Grundlagen zur Körperschaftsteuerpflicht (§ 1 Abs 1 KStG)	5
B. Unbeschränkte Steuerpflicht (§ 1 Abs 2 KStG)	8
1. Überblick	8
2. Geschäftsleitung oder Sitz im Inland	8
3. Körperschaften iSd § 1 Abs 2 KStG	15
a) Juristische Personen des privaten Rechts (Z 1)	15
aa) Kapitalgesellschaften	16
bb) Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften	19
cc) Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit	20
dd) Vereine	21
ee) Sparkassen	22
ff) Stiftungen und Fonds nach dem BStFG	23
gg) Privatstiftungen	23
b) Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts (Z 2)	24
c) Nichtrechtsfähige Personenvereinigungen, Anstalten, Stiftungen und ande- re Zweckvermögen (Z 3)	26
4. Beginn und Ende der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht (§ 4 KStG)	27
C. Beschränkte Steuerpflicht der ersten Art (§ 1 Abs 3 Z 1 KStG)	30
D. Beschränkte Steuerpflicht der zweiten Art (§ 1 Abs 3 Z 2 und 3 KStG)	31
1. Überblick	31
2. Inländische Körperschaften des öffentlichen Rechts und politische Parteien (§ 1 Abs 3 Z 2 KStG)	32
3. Körperschaften mit Befreiung von der Steuerpflicht (§ 1 Abs 3 Z 3 KStG)	33
II. Gestaltungsüberlegungen (Rechtsformwahl)	33
A. Grundlagen zum Rechtsformvergleich	33
B. Rechtsformvergleich und Prämissen	37
C. Grundmodell: Ein-Personen-GmbH versus Einzelunternehmen	38
1. Grundlagen zur Besteuerung von Kapitalgesellschaften und Einzelunterneh- men	38
a) Kapitalgesellschaften	38
b) Einzelunternehmen	40
2. Vergleich der Steuerbelastung	42
a) Präzisierung und Erweiterung der Prämissen	42
b) Steuerbelastungsvergleich in Gewinnsituationen	42
c) Steuerbelastungsvergleich in Verlustsituationen	45
d) Zusammenfassung der Ergebnisse	47
D. Alternativmodell I: Berücksichtigung von Leistungsvereinbarungen im Grund- modell	48
1. Grundlagen zur Gestaltung von Leistungsvereinbarungen bzw eines Gesell- schafter-Geschäftsführerbezugs bei der Ein-Personen-GmbH	48

Inhaltsverzeichnis

2. Abgabenbelastung des Gesellschafter-Geschäftsführers	49
3. Optimierung der Höhe des Gesellschafter-Geschäftsführerbezugs	52
4. Vergleich der Steuerbelastung zum „Bezug“ eines Einzelunternehmers	53
E. Alternativmodell II: GmbH versus Personengesellschaft (Mitunternehmerschaft)	54
1. Grundlagen zur Besteuerung von Personengesellschaften (Mitunternehmerschaften)	54
2. Vergleich der Steuerbelastung	57
a) Präzisierung und Erweiterung der Prämissen	57
b) Steuerbelastungsvergleich in Gewinnsituationen	58
c) Steuerbelastungsvergleich in Verlustsituationen	59
F. Fazit und Schlussfolgerungen	59
III. Internationale Aspekte	61
A. Einbezug ausländischer Rechtsgebilde in die Körperschaftsteuerpflicht (Typenvergleich)	62
B. Zuzug und Wegzug	67
C. Ansässigkeit iSD OECD-MA	70
2. Kapitel Einkommensbegriff und Grundlagen der Einkünftezurechnung und -ermittlung	73
I. Kommentierung	76
A. Der Einkommensbegriff des KStG	76
B. Die Zurechnung von Einkünften	77
C. Die Einkünftetransformation bei Körperschaften iSD § 7 Abs 3 KStG	79
D. Die Grundlagen der Einkünfte- bzw Gewinnermittlung bei Körperschaften iSD § 7 Abs 3 KStG	81
1. Die Gewinnermittlungsart	81
2. Zur Anwendbarkeit und Ergänzung der einkommensteuerlichen Gewinnermittlungsvorschriften im Allgemeinen	82
3. Zur Anwendbarkeit einkommensteuerlicher Befreiungsbestimmungen des § 3 EStG	85
4. Zur Anwendbarkeit einkommensteuerlicher Bestimmungen zur Ermittlung von Grundstückseinkünften	86
5. Zur Anwendbarkeit einkommensteuerlicher Begünstigungsvorschriften	87
6. Besteuerungs- und Gewinnermittlungszeitraum	89
E. Die Grundlagen des Sonderausgabenabzugs	90
F. Der Abzug eines Freibetrags für begünstigte Zwecke	92
II. Gestaltungsüberlegungen	93
A. Allgemeine Überlegungen zu den Zielen der Gestaltung	93
B. Vergleich zu Personengesellschaften	94
1. Zurechnung der Einkünfte und Zuordnung der Einkünfteermittlungsart	95
2. Gewinnermittlung	96
3. Einkommensermittlung	99
III. Internationale Aspekte	100
A. Allgemeine Fragestellungen der Einkünftezurechnung und -ermittlung in grenzüberschreitenden Fällen	100
B. Auslandstätigkeiten inländischer Kapitalgesellschaften	101
C. Inlandstätigkeiten ausländischer Kapitalgesellschaften	106
3. Kapitel Besonderheiten der Einkünfteermittlung bei Rechtsbeziehungen zwischen Gesellschaft und Gesellschaftern (§ 8 Abs 1 - 3 KStG)	111
I. Kommentierung	116
A. (Verdeckte) Einlagen – § 8 Abs 1 KStG	116
1. Voraussetzungen für (verdeckte) Einlagen und Erscheinungsformen	116

2. Forderungsverzicht	118
3. Verdecktes Eigenkapital als Sonderproblem einer (verdeckten) Einlage	120
4. Rechtsfolgen der (verdeckten) Einlage	123
B. Verdeckte Ausschüttung – § 8 Abs 2 KStG	128
1. Voraussetzungen für die verdeckte Ausschüttung und Erscheinungsformen	128
a) Einflussnahme, Beteiligungshöhe und Empfänger einer verdeckten Ausschüttung	129
aa) Unmittelbare und mittelbare Beteiligung	129
bb) Nahestehende Personen	131
cc) Empfänger und Zurechnung der verdeckten Ausschüttung	132
dd) Subjektive Absicht der Vorteilsgewährung	134
b) Grundtypen der verdeckten Ausschüttung	135
2. Bewertung einer verdeckten Ausschüttung	136
3. Vorteilsausgleich und Rückgängigmachung einer verdeckten Ausschüttung	139
4. Rechtsfolgen der verdeckten Ausschüttung	140
a) Rechtsfolgen auf Ebene der Gesellschaft	140
b) Rechtsfolgen auf Ebene der Gesellschafter	141
C. Abgrenzungsfragen	142
1. Vergleich zum Verbot der Einlagenrückgewähr gem §§ 82, 83 GmbHG	142
2. Abgrenzung zur Einlagenrückzahlung gem § 4 Abs 12 EStG	142
II. Gestaltungsüberlegungen	143
A. Grundsätzliche Motivation verdeckter Vorgänge	143
1. Allgemeine Überlegungen zum Ziel der Gestaltung mittels verdeckter Vorgänge	143
2. Allgemeine Überlegungen zum Ziel der Gestaltung mittels verdeckter Ausschüttungen	145
a) Vorgänge bleiben verdeckt	146
b) Vorgänge werden aufgedeckt	150
3. Allgemeine Überlegungen zum Ziel der Gestaltung mittels verdeckter Einlagen	155
a) Vorgänge bleiben verdeckt	156
b) Vorgänge werden aufgedeckt	157
B. Typische Gestaltungen zwischen Gesellschaft und Gesellschafter	159
1. Geschäftsführervergütungen	159
a) Geschäftsführerbezug und Gesamtausstattung	159
aa) Allgemeines zur Angemessenheitsprüfung	159
bb) Bei der Angemessenheitsprüfung zu berücksichtigende Umstände	161
cc) Rechtsfolgen	168
dd) Gestaltungsüberlegungen	171
b) Optimaler Geschäftsführerbezug	176
2. Überlassung von Immobilien	177
a) Gestaltungsüberlegungen	179
3. Darlehensvergaben	182
a) Von der Gesellschaft an den Gesellschafter	182
aa) Allgemeines zur Darlehensgewährung	182
bb) Gestaltungsüberlegungen	184
b) Vom Gesellschafter an die Gesellschaft	186
aa) Allgemeines zur Gewährung eines Gesellschafterdarlehens	186
bb) Gestaltungsüberlegungen	187
C. Unterschiede zu Personengesellschaften	189
III. Internationale Aspekte	189
A. Grundlegendes zu grenzüberschreitenden Rechtsbeziehungen	189
B. Erscheinungsformen verdeckter Vorgänge in grenzüberschreitenden Rechtsbeziehungen	191

Inhaltsverzeichnis

4. Kapitel Nationale Beteiligungsertragsbefreiung (§ 10 Abs 1 KStG)	195
I. Kommentierung	196
A. Regelungsgegenstand und Regelungszweck des § 10 Abs 1 KStG	196
1. Aufbau der Vorschrift	196
2. Ziel und Zweck der Vorschrift	197
B. Systematischer Zusammenhang zu anderen Vorschriften	197
1. Ausnahme vom Einbehalt der Kapitalertragsteuer	198
2. Wahlrecht: Gewinnausschüttung oder Einlagenrückzahlung	198
C. Voraussetzungen der nationalen Beteiligungsertragsbefreiung	200
1. Allgemeine Voraussetzungen	200
2. Anforderungen an die beteiligte Körperschaft	201
3. Anforderungen an die Beteiligungskörperschaft	202
D. Begriff der Beteiligungserträge	203
1. Taxative Aufzählung	203
2. Von § 10 Abs 1 KStG erfasste Gewinnanteile	203
a) Offene Ausschüttungen	203
b) Zwischenausschüttungen	205
c) Verdeckte Ausschüttungen	205
d) Rückvergütungen von Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften	205
3. Nicht von § 10 Abs 1 KStG erfasste Erträge	206
a) Veräußerung der Beteiligung	206
b) Eigene Anteile	206
c) Liquidationsgewinne	206
d) Einlagenrückzahlung	206
E. Sonderformen von Beteiligungserträgen	207
1. Fruchtgenuss	207
2. Wertpapierleihe	208
3. Pensionsgeschäfte	208
4. Ordentliche Kapitalherabsetzung	209
F. Abgrenzungsfragen	209
1. Realisationszeitpunkt von Beteiligungserträgen	209
2. Veräußerung von Dividendenscheinen	210
3. Dividendenvorbehalt	210
II. Gestaltungsüberlegungen	211
A. Vergleich mit natürlicher Person	211
B. Vergleich mit Personengesellschaften	213
C. Holdingstruktur	214
D. Alternative: Privatstiftung als Holding	215
E. Steuerfalle Dividendenvorbehalt bei Veräußerungen von Beteiligungen der Körperschaft	216
5. Kapitel Internationale Schachtelbeteiligung (§ 10 Abs 2–4 KStG)	217
I. Kommentierung zu § 10 Abs 2 und Abs 3 KStG	219
A. Regelungsgegenstand und Regelungszweck	219
B. Anwendungsbereich	219
1. Persönlicher Anwendungsbereich	219
a) Beteiligte Gesellschaft	219
b) Beteiligungsgesellschaft	220
2. Sachlicher Anwendungsbereich	221
a) Beteiligung in Form von Kapitalanteilen	221
b) Beteiligungsausmaß	222
c) Beteiligungsdauer	222
C. Rechtsfolgen	223

Inhaltsverzeichnis

1. Laufende Gewinnanteile	223
2. Substanzgewinne und Substanzverluste	224
a) Steuerneutralität der Beteiligung	224
b) Option zur Steuerwirksamkeit	225
aa) Zeitpunkt der Optionsausübung	225
bb) Berichtigung der (Nicht-)Ausübung	227
cc) Erweiterung einer bestehenden Schachtelbeteiligung	227
dd) Veräußerung oder Übertragung im Konzern	228
ee) Besonderheiten bei Umgründungen iSd UmgrStG	230
c) Steuerpflicht für ausländische Substanzgewinne und -verluste aus „Portfoliobeteiligungen“	232
II. Kommentierung zu § 10 Abs 4 KStG	233
A. Regelungsgegenstand und Regelungszweck	233
B. Anwendungsbereich	233
C. Rechtsfolge	234
D. Systematischer Zusammenhang zu anderen Vorschriften	235
III. Gestaltungsüberlegungen	235
A. Allgemeine Überlegungen zum Ziel der Gestaltung	235
B. Optimierungsüberlegungen	236
1. Berücksichtigung eines Veräußerungsverlusts ohne Ausübung der Option zur Steuerpflicht gem § 10 Abs 3 KStG	236
2. Änderung der Optionsausübung	238
3. Optionsausübung und Umgründung	238
4. Abgrenzung von Beteiligungsertrag und Substanz	240
C. Vergleich zur Personengesellschaft	240
1. Allgemein	240
2. Betriebliche Einkünfte (Mitunternehmerschaft)	240
3. Außerbetriebliche Einkünfte (Passiveinkünfte)	242
4. Zusammenfassender Überblick	243
6. Kapitel Passiveinkünfte niedrigbesteuerter Körperschaften gem § 10a KStG	247
I. Kommentierung	248
A. Einführung	248
1. Hintergrund der Regelung	248
2. Regelungsgegenstand und Regelungszweck	249
II. Passiveinkünfte	250
III. Niedrigbesteuerung	250
A. Allgemein	250
B. Ermittlung der Einkünfte	250
C. Ermittlung der Steuerbelastung	252
IV. Voraussetzungen der Hinzurechnung	253
A. Drittengrenze	254
B. Beherrschungstatbestand	254
C. Keine ausreichende Substanz	256
V. Hinzurechnung der Passiveinkünfte	257
VI. Sinngemäße Anwendung der Hinzurechnungsbesteuerung	258
VII. Methodenwechsel	258
A. Allgemein	258
B. Anwendungsvoraussetzungen	259
C. Beteiligung an einer ausländischen Körperschaft	259
D. Niedrigbesteuerung	260
E. Passiver Unternehmensschwerpunkt	260
F. Veräußerung einer internationalen Schachtelbeteiligung	261

Inhaltsverzeichnis

G. Unterbleiben des Methodenwechsels	262
VIII. Ausnahme für ausländische Finanzunternehmen	263
IX. Vermeidung der Doppelbesteuerung	265
A. Unterbleiben der Hinzurechnung bei mittelbaren Beteiligungen	265
B. Veräußerung der ausländischen Beteiligung	265
X. Anrechnung der ausländischen Besteuerung bei Hinzurechnungsbesteuerung	266
XI. Anrechnung der ausländischen Besteuerung beim Methodenwechsel	267
XII. Anrechnungsvortrag	268
XIII. Verhältnis zwischen der Hinzurechnungsbesteuerung und dem Methodenwechsel	268
XIV. Niedrigbesteuerung bei nicht kooperierenden Ländern	269
XV. Gestaltungüberlegungen	269
7. Kapitel Besonderheiten der Einkünfteermittlung durch zusätzlich abzugsfähige Aufwendungen und Ausgaben	271
I. Zweck und Aufbau der Vorschrift	272
II. Betriebsausgaben iSd § 11 Abs 1 Z 1 bis 4 KStG	273
A. Gründungs- und Kapitalzuführungskosten (Z 1)	273
1. Abgrenzung des persönlichen Anwendungsbereichs	274
2. Sachlicher Anwendungsbereich	275
a) Einlagen und Beiträge	275
b) Erfasste Aufwendungen	276
c) Durch die Körperschaft zu tragende Aufwendungen	277
B. Zuführung zur Haftübung nach § 14 (Z 2)	278
C. Zuführung zu versicherungstechnischen Rückstellungen und Rücklagen sowie Gewährung von Prämienrückerstattungen (Z 3)	278
1. Abgrenzung des persönlichen Anwendungsbereichs	279
2. Sachlicher Anwendungsbereich	279
a) Versicherungstechnische Rückstellungen (§§ 15 und 17 Abs 2 KStG)	280
b) Prämienrückerstattungen (Gewinnbeteiligungen) iSd § 17 KStG	280
D. Zinsen bei fremdfinanziertem Erwerb von Beteiligungen (Z 4)	281
1. Verhältnis zu anderen Normen	283
2. Abgrenzung des persönlichen Anwendungsbereichs	284
3. Sachlicher Anwendungsbereich	284
a) Zinsbegriff, Geldbeschaffungs- und Nebenkosten	284
b) Zusammenhang mit der Fremdfinanzierung	286
c) Erwerbsarten	286
d) Kapitalanteile iSd § 10 KStG	287
e) Betriebsvermögen	287
f) Ausnahmen	288
4. Rechtsformvergleich	288
III. Partiell unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaften (§ 11 Abs 2 KStG)	289
A. Regelungszweck	289
B. Persönlicher Anwendungsbereich	290
C. Sachlicher Anwendungsbereich	291
D. Tatbestandsvoraussetzungen und Rechtsfolgen	292
8. Kapitel Besonderheiten der Einkünfteermittlung durch nicht abzugsfähige Aufwendungen und Ausgaben	295
I. Anwendungsbereich, Zweck und Aufbau der Vorschrift	299
A. Ausgewählte Abgrenzungsfragen	300
II. Katalog nicht abzugsfähiger Aufwendungen und Ausgaben (Abs 1)	301
A. Aufwendungen für die Erfüllung von durch Stiftung, Satzung oder sonstige Verfassung vorgeschriebene Zwecke (Z 1)	301

B. Nach allgemeiner Verkehrsauffassung unangemessen hohe Aufwendungen (Z 2)	303
C. Repräsentationsaufwendungen (Z 3)	305
D. Mit gerichtlicher Strafe bedrohte Geld- und Sachzuwendungen, Geldbußen, Abgabenerhöhungen (Z 4)	308
1. Gerichtlich strafbare Geld- und Sachzuwendungen	309
2. Geldstrafen und Geldbußen	311
3. Abgabenerhöhungen nach dem FinStrG	314
4. Leistungen aus Anlass einer Diversion	314
E. Freiwillige Zuwendungen (Z 5)	315
F. Nichtabzugsfähige Steuern (Z 6)	317
1. Allgemein	317
2. Steuern vom Einkommen und sonstige Personensteuern	318
3. Nebenansprüche zu den Personensteuern	319
4. Steuerrückerstattungen und Schadenersatzansprüche	320
5. Grunderwerbsteuer und andere Nebenkosten im Zusammenhang mit unentgeltlicher Grundstücksübertragung	320
6. Umsatzsteuer, die auf nichtabzugsfähige Aufwendungen entfällt	321
G. Vergütungen jeder Art an Mitglieder des Aufsichts- oder Verwaltungsrats (Z 7)	321
1. Aufsichtsratsvergütungen	321
2. Vergütungen bei einer SE im monistischen System	323
3. Reisekostenersätze	324
H. „Managergehälter“ und „Golden Handshakes“ (Z 8)	324
1. Aufbau, Historie und Zweck	324
2. „Managergehälter“	325
a) Entgeltbegriff	325
b) Betroffene Leistungsempfänger und Beschäftigungsverhältnisse	326
c) Rückstellungen	328
d) Konzernklausel	329
3. „Golden Handshakes“	330
I. Zinsaufwendungen bei Kapitalanteilserwerb im Konzern (Z 9)	331
1. Aufbau, Historie und Zweck	331
2. Zinsbegriff	332
3. Erwerb von Kapitalanteilen	333
4. Mittelbarer und unmittelbarer Erwerb	333
5. Aufgespaltener Konzernerwerb	334
6. Konzernzugehöriges Unternehmen	335
7. Beherrschenden Einfluss ausübender Gesellschafter	335
8. Kapitalerhöhungen und Zuschüsse	336
J. Zinsen- und Lizenzgebühren (Z 10)	336
1. Aufbau, Historie und Zweck	336
2. Zinsen und Lizenzgebühren	338
3. Empfangende Körperschaft, Nutzungsberechtigter	340
4. „Konzernklausel“	342
5. Nicht- oder Niedrigbesteuerung	342
K. In bar geleistete Aufwendungen oder Ausgaben im Zusammenhang mit beauftragten Bauleistungen (Z 11)	346
L. Nicht steuerpflichtige (steuerneutrale) Vermögensmehrungen und Einnahmen, Kapitalvermögen und Grundstückveräußerung (Abs 2)	347
1. Allgemein	347
2. Zusammenhang mit nicht steuerpflichtigen (steuerneutralen) Vermögensmehrungen und Einnahmen	348
3. Zusammenhang mit Einkünften aus Kapitalvermögen	349
4. Zusammenhang mit Einkünften aus Grundstückveräußerung	351

Inhaltsverzeichnis

M. Teilwertabschreibungen auf Beteiligungen (Abs 3)	351
1. Rechtsentwicklung	351
2. Von § 12 Abs 3 KStG erfasste Kapitalanteile	352
3. Wertminderungen	352
4. Ausschüttungsbedingte Teilwertabschreibung bzw ausschüttungsbedingter Verlust (Z 1)	355
a) Regelungszweck und Rechtsentwicklung	355
b) Anwendungsbereich	356
c) Zeitliche Aspekte	358
d) Beweislast	358
e) Rechtsfolgen	359
f) Zuschreibung	359
5. Siebentelverteilung von abzugsfähigen Teilwertabschreibungen bzw Verlusten anlässlich der Veräußerung oder dem sonstigen Ausscheiden (Z 2)	360
a) Regelungszweck	360
b) Anwendungsbereich	361
c) Rechtsfolgen	362
d) Offene Siebentelbeträge	362
e) Sofortige Absetzung bzw Verrechnung offener Siebentel	364
6. Einlagenbedingte Wertminderungen bei Beteiligungen (Z 3)	368
a) Regelungszweck und Rechtsentwicklung	368
b) Anwendungsbereich	369
c) Einlage	369
d) Mittelbare Verbindung	370
e) Wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen Einlage und Teilwertminderung	371
f) Rechtsfolgen	372
g) Wirkungsweise innerhalb der Gruppe	374
9. Kapitel § 12a KStG	375
I. Zweck und Aufbau der Vorschrift	376
II. Persönlicher Anwendungsbereich	378
A. Erfasste Körperschaften	378
B. Ausnahme für eigenständige Unternehmen	379
III. Festquotenregel (Abs 1)	381
A. Festquotenregel	381
B. Freibetrag	383
IV. Der Zinsüberhang und Zinsbegriff (Abs 3)	384
A. Der Zinsüberhang	384
B. Der Zinsbegriff	385
C. Altbestandschutzklausel	386
V. Steuerliches und verrechenbares EBITDA (Abs 4)	387
A. Steuerliches EBITDA	387
B. Verrechenbares EBITDA	388
VI. Eigenkapital-Escape-Klausel (Abs 5)	389
A. Regelungsinhalt	389
B. Anwendungsvoraussetzungen	389
VII. Zinsvortrag und EBITDA-Vortrag (Abs 6)	391
A. Regelungsinhalt	391
B. Zinsvortrag	392
C. EBITDA-Vortrag	393
D. Verrechnung	393
VIII. Sonderbestimmungen für Unternehmensgruppen (Abs 7)	393
A. Regelungsinhalt	393

B. Gruppenbezogene Festquotenregel	394
C. Begriffsdefinition	394
D. Eigenkapitalquotenvergleich	395
E. Vortrag des Gruppen-Zinsüberhangs und Gruppen-EBITDA	396
F. Nichtanwendbarkeit der Stand-Alone-Escape-Klausel	396
IX. Verordnungsermächtigung (Abs 8)	396
X. Ausnahme für Finanzierung von langfristigen Infrastrukturprojekten (Abs 9)	396
10. Kapitel Verlustausgleich und Verlustvortrag	399
I. Kommentierung	403
A. Der Verlustausgleich im KStG	403
1. Allgemein	403
2. Verlustausgleichsbeschränkungen	404
a) Ausgleichsbeschränkung des § 2 Abs 2a EStG bei Körperschaften	405
b) Verluste im Zusammenhang mit ausländischen Einkunftsquellen	407
c) Wartetastenverluste nach § 23a EStG	408
d) Verluste aus der Veräußerung oder Teilwertabschreibung von Kapitalanteilen	409
e) Verluste aus der Veräußerung von internationalen Schachtelbeteiligungen	409
f) Verluste aus begünstigungsschädlichen Geschäften einer gemeinnützigen Bauvereinigung	409
B. Der Verlustvortrag im KStG	409
1. Allgemein	409
2. Verlustvortragsgrenze gem § 8 Abs 4 Z 2 lit a KStG	410
3. Mantelkauftatbestand gem § 8 Abs 4 Z 2 lit c KStG	411
C. Der COVID-19-bedingte Verlustrücktrag im KStG	416
II. Gestaltungsüberlegungen	420
A. Allgemeine Überlegungen zu den Zielen der Gestaltung	420
B. Optimierungsstrategien in Bezug auf Verlustausgleichsbeschränkungen	423
1. Zur Ausgleichsbeschränkung gem § 2 Abs 2a EStG	423
2. Die GmbH & Still als Gestaltungsinstrument und deren Grenzen	427
a) Grundsätzliches zur Anerkennung der Mitunternehmerschaft	427
b) Restriktionen der Verlustverrechnung bei Anerkennung der Mitunternehmerschaft	429
c) Handlungsempfehlungen	431
C. Strategien zur Vermeidung eines Mantelkauftatbestands	434
1. Allgemein	434
a) Vermeidung der Entgeltlichkeit der Übertragung	434
b) Vermeidung der wesentlichen Änderung der Gesellschafterstruktur	436
c) Vermeidung der wesentlichen Änderungen der organisatorischen Struktur	437
d) Vermeidung der wesentlichen Änderungen der wirtschaftlichen Struktur	438
e) Vermeidung eines überschaubar kurzen Zeitraums	439
f) Erfüllung von Ausnahmetatbeständen	439
2. Alternativen zur Anteilsübertragung	439
D. Vergleich zu Personengesellschaften	441
1. Die Verlustverwertung bei betrieblich tätigen Personengesellschaften (Mitunternehmerschaften)	441
2. Die Verlustverwertung bei vermögensverwaltenden Personengesellschaften	449
III. Internationale Aspekte	450
A. Berücksichtigung ausländischer Verluste gem § 2 Abs 8 EStG	450
B. Verlustabzug beschränkt Steuerpflchtiger	452
C. Verluste ausländischer Gruppenmitglieder	454

Inhaltsverzeichnis

11. Kapitel Gruppenbesteuerung	457
I. Kommentierung	465
A. Regelungsgegenstand und Regelungszweck des § 9 KStG – Übersicht über die Funktionsweise der Gruppenbesteuerung	465
B. Gruppenbesteuerung im Detail	469
1. Allgemeines (§ 9 Abs 1 und Abs 6 KStG)	470
a) Zentrale Überlegungen zur Vorteilhaftigkeit einer Unternehmensgruppe – wann ist die Gruppenbildung sinnvoll?	470
b) Zurechnungssystem und Änderung des Bilanzstichtages	471
c) Die Ermittlung des zuzurechnenden steuerlich maßgebenden Ergebnisses	477
d) Gestaltungsempfehlung: Körperschaften mit Verlustvorträgen als Gruppenmitglied	470
e) Steuergestaltung durch Liquidation von Gruppenträger und Gruppenmitglied?	483
f) Gruppenbesteuerung und Missbrauch	484
2. Gruppenträger (§ 9 Abs 1 iVm Abs 3 KStG)	487
3. Gruppenmitglieder (§ 9 Abs 1 iVm Abs 2)	492
a) Unbeschränkt steuerpflichtige Gruppenmitglieder	492
b) Nicht unbeschränkt steuerpflichtige Gruppenmitglieder	493
4. Finanzielle Verbindung (§ 9 Abs 1 iVm Abs 4 KStG)	503
a) Allgemeine Tatbestandsmerkmale des § 9 Abs 4 KStG	503
b) Finanzielle Verbindung durch unmittelbare Beteiligung (§ 9 Abs 4 TS 1 KStG)	506
c) Finanzielle Verbindung durch mittelbare Beteiligung über eine Personengesellschaft (§ 9 Abs 4 TS 2 KStG)	506
d) Finanzielle Verbindung durch mittelbare Beteiligung über ein Gruppenmitglied (§ 9 Abs 4 TS 3 KStG)	508
e) Kombinationsmöglichkeiten der einzelnen Fallgruppen der finanziellen Verbindung	516
f) Zusammenfassendes Beispiel zur finanziellen Verbindung (mit nicht unbeschränkt steuerpflichtigem Gruppenmitglied)	519
5. Gruppenantrag und Steuerausgleichsvereinbarung (§ 9 Abs 8 KStG)	522
6. Änderungen einer bestehenden Unternehmensgruppe (§ 9 Abs 9 KStG)	527
7. Mindestbestandsdauer (§ 9 Abs 10 KStG)	528
II. Gestaltungsüberlegungen	532
A. Einführung	532
B. Gestaltungsüberlegungen im Rahmen der Gruppenbesteuerung	532
1. Wahlrecht zwischen Individualbesteuerung und Gruppenbesteuerung	532
2. Stufenweise Ergebniszurechnung und Zeitpunkt der Besteuerung	533
3. Begründung und Beendigung einer Unternehmensgruppe	537
4. Fremdkapitalkostenabzug für Beteiligungserwerbe in der Unternehmensgruppe	539
5. Teilwertabschreibung iZm der Gruppenbesteuerung	540
6. Ausländische Gruppenmitglieder und Verwertung ausländischer Verluste	542
C. Alternative Gestaltungsüberlegungen zur Unternehmensgruppe – Strukturierung über Personengesellschaften	547
1. Personengesellschaften im Konzern	547
2. Ergebniszurechnung und Zeitpunkt der Besteuerung	548
3. Fremdkapitalkostenabzug für Beteiligungserwerbe	549
4. Teilwertabschreibungen	549
5. Verwertung ausländischer Verluste	550
6. Gegenüberstellung der Gestaltungsmöglichkeiten	551
12. Kapitel Hybride Gestaltungen	553
I. Hintergrund der Regelung	554

II. Überblick über die Inhalte der Regelung	556
III. Tatbestandsvoraussetzungen	557
A. Steuerdiskrepanzen	557
B. Hybride Gestaltungen	557
IV. Rechtsfolgen	565
A. Allgemeine Maßnahmen	565
1. D/NI-Konstellationen	565
2. DD-Konstellationen	568
B. Sondervorschriften	571
C. Sonderfragen	574
V. Vergleich zu Personengesellschaften	575
13. Kapitel Liquidation und Beendigung	577
I. Kommentierung	580
A. Regelungsgegenstand und Regelungszweck des § 19 KStG	580
1. Persönlicher Anwendungsbereich	581
2. Sachlicher Anwendungsbereich	581
a) Beschluss der Auflösung	581
b) Tatsächliche Abwicklung	583
B. Ermittlung und Besteuerung des Liquidationsgewinns gem § 19 Abs 1 bis 6 KStG	583
1. Besonderer Besteuerungszeitraum	583
a) Beginn	585
b) Ende	585
2. Besondere Gewinnermittlungsvorschriften	586
a) Abwicklungs-Anfangsvermögen	586
b) Abwicklungs-Endvermögen	587
aa) Liquide Mittel	588
bb) Sachwerte	589
cc) Verbindlichkeiten	590
dd) Rückstellungen	591
c) Ergänzung um allgemeine Gewinnermittlungsvorschriften	591
3. Behandlung des Liquidationsergebnisses	593
C. Ermittlung und Besteuerung des Liquidationsgewinns gem § 19 Abs 7 KStG	594
D. Steuerliche Konsequenzen der Liquidation auf Seiten der Gesellschafter	595
1. Eine natürliche Person hält die Anteile im Privatvermögen	595
2. Eine natürliche Person hält die Anteile im Betriebsvermögen	596
3. Eine Körperschaft hält die Anteile im Betriebsvermögen	597
II. Gestaltungsüberlegungen	597
A. Allgemeine Überlegungen zu den Zielen der Gestaltung	597
B. Optimierungsstrategien der zu liquidierenden Körperschaft	598
1. Vermeidung von nicht verwertbaren Verlusten	598
2. Inanspruchnahme von Beteiligungsertragsbefreiungen für thesaurierte Gewinne von Beteiligungsunternehmen	601
3. Verschiebung des Steuerzahlungszeitpunkts	602
4. Sicherstellung der Inanspruchnahme des Freibetrags gem § 24 Abs 4 EStG bzw Vermeidung von nicht verwertbaren Verlusten bei nicht unter § 7 Abs 3 KStG fallenden Körperschaften	602
C. Rahmenbedingungen sphärenübergreifender Optimierungsstrategien	603
1. Vermeidung steuerpflichtiger Forderungsverzichte durch Gesellschafter	603
2. Nichtanwendbarkeit der Beteiligungsertragsbefreiung gem § 10 Abs 1 KStG auf Liquidationsgewinne	603
3. Die Nichtzurechnung des Liquidationsergebnisses in der Unternehmensgruppe	605
D. Vergleich zu Personengesellschaften	608

Inhaltsverzeichnis

1. Die Liquidation/Betriebsaufgabe betrieblich tätiger Personengesellschaften (Mitunternehmerschaften)	608
2. Die Liquidation vermögensverwaltender Personengesellschaften	610
E. Alternativen zur Liquidation einer Kapitalgesellschaft	610
1. Umwandlung	611
2. Verschmelzung	614
3. Einbringung	615
III. Internationale Aspekte	617
A. Die Liquidation ausländischer Tochtergesellschaften/Beteiligungsgesellschaften ..	617
B. Die Liquidation ausländischer Gruppenmitglieder	618
Stichwortverzeichnis	621