

Vorwort

Das heute geltende Umgründungssteuerrecht ist maßgeblich durch drei Entwicklungsschritte geprägt worden:

In Weiterführung und Fortentwicklung der umgründungssteuerrechtlichen Judikatur, insbesondere des deutschen Reichsfinanzhofs, der darauf aufbauenden Verwaltungspraxis und der torsoartigen Regelungen des Strukturverbesserungsgesetzes hat der Gesetzgeber das UmgrStG von 1991 als erste geschlossene Kodifikation des österreichischen Umgründungssteuerrechtes konzipiert. Als umfassende, systematische und in das allgemeine Ertragsteuerrecht eingebettete Regelung hat das UmgrStG die Unternehmenspraxis durch neue Umgründungsformen und erhöhte Rechtsicherheit bereichert.

Vier Jahre später führte der EU-Beitritt zur Anpassung des UmgrStG an die Fusionsbesteuerungsrichtlinie. Doch ging der Gesetzgeber in manchen Punkten über die Vorgaben der Richtlinie hinaus. Seit damals enthält das UmgrStG liberale Regelungen für grenzüberschreitende Umgründungen, die auch im Ausland Beachtung gefunden haben.

Auch der dritte Entwicklungsschritt geht auf Impulse des Gemeinschaftsrechts zurück: Die Judikatur des Europäischen Gerichtshofs zu den Grundfreiheiten, vornehmlich der Niederlassungsfreiheit (Art 43, 48 EG), hat zur Einführung eines für alle Export-Umgründungen geltenden Steueraufschubprinzips geführt. Die Einführung grenzüberschreitender Umgründungen durch die gesellschaftsrechtliche Gesetzgebung zur Europäischen Gesellschaft und Europäischen Genossenschaft sowie die Einführung der grenzüberschreitenden Verschmelzung nationaler Kapitalgesellschaften in Umsetzung der 10. gesellschaftsrechtlichen Richtlinie hat die Möglichkeiten grenzüberschreitender Umgründungen erheblich erweitert.

Während meine Kommentierung im *Hügel/Mühlehner/Hirschler* des Jahres 2000 die ersten beiden Entwicklungsschritte darstellte, liegt das Schwergewicht der vorliegenden Kommentierung, die auf jener des Jahres 2000 aufbaut, einerseits auf einer Aufarbeitung der Rechtsentwicklung zur nationalen Verschmelzung, andererseits aber im erheblichen Maße auf der Untersuchung der steuerrechtlichen Aspekte grenzüberschreitender Verschmelzungen, die maßgeblich von der gemeinschaftsrechtlichen Entwicklung des dritten Schritts geprägt sind.

Im Zuge der Neukomentierung wurden ferner die Umgründungssteuerrichtlinien sowie die auf Umgründungen bezogenen Aussagen in den Körperschaftsteuer- und Einkommensteuerrichtlinien berücksichtigt. Diese verdienstvollen Regelwerke erläutern das Gesetz und verdeutlichen dem Rechtsanwender, in welchen Bereichen keine Widerstände der Finanzverwaltung zu erwarten sind. Ich war bemüht, die Aussagen der BMF-Richtlinien im jeweiligen systematischen Zusammenhang darzustellen und zu würdigen. Auch das seit dem Jahr 2000 erheblich angewachsene Schrifttum wurde im Interesse der in die Tiefe gehenden Stoffdurchdringung weitgehend berücksichtigt.

Das Buch enthält ferner eine systematische Darstellung der Wechselbeziehungen zwischen Umgründungssteuerrecht und Gruppenbesteuerung. Bewusst folgt die Kommentierung hier nicht der Gliederung in den Umgründungssteuer- und Körperschaftsteuerrichtlinien, sondern unternimmt eine systematische Darstellung im Zusammen-

hang mit den jeweils relevanten Regelungen des UmgrStG. In gleicher Weise wird auch das (allgemeine) Steuerrecht der Verschmelzung, die nicht unter Art I UmgrStG fällt, behandelt.

Der Kommentar von *Hügel/Mühlehner/Hirschler* wird aufgrund von Uneinigkeit der Autoren keine zweite Auflage im eigentlichen Sinne erleben. Auch wenn der Text der vorliegenden Kommentierung zum weit überwiegenden Teil neu geschrieben wurde, so ist das vorliegende Werk doch als Überarbeitung und in diesem Sinne als Neuauflage meiner seinerzeitigen Kommentierung gedacht. Gliederung, Systematik und Art der Stoffbearbeitung sind im Wesentlichen gleich geblieben. Wiederum steht im Zentrum der Kommentierung: Das Umgründungssteuerrecht ist keine isolierte Materie. Das vorliegende Buch legt daher auf die Zusammenhänge mit dem allgemeinen Ertragsteuerrecht, Außensteuerrecht und Doppelbesteuerungsabkommen ebenso Wert wie auf die Berücksichtigung der Fusionsbesteuerungsrichtlinie und der Judikatur des Europäischen Gerichtshofs. Der Einfluss des Gemeinschaftsrechts kann kaum überschätzt werden. Der Vorrangwirkung der Grundfreiheiten und der steuerrechtlichen Richtlinien im Widerstreit mit nationalem Steuerrecht kommt heute erheblich größere Bedeutung zu als im Jahr 2000.

Zu danken habe ich zunächst MMag. Dr. Gerd Konezny (WP/StB), der gegen Ende der Manuskripterstellung zu meinem Anwaltsteam gestoßen ist und mich ab diesem Zeitpunkt bei der Arbeit an dem Buch in sehr verdienstvoller Weise unterstützte. Er hat alle Manuskripte durchgesehen, mir zahlreiche Hinweise gegeben und einzelne Teile überarbeitet.

Ferner danke ich Daniela Kuso, Cornelia Leeb, Teresa Satke und Susanne Vogel für die Herstellung des Manuskripts, Daniel Reiter für die Überprüfung von Text und Zitaten und dem Verlag Linde für die sorgfältige und aufmerksame Betreuung der Drucklegung.

Gewidmet ist das Buch meiner Familie.

Mödling, im September 2009

Hanns F. Hügel