

Handbuch der Umgründungen

**Band 1: Steuerrecht I
Art I bis III UmgrStG**

HERAUSGEGEBEN VON

Hon.-Prof. MR Dr. Werner Wiesner

Univ.-Prof. MMag. Dr. Klaus Hirschler

Univ.-Prof. DDr. Gunter Mayr

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	V
Verzeichnis der Autoren und Herausgeber	XXVII
Abkürzungsverzeichnis	XXXI
Allgemeines Literaturverzeichnis	XLIII
Einführung in das Umgründungssteuerrecht (<i>Werner Wiesner</i>)	1
A. Allgemeines	2
B. Das Wirtschaftsleben und die Motive für die Umgründungen	2
C. Rechtstheoretische und dogmatische Beurteilung	3
D. Entwicklung des Umgründungsrechtes	4
1. Historische Ansätze	4
2. Die Zeit seit 1945	5
E. Entwicklung des Umgründungssteuerrechtes	7
1. Die Zeit bis 1969	7
1.1 Entwicklung in Deutschland und in Österreich bis 1945	7
1.2 Entwicklung in Österreich 1945 bis 1969	7
1.2.1 Rechtsentwicklung in den Fünfzigerjahren	7
1.2.2 Entwicklung in den Sechzigerjahren	8
2. Die Zeit des Strukturverbesserungsgesetzes (1969 bis 1991)	9
2.1 Entwicklung	9
2.2 Leitgedanken	9
2.3 Bedeutung	10
3. Die Zeit des Umgründungssteuergesetzes (seit 1992)	11
3.1 Steuerpolitische Tendenzen	11
3.2 Entwicklung	12
3.3 Die Grundzüge des Umgründungssteuergesetzes	12
3.3.1 Allgemeines	12
3.3.2 Grundsätze	13
3.3.2.1 Ertragsteuerliche Grundsätze	13
a) Das Gesetz als Dauernorm	13
b) Geschlossenheit der Regelung	14
c) Verknüpfung mit dem allgemeinen Steuerrecht	14
d) Gebot der Buchwertfortführung und der Gesamtrechtsnachfolge	14
e) Maßgeblichkeit des Unternehmensrechtes	15
f) Grundsatz der Internationalisierung	15
g) Rückwirkung der Umgründungen	16
h) Neutralität von Buchgewinnen und Buchverlusten	17
i) Äquivalenzgrundsatz	17
j) Objektbezogener Verlustübergang	17
3.3.2.2 Umsatzsteuerliche Grundsätze	18
3.3.2.3 Gebühren- und verkehrsteuerliche Grundsätze	18
3.3.2.4 Verfahrensrechtlicher Grundsatz: Vermutung der Sinnhaftigkeit einer Umgründung	18

Artikel I – Verschmelzung (§§ 1-6)

§ 1 UmgrStG (<i>Clemens Philipp Schindler</i>)	21
1. Begriff und Arten von Verschmelzungen	23
1.1 Begriff und gesellschaftsrechtliche Grundlagen	23
1.2 Verschmelzungen durch Aufnahme und durch Neugründung	24
1.3 Abgrenzung zur (verschmelzenden) Umwandlung von Kapitalgesellschaften	25
1.4 Konzentrationsverschmelzung und Konzernverschmelzung	26
1.5 Konzernverschmelzung durch Aufnahme der Untergesellschaft („upstream“), durch Aufnahme der Obergesellschaft („downstream“) und durch Aufnahme der Schwestergesellschaft („sidestream“)	29
2. Grundsätze der steuerlichen Behandlung von Verschmelzungen	32
2.1 Verschmelzungsrelevante Besteuerungsebenen	32
2.2 Behandlung von Verschmelzungen im Steuerrecht	32
2.2.1 Steuerneutralität von Umgründungen, insbesondere Verschmelzungen	32
2.2.2 Verschmelzungen außerhalb des Umgründungssteuerrechts	34
2.2.2.1 Rechtsfolgen im Allgemeinen	34
2.2.2.2 Liquidationsbesteuerung (Schlussbesteuerung auf der Ebene der übertragenden Körperschaft	35
2.2.2.3 Steuerliche Auswirkungen auf Ebene der Gesellschafter der über- tragenden Körperschaft	39
2.2.2.4 Steuerliche Auswirkungen auf Ebene der übernehmenden Körperschaft	40
2.2.2.5 Entfall der sonstigen Begünstigungen	41
2.2.2.6 Unterbleiben des Übergangs von Verlustvorträgen und Mindestkörperschaftsteuern	41
3. Verschmelzungen nach Art I UmgrStG – grundsätzlicher Regelungszweck und Regelungsinhalt	42
3.1 Regelungszweck und systematischer Überblick	42
3.2 Unionsrecht und Fusionbesteuerungsrichtlinie	45
4. Anwendungsbereich des Art I UmgrStG (§ 1 Abs 1)	48
4.1 Maßgeblichkeit des Gesellschaftsrechts	48
4.2 Persönlicher Anwendungsbereich	51
4.3 Inlandsverschmelzungen (§ 1 Abs 1 Z 1 bis 3)	52
4.4 Auslandsverschmelzungen (§ 1 Abs 1 Z 4)	54
4.5 Steuerhängigkeit der stillen Reserven beim Rechtsnachfolger	57
4.6 Nichtfestsetzung/Ratenzahlung	64
4.7 Grenzüberschreitende Verschmelzungen	68
§ 2 UmgrStG (<i>Klaus Hirschler</i>)	73
1. Regelungszweck	75
2. Systematischer Überblick	76
3. Gewinnermittlung bei der übertragenden Körperschaft und Grundsatz der Buchwertfortführung (Abs 1)	76
3.1 Grundsätzliche Überlegungen zur ertragsteuerlichen Behandlung der übertragenden Körperschaft	76
3.2 Buchwertfortführung – Buchwertbeibehaltung und Buchwertverknüpfung	78

3.3	Bewertung von Verschmelzungen außerhalb Art 1	79
4.	Aufwertungswahlrecht bei bestimmten Verschmelzungen mit Auslandsbezug (Abs 2)	80
5.	Rückwirkungsfiktion (Abs 3 und 4)	86
5.1	Grundsätze der Rückwirkung (Abs 3)	86
5.2	Ausnahmen von der Rückwirkung (Abs 4)	92
a)	Gewinnausschüttungen der übertragenden Körperschaft aufgrund von Beschlüssen nach dem Verschmelzungsstichtag	92
b)	Einlagen iSd § 8 Abs 1 KStG 1988 in die übertragende Körperschaft in der Zeit zwischen dem Verschmelzungsstichtag und dem Tag des Abschlusses des Verschmelzungsvertrages	94
c)	Einlagenrückzahlung iSd § 4 Abs 12 EStG 1988 durch die übertragende Körperschaft in der Zeit zwischen dem Verschmelzungsstichtag und dem Tag des Abschlusses des Verschmelzungsvertrages	95
d)	Ausschüttungen, Einlagenrückzahlungen und Einlagen nach Abschluss des Verschmelzungsvertrages und vor Eintragung der Verschmelzung	95
6.	Verschmelzungsstichtag und Verschmelzungsbilanz (Abs 5)	96
§ 3	UmgrStG (Klaus Hirschler)	99
1.	Regelungszweck	102
2.	Systematischer Überblick	103
3.	Grundsatz der Buchwertfortführung bei der übernehmenden Körperschaft (Abs 1 Z 1 und 4)	104
3.1	Zwingende Buchwertfortführung und Rückwirkung	104
3.2	Vermögensübernahme und Rechtsnachfolge	105
3.2.1	Grundsätze	105
a)	Gewinnermittlungsrecht	106
b)	Umsatzsteuerliche Rechtsnachfolge	107
c)	Lohnsteuerliche Rechtsnachfolge	107
d)	Sonstige Aspekte der Rechtsnachfolge	108
3.2.2	Zuschreibungen	109
3.2.3	Abfertigungs- und Pensionsrückstellung	110
3.2.4	Abschreibungsberechnung	111
3.2.5	Aufwandszinsen und bisheriges Abzugsverbot	113
3.2.6	Mitunternehmerschaften und Verschmelzung	114
4.	Bewertung des übernommenen Vermögens bei Entstehen des Besteuerungsrechts der Republik Österreich (Abs 1 Z 2)	115
4.1	Bewertung des Vermögens mit dem gemeinen Wert	115
4.2	Ausnahme vom Grundsatz des Wertansatzes mit dem gemeinen Wert	117
4.2.1	Voraussetzungen für die Ausnahme	117
5.	Hereinverschmelzung und fiktive Ausschüttung einer ausländischen Dividende – § 3 Abs 1 Z 3	121
5.1	Anwendungsbereich § 3 Abs 1 Z 3	121
5.2	Rechtsfolgen des § 3 Abs 1 Z 3	122
6.	Grundsatz der Steuerneutralität von Buchgewinnen und Buchverlusten (Abs 2)	124
7.	Ausnahmen vom Grundsatz der Steuerneutralität von Buchgewinnen und Buchverlusten	127
7.1	Confusio-Differenzbeträge (Abs 3)	127

Inhaltsverzeichnis

7.2 Die verschmelzungsbedingte Firmenwertabschreibung nach der Rechtslage vor dem StruktAnpG 1996	129
8. Internationale Schachtelbeteiligung (Abs 4)	132
8.1 Gesetzliche Rahmenbedingungen für internationale Schachtelbeteiligungen gem § 10 Abs 2 KStG	132
8.2 Entstehen und Erweiterung einer internationalen Schachtelbeteiligung durch Verschmelzungen	134
8.2.1 Geltende Rechtslage gem BudBG 2003 BGBl 12003/71	134
9. Einlagenrückzahlung gem § 4 Abs 12 EStG und Verschmelzungen	140
9.1 Begriff der Einlagenrückzahlung	140
9.2 Rückzahlungsfähige Einlagen, Einlagenrückzahlungstatbestände und Konsequenzen einer Einlagenrückzahlung	141
9.3 Einlagen und Einlagenrückzahlungen bei Verschmelzungen	142
9.3.1 Konzentrationsverschmelzung	143
9.3.2 Konzernverschmelzung	145
9.3.3 Gemischte Konzern-Konzentrationsverschmelzung	146
9.4 Innenfinanzierung und Evidenzkonto	146
} 4 UmgrStG (Klaus Hirschler/Michael Zwick)	149
1. Regelungszweck	153
1.1 Der Verlustabzug im Ertragsteuerrecht	153
1.2 Verlustabzug und Verschmelzungen	154
1. Systematischer Überblick	159
2. Verluste der übertragenden Körperschaft (Z 1 lit a)	161
3.1 Einschränkung auf Buchwertfortführung	162
3.2 Zeitpunkt des Verlustübergangs	164
Verluste der übernehmenden Körperschaft (Z 1 lit b)	168
3. Beschränkungen des Verlustübergangs – Grundsatz des objektbezogenen Verlustvortragsübergangs	172
5.1 Tatsächliches Vorhandensein des verlustverursachenden Vermögens (Z 1 lit a und b)	172
5.2 Vergleichbarkeit des tatsächlich vorhandenen verlustverursachenden Vermögens mit jenem im Zeitpunkt der Verlustentstehung (lit c)	175
5.3 Verlustverursachendes Vermögen – Betrieb, Teilbetrieb, nicht einem Betrieb zurechenbarer Vermögensteil	180
5.4 Sonderfragen zu verlustverursachenden Kapitalbeteiligungen	185
4. Beschränkungen zur Verhinderung einer Doppelverwertung von Verlusten (Z 1 lit d)	190
6.1 Ausgangslage	190
6.2 Rechtslage für Verschmelzungen mit Stichtag ab 1.1.1996 bis 31.12.1996	191
6.3 Rechtslage für Verschmelzungen mit Stichtag ab 1.1.1997	191
6.3.1 Verhinderung der Doppelverlustverwertung	191
6.3.2 Zeitliche Wirkung	196
6.3.3 Wirkung der Siebentelverteilung für Teilwertabschreibung nach § 12 Abs 3 Z 2 KStG	198
Einschränkung des Verlustabzugs bei Mantelkauf (Z 2)	207
7.1 Mantelkaufatbestand gem § 8 Abs 4 Z 2 lit c KStG	207

7.2	Mantelkaufatbestand in Verbindung mit Verschmelzungen	210
a)	Änderung der Gesellschafterstruktur	213
b)	Änderung der organisatorischen Struktur	215
c)	Änderung der wirtschaftlichen Struktur	217
7.3	„Escape“-Klauseln zum Mantelkaufatbestand	220
a)	Sanierungsklausel	220
b)	Rationalisierungsklausel	222
8.	Auswirkung von Sonderbestimmungen im Zusammenhang mit Verlusten	224
8.1	Behandlung von Schwebeverlusten und sonstigen Sonderverlusten	224
8.2	Einschränkungen des Verlustvortrages durch das StruktAnpG 1996	227
9.	Ermittlung der tatsächlich übergehenden bzw vortragsfähigen Verluste	227
§ 5	UmgrStG (Clemens Philipp Schindler)	232
1.	Regelungszweck	234
2.	Systematischer Überblick	238
3.	Steuerneutraler Anteilstausch (Abs 1)	240
3.1	Gesellschaftsrechtliche Varianten des Anteilstauschs	240
3.2	Steuerliche Konsequenzen des steuerneutralen Anteilstauschs	242
3.3	Steuerliche Konsequenzen eines gewinnrealisierenden Anteilstauschs	245
3.4	Steuerliche Konsequenzen von Zuzahlungen	247
4.	Entstrickungstatbestand bei Downstream-Verschmelzung (§ 5 Abs 1 Z 4 UmgrStG)	249
5.	Entstrickungstatbestand betreffend eigene Anteile der übernehmenden Gesellschaft (§ 5 Abs 1 Z 5 UmgrStG)	252
6.	Unterbleiben der Anteilsgewährung nach § 224 Abs 2 AktG (Abs 5 und 6)	253
6.1	Unterbleiben der Anteilsgewährung wegen Identität der Beteiligungsverhältnisse (Abs 5)	253
6.2	Verzicht auf Anteilsgewährung (Abs 6)	256
7.	Internationale Schachtelbeteiligung (Abs 7)	258
7.1	Regelungszweck und -umfang	258
7.2	Entstehen oder Verändern einer internationalen Schachtelbeteiligung	260
7.3	Untergang einer internationalen Schachtelbeteiligung	266
§ 6	UmgrStG (Clemens Philipp Schindler/Martina Gatterer)	268
1.	Regelungszweck	270
2.	Systematischer Überblick	270
3.	Arbeitgebereigenschaft der übertragenden Körperschaft (Abs 1)	271
4.	Äquivalenzverletzung (Abs 2)	273
4.1	Vorliegen einer Äquivalenzverletzung	273
4.2	Rechtsfolgen einer Äquivalenzverletzung	276
5.	Annahme eines Abfindungsangebots (Abs 3)	280
6.	Umsatzsteuerliche Konsequenzen von Verschmelzungen (Abs 4)	280
7.	Befreiung von Gebühren und Kapitalverkehrssteuern (Abs 5)	284
7.1	Gebühren	284
7.2	Kapitalverkehrssteuern	285
7.2.1	Kapitalverkehrssteuerpflichtige Vorgänge bei Verschmelzungen	285
7.2.2	Befreiung von den Kapitalverkehrssteuern gem § 6 Abs 5 UmgrStG	287
7.2.3	Gesellschaftsteuerbefreiung gem § 6 Abs 1 Z 3 KVG	288

Inhaltsverzeichnis

8. Grunderwerbsteuer (Abs 6)	289
8.1 Verschmelzungen und Grunderwerbsteuerpflicht	289
8.2 Sonstige grunderwerbsteuerliche Aspekte bei Verschmelzungen	297

Artikel II – Umwandlung (§§ 7-11)

§ 7 UmgrStG (Günter Wellinger)	301
1. Rechtsentwicklung zu Art II UmgrStG	304
2. Regelungszweck	309
3. Systematischer Aufbau	310
4. Umwandlungstypen	310
5. Anwendungsbereich des UmgrStG	312
5.1 Maßgeblichkeit des Gesellschaftsrechtes	312
5.1.1 Inländische Umwandlungen	314
5.1.1.1 Verschmelzende Umwandlung	315
5.1.1.2 Errichtende Umwandlung	316
5.1.2 Ausländische Umwandlungen	317
5.1.2.1 Ausländische errichtende Umwandlung	317
5.1.2.2 Ausländische verschmelzende Umwandlung	318
5.2 Steuerrechtliche Voraussetzungen	318
5.2.1 Betriebserfordernis	318
5.2.2 Steuerhängigkeit der stillen Reserven und des Firmenwertes	321
5.3 Rechtsnachfolger	324
6. Umwandlungen außerhalb des UmgrStG	327
6.1 Vollständige Unanwendbarkeit	327
6.2 Teilweise Unanwendbarkeit	328
§ 8 UmgrStG (Günter Wellinger)	331
1. Regelungszweck	332
2. Systematischer Aufbau	333
5. Gewinnermittlung	333
1. Aufwertungswahlrecht	336
5. Rückwirkungsfiktion	337
3. Rückbezogene Maßnahmen	340
6.1 Offene Ausschüttungen	340
6.2 Einlagenrückzahlungen	344
6.3. Einlagen	346
7. Umwandlungsstichtag und Umwandlungsbilanz	347
7.1 Umwandlungsstichtag	347
7.2 Umwandlungsbilanz	348
§ 9 UmgrStG (Günter Wellinger)	352
. Regelungszweck	357
! Systematischer Aufbau	357
i Steuerliche Wertansätze	359
3.1 Buchwertfortführung	359
3.2 Umwandlungen mit Auslandsbezug	362
3.2.1 Exportfall	362

3.2.2	Importfall	362
3.2.3	Entstehen von Besteuerungsrechten	363
3.2.3.1	Am übernommenen Vermögen	363
3.2.3.2	Hinsichtlich der Anteile der errichteten Personengesellschaft	364
3.2.4	Einschränken von Besteuerungsrechten	366
3.2.4.1	Am übernommenen Vermögen	366
3.2.4.2	Hinsichtlich der Anteile an der übertragenden Körperschaft	366
4.	Umwandlungsdifferenzen	368
4.1	Buchgewinne und Buchverluste	369
4.1.1	Verschmelzende Umwandlung	369
4.1.2	Errichtende Umwandlung	371
4.2	Umwandlungsgewinne und Umwandlungsverluste	374
4.3	Ausnahmen von der Steuerneutralität	374
4.3.1	Confusio	374
4.3.2	Firmenwertabschreibung	378
5.	Änderung der Besteuerungsgrundsätze	379
5.1	Wechsel der Gewinnermittlungsart	379
5.2	Ausscheiden von Wirtschaftsgütern	382
5.3	Gewinnerhöhungen aufgrund sonstiger Änderungen der Besteuerungsgrundsätze	383
5.4	Behandlung von Grundstücken	384
5.4.1	Grundstücke der umgewandelten Kapitalgesellschaft	385
5.4.1.1	Rechtsnachfolger ermittelt den Gewinn nach § 5 EStG	385
5.4.1.2	Rechtsnachfolger ermittelt den Gewinn nach § 4 EStG	386
5.4.2	Grundstücke des Rechtsnachfolgers	387
6.	Internationale Schachtelbeteiligung	387
6.1	Entstehen und Erweitern der internationalen Schachtelbeteiligung	387
6.1.1	Entstehen	388
6.1.2	Erweitern	388
6.1.3	Rechtsfolgen des Entstehens und Erweiterns	389
6.2	Untergang einer internationalen Schachtelbeteiligung	390
6.2.1	Untergang	390
6.2.2	Rechtsfolgen des Untergangs	390
7.	Vereinnahmungs- und Verausgabungsfiktion	391
8.	Gewinnkapitalbesteuerung	395
8.1	Zweck der Regelung	395
8.2	Gewinnkapital laut Umwandlungsbilanz	396
8.2.1	Umwandlungskapital	396
8.2.2	Vorhandene Einlagen iSd § 4 Abs 12 EStG	397
8.3	Erhöhung des Gewinnkapitals	398
8.4	Kürzung des Gewinnkapitals	401
8.5	Besteuerung des Gewinnkapitals	401
9.	Kapitalherabsetzungsfiktion	402
10.	Mindestkörperschaftsteuern	402
10.1	Übergang auf Rechtsnachfolger	402
10.1.1	Ausmaß übergewandelter Mindeststeuern	403
10.1.2	Zeitpunkt des Überganges	405

Inhaltsverzeichnis

10.2 Verrechnung der Mindestkörperschaftsteuer	407
10.2.1 Verrechnung durch mindeststeuerpflichtige Körperschaften	407
10.2.2 Verrechnung durch nicht mindeststeuerpflichtige Körperschaften	407
10.2.3 Verrechnung durch natürliche Personen	407
11. Sonderregelungen für die Kapitalertragsteuer	409
11.1 Entfall von Befreiungen von der Verpflichtung zum Steuerabzug	409
11.2 Abfuhrverpflichtung nach § 18 Abs 2 Z 1 UmgrStG	411
12. Stand der Innenfinanzierung	412
§ 10 UmgrStG (Günter Wellinger)	416
1. Regelungszweck	418
2. Systematischer Aufbau	418
3. Verluste der übertragenden Körperschaft	419
3.1 Objektbezogener Verlustübergang	419
3.2 Zeitpunkt des Übergangs der Verlustabzugsberechtigung	422
3.3 Verbot der Doppelverwertung von Verlusten und Teilwertabschreibungen	423
3.4 Quote des Rechtsnachfolgers	426
3.4.1 Berechnung der Quote	426
3.4.2 Quotenkürzung	428
3.4.3 Ausnahmen zur Quotenkürzung	432
3.4.3.1 Erwerb bei einer Kapitalerhöhung	432
3.4.3.2 Erwerb von Todes wegen	433
3.4.3.3 Erwerb einer unter § 7 Abs 3 KStG fallenden Körperschaft	433
3.4.3.4 Erwerb einer Mitunternehmerschaft	435
4. Verluste der Rechtsnachfolger	437
5. Mantelkauf	438
§ 11 UmgrStG (Günter Wellinger)	440
1. Regelungszweck	442
2. Systematischer Aufbau	442
3. Arbeitgebereigenschaft	442
3.1 Vergütungen an nicht wesentlich beteiligte Anteilsinhaber	443
3.2 Vergütungen an wesentlich beteiligte Anteilsinhaber	446
4. Abfindungsberechtigte Anteilsinhaber	446
4.1 Abfindungsberechtigung	446
4.1.1 Verschmelzende Umwandlung	446
4.1.2 Errichtende Umwandlung	447
4.1.3 Inhaber von Surrogatkapital	448
4.2 Veräußerungsfiktion	448
5. Umsatzsteuer	450
5.1 Steuerbarkeit der Umwandlung	450
5.2 Rechtsnachfolger	451
5.3 Zeitpunkt der Rechtsnachfolge	452
6. Kapitalverkehrssteuern	453
6.1 Kapitalverkehrssteuerliche Tatbestände	454
6.1.1 Gesellschaftsteuer	454
6.1.1.1 Umwandlung auf inländische Kapitalgesellschaften	454

6.1.1.2	Umwandlungen auf ausländische Kapitalgesellschaften	455
6.1.2	Börsenumsatzsteuer	455
6.2	Befreiung nach § 11 Abs 4 UmgrStG	455
7.	Grunderwerbsteuer	456
7.1	Grunderwerbsteuerliche Tatbestände	456
7.2	Berücksichtigung von Vorerwerben	458
7.3	Steuerfreier Rückerwerb	460
7.4	Bemessungsgrundlage und Steuerberechnung	460
7.4.1	Aktuelle Rechtslage seit 1.1.2016	461
7.4.1.1	Steuerberechnung vom Grundstückswert	461
7.4.1.2	Steuerberechnung vom Einheitswert	461
7.4.1.3	Steuerberechnung von der Gegenleistung	462
7.4.2	Rechtslage bis 31. 12.2015	462
7.4.2.1	Zweifacher Einheitswert	462
7.4.2.2	Dreifacher Einheitswert	463
7.4.2.3	Wert der Gegenleistung	463
8.	Weitere abgabenrechtliche Rechtsfolgen	463
8.1	Umwandlung und stille Gesellschaft	463
8.1.1	Stille Gesellschaft am Unternehmen der übertragenden Kapitalgesellschaft..	463
8.1.2	Stille Gesellschaft am Unternehmen des übernehmenden Rechtsträgers	464
8.2	Umwandlung und Missbrauch	464
Artikel III – Einbringung (§§ 12-22)		
§ 12 UmgrStG	<i>(Klaus Rabel/Tina Ehrke-Rabel)</i>	467
1.	Begriff und Arten der Einbringung	473
1.1	Begriff	473
1.2	Arten von Einbringungen	473
2.	Einbringungen nach allgemeinem Steuerrecht (außerhalb des Art III)	476
2.1	Tauschgrundsatz	476
2.2	Bewertung mit dem gemeinen Wert	480
2.2.1	Begriff	480
2.2.2	Bewertung beim Einbringenden	481
2.2.3	Bewertung bei der übernehmenden Körperschaft	483
2.3	Zeitpunkt der Gewinnverwirklichung	484
2.4	Ertragsteuerliche Folgen	486
2.4.1	Veräußerung von Betrieben, Teilbetrieben oder Mitunternehmeranteilen	486
2.4.2	Veräußerung von Kapitalanteilen	488
2.5	Verkehrsteuerrechtliche Folgen	488
3.	Einbringungen im Anwendungsbereich des Art III	489
3.1	Grundsätze	489
3.1.1	Einbringung unternehmerischer Einheiten	489
3.1.2	Ertragsteuerneutralität	489
3.1.3	Rückwirkungsfiktion	491
3.1.4	Begünstigungen bei Verkehrssteuern	492
3.2	Zwingende Anwendung	492
3.3	Art III UmgrStG und Fusionsbesteuerungsrichtlinie	492

Inhaltsverzeichnis

4. Regelungszweck und systematischer Überblick zu § 12 UmgrStG	497
5. Vermögen iSd § 12 Abs 2	498
5.1 Allgemeines	498
5.2 Betriebe und Teilbetriebe	498
5.2.1 Einbringungsfähiges Vermögen	498
5.2.2 Begriff des Betriebes bzw Teilbetriebes	498
5.2.3 Erzielung betrieblicher Einkünfte	502
5.2.4 Mitgabe und Zurückbehalten von Wirtschaftsgütern	504
5.2.5 Übertragbarkeit des Betriebes	510
5.2.6 Bilanzerfordernis	512
5.2.7 Zeitliche Aspekte	516
5.3 Mitunternehmeranteile	516
5.3.1 Einbringungsfähiges Vermögen	516
5.3.2 Umfang 519
5.3.3 Bilanzerfordernis	521
5.3.4 Anwachsung als Folge der Einbringung von Mitunternehmeranteilen	522
5.4 Kapitalanteile	523
5.4.1 Begriff	523
5.4.2 Wesentliche Beteiligung	526
5.4.3 Stimmrechtsmehrheit	528
5.4.4 Anschaffungsbedingtes Fremdkapital	530
5.4.5 Verbindlichkeiten in Zusammenhang mit Einlagen	535
6. Einbringungsvertrag	537
7. Einbringungsbilanz	543
8. Gegenleistung	543
9. Übernehmende Körperschaft	544
10. Tatsächliche Übertragung	548
11. Positiver Verkehrswert	550
11.1 Regelungszweck	550
11.2 Europarechtliche Vorgaben	553
11.3 Begriff des Verkehrswerts	554
11.4 Feststellung durch Unternehmensbewertung	557
11.4.1 Maßgeblichkeit betriebswirtschaftlicher Bewertungsgrundsätze	557
11.4.2 Bewertungssubjekt	558
11.4.3 Bewertungszweck	559
11.4.4 Bewertungsobjekt	560
11.4.5 Bewertungsmethoden	562
11.4.6 Bewertungsfaktoren	564
11.5 Maßgeblicher Zeitpunkt und Herstellung eines positiven Verkehrswerts	569
11.6 Nachweis	571
[2. Einbringender	574
i 13 UmgrStG (Klaus Rabel/Hannes Eichinger)	575
.. Regelungsinhalt	576
! Einbringungsstichtag	577
2.1 Bedeutung	577
2.2 Zulässige Einbringungsstichtage	577

2.3 Fehlende Festlegung eines Einbringungsstichtages	579
3. Rückwirkung	579
4. Anmeldung bzw Meldung	581
4.1 Zweck und Anwendungsbereich	581
4.2 Zuständigkeit	581
4.3 Inhalt und Form	582
4.4 Frist	583
4.5 Folgen verspäteter Anmeldung bzw Meldung	585
5. Zurechnung des Vermögens am Einbringungsstichtag	586
5.1 Zurechnungserfordernis	586
5.2 Verstoß gegen das Zurechnungserfordernis	588
§ 14 UmgrStG (Klaus Rabel/Hannes Eichinger)	590
1. Regelungsinhalt	591
2. Einbringender	591
2.1 Subjekt der Vermögenszurechnung	591
2.2 Einbringung durch Personengesellschaften	593
2.3 Einbringung von Betrieben gewerblicher Art	593
2.4 Irrelevanz der Einkünftezurechnung	595
3. Steuerliche Folgen beim Einbringenden	595
3.1 Vermögensübergang und Einkünftezurechnung	595
3.2 Einbringung von Betrieben und Teilbetrieben	596
3.2.1 Ende des Wirtschaftsjahres	596
3.2.2 Bewertung	597
3.2.3 Begünstigungen für einbringende natürliche Personen gem §§ 10 bis 12 EStG	597
3.2.4 Wechsel der Gewinnermittlungsart	598
3.3 Einbringung von Mitunternehmeranteilen	599
3.3.1 Kein Ende des Wirtschaftsjahres	599
3.3.2 Einkünftezurechnung	600
3.3.3 Bewertung	600
3.3.4 Wechsel der Gewinnermittlungsart	601
3.4 Einbringung von Kapitalanteilen	601
3.4.1 Anwendungsbereich des § 14 Abs 1 Satz 3	601
3.4.2 Maßgeblichkeit des Einbringungsstichtags und Einkünftezurechnung	602
3.4.3 Internationale Schachtelbeteiligungen	603
3.5 Evidenzkonten bei einbringenden Körperschaften	604
3.6 Buchgewinne und Buchverluste des Einbringenden	606
§ 15 UmgrStG (Klaus Rabel/Hannes Eichinger)	607
1. Regelungszweck	607
2. Anwendungsbereich	608
3. Anwendungsvoraussetzung für Art III	609
4. Inhalt und Bewertung	610
4.1 Allgemeines	610
4.2 Einbringung von Betrieben und Teilbetrieben	611
4.3 Einbringung von Mitunternehmeranteilen	612

Inhaltsverzeichnis

4.4 Einbringung von Kapitalanteilen	613
5. Fehlerhafte Einbringungsbilanz	614
6. Vorlage und zeitliche Aspekte	615
§ 16 Abs 1-4 UmgrStG (Isabella Mair/Gunter Mayr)	616
1. Allgemeines	623
1.1 Anwendungsbereich	623
1.2 Bedeutung	623
2. Bewertungsgrundsätze von § 16	624
2.1 Überblick über die Bewertungsgrundsätze	624
2.2 Anwendbarer Bewertungsgrundsatz – Entscheidungsbaum	624
3. § 16 Abs 1 Satz 1: Grundsatz der Buchwertfortführung	627
3.1 Anwendungsbereich	627
3.2 Rechtsfolgen	632
4. § 16 Abs 2	635
4.1 Abgrenzung § 16 Abs 2 von § 16 Abs 1 Satz 2	635
4.2 Anwendungsbereich	635
4.3 Rechtsfolgen	641
4.3.1 Einschränkung „im Verhältnis zu“	641
4.3.2 Rechtsfolgen Z 1	645
4.3.3 Rechtsfolgen Z 2	645
5. § 16 Abs 1 Satz 2	648
5.1 Anwendungsbereich	648
5.2 Rechtsfolgen	658
5.2.1 Bewertung und Reichweite des Verweises von § 16 Abs 1 Satz 2 UmgrStG idF AbgÄG 2015	658
5.2.2 Umfang und Ausmaß der Entstrickungsbesteuerung bei Einschränkung des Besteuerungsrechts	659
5.2.3 Ratenzahlungskonzept	661
5.2.4 Rechtsfolgen für Einbringungen bis zum 31.12.2015	672
6. Exporteinbringung von Kapitalanteilen	677
6.1 Anwendungsbereich	677
6.2 Voraussetzungen für die Entstrickungsbesteuerung ex nunc	681
6.3 Rechtsfolgen	684
7. Aufwertungsoption	686
7.1 Anwendungsbereich	686
7.2 Rechtsfolgen	690
8. Einbringung durch Mitunternehmerschaft	691
8.1 Grundsatz	691
8.2 Untergang der Mitunternehmerschaft	691
8.3 Fortbestand der Mitunternehmerschaft	693
§ 16 Abs 5-6 UmgrStG (Elisabeth Titz/Alexandra Wild/Christoph Schlager)	
9. Rückwirkende Korrekturen hinsichtlich des einzubringenden Vermögens (Abs 5)	694
9.1 Einordnung der Regelung und Anwendungsbereich	694
9.1.1 Sinn und Zweck	694
9.1.2 Sachlicher Anwendungsbereich	696

9.1.3	Persönlicher Anwendungsbereich	698
9.2	Einlagen iSd § 16 Abs 5 Z 1	700
9.2.1	Allgemeines zu rückbezogenen Einlagen	700
9.2.2	Besonderheiten bei Bareinlagen	701
9.2.2.1	Bareinlagenbegriff	701
9.2.2.2	Beispiel	702
9.2.2.3	Zeitpunkt der Einlagenleistung	702
9.2.2.4	Bareinlagen durch § 7 Abs 3 KStG unterliegende Körperschaften	702
9.2.3	Besonderheiten bei Sacheinlagen	703
9.2.3.1	Sacheinlagenbegriff	703
9.2.3.2	Zeitpunkt der Einlagenleistung	704
9.3	Entnahmen iSd § 16 Abs 5 Z 1	705
9.3.1	Allgemeines zu rückbezogenen Entnahmen	705
9.3.2	Fremdfinanzierung von rückbezogenen Entnahmen	707
9.3.3	Besonderheiten bei Barentnahmen	708
9.3.3.1	Barentnahmebegriff	708
9.3.3.2	Zeitpunkt der Entnahmetätigkeit	709
9.3.3.3	Besonderheiten von Barentnahmen iZm Mitunternehmerschaften...	709
9.3.4	Besonderheiten bei Sachentnahmen	711
9.3.4.1	Sachentnahmebegriff	711
9.3.4.2	Abgrenzung von rückbezogenen Entnahmen zu § 16 Abs 5 Z 3	712
9.3.4.3	Zeitpunkt der Entnahmetätigkeit	713
9.4	Vorbehaltene Entnahmen	714
9.4.1	Allgemeines zu vorbehaltenen Entnahmen	714
9.4.2	Berechnung der vorbehaltenen Entnahme	715
9.4.3	Besonderheiten iZm Mitunternehmerschaften	718
9.5	Zurückbehaltung von Wirtschaftsgütern und Verbindlichkeiten	719
9.5.1	Allgemeines zum Zurückbehalten	719
9.5.2	Rechtsfolgen	721
9.5.3	Abgrenzung von § 16 Abs 5 Z 3 zu § 16 Abs 5 Z 4	721
9.5.4	Finanzierungszusammenhang	722
9.5.5	Besonderheiten zum Zurückbehalten von Verbindlichkeiten	723
9.6	Verschiebung von Wirtschaftsgütern	724
9.6.1	Allgemeines zum Verschieben	724
9.6.2	Rechtsfolgen	727
9.6.3	Finanzierungszusammenhang	727
9.6.4	Besonderheiten iZm Mitunternehmerschaften	730
9.7	Rückbeziehung von Ausschüttungen, Einlagenrückzahlungen und Einlagen	733
9.7.1	Allgemeines	733
9.7.2	Besonderheiten iZm Mitunternehmerschaften	734
9.8	Übersichtstabelle	736
10	Aufwertungsoption für Grund und Boden (Abs 6)	738
10.1	Einordnung der Regelung und Anwendungsbereich	738
10.2	Rechtsfolgen beim Einbringenden und der übernehmenden Körperschaft	738
10.3	Detailfragen zum Anwendungsbereich	740
10.3.1	„Gänzliche“ Anwendung von § 30 Abs 4 EStG am Einbringungsstichtag	740

Inhaltsverzeichnis

10.3.2	„Eingeschränkte“ Anwendung von § 30 Abs 4 EStG am Einbringungsstichtag	740
10.3.3	Einbringung von (Teil-)Betrieben und Mitunternehmeranteilen	741
10.4	Sonstige Folgefragen	743
10.4.1	Ersichtlichmachung im Einbringungsvertrag	743
10.4.2	Folgeumgründungen	743
10.4.3	Einlagenevidenz und Innenfinanzierung	744
§ 17 UmgrStG	(<i>Isabella Mair/Gunter Mayr</i>)	746
1.	Allgemeines	747
1.1	Anwendungsbereich	747
1.2	Bedeutung	747
1.3	Abgrenzung Abs 1 zu Abs 2	748
1.4	Bewertungsgrundsätze	748
2.	§ 17 Abs 1	750
2.1	Anwendungsbereich	750
2.2	Rechtsfolgen	750
2.2.1	Anschaffungskosten	751
2.2.2	Sofortbesteuerung nach § 17 Abs 1 iVm § 16 Abs 2 Z 2	757
2.2.3	Festsetzung mit Optionsmöglichkeit ins Ratenzahlungskonzept gem § 17 Abs 1 iVm § 16 Abs 1 Satz 2 für Einbringungen im Anwendungsbereich des AbgÄG 2015	759
2.2.4	Aufwertungsoption	764
3.	§ 17 Abs 2 Z 1	765
3.1	Anwendungsbereich	765
3.2	Rechtsfolgen	767
4.	§ 17 Abs 2 Z 2	770
4.1	Anwendungsbereich	770
4.2	Rechtsfolgen	771
§ 18 Abs 1 UmgrStG	(<i>Isabella Mair/Gunter Mayr</i>)	772
1.	Bewertung des Einbringungsvermögens bei der übernehmenden Körperschaft	777
1.1	Übernahme von Vermögen iSd § 16	777
1.2	Übernahme von Vermögen iSd § 17	779
1.3	Importeinbringung	780
1.4	Reimport	782
2.	Abgabenrechtliche Gesamtrechtsnachfolge	785
3.	Vermögensübergang und Einkünftezurechnung	790
3.1	Grundfall	790
3.2	Zuordnung bei der Übernahme von Teilvermögen	791
3.3	Wechsel der Gewinnermittlungsart auf Ebene der übernehmenden Körperschaft	792
1.	Übernahme von Mitunternehmeranteilen	795
4.1	Einbringungsgegenstand	795
4.2	Wechsel der Gewinnermittlung	796
4.3	Anwachsung	796

§ 18 Abs 2-6 UmgrStG (Elisabeth Titz/Alexandra Wild/Christoph Schlager)		
5.	Rechtsanordnungen für Passivposten (Abs 2)	797
5.1	Ausschüttungsfiktion bei rückbezogenen Entnahmen mit negativem Buchwert	797
5.1.1	Einordnung der Regelung und Anwendungsbereich	797
5.1.2	Abfuhr der Kapitalertragsteuer	799
5.1.3	Sonderproblem: Entstehung der Steuerschuld	801
5.1.4	Verzicht des Einbringenden auf die Forderung aus der vorbehaltenen Entnahme	803
5.1.5	Entgeltliche und unentgeltliche Anteilsübertragungen	804
5.1.6	Zession der Entnahmeforderung	805
5.1.7	Auswirkungen auf die Innenfinanzierung gem § 4 Abs 12 Z 4 EStG	806
5.2	Versteuerte Rücklagen gem § 18 Abs 2 Z 2	806
6.	Steuerliche Geltung von Rechtsbeziehungen im Rückwirkungszeitraum (Abs 3)	809
6.1	Grundsätze	809
6.2	Rechtsbeziehungen im Zusammenhang mit der Beschäftigung	812
6.3	Rechtsbeziehungen im Zusammenhang mit der Kreditgewährung	814
6.4	Rechtsbeziehungen im Zusammenhang mit der Nutzungsüberlassung von Wirtschaftsgütern	814
6.5	Ausnahmen von der Rückwirkungsfiktion	815
7.	Internationale Schachtelbeteiligungen (Abs 4)	816
7.1	Einordnung der Regelung, Anwendungsbereich und Rechtsfolgen	816
7.2	„Entstehen“ einer internationalen Schachtelbeteiligung (ZI)	819
7.2.1	Grundsätzliches	819
7.2.2	„Bisher nicht steuerbegünstigte Beteiligungsquoten“	820
7.2.3	Keine Optionsausübung bei einbringungsbedingtem Entstehen einer internationalen Schachtelbeteiligung	821
7.2.4	Einordnung von Fallkonstellationen	823
7.2.4.1	Übertragung von Portfoliobeteiligungen durch Körperschaften oder von Kapitalanteilen durch natürliche Personen	823
7.2.4.2	Übertragung einer optierten internationalen Schachtelbeteiligung...	824
7.2.4.3	Übertragung einer nicht optierten internationalen Schachtelbeteiligung	824
7.2.4.4	Zusammenfassendes Beispiel	825
7.2.4.5	Bestehen einer (optierten oder nicht optierten) internationalen Schachtelbeteiligung bei der übernehmenden Körperschaft	826
7.2.5	Steuerhängigkeit im Inland	826
7.3	Erweiterung einer internationalen Schachtelbeteiligung (ZI)	827
7.3.1	Grundsätzliches	827
7.3.2	Einordnung von Fallkonstellationen	828
7.3.2.1	Erweiterung einer gänzlich steuerneutralen internationalen Schachtelbeteiligung um bisher nicht steuerbegünstigte Beteiligungsquoten	828
7.3.2.2	Zusammenführen zweier nicht optierter internationaler Schachtelbeteiligungen	829
7.3.2.3	Zusammenführen von optierter und nicht optierter internationaler Schachtelbeteiligung	829

Inhaltsverzeichnis

7.3.2.4	Erweiterung einer teilweise steuerneutralen internationalen Schachtelbeteiligung um bisher nicht steuerbegünstigte Beteiligungsquoten	830
7.3.3	Zusammenfassender Überblick zum Anwendungsbereich Z 1	831
7.4	Untergang einer internationalen Schachtelbeteiligung (Z 2)	831
7.4.1	Grundsätzliches	831
7.4.2	Einordnung von Fallkonstellationen	831
7.4.2.1	Untergang der Eigenschaft einer steuerneutralen internationalen Schachtelbeteiligung bei der übernehmenden Körperschaft	831
7.4.2.2	Untergang der Eigenschaft einer steuerneutralen internationalen Schachtelbeteiligung bei der einbringenden Körperschaft	832
8.	Übernahme von Grundstücken zu Buchwerten (Abs 5)	833
8.1	Einordnung der Regelung und Anwendungsbereich	833
8.2	Detailfragen zum Anwendungsbereich und Rechtsfolgen	834
8.2.1	Anwendbarkeit von § 30 Abs 4 auf den „gesamten Grund und Boden“ (Z 1)....	834
8.2.2	„Eingeschränkte“ Anwendbarkeit von § 30 Abs 4 EStG (Z 2)	836
8.2.3	Sonderfragen in Zusammenhang mit Mitunternehmerschaften	838
8.2.3.1	Einbringung von (Teil-)Betrieben durch eine Mitunternehmerschaft	838
8.2.3.2	Einbringung von Mitunternehmeranteilen	839
8.3	Evidenzierung	839
9.	Buchgewinne und Buchverluste (Abs 6)	840
9.1	Einordnung der Regelung, Anwendungsbereich und Rechtsfolgen	840
9.2	Steuerneutrale Unterschiedsbeträge	840
9.3	Steuerwirksame Unterschiedsbeträge aufgrund von „Confusio“	842
9.4	Auswirkungen auf die Innenfinanzierung	844
§ 19 UmgrStG	<i>(Elisabeth Titz/Alexandra Wild/Christoph Schlager)</i>	845
1.	Ausschließlichkeit der Gewährung neuer Anteile als Gegenleistung (Abs 1)	847
1.1	Allgemeines und Regelungszweck	847
1.2	Grundregel: „Gewährung von neuen Anteilen an der übernehmenden Körperschaft“	847
1.2.1	Der Anteilsbegriff	847
1.2.2	Voraussetzung: Kapitalerhöhung oder Sachgründung	848
1.2.3	„Übernehmende Körperschaft“	848
1.2.4	Sonstige Voraussetzungen	848
1.3	Verbotene und erlaubte Gegenleistungen	850
2.	Unterbleiben der Anteilsgewährung (Abs 2)	855
2.1	Überblick	855
2.2	Abfindung mit eigenen Anteilen der übernehmenden Körperschaft (Z 1)	856
2.3	Abfindung mit Anteilen der Altgesellschafter (Z 2)	857
2.3.1	Überblick	857
2.3.2	Einbringender ist Gesellschafter der übernehmenden Körperschaft	858
2.3.3	Gegenleistung von nicht allen bisherigen Anteilsinhabern	859
2.3.4	Sonderfragen iZm Mitunternehmerschaften	860
2.4	Rundungsbedingte bare Zuzahlungen (Z 3)	861
2.5	Aufgabe von Mitunternehmeranteilen durch die übernehmende Körperschaft (Z 4)	862

2.6	Verzicht auf Anteilsgewährung aufgrund von Beteiligungsidentität (Z S)	864
2.6.1	Überblick	864
2.6.2	(Unmittelbare und mittelbare) Beteiligungsverhältnisse	865
2.6.3	Sonderfragen iZm Mitunternehmenschaften	865
2.6.4	Erster Tatbestand: Alleingesellschafterstellung	867
2.6.4.1	Überblick	867
2.6.4.2	Fallkonstellationen	867
2.6.5	Zweiter Tatbestand: Übereinstimmende Beteiligungsverhältnisse	869
2.6.5.1	Überblick	869
2.6.5.2	Verbotene Einlagenrückgewähr	870
2.6.6	Grenzüberschreitende Einbringungen	870
2.6.6.1	Überblick und Regelungszweck	870
2.6.6.2	Anwendungsbereich	873
2.6.6.3	Unionsrechtrechtliche Besonderheiten	875
3.	Unmittelbare Gewährung an den Einbringenden (Abs 3)	876
3.1	Einordnung der Regelung, Anwendungsbereich und Rechtsfolgen	876
3.2	Einbringender Einzelunternehmer	878
3.3	Einbringende Mitunternehmenschaft	880
3.4	Einbringende Körperschaft	883
§ 20	UmgrStG (Elisabeth Titz/Alexandra Wild/Christoph Schlager)	884
1.	Allgemeines zu § 20	887
2.	Anschaffungszeitpunkt der Anteile an der übernehmenden Körperschaft (Abs 1)	888
3.	Bewertung neuer Anteile an der übernehmenden Körperschaft und der auf sonstige Weise bewirkten Gegenleistung (Abs 2)	890
3.1	Bewertung von einbringungsbedingt gewährten Anteilen (Z 1)	890
3.2	Abfindung von ausländischen Einbringenden mit eigenen Anteilen der übernehmenden Körperschaft (Z 2)	893
3.3	Behandlung von Zuzahlungen iSd § 19 Abs 2 Z 3 (Z 3)	896
3.4	Erhöhung der Anschaffungskosten bei Ausschüttungsfiktion gem § 18 Abs 2 Z 1 (Z 4)	897
3.5	Rückwirkende Erhöhung der Anschaffungskosten bzw Buchwerte bei Festsetzung der Steuerschuld (Z 5)	898
4.	Bewertung bei Abfindung des Einbringenden durch bestehende Anteile an der übernehmenden Körperschaft (Abs 3)	903
5.	Bewertung der Anteile an der übernehmenden Körperschaft bei Verzicht auf Gewährung neuer Anteile gem § 19 Abs 2 Z 5 (Abs 4)	905
5.1	Einordnung der Regelung und Anwendungsbereich	905
5.2	Alleingesellschafterstellung des Einbringenden an der übernehmenden Körperschaft (Z 1)	906
5.2.1	Allgemeines	906
5.2.2	Einbringende natürliche Person oder Mitunternehmenschaft als Alleingesellschafterin der übernehmenden Körperschaft	907
5.2.3	Einbringende Körperschaft als Alleingesellschafterin der übernehmenden Körperschaft (down-stream-Einbringung)	909
5.2.4	Ausschüttungsfiktion und Festsetzung der Steuerschuld	910

Inhaltsverzeichnis

5.3 Übernehmende Körperschaft als Alleingesellschafterin der einbringenden Körperschaft (up-stream-Einbringung, Z 2)	911
5.3.1 Allgemeines	911
5.3.2 Abstockung der Anteile im Verkehrswertverhältnis	912
5.3.3 Negative Anschaffungskosten oder Buchwerte	915
5.3.4 Exkurs: Innenfinanzierung bei up-stream-Einbringung	916
5.4 Einbringung zwischen Körperschaften, deren Anteile in einer Hand vereinigt sind (side-stream-Einbringung, Z 3)	917
5.4.1 Allgemeines	917
5.4.2 Spiegelbildliche Ab- und Aufstockung der Anteile im Verkehrswertverhältnis	918
5.4.3 Negative Anschaffungskosten oder Buchwerte	922
5.4.4 Exkurs: Innenfinanzierung bei side-stream-Einbringung	923
6. Steuerhängigkeit von im Privatvermögen gehaltenen Gegenleistungsanteilen (Abs 5 und Abs 6)	924
6.1 Entstehungsgeschichte der Normen	924
6.2 Bewahrung des Altbestandes nach § 20 Abs 6	926
7. Internationale Schachtelbeteiligungen auf Anteilshaberebene (Abs 7)	929
7.1 Einordnung der Regelung, Anwendungsbereich und Rechtsfolgen	929
7.2 Entstehen einer internationalen Schachtelbeteiligung und Veränderung ihres Ausmaßes (Z 1)	930
7.2.1 „Entstehen“	930
7.2.1.1 Reichweite	930
7.2.1.2 Entstehen steuerneutraler internationaler Schachtelbeteiligungen	932
7.2.1.3 Fallkonstellationen	933
7.2.2 „Veränderung“	935
7.2.3 Übertragung internationaler Schachtelbeteiligungen	937
7.2.4 Einlagenrückzahlungen durch die übernehmende Körperschaft	938
7.2.5 Sonderregelungen für die Einbringung von Kapitalanteilen	939
7.3 „Untergang“ einer internationalen Schachtelbeteiligung (Z 2)	944
7.3.1 „Untergang“ auf Ebene der Altgesellschafter	944
7.3.2 „Untergang“ auf Ebene der einbringenden Körperschaft	946
8. Auswirkungen eines einbringungsbedingten Wechsels der Gewinnermittlung auf die Anteilshaber (Abs 8)	947
8.1 Einordnung der Regelung, Anwendungsbereich und Rechtsfolgen	947
8.2 Sonderfall „Grund und Boden“	950
§ 21 UmgrStG (Paul Rzepa/Gunter Mayr)	952
1. Verluste des Einbringenden	954
1.1 Allgemeines/Grundsätze	954
1.2 Übertragbare Verluste iSd § 21	955
1.2.1 Sachliche Abgrenzung	955
1.2.2 Persönliche Abgrenzung	959
1.2.3 Zeitliche Abgrenzung	960
1.3 Tatbestandsvoraussetzungen	967
1.3.1 Zurechnung zum übertragenen Vermögen (Objektbezug)	967

1.3.2	Tatsächliches Vorhandensein	973
1.3.3	Buchwertfortführung	973
1.3.4	Vergleichbarkeit	974
2.	Verluste der übernehmenden Körperschaft	977
2.1	Allgemeines	977
2.2	Zu den Voraussetzungen für die Abzugsfähigkeit	977
3.	Beschränkung bezüglich verbundener Unternehmen (Doppelverlustverwertung)	979
3.1	Allgemeines	979
3.2	Anwendungsbereich	979
3.3	Kürzung der übertragenen Verluste als Rechtsfolge	983
4.	Mantelkauf	984
4.1	Tatbestand im Überblick	984
4.2	Abgrenzung zu § 8 Abs 4 Z 2 KStG	985
4.3	Abgrenzung zu § 21 Z 1 und 2 iVm § 4 Z 1	985
4.4	Strukturänderungen	986
4.4.1	Einheitsbetrachtung vs Betriebs- oder Quellenbezug	986
4.4.2	Gesellschafterstruktur	986
4.4.3	Organisatorische Struktur	987
4.4.4	Wirtschaftliche Struktur	988
4.5	Ausnahmen	988
§ 22	UmgrStG (Isabella Mair/Cunter Mayr)	989
1.	Überblick	990
2.	Äquivalenzverletzung	991
2.1	Anwendungsbereich	991
2.2	Ermittlung der Äquivalenzverletzung	992
2.3	„Wertausgleich auf andere Weise“	993
2.4	Rechtsfolgen	993
3.	Einbringungen durch Arbeitnehmer	996
4.	Umsatzsteuerliche Konsequenzen von Einbringungen iSd Art III	997
5.	Kapitalverkehrssteuern und Gebühren	998
5.1	Voraussetzung für die Anwendung von § 22 Abs 4	998
5.2	Zweijahresfrist	999
5.3	Vermögensveränderungen innerhalb der Zweijahresfrist	1001
5.4	Gebühren	1002
5.5	Kapitalverkehrssteuern	1003
6.	Grunderwerbsteuer	1004
6.1	Einbringungen außerhalb des UmgrStG	1005
6.2	Einbringungen im Anwendungsbereich von Art III UmgrStG	1006
6.3	Weitere Begünstigungsbestimmungen im Zusammenhang mit einbringungsbedingtem Liegenschaftserwerben	1009
	Stichwortverzeichnis	1011