

Klausur aus Unternehmenssteuerrecht

Vorlesung SS 2017

am Freitag, 16. Juni 2017

1. A hält 10 % an der X-GmbH, 5 % an der Y-GmbH und 0,9 % an der Z-AG. A ist als atypisch Stillen zu 10 % an einem Einzelunternehmen (Gewerbebetrieb mit einer Gewinnermittlung nach § 5 EStG) beteiligt. A erhält aus dieser atypisch stillen Beteiligung mit 500.000 Euro Einlagekapital in manchen Jahren hohe Gewinne, in anderen hohe Verluste
- A möchte seine Anteile an Kapitalgesellschaften in seine bar mit 100.000 Euro Nennkapital gegründete A-GmbH ertragsteuerneutral einbringen.
- ☞ *Wie gestalten Sie eine Einbringung nach Art III UmgrStG?*

-
2. Art III UmgrStG:

§ 12 Gestaltung des Einbringungsvermögens nach § 16 iV mit § 18 und § 20 UmgrStG.

Eine natürliche Person A bringt ihren Betrieb nach Art III UmgrStG in ihre bar (mit 100.000 Euro Nennkapital) gegründete A-GmbH ein:

Schlussbilanz
per 31.12.2016
in Mio Euro

Aktiva			Passiva		
	BW	TW		BW	TW
AV	4	9	EK	3	9
UV	2	3	FK	3	3
ARA	0	0	PRA	0	0
	6	12		6	12

stille Reserven im Anlagevermögen:

Grund und Boden: 4 Mio Euro

Gebäude: 1 Mio Euro

im Umlaufvermögen:

stille Reserven 1 Mio Euro

stille Reserven insgesamt: 6 Mio Euro

Eine Unternehmensbewertung ergibt zusätzlich zu den stillen Reserven einen originär geschaffenen Firmenwert (= Ertragswert) in Höhe von

11 Mio Euro.

Der **Unternehmenswert** beträgt also 9 Mio Euro EK samt stillen Reserven + 11 Mio Euro Firmenwert = **20 Mio Euro**.

A bringt seinen Betrieb nach Art III UmgrStG in seine A-GmbH ein.

☞ *Welche Gestaltungsmaßnahmen schlagen Sie vor?*

3. Eine Schweizer A-AG wird nach dem Schweizer Fusionsgesetz in die M-AG und die O-AG aufgespalten. Alle Aktionäre werden an den beiden übernehmenden neuen AG's im selben Verhältnis wie an der aufgespaltenen A-AG beteiligt.

An der Schweizer A-AG sind drei in Österreich ansässige Aktionäre beteiligt:

- die Innsbrucker R-GmbH hält seit 10 Jahren 27,8 % an der A-AG;
- Frau B hält 7,5 % im gewillkürten Sonderbetriebsvermögen als Kommanditistin einer Tiroler KG, die Ferngläser produziert;
- Herr A hält 3,6 % seit 15 Jahren in seinem Privatvermögen.

☞ *Löst die Spaltung in der Schweiz Ertragsteuern in Österreich aus?*

Begründen Sie Ihre Antworten in ganzen Sätzen und geben Sie die entsprechenden Gesetzesstellen an!

Viel Erfolg

LÖSUNGEN

Frage 1:

A erklärt seine Anteile an den Kapitalgesellschaften

10 % an der X-GmbH

5 % an der Y-GmbH

0,9 % an der Z-AG

rückwirkend auf den Einbringungsstichtag zu (gewillkürtem)

Sonderbetriebsvermögen seiner Beteiligung als Mitunternehmer (atypisch

Stiller) und bringt diese Beteiligung als atypisch Stiller samt seinem

Sonderbetriebsvermögen in seine A-GmbH zu Buchwerten ein. Es werden also

zwei Maßnahmen kombiniert: Die Mitunternehmerbeteiligung als atypisch

Stiller wird als einbringungsfähiges Vermögen iSd § 12 UmgrStG genutzt. Die

Anteile an Kapitalgesellschaften werden nach § 16 UmgrStG rückwirkend auf

den Einbringungsstichtag in die einbringungsfähige Beteiligung als

Mitunternehmer eingelegt.

Frage 2:

A bringt seinen gesamten Betrieb nach Art III UmgrStG zu Buchwerten in seine A-GmbH ein und behält dabei nach § 16 UmgrStG den Grund und Boden mit 4 Mio Euro stillen Reserven in seinem Privatvermögen zurück. Beträgt der Buchwert des Grund und Bodens zB 1 Mio Euro, so sinkt das EK in der Einbringungsbilanz auf + 2 Mio Euro und das Anlagevermögen auf + 3 Mio Euro.

Die Einbringungsbilanz zeigt also folgendes Bild:

**Schlussbilanz
per 31.12.2016
in Mio Euro**

Aktiva			Passiva		
	BW	TW		BW	TW
AV	3	4	EK	2	4
UV	2	3	FK	3	3
ARA	0	0	PRA	0	0
	5	7		5	7

Das Einbringungsvermögen enthält 2 Mio Euro stille Reserven:

- + 1 Mio Euro im eingebrachten Gebäude;
- + 1 Mio Euro im Umlaufvermögen.

Das Gebäude wird eingebracht, um nicht 1 Mio Euro stille Reserven mit linear 30 % ImmoESt (SVZ) auf Grund einer Entnahme nach § 6 Z 4 EStG iV mit §§ 30, 30a bis c EStG versteuern zu müssen. Das Gebäude wird als wirtschaftliches Eigentum auf fremden Grund nach § 24 BAO bilanziert. Der auf den Gebäudeanteil entfallende Grundstückswert wird mit 0,5 % GrESt belastet (§ 4 Abs 1 zweiter Satz und § 7 Abs 1 Z 2 lit c GrEStG).

Der Grund und Boden wird nach § 6 Z 4 EStG zu Buchwerten (also ertragsteuerneutral) ins Privatvermögen entnommen.

Das positive Einbringungskapital von + 2 Mio Euro laut Einbringungsbilanz erhöht die Anschaffungskosten von A für seine 100 %-beteiligung an der A-GmbH

- von + 0,1 Mio Euro
- auf + 2,1 Mio Euro.

Bei der A-GmbH steigt das buchmäßige Eigenkapital

- von + 0,1 Mio Euro
- auf +2,1 Mio Euro.

Das nach § 4 Abs 12 EStG ertragsteuerneutral rückzahlbare Einlagekapital beträgt

+ 2,1 Mio Euro.

Eine Aufwertung nach § 202 UGB („*step up*“ auf die Tages- oder Teilwerte samt Firmenwert) unterbleibt auf Grund der Ausschüttungssperre nach § 235 UGB.

Frage 3:

Nein: Die Spaltung in der Schweiz ist einer Spaltung nach Art VI UmgrStG vergleichbar und somit auf Ebene der in Österreich ansässigen Aktionäre nach § 32 Abs 1 Z 2 und § 36 UmgrStG ertragsteuerneutral. Die Anschaffungskosten/Buchwerte der Altanteile werden im Verhältnis der Unternehmenswerte der übernehmenden neuen Gesellschaften auf die Neuanteile verteilt.