

# *Nachklausur aus Unternehmenssteuerrecht*

## *Vorlesung WS 2017/18*

*am Freitag, 26. Jänner 2018*

1. Ein Kredit in Höhe von 1 Mio Euro zu 5 % p.a. wird auf 10 Jahre gewährt.  
*Wie werden die jährlichen Zinsen von 50.000 Euro besteuert, wenn der Kreditgeber A die Kreditforderung*

- ☞ a) als natürliche Person in seinem Privatvermögen hält;*
  - ☞ b) als natürliche Person in seinem Betriebsvermögen hält;*
  - ☞ c) als A-GmbH in ihrem Betriebsvermögen hält?*
- 

2. Emilie S ist zu 7 % an einer GmbH & CoKG beteiligt: Sie hält 7 % an der Komplementär-GmbH und 7 % als Kommanditistin der KG.  
Emilie S arbeitet im Rechnungswesen als Angestellte 40 Stunden pro Woche für die KG und erhält 4.000 Euro monatlich/14 mal pro Jahr.

- ☞ Welche Einkünfte erzielt Emilie S.?*
  - ☞ Kann Emilie S. Verluste als Kommanditistin mit ihren Einkünften aus der Arbeit für die KG ausgleichen?*
- 

3. Im Rahmen einer Einbringung nach Art III UmgrStG stellen sich folgende Fragen:

Die einbringende natürliche Person hat wertvolle Immobilien im Betriebsvermögen (Anlagevermögen), nämlich

- drei unbebaute Liegenschaften (stille Reserven von 900.000 Euro) und
- fünf bebaute Liegenschaften (stille Reserven im Grund 1,2 Mio Euro; in Gebäuden 400.000 Euro).

- ☞ Welche Umgründungsvarianten erwägen Sie?*
-

4. Eine schwedische AG möchte 100 % einer in Österreich ansässigen GmbH erwerben: Der Kaufpreis beträgt 40 Mio Euro; das unternehmensrechtliche Eigenkapital der GmbH beträgt 5 Mio Euro, die stillen Reserven im nicht abnutzbaren Anlagevermögen liegen bei 3 Mio Euro.

*Beurteilen Sie die beiden Kaufvarianten aus ertragsteuerrechtlicher Sicht:*

- ☞ a) *Direkterwerb durch die schwedische AG*
- ☞ b) *Zwischenschaltung einer österreichischen Holding-GmbH.*

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

***Viel Erfolg***

## LÖSUNGEN

Frage 1:

### **Kreditforderungen**

#### **a) im Privatvermögen**

---

- *§§ 27, 27a; §§ 93 ff EStG*
- *keine KESt*
- *Normaltarif nach § 33 EStG*
- *kein Abzugsverbot nach § 20 Abs 2 EStG*
- *Veranlagungspflicht*
- *keine Teilwertabschreibungen*
- *Verlustrealisierung erst bei Veräußerung oder endgültiger Uneinbringlichkeit*
- *Verlustausgleichssperre nach § 27 Abs 8 EStG*

#### **b) im Betriebsvermögen**

---

- *§§ 21 bis 23; §§ 27, 27a und 93 ff EStG*
- *keine KESt*
- *Normaltarif nach § 33 EStG*
- *kein Abzugsverbot nach § 20 Abs 2 EStG*
- *Veranlagungspflicht*
- *Teilwertabschreibung*
- *bei § 5 und § 4 Abs 1 EStG Realisations- und Imparitätsprinzip*
- *§ 4 Abs 3 EStG: Zufluss/Abfluss*
- *Teilwertabschreibung zu 100 % Betriebsausgabe*
- *keine Verlustausgleichssperre*

#### **c) im Betriebsvermögen der A-GmbH**

---

- *§ 23 EStG und § 7 Abs 3 KStG*
- *Einkünfte aus Gewerbebetrieb*
- *25 % KöSt*
- *Teilwertabschreibung zulässig*
- *Gewinnermittlung nach § 5 EStG*
- *Realisations- und Imparitätsprinzip*
- *objektives Nettoprinzip § 4 Abs 4 EStG*

- *keine Verlustausgleichssperre*
  - *Verlustvortrag*
- 

*Frage 2:*

*Emilie S. ist Mitunternehmerin:*

*Ihre Arbeitsvergütungen werden nach der Hinzurechnungsregel des § 23 Z 2 EStG als Gewinnvorab/Gewinnanteil aus der KG besteuert. Emilie S. hat somit den 13. und 14. Bezug nach dem progressiven Tarif des § 33 EStG zu versteuern, kann jedoch andererseits ihre Kosten für Fahrten zur Arbeit voll als Betriebsausgaben nach § 4 Abs 4 EStG abziehen. Emilie S. ist auf Grund ihrer Vollzeitarbeit für die KG nicht als kapitalistische Mitunternehmerin nach § 23a EStG zu qualifizieren. Der Gewinnvorab für ihre Arbeit ist jedenfalls mit Verlusttangente aus der KG auszugleichen. Das gilt auch bei kapitalistischen Mitunternehmern. Emilie S. wird als Mitunternehmerin mit einer ausgeprägten Mitunternehmerinitiative (auf Grund ihrer Arbeit für die KG) von der Verlustausgleichssperre des § 23a EStG nicht erfasst.*

---

*Frage 3:*

- 1. Die unbebauten Liegenschaften werden im Privatvermögen zurückbehalten. Bei den bebauten Liegenschaften führt eine Entnahme zur Realisierung der 400.000 Euro stillen Reserven im Gebäude. Die stillen Reserven im Grund sind dagegen nach § 6 Z 4 EStG steuerfrei. Es ist mit der einbringenden natürlichen Person zu überlegen, ob die stillen Reserven in Gebäuden in Höhe von 400.000 Euro mit linear 30 % nach § 30a EStG besteuert werden, um so alle Immobilien ins Privatvermögen zu verlagern und die Basis der AfA auf die Restnutzungsdauer zu erhöhen.*

*Das Zurückbehalten der Immobilien vermeidet einen Anfall von Grunderwerbsteuer und Eintragungsgebühr.*

2. *Ein Doppelzug ist zu erwägen:*

1. Schritt: *Die natürliche Person bringt ihren Betrieb **samt** Immobilien in die GmbH I ein. Das löst GrESt und Eintragungsgebühr aus.*

2. Schritt: *Die GmbH I bringt den Betrieb **ohne** Immobilien in die GmbH II ein.*

*Beide Einbringungen sind auf denselben Stichtag möglich (§ 39 UmgrStG/Umgründungsplan).*

*Die Immobilien werden so von den Risiken des operativen Betriebes abgeschottet (Betriebsaufspaltung zur Begrenzung operativer Risiken).*

3. *Zu den drei speziellen Optionen für "Altvermögen" nach § 30 Abs 4 EStG siehe Beiser, Steuern<sup>15</sup> (2017) Rz 405a.*

---

Frage 4:

*AG/Schweden*

*↓ 100 %*

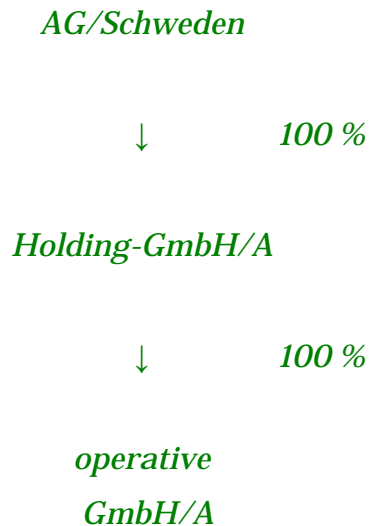
*GmbH/Österreich*

a) *Direktbeteiligung*

*Der Abzug von Fremdfinanzierungskosten ist in Schweden zu beurteilen. Die spätere Veräußerung der Beteiligung unterliegt der schwedischen Steuerhoheit. Ausschüttungen der österreichischen GmbH an die schwedische AG sind in*

*Österreich nach § 94 Z 2 EStG KESt-frei und nach der Mutter-Tochter-RL in Schweden körperschaftsteuerfrei.*

*b) Österreichische Holding-GmbH*



*Die schwedische Mutter gründet in A eine Holding-GmbH, zB mit 1 Mio Euro Nennkapital. Diese kauft die operative GmbH/A um 40 Mio Euro: 39 Mio Euro Fremdkapital einer schwedischen Bank und 1 Mio Euro Eigenkapital werden zur Kaufpreisfinanzierung eingesetzt. Das bringt folgende Vorteile:*

*Die Schuldzinsen sind nach § 11 Abs 1 Z 4 KStG abzugsfähig.*

*Eine Gruppe zwischen der erwerbenden Holding-GmbH und der operativen Tochter-GmbH ermöglicht die Saldierung der Verluste der Holding mit den operativen Gewinnen der Tochter.*

*Ausschüttungen sind nach § 10 KStG und nach § 94 Z 2 EStG KESt-frei und körperschaftsteuerfrei. In Schweden garantiert die Mutter-Tochter-RL die Körperschaftsteuerfreiheit der Ausschüttungen aus Österreich.*

*Siehe auch Beiser, Steuern<sup>15</sup> (2017) Rz 383c.*