

Umgründungssteuerrecht: Fluch oder Segen?

VON KORNELIA WAITZ-RAMSAUER
UND ANDREAS BAUMANN

WIEN. Bisher waren Verlustvorträge einer ausländischen Tochtergesellschaft, die auf die österreichische Mutter verschmolzen beziehungsweise verschmelzend umgewandelt wurde, bei der das Vermögen übernehmenden österreichischen Mutter nach den allgemeinen Regeln vortrags- und ausgleichsfähig, solange sie nicht im Ausland verwertet wurden. Eine Doppelverwertung bestehender Verluste war also ausgeschlossen.

Diese Ansicht hat die Finanzverwaltung auch in einigen Einzelerledigungen aus den Jahren 2002 und 2003 bestätigt, jedoch mit einem Ende 2006 veröffentlichten Erlass wieder verworfen. Die Begründung: Durch die neu eingeführte Gruppenbesteuerung wären ohnedies neue Möglichkeiten der Verlustverwertung vorhanden.

Wie in einschlägiger Fachliteratur ausgeführt, ist diese Richtungsänderung gemeinschaftsrechtlich vor allem vor dem Hintergrund der Rechtssache Marks & Spencer II höchst problematisch.

Rechtsansicht des Ministeriums

Kürzlich hat die Finanzverwaltung einen weiteren, mit Spannung erwarteten Akzent im Zusammenhang mit der steuerlichen Behandlung von Umgründungen gesetzt. Der auf der Homepage des Finanzministeriums veröffentlichte Wartungserlass 2006/2007 zu den Umgründungssteuerrichtlinien (*s. Internethinweis*) ist für alle Unternehmen und deren Berater von erheblicher Bedeutung.

Ob für internationale Konzerne im Hinblick auf grenzüberschreitende Umgründungen und internationale Schachtelbeteiligungen, für nationale Konzerne im Hinblick auf Gruppenbesteuerung und Firmenwertabschreibung oder für Familienunternehmen, die eine Einbringung mit unbaren Entnahmen planen: Der 450 Seiten starke Wartungserlass 2006/2007 enthält einige Überraschungen.

Vorauszuschicken ist, dass die Umgründungssteuerrichtlinien die Rechtsansicht des Finanzministeriums wiedergeben und in der Praxis als Auslegungsbehelf dienen. Trotz deren nicht verbindlicher Wirkung ist es ratsam, sich

GASTBEITRAG. Grenzüberschreitende Umgründungen waren zuletzt einigen Wandlungen unterworfen. Nun bieten die neuen Richtlinien des Finanzministeriums einiges an Brisanz.



Finanzminister Molterer (rechts neben Staatssekretär Matznetter) hat einen neuen Wartungserlass veröffentlicht. [APR]

an die Aussagen in den Richtlinien zu halten, um unnötige Diskussionen mit Betriebsprüfern beziehungsweise ein allfälliges und in der Regel langwieriges Rechtsmittelverfahren zu vermeiden.

Stichtag: 31. August 2007

Die Änderungen und Neuerungen des Wartungserlasses 2006/2007 sind – sofern keine Erläuterung von Novellen insbesondere im Hinblick auf die Ausführungen zum Abgabenänderungsgesetz 2004 und 2005 erfolgt – auf Umgründungen mit Vertragstag nach dem 31. August 2007 anzuwenden.

Folgende Schwerpunkte werden im Wartungserlass behandelt:

- ▶ Grenzüberschreitende Umgründungen;
- ▶ Änderung der Anwendungsvoraussetzungen für steuerneutrale Umgründungen;
- ▶ Änderung im Zusammenhang mit den rückwirkenden Korrekturen des zu übertragenden Vermögens;
- ▶ Umgründungen und Gruppenbesteuerung;
- ▶ Umgründungen und Internationale Schachtelbeteiligungen.

Im Hinblick auf grenzüberschreitende Umgründungen kommt es bei einer Beschränkung des Besteuerungsrechts Österreichs (zum Beispiel wenn Vermögen ins Aus-

land transferiert wird) grundsätzlich zur Liquidationsbesteuerung. Das heißt, bisher angesammelte stille Reserven werden der österreichischen Besteuerung unterworfen.

Ein Aufschub der Besteuerung kann beantragt werden, sofern die Übertragung des Vermögens auf eine EU-beziehungsweise norwegische Gesellschaft erfolgt. In diesem Fall wird die Besteuerung in Österreich aufgeschoben, bis das Vermögen aus dem Gebiet der EU (oder Norwegens) ausscheidet. Geschieht dies nicht innerhalb von zehn Jahren, unterbleibt die Besteuerung gänzlich, das heißt, nach spätestens zehn Jahren kann die das Vermögen übernehmende Gesellschaft dieses Vermögen steuerfrei weiterverkaufen.

Viele Gesellschaften quälen sich dieser Tage bei der Erstellung der

Steuererklärung 2006 mit der Frage, ob nun bei ausländischen Beteiligungen zur Steuerpflicht optiert werden soll oder nicht. Diese Frage stellt sich bei einer Umgründung mit Begründung oder Erweiterung einer internationalen Schachtelbeteiligung nicht: die Umgründungssteuerrichtlinien sehen kein Wahlrecht vor.

Bei der Gruppenbesteuerung ist wesentlich, dass Umgründungen innerhalb der Gruppe grundsätzlich unschädlich sind, solange die Gruppe selbst bestehen bleibt. Bei einer Verschmelzung einer Zweiergruppe geht zum Beispiel die Gruppe unter. Bei Umgründungen außerhalb der Gruppe kommt es schließlich darauf an, ob das ausreichende Ausmaß der Beteiligung von 51 Prozent nach wie vor in der Gruppe gehalten wird.

Eingeschränkte Abschreibung

Die Umgründungssteuerrichtlinien bieten jedoch gerade hinsichtlich ausländischer Gruppenmitglieder oder des Übergangs von Verlustvorträgen einige delikate Aussagen. Insbesondere die Firmenwertabschreibung wird sehr restriktiv gehandhabt. Die noch offenen Fünftel können nicht mehr oder nur eingeschränkt fortgesetzt werden, falls die betroffene Beteiligung untergeht (etwa bei

Verschmelzung keine Fortsetzung der Firmenwertabschreibung an der übertragenden Gesellschaft) oder (Teil-)Betriebe der Beteiligung übertragen werden.

Für die Steuerneutralität einer Umgründung ist vor allem die Einhaltung der Formvorschriften sehr wichtig, weil in der Praxis oft das Vergessen einer „Kleinigkeit“ (Fristversäumnis von einem Tag, keine Schlussbilanz bei der Einbringung von Mitunternehmeranteilen etc.) die Anwendung des UmgrStG vereitelt. In diesem Fall würden allgemeine steuerliche Vorschriften zur Anwendung kommen, die grundsätzlich eine Besteuerung aller im Vermögen enthaltenen stillen Reserven vorsieht. Gerade hinsichtlich der Einbringung, des Zusammenschlusses sowie der Realteilung wurden die Anwendungsvoraussetzungen durch das Abgabenänderungsgesetz (AbgÄG) 2005 verschärft. Zum Beispiel ist bei der Einbringung stets eine Einbringungsbilanz (ausgenommen Einbringung von nicht betrieblichen Kapitalanteilen) oder deren genaue Beschreibung samt steuerlichen Werten im Einbringungsvertrag Voraussetzung. Auch die Meldung der Umgründung gegenüber dem Finanzamt unterliegt nun strengeren Erfordernissen.

Judikatur hat einiges zu klären

Es ist begrüßenswert, dass das Finanzministerium seine Ansicht zu den in den letzten Jahren erfolgten Gesetzesänderungen in seinem Wartungserlass 2006/2007 ausführlich wiedergibt. Dies ermöglicht es in der Praxis eine gewisse Sicherheit dadurch zu erlangen, dass entsprechend den Richtlinien umgegründet wird und „Steuerfallen“ vermieden werden können.

Andererseits entsprechen einige Ansichten weder Gesetzeswortlaut noch herrschender Ansicht (vor allem bei Gruppenbesteuerung, Firmenwertabschreibung, internationaler Schachtelbeteiligung etc.). Diese Diskrepanz wird von der Judikatur zu klären sein.

Dr. Waitz-Ramsauer, LL.M. ist für KPMG Linz, Univ.-Lekt. Dr. Baumann für Schönherr Rechtsanwälte tätig. Kontakt: kwaitz-ramsauer@kpmg.at bzw. a.baumann@schoenherr.at

www.bmf.gv.at/Steuern/Aktuelles/Umgruendungssteuer_6988/_start.htm

LEGAL § PEOPLE

Branchen-News aus der Welt des Rechts

EINSTEIGER / AUFSTEIGER

Seit Juli 2007 ist **Günter Brandner** Geschäftsführer bei Ernst & Young. Er hat den Aufbau und die Positionierung des neuen Bereichs „Business Advisory Services“ am österreichischen Markt übernommen. Brandner verfügt über langjährige Erfahrung als Berater für den Finanz- und IT-Bereich in internationalen Unternehmen. Zuletzt war er als Prokurist bei Deloitte Consulting tätig. Der Betriebswirt unterrichtet selbst am Institut für Computer Science and Manufacturing der Universität Klagenfurt und hält regelmäßig Vorträge zum Thema Business Intelligence und Finance Strategy.



Günter Brandner ist neuer GF bei Ernst & Young. Foto: Ernst & Young

Management Partner luden zur Präsentation des Projekts „Magna – Children at Risk“. Geführt und mitbegründet wurde das Projekt von **Denisa Augustinova**, Architect of the Future. Das Programm wird in Kambodscha, Nicaragua und Kenia durchgeführt und hat drei Schwerpunkte: Unterstützung von Gesundheitszentren, Gesundheit und Ernährung sowie der gesundheitliche Zustand von HIV-positiven Müttern und ihren



Katharina Müller und **Denisa Augustinova**. Foto: Willheim | Müller

Kindern. Rechtsanwältin **Katharina Müller** konnte stolz verkünden, dass ihre Kanzlei und Jürgen Müller Management Partner die Sponsoring-Partnerschaft für Augustinova übernehmen.

In Salzburg trafen sich Experten und Repräsentanten aus Politik und Wirtschaft, auf Einladung von DLA Piper Weiss-Tessbach, zu einem Business-Brunch zum Thema „PPP – Neuigkeiten



Ferdinand Graf gewann den Prozess für Queen-Marke. Foto: Graf & Pitkowit

auf EU-Ebene und Vorhaben für die Zukunft“. Rechtsanwalt **Stefan Eder**, EMEA Group Head of Finance & Projects bei DLA Piper, freute sich, EU-Vizepräsident **Jacques Barrot**, den bayerischen Staatsminister **Günther Beckstein**, den Bürgermeister der Stadt Salzburg, **Heinz Schaden**, **Stephen Uhlig** von der DEPGFA Bank London und **Herbert Böck** von der FIBEG, begrüßen zu dürfen.

ENTSCHEIDUNG DER WOCHE

In einem anhängigen Rechtsstreit in Zusammenhang mit der unzulässigen Nutzung der Queen-Marke „We Will rock you“ durch ein österreichisches Unternehmen hat der OGH nun für Queen entschieden. Queen und der Veranstalter des Musicals, BB Promotion, wurden durch Graf & Pitkowit, unter der Leitung von **Ferdinand Graf** und **Claudia Csáky**, vertreten. Der Erfolg ist Teil der langjährigen Tätigkeit von Graf & Pitkowit für den Konzertveranstalter. In der Vergangenheit hat die Kanzlei BB Promotion in Zusammenhang mit „The Harlem Gospel Singers“ erfolgreich vor Gericht vertreten.

LEGAL § PEOPLE

People & Business ist eine Verlagsreihe der Anzeigenabteilung der „Presse“. Koordination: Robert Kampfer
E-Mail: robert.kampfer@diepresse.com
Telefon: +43 (0) 1/514 14-263

VERANSTALTUNG DER WOCHE

Die Wirtschaftsanwälte **Willheim | Müller** und die Unternehmensberater **Jürgen Müller**