

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	V
Abkürzungsverzeichnis	XV
Literaturverzeichnis	XXI

I. Einführung und historischer Überblick	1
1. Einleitung	1
2. Was bedeutet „Gruppenbesteuerung“?	2
3. Systematische Einordnung der Gruppenbesteuerung (Organschaft)	2
4. Historische Entwicklung der Organschaft	3
5. Die gesetzlichen Voraussetzungen der bisherigen Organschaft	4
5.1 Finanzielle Eingliederung	4
5.2 Wirtschaftliche Eingliederung	5
5.3 Organisatorische Eingliederung	6
5.4 Ergebnisabführungsvertrag	6
5.5 Mindestdauer	6
5.6 Keine Organschaft über die Grenze	7
6. Praktische Probleme der Organschaft	8
7. Systematischer Unterschied zwischen Gruppenbesteuerung und Organschaft	9
8. Organschaftsregelungen außerhalb des KStG	9
8.1. Umsatzsteuerrechtliche Organschaft	9
8.2. Weitere Organschaftsregelungen	10
9. Die wesentlichen Eckpunkte der neuen Gruppenbesteuerung	10
II. Erlass und Kommentierung	13
1. Grundkonzeption der Gruppenbesteuerung	13
1.1 Allgemeines	13
1.2 Steuerliche Ergebniszurechnung	14
1.3 Ebenenzurechnung und Zurechnungszeitpunkt	15
1.4 Verschobene Bilanzstichtage	16
1.5 Keine Konsolidierung	17
1.6 Steuersubjekt „Gruppenmitglied“	18
1.7 Keine Haftung und umsatzsteuerliche Organschaft	18
1.8 Handelsrechtliche Ergebnisse bleiben unberührt	19
1.9 Abzug von Fremdfinanzierungszinsen und Gruppenbesteuerung	19
1.9.1 Rechtslage vor SteuerreformG 2005	19
1.9.2 Neuregelung im Rahmen der Steuerreform 2005	20
1.9.2.1 Anwendung von § 10 KStG auch auf Gruppenmitglieder	20
1.9.2.2 Der „Zinsbegriff“ des § 11 Abs. 1 Z 4 KStG idF SteuerreformG 2005	20
2. Gruppenmitglieder	23
2.1 Allgemeines	23
2.1.1 Begriffe	24
2.1.2 Grundsätzliche Unterscheidung zwischen in- und ausländischen Gruppenmitgliedern	24
2.2 Rechtsform	25
2.2.1 Inländische Gruppenmitglieder	25
2.2.2 Ausländische Gruppenmitglieder	27

2.3 Unternehmensgegenstand des Gruppenmitglieds	28
2.4 Vorgesellschaft	28
2.5 Doppelt ansässige Gruppenmitglieder	29
2.6 Ausländische Gruppenmitglieder	31
2.6.1 Ausländische Körperschaft und Vergleichbarkeit	31
2.6.1.1 Zur Auslandseigenschaft eines Gruppenmitglieds	31
2.6.1.2 Zum Begriff der ausländischen Kapitalgesellschaft und Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaft	32
2.6.1.2.1 Allgemeine Grundsätze	32
2.6.1.2.2 Kriterien für eine ausländische Kapitalgesellschaft	33
2.6.1.2.3 Kriterien für eine ausländische Genossenschaft	34
2.6.1.2.4 Ausländische Körperschaft als ausländischer Gruppenträger	34
2.6.2 Ausschluss der Gruppenzugehörigkeit von Tochtergesellschaften von ausländischen Gruppenmitgliedern	34
2.7 Gruppenmitglieder als Mitbeteiligte einer Beteiligungsgemeinschaft	37
2.8 Finanzielle Verbindung	37
3. Gruppenträger	40
3.1 Allgemeines	41
3.2 Inländische unbeschränkt steuerpflichtige Gruppenträger	41
3.3 Ausländische beschränkt steuerpflichtige Gruppenträger	42
3.3.1 EU/EWR-Gesellschaften	42
3.3.2 Zweigniederlassung und Betriebsstätte	44
3.4 Doppelt ansässige ausländische Gruppenträger	47
3.5 Beteiligungsgemeinschaft	48
3.5.1 Allgemeines	48
3.5.2 Erscheinungsformen der Beteiligungsgemeinschaft	50
3.5.2.1 Personengesellschaften	50
3.5.2.2 Beteiligungssyndikate	52
3.5.2.3 Gemeinsame Kontrolle	53
3.5.2.4 Änderungen in der Beteiligungsgemeinschaft	54
3.5.3 Geltungsbereich der Beteiligungsgemeinschaft	54
3.6 Keine Zugehörigkeit zu mehreren Gruppen	54
3.6.1 Gruppenträger-/Gruppenmitgliedschaft nur bei einer inländischen Gruppe	54
3.6.2 Beschränkt steuerpflichtiger Gruppenträger mit mehreren Zweigniederlassungen	56
4. Finanzielle Verbindung	57
4.1 Kapitalbeteiligung und Stimmrechtsmehrheit	58
4.2 Disposition über Gruppenbildung	62
4.3 Möglichkeiten des Herstellens der finanziellen Verbindung	63
4.3.1 Unmittelbare finanzielle Verbindung	65
4.3.2 Mittelbare Beteiligung über Personengesellschaft(en)	65
4.3.2.1 Allgemeines	65
4.3.2.2 Personengesellschaften	67
4.3.2.3 Beteiligung an der Personengesellschaft	68
4.3.2.4 Mehrfache Personengesellschaftsbeteiligungen	69
4.3.3 Unmittelbare Beteiligung in Kombination mit mittelbarer Beteiligung über eine oder mehrere Personengesellschaft(en)	71
4.3.4 Unmittelbare Beteiligung in Kombination mit mittelbarer Beteiligung über ein oder mehrere Gruppenmitglied(er)	72
4.3.5 Mittelbare Beteiligung über zwei oder mehrere Gruppenmitglieder	74

4.3.6 Mittelbare Beteiligung über eine oder mehrere Personengesellschaft(en) und über ein oder mehrere Gruppenmitglied(er) mit oder ohne eine(r) unmittelbaren Beteiligung	75
4.3.7 Ausschließliche Beteiligung über eine Beteiligungsgemeinschaft	77
4.3.7.1 Unmittelbare Beteiligung über eine Beteiligungsgemeinschaft	77
4.3.7.1.1 Mehr als 50%ige Beteiligung der Beteiligungsgemeinschaft	77
4.3.7.1.2 Qualifizierte Beteiligung der Mitbeteiligten	78
4.3.7.2 Mittelbare Beteiligung über eine Beteiligungsgemeinschaft	81
4.3.8 Mittelbare Beteiligung über eine oder mehrere Personengesellschaft(en) in Kombination mit einer Beteiligungsgemeinschaft	83
4.3.9 Mittelbare Beteiligung über eine oder mehrere Personengesellschaft(en) und über ein oder mehrere Gruppenmitglied(er) in Kombination mit einer Beteiligungsgemeinschaft	84
4.3.9.1 Abschließendes Beispiel zur Beteiligungsgemeinschaft	84
4.3.10 Mittelbare Beteiligung über ausländische Gesellschaften	85
5. Dauer der finanziellen Verbindung	91
5.1 Allgemeines	91
5.2 Rückwirkender Anteilerwerb	93
5.3 Beteiligungsdauer bei Vorliegen einer Beteiligungsgemeinschaft	94
5.4 Vermögensübertragungen innerhalb der Unternehmensgruppe	94
6. Ergebnisermittlung und -zurechnung	97
6.1 Allgemeines	98
6.2 Unbeschränkt steuerpflichtige inländische Gruppenmitglieder	99
6.2.1 Einkommen des Gruppenmitglieds	99
6.2.1.1 Allgemeines	99
6.2.1.2 Einkommensquellen der Beteiligungskörperschaft	100
6.2.1.3 Sonderausgaben	101
6.2.2 Zurechnung bei unmittelbarer finanzieller Verbindung	102
6.2.3 Zurechnung bei mittelbarer Beteiligung über eine Personengesellschaft	102
6.2.4 Zurechnung bei mittelbarer Beteiligung über Gruppenmitglieder	104
6.2.5 Zurechnung bei Vorliegen einer Beteiligungsgemeinschaft	104
6.3 Vor- und Außergruppenverluste	107
6.3.1 Allgemeines	107
6.3.2 Umgründungsbedingter Verlustvortragsübergang in der Unternehmensgruppe	109
6.4 Anrechnung ausländischer Quellensteuern	111
6.5 Steuerumlagen	114
6.6 Ausländische Gruppenmitglieder	115
6.6.1 Allgemeines	115
6.6.1.1 Exkurs: Verlustverrechnung nach § 2 Abs. 8 EStG	117
6.6.1.1.1 Judikatur des VwGH zur Verrechnung ausländischer Verluste	117
6.6.1.1.2 Regelung nach § 2 Abs. 8 EStG	117
6.6.1.1.3 Die Verwaltungspraxis zu § 2 Abs. 8 EStG	118
6.6.1.2 Ausmaß der (unmittelbaren) finanziellen Beteiligung	125
6.6.2 Verlustermittlung	128
6.6.3 Verlusterklärung	133
6.6.4 Verlustnachverrechnung	133
6.6.4.1 Verlustverrechnung während der Gruppenzugehörigkeit	133
6.6.4.2 Verlustverrechnung bei Veränderung oder Beendigung der Gruppenzugehörigkeit	135

6.6.5 Unbeschränkt steuerpflichtige ausländische Gruppenmitglieder.....	137
6.7 Einkommen des Gruppenträgers und Gruppeneinkommen.....	138
7. Behandlung von Beteiligungen	140
7.1 Teilwertabschreibung und Zuschreibung.....	141
7.2 Firmenwertabschreibung oder -zuschreibung.....	143
7.2.1 Allgemeines.....	143
7.2.2 Firmenwertermittlung.....	144
7.2.2.1 Allgemeines.....	144
7.2.2.2 Abweichen des Anschaffungszeitpunktes vom Bilanzstichtag der erworbenen Körperschaft.....	146
7.2.2.3 Berichtigungen des Firmenwertes.....	147
7.2.3 Rechtsfolgen des Vorliegens eines Firmenwertes.....	147
7.2.4 Voraussetzungen bzw. Ausschluss der Firmenwertabschreibung.....	148
7.2.4.1 Anschaffung und Anschaffungskosten.....	149
7.2.4.2 Beteiligung und Beteiligungsveränderung.....	149
7.2.4.3 Fremdbezogene Beteiligungsanschaffung.....	154
7.2.4.4 Vorliegen einer unmittelbaren Beteiligung.....	154
7.2.4.5 Vorliegen einer unbeschränkt steuerpflichtigen gruppenfähigen Körperschaft.....	157
7.2.4.6 Vorliegen einer betriebsführenden Körperschaft.....	157
7.2.4.6.1 Allgemeines.....	157
7.2.4.6.2 Betriebsführung.....	158
7.2.4.6.3 Dauerhaftigkeit der Betriebsführung.....	158
7.2.4.6.4 Objektverknüpfung.....	159
7.2.4.7 Vorliegen der Gruppenzugehörigkeit.....	160
7.2.4.8 Anschaffung nach dem 31.12.2004.....	160
7.2.5 Firmenwertabschreibung und vorherige Teilwertabschreibung.....	161
7.2.5.1 Teilwertabschreibung vor der Firmenwertabschreibung.....	161
7.2.5.2 Teilwertabschreibung während der Zeit der Gruppenzugehörigkeit.....	162
7.2.6 Negativer Firmenwert.....	163
8. Antrag auf Feststellung einer Unternehmensgruppe (Gruppenantrag)	164
8.1 Allgemeines.....	165
8.2 Rechtzeitige Unterfertigung.....	167
8.2.1 Allgemeines.....	167
8.2.2 Unterfertigung bei Vorliegen einer Beteiligungsgemeinschaft.....	168
8.3 Pflichtangaben im Antrag.....	169
8.3.1 Antragsformulare.....	169
8.3.2 Steuerausgleich.....	170
8.3.3 Zuständigkeit und Antragsfrist.....	171
8.3.4 Feststellungsbescheid.....	175
9. Nachträgliche Änderungen	177
9.1 Allgemeines.....	177
9.1.1 Änderungen der Gruppe weitgehend möglich.....	177
9.1.2 Formale Änderungsvoraussetzungen.....	179
9.1.3 Änderungsbescheid.....	180
9.2 Ausscheiden aus der Unternehmensgruppe.....	180
9.3 Nachträglicher Eintritt in eine Unternehmensgruppe.....	183
10. Mindestdauer der Unternehmensgruppe	184
10.1 Berechnung der Mindestdauer.....	184
10.2 Ausscheiden eines Gruppenmitgliedes vor Ablauf der Mindestdauer.....	185

10.3 Ausscheiden eines Gruppenmitgliedes nach Ablauf der Mindestdauer	187
10.4 Zuzug eines ausländischen Gruppenmitgliedes	187
10.5. Ausscheiden einer beteiligten Körperschaft	188
10.6. Beteiligungsgemeinschaften	188
11. Steuererklärung und Veranlagung	190
11.1 Körperschaftsteuererklärung	191
11.2 Feststellungsbescheid	191
11.3 Ausländische Gruppenmitglieder	192
11.4 Weiterzuverrechnende Einkommen	193
11.5 Gruppenträger	193
12. Körperschaftsteuervorauszahlungen und Mindeststeuer	194
12.1 Körperschaftsteuervorauszahlungen	194
12.2 Erhebung der Mindeststeuer	195
12.2.1 Mindeststeuerverpflicht	195
12.2.2 Berechnungstechnik in der Unternehmensgruppe	196
12.3 Mindeststeuer bei Beteiligungsgemeinschaften	199
12.4 Vorgruppen-Mindeststeuer	199
13. Inkrafttreten und Übergang bestehender Organschaften	203
13.1 Inkrafttreten der Gruppenbesteuerung	204
13.2 Absenkung des Körperschaftsteuersatzes	205
13.2.1 Körperschaftsteuersatz ab 2005 auf 25 % gesenkt	205
13.2.2 Maßgebender Körperschaftsteuersatz bei der Gruppenbesteuerung	207
13.3 Übergang bestehender Organschaften	209
14. Gruppenbesteuerung und Umgründungen	211
14.1 Allgemeines	211
14.1.1 § 9 Abs. 5 dritter und vierter Satz	212
14.1.2 Umgründungen	212
14.1.3 Beziehung von Umgründungen zur Unternehmensgruppe	213
14.1.3.1 Allgemeines	213
14.1.3.2 Einzelfragen	214
14.1.3.2.1 Verlustvortrag	214
14.1.3.2.2 Teilwertabschreibung	214
14.1.3.2.3 Firmenwertabschreibung	215
14.1.3.2.3 Mindestkörperschaftsteuer	215
14.2 Umgründungstatbestände	215
14.2.1 Verschmelzungen nach Art I UmgrStG	218
14.2.1.1 Allgemeines	218
14.2.1.2 Inlandsverschmelzungen	218
14.2.1.3 Grenzübergreifende Verschmelzung	228
14.2.1.4 Verschmelzung ausländischer Körperschaften	231
14.2.2 Umwandlungen nach Art II UmgrStG	233
14.2.2.1 Inlandsumwandlungen	233
14.2.2.1.1 Errichtende Umwandlung eines Gruppenmitglieds	233
14.2.2.1.2 Errichtende Umwandlung des Gruppenträgers	234
14.2.2.1.3 Verschmelzende Umwandlung eines Gruppenmitglieds	235
14.2.2.1.4 Verschmelzende Umwandlung des Gruppenträgers auf den ausländischen Hauptgesellschafter	235
14.2.2.2 Auslandsumwandlungen	236
14.2.2.2.1 Errichtende Umwandlung eines ausländischen Gruppenmitglieds	236

14.2.2.2.2 Errichtende Umwandlung des ausländischen Gruppenträgers	236
14.2.3 Einbringungen nach Art III UmgrStG.....	237
14.2.3.1 Inländische Einbringungen	237
14.2.3.2 Grenzübergreifende Einbringungen.....	244
14.2.3.3 Ausländische Einbringungen	248
14.2.4 Zusammenschlüsse nach Art IV UmgrStG	251
14.2.4.1 Inländische Zusammenschlüsse (Zusammenschluss auf eine inländische Mitunternehmerschaft [MU]).....	251
14.2.4.2 Grenzübergreifende Zusammenschlüsse	257
14.2.5 Realteilungen nach Art V UmgrStG	263
14.2.5.1 Aufteilung einer Mitunternehmerschaft (MU).....	263
14.2.5.2 Abteilung einer MU	266
14.2.6 Spaltungen nach Art VI UmgrStG	267
14.2.6.1 Handelsspaltungen	267
14.2.6.2 Steuerspaltungen	277

III. Handelsrechtliche Grundlagen und Steuerausgleich.....283

1. Gesetzesmaterialien zum Zweck der Einführung der Gruppenbesteuerung und zum Steuerausgleich	283
2. Notwendigkeit einer „Gruppenvereinbarung“?	284
3. Mögliche Inhalte einer Gruppenvereinbarung	285
4. Wer hat Anspruch auf die Vorteile aus der Gruppenbesteuerung: Der Gruppenträger oder das Gruppenmitglied? Gibt es eine Pflicht zum Vorteils- und Nachteilsaus- gleich?	286
4.1 Allgemeines, Berücksichtigung des Interesses allfälliger außenstehender Minderheitsgesellschafter und der Kapitalgesellschaft als solche	286
4.2 Unproblematische Konstellationen	288
4.3 Die entscheidenden Fragen: Wer hat Anspruch auf die KSt-Vorteile? Darf ein steuerlicher Verlust zugunsten anderer Gruppengesellschaften entschädigungslos abgesaugt und verbraucht werden?	288
4.4 Deutsche Ansichten zum Steuerausgleich	289
4.5 Österreichischer Meinungsstand	292
4.6 Eigene Auffassung	294
5. Zulässige Gestaltung des Steuerausgleichs.....	299
5.1 Unterschiedliche Gestaltungsmöglichkeiten.....	299
5.2 Behandlung ausländischer Gruppenmitglieder	303
6. Kompetenz zum Abschluss der Gruppenvereinbarung.....	303
6.1 Abschluss durch Vertretungsorgan oder durch Bevollmächtigte?	303
6.2 Notwendigkeit der Zustimmung der Haupt- oder Generalversammlung?.....	304
6.3 Notwendigkeit der Zustimmung des Aufsichtsrats?	307
6.4 Nichtigkeit unangemessener Regelungen der Gruppenvereinbarung?	307
6.5 Haftung der Organe?.....	308
6.6 Zulässigkeit einer Schiedsgerichtsvereinbarung für die Gruppenvereinbarung?	309
7. Beteiligungsgemeinschaft	310
7.1 Allgemeines, in Betracht kommende Rechtsformen	310
7.2 Gemeinsame Kontrolle	312
7.3 Streitigkeiten unter den Beteiligten und Auswirkungen auf die Gruppenverein- barung	314

IV. Anhang	315
Gesetzestext samt Materialien	315
Formulare	349
Glossar: Die wichtigsten Begriffsdefinitionen zur Gruppenbesteuerung	357
1. Die Körperschaften einer Gruppe	357
2. Sonstige gruppenspezifische Begriffe	357
Stichwortverzeichnis	361