

KLAUSUR – LÖSUNG

STEUERRECHT UND WAHL DER RECHTSFORM

WS 2007/08 – 31.01.2008

Univ.Lektor Dr. Christian Huber

A) Beurteilung der Umgründung

1. Welche gesellschaftsrechtliche Umgründungsform empfehlen Sie?

- Errichtende Umwandlung gemäß UmwG

(1 Punkt)

2. Unter welchen Voraussetzungen fällt die Umgründung unter das UmgrStG?

- Anwendungsvoraussetzungen gemäß § 7 UmgrStG (Art II UmgrStG):
 - Umwandlung gemäß UmwG
 - Vorliegen eines Betriebes

(2 Punkte)

3. Ist für die KG eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung möglich?

- keine Gewinnermittlung mehr gemäß § 5 EStG, sondern gemäß § 4 Abs 1 oder Abs 3, da keine Rechnungslegungspflicht gemäß § 189 Abs 2 UGB (zweimaliges Absinken der Umsätze unter 400.000)

(2 Punkte)

4. Ist die Umgründung ertragsteuerneutral?

- keine Gewinnrealisierung bei der übertragenden Körperschaft (§ 8 Abs 1)
- dafür Buchwertfortführung in der Mitunternehmerschaft (§ 9 Abs 1)
- steuerneutraler Untergang der Kapitalgesellschaftsanteile (§ 9 Abs 2)
- Wechsel der Gewinnermittlung (§ 9 Abs 3 iVm § 4 Abs 10 EStG): von § 5 auf § 4 Abs 3:
 - Übergangsverlust auf Einnahmen-Ausgaben-Rechnung iHv 140.000, auf 7 Jahre zu verteilen (§ 4 Abs 10 Z 1 EStG)
 - Antrag auf Rücklage für Grund und Boden (§ 4 Abs 10 Z 3 lit b EStG)
- Zuflussfiktion für bisher nicht zugeflossene Bezüge in Höhe von jeweils 25.000 (§ 9 Abs 5)
- Gewinnausschüttungsfiktion für 120.000 (§ 9 Abs 6), davon 25 % KESt mit Firmenbuchanmeldung, somit 30.000

(8 Punkte)

5. Gehen die Verlustvorträge bei der Umgründung über? Wie wirkt sich der erwartete Jahresverlust 2008/09 aus? Ergeben sich sonstige steuerliche Konsequenzen aufgrund der Verlustjahre?

- Vorhandensein des verlusterzeugenden Vermögens im vergleichbaren Umfang (§ 10 Z 1 lit a): zu bejahen, da kein Absinken des Umfanges unter 25 %

(2 Punkte)

- grundsätzlich Übergang auf A und B je zur Hälfte (lit b)

(1 Punkt)

- Verluste aus Wirtschaftsjahren bis zum Anteilserwerb durch B gehen jedoch auf diesen nicht über sondern verloren (lit c), somit $120.000 \times 50 \% = 60.000$.

(2 Punkte)

- Übergang der Mindestkörperschaftsteuer aus den letzten vier Jahren, $1750 \times 4 = 7.000$, ab dem folgenden Wirtschaftsjahr je zur Hälfte auf A und B in Anrechnung auf deren künftige Einkommensteuer (§ 9 Abs 8)

(2 Punkte)

6. Ist die Umgründung verkehrsteuerneutral?

- keine Rechtsgeschäftsgebühren wegen Gesamtrechtsnachfolge
- Gesellschaftsteuerbefreiung wegen 2 Jahresfrist (§ 11 Abs 4)
- GrESt vom 2fachen EHW (§ 11 Abs 5)

(2 Punkte)

7. Unter welchen Voraussetzungen kann die Umgründung rückwirkend auf den Beginn des Geschäftsjahres 2008/09 durchgeführt werden?

- Anmeldung zum Firmenbuch innerhalb von 9 Monaten ab dem Umwandlungstichtag

(1 Punkt)

B) Rechtsformbesteuerung nach der Umgründung

Beschreiben sie die laufende Ertragsbesteuerung der KG und von A und B nach der Umgründung unter Hervorhebung der wichtigsten Unterschiede zur bisherigen Besteuerung.

- Entstehen einer Mitunternehmerschaft: Steuersubjekt ist nicht mehr die Gesellschaft, sondern die Mitunternehmer A und B mit ihren Gewinnanteilen im Rahmen der Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23 Abs 2 EStG)

(1 Punkt)

- Leistungsvergütungen gelten als Teil des Gewinnes (§ 23 Abs 2), bisher Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit (§ 22 EStG) mit Möglichkeit des 6 %igen Betriebsausgabenpauschales (§ 17 EStG)

(2 Punkte)

- Möglichkeit des laufenden Verlustausgleiches bereits rückwirkend ab 1.2.2008
(1 Punkt)

- Einnahmen-Ausgaben-Rechnung
 - Ist-Prinzip (ESt und USt)
 - vereinfachte Rechnungslegung
 - Verlustvortrag nur drei Jahre
 - kein gewillkürtes Betriebsvermögen
 - keine Steuerhängigkeit von Grund und Boden
 - kein abweichendes Wirtschaftsjahr**(6 Punkte)**

- Steuersatz laut Tarif (§ 33 EStG) statt 25 % KöSt, 25 % KESt bzw Mindestkörperschaftssteuer
 - jedoch FBiG bis zu 10 % des Gewinnes (§ 10 EStG)
 - Endbesteuerung für betriebliche Kapitalerträge (§ 97 EStG)
 - Möglichkeit zur Übertragung stiller Reserven (§ 12 EStG)**(4 Punkte)**

C) Anteilsübertragung aus Anlass der Umgründung

1. Schenkung: Der Vater A überlegt, ob er aus Anlass der Umgründung seine 50 %ige Beteiligung gleich an den Sohn schenken soll. Würden Sie die Schenkung vor oder nach der Umgründung empfehlen? Löst die Schenkung eine Ertragsbesteuerung aus?

- Empfehlung: Schenkung nach Umwandlung
 - zur Vermeidung eines Unterganges der auf A entfallenden Verlustvorträge
 - jedenfalls auch schenkungssteuerbegünstigt durch Nachfolgefreibetrag und Bewertung mit Substanzwerten
- keine Ertragsbesteuerung mangels Veräußerung oder Entnahme (§ 6 Z 9 EStG)
(4 Punkte)

2. Verkauf: Der Vater A könnte seine 50%ige Beteiligung aber auch um 200.000 verkaufen? Bestimmen Sie die Einkunftsarten, Veräußerungsgewinne und anzuwendenden Steuersätze vor und nach der Umgründung.

- vor der Umgründung:
 - § 31 EStG
 - Veräußerungsgewinn: VKP 200.000 – AK (35.000 + 25.000) x 50 % Anteil von A, somit 30.000, = VG 170.000
 - ½ Steuersatz (§ 37 Abs 4)**(4 Punkte)**

- nach der Umgründung:
 - § 24 EStG
 - Veräußerungsgewinn: VKP 200.000 – Kapitalkonto (35.000 + 25.000 + 120.000) x 50 % Anteil von A, somit 90.000, = VG 110.000
 - ½ Steuersatz unter den Voraussetzungen 7 Jahre Behaltefrist (mit Anrechnung der GmbH-Besitzzeiten kraft Buchwertfortfolge), 60 Lebensjahr, Aufgabe der Erwerbstätigkeit (§ 37 Abs 5)

(5 Punkte)

Gesamtpunkte

(50 Punkte)