



# **Beispiele Gruppenbesteuerung**

## **EST / KSt WS 2009/2010**

### Beispiel 1

Die österreichische M-AG hat zum Stichtag 31.12.2005 80% der Anteile an der österreichischen T-AG erworben. M-AG und T-AG haben mit Wirkung zum 1.1.2006 eine Unternehmensgruppe iSd § 9 KStG gebildet.

- a) Im Jahr 2006 erzielt die T-AG einen Verlust in Höhe von € 900.000. Die M-AG hat einen Gewinn von € 3 Mio. Kann dieser Verlust der T-AG aus dem Jahr 2006 bei der M-AG steuerlich verwertet werden? Wenn ja, in welcher Höhe?
- b) Sowohl bei der M-AG als auch bei der T-AG existieren noch steuerliche Verlustvorträge aus der Zeit vor Bildung der Unternehmensgruppe. **Können diese 2006 verwertet werden?**
- c) Die M-AG nimmt aufgrund des Verlustes der T-AG eine Teilwertabschreibung auf die Beteiligung an der T-AG vor. **Ist die Teilwertabschreibung steuerlich abzugsfähig?**
- d) Die M-AG zahlt an die T-AG eine Steuerumlage iHv € 225.000. **Wie wird diese Zahlung ertragsteuerlich behandelt?**
- e) Skizzieren Sie Zweck und Inhalt einer Steuerausgleichsvereinbarung!
- f) Die T-AG erklärt Anfang 2007 ihren Austritt aus der Unternehmensgruppe. **Welche steuerlichen Konsequenzen ergeben sich daraus?**

### Beispiel 2

Die A-AG ist zu 100% an der B-GmbH und zu 10% an der C-GmbH beteiligt. Die B-GmbH hält 50% an der C-GmbH, die restlichen 40% stehen im Eigentum der D-OG. Die C-GmbH erwirtschaftet ein steuerliches Ergebnis iHv € 200.000. Die C-GmbH schüttet den gesamten ausschüttbaren Gewinn im Verhältnis der Beteiligungen an ihre Gesellschafter aus.

- a) **Welche ertragsteuerlichen Konsequenzen hat diese Ausschüttung für A, B, C und D? Ist KEST einzubehalten?**
- b) **Kann eine Unternehmensgruppe gebildet werden? Welche ertragsteuerlichen Auswirkungen ergeben sich für vorstehenden Sachverhalt durch eine Gruppenbildung?**

### Beispiel 3

Die österreichische M-AG ist zu 60% an der ebenfalls in Österreich ansässigen T-GmbH beteiligt. Die T-GmbH hält wiederum 60% an der deutschen E-GmbH. Die E-GmbH erwirtschaftet 2006 einen Gewinn in Höhe von 5.000.000,- EUR und schüttet davon 1.000.000,- an die T-GmbH aus. Die T-GmbH hätte ohne Erhalt der Ausschüttung ein negatives Ergebnis von 500.000,-. Aufgrund der erhaltenen Dividende schüttet allerdings auch die T-GmbH nunmehr 200.000,- EUR an die M-AG aus. Die M-AG hat ohne Berücksichtigung der Ausschüttung ein Ergebnis von 250.000,- EUR. bei allen Gesellschaften entspricht das Wirtschaftsjahr dem Kalenderjahr.

- a) **Welche ertragsteuerlichen Konsequenzen ergeben sich infolge der Ausschüttungen?**
- b) **Kann eine Unternehmensgruppe gebildet werden? Welches steuerliche Ergebnis würde sich für eine Unternehmensgruppe im Jahr 2006 ergeben, wenn sämtliche Gesellschaften, für die eine Gruppenbildung möglich ist, einbezogen werden?**

#### Beispiel 4

Die A-AG ist mit 80% an der B-GmbH und mit 20% an der im Ausland ansässigen D-GmbH beteiligt. Weiters ist die B-GmbH mit 75% an einer KG beteiligt, die ihrerseits die restliche Beteiligung von 80% an der D-GmbH hält. Die B ist weiters zu 75% an der C-GmbH beteiligt. Die Gesellschaften bilden eine Unternehmensgruppe mit A als Gruppenträger.

Ergebnisse der Gruppenmitglieder in den Jahren 2005 – 2007:

	A	B	C	D
2005	10	75	150	-100
2006	10	40	100	50
2007	10	-50	50	-25

- Die B-GmbH hat aus den Jahren vor der Gruppenbildung noch Verlustvorträge iHv 100.
- Die A-AG hat noch Verlustvorträge iHv 60.
- Im Ansässigkeitsstaat von D ist ein Verlustausgleich mit Verlusten aus Vorjahren uneingeschränkt möglich.

- a) Ermitteln Sie die maßgeblichen Ergebnisse der Unternehmensgruppe in den Jahren 2005 bis 2007!**  
**b) Im Jahr 2008 wird die Gruppe aufgelöst. Erläutern Sie die ertragsteuerlichen Konsequenzen!**

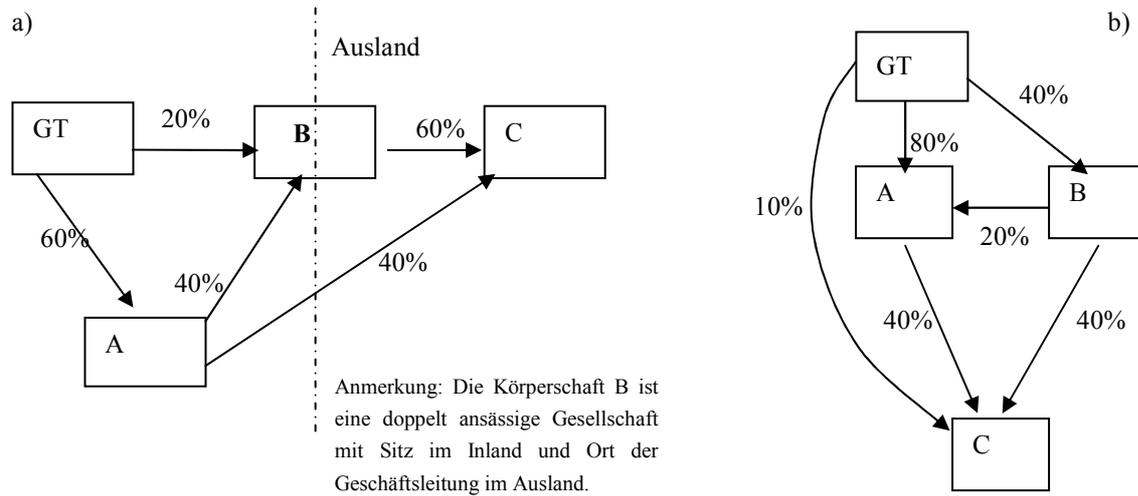
#### Beispiel 5

**Erläutern Sie Zweck und Wirkungsweise von Steuerumlageverträgen in einer Unternehmensgruppe!  
Welche Anforderungen werden an deren Ausgestaltung gestellt?**

## Beispiel 6

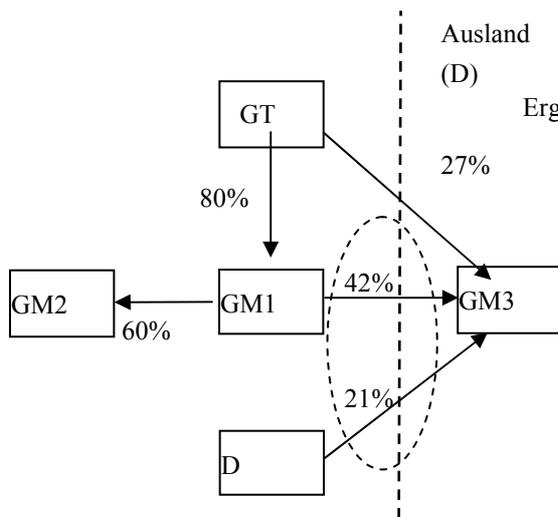
Betrachten Sie folgende Konzernstrukturen – **welche Gesellschaften können in eine Gruppe einbezogen werden? Wie erfolgt jeweils die Ergebniszurechnung?**

Bei sämtlichen Gesellschaften handelt es sich um Kapitalgesellschaften.



**Beispiel 7**

Gegeben ist eine Unternehmensgruppe mit einem Gruppenträger und drei Gruppenmitgliedern (gebildet zum 1.1.2006). Der Gruppenträger (GT) ist zu 80% an GM 1 und zu 27% an GM 3 beteiligt. GM 1 hält 60% an GM 2 und 42% an GM 3. 21% der Anteile und Stimmrechte an GM 3 befinden sich außerdem im Betriebsvermögen der D-AG. GM 3 wird über eine Beteiligungsgemeinschaft zwischen GM 1 und D in die Gruppe einbezogen. Abgesehen von GM 3 (Sitz und Ort der Geschäftsleitung in Deutschland) haben alle Körperschaften ihren Sitz und Ort der Geschäftsleitung in Österreich.



Ergebnisse der Gruppenmitglieder in den Jahren 2006 und 2007:

	GT	GM1	GM2	GM3*
2006	- 40	20	-100	100
2007	20	150	50	- 50

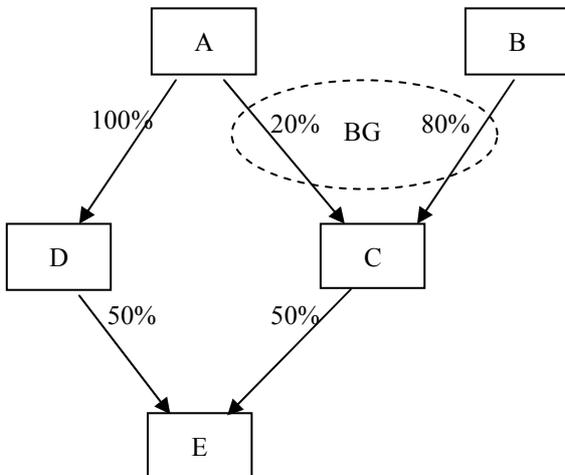
Zusätzlich zu berücksichtigende Angaben:

-GM 1 hat aus den Jahren vor der Gruppenbildung noch offene Verlustvorträge iHv 70.

- Erläutern Sie die Ergebnisermittlung der Unternehmensgruppe in diesem Fall!
- Ermitteln Sie das steuerliche Ergebnis der Unternehmensgruppe in den Jahren 2006 und 2007 anhand der angegebenen Einzelergebnisse der Gruppenmitglieder!
- Im Jahr 2009 wird die D auf GM 1 verschmolzen. Dadurch verringert sich die Beteiligung von GT an GM 1 auf 60%, die Beteiligung von GM 1 an GM 3 erhöht sich auf 63%. Welche Auswirkungen hat diese Verschmelzung auf die steuerliche Behandlung der Unternehmensgruppe im Hinblick auf ihren Fortbestand, die Ergebniszurechnung und die Firmenwertabschreibung?

### Beispiel 8

Gegeben ist folgende Konzernstruktur:



**Erläutern Sie die Frage, ob E in dieser Situation Mitglied einer Unternehmensgruppe nach § 9 KStG sein kann! Warum / warum nicht?**

### Beispiel 9

Der Gruppenträger ist zu 80% an Gruppenmitglied 1 beteiligt, welches seinerseits zu 100% an Gruppenmitglied 2 beteiligt ist. Weiters ist Gruppenmitglied 1 zu 50% an Gruppenmitglied 3 beteiligt. Gruppenmitglied 2 hält eine weitere Beteiligung von 10% an Gruppenmitglied 3. Dieses wird über eine Beteiligungsgemeinschaft einbezogen, die Gruppenmitglied 1 mit der Außergruppengesellschaft D bildet, die eine 25%-Beteiligung an Gruppenmitglied 3 besitzt. Alle Gesellschaften haben Sitz und Ort der Geschäftsleitung im Inland.

Operative Ergebnisse der Gruppenmitglieder in den Jahren 2006 und 2007:

	GT	GM1	GM2	GM3
2006	50	100	-50	150
2007	10	40	-30	105

Zusätzlich zu berücksichtigende Angaben:

-GT verfügt über Verlustvorträge iHv 100 aus 2005.

-GM 1 hat aus den Jahren vor der Gruppenbildung noch Verlustvorträge iHv 100.

-GM1 hat die Beteiligung an GM3 Ende 2005 um 450 erworben, wobei ein Firmenwert von 300 berechnet wurde

**a) Erläutern Sie die Ergebniszurechnung zwischen den dargestellten Kapitalgesellschaften!**

**b) Ermitteln Sie das steuerliche Ergebnis der Unternehmensgruppe in den Jahren 2006 und 2007!**

### Beispiel 10

Die A-AG ist zu 80% an der Ö-KG beteiligt, die in ihrem Betriebsvermögen eine Beteiligung an der B-GmbH (80%) und der C-GmbH (60%) hält. Die B-GmbH hat einen Gewinn von 1000 und schüttet hiervon 600 an die Ö-KG aus. Die C-GmbH hat einen Gewinn von 500 und schüttet 300 an die KG aus. Die KG hat neben diesen Ausschüttungen weitere Einkünfte iHv 1500.

**Ermitteln Sie den steuerlichen Gewinn der Ö-KG und das steuerliche Gruppenergebnis, wenn eine Unternehmensgruppe mit allen einbeziehbaren Körperschaften gebildet wird!**

### Beispiel 11

Die A-AG hält 100% der Anteile an der B-AG, welche 40% der Anteile an der C-AG besitzt (alle mit Sitz und Ort der Geschäftsleitung im Inland). Ab 2005 bilden A und B eine Unternehmensgruppe. Zum 1. Jänner 2007 erwirbt die A-AG eine 20%-Beteiligung an der C-AG um 600 und will diese nunmehr in die Unternehmensgruppe einbeziehen. Die C-AG verfügt über hohe Ertragsaussichten, hat aber ein gesamtes Eigenkapital von nur 800. Die auf die Beteiligung der A-AG entfallenden stillen Reserven im Anlagevermögen der C-AG betragen 20. Anfang 2008 wird die C-AG zu einer reinen Holdinggesellschaft umstrukturiert und ihr bisheriger Betrieb daraufhin in die B-AG eingebracht.

**Welchen formalen Voraussetzungen sind für die Einbeziehung der C-GmbH in die Unternehmensgruppe zu beachten?**

**In welcher Höhe kann die A-AG eine Firmenwertabschreibung bezüglich der C-GmbH vornehmen?**

**Welche Auswirkungen ergeben sich aus der Umstrukturierungsmaßnahme im Jahr 2008 für die Gruppe?**

**Beispiel 12**

Gegeben ist eine Unternehmensgruppe A-B-C-D (gebildet zum 1.1.2006). Der Gruppenträger (A) ist zu 100% an B und zu jeweils 15% an C und D beteiligt. B hält 50% an C und 10% an D. 55% der Anteile und Stimmrechte an D befinden sich im Betriebsvermögen der C. Abgesehen von D haben alle Körperschaften ihren Sitz und Ort der Geschäftsleitung in Österreich

Ergebnisse der Gruppenmitglieder in den Jahren 2006 und 2007:

	A	B	C	D*
2006	80	75	-60	-50
2007	80	45	-30	50

Zusätzlich zu berücksichtigende Angaben:

-A verfügt über Verlustvorträge iHv 50 aus 2005.

-B hat aus den Jahren vor der Gruppenbildung noch Verlustvorträge iHv 100.

-Die im Ausland D geltenden Vorschriften zum Verlustvortrag entsprechen denen des österreichischen EStG.

**a) Erläutern Sie die Ergebniszurechnung zwischen den dargestellten Kapitalgesellschaften!**

**b) Ermitteln Sie das steuerliche Ergebnis der Unternehmensgruppe in den Jahren 2006 und 2007!**

**c) Im Jahr 2008 wird die B auf A verschmolzen. Welche Auswirkungen ergeben sich daraus für die Unternehmensgruppe? Ändert sich die unter a) ermittelte Ergebniszurechnung?**

**Beispiel 13**

Die österreichische A-GmbH ist an folgenden Gesellschaften beteiligt:

Gesellschaft	Beteiligungsausmaß	Beteiligt seit
B-GmbH (Österreich)	50%	2001
C-GmbH (USA)	70%	2002
D-KG (Österreich)	80%	2004
E-GmbH (Österreich)	60%	2005

Das Beteiligungsausmaß entspricht den Stimmrechtsverhältnissen in den einzelnen Gesellschaften

Sämtliche Gesellschaften haben den 31.12. als Bilanzstichtag.

Die D-KG ist an der B-GmbH mit 10% beteiligt

Die Beteiligung an der E-GmbH wurde mit 1.1.2005 erworben. Das handelsrechtliche Eigenkapital der E-GmbH betrug am Bilanzstichtag 31.12.2004 € 130.000,-, die Anschaffungskosten der Beteiligung an der E-GmbH betragen € 200.000,-. Im Kaufpreis wurden folgende anteilige stille Reserven des Anlagevermögens abgegolten:

Grund und Boden	€ 20.000
Gebäude	€ 15.000
25%-Anteil an einer GmbH	€ 12.000
30%-Anteil an einer OG	€ 10.000

Die Beteiligung an der B-GmbH wurde mit 1.1.2001 erworben. Das handelsrechtliche Eigenkapital der B-GmbH betrug am Bilanzstichtag 31.12.2000 € 100.000,-, die Anschaffungskosten der Beteiligung an der B-GmbH betragen € 150.000,-. Im Kaufpreis wurden folgende anteilige stille Reserven des Anlagevermögens abgegolten:

Grund und Boden	€ 10.000
10%-Anteil an einer OG	€ 10.000

Die Beteiligung an der B-GmbH wurde im Jahr 2003 um € 49.000,- teilwertberichtigt.

Der vorläufige steuerliche Gesamtbetrag der Einkünfte beträgt bei den einzelnen Gesellschaften für das Jahr 2005:

Gesellschaft	Vorläufiger steuerlicher Gesamtbetrag der Einkünfte	Verlustvortrag
B-GmbH (Österreich)	+ 79.000	90.000
C-GmbH (USA)	+ 20.000 (nach österreichischem Recht) - 10.000 (nach US-Recht)	
D-KG (Österreich)	+ 80.000 (verteilungsfähiger Gewinn an Gesellschafter; ohne SBE und SBA)	
E-GmbH (Österreich)	- 40.000	20.000
A-GmbH	+ 30.000 (vor Berücksichtigung allfälliger Rechtsfolgen einer TWA auf die Beteiligung an der B-GmbH im Jahr 2003 iHv 49.000 und vor Zurechnung Gewinnanteil aus D-KG)	80.000

**Ermitteln Sie das Einkommen der A-GmbH für das Jahr 2005, wenn von der A-GmbH mit den oben dargestellten Gesellschaften eine Gruppe gemäß § 9 KStG im größtmöglichen Umfang gebildet wurde!**