

ESt/KSt II

Inhaltsübersicht

1. Ziele der Gruppenbesteuerung
2. Struktur der Gruppenbesteuerung
3. Gruppenmitglied und Gruppenträger
4. Finanzielle Verbindung
5. Steuerliche Ergebniszurechnung
6. Gruppenbesteuerung über die Grenze
7. Firmenwert und Beteiligungsansatz
8. Verfahrensrechtliche Fragen
9. Steuerumlagen
10. Gruppenaustritt
11. Mindest-Körperschaftsteuer
12. Gruppenbesteuerung und Umgründungen

1. Ziele der Gruppenbesteuerung

1. ZIELE DER GRUPPENBESTEUERUNG (1)

- Erhöhung der Wettbewerbsfähigkeit des Standortes
- Ergebniszusammenfassung ohne gesellschaftsrechtliche Maßnahmen
- Ersetzen der kstl Organschaft durch modernes System
 - Restriktionen der kstl Organschaft (- Ausschluss der Organschaft über die Grenze, - Ausschluss von Unternehmen, an denen bloß mittelbare Beteiligungen bestehen, - Erfordernis der Personenidentität in der Unternehmensführung von Mutter und Tochter, - Erfordernis der betriebswirtschaftlichen Ergänzung der Tätigkeiten von Mutter und Tochter, - Erfordernis des Abschlusses eines zumindest 5 Jahre geltenden Ergebnisabführungsvertrags) wurden beseitigt
 - Achtung: Die **umsatzsteuerliche Organschaft (§ 2 Abs 2 Z 2 UStG)** bleibt aufrecht und unterliegt somit weiterhin den restriktiven Bedingungen hinsichtlich finanzieller, wirtschaftlicher und organisatorischer Eingliederung.
- Gemeinschaftsrechtskonformität
- Berücksichtigung der Entwicklungen im Gesellschafts- bzw Konzernrecht

1. ZIELE DER GRUPPENBESTEUERUNG (2)

- Eckpunkte der Gruppenbesteuerung
 - Absenkung des Mindestbeteiligungserfordernisses
 - Abschaffung der sonstigen Eingliederungsvoraussetzungen
 - Möglichkeit der Gruppenbildung zwischen in- und ausländischen Unternehmen
 - Möglichkeit der Bildung von Mehrmüttergruppen (insbesondere für Joint Ventures bedeutsam)
 - Beschränkung der Bindungsdauer der Gruppenbildung auf drei Jahre
 - Abschreibung des Goodwills bei Beteiligungserwerben mit nachfolgender Gruppenbildung
- Die Gruppenbesteuerung gilt ab der Veranlagung 2005.
 - § 26c Z 3 KStG
 - Firmenwertabschreibungen sind jedoch nur auf nach dem 31.12.2004 angeschaffte Beteiligungen möglich.

2. Struktur der Gruppenbesteuerung

2. STRUKTUR DER GRUPPENBESTEUERUNG (1)

- Definitionen
 - **Gruppenträger** = die an der Spitze der Gruppe stehende Körperschaft (oder Beteiligungsgemeinschaft)
 - **Gruppenmitglieder** = alle Körperschaften, die in einer Unternehmensgruppe vereinigt sind, mit Ausnahme des Gruppenträgers
 - **Beteiligungskörperschaft** = Gruppenmitglied in seiner Funktion als „Tochterkörperschaft“
 - **beteiligte Körperschaft** = Gruppenmitglied in seiner Funktion als „Mutterkörperschaft“
 - **Beteiligungsgemeinschaft** = Zusammenschluss mehrerer gruppenträgerfähiger Körperschaften zur Bildung einer Mehrmüttergruppe

2. STRUKTUR DER GRUPPENBESTEUERUNG (2)

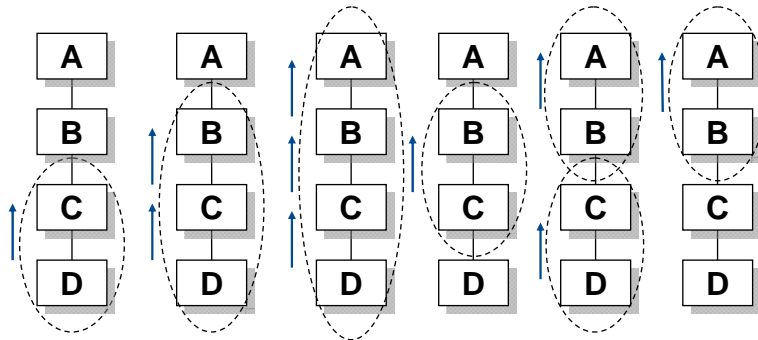
- **Grundsatz:**

Ergebniszusammenfassung innerhalb einer finanziell verbundenen Unternehmensgruppe auf Ebene des Gruppenträgers durch stufenweise Ergebniszurechnung

- Erfordernis der finanziellen Verbindung
 - mehr als 50 % des Kapitals **und** der Stimmrechte
 - unmittelbar und mittelbar
 - auch mittelbar über Personengesellschaften
 - auch über Beteiligungsgemeinschaften

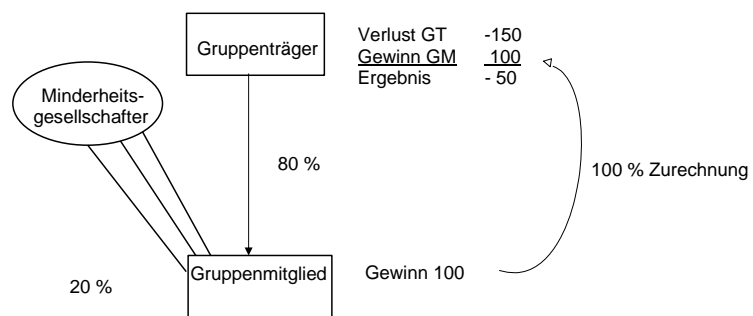
2. STRUKTUR DER GRUPPENBESTEUERUNG (3)

- Prinzip der Wahlfreiheit betreffend die Festlegung des Gruppenträgers und die Größe der Unternehmensgruppe
- Prinzip der stufenweisen Zurechnung



2. STRUKTUR DER GRUPPENBESTEUERUNG (3)

- Prinzip der vollen Ergebniszurechnung
 - Unabhängig von der unternehmensrechtlichen Ergebnisverwendung
 - Unabhängig vom konkreten Beteiligungsausmaß



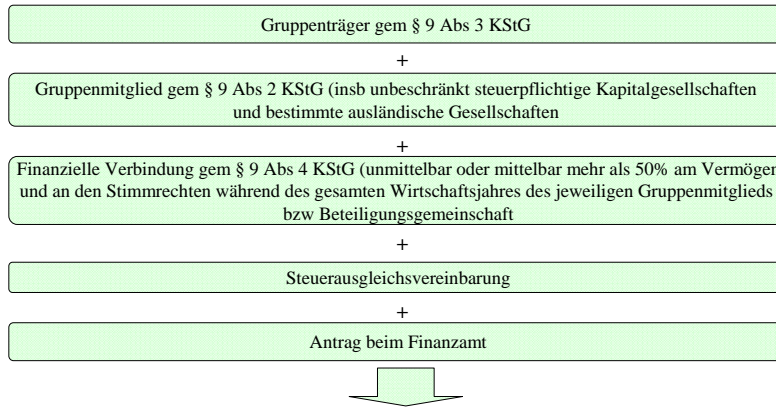
2. STRUKTUR DER GRUPPENBESTEUERUNG (4)

- Erfordernis eines Steuerumlagevertrages
- Antragsprinzip: Erfordernis des Gruppenantrags
 - bestimmt den Gruppenträger und
 - die Größe der Unternehmensgruppe
- Mindestdauer der Unternehmensgruppe bzw der Gruppenzugehörigkeit 3 Jahre ansonsten Aufrollung
- Feststellungsbescheid

2. STRUKTUR DER GRUPPENBESTEUERUNG (5)

- Gruppenbesteuerung über die Grenze
 - aliquote Verlustzurechnung im Ausmaß der Beteiligungsquote
 - Nachversteuerung insoweit als Verlust im Ausland verwertet
- Teilwertabschreibungen und Veräußerungsverluste steuerlich nicht wirksam
- Firmenwertabschreibung für angeschaffte Beteiligungen ab Gruppenzugehörigkeit

2. STRUKTUR DER GRUPPENBESTEUERUNG (6)



Unternehmensgruppe iSd § 9 KStG

Wirkung der Gruppenbildung: Ergebniszurechnung vom Gruppenmitglied an den Gruppenträger

ACHTUNG: Unternehmensgruppe muss mind 3 Jahre bestehen, sonst kommt es zur Rückabwicklung der in den Vorjahren zugerechneten Ergebnissen

Graphik entnommen von Lang/Unger, Steuerrecht graphisch dargestellt (2008), 45

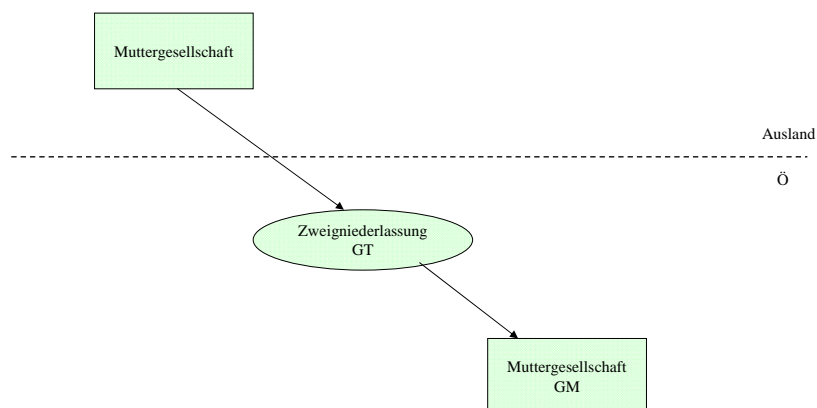
3. Gruppenmitglied und Gruppenträger (§ 9 Abs 2 und 3 KStG)

3. GRUPPENMITGLIED UND GRUPPENTRÄGER (1)

- Gruppenträger (§ 9 Abs 3 KStG)
 - unbeschränkte steuerpflichtige Kapitalgesellschaften (Ts 1), Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften (Ts 2), Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit (Ts 3) und Kreditinstitute iSd BWG (Ts 4)
 - beschränkt steuerpflichtige EU-Gesellschaften (iSd Art 2 MTR) und den Kapitalgesellschaften vergleichbare EWR-Gesellschaften (Ts 5), wenn
 - im Firmenbuch eingetragene Zweigniederlassung im Inland und
 - Beteiligung an den Gruppenmitgliedern der Zweigniederlassung steuerlich zuzurechnen ist
 - Beteiligungsgemeinschaften (als Personengesellschaft, Beteiligungssyndikat oder gemeinsame Kontrolle), die aus den genannten Körperschaften gebildet wird (Ts 6)
 - doppelt ansässige (ausländische) Körperschaften unter den Voraussetzungen, die für beschränkt Steuerpflichtige gelten
 - **nicht erfasst:** Privatstiftungen, Vereine, BgA, befreite Körperschaften
 - Holding als Gruppenträger zulässig, keine Betriebsführung vorausgesetzt
 - → Zwischenschaltung einer österreichischen Holdinggesellschaft

3. GRUPPENMITGLIED UND GRUPPENTRÄGER (2)

- Gruppenträger (§ 9 Abs 3 KStG)

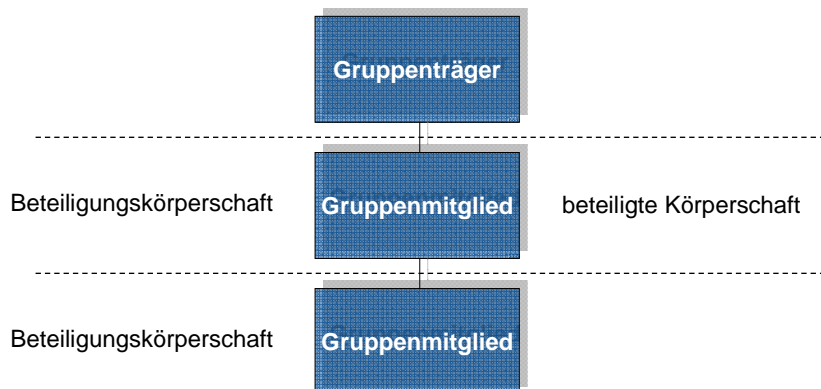


3. GRUPPENMITGLIED UND GRUPPENTRÄGER (3)

- Gruppenmitglieder (§ 9 Abs 2 KStG)
 - Unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften und Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, die unter § 7 Abs 3 fallen (Ts 1)
 - Vorgesellschaften (Rz 384 KStR; § 4 KStG)
 - Ausländische vergleichbare Körperschaften
 - Operative und vermögensverwaltende Körperschaften!
 - Nicht unbeschränkt steuerpflichtige ausländische Körperschaften, wenn
 - vergleichbar mit inländischer Kapitalgesellschaft oder Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften **und**
 - ausschließlich mit unbeschränkt steuerpflichtigen Gruppenmitgliedern oder dem Gruppenträger finanziell verbunden (Ts 2)

3. GRUPPENMITGLIED UND GRUPPENTRÄGER (4)

- Gruppenmitglieder: „doppelsinnig“

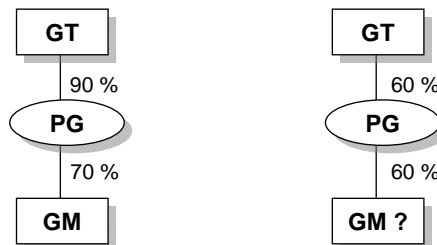


4. Finanzielle Verbindung (§ 9 Abs 4 KStG)

4. FINANZIELLE VERBINDUNG (§ 9 Abs 4 KStG) (1)

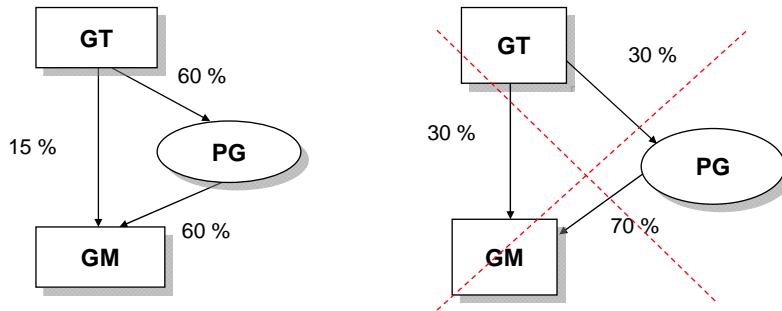
- Mehr als 50 % des Kapitals **und** der Stimmrechte (Ts 1)
- Unmittelbare Beteiligung an Beteiligungskörperschaft (Ts 1)

- (ausschließlich) mittelbar über eine Personengesellschaft (Ts 2)



4. FINANZIELLE VERBINDUNG (§ 9 Abs 4 KStG) (2)

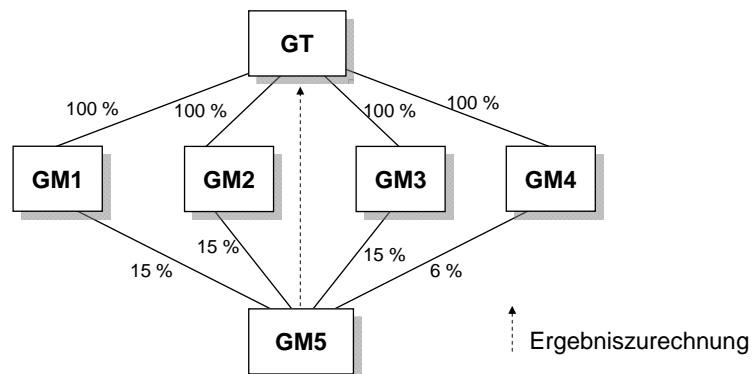
- Teils unmittelbar, teils mittelbar über Personengesellschaft + Mehrheit der Stimmrechte (Ts 2)



- Entscheidend** ist die Beherrschung der Personengesellschaft!

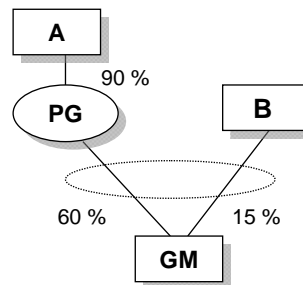
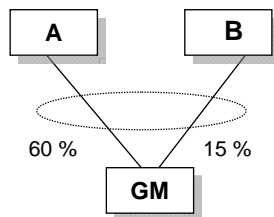
4. FINANZIELLE VERBINDUNG (§ 9 Abs 4 KStG) (3)

- mittelbar über eine oder mehrere unmittelbare Beteiligungen an Gruppenmitgliedern (TS 3)



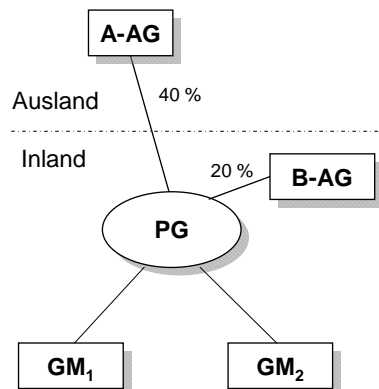
4. FINANZIELLE VERBINDUNG (§ 9 Abs 4 KStG) (4)

- durch eine Beteiligungsgemeinschaft (als Personengesellschaft, Syndikat oder durch Kontrolle) insgesamt unmittelbar oder mittelbar über eine Personengesellschaft (Ts 4)
 - ein Mitbeteiligter mindestens 40 %
 - der Nebenbeteiligte mindestens 15 %



4. FINANZIELLE VERBINDUNG (§ 9 Abs 4 KStG) (5)

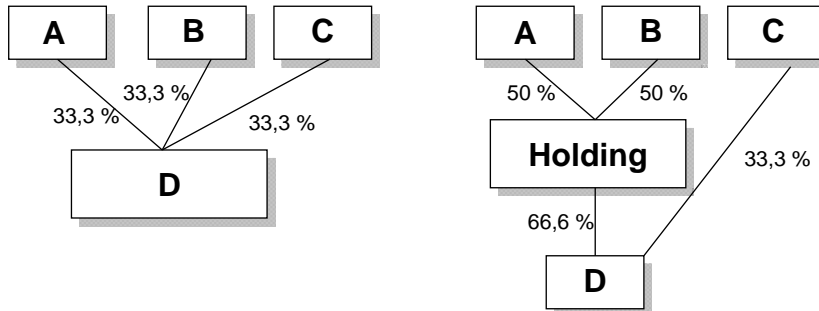
- Beteiligungsgemeinschaft



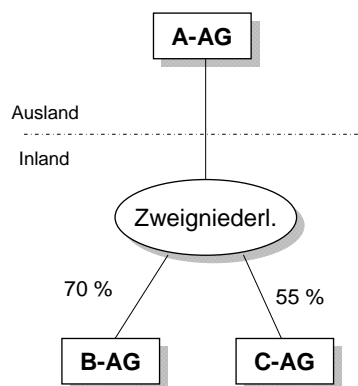
BMF: A-AG ist nicht gruppenträgerfähig, da ausreichende finanzielle Verbindung fehlt

4. FINANZIELLE VERBINDUNG (§ 9 Abs 4 KStG) (6)

- Herbeiführung durch Holdingkonstruktionen

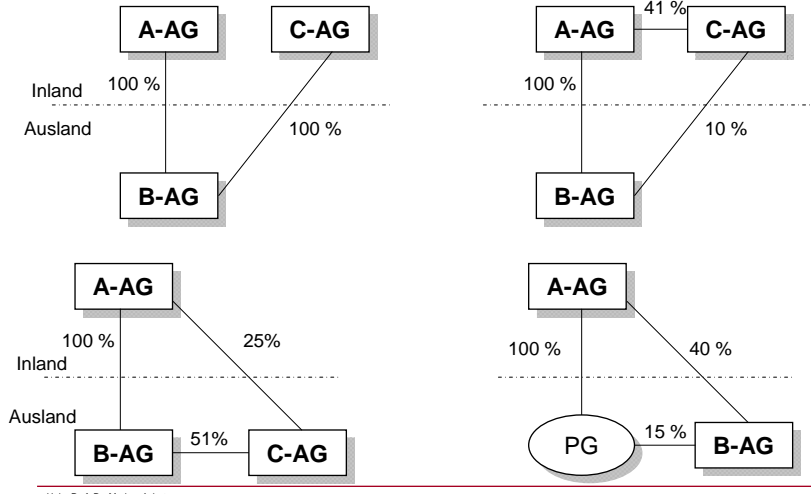


4. FINANZIELLE VERBINDUNG (§ 9 Abs 4 KStG) (7)

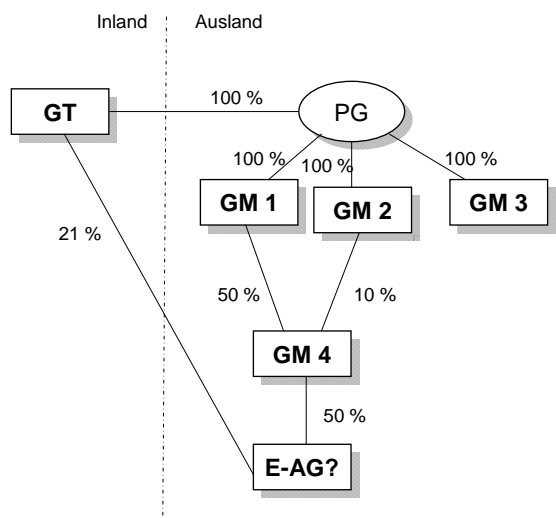


Gruppenbildung zwischen A-AG, B-AG und C-AG aufgrund der österr. Zweigniederlassung möglich (Firmenbucheintragung)

4. FINANZIELLE VERBINDUNG (§ 9 Abs 4 KStG) (8)



4. FINANZIELLE VERBINDUNG (§ 9 Abs 4 KStG) (9)



4. FINANZIELLE VERBINDUNG – FRISTEN (§ 9 Abs 5 KStG)

- zeitliche Voraussetzung: während des gesamten Wirtschaftsjahres des Gruppenmitglieds
- unterjähriger Erwerb einer Beteiligung → Einbeziehung in Gruppe ab Folgejahr
- unterjährige Veräußerung → keine Zurechnung für dieses Wirtschaftsjahr
- Erwerb durch Umgründung → Rückwirkungsfiktion für die Frage der finanziellen Verbindung maßgebend
- Beteiligungsgemeinschaft: finanzielle Verbindung während des gesamten WJ, Bildung der Gemeinschaft bis zum Gruppenantrag möglich
- Vermögensübertragungen bei aufrechter Gruppenzugehörigkeit unschädlich

5. Steuerliche Ergebniszurechnung (§ 9 Abs 6 KStG)

5. Steuerliche Ergebniszurechnung (1)

- **Allgemeine Vorgehensweise**
 - Ausnahme vom Grundsatz der Individualbesteuerung (§ 1, § 7)
 - Die in der Unternehmensgruppe vereinigten Mitgliedskörperschaften bleiben subjektiv steuerpflichtig, sind aber objektiv, abgesehen von der **Mindest-KSt**, nicht steuerpflichtig.
 - **Jedes Mitglied der Unternehmensgruppe** hat jährlich seinen Gewinn/Verlust unabhängig von den anderen Gruppenmitgliedern nach dem allgemeinen Ertragsteuerrecht zu ermitteln.
 - Die Körperschaftsteuererklärung hat jedoch nur für die behördliche Überprüfung Bedeutung.
 - Eine Besteuerung unterbleibt, da das Ergebnis der beteiligten Körperschaft zugerechnet wird.
 - Die Zurechnung zur jeweiligen beteiligten Körperschaft erfolgt **in jenem Wirtschaftsjahr, in das der Bilanzstichtag der Beteiligungskörperschaft fällt**.

5. Steuerliche Ergebniszurechnung (2)

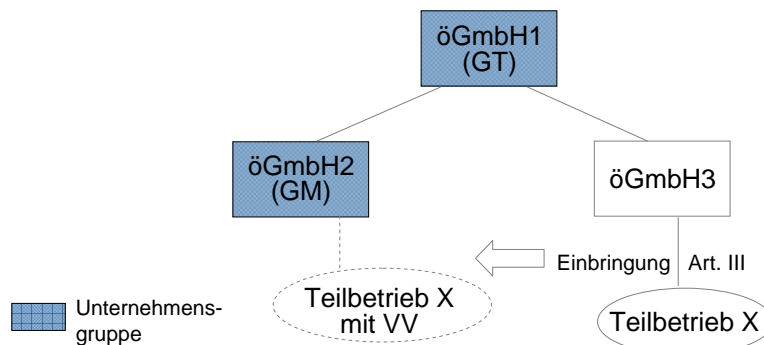
- **Allgemeine Vorgehensweise**
 - Der Gruppenträger hat das **vereinigte Ergebnis aller Gruppenmitglieder** mit dem eigenen Gewinn oder Verlust zusammenzurechnen und die Summe oder den Saldo als Gesamtbetrag der Einkünfte im Veranlagungswege der Körperschaftsteuer zu unterziehen. Dadurch kommt es im Konzern zu einem vertikalen und horizontalen Ergebnisausgleich.
 - Ein aus der Zusammenrechnung der Ergebnisse resultierender Gesamtverlust ist als **vortragsfähiger Verlust iSd § 8 Abs 4 Z 2 KStG** zu werten und in den Folgejahren beim Gruppenträger **unter Beachtung von § 2 Abs 2 b EStG** zu verrechnen. In Verlustjahren (der Gesamtgruppe) ist der Gruppenträger für sämtliche Mitglieder der Unternehmensgruppe mindestkörperschaftsteuerpflichtig. Diese **Mindestkörperschaftsteuer** ist in den Folgejahren **anrechenbar**.
 - **Vor- und Außergroupenverluste (→) können nur mit künftigen positiven Ergebnissen des betreffenden Gruppenmitglieds verrechnet werden. Nur der Gruppenträger kann seine Vorgruppenverluste mit eigenen positiven Ergebnissen und denen aller Gruppenmitglieder verrechnen.**
 - Die handelsrechtlichen Ergebnisse der Mitglieder der Unternehmensgruppe bleiben – abgesehen vom Steuerausgleich - unberührt. Im Gegensatz zur Organschaft, bei der eine Ergebnisübernahme mit handelsrechtlicher Wirkung erforderlich war, erfolgt lediglich eine **Zurechnung der steuerlichen Ergebnisse**.

5. Steuerliche Ergebniszurechnung (3)

- **Vorgruppenverluste:** Verlustvorträge aus der Zeit vor Wirksamwerden der Unternehmensgruppe
- **Außergruppenverluste:** umgründungsbedingt übernommene Verlustvorträge
- Vorgruppenverluste und Außergruppenverluste bei
 - **Gruppenmitglied:** Verrechnung bis zur Höhe des eigenen Gewinns (vor Ergebnisübernahme)
 - **Gruppenträger:** Verrechnung unter Beachtung des § 7 Abs 2 KStG (nach Ergebnisübernahme); 75%-Grenze
- übertragene Gruppenverlustvorträge: Verluste, die innerhalb der Gruppe entstanden sind und umgründungsbedingt auf ein anderes GM übergehen, sind keine Außergruppenverluste

5. Steuerliche Ergebniszurechnung (4)

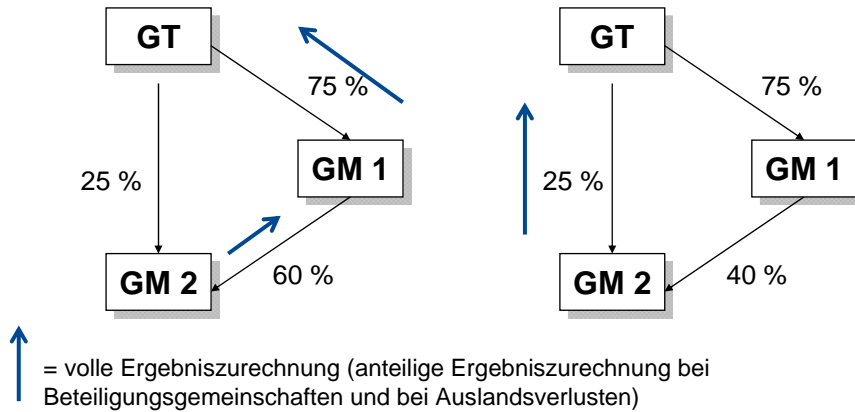
- Umgründungen - Außergruppenverluste



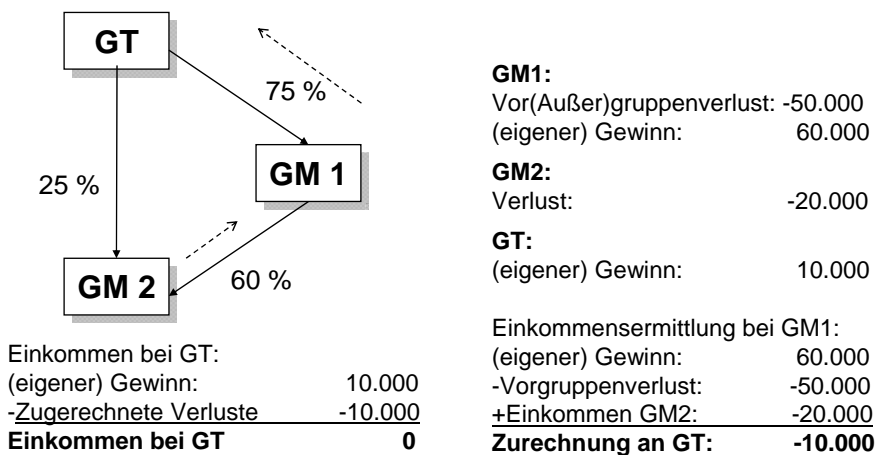
Verlustvortrag aus Teilbetrieb X nach Einbringung nur mit Gewinnen von öGmbH2 verrechenbar (Außergruppenverluste)

5. Steuerliche Ergebniszurechnung (5)

- Zurechnung primär über die unmittelbare Beteiligung > 50

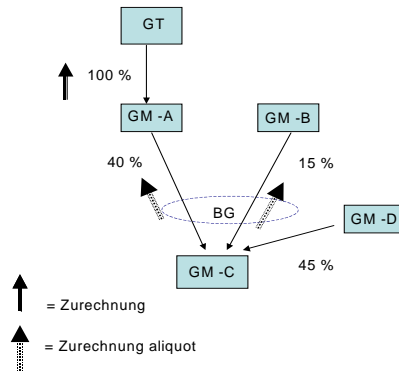


5. Steuerliche Ergebniszurechnung (6)



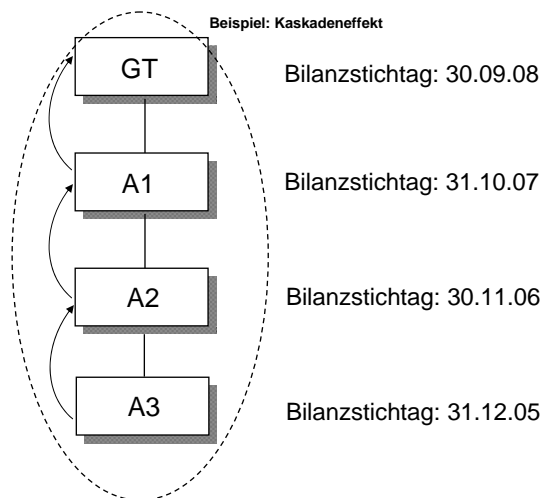
5. Steuerliche Ergebniszurechnung (7)

- Steuerliche Zurechnung bei Beteiligungsgemeinschaften



5. Steuerliche Ergebniszurechnung (8)

- Zeitliche Aspekte der Zurechnung



6. Gruppenbesteuerung über die Grenze

6. GRUPPENBESTEUERUNG ÜBER DIE GRENZE (1)

- Allgemeines und Vorgehensweise
 - Gewinne des ausländischen Gruppenmitglieds unbeachtlich
 - Verlustzurechnung über die Grenze aliquot
(§ 9 Abs 6 Z 6 KStG: „**im Ausmaß aller beteiligten Gruppenmitglieder und des Gruppenträgers**“)
 - Ermittlung des Auslandsverlustes nach inländischem Recht
 - Nachversteuerung bei Verlustverwertung im Ausland
 - Nachversteuerung zum Zeitpunkt des Ausscheidens aus der Gruppe im Ausmaß aller zugerechneten, im Ausland noch nicht verrechneten Verluste
 - im Fall der Insolvenz und der Liquidation: Kürzung um die während der Gruppenzugehörigkeit nicht steuerwirksamen Teilwertabschreibungen

6. GRUPPENBESTEUERUNG ÜBER DIE GRENZE (2)

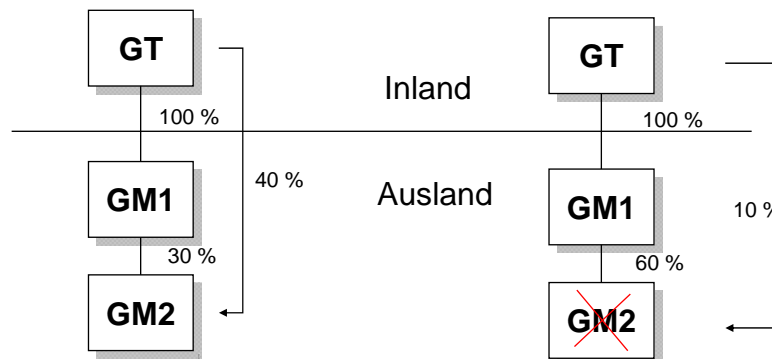
▪ Beschränkung auf die erste Auslandsebene

▪ Legaldefinition der Gruppenmitglieder

- Unbeschränkt stpfl (inländische und ausländische) Kapitalgesellschaften oder Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften
- Nicht unbeschränkt stpfl ausländische Körperschaften als Gruppenmitglieder
 - Vergleichbar mit inländischen Kapitalgesellschaften oder Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften
 - finanzielle Verbindung ausschließlich mit unbeschränkt stpfl Gruppenmitgliedern oder dem Gruppenträger
- beteiligte Körperschaft kann nur inländische Körperschaft sein

6. GRUPPENBESTEUERUNG ÜBER DIE GRENZE (3)

▪ Beschränkung auf die erste Auslandsebene

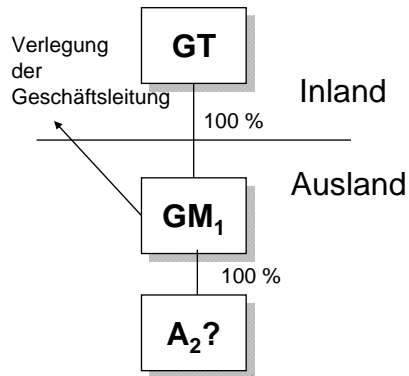


- Verbindung ausschließlich mit unbeschränkt stpfl Gruppenmitgliedern bzw Gruppenträgern

6. GRUPPENBESTEUERUNG ÜBER DIE GRENZE (4)

▪ Beschränkung auf die erste Auslandsebene

- Zuzug des ausländischen Gruppenmitglieds

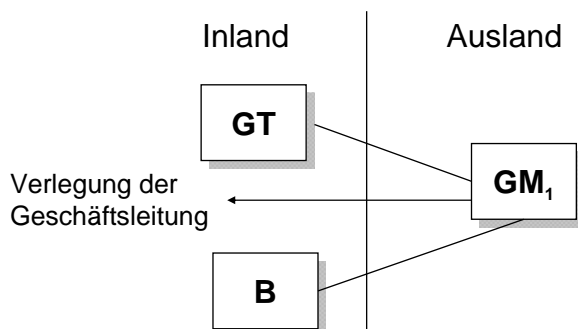


- Nacherfassung nicht verrechneter Verluste
- Mindestdauer beginnt nicht neu zu laufen
- Ab Zuzug: Ergebniszurechnung nach DBA-Grundsätzen
- A kann auch nach Zuzug von GM₁ nicht Gruppenmitglied werden, da GM₁ keine inländische Gesellschaft ist

6. GRUPPENBESTEUERUNG ÜBER DIE GRENZE (5)

▪ Beschränkung auf die erste Auslandsebene

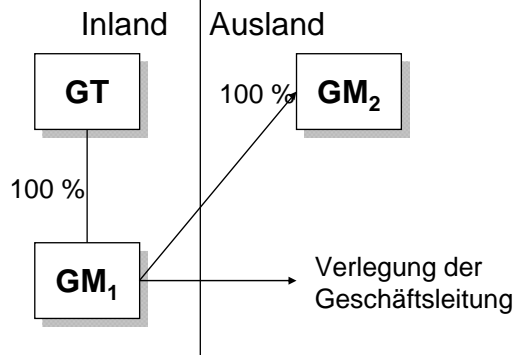
- Zuzug des ausländischen Gruppenmitglieds



- Vor Zuzug: B kann nicht Gruppenmitglied werden, da beteiligte Körperschaft inländische sein muss
- Zuzug von GM₁ ändert nichts

6. GRUPPENBESTEUERUNG ÜBER DIE GRENZE (6)

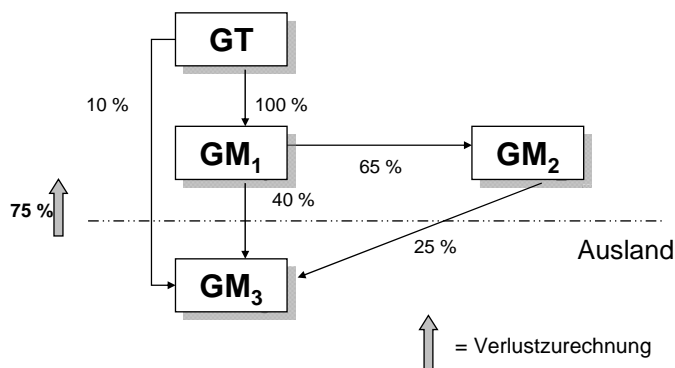
- **Beschränkung auf die erste Auslandsebene**
- Verlegung der Geschäftsleitung ins Ausland



- > GM₁ bleibt inländische Gesellschaft
- > GM₂ ist Gruppenmitglied (vor und nach Wegzug)

6. GRUPPENBESTEUERUNG ÜBER DIE GRENZE (7)

- **Aliquote Verlustzurechnung**
- Verlustzurechnung im Ausmaß der Gesamtbeteiligungsquote



6. GRUPPENBESTEUERUNG ÜBER DIE GRENZE (8)

- **Nachversteuerung**
- § 9 Abs 6 Z 6 KStG (Übertragung des Gedankens des § 2 Abs 8 EStG)
- ausländische Verlustverwertung im Verlustentstehungsjahr (zB Verlustrücktrag oder Verwertung in Auslandsgruppe) => keine Verwertung im Inland
- Nachversteuerung im Inland bei Verrechnung des ausländischen Verlusts im Ausland
 - in Höhe des im Ausland verrechneten Betrages
 - max im Ausmaß des im Inland angesetzten Verlusts
- zwingende Nachversteuerung bei Ausscheiden aus der Gruppe
 - Europarechtlich bedenklich nach EuGH Rs *Marks & Spencer*

6. GRUPPENBESTEUERUNG ÜBER DIE GRENZE (9)

- **Nachversteuerung**
- Ausländisches steuerliches Ergebnis positiv => inländisches steuerliches Ergebnis negativ => Verlustverwertung im Inland => keine Nachversteuerung
- Ausländisches steuerliches Ergebnis negativ => inländisches steuerliches Ergebnis negativ => Verlustverwertung im Inland => Nachversteuerung wenn Verlustverwertung im Ausland

7. Firmenwert und Beteiligungsansatz (§ 9 Abs 7 KStG)

7. FIRMENWERT UND BETEILIGUNGSANSATZ (1)

- **Teilwertabschreibung**
 - während Gruppenzugehörigkeit steuerlich nicht wirksam (MWR)
 - mindert aber den steuerlichen Buchwert
 - Zuschreibung steuerneutral
 - Weiterlaufen offener Siebentel aus steuerwirksamer Teilwert-AfA vor Gruppeneintritt
- **Veräußerungsverluste**
 - während Gruppenzugehörigkeit steuerlich nicht wirksam
 - Veräußerungsverlust nach Gruppenaustritt: keine Nachholung unterlassener Teilwertabschreibungen
- **Einschränkungen gelten für inländische und ausländische Beteiligungen**

7. FIRMENWERT UND BETEILIGUNGSANSATZ (2)

- Firmenwertabschreibung – Voraussetzungen
 - im Fall der Anschaffung (nach dem 31.12.2004)
 - ab Zugehörigkeit der Beteiligungskörperschaft zur Unternehmensgruppe
 - beim unmittelbar beteiligten Gruppenmitglied (Gruppenträger)
 - betriebsführende Beteiligungskörperschaft (MU-Anteil als Betrieb?)
 - Anschaffung von konzernfremden Unternehmen oder einem nicht beherrschenden Gesellschafter
 - nur für Beteiligungen an inländischen Körperschaften
 - kein Wahlrecht
 - begrenzt auf Dauer der Gruppenzugehörigkeit

7. FIRMENWERT UND BETEILIGUNGSANSATZ (3)

- Firmenwertabschreibung – Ermittlung
 - Anschaffungskosten der Beteiligung
 - abzüglich aliquotes hr EK
 - abzüglich anteilige stille Reserven im nichtabnutzbaren Anlagevermögen
 - Problem unterjähriger Erwerb
 - max 50 % der Anschaffungskosten
 - Kürzung um vorgenommene TW-Afa
 - Abschreibung auf 15 Jahre
 - FW-Abschreibung kürzt Buchwert

7. FIRMENWERT UND BETEILIGUNGSANSATZ (4)

Firmenwertabschreibung

Steuerlich maßgebende AK
 - anteiliges handelsrechtliches EK der Beteiligungskörperschaft
 - anteilige stille Reserven im nicht abnutzbaren Anlagevermögen
 - steuerwirksame TWA
= Firmenwert (§ 9 Abs 7 KStG)

Maximalbetrag: 50% der Anschaffungskosten!

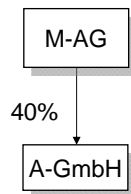


Verteilung des ermittelten Firmenwertes auf 15 Jahre!

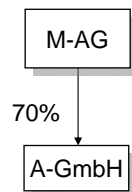
Graphik entnommen von Lang/Unger, Steuerrecht graphisch dargestellt (2008), 46

7. FIRMENWERT UND BETEILIGUNGSANSATZ (5)

- Beispiel: M-AG kauft im Jahr 2005 40% der Anteile an A-GmbH um 102.000 (fiktiver FW = 30.000) → Gruppenbildung noch nicht möglich



> Zuerwerb von weiteren 30% im Jahr 2007 um 100.000 (FW = 34.500)



> FW-Afa: 2.000 pa bis 2019
 + 2.300 pa bis 2021

8. Verfahrensrechtliche Fragen

8. VERFAHRENSRECHTLICHE FRAGEN (1)

- Gruppenantrag
 - Schriftlicher Gruppenantrag von Gruppenträger bzw vom Hauptbeteiligten einer Beteiligungsgemeinschaft beim „Gruppenfinanzamt“ (KöSt-FA GT) innerhalb eines Monats nach Unterfertigung durch das letzte (inländische) GM einzubringen
 - Fristversäumung: formale Voraussetzung, Gruppe nicht zustande gekommen; evtl. Wiedereinsetzung in den vorigen Stand

8. VERFAHRENSRECHTLICHE FRAGEN (2)

- Gruppenantrag
 - Unterfertigung vor Ablauf des Wirtschaftsjahres des jeweiligen GM, für das die Zurechnung erstmalig erfolgen soll; ausländische GM brauchen nicht zu unterschreiben
 - Anzeige beim zuständigen Finanzamt jedes Beteiligten binnen Monatsfrist ab Abschluss
 - Erklärung über Steuerausgleich

8. VERFAHRENSRECHTLICHE FRAGEN (3)

- Feststellungsbescheid des Gruppen-FA
 - Bei Vorliegen der Voraussetzungen: (positiver) **Feststellungsbescheid** gegenüber allen den Gruppenantrag unterfertigenden Körperschaften
 - **Nichtfeststellungsbescheid** (keine Unternehmensgruppe)
 - „**Teilerkennung**“ (2-stufiges Verfahren, z.B. 4 von 5; mit Ablehnungsbescheid und Feststellungsbescheid)
 - Bei allen Änderungen ist ursprünglicher Feststellungsbescheid gegenüber GT und (inländischen) GM abzuändern

8. VERFAHRENSRECHTLICHE FRAGEN (4)

- Nachträgliche Änderungen und Anzeigepflicht - § 9 Abs 9
 - Anzeigepflicht: für jede nachträgliche Änderung (zB für Umgründungen oder Beteiligungsveräußerungen in der Gruppe) beim GT-FA
 - vom betroffenen GM bzw. betroffenen GT
 - Jedes inländische GM kann sein Ausscheiden erklären; *nicht*: ausländische GM nach KStR Rz 1563 (Erklärung durch ausreichend beteiligtes inl. GM oder GT)
 - Wenn GT sein Ausscheiden erklärt, wird Gruppe beendet

9. Steuerumlagen

9. STEUERUMLAGEN (1)

- **Steuerliche Konsequenzen**
 - Im Gruppenantrag muss erklärt werden, dass eine Regelung über den Steuerausgleich getroffen wurde (§ 9 Abs 8 TS 3 KStG)
 - Kein Steuerausgleich bei ausländischen Gruppenmitgliedern
 - Verrechnung lediglich unternehmensrechtlich wirksam, keine ertragsteuerliche Wirksamkeit (keine BA/BE)
 - Keine Gesellschaftssteuer
 - keine Umsatzsteuer

9. STEUERUMLAGEN (2)

- **Zivilrechtliche Gestaltung**
 - Belastungsmethode
 - Verteilungsmethode
 - Aufteilung der Konzernprämie?
 - Verbot der Einlagenrückgewähr als Mindestanforderung
- **Kriterien der steuerlichen Anerkennung**
 - Wirtschaftliche Sinnhaftigkeit
 - Gesellschaftsrechtliche Zulässigkeit (eingeschränkt)
 - Kontinuität?

10. Gruppenaustritt

10. GRUPPENAustrITT – AUSSCHIEDEN DURCH ERKLÄRUNG DES GRUPPENTRÄGERS

- Beendigung der Unternehmensgruppe
- nach Ablauf der dreijährigen (36-Monate-)Mindestdauer
 - Ergebniszurechnung bleibt aufrecht
 - keine Firmenwertabschreibung nach Beendigung
 - TW-Abschreibung in Zukunft möglich
 - Nachversteuerung von zugerechneten Auslandsverlusten
- Vor Ablauf der Mindestdauer
 - Aufrollung: Herstellung des Zustandes, der sich ohne Gruppenzugehörigkeit ergeben hätte
 - ausländische Beteiligung: Aufrollung

10. GRUPPENAustrITT – AUSSCHEIDEN DURCH ERKLÄRUNG DES GRUPPENMITGLIEDS

- Einseitige Erklärung durch Gruppenmitglied – restliche Gruppe bleibt bestehen
- Ist ausscheidendes GM auch beteiligte Körperschaft, scheiden auch die nachgeordneten Beteiligungskörperschaften aus
- Nach Ablauf der dreijährigen Mindestdauer
 - Ergebniszurechnung bleibt aufrecht
 - keine Firmenwertabschreibung nach Beendigung
 - TW-Abschreibung in Zukunft möglich
 - Nachversteuerung von zugerechneten Auslandsverlusten
- Vor Ablauf der Mindestdauer
 - Aufrollung

10. GRUPPENAustrITT – VERÄUßERUNG VON ANTEILEN

- **Rechtsfolgen der Beteiligungsveräußerung nach allgemeinem Steuerrecht**
 - inländische Beteiligung
 - ausländische Beteiligung
- **finanzielle Beteiligung bleibt aufrecht**
 - Veräußerungsverluste nicht steuerwirksam
 - inländische Beteiligung: Reduktion der FW-Abschreibung
 - ausländische Beteiligung: Reduktion der Verlustquote, aliquote Nachversteuerung
- **finanzielle Beteiligung geht unter**
 - Veräußerungsverluste nicht steuerwirksam
 - wie Ausscheiden durch Erklärung

11. Mindestkörperschaftsteuer – § 24 Abs 4 Z 4

11. MINDEST-KÖRPERSCHAFTSTEUER – § 24 Abs 4 Z 4 KStG (1)

- Für jedes GM und für GT ist Mindest-KöSt gem § 24a Abs 4 KStG zu berechnen
- Entrichtung nur durch GT
- Insoweit Gesamteinkommen nicht ausreichend positiv

11. MINDEST-KÖRPERSCHAFTSTEUER – § 24 Abs 4 Z 4 KStG (2)

▪ Beispiel

Eine Unternehmensgruppe besteht aus 2 unbeschränkt steuerpflichtige GmbH und einer Genossenschaft, das Gesamteinkommen in der Gruppe beträgt a) 20.000, b) EUR -20.000, c) EUR 10.000.

Für die beiden GmbHs würde sich bei einem KöSt-Satz von 25% eine KöSt ab einem Einkommen von EUR 14.000 ergeben (EUR 1.750x4x2). Da dieser Betrag im Fall a) unter dem Gesamteinkommen von EUR 20.000 liegt, ist für die beiden GmbHs keine Mindeststeuer zu berechnen. Da im Fall b) das Gesamteinkommen negativ (Verlust) oder im Fall c) nicht ausreichend positiv (unter EUR 14.000) ist, wäre für beide GmbHs die Mindeststeuer zu berechnen. Im Fall von c) ist der Unterschiedsbetrag zwischen dem Gesamteinkommen von EUR 10.000 und dem Schwellenbetrag von EUR 14.000 (EUR 4.000=bei einem KöSt-Satz von 25% iHv EUR 1.000 dem Gruppenträger als Mindeststeuer vorzuschreiben.

12. Gruppenbesteuerung und Umgründungen

12. GRUPPENBESTEUERUNG UND UMGRÜNDUNGEN (1)

- Bestand der Unternehmensgruppe
 - Soweit finanzielle Verbindung auch nach der Umgründung bestehen bleibt (Verschmelzung von GM mit Außergruppengesellschaft bewirkt Verwässerung der Beteiligung)
 - Untergang bei Verschmelzung von GT und einzigem GM
 - Verschmelzung von Beteiligten einer Beteiligungsgemeinschaft
 - Umwandlung von GM in Personengesellschaft
- Zeitliche Wirkung
 - Rückwirkungsfiktion – Stichtag **vor** erstem Tag des WJ!

12. GRUPPENBESTEUERUNG UND UMGRÜNDUNGEN (2)

- Umgründungen und Firmenwertabschreibung
 - Betriebsführung muss bestehenbleiben
 - Untergang der Beteiligung bedeutet Untergang der Firmenwert-AfA
 - Ausnahme: *side-stream-merger* zweier GM
 - Nachversteuerung der Firmenwertabschreibung
 - Bei Untergang der Beteiligung (analog Veräußerung der Bet.)
 - Ausnahme: Übergang der Beteiligung auf eine andere Beteiligung des beteiligten GM oder GT (down-stream-, side-stream-merger in mehrgliedriger Gruppe)

12. GRUPPENBESTEUERUNG UND UMGRÜNDUNGEN (3)

- Umgründungen und Verluste
 - Verluste gehen objektbezogen mit Einkunftsquelle auf übernehmende Körperschaft über
 - Außergruppenverluste
 - Übertragung von Vorgruppenverluste: bleiben Vorgruppenverluste
 - Nachversteuerung ausländischer Verluste: bei umgründungsbedingtem Ausscheiden ohne spätere Nachversteuermöglichkeit, zB Verschmelzung auf inländisches GM

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!