

JUDIKATUR

UmgrStG: Rechtsprechungsübersicht 2017

Die folgende Tabelle gibt einen Kurzüberblick zu ausgewählter Rechtsprechung des VwGH und des BFG im Jahr 2017 zu umgründungsteuerrechtlichen Fragen.

Von Georg Kofler

Normen	Entscheidung	Inhalt
Kein Verlustübergang bei Hereinverschmelzung (§ 4 UmgrStG)	VwGH 29.3.2017, Ro 2015/15/0004 (vorgehend BFG 24.10.2014, RV/1100358/2012)	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Einkünfte, die im Ausland vor Begründung der unbeschränkten Steuerpflicht in Österreich bezogen worden sind, sind zufolge § 21 Abs 1 Z 1 KStG für die Bemessung der Körperschaftsteuer in Österreich nicht zu berücksichtigen; das Gleiche gilt für Verluste, die weder für einen Verlustausgleich nach § 7 Abs 2 noch für einen Verlustabzug nach § 8 Abs 4 KStG in Betracht kommen. Das gilt auch dann, wenn der beschränkt Steuerpflichtige in den Folgejahren unbeschränkt steuerpflichtig wird. ▪ Eine Verpflichtung zur „Hereinnahme“ ausländischer, vor dem Eintritt in die unbeschränkte Steuerpflicht entstandener Verluste ergibt sich auch nicht aus dem Unionsrecht. Die gegenständlich strittigen Verluste wurden in einer deutschen Betriebsstätte von einer in Deutschland ansässigen Gesellschaft zu einem Zeitpunkt erzielt, zu dem Österreich keinerlei Besteuerungsrecht an diesen Einkünften zukam. Nach dem Grundsatz der steuerlichen Territorialität, verbunden mit einem zeitlichen Element, nämlich der Steueransässigkeit im Inland zu dem Zeitraum, zu dem der steuerpflichtige Verlust entstanden ist, ist Österreich nicht gehalten, die vor Begründung seiner Besteuerungshoheit entstandenen Verluste zu berücksichtigen.
	<i>Huber/Pichler</i> , taxlex-SRa 2017/101, 183; <i>Kofler</i> , GES 2017, 161; <i>Wiesner</i> , RWZ 2017/32, 154; <i>Zorn</i> , RdW 2017/262, 333.	
Übertragung eines Superädifikates (§ 6 Abs 6 UmgrStG aF)	BFG 13.7.2017, RV/3101042/2016	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Wurde im Zuge einer Verschmelzung zum Stichtag 31.5.2014 das im Alleineigentum der übertragenden Gesellschaft stehende Superädifikat („Salettl“), dh ein „Grundstück“ iSd § 2 Abs 2 GrEStG, auf die übernehmende Gesellschaft übertragen, handelt es sich dabei um ein grunderwerbsteuerpflichtiges Rechtsgeschäft gem § 1 Abs 1 Z 1 GrEStG. ▪ Nach der bis zum 31.12.2015 geltenden Rechtslage war die GrESt gemäß der anzuwendenden (Begünstigungs)Bestimmung des § 6 Abs 6 UmgrStG vom zweifachen Einheitswert des Grundstückes (des Superädifikates) zu bemessen.
Tätigkeitsbezogener Betriebsbegriff (§ 7 UmgrStG)	BFG 20.6.2017, RV/7103034/2017 (vorgehend VwGH 31.5.2017, Ro 2016/13/0001)	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Anwendungsvoraussetzung für Art II UmgrStG ist im Fall der verschmelzenden Umwandlung auf eine natürliche Person als Hauptgesellschafter, dass am Umwandlungsstichtag und am Tag des Umwandlungsbeschlusses ein Betrieb vorhanden ist (§ 7 Abs 1 Z 2 TS 1 UmgrStG).

<p>Tätigkeitsbezogener Betriebsbegriff (§ 7 UmgrStG)</p>	<p><i>Hirschler/Sulz/Oberkleiner</i>, BFGjournal 2017, 466; <i>Huber/Pichler</i>, taxlex-SRa 2017/182, 318.</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Betrieb ist die Zusammenfassung menschlicher Arbeitskraft und sachlicher Produktionsmittel. Entscheidend ist dabei, dass die wesentlichen Betriebsgrundlagen vorhanden sind. Der Betriebsbegriff ist tätigkeitsbezogen zu sehen, im Fall der Unternehmensberatung ist das fachliche Wissen, das dem Betrieb zur Verfügung steht, die wesentliche Grundlage. Dieses fachliche Wissen stand dem Betrieb der GmbH durch den Bf durchgehend zur Verfügung. Weitere für die betrieblichen Abläufe erforderliche Ausstattung wurde der GmbH ab dem Jahr 2011 zunächst durch Nutzungseinlagen zur Verfügung gestellt. Der daraus bei der GmbH entstehende Vermögensvorteil ist steuerlich allerdings unbeachtlich. ▪ Es ist für § 7 Abs 1 UmgrStG nicht erforderlich, dass der Betrieb unfänglich unverändert fortbesteht. Weder ein Ruhen oder Verpachten, noch ein Mindestumfang betrieblicher Tätigkeit ist erforderlich. Auch eine Betriebseinstellung zwischen den beiden vom Gesetz genannten Stichtagen wäre unschädlich, wenn nur an beiden Stichtagen ein Betrieb vorliegt. Auch die Einstellung der betrieblichen Tätigkeit nach dem Umwandlungsbeschluss ist unschädlich. ▪ Ist eine erhebliche Umfangsminderung erst nach dem Umwandlungsstichtag eingetreten (Kündigung aller Dienstverhältnisse, Aufgabe des eigenen Büros, drastischer Umsatzrückgang). Änderungen im verlustzeugenden Vermögen nach dem Umgründungsstichtag sind für das Schicksal der Verlustvorträge jedoch unschädlich (§ 10 Z 1 lit a und c UmgrStG).
<p>Errichtende Umwandlung eines Gruppenmitgliedes als gruppeninterne Umgründung (§§ 7 ff UmgrStG, § 9 KStG)</p>	<p>VwGH 31.5.2017, Ro 2016/13/0002 (vorgehend BFG 14.10.2015, RV/7101313/2010, nachfolgend BFG 30.6.2017, RV/7103122/2017 und BFG 30.6.2017, RV/7102271/2016)</p> <p><i>Allram/Pinetz</i>, GES 2017, 330; <i>Heinlein/Krenn</i>, SWK 2017, 1171; <i>Huber/Pichler</i>, taxlex-SRa 2017/178, 318; <i>Komarek/Reinold/Zinnöcker</i>, BFGjournal 2017, 317; <i>Komarek/Reinold/Zinnöcker</i>, SWK 2017, 687; <i>Marschner/Renner</i>, SWK 2018, 27; <i>Zorn</i>, RdW 2017/383, 524.</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Besteht bei errichtender Umwandlung eines Gruppenmitgliedes auf den Gruppenträger die Gruppe mit anderen Gruppenmitgliedern fort, so liegt eine gruppeninterne Umgründung gem § 9 Abs 5 KStG vor, die die Regeln über das Ausscheiden von Gruppenmitgliedern gemäß § 9 Abs 10 KStG verdrängt. Es kommt daher zu keiner rückwirkenden Ergebniskorrektur. ▪ Das BFG hatte das Vorliegen einer Vermögensübertragung innerhalb der Gruppe verneint, weil das Vermögen „auf eine Kommanditgesellschaft“ übertragen worden sei. Es hat dabei aber nicht berücksichtigt, dass das Vermögen der AG ertragsteuerlich nicht auf die Personengesellschaft, sondern im vorliegenden Fall zur Gänze auf die als Gruppenträgerin der Gruppe angehörende alleinige Kommanditistin übertragen wurde
<p>Vorliegen eines Betriebes (§ 7 Abs 1 UmgrStG)</p>	<p>BFG 28.11.2017, RV/2100237/2014</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Der Begriff „Betrieb“ ist nach hL und Rsp nach ertragsteuerlichen Kriterien auszulegen. Betrieb ist die Zusammenfassung von menschlicher Arbeitskraft und sachlichen Produktionsmitteln zu einer organisatorischen Einheit zur Erzielung von Einkünften. ▪ Welche sachlichen Produktions- bzw Betriebsmittel zu den wesentlichen Grundlagen gehören und damit Betriebseigenschaft vermitteln, bestimmt der jeweilige Betriebstypus: Die Veräußerung eines Betriebes liegt vor, wenn der Erwerber ein lebendes

<p>Vorliegen eines Betriebes (§ 7 Abs 1 UmgrStG)</p>		<p>bzw lebensfähiges Unternehmen übernimmt; dabei müssen nicht alle zum Unternehmen gehörigen Wirtschaftsgüter übereignet werden, sondern nur jene, die die wesentliche Grundlage des Unternehmens bilden und den Erwerber in die Lage versetzen, das Unternehmen fortzuführen. Dabei ist die Frage, welche Wirtschaftsgüter die wesentliche Grundlage des Unternehmens bilden, in funktionaler Betrachtungsweise nach dem jeweiligen Betriebstypus (zB ortsgebundene Tätigkeit, kundengebundene Tätigkeit, Produktionsunternehmen usw) zu beantworten. Umfang und Art der wesentlichen Betriebsgrundlagen werden für jeden Betrieb dadurch bestimmt, dass im Fall der Übertragung eines Betriebes der Erwerber mit den übertragenen Wirtschaftsgütern die Tätigkeit des Veräußerers ohne weiteres fortsetzen kann.</p>
<p>Körperschaftsteuerrückstellung ist Teil der Umwandlungsbilanz (§ 8 Abs 5 UmgrStG)</p>	<p>BFG 4.5.2017, RV/4100440/2012</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Eine Körperschaftsteuerrückstellung ist in einer Umwandlungsbilanz als Fremdkapital auszuweisen. Sie mindert daher das Umwandlungskapital (§ 8 Abs 5 UmgrStG).
<p>Keine Anwendung der Mindeststeuerschranke (§ 9 Abs 8 UmgrStG)</p>	<p>VwGH 31.5.2017, Ro 2016/13/0001 (vorgehend BFG 19.8.2015, RV/7101225/2013, nachfolgend BFG 20.6.2017, RV/7103034/2017)</p> <p><i>Schlager</i>, RWZ 2017/44, 209.</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Auf natürliche Personen als Rechtsnachfolger ist die in § 9 Abs 8 dritter Satz UmgrStG erwähnte Vorschrift des § 24 Abs 4 Z 4 KStG nur sinngemäß anwendbar. Solche Personen haben keine „tatsächliche Körperschaftsteuerschuld“, und es gibt für sie keinen „sich aus den Z 1 bis 3 (...) ergebenden Betrag“, dh auch keine Mindestkörperschaftsteuer von 1.750 Euro. ▪ Letzteres bedeutet, dass auch die Begrenzung der Anrechnung mit einem solchen Betrag nicht wirksam werden kann. Eine Anrechnung von offener Mindestkörperschaftsteuer auf die Einkommensteuer ist daher nicht auf jenen Betrag beschränkt, der 1.750 Euro im Veranlagungsjahr übersteigt.
<p>Übergang von Verlusten im Rahmen einer verschmelzenden Umwandlung auf den Alleingesellschafter (§ 10 UmgrStG)</p>	<p>BFG 1.8.2017, RV/3100331/2014</p> <p><i>Huber/Pichler</i>, taxlex-SRa 2017/183, 319.</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Entscheidend für den Übergang der Verluste der übertragenden Gesellschaft auf die Rechtsnachfolger bei einer verschmelzenden Umwandlung ist, ob der verlustverursachende Betrieb oder Teilbetrieb am Umwandlungsstichtag als eigenständiges Verlustobjekt tatsächlich vorhanden ist (§ 10 Z 1 lit a iVm § 4 Z 1 lit a, c und d UmgrStG) ▪ Unter den Anwendungsbereich von Art II UmgrStG können auch Kapitalgesellschaften fallen, die einen ruhenden oder verpachteten Betrieb besitzen. Voraussetzung ist, dass die Kapitalgesellschaft noch als betriebsführend gilt. Übertragende Gesellschaften dürfen daher den Betrieb noch nicht aufgeben haben. ▪ Keine Betriebsaufgabe iSd § 24 EStG, sondern eine Verpachtung (und damit ein Betrieb) liegt im Fall eines auf drei Jahre verpachtetes Wettbüros vor, wenn der Verpächter (Gesellschafter) bei Vertragsabschluss erst 40 Jahre alt ist und die Absicht hat, das Wettbüro nach Beendigung des Pachtvertrages wieder selbst zu betreiben. ▪ Der im Zeitpunkt der Umwandlung verpachtete Betrieb ist wirtschaftlich vergleichbar mit dem früheren aktiv geführten Betrieb (§ 4 Z 1 lit c)

		UmgrStG), wenn die Pächterin den Betrieb im bisherigen Umfang fortgeführt hat. Die Verlustvorträge der GmbH gehen daher im Zuge der Umwandlung auf den Gesellschafter über.
Missglückte Einbringung einer GmbH & Co KG & atypisch Stille (§ 12 UmgrStG)	VwGH 29.3.2017, Ra 2015/15/0034 (vorgehend BFH 10.12.2014, RV/6100398/2010)	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Im Falle der Einbringung der Mitunternehmeranteile der Kommanditisten in die Komplementär-GmbH wird dem Erfordernis des § 12 Abs 2 Z 2 UmgrStG, dass zum Einbringungsstichtag eine Bilanz der Mitunternehmerschaft vorliegt, durch die Bilanz der KG entsprochen, auch wenn an der Mitunternehmerschaft auch atypisch stille Gesellschafter beteiligt waren. ▪ Liegt mangels eines positiven Verkehrswerts der eingebrachten KG-Anteile eine missglückte Einbringung vor (und kommt Art III UmgrStG nicht zur Anwendung), richtet sich die Beurteilung des Einbringungs Vorgangs nach dem allgemeinen Steuerrecht. Nach § 6 Z 14 lit b letzter Satz EStG ist die (missglückte) Einbringung von (Teil)Betrieben, Mitunternehmer- und Kapitalanteilen iSd § 12 Abs 2 UmgrStG auf den nach dem UmgrStG maßgeblichen Einbringungsstichtag zu beziehen.
	<i>Huber/Pichler</i> , taxlex-SRa 2017/124, 243; <i>Zorn</i> , RdW 2017/320, 465.	
Anwendungsvoraussetzungen des Art III UmgrStG (§ 12 UmgrStG)	BFG 23.6.2017, RV/5100284/2011 (Revision eingebracht)	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Nach § 12 Abs 1 UmgrStG ist Voraussetzung für eine Einbringung nach Art III UmgrStG, dass das (tatsächlich eingebrachte) Vermögen am Einbringungsstichtag, jedenfalls aber am Tag des Abschlusses des Einbringungsvertrages, für sich allein einen positiven Verkehrswert besitzt. ▪ Der Einbringende hat im Zweifel die Höhe des positiven Verkehrswertes durch ein begründetes Gutachten eines Sachverständigen nachzuweisen (als solcher kann auch der steuerliche Vertreter fungieren). Das Fehlen eines positiven Verkehrswertes führt zur Nichtanwendung des Art III UmgrStG und hat ertragsteuerlich die Gewinnrealisierung hinsichtlich des eingebrachten Vermögens gemäß § 6 Z 14 lit b EStG (Tauschbesteuerung) zur Folge. ▪ Das vorgelegte Gutachten entsprach nicht den im Fachgutachten des Fachsenats für Betriebswirtschaft und Organisation des Instituts für Betriebswirtschaft, Steuerrecht und Organisation der Kammer der Wirtschaftstreuhänder zur Unternehmensbewertung (KFS BW1) aufgestellten Anforderungen und war daher nicht als Nachweis für das Vorliegen eines positiven Verkehrswertes geeignet.
	<i>Huber/Pichler</i> , taxlex-SRa 2017/184, 319; <i>Marschner/Renner</i> , SWK 2017, 1444.	
GrESt bei Zurückbehaltung einer Liegenschaft mit Verbindlichkeiten und Tilgungsträger (§ 16 Abs 5 Z 3 UmgrStG)	BFG 23.1.2017, RV/7102699/2009	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Werden bei der Einbringung einer Personengesellschaft in eine Kapitalgesellschaft eine Betriebsliegenschaft samt Anschaffungsverbindlichkeiten und Tilgungsträger (Rückkaufswert für die Verbindlichkeiten verpfändeter Versicherung) zurückbehalten, sind die grunderwerbsteuerpflichtige Gegenleistung die übernommenen Verbindlichkeiten abzüglich des Tilgungsträgers (aufgrund des untrennbaren Zusammenhangs).
	<i>Huber/Pichler</i> , taxlex-SRa 2017/70, 129.	
	VwGH 25.1.2017, Ra 2016/13/0056 (vorgehend BFG 30.9.2016, RV/7105857/2015)	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Die Ausschüttungsfiktion für Verbindlichkeiten aus rückbezogenen Entnahmen ist nicht eine Sanktion für Verschlechterungen des Buchwerts im Vergleich zu dem des Einzelunternehmens.

<p>Ausschüttungsfiktion für Verbindlichkeiten aus rückbezogenen Entnahmen (§ 16 Abs 5, § 18 Abs 2 Z 1 UmgrStG)</p>	<p><i>Furherr</i>, GES 2017, 166; <i>Huber/Pichler</i>, taxlex-SRA 2017/71, 129; <i>Hirschler/Sulz/Oberkleiner</i>, BFGjournal 2017, 264; <i>Marschner/Renner</i>, SWK 2017, 800; <i>Zorn</i>, RdW 2017/163, 201.</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Die Einschränkung der Ausschüttungsfiktion auf den negativen Buchwert dient der Vermeidung einer Besteuerung von Eigenkapital, das auch steuerneutral rückgezahlt werden könnte. Finden die Beträge Deckung im positiven Buchwert (im Eigenkapital), so unterbleibt die Besteuerung einer fingierten Ausschüttung. Anderes gilt dann, wenn es zur Entnahme stiller Reserven (eines „negativen Buchwerts“) kommt.
<p>Betriebseinbringung und Zurückbehaltung der Gewinnfreibetragswertpapiere (§ 16 Abs 5 UmgrStG)</p>	<p>BFG 9.8.2017, RV/3100582/2015 <i>Marschner/Renner</i>, SWK 2017, 1444.</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Scheiden Wirtschaftsgüter, die als Deckungswirtschaftsgüter im Zuge der Geltendmachung eines investitionsbedingten Gewinnfreibetrages angeschafft wurden, vor Ablauf einer Frist von vier Jahren im Rahmen der Einbringung des gesamten Betriebes eines Einzelunternehmens ((Ziviltechnikerbüro) in eine GmbH (Art III UmgrStG) durch Zurückbehaltung dieser Wirtschaftsgüter aus dem Betriebsvermögen aus, so ist der investitionsbedingte Gewinnfreibetrag gem § 10 Abs 5 Z 1 EStG insoweit gewinnerhöhend anzusetzen. Ob diese Wirtschaftsgüter in weiterer Folge in einen anderen Betrieb des Steuerpflichtigen eingelegt werden, ist dafür ohne Belang.
<p>Baurecht bei Einbringung (§ 16 Abs 5 UmgrStG)</p>	<p>VwGH 1.6.2017, Ro 2015/15/0034 (vorgehend BFG 20.5.2015, RV/2100092/2013) <i>Beiser</i>, SWK 2017, 1242; <i>Hirschler/Sulz/Oberkleiner/Knesl</i>, SWK 2017, 1236; <i>Marschner/Renner</i>, SWK 2017, 1444; <i>Wiesner</i>, RWZ 2017/58, 284.</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Ein Gebäude ohne Grund und Boden kann allenfalls im Wege eines Baurechts in eine GmbH eingebracht werden. Dies setzt aber voraus, dass bis zum Einbringungsstichtag oder bis zum Abschluss des Einbringungsvertrages ein Baurecht im Grundbuch eingetragen wird, da das Baurecht erst durch die Eintragung im Grundbuch entsteht (§ 5 BauRG). ▪ Ist eine solche Eintragung nicht erfolgt, kann ein Baurecht nicht Gegenstand der Einbringung gewesen sein kann. Schon deshalb ist es ausgeschlossen, dass ein Gebäude, das auf einem im Einzelunternehmen des Einbringenden verbliebenen Grundstück errichtet wurde, im Zuge der Einbringung gemäß Art III UmgrStG (im Wege eines Baurechts) auf die GmbH übergegangen ist.
<p>Folgen einer missglückten Einbringung und eines Mantelkaufs (§ 19 Abs 2, § 21 Z 3 iVm § 4 Abs 2 UmgrStG)</p>	<p>BFG 21.6.2017, RV/7102876/2010</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Bringt eine Mitunternehmerschaft den gesamten Betrieb ein, so wandelt sie sich rückwirkend in eine vermögensverwaltende Personengesellschaft um. Im Hinblick auf die Eigenschaft einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft ist die zivilrechtliche verhältnismäßige Aufteilung der Anteile („Anteilsdurchschleusung“) eine steuerneutrale Maßnahme und löst keine Entnahme- oder Aufgabegewinnbesteuerung aus. ▪ § 19 Abs 2 Z 5 zweiter Fall UmgrStG (Identität der Beteiligungsverhältnisse) ist nur dann anwendbar, wenn Einbringender eine Körperschaft ist. Kein Anwendungsfall des § 19 Abs 2 Z 5 UmgrStG ist daher die Einbringung sämtlicher Mitunternehmeranteile in eine Körperschaft, deren Beteiligungsverhältnis mit dem Beteiligungsverhältnis an der Mitunternehmerschaft übereinstimmt, und zwar auch für Zeiträume vor dem Inkrafttreten des AbgÄG 2005. ▪ Verteilen sich die Strukturänderungen gesamthaft über mehr als ein Wirtschaftsjahr, geht der Verlustvortrag nach § 8 Abs 4 Z 2 KStG (iVm § 4 Z 2, § 21 Z 3 UmgrStG) ab jenem Wirtschaftsjahr

<p>Folgen einer missglückten Einbringung und eines Mantelkaufs (§ 19 Abs 2, § 21 Z 3 iVm § 4 Abs 2 UmgrStG)</p>	<p><i>Huber/Pichler</i>, taxlex-SRa 2017/181, 318.</p>	<p>verloren, in dem das erste Tatbestandselement des Mantelkaufes gegeben ist. Rückprojiziert auf den Einbringungsstichtag (30.6.2005) waren die wesentliche Änderung der organisatorischen und wirtschaftlichen Struktur und die wesentliche Änderung der Gesellschafterstruktur daher bereits im Jahr 2005 vorgelegen (obwohl der Betrieb bis Ende 2005 tatsächlich weitergeführt wurde und sich auch die Gesellschafterstruktur erst im Jahr 2006 änderte).</p>
<p>Zeitpunkt der Geltendmachung von Verlustvorträgen bei einer Einbringung (§ 21 Z 1 iVm § 4 Z 1 lit a UmgrStG)</p>	<p>BFG 18.10.2017, RV/6100893/2009 (Revision eingebracht)</p> <p><i>Marschner/Renner</i>, SWK 2017, 1444.</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Nach § 21 Z 1 iVm § 4 Z 1 lit a UmgrStG kann bei der übernehmenden Körperschaft auch im Zuge von Einbringungen – analog zur Verschmelzung – die Verwertung übernommener Verluste erst in jenem Veranlagungszeitraum erfolgen, der auf jenen folgt, in den der Einbringungsstichtag fällt. ▪ Das Auseinanderfallen der Begriffe Veranlagungszeitraum und Wirtschaftsjahr hat zur Folge, dass ein am Einbringungsstichtag noch nicht verrechneter Verlustvortrag (des untergegangenen Steuersubjektes) erst im Folgeveranlagungszeitraum (= Folgekalenderjahr) in Abzug gebracht werden kann, auch wenn ein mit dem übertragenen Betriebsvermögen erwirtschafteter Gewinn in einem Rumpfwirtschaftsjahr, das bei der übernehmenden Gesellschaft entweder durch die Verlegung des Bilanzstichtages oder wegen eines vom Regelstichtag abweichenden Umwandlungsstichtages entsteht, bei der übernehmenden Gesellschaft im Rahmen einer gesonderten Veranlagung noch im selben Jahr zu erfassen ist. ▪ Dies gilt auch für den Fall, dass die Kapitalgesellschaft neu gegründet wird, und somit im Veranlagungszeitraum, in den der Einbringungsstichtag fällt, erstmals als Steuerrechtssubjekt zu veranlagung ist.
<p>Einbringung von Kapitalanteilen (§ 22 UmgrStG, § 6 Abs 1 Z 3 KVG)</p>	<p>BFG 18.7.2017, RV/3100906/2016</p> <p><i>Huber/Pichler</i>, taxlex-SRa 2017/191, 320.</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Die Einbringung von Kapitalanteilen ist auch bei Nichterfüllung der 2-Jahres-Frist gem § 22 UmgrStG aufgrund direkter Anwendbarkeit von Art 4 lit b iVm Art 5 Abs 1 lit e EU-Kapitalan-sammelungsRL (2008/7/EG) gesellschaftsteuerfrei (Rechtslage vor Abschaffung der GesSt ab 2015).
<p>Missglückte Abspaltung von vermieteten Liegen-schaften mangels Teilbe-triebseigenschaft (§ 32 UmgrStG)</p>	<p>BFG 24.10.2017, RV/5100233/2013</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Die Übertragung einer Liegenschaft, die im Wege einer reinen Vermögensverwaltung (Gebäudever-mietung) bewirtschaftet wird, stellte keine Übertra-gung eines (Teil)Betriebes dar. Es liegt somit kein qualifiziertes Vermögen im Sinne des § 12 Abs 2 UmgrStG vor. ▪ Wird solches Vermögen gem § 32 UmgrStG abge-spaltet, so kommt die Rückwirkungsfiktion des § 6 Z 14 lit b EStG iVm § 20 Abs 2 Z 2 KStG nicht zum Tragen, sondern erfolgt der Vermögensüber-gang und die Aufdeckung stiller Reserven nach allgemeinen ertragsteuerlichen Grundsätzen (= Zeitpunkt der Spaltungsvereinbarung).
<p>Befreiung von der Be-standvertragsgebühr (§ 42 UmgrStG)</p>	<p>BFG 9.8.2017, RV/7104265/2009</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Eine Vertragsübernahme ist auch dann gem § 42 UmgrStG von der Bestandvertragsgebühr befreit, wenn zwischen Einbringung und Vertragsübernah-me sieben Monate liegen und eine nur zeitlich be-grenzt ausübbar Bestandsvertragsverlängerung

Befreiung von der Bestandvertragsgebühr (§ 42 UmgrStG)		<ul style="list-style-type: none">▪ durch die Vormieterin erfolgte, da nach dem Inhalt des Einbringungsvertrages die Mietrechte Gegenstand der Einbringung waren und sich die Vormieterin verpflichtete, „alles in ihrer Macht stehende zu tun“, um eine Zustimmung zum Rechtsübergang ua der Bestandgeberin zu erwirken, allenfalls bis dahin die Rechte und Pflichten für die Nachmieterin treuhändig und nach deren Weisungen auszuüben. Dazu kommt, dass Vor- und Nachmieterin Schwesterngesellschaften sind und denselben Geschäftsführer haben. Die lange Verzögerung der Zustimmung/Mitwirkung der Bestandgeberin an der Vertragsübernahme stand damit im Zusammenhang, dass diese in diesem Zeitraum gerade selbst Gegenstand von Verkaufsverhandlungen war.
---	--	--