

Update Versicherungsrecht

WAG 2007
Anlage-Beraterhaftung: Verschärfung

Im Hintergrund
Litigation PR

Kapitalerhaltung
gegen Prospekthaftung?

Verantwortliche Beauftragte
im Finanzmarktrecht

BudgetbegleitG 2012
Stiftungseingangssteuer wie gehabt

BBG 2012/AbgÄG 2011
Kapitalbesteuerung: Adaptierung

BFH-Rechtsprechungs- übersicht (II)⁵⁹⁾

KATHARINA DAXKOBLER / MELIHA HASANOVIC / INA KERSCHNER / MARLIES STEINDL

C. Abzugsfähigkeit der durch Anteilsvereinigung verursachten Grunderwerbsteuer

Im Urteil v 20. 4. 2011, I R 2/10 entschied der BFH, dass Grunderwerbsteuern, die aufgrund einer durch Sacheinlage von Gesellschaftsanteilen verursachten Anteilsvereinigung ausgelöst werden, keine Anschaffungskosten darstellen. Damit liegt in Deutschland erstmals eine höchstgerichtliche Entscheidung zur ertragsteuerlichen Behandlung von GrESt, die durch Anteilsvereinigung bei einer Sacheinlage von Gesellschaftsanteilen anfällt, vor.

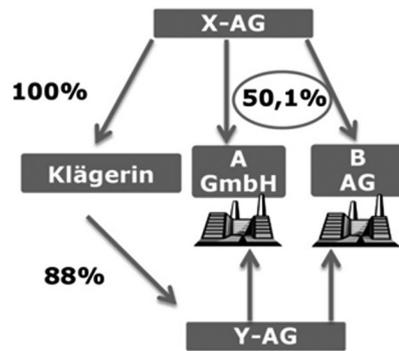
Im zugrunde liegenden Sachverhalt hielt die X-AG sämtliche Anteile an der kl AG. Zusätzlich war die X-AG zu jeweils 50,1% an der A-GmbH und an der B-AG beteiligt, zu deren beider Betriebsvermögen Grundbesitz gehörte. Die restlichen Anteile an diesen beiden Gesellschaften wurden über-

wiegend von der Y-AG gehalten. An der Y-AG wiederum war die Kl zu 88% beteiligt und stand zu ihr als Organträgerin in einem körperschaftsteuerrechtlichen Organisationsverhältnis. Im Rahmen einer Kapitalerhöhung bei der kl AG übertrug die X-AG deren Anteile an der A-GmbH und der B-AG durch Sacheinlage.⁶⁰⁾ Dadurch war die Kl zu mehr als 95% – unmittelbar und mittelbar – an den jeweiligen grundbesitzenden Gesellschaften A-GmbH und B-AG beteiligt.

MMag. *Katharina Daxkobler*, Mag. *Meliha Hasanovic* und Mag. *Ina Kerschner* sind wissenschaftliche Mitarbeiterinnen am Institut für Österreichisches und Internationales Steuerrecht der WU (Wirtschaftsuniversität Wien). Mag. *Marlies Steindl* ist PwC-Forschungsprojektassistentin an diesem Institut.

59) Teil I s ecolex 2011, 1047.

60) Vgl zur Kapitalerhöhung durch Sacheinlage § 183 dAktG – diese ist steuerrechtlich als tauschähnliches Geschäft anzusehen, vgl BFH 20. 4. 2011, I R 2/10 mVa BFH 24. 4. 2007, I R 35/05; 7. 4. 2010, I R 55/09.



Da eine derartige Anteilsvereinigung gem § 1 Abs 3 dGrEStG grunderwerbsteuerpflichtig ist, setzte das zuständige FA gegenüber der Kl GrESt fest. Während die kl AG in ihrer Handelsbilanz diese GrESt als Anschaffungsnebenkosten auf die eingebrachten Anteile aktivierte, zog sie die GrESt in der Steuerbilanz als Betriebsausgabe ab. Das FA vertrat demgegenüber die Auffassung, dass die GrESt auch in der Steuerbilanz als aktivierungspflichtige Anschaffungsnebenkosten der Anteile behandelt werden müssen. Im Verfahren vor dem FG Düsseldorf⁶¹⁾ machte die Kl geltend, dass sie die Grundstücke nicht durch einen tatsächlichen Erwerbserwerb erworben hätte. Die GrESt, die als Folge der Anteilsvereinigung anfallt, sei auch nicht durch den Erwerb der Anteile entstanden. Vielmehr sei sie nur ein gelegentlicher Reflex auf die sich zufällig ergebenden Tatbestandsvoraussetzungen des § 1 Abs 3 dGrEStG. Die Kl wies außerdem darauf hin, dass die Bemessungsgrundlage auf dem Wert des gesamten Grundstücks – nicht nur des neu erworbenen Anteils – basiere. Daher könne es insb bei Anteilsvereinigung infolge des Erwerbs eines Zwerganteils dazu kommen, dass die Aufwendungen für den Erwerb der Anteile niedriger als die zu aktivierende GrESt seien. Schließlich sei nicht nur die Kl, sondern auch die von ihr abhängige Y-AG Schuldnerin der GrESt. Dies spreche gegen eine Qualifikation als Anschaffungsnebenkosten. Dem Argument der Zufälligkeit der angefallenen GrESt hielt das FG entgegen, dass diese eine vorhersehbare und zwingende Folge der von der Kl durchgeführten Umstrukturierung seien. Sie stünden in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Anteilserwerb. Dem Argument der Wertrelation zwischen den Anschaffungskosten und der GrESt entgegnete das FG, dass die Steuern und Gebühren, die im Rahmen eines direkten Grundstückerwerbs nach § 1 Abs 1 dGrEStG anfallen – wenngleich aktivierungspflichtig – ebenfalls zu keiner Werterhöhung des Grundstücks führen. Außerdem zählten auch überhöhte und unweckmäßige Aufwendungen zu den Anschaffungskosten.⁶²⁾ Ein etwaiger überhöhter Bilanzansatz sei erst in einem zweiten Schritt im Rahmen einer Teilwertabschreibung zu korrigieren. Auch die Tatsache, dass eine weitere Person Steuerschuldner ist, war nach Ansicht des FG irrelevant. Dies sei bei einem direkten Grundstückserwerb nach § 1 Abs 1 dGrEStG, bei dem Käufer und Verkäufer Steuerschuldner seien, ebenfalls der Fall. Daher wurde die Klage vom FG als unbegründet abgewiesen.

Bislang hatten die deutschen FG nur zweimal zu dem vorliegenden Problem Stellung zu beziehen: Sowohl das FG München,⁶³⁾ als auch das FG Baden-Württemberg⁶⁴⁾ entschieden, dass die durch Anteilsvereinigung ausgelöste GrESt Anschaffungsnebenkosten darstellen.⁶⁵⁾ In der deutschen Literatur ist die ertragsteuerliche Einordnung von GrESt bei Anteilsvereinigung durch Sacheinlage umstritten. Zentrales Problem in der Diskussion ist der Anknüpfungspunkt der GrESt beim Tatbestand der Anteilsvereinigung gem § 1 Abs 3 dGrEStG. Nach stRsp des BFH führt dieser zum Anfall von GrESt auf „gedachte Grundstückserwerbe“. Besteuerungsgegenstand ist die erstmalige Zuordnung (beinahe) aller Anteile des Grundvermögens einer Gesellschaft als Folge der erstmaligen Zuordnung (beinahe) aller ihrer Anteile auf einen Gesellschafter; nicht die Anteilsvereinigung als solche.⁶⁶⁾ Somit fingiert das Gesetz für grunderwerbsteuerliche Zwecke den Erwerb der Gesellschaftsgrundstücke durch den Anteilserwerber, ohne dass aber zivilrechtlich ein Erwerbervorgang über die Grundstücke stattfindet.⁶⁷⁾ Zivilrechtlich bleiben die Grundstücke im Eigentum und wirtschaftlicher Verfügungsmacht der Gesellschaft, bei der sie auch zu bilanzieren sind.⁶⁸⁾ Ob der Aufwand für die GrESt, deren Anknüpfungspunkt eine grunderwerbsteuerliche Fiktion ist, ertragsteuerlich auf die Anteile zu aktivieren ist, richtet sich sodann nach der Auslegung des Begriffs der Anschaffungskosten: Dieser ist im deutschen Steuerrecht nicht eigens definiert, weshalb der handelsrechtliche Anschaffungskostenbegriff auch für die Bewertung in der Steuerbilanz maßgeblich ist.⁶⁹⁾ Gemäß § 255 Abs 1 dHGB sind Anschaffungskosten jene Aufwendungen, die geleistet werden, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen. Die Anschaffung ist hierbei als zweckgerichteter finaler Vorgang zu verstehen, der auf den Erwerb zumindest wirtschaftlichen Eigentums gerichtet ist.⁷⁰⁾ Der Vorgang des Erwerbs bedeutet somit das Erlangen der wirtschaftlichen Verfügungsmacht. Bei Grundstücken geschieht dies durch

61) FG Düsseldorf 3. 12. 2009, 6 K 4720/07.
 62) Stellvertretend für viele *Ehmcke in Blümich*, EStG (2010) § 6 Rz 259.
 63) FG München 21. 6. 2005, 2 K 3182.
 64) FG Baden-Württemberg 7. 7. 2009, 6 K 2349/08.
 65) Auch die Finanzverwaltungen von Bayern (Verfügung des Bayerischen Landesamtes für Steuern 20. 8. 2007) und Hannover (Verfügung der Oberfinanzdirektion Hannover 24. 7. 2007, S 2171–65-StO 221/222) sprachen sich für eine Aktivierungspflicht aus. Vgl auch Erlass des dBMF 18. 1. 2010, Iv C 2-S 1978-b/0, wonach durch einen Umwandlungsvorgang entstandene objektbezogene Kosten, insb die Grunderwerbsteuer – aktivierungspflichtige Anschaffungsnebenkosten darstellen.
 66) Vgl etwa BFH 4. 12. 1996, II B 110/96; 15. 1. 2003, II R 50/00; vgl auch *Ellrot/Brendt* in Beck'scher Bilanz Kommentar⁷ (2010) „Grunderwerbsteuer“ § 255 Rn 325 mwN.
 67) Vgl BFH 2. 4. 2008, II R 53/06.
 68) Vgl *Behrens*, Ertragsteuerliche Behandlung nach § 1 Abs. 2 a oder Abs. 3 GrEStG angefallener Grunderwerbsteuer, DStR 2008, 338 (340 ff); BFH 20. 4. 2011, I R 2/10.
 69) Vgl BFH 3. 8. 2005, I R 36/04 mwN; vgl etwa *Maier* in Beck'sches Steuer- und Bilanzrechtslexikon, Edition 2/11 (2010) Anschaffungskosten Rn 2.
 70) *Maier* in Beck'sches Steuer- und Bilanzrechtslexikon, Edition 2/11, Anschaffungskosten Rn 3.

Übergang von Besitz, Nutzen und Lasten.⁷¹⁾ Gerade dieser Übergang erfolgt aber bei der Anteilsvereinigung nicht. Vielmehr verbleibt die wirtschaftliche Verfügungsmacht bei der grundstücksbesitzenden Gesellschaft.⁷²⁾ Zwar ist der Anschaffungskostenbegriff grundsätzlich umfassend und erfasst alle mit dem Anschaffungsvorgang direkt verbundenen Kosten,⁷³⁾ insb solche, die zwangsläufig im Gefolge der Anschaffung anfallen.⁷⁴⁾ Ein bloß kausaler Zusammenhang mit der Anschaffung reicht aber zur Qualifikation als Anschaffungskosten nicht aus.⁷⁵⁾ Diese müssen der Beschaffung wirtschaftlich tatsächlich zuzuordnen sein.⁷⁶⁾ Nach überwiegender Auffassung im deutschen Schrifttum⁷⁷⁾ steht die GrESt ertragsteuerlich nur in einem kausalen, nicht aber in einem finalen Zusammenhang mit dem Anteilserwerb. Demnach ist eine Aktivierungspflicht der GrESt abzulehnen und der sofortige Abzug derselben zu bejahen. Die gegenteilige Auffassung im deutschen Schrifttum⁷⁸⁾ sieht den Anfall der GrESt im Falle einer Anteilsvereinigung als unmittelbare Folgekosten des Anteilserwerbs, die wirtschaftlich dem Anschaffungsvorgang zuzuordnen sind.⁷⁹⁾ Dieser Ansatz hätte im Falle der Anteilsvereinigung eine Aktivierungspflicht der GrESt auf die neu hinzuerworbenen Anteile zur Folge.

Der BFH entschied nunmehr gegen eine Aktivierungspflicht der im Rahmen einer Anteilsvereinigung anfallenden GrESt. Dazu führte der BFH aus, dass die GrESt ertragsteuerlich „nicht spezifisch und final dem hinzuerworbenen Geschäftsanteil zugeordnet werden“ kann, „da Anknüpfungspunkt für die Steuer eine spezifisch grunderwerbsteuerliche Fiktion im Hinblick auf ein anderes, nicht vom Anteilserwerber angeschafftes und nicht bei diesem zu erfassendes Wirtschaftsgut ist.“ Eine Charakterisierung der GrESt als zwingende Folge der Anteilsvereinigung lehnt der BFH ab, da die Prüfung von Aufwendungen auf ihre Zweckgerichtetheit unabhängig davon zu erfolgen hat, ob diese zwangsläufig erwachsen oder nicht. Zusätzlich ist laut BFH auch „ein innerer, finaler Zweckzusammenhang erforderlich“. Dieser fehle im konkreten Fall.

Auch teilte der BFH die Ansicht der Kl, wonach im Falle des Erwerbs von Zwerganteilen eine Aktivierung der GrESt zu „überhöhten und deshalb wenig sachgerechten Bilanzansätzen führen könnte.“⁸⁰⁾ Im Ergebnis sind daher „bei der Ermittlung des Gewinns die von der Klägerin gezahlten Grunderwerbsteuern nicht als Anschaffungskosten auf die Beteiligungen“ zu aktivieren, sondern als Betriebsausgaben abzugsfähig.

Soweit ersichtlich, hat bislang keines der österreichischen Höchstgerichte zur ertragsteuerlichen Behandlung der in Folge einer Anteilsvereinigung anfallenden GrESt Stellung bezogen.⁸¹⁾ Wenngleich die österreichische Rechtslage der deutschen ähnlich ist, so ist der Tatbestand der Anteilsvereinigung im österreichischen GrEStG doch enger gefasst: Demnach unterliegt in Österreich gem § 1 Abs 3 GrEStG nicht die Vereinigung von 95% der Anteile, sondern erst die Vereinigung „aller“ Anteile in einer Hand der GrESt.⁸²⁾ Dies gilt auch nur für die unmittelbare Vereinigung aller Anteile in einer Hand; eine mittelbare Anteilsvereinigung löst nur bei Unternehmen im Rahmen einer umsatzsteuerlichen Organschaft gem § 2 Abs 2 UStG⁸³⁾ Grunderwerbsteuer aus.⁸⁴⁾ Sind die Tatbestandsvoraussetzungen erfüllt, so ist § 1 Abs 3 GrEStG – gleich wie jener des dGrEStG – als grunderwerbsteuerlicher Ersatztatbestand zu werten.⁸⁵⁾

Auch in Österreich ist der unternehmensrechtliche Anschaffungskostenbegriff des § 203 Abs 2

71) Maier in Beck'sches Steuer- und Bilanzrechtslexikon, Edition 2/11, Anschaffungskosten Rn 2.

72) Vgl Fleischer in Kessler/Kröner/Köhler, Konzernsteuerrecht² (2008) § 5 Grunderwerbsteuer und Umsatzsteuer im Konzern Rz 155.

73) Vgl BFH 20. 4. 2011, I R 2/10 mVa BFH 19. 4. 1977, VIII R 44/74.

74) Vgl BFH 6. 7. 1989, IV R 27/87.

75) BFH 20. 4. 2011, I R 2/10 mVa; 6. 7. 1989, IV R 160/78.

76) Maier in Beck'sches Steuer- und Bilanzrechtslexikon, Edition 2/11, Anschaffungskosten, 2010 Rn 3; vgl auch BFH 6. 7. 1989, IV R 160/78.

77) Vgl zB Behrens, DStR 2008, 340 ff mwN; Ellrot/Brendt in Beck'scher Bilanz Kommentar § 255 Rn 325; Fleischer in Kessler/Kröner/Köhler, Konzernsteuerrecht² § 5 Rz 155; vgl auch BFH 20. 4. 2011, I R 2/10 mwN.

78) ZB Ehmcke in Blümich, EStG § 6 Rz. 375; Gosch in Kirchhof, Einkommensteuergesetz⁹ § 17 Rz 105; Hoffmann in Littmann/Bitz/Pust, Das Einkommensteuerrecht § 6 EStG Rz 167; Mayer-Wegelin in Bordewin/Brandt, Einkommenssteuergesetz § 6 Rz 311; vgl auch BFH 20. 4. 2011, I R 2/10 mwN.

79) So auch FG Baden-Württemberg 7. 7. 2009, 6 K 2349/08; FG München 21. 6. 2005, 2 K 3182; FG Düsseldorf 3. 12. 2009, 6 K 4720/07.

80) So auch schon Behrens 341, der als weiteres Argument gegen die Aktivierung als Anschaffungskosten den Fall des – nach dem dGrEStG ebenfalls Grunderwerbsteuer auslösenden mittelbaren – Anteilserwerbs anführt. Sofern die Anteilsvereinigung in den Händen der Muttergesellschaft durch Hinzuerwerb von Anteilen in denen der Tochtergesellschaft geschieht, sei eine Aktivierung der Grunderwerbsteuer auf die Anschaffungskosten bei der Mutter von vornherein zu verneinen, da diese ja nicht einmal etwas angeschafft habe.

81) Auch im österreichischen Schrifttum ist das Thema kaum vertreten.

82) Dies ist wörtlich zu nehmen – nicht die wirtschaftliche, nur die rechtliche Vereinigung aller Anteile in einer Hand ist tatbestandmäßig. Vgl zB VwGH 14. 6. 1984, 82/16/0069, und 23. 1. 2003, 2002/16/0228 (anders allerdings die alte Rsp; zB VwGH 16. 3. 1964, Slg 3047 F.) Auch zurückbehaltene Zwerganteile und Treuhandlösungen lösen daher keine Grunderwerbsteuer aus. Vgl aber VwGH 5. 4. 2011, 2010/16/0168, wonach bei Annahme von Missbrauch gem § 22 BAO der Tatbestand der Anteilsvereinigung auch bei treuhänderischer Verwaltung eines Zwerganteils gegeben sein kann. (ablehnend Kotschnigg, Vermeidung einer Anteilsvereinigung durch Zurückbehaltens eines Treuhandanteils als Missbrauch, SWK 2011, S 455 (455); ebenso schon Gassner, Anteilsvereinigung im Grunderwerbsteuerrecht (1970) 73 ff.

83) Eine Organschaft iSd § 22 Abs 2 Z 2 UStG liegt nur dann vor, wenn eine juristische Person nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in ein Unternehmen eingegliedert ist (vgl Bürger in Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig, UStG-Kommentar [2006] § 2 Rz 233). Eine rein finanzielle Verbindung wie nach der deutschen Rechtslage ist daher für die Anteilsvereinigung nicht ausreichend.

84) Obwohl die mittelbare Anteilsvereinigung nur in § 1 Abs 3 Z 1 GrEStG genannt ist, so ist aufgrund des Zweckes der Regelung – Vermeidung der Steuerumgehung –, der historischen Interpretation sowie aus gleichheitsrechtlichen Überlegungen davon auszugehen, dass davon alle Tatbestände der Anteilsvereinigung erfasst sind (vgl Gassner, Anteilsvereinigung 64).

85) Vgl BFH 20. 4. 2011, I R 2/1.

UGB für das Steuerrecht maßgeblich.⁸⁶⁾ Dieser hat seine Wurzeln wiederum im deutschen handelsrechtlichen Anschaffungskostenbegriff und ist auch in demselben Sinn zu verstehen.⁸⁷⁾ Aufgrund dieser Ähnlichkeiten in der Rechtslage ließe sich eine Gültigkeit dieses BFH-Urteils auch für den Fall einer Kapitalerhöhung durch Sacheinlage in Österreich ableiten.

Eine Kapitalerhöhung kann im Rahmen der Tauschbesteuerung des § 6 Z 14 lit b EStG⁸⁸⁾ erfolgen. Dieser Fall entspricht jenem, welcher der gegenständlichen BFH-Entscheidung zugrunde lag. Gegen eine Übertragung der Rsp des BFH spricht aber folgende Stellungnahme der Finanzverwaltung zu den Einkünften aus Kapitalvermögen, die „die bei einer GmbH-Anteilsvereinigung in einer Hand anfallende Grunderwerbsteuer (...) zu den nachträglichen Anschaffungskosten und nicht zu den Werbungskosten“ zählt.⁸⁹⁾ Aus der nach hL angenommenen Konvergenz des Betriebsausgaben- und des Werbungskostenbegriffes⁹⁰⁾ ist es daher schwer denkbar, dass im Falle von betrieblichen Einkünften etwas anderes gelten soll.

Es lassen sich jedoch auch für eine Übertragung der Rsp des BFH auf die österreichische Rechtslage einige Argumente finden: Zum einen gehören gem § 11 Abs 1 Z 1 KStG Aufwendungen „soweit sie mit Einlagen und Beiträgen in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehen“ zu den Betriebsausgaben. Die KStR führen dazu aus, dass somit „alle Auf-

wendungen, die im Zusammenhang mit der Gründung, mit offenen oder verdeckten Einlagen und mit Umgründungen stehen, abzugsfähig“ sind.⁹¹⁾ Bereits im Jahr 1991 stellte das BMF fest, dass die bei der Übertragung von Liegenschaften anlässlich der Übertragung eines (Teil-)betriebs anfallende GrESt im Rahmen des KStG 1988 abzugsfähigen Aufwand darstellt.⁹²⁾ Es lässt sich daher folgern, dass eine im Rahmen einer Anteilsvereinigung anfallende GrESt ebenfalls abzugsfähigen Aufwand darstellt. Diese Lösung erscheint umso mehr vertretbar, als die GrESt bei der Anteilsvereinigung nur aufgrund einer Fiktion anfällt, während es bei der Einbringung eines grundstücksbesitzenden Betriebs tatsächlich zu einer Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht kommt. Zum anderen findet sich ein weiteres Argument für eine Abzugsfähigkeit der GrESt in § 20 Abs 1 Z 6 EStG. Dieser enthält ein Abzugsverbot „aus Anlass einer unentgeltlichen Grundstücksübertragung“. Die bloße Erwähnung der Nichtabzugsfähigkeit unentgeltlicher Übertragungen in dieser Vorschrift spricht e contrario für die Abzugsfähigkeit der GrESt in allen anderen Fällen. Dies gilt unabhängig davon, ob man davon ausgeht, dass ertragsteuerlich gar keine Grundstücksübertragung erfolgt, oder aber die Anknüpfung dieser Vorschrift an die – entgeltliche – grunderwerbsteuerliche Erwerbsfiktion bejaht.

Des Weiteren ist bei Vorliegen der Voraussetzungen⁹³⁾ für eine Kapitalerhöhung auch die Möglichkeit einer Sacheinbringung im Rahmen des UmgrStG denkbar.⁹⁴⁾ Da dabei prinzipiell eine Bewertung zu Buchwerten erfolgt, sind sämtliche Kosten bei einer Einbringung sofort abzugsfähig.⁹⁵⁾ Dies gilt auch für eine aus Anlass der Umgründung anfallende Grunderwerbsteuer.⁹⁶⁾



Bilanzrecht für Juristen

2009. XXIV, 208 Seiten.
Br. EUR 36,-
ISBN 978-3-214-00510-8

Vanas

Bilanzrecht

Intention dieser Publikation ist es, **Verständnis** für den Inhalt eines Jahresabschlusses und Konzernabschlusses oder einer Sonderbilanz zu entwickeln: „Bilanzen lesen und verstehen zu lernen“, und das aus der **Sicht eines Juristen**, ist daher das Ziel, nicht „Bilanzen zu erstellen“.

Themenschwerpunkte für Juristen:

- europarechtliche Grundlagen
- Vorschriften des UGB
- internationale Rechnungslegungsgrundsätze und deren Bedeutung für Österreich
- Fragen der Sonderbilanzen

MANZ

86) Vgl zB Doralt/Mayr in Doralt, EStG¹² (2008) § 6 Tz 64 f; Laudacher in Baldauf/Kanduth-Kristen/Laudacher/Lenneis/Marschner, Jakom Einkommenssteuergesetz⁴ (2011) § 6 Tz 25.

87) Vgl Urmik/Urtz in Straube, UGB¹⁷ (2011) § 203 Tz 7.

88) Bewertung der Anschaffungskosten des eingelegten Wirtschaftsgutes mit dem gemeinen Wert – vgl Laudacher in Baldauf/Kanduth-Kristen/Laudacher/Lenneis/Marschner, Jakom Einkommenssteuergesetz⁴ (2011) § 6 Tz 108.

89) EStR 2000, Rz 6123.

90) Vgl zB Kofler in Doralt, EStG⁹ (2005) § 16 Tz 4 ff.

91) KStR 2001, Rz 658.

92) BMF 8. 4. 1991, ecoloex 1991, Rz 647.

93) Sacheinlagevertrag, Einbringungsvermögen, Einbringungsstichtag, steuerliche Einbringungsbilanz, positiver Verkehrswert des Einbringungsvermögens, tatsächliche Übertragung des Vermögens auf die übernehmende Körperschaft, Gegenleistung nach Maßgabe des § 19 UmgrStG, vgl UmgrStR 2002 Rz 652.

94) Art III, § 12 ff Einbringung.

95) EStR 2000 Rz 1662; dies gilt auch für die gesamten anderen Umgründungsformen iSd UmgrStG.

96) Auch dies spricht uE eher für eine Übertragung der deutschen Rsp auf die österreichische Rechtslage. Es ist nicht nachvollziehbar, warum die ertragsteuerliche Behandlung der GrESt davon abhängen soll, ob die Umgründung im Rahmen des UmgrStG oder des EStG erfolgt.