

Stellungnahme zum Entwurf eines Steuerreformgesetzes I 2019/20

von Univ.-Prof. Dr. Reinhold Beiser, Universität Innsbruck

Artikel 3: Änderung des Umgründungssteuergesetzes

Folgende Neufassung des § 16 UmgrStG wird vorgeschlagen:

(ABS 1) „Die Buchwerte für eingebrachtes Betriebsvermögen sind fortzuführen, soweit die Ertragsteuerbefugnis Österreichs für das eingebrachte Betriebsvermögen bei der übernehmenden Körperschaft erhalten bleibt (Buchwertfortführung). Andernfalls ist § 6 Z 6 EStG anzuwenden.“

(ABS 2) „Soweit Anteile im Sinn des § 12 Abs 2 Z 3 UmgrStG aus dem Privatvermögen eingebracht werden, sind die Anschaffungskosten begrenzt mit dem Teilwert fortzuführen.“

(ABS 3) „Soweit Einbringende oder deren unentgeltliche Rechtsnachfolger innerhalb von sieben Jahren nach Ablauf des Einbringungsstichtages Anteile an der übernehmenden Körperschaft entgeltlich veräußern, wird die Tauschregel nach § 6 Z 14 EStG rückwirkend auf den Einbringungsstichtag angewendet. Eine solche Veräußerung gilt als rückwirkendes Ereignis nach § 295a BAO.“

§ 17 UMGRSTG kann ersatzlos entfallen.

Die Neufassung sichert eine unionsrechtlich gebotene Gleichbehandlung von Einbringenden unabhängig von ihrer Ansässigkeit. Die für Einbringungen gewährten Anteile an übernehmenden Körperschaften können weit weniger als 10 % am Nennkapital und an Stimmrechten der übernehmenden Körperschaft betragen. Der unionsrechtliche Grundsatz der Freiheit des Kapitalverkehrs nach Art 63 AEUV lässt eine Diskriminierung von Auslandsansässigen nicht zu (EuGH 24.11.2016, Rs C-464/14 *SECIL*; 17.9.2015, C-589/13 *FE Familienprivatstiftung Eisenstadt*; 23.1.2014, C-164/12 *DMC Beteiligungsgesellschaft mbH*; Beiser, Steuern¹⁶ (2018), Rz 328a und 397e).

Die vorgeschlagene Neufassung behandelt nach Vorbild des deutschen Umwandlungssteuergesetzes (§ 20 und § 22 UmwStG) alle Einbringenden gleich.

Der Verwaltungsgerichtshof weist in seinem Erkenntnis vom 18.10.2018, Ro 2016/15/0032 auf die Gleichbehandlung von Unionsansässigen mit Inlandsansässigen nach der Fusionsrichtlinie hin (dazu Zorn, VwGH zur Einbringung österreichischer KG-Anteile in

ausländische GmbH, RdW 2018/614, 814 ff). Die Freiheit des Kapitalverkehrs verbietet eine Diskriminierung von Auslandsansässigen (von Unions- und Drittstaatsansässigen) im Vergleich mit Inlandsansässigen. Der Anwendungsvorrang des Unionsrechts sichert eine Buchwertfortführung auch bei Einbringungen durch Drittstaatsansässige, soweit die Ertragsteuerbefugnis Österreichs bei der übernehmenden Körperschaft erhalten bleibt (EuGH 23.1.2014, C-164/12 *DMC Beteiligungsgesellschaft mbH*). Soweit die Ertragsteuerbefugnis Österreichs für die Anteile an der übernehmenden Körperschaft auf Grund einer in einem DBA vereinbarten Aufteilung der Ertragsteuerbefugnis verloren geht, kann ein solcher Verlust der nationalen Ertragsteuerbefugnis eine Beschränkung der Freiheit des Kapitalverkehrs oder der Niederlassungsfreiheit nicht rechtfertigen (EuGH 17.9.2015, C-589/13 *FE Familienprivatstiftung Eisenstadt; Beiser*, Eine ausgewogene Aufteilung der Ertragsteuerbefugnis im Licht der DBA, IStR 2016, 189 ff).

Die vorgeschlagene Neuregelung behandelt In- und Auslandsansässige bei Einbringungen nach Art III UmgrStG im Sinn des unionsrechtlichen Diskriminierungsverbotes gleich. Eine wesentliche Vereinfachung des Regelwerks wird erreicht.

Univ.-Prof. Dr. Reinhold Beiser

Institut für Unternehmens- und **Steuerrecht**
Universität Innsbruck
Innrain 36
6020 Innsbruck

Tel +43/512/507-83300
e-mail reinhold.beiser@uibk.ac.at

