

Alternative Unternehmensfinanzierung Crowdfunding und andere Finanzierungsformen Die neue EU-Prospektverordnung

Aufsicht und Überprüfung am Bau
Haftungsfragen

Mit Kanonen gegen Drohnen
Aus dem Garten

Zweck und Anwendbarkeit des
§ 15 Abs 3 a GGG

Wertdisparitäten
Bei Optionsverträgen

Speichermedienvergütung
Für Cloud-Services?

CETA-Streitbeilegungsmechanismus
Unionsrechtskonform

VfGH: Schutz von Betriebs-/Geschäftsgeheimnissen in
Verwaltungsgerichtlichen
Mehrparteienverfahren



FACHZEITSCHRIFT FÜR WIRTSCHAFTSRECHT
31. Jg. Hef 01, Jänner 2020

Zitiervorschlag:
ecolex 2020, Seite
ecolex 2020/Nummer

HERAUSGEBER:
Hon.-Prof. Dr. G. KUCSKO, RA
Univ.-Prof. Dr. W. MAZAL
Univ.-Prof. Dr. Dr. h.c. P. OBERHAMMER
Univ.-Prof. Dr. J. REICH-ROHRWIG, RA
Hon.-Prof. Dr. Ch. SCHMELZ, RA
Univ.-Prof. MMag. Dr. J. SCHUCH, StB
Mag. Ph. VONDRAK, StB und RA
Univ.-Prof. Dr. G. WILHELM

BEIRAT:
Univ.-Prof. DDr. W. BARFUSS

Univ.-Prof. Dr. B.-Ch. FUNK
Dr. J. E. LANGER
Univ.-Prof. DDr. H. MAYER
Univ.-Prof. Vize.-Präs. Dr. M. NEUMAYR
Univ.-Prof. Dr. G. H. ROTH
Univ.-Prof. Dr. W. SCHRÄMMEL
Univ.-Prof. Dr. V. TRSTENJAK
Univ.-Prof. Dr. R. WELSER
Min.-Rat Dr. W. WIESNER

SCHRIFTLEITUNG:
Univ.-Prof. Dr. G. WILHELM

STÄNDIGE MITARBEITER:
Dr. A. BALTHASAR-WACH, RAA
Hon.-Prof. Dr. A. DUSCHANEK
Sen.-Präs. d. OLG Wien iR ao. Univ.-Prof.
Dr. G. ERTL
Mag. J. FISCHERLEHNER
MMag. Dr. K. H. HILBER, StB

Dr. M. HÖCHER, RAA
Univ.-Prof. Dr. M. HOLOUBEK
Dr. St. KÖCK, RA
Univ.-Prof. Dr. M. LANG
Dr. E. PRIMOSCH
Dr. Th. RABL, RA
Mag. B. RENNERT, Richter
Dr. R. SCHANDA, RA
Univ.-Prof. Dr. F. SCHRANK
Univ.-Prof. Dr. H. SCHUMACHER, RA
Univ.-Doz. Dr. St. SCHWARZER
Dr. A. SPITZL
Dr. B. TONNINGER, RA
Univ.-Prof. Dr. M. WINDISCH-GRAETZ
Dr. M. WOLLER, RA
Mag. Dr. H. WOLLMANN, LL.M., RA
Univ.-Prof. Dr. B. ZÖCHLING-JUD

ALTERNATIVE UNTERNEHMENSFINANZIERUNG

Crowdfunding und andere Formen der Unternehmensfinanzierung	4
Johannes Reich-Rohrwig	
Die neue EU-Prospektverordnung: Die wichtigsten Änderungen im Prospektregime	7
Philipp Mark / Dominik Wagner	

EDITORIAL

Non olet? Olet?	1
Georg Wilhelm	
Impressum	U3

ZIVIL- UND UNTERNEHMENSRECHT

Aufsichts- und Überprüfungsaufgaben am Bau – Fragen der Haftung	12
Alexandra Stoffl	
Mit Kanonen gegen Drohnen	15
Marco Lettenbichler / Johannes Reheis	
OGH 25. 9. 2019, 1 Ob 62/19 b	• Eigentumsfreiheitsklage bei geringfügigem Grenzüberbau – schikanöse Rechtsausübung? 19
OGH 19. 9. 2019, 2 Ob 49/19 y	• Keine einjährige Klagssperre für den Geldpflichtteil (Nikolas Raunigg) 19
OGH 24. 9. 2019, 5 Ob 64/19 a	• Auslegung eines allgemeinen Gewährleistungsverzichts 20
OGH 31. 7. 2019, 5 Ob 69/19 m	• Verwaltungsvertrag: § 38 UGB und Verjährung 20
OGH 29. 8. 2019, 6 Ob 39/19 g	• Haftung bei Ofenbau durch Pflücker 20
VfGH 1. 10. 2019, G 207/2018	• VfGH: Bürgschaften für Geschäftsunfähige nicht verfassungswidrig! (Thomas Rabl) 21
OGH 25. 10. 2018, 6 Ob 151/18 a	• Umfang der Bereinigungswirkung eines Vergleichs 23
OGH 28. 8. 2019, 7 Ob 103/19 a	• Produkthaftung und Grenzen der Adäquanz 23
OGH 24. 9. 2019, 8 Ob 84/19 i	• Personalvermittlung: Anspruch auf Maklerprovision bei Vermittlung von Dauerschuldverhältnis 23
OGH 24. 9. 2019, 5 Ob 66/19 w	• Wann ist eine Heiztherme mitvermietet? 24
OGH 29. 8. 2019, 6 Ob 140/19 k	• Zum dringenden Wohnbedürfnis des Eintrittsberechtigten 25
OGH 13. 9. 2019, 10 Ob 55/19 i	• Abzinsung beim Restwertleasing 25
OGH 21. 11. 2018, 7 Ob 173/18 v	• Unfallversicherung: Antrag auf Neubemessung der Invalidität innerhalb von vier Jahren 25

DISPUTE RESOLUTION

Die Anwendbarkeit von § 15 Abs 3 a GGG	26
Marie-Therese Rainer / Diana Seeber-Grimm	
OGH 24. 9. 2019, 6 Ob 160/19 a	• Eigenmächtiger Einschreiter hat Kosten des Zwischenstreits bei Verschulden zu tragen 29
OGH 19. 9. 2019, 2 Ob 133/19 a	• § 234 ZPO ist auch während des Ruhens eines Verfahrens anwendbar 29
OGH 11. 9. 2019, 3 Ob 124/19 k	• Zum Beweissicherungsverfahren während eines anhängigen Verfahrens 29
OGH 23. 10. 2019, 3 Ob 174/19 p	• Kein Revisionsrekurs gegen eine Konformatsentscheidung bei einer Exekution nach § 351 EO 30
OGH 11. 9. 2019, 3 Ob 152/19 b	• Gerichtsstand der Schadenszufügung auch für Ansprüche nach dem PHG 30
OGH 24. 9. 2019, 4 Ob 138/19 a	• Internationale Zuständigkeit bei Verletzung eines Gemeinschaftsgeschmacksmusters (Alexander Hofer) 30
OGH 24. 9. 2019, 6 Ob 163/19 t	• Zur Rekurslegitimation eines Gesellschafters im Firmenbuchverfahren 31
OGH 5. 9. 2019, 17 Ob 12/19 t	• Keine Anwendung der EuVTVO auf insolvenzrechtliche Entscheidungen 31
OGH 24. 9. 2019, 6 Ob 120/19 v	• EuGVVO: Gerichtsstandsvereinbarungen in AGB 32
EuGH 7. 11. 2019, C-213/18	• Gesonderte Zuständigkeitsprüfung bei gemeinsamer Geltendmachung von Ansprüchen nach der FluggastrechteVO und dem Montrealer Übereinkommen 32
EuGH 21. 11. 2019, C-198/18	• Zur Reichweite des Insolvenzstatuts 32


GESELLSCHAFTSRECHT

Wertdisparitäten bei Optionsverträgen (I) Alexander Wimmer		33
OGH 29. 8. 2019, 6 Ob 40/19 d	• Zur mangelnden Rechtsfähigkeit von Zweigniederlassungen und zur Stufenklage nach Art XLII EGZPO	37
OGH 29. 8. 2019, 6 Ob 197/18 s	• Anfechtungsbefugnis von Hauptversammlungsbeschlüssen bei Verlust der Aktionärseigenschaft	37
OGH 20. 9. 2019, 2 Ob 105/19 h	• Zur Vergütung von Mitgliedern des Stiftungsvorstands	38

WETTBEWERBS- UND IMMATERIALGÜTERRECHT

Speichermedienvergütung für Cloud-Services? Markus Albrecht / Bernhard Tonninger		39
OGH 13. 6. 2019, 4 Ob 59/19 h	• Lauterkeitsrechtliche Kontrolle der öffentlichen Hand bei Ungleichbehandlung (<i>Dominik Hofmarcher</i>)	42
OGH 27. 6. 2019, 6 Ob 6/19 d	• Zur (Un-)Zulässigkeit von Filmaufnahmen – ob zur Belästigung oder zu Dokumentationszwecken, macht einen Unterschied (<i>Dominik Hofmarcher</i>)	43
EuGH 12. 9. 2019, C-541/18	• Alle praktisch bedeutsamen Markennutzungsarten berücksichtigen – #darferdas? (<i>Judith Butzerin</i>)	44
EuGH 12. 9. 2019, C-299/17	• Deutsches Leistungsschutzrecht für Presseverleger mangels Notifizierung unanwendbar (<i>Michael Woller</i>)	46
EuGH 17. 10. 2019, C-514/18 P	• Die Kürbiskernölsaga geht weiter (<i>Adolf Zemann</i>)	46

ARBEITSRECHT

Ausbildungskostenrückerstattung bei Saisondienstverhältnis Ernst Eypeltauer		48
 Urlaubsvereinbarung Katharina Figl		50
OGH 24. 9. 2019, 8 ObA 46/19 a	• Entlassung wegen Vertrauensunwürdigkeit	51
OGH 29. 8. 2019, 8 ObA 62/18 b	• Verjährung von Urlaub unionsrechtskonform	52


STEUERRECHT

Neue Pauschalierungsmöglichkeit im EStG ab 2020 Markus Knechtl		55
VwGH 17. 7. 2019, Ro 2016/13/0018	• Betriebsabspaltung mit Beteiligung und Fremdfinanzierung: Zurückbehaltung von Finanzierungsverbindlichkeiten bei Umgründungen (<i>Martin Klokár</i>)	59

ÖFFENTLICHES WIRTSCHAFTSRECHT

Vereinbarkeit des CETA-Streitbeilegungsmechanismus mit Unionsrecht Georg Adler / J. Ole Jensen		62
Alkoholabgabe durch Automaten Florian Mosing		66
Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofs Anna Veronika Groschedl / Melina Oswald / Laura Pavlidis / Erik Pinetz / Erich Schaffer / Thomas Ziniel		68

EUROPA

 Neues aus Europa – Aktuelle Rechtsetzung und Entscheidungen der EU Ulrike Giera / Maximilian Hautzenberg / Markus-Florian Rummel		73
Die NIS-Richtlinie und ihre österreichische Umsetzung im NIS-Gesetz Hans Kristoferitsch / Konrad Lachmayer		74
Rechtsprechungsübersicht Europäische Gerichte Agnes Balthasar-Wach		78

BEILAGE

Jahresregister 2019

mäßiger Weise ins Gewicht fallen.²⁹⁾ Dasselbe muss grundsätzlich auch für Betriebsausgaben gelten.

Mit BGBl I 2003/71 wurde in § 17 Abs 1 EStG eine Höchstgrenze des Pauschales mit 6% bzw 12% von € 220.000,- (für die Basispauschalierung) normiert. Nach den Erläut soll ein – verglichen mit den tatsächlichen Verhältnissen – überhöhter Betriebsausgabenabzug verhindert werden, weil erfahrungsgemäß bei umsatzstarken Betrieben der Zuwachs der Betriebsausgaben nicht linear mit dem Umsatz steigt.³⁰⁾ Bereits aus dieser Gesetzesänderung ist ersichtlich, dass ein Ausgabenpauschale bei bestimmten Verhältnissen nicht mehr den verfassungsrechtlichen Vorgaben entsprechen wird.

3. Kleinunternehmerpauschalierung

Erfüllen die Unternehmer die Anwendungsvoraussetzungen mehrerer Pauschalierungsmöglichkeiten, besteht ein Wahlrecht, welche Pauschalierung tatsächlich zur Anwendung gebracht werden soll. Da § 17 Abs 3 a EStG an Einkünfte aus § 22 EStG oder § 23 EStG anknüpft und sich somit mit den Anwendungsvoraussetzungen für die Basispauschalierung deckt, liegt es nahe, diese als erste Vergleichsbasis heranzuziehen.

Ein Vergleich zwischen den pauschalen Betriebsausgaben nach § 17 Abs 1 EStG und § 17 Abs 3 a EStG (für Dienstleistungsbetriebe) zeigt, dass – sofern man dieselbe Bemessungsgrundlage unterstellt – das Pauschale nach § 17 Abs 3 a EStG um 66,67% (beim 12%-Pauschale) und um 233% (beim 6%-Pauschale) höhere Betriebsausgaben ermöglicht.

Bedenkt man nun, dass jede Pauschalierung über einen längeren Zeitraum für die Mehrzahl der Fälle den tatsächlichen Ergebnissen entsprechen soll, stellt sich nun die Frage, ob diese Vorgabe durch die Basispauschalierung (nach § 17 Abs 1 EStG) oder durch die Kleinunternehmerpauschalierung (nach § 17 Abs 3 a EStG) erreicht wird. Entweder entsprechen 20% oder 6% der „Einnahmen“ den tatsächlichen Verhältnissen. ME ist es zweifelhaft, dass beide Pauschalierungssätze zu tatsächlichen Verhältnissen führen sollen, auch wenn die Kleinunternehmerpauschalierung nur bis zu einer Bemessungsgrundlage von € 40.000,- Anwendung findet und bei der Basispauschalierung noch bestimmte, im Gesetz aufgezählte Ausgaben gesondert berücksichtigt werden können.

29) Vgl VfGH 8. 3. 2002, G 308/01; VfGH 17. 6. 2000, G 26/00.

30) ErläutRV 59 BlgNR 22. GP 268.

SCHLUSSTRICH

Die Kleinunternehmerpauschalierung in der Einkommensteuer ermöglicht ab der Veranlagung 2020 eine attraktive Möglichkeit der Gewinnermittlung für Unternehmer mit nur geringen Umsätzen. Dennoch wird dem Unternehmer, der diese Pauschalierungsvariante wählt, nicht erspart bleiben, sich auch mit der Umsatzsteuer zu beschäftigen, um die Pauschalierung zur Anwendung zu bringen.

RECHTSPRECHUNG

BEARBEITET VON
M. KLOKAR

Betriebsabspaltung mit Beteiligung und Fremdfinanzierung: Zurückbehaltung von Finanzierungsverbindlichkeiten bei Umgründungen

Wird ein (Teil-)Betrieb samt einer betriebszugehörigen fremdfinanzierten Beteiligung im Wege der Abspaltung übertragen, muss die dazugehörige Finanzierungsverbindlichkeit zwingend als Teil des abgespaltenen (Teil-)Betriebs mitübertragen werden. Der gesamte Vorgang ist (über § 32 Abs 2 UmgrStG) als Vermögensübertragung gem § 12 Abs 2 Z 1 UmgrStG (Betriebe, Teilbetriebe) einzustufen. Eine Teilanwendung des § 12 Abs 2 Z 3 UmgrStG (Kapitalanteile) auf die Übertragung der betriebszugehörigen Beteiligung ist ausgeschlossen. Das Wahlrecht gem § 12 Abs 2 Z 3 UmgrStG zur Zurückbehaltung von Fremdkapital bei Beteiligungen, die als Teil eines (Teil-)Betriebs übertragen werden, ist damit nicht anwendbar. Dass diese Option seit dem Inkrafttreten des § 16 Abs 5 Z 4 UmgrStG idF AbgÄG 2005 sogar eine Besserstellung für „Stand-alone“-Beteiligungen im Vergleich zu den als Teil eines (Teil-)Betriebs übertragenen Wirtschaftsgütern bewirkt, ändert nichts an der Unanwendbarkeit des Wahlrechts bei einer Abspaltung eines betriebszugehörigen Kapitalanteils im Rahmen einer (Teil-)Betriebsabspaltung.

Die Rw, eine österr GmbH, spaltete im Jahr 2011 rückwirkend zum 31. 12. 2010 einen inländischen Teilbetrieb gem Art VI UmgrStG auf eine vorab neugegründete inländische Tochterkapitalgesellschaft ab (Abspaltung zur Aufnahme). Dem Teilbetrieb zugeordnet war eine Beteiligung an einer italienischen Kapitalgesellschaft, die die Rw vor weniger als sieben Jahren konzernintern fremdfinanziert erworben hatte. Die Rw behielt die Anschaffungsverbindlichkeit zurück und machte die Darlehenszinsen ab dem Jahr 2011 weiter als Betriebsausgabe geltend. Nach Ansicht der Rw wäre durch die Abspaltung der Beteiligung der Finanzierungszusammenhang zwischen der Beteiligung und der zugehörigen Fremdfinanzierung durchbrochen worden, weshalb die ab 2011 geltende Konzernschränke (Zinsabzugsverbot) des § 11 Abs 1 Z 4 KStG idF BBG 2011 nicht greife. Das Finanzamt verneinte jedoch den Zinsabzug mit dem Argument, dass die mit der Beteiligung im Zusammenhang stehende Anschaffungsverbindlichkeit aufgrund des betrieblichen Funktionszusammenhangs weiter dem abgespaltenen Teilbetrieb zuzuordnen sei.

§ 12 Abs 2,
§ 16 Abs 5 Z 4,
§ 32 Abs 2,
§ 33 Abs 5
UmgrStG;
§ 11 Abs 1 Z 4,
§ 12 Abs 1 Z 9
KStG 1988

VwGH
17. 7. 2019,
Ro 2016/13/
0018

2020/35

Aus der Begründung:

17 Nach der Stamfassung des UmgrStG galt: Bei der Einbringung eines (Teil-)Betriebs samt den zum Betrieb zählenden Beteiligungen in eine GmbH bildete Art III UmgrStG kein Hindernis, die (ebenfalls zum Betriebsvermögen gehörenden) Finanzierungsverbindlichkeiten der Beteiligung der Kapitalgesellschaft zu überbinden. Anderes galt aber für Kapitalanteile, die nicht im Rahmen eines Betriebs eingebracht wurden (im Falle einer Einbringung durch natürliche Personen waren dies vornehmlich Beteiligungen des Privatvermögens). Bei solchen „Stand-alone“-Beteiligungen erlaubte das UmgrStG zunächst nur die Einbringung der Beteiligung als solcher. Die Mitübertragung einer Verbindlichkeit musste als den Vorschriften des UmgrStG widersprechende Kaufpreiszahlung gewertet werden. Ausschließlich für derartige „Stand-alone“-Beteiligungen hatte daher ein Handlungsbedarf des Gesetzgebers bestanden, sollte in Bezug auf solche Beteiligungen ermöglicht werden, was für Beteiligungen des Betriebsvermögens seit jeher zulässig war, nämlich die Einbringung mitsamt der zugehörigen Finanzierungsverbindlichkeit.

18 Mit dem AbgÄG 1996, BGBl Nr 797, erfuhr § 12 Abs 2 Z 3 UmgrStG sodann folgende Ergänzung: „3. (...) Zum Begriff des Kapitalanteiles zählt bei vertraglicher Einbeziehung auch der am Einbringungstichtag ausstehende Teil des nachweisbar ausschließlich zur Anschaffung des einzubringenden Anteiles aufgenommenen Fremdkapitals.“

19 Mit dieser Ergänzung (vertragliche Option zur Miteinbringung von Verbindlichkeiten) wurde ein (Sonder-)Wahlrecht des Einbringenden normiert, eine Beteiligung mit oder ohne die dazugehörige Finanzierungsverbindlichkeit auf die übernehmende Körperschaft zu übertragen (die Einbringung von Kapitalanteilen sei bisher mangels Vorliegens einer wirtschaftlichen Einheit auf den Anteil selbst beschränkt gewesen; vgl die ErläutRV zum AbgÄG 1996, 497 BlgNR 20. GP 28). Dem Zweck dieser durch das AbgÄG 1996 vorgenommenen Ergänzung ist ebenso wie der Gesetzessystematik klar zu entnehmen, dass sie auf „Stand-alone“-Beteiligungen abstellt. Für Beteiligungen des Betriebsvermögens hatte ein Bedarf für eine Regelung nicht bestanden, war doch von vornherein die Übertragung der Finanzierungsverbindlichkeit möglich. Zudem war für das Betriebsvermögen bereits mit dem SteuerreformG 1993, BGBl Nr 818, in § 16 Abs 5 UmgrStG ein Wahlrecht, bei der Betriebseinbringung Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens auch zurückbehalten zu können, festgeschrieben worden (vgl die ErläutRV 1237 BlgNR 18. GP 71, wonach damit lediglich eine Klarstellung erfolgt ist). In diesem Sinne formuliert *Mayr*, Einbringung und Abspaltung fremdfinanzierter Kapitalanteile, RdW 2012, 696 (697), die qualifizierte Beteiligung iSd § 12 Abs 2 Z 3 UmgrStG sei ein eigenständiges Vermögen, das nicht in einem „betrieblichen Zusammenhang“ eingebracht werde und daher schon dem Grunde nach ohne die Verbindlichkeit eingebracht werden müsste, wäre nicht durch das AbgÄG 1996 eine entsprechende Möglichkeit der Mitübertragung der Verbindlichkeit geschaffen worden.

20 Mit dem AbgÄG 2005, BGBl I Nr 161, erhielt die Z 4 des § 16 Abs 5 UmgrStG über das „Verschieben von Wirtschaftsgütern“ die auch derzeit noch aktuelle Fassung, wonach ein Wirtschaftsgut (unter Beachtung eines Siebenjahreszeitraums) nach dieser gesetzlichen Bestimmung nur mitsamt dem mit diesem „unmittelbar zusammenhängenden Fremdkapital“ vom Einbringenden zurückbehalten oder eben mit dem (Teil-)Betrieb in die Kapitalgesellschaft eingebracht werden kann („Verknüpfungsregelung“). Die ErläutRV 1187 BlgNR 22. GP 4 und 18 zur „Verschiebetechnik“ des Abs 5 Z 4 weisen darauf hin, dass diese durch das AbgÄG 2005 vorgenommene Verschärfung (zwingende Verbindung zwischen Vermögensgegenstand und Finanzierungsverbindlichkeit) der Einschränkung unerwünschter Gestaltungsmöglichkeiten dient. In den ErläutRV wird auf folgende Ausführungen zu Z 3 verwiesen: „Damit wird in diesem Punkt der dem allgemeinen Einkommensteuerrecht innewohnende Grundsatz verankert, dass sich die Sacheinlage in einen Betrieb und die Sachentnahme aus demselben grundsätzlich auch auf das mit dem Aktivum zusammenhängende Passivum bezieht.“

21 Für den Revisionsfall bedeutet dies, dass die Verknüpfungsregelung des § 16 Abs 5 Z 4 UmgrStG auf die mit dem Betrieb abgespaltene und als Teil dieses Betriebs auf die F-GmbH übertragene Beteiligung anzuwenden ist. Das entspricht nicht nur dem Wortlaut der Regelung, sondern auch dem vom Gesetzgeber mit dieser Regelung verfolgten Zweck, die Verbindung zwischen Aktivum und Finanzierungsverbindlichkeit grundsätzlich aufrechtzuerhalten.

22 Das oben erwähnte Wahlrecht des § 12 Abs 2 Z 3 UmgrStG ist auf Beteiligungen, die als Teil eines (Teil-)Betriebs übertragen werden, nicht anwendbar (vgl zB *Huber in Wundsam/Zöchling/Huber/Khün, UmgrStG*⁵ § 12 Rz 97). Daran ändert nichts, dass dieses Wahlrecht seit dem Inkrafttreten des § 16 Abs 5 Z 4 UmgrStG idF AbgÄG 2005 sogar eine Besserstellung für „Stand-alone“-Beteiligungen im Vergleich zu den als Teil eines (Teil-)Betriebs übertragenen Wirtschaftsgütern bewirkt.

23 Dieses Ergebnis wird auch durch die Überlegung bestätigt, dass kein Grund erkennbar ist, warum bspw eine mit einem (Teil-)Betrieb übertragene 20%ige Beteiligung grundsätzlich andere Steuerfolgen hervorrufen sollte als eine 25%ige Beteiligung. Für die erstgenannte Beteiligung käme aber das Wahlrecht des nur qualifizierte Beteiligungen betreffenden § 12 Abs 2 Z 3 UmgrStG von vornherein nicht in Betracht.

24 Im Übrigen ist darauf hinzuweisen, dass mit dem UmgrStG auch die sog „Fusionsrichtlinie“ (RL 2009/133/EG bzw deren Vorgängerregelung, die RL 90/434/EWG) umgesetzt wurde. Nach der Judikatur des EuGH liegt eine Einbringung eines Unternehmensteils iSd FusionsRL nur dann vor, wenn sie alle zu einem (Teil-)Betrieb gehörenden aktiven und passiven Wirtschaftsgüter umfasst. Eine schädliche Trennung der Wirtschaftsgüter ist demnach gegeben, wenn der Betrag eines von der einbringenden Gesellschaft aufgenommenen Darlehens bei dieser verbleiben und nur die dazugehörige Verbindlichkeit auf die übernehmende Gesellschaft übertragen wer-

den soll (vgl. EuGH 15. 1. 2002, C-43/00, *Andersen og Jensen*). Nichts anderes kann für die Zurückbehaltung einer Verbindlichkeit gelten.

Anmerkung:

In diesem Erk befasst sich der VwGH mit der Frage, ob nach der Abspaltung (Art VI UmgrStG) einer weniger als sieben Jahre vor der Spaltung fremdfinanziert im Konzern erworbenen Beteiligung im Zuge einer (Teil-) Betriebsabspaltung die Zinsen aus der zurückbehaltenen Fremdfinanzierung für Zeiträume ab dem 1. 1. 2011 weiterhin als Betriebsausgaben abzugsfähig sind.

Im vorliegenden Fall steht das Verhältnis zweier Bestimmungen des UmgrStG zur Debatte: zum einen das Wahlrecht in § 12 Abs 2 Z 3 UmgrStG und zum anderen die Verschiebetechnik gem § 16 Abs 5 Z 4 UmgrStG. Wenn nur die Beteiligung isoliert Gegenstand der Umgründung ist, gilt nach § 12 Abs 2 Z 3 UmgrStG die Option zur Einbeziehung von anschaffungsbedingtem Fremdkapital: „Zum Begriff des Kapitalanteiles zählt bei vertraglicher Einbeziehung auch der am Einbringungstichtag ausstehende Teil des nachweisbar ausschließlich zur Anschaffung des einzubringenden Anteiles aufgenommenen Fremdkapitals.“ Ist hingegen ein (Teil-)Betrieb iSd § 12 Abs 2 Z 1 UmgrStG oder Mitunternehmeranteil iSd § 12 Abs 2 Z 2 UmgrStG Gegenstand der Umgründung ist, gilt die Verknüpfungsregelung des § 16 Abs 5 Z 4 UmgrStG: „Wirtschaftsgüter und mit diesen unmittelbar zusammenhängendes Fremdkapital können im verbleibenden Betrieb (...) zurückbehalten oder aus demselben zugeführt werden. Diese Vorgänge gelten durch die Nichtaufnahme bzw. Einbeziehung in die Einbringungsbilanz als mit Ablauf des Einbringungstichtages getätigt. (...) Ein unmittelbarer Zusammenhang ist jedenfalls nicht mehr gegeben, wenn die Wirtschaftsgüter am Einbringungstichtag bereits länger als sieben Wirtschaftsjahre durchgehend dem Betrieb zuzuordnen waren.“

Nach Ansicht des VwGH können die Anschaffungsverbindlichkeiten einer betriebszugehörigen Kapitalbeteiligung im Rahmen einer (Teil-)Betriebsabspaltung oder -absplaltung nicht von dieser Kapitalbeteiligung getrennt werden. Der VwGH begründet seine Entscheidung anhand historischer und systematischer Argumente. Er folgt damit der Rechtsansicht der Finanzverwaltung und des BFG (21. 12. 2015, RV/7102158/2013; vgl. dazu zB Blasina, BFGjournal 2016, 70 [70 ff]; Rzepa/Wild, RWZ 2016, 184 [184 ff]; Stieglitz/Volpini de Maestri/Pflegler, SWK 2016, 381 [381 ff]).

Der VwGH hat mit diesem Erk das Verhältnis der Tatbestände des § 12 Abs 2 UmgrStG geklärt. Es herrscht eine Subsidiarität der Kapitalanteileinbringung oder -absplaltung (§ 12 Abs 2 Z 3 UmgrStG) gegenüber der Betriebsabspaltung oder -absplaltung (§ 12 Abs 2 Z 1 UmgrStG) bzw. der Mitunternehmeranteileinbringung oder -absplaltung (§ 12 Abs 2 Z 2 UmgrStG). § 12 Abs 2 Z 3 UmgrStG stellt auf „Stand-alone“-Beteiligungen ab. Dadurch liegt bei einer Übertragung eines betriebszugehörigen Kapitalanteils iSd § 12 Abs 2 Z 3 UmgrStG im Rahmen einer (Teil-)Betriebsabspaltung oder -absplaltung insgesamt eine Übertragung von Vermögen iSd § 12 Abs 2 Z 1 UmgrStG vor. Die Verschiebetechnik des § 16 Abs 5 Z 4 UmgrStG

ist anwendbar. Eine Zurückbehaltung von Finanzierungsverbindlichkeiten kommt hingegen erst nach Trennung des „unmittelbaren Finanzierungszusammenhangs“, dh nach Ablauf der Siebenjahresfrist ab Anschaffung des Kapitalanteils, in Betracht (vgl. dazu ausführlich Stieglitz/Volpini de Maestri/Pflegler, SWK 2019, 1106 [1106 ff]).

Ob eine Anwendung des § 12 Abs 2 Z 3 UmgrStG hinsichtlich des Kapitalanteils durch eine „Aufspaltung“ der Übertragung von Kapitalanteil und Teilbetrieb in zwei getrennte Vorgänge dennoch erreicht werden kann, ist fraglich. In der Literatur wird es zum Teil bei einer entsprechenden vertraglichen Gestaltung sowie bei Vorliegen beachtlicher wirtschaftlicher Gründe bejaht (vgl. zB Rzepa/Wild, RWZ 2016, 184 [187]; Stieglitz/Volpini de Maestri/Pflegler, SWK 2019, 1106 [1109 ff]).

Die Frage der Abzugsfähigkeit von Zinsen aus einem konzerninternen Beteiligungserwerb ist seit dem AbgÄG 2014 unabhängig davon durch § 12 Abs 1 Z 9 KStG geklärt. Demnach sind Fremdfinanzierungszinsen nicht abzugsfähig, wenn die Beteiligung unmittelbar oder mittelbar von einem konzernzugehörigen (oder beherrschenden) Unternehmen erworben worden ist (Konzernschränke). Das Abzugsverbot gilt auch innerhalb der Gruppenbesteuerung (VwGH 28. 2. 2018, Ro 2016/15/0009). Ob diese Regelung nach Einführung einer allgemeinen Zinsschränke iSd Art 4 ATAD bestehen bleibt, ist fraglich.

Martin Klokár

Martin Klokár, MSc (WU), BSc (WU), ist wissenschaftlicher Mitarbeiter am Institut für Österreichisches und Internationales Steuerrecht der WU Wien.



Neuer Autor, noch mehr Inhalt

40. Auflage 2019. XXIV, 584 Seiten.
Br. EUR 59,-
ISBN 978-3-214-08069-3

Im Abo EUR 47,20

Bestseller in
40. Auflage!

Hofbauer · Krammer · Seebacher Lohnsteuer 2020

- über 180 Beispiele, mehr als 50 Übersichtstabellen, viele Praxishinweise und Checklisten
- alle wesentlichen Informationen zur Neuorganisation der SV inklusive PLAB, zum „persönlichen Feiertag“, zum Rechtsanspruch auf Pflegekarenz, zum Thema Sachbezug und CO₂-Emissionswert usw
- neue Schlagwörter, ua zur Karenzentschädigung, Sportlerbegünstigung, Urlaubsentgelt
- Berücksichtigung aller sonstigen gesetzlichen Änderungen (Steuerreformgesetz 2020, Abgabenänderungsgesetz 2020 etc)
- die Lohnsteuer und SV-Tabellen für 2020

MANZ