

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	5
Abkürzungsverzeichnis	13
I. Einleitung	17
II. Die Firmenwertabschreibung gem § 9 Abs 7 KStG	19
A. Überblick	19
B. Rechtfertigung	19
C. Tatbestand	22
1. Unmittelbare Beteiligung	22
a) Überblick	22
b) Vermittelndes Gruppenmitglied	22
c) Zwischengeschaltete Personengesellschaft	22
2. Erwerbs- und Zielkörperschaften	24
3. Betriebsführung der Zielkörperschaft	26
a) Überblick	26
b) Rechtfertigung	26
c) Auslegung des Begriffs „betriebsführend“	26
d) Umfang und Nachhaltigkeit	28
e) Pre-acquisition-Maßnahmen	29
f) Kritische Würdigung	30
4. Unbeschränkte Steuerpflicht der Zielkörperschaft	31
5. Finanzielle Verbindung während des gesamten Wirtschaftsjahres	32
a) Überblick	32
b) Stichtagsgenaue Anteilsübertragung	33
c) Verlegung des Bilanzstichtages	35
d) Umgründungen	36
6. Gruppenbildung	38
7. Anschaffung	39
a) Überblick	39
b) Anschaffungsbegriff	39
c) Kapitalerhöhung	39
d) Aufstockung bestehender Beteiligungen	40
e) Umgründungen	41
8. Fremderwerb	43
9. Anschaffung nach dem 31.12.2004	45
D. Rechtsfolge	45
1. Ermittlung des Firmenwertes	45
a) Überblick	45
b) Unterjährige Beteiligungserwerbe	47
c) Das unternehmensrechtliche Eigenkapital	48

d) Stille Reserven	49
e) Anschaffungskosten	52
f) Deckelung mit 50% der Anschaffungskosten	54
g) Firmenwertähnliche Wirtschaftsgüter	54
h) Teilwertabschreibungen und Zuschreibungen	55
i) Negativer Firmenwert	55
2. Abschreibung auf 15 Jahre	56
3. Auswirkungen auf den steuerlichen Buchwert der Beteiligung	57
4. Auswirkungen auf den unternehmensrechtlichen Jahresabschluss ...	59
E. Zusammenfassung der Ergebnisse und kritische Würdigung	60

**III. Die Firmenwertabschreibung gem § 9 Abs 7 KStG
im Vergleich zu anderen Firmenwertbegriffen im
Unternehmens- und Steuerrecht**

A. Überblick	65
B. Funktionen von Abschreibungen	65
1. Bewertungsfunktion	65
2. Aufwandsverteilungsfunktion	65
3. Finanzierungsfunktion	66
C. Die Firmenwertabschreibung in der unternehmensrechtlichen Bilanz (§§ 203 Abs 5 iVm 224 Abs 2 UGB)	67
1. Rechtfertigung	67
2. Tatbestand	67
3. Rechtsfolgen	68
D. Die Firmenwertabschreibung beim Asset Deal (§ 8 Abs 3 EStG)	69
1. Rechtfertigung	69
2. Tatbestand	70
3. Rechtsfolgen	71
E. Andere Firmenwerte im Unternehmens- und Steuerrecht	72
1. Der Firmenwert iSd § 3 Abs 2 Z 2 UmgrStG idF vor dem StrukturAnpG 1996	72
2. Der Firmenwert in der Konzernbilanz	74
F. Gegenüberstellung der Firmenwertabschreibung gem § 9 Abs 7 KStG mit anderen Firmenwertbegriffen	74
1. Überblick	74
2. Rechtfertigungsebene	75
a) Mangelnde Wertminderung von Wirtschaftsgütern	75
b) Mangelnde Substitution des alten durch einen neuen Firmenwert	76
c) Mangelnde Versteuerung des realisierten Firmenwerts durch den Veräußerer	76

d) Rein steuerliche Maßnahme	78
3. Tatbestandsebene	79
a) Überblick	79
b) Erwerb eines (Teil)Betriebs	80
c) Andere Abweichungen zwischen Asset und Share Deal	81
4. Rechtsfolgenebene	82
G. Zusammenfassung der Ergebnisse und kritische Würdigung	85
IV. Die Firmenwertabschreibung bei Share Deals als Teil	
der Gruppenbesteuerung gem § 9 KStG	88
A. Überblick	88
B. Rechtfertigung der Einkünftezurechnung und Entstehungsgeschichte des § 9 KStG	88
C. Tatbestand und Rechtsfolge der Einkünftezurechnung	90
D. Abweichungen auf Rechtfertigungsebene	93
E. Abweichungen auf Tatbestandsebene	94
F. Zusammenfassung der Ergebnisse und kritische Würdigung	94
V. Der Verlust der Firmenwertabschreibung ex nunc	95
A. Überblick	95
B. Beendigung der Gruppe nach Ablauf von drei Jahren	95
C. (Teil)Betriebsaufgabe und -veräußerung	96
D. Kapitalerhöhungen	98
E. Umgründungen	100
1. Überblick	100
2. Gemeinsame Aspekte verschiedener Umgründungsformen	100
a) Der Abschreibungsgegenstand	100
b) Umgründungsbedingte Anteilsübertragung	101
c) Umgründungsbedingte Betriebsübertragung	103
d) Der ununterbrochene Fortbestand der Unternehmensgruppe	103
3. Verschmelzung	104
a) Up-Stream-Verschmelzung	104
b) Down-Stream-Verschmelzung	105
c) Side-Stream-Verschmelzung	106
d) Ausgewählte internationale Verschmelzungen	108
4. Umwandlung	108
5. Gruppeninterne Einbringungen	109
6. Übertragung der Beteiligung auf eine Mitunternehmer- schaft im Wege eines Zusammenschlusses	112

7. Spaltungen	112
F. Zusammenfassung und kritische Würdigung	113
VI. Der Verlust der Firmenwertabschreibung ex tunc	115
A. Überblick	115
B. Beendigung der Gruppe vor Ablauf von drei Jahren	115
C. Die Nachversteuerung gem § 9 Abs 7 6. TS KStG	116
1. Überblick	116
2. Rechtfertigung	116
3. Die Nachversteuerungstatbestände	118
4. Rechtsfolgen der Nachversteuerung	119
a) Nachversteuerung der abgesetzten Fünfzehntelbeträge zum Umgründungsstichtag	119
b) Deckelung der Nachversteuerung	119
5. Umgründungsbedingte Anschaffung einer Ersatzbeteiligung	119
a) Überblick	120
b) Verschmelzung	121
(1) Konzentrationsverschmelzung	121
(a) Verschmelzung eines Gruppenmitglieds auf eine gruppenfremde Körperschaft	121
(b) Verschmelzung des Gruppenträgers auf eine gruppenfremde inländische Körperschaft	121
(c) Verschmelzung des Gruppenträgers auf eine gruppenfremde ausländische Körperschaft	121
(2) Konzernverschmelzung	122
(a) Up-Stream-Verschmelzung	122
(b) Down-Stream-Verschmelzung	122
(c) Side-Stream-Verschmelzung	122
(d) Verschmelzung auf Tantengesellschaft	123
c) Umwandlung	123
d) Einbringung und Spaltung	123
6. Verhältnis zur Nacherfassung gem § 5 Abs 1 Z 4 UmgrStG	127
7. Kritik	128
a) Versteinerung von Konzernstrukturen	128
b) Nachversteuerung von bilanzrechtlich keiner Zuschreibung zugänglichen Werterhöhungen	129
c) Verletzung des Anschaffungskostenprinzips	130
d) Spannungsverhältnis zur Buchwertfortführung gem § 3 Abs 2 UmgrStG im Inlandsfall	131
e) Ungleichbehandlung von Teilwertabschreibung und Firmenwertabschreibung	131

f) Die vermeintliche Besteuerungslücke als Ausfluss mangelnder Beteiligungsneutralität	132
g) Unsachliche Doppelbesteuerungen als Folge der Nachversteuerung	134
D. Zusammenfassung und kritische Würdigung	134
VII. Verfassungsrechtliche und gemeinschaftsrechtliche Bedenken	137
A. Überblick	137
B. Verfassungsrechtliche Bedenken	137
1. Firmenwertabschreibung bei Share Deals	137
2. Einschränkung auf Körperschaften	138
3. Einschränkung auf Unternehmensgruppen	138
4. Ausschluss bei Konzernzugehörigkeit	139
5. Einschränkung auf unbeschränkt steuerpflichtige Zielgesellschaften	139
6. Einschränkung auf betriebsführende Körperschaften	140
7. Zwingende Firmenwertabschreibung	140
8. Deckelung mit 50 % der Anschaffungskosten	140
9. Stichtagsregelung	141
10. Negativer Firmenwert	141
11. Auswirkung auf den Beteiligungsbuchwert	141
12. Anknüpfung an das unternehmensrechtliche Eigenkapital	142
13. Nachversteuerung und verfassungsrechtlicher Vertrauensschutz	144
C. Gemeinschaftsrechtliche Bedenken	145
1. Mögliche Inkompatibilität mit Primärrecht gem Art 43 EG	145
a) Mögliche Verletzung der Niederlassungsfreiheit	145
b) Mögliche Verletzung des Beihilfenverbots gem Art 87 EG	147
2. Mögliche Inkompatibilität mit Sekundärrecht	148
D. Zusammenfassung und kritische Würdigung	149
VIII. Zusammenfassung der Ergebnisse	151
A. Forschungsziel	151
B. § Abs 7 KStG: Rechtfertigung, Tatbestand und Rechtsfolge	151
C. Vergleich mit anderen Firmenwertbegriffen	154
D. Element der Gruppenbesteuerung	156
E. Verlust der Firmenwertabschreibung ex nunc	157
F. Verlust der Firmenwertabschreibung ex tunc	158
G. Verfassungs- und Gemeinschaftsrecht	159

Literatur- und Judikaturverzeichnis	161
A. Kommentare, Monographien und Sammelwerke	161
B. Aufsätze in Fachzeitschriften und Beiträge in Sammelwerken	162
C. Judikatur	171
1. EuGH	171
2. VfGH	171
3. VwGH	171
4. BFH	172
D. Andere Quellen	172
Stichwortverzeichnis	175