

---

# Inhaltsverzeichnis

Vorwort .....	V
Abkürzungsverzeichnis .....	XVII
Autorenverzeichnis .....	XXV
<b>Europarechtliche Grundlagen (Patrick Orlet) .....</b>	<b>1</b>
I. Die Vorgaben des Unionsrechts für das Steuerrecht – Ein genereller Überblick .....	3
II. Sekundärrechtliche Vorgaben des Unionsrechts .....	6
III. Primärrechtliche Vorgaben des Unionsrechts .....	7
A. Allgemeines .....	7
B. Niederlassungsfreiheit .....	9
C. Kapitalverkehrsfreiheit .....	10
D. Verhältnis Niederlassungsfreiheit – Kapitalverkehrsfreiheit .....	11
IV. Beschränkung der Grundfreiheiten durch CFC-Regelungen? .....	15
V. Rechtfertigung einer Beschränkung .....	16
A. Die Rechtfertigungsgründe im Steuerrecht .....	16
B. EuGH-Erk in der Rs <i>Cadbury Schweppes</i> zu britischen CFC-Regelungen .....	17
C. Fazit .....	21
VI. Die unionsrechtskonforme Erlassung der Anti-BEPS-RL .....	21
A. Das Ziel der RL und die Ermächtigungsgrundlage des Art 115 AEUV .....	21
B. Das Subsidiaritätsprinzip: Art 5 Abs 3 EUV .....	24
C. Der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit: Art 5 Abs 4 EUV .....	27
D. Conclusio .....	29
VII. Zusammenfassung und Fazit .....	30
<b>§ 10a Abs 1 KStG: Passiveinkünfte niedrigbesteuertter Körperschaften (Erik Pinetz/ Markus Stefaner) .....</b>	<b>33</b>
I. Einleitung .....	34
II. Historische Entwicklung .....	36
III. Anwendungsvoraussetzungen .....	39
IV. Rechtsfolgen .....	41
A. Hinzurechnungsbesteuerung .....	41
B. Methodenwechsel .....	42
C. Verhältnis Hinzurechnungsbesteuerung und Methodenwechsel .....	42
<b>§ 10a Abs 2 KStG: Passiveinkünfte (Sebastian Bergmann/Lars Gläser) .....</b>	<b>45</b>
I. Allgemeines .....	46
II. Einkünftecatalog .....	50
A. Zinsen oder sonstige Einkünfte aus Finanzanlagevermögen (Z 1) .....	50
1. Allgemeines .....	50
2. Zinsen .....	51
3. Sonstige Einkünfte aus Finanzanlagevermögen .....	56
B. Lizenzgebühren oder sonstige Einkünfte aus geistigem Eigentum (Z 2) .....	57
1. Allgemeines .....	57
2. Lizenzgebühren .....	58
3. Sonstige Einkünfte aus geistigem Eigentum .....	60

C. Dividenden und Einkünfte aus der Veräußerung von Anteilen (Z 3) .....	61
1. Allgemeines .....	61
2. Dividenden .....	63
3. Einkünfte aus Veräußerung von Anteilen .....	65
4. Fiktive Steuerpflicht bei der beteiligten Körperschaft .....	66
D. Einkünfte aus Finanzierungsleasing (Z 4) .....	70
E. Einkünfte aus Tätigkeiten von Versicherungen, Banken und anderen finanziellen Tätigkeiten (Z 5) .....	71
1. Allgemeines .....	71
2. Einkünfte aus Tätigkeiten von Versicherungen .....	73
3. Einkünfte aus Tätigkeiten von Banken .....	74
4. Einkünfte aus anderen finanziellen Tätigkeiten .....	75
F. Einkünfte aus Abrechnungsunternehmen (Z 6) .....	76
1. Allgemeines .....	76
2. Abrechnungsunternehmen .....	78
3. Verkauf von Waren und Erbringung von Dienstleistungen .....	78
4. Erwerb von und Verkauf an verbundene Unternehmen .....	79
5. Kein oder geringer wirtschaftlicher Mehrwert .....	80
<b>§ 10a Abs 3 KStG: Niedrigbesteuerung (Christoph Marchgraber) .....</b>	<b>83</b>
I. Hintergrund und Systematik .....	84
II. Niedrigbesteuerung (§ 10a Abs 3 Satz 1 KStG) .....	85
A. Niedrigbesteuergrenze von 12,5 % .....	85
B. Beurteilung der Niedrigbesteuerung .....	86
III. Tatsächliche Steuerbelastung .....	88
A. Einkommensermittlung (§ 10a Abs 3 Satz 2 KStG) .....	88
B. Bedeutung des nominellen ausländischen Steuersatzes .....	93
C. Im Ausland tatsächlich entrichtete Steuern (§ 10a Abs 3 Satz 3 KStG) .....	95
IV. Sinngemäße Anwendung auf Auslandsbetriebsstätten (§ 10a Abs 6 Z 2 KStG) .....	98
<b>§ 10a Abs 4 KStG: Beherrschungstatbestand und Substanzerfordernis (Philipp Stanek/ Karl Stückler) .....</b>	<b>101</b>
I. Allgemeines .....	103
II. Drittelgrenze (Z 1) .....	103
A. Ermittlung der Drittelgrenze .....	104
B. Korridorregelung .....	105
III. Beherrschungstatbestand (Z 2) .....	106
A. Allgemeines .....	106
B. Beherrschende Körperschaft .....	106
C. Beherrschte Körperschaft .....	108
D. Verbundene Unternehmen .....	109
E. Beherrschungsverhältnis .....	117

F. Beherrschungsarten .....	118
1. Mehrheit der Stimmrechte .....	118
2. Mehrheit des Kapitals .....	120
3. Anspruch auf die Mehrheit am Gewinn .....	120
G. Beteiligungsformen .....	121
1. Unmittelbare Beteiligungen .....	123
2. Mittelbare Beteiligungen .....	124
3. Mittelbare Beteiligungen „zusammen mit verbundenen Unternehmen“ .....	125
IV. Keine ausreichende Substanz (Z 3) .....	137
A. Allgemeines .....	137
B. Primärrechtliche Vorgaben .....	138
C. Kriterien des Substanztests gem § 4 VO-Passiveinkünfte .....	140
1. Wirtschaftliche Tätigkeit .....	141
2. Substanz .....	141
3. Verhältnis der Substanz zur wirtschaftlichen Tätigkeit .....	142
4. Wesentlichkeit .....	143
5. Negative Wesentlichkeitsvermutung .....	144
6. Positive Wesentlichkeitsvermutung .....	146
7. Erbringung des Substanznachweises .....	147
<b>§ 10a Abs 5 KStG: Durchführung der Hinzurechnung (Philipp Stanek/Karl Stückler) .....</b>	<b>149</b>
I. Allgemeines .....	150
A. Ausmaß der Hinzurechnung – § 10 Abs 5 Z 1 KStG .....	152
1. Beteiligung am Nennkapital und abweichende Gewinnverteilung .....	153
2. Ermittlung der Hinzurechnungsquote .....	155
B. Hinzurechnungszeitpunkt – § 10 Abs 5 Z 2 KStG .....	164
C. Ermittlung des Hinzurechnungsbetrags – § 10 Abs 5 Z 3 KStG .....	167
1. Einkünfteermittlung nach österreichischem Steuerrecht .....	169
2. Negativer Hinzurechnungsbetrag und Verlustwartetaste .....	174
D. Fiktion gewerblicher Einkünfte .....	176
E. Sonstiges .....	179
<b>§ 10a Abs 6 KStG: Doppelt ansässige inländische Körperschaften und ausländische Betriebsstätten (Lars Gläser/Katharina Kubik) .....</b>	<b>181</b>
I. Allgemeines .....	181
II. Doppelt ansässige inländische Körperschaften .....	182
A. Allgemeines .....	182
B. Inländische Körperschaften .....	183
C. Ansässigkeit aufgrund eines DBA im Ausland .....	183
III. Ausländische Betriebsstätten .....	184
A. Allgemeines .....	184
B. Begriff der ausländischen Betriebsstätte .....	186

C. Steuerbefreiung oder keine Steuerpflicht der Betriebsstätteneinkünfte im Inland .....	187
1. Eigene Betriebsstätten der beherrschenden Körperschaft .....	187
2. Über Personengesellschaften vermittelte Betriebsstätten .....	188
3. Über Körperschaften vermittelte Betriebsstätten .....	190
D. Treaty Override im Fall der Befreiungsmethode .....	193
IV. Rechtsfolge .....	194
<b>§ 10a Abs 7 KStG: Methodenwechsel (Lars Gläser) .....</b>	<b>197</b>
I. Allgemeines .....	199
II. Anwendungsvoraussetzungen .....	201
A. Allgemeines .....	201
B. Beteiligte Körperschaft .....	203
C. Beteiligung an einer ausländischen Körperschaft .....	203
1. Internationale Schachtelbeteiligungen .....	205
2. Qualifizierte Portfoliobeteiligungen .....	205
D. Passiver Unternehmensschwerpunkt .....	206
1. Allgemeines .....	206
2. Passiveinkünfte der ausländischen Körperschaft .....	208
3. Gesamteinkünfte der ausländischen Körperschaft .....	209
4. Beurteilungszeitraum .....	209
a) Beurteilungszeitraum im Fall von Gewinnanteilen .....	210
b) Beurteilungszeitraum im Fall der Veräußerung von internationalen Schachtelbeteiligungen .....	214
E. Niedrigbesteuerung .....	216
1. Allgemeines .....	216
2. Einheitliche Beurteilung .....	219
3. Beurteilungszeitraum .....	219
a) Beurteilungszeitraum im Fall von Gewinnanteilen .....	219
b) Beurteilungszeitraum im Fall der Veräußerung von internationalen Schachtelbeteiligungen .....	220
F. Ausnahme für Finanzunternehmen .....	220
III. Rechtsfolgen .....	221
A. Allgemeines .....	221
B. Versagung von Steuervorteilen (§ 10a Abs 7 Z 1 KStG) .....	222
1. Versagung der Steuerbefreiung für Gewinnanteile .....	222
2. Versagung der Steuerneutralität für internationale Schachtelbeteiligungen .....	222
C. Unterbleiben des Methodenwechsels (§ 10a Abs 7 Z 2 KStG) .....	224
1. Allgemeines .....	224
2. Nachweisliche Erfassung von Passiveinkünften im Rahmen der Hinzurechnungsbesteuerung .....	225
a) Regelfall: Nachgelagerter Methodenwechsel .....	226
b) Sonderfall: Nachgelagerte Hinzurechnung von Passiveinkünften .....	227

3.	Unterbleiben des Methodenwechsels bei Gewinnanteilen .....	230
a)	Befreiung in Höhe der bereits hinzugerechneten Passiveinkünfte .....	230
b)	Regelungslücke betreffend nicht dem Methodenwechsel unterliegende steuerpflichtige Gewinnanteile .....	230
c)	Unmittelbare und mittelbare beherrschte Tochterkörperschaften .....	231
d)	Berücksichtigung von auf den Gewinnanteilen lastenden Quellensteuern bei Unterbleiben des Methodenwechsels .....	232
4.	Unterbleiben des Methodenwechsels bei Veräußerungsgewinnen .....	232
a)	Verhältnis zwischen § 10a Abs 7 Z 2 und § 10a Abs 9 Z 2 KStG .....	232
b)	Unmittelbare und mittelbare beherrschte Tochterkörperschaften .....	233
c)	Höhe des Befreiungsbetrages .....	234
d)	Kein Antragserfordernis .....	236
D.	Anrechnung der tatsächlichen Steuerbelastung nach § 10a Abs 9 Z 4 KStG .....	236
IV.	Auskunftsverfahren .....	236
V.	Inkrafttreten .....	237
<b>§ 10a Abs 8 KStG: Finanzunternehmen</b>	<i>(Sebastian Bergmann/Lars Gläser)</i> .....	239
I.	Allgemeines .....	240
II.	Finanzunternehmen .....	241
A.	Verweis auf unionsrechtliche Vorgaben .....	241
B.	Von der Ausnahme umfasste Unternehmen .....	243
1.	Kreditinstitute .....	243
2.	Wertpapierfirmen .....	246
3.	Verwalter alternativer Investmentfonds (AIFM) .....	248
4.	Verwaltungsgesellschaften für Organismen für gemeinsame Anlagen in Wertpapieren (OGAW) .....	249
5.	Versicherungsunternehmen und Rückversicherungsunternehmen .....	249
6.	Einrichtungen der betrieblichen Altersversorgung und bevollmächtigte Vermögensverwalter einer Einrichtung der betrieblichen Altersversorgung .....	250
7.	Einrichtungen der Altersversorgung .....	252
8.	Alternative Investmentfonds (AIF) .....	253
9.	Organismen für gemeinsame Anlagen in Wertpapieren (OGAW) .....	254
10.	Zentrale Gegenparteien .....	254
11.	Zentralverwahrer .....	255
III.	Drittelgrenze .....	255
A.	Allgemeines .....	255
B.	Berechnung .....	257
IV.	Rechtsfolge .....	260

§ 10a Abs 9 KStG: Vermeidung der Doppelbesteuerung ( <i>Lars Gläser</i> ) .....	261
I. Allgemeines .....	264
II. Vermeidung der Mehrfachhinzurechnung im Inland (Z 1) .....	267
A. Allgemeines .....	267
B. Anwendungsvoraussetzungen .....	268
1. Mittelbar beteiligte beherrschende Körperschaft .....	268
2. Hinzurechnung bei einer unmittelbar oder mittelbar näher beteiligten beherrschenden Körperschaft im Inland .....	269
C. Rechtsfolge: Unterbleiben der Hinzurechnungsbesteuerung .....	274
III. Befreiung von Veräußerungserlösen (Z 2) .....	276
A. Allgemeines .....	276
B. Anwendungsvoraussetzungen .....	276
1. Beherrschende Körperschaft .....	276
2. Veräußerung der Beteiligung an der ausländischen Körperschaft durch die beherrschende Körperschaft .....	277
a) Unmittelbare Beteiligungsveräußerungen .....	277
b) Mittelbare Beteiligungsveräußerungen .....	278
3. Vorliegen eines steuerpflichtigen Veräußerungserlöses .....	280
4. Hinzurechnung von Passiveinkünften in der Vergangenheit .....	283
C. Rechtsfolge: Befreiung des Veräußerungserlöses .....	284
1. Befreiung eines im Veräußerungserlös enthaltenen Gewinns .....	284
2. Höhe des Befreiungsbetrages .....	285
D. Exkurs: Keine sinngemäße Anwendung auf die Veräußerung ausländischer Betriebsstätten .....	289
1. Allgemeines .....	289
2. Veräußerung einer ausländischen Betriebsstätte .....	289
3. Vorliegen eines steuerpflichtigen Veräußerungserlöses .....	290
4. Hinzurechnung von Passiveinkünften in der Vergangenheit .....	292
5. Ergebnis .....	292
IV. Anrechnung bei Hinzurechnungsbesteuerung (Z 3) .....	293
A. Allgemeines .....	293
B. Anwendungsvoraussetzungen .....	293
1. Hinzurechnung von Passiveinkünften .....	293
2. Antrag auf Anrechnung .....	294
C. Rechtsfolge: Anrechnung der tatsächlichen Steuerbelastung der beherrschten Körperschaft .....	294
1. Allgemeines .....	294
2. Steuerbelastung der beherrschten Körperschaft .....	296
a) Körperschaftsteuer und vergleichbare Steuern .....	296
b) Unmittelbare und mittelbare Steuerbelastung der beherrschten Körperschaft .....	297
c) Keine von der beherrschten Körperschaft eingehobenen Quellensteuern .....	298
3. Zeitliche Zuordnung des Anrechnungsbetrages .....	299

4.	Auf die Passiveinkünfte entfallende Steuerbelastung .....	299
5.	Vorliegen einer tatsächlichen Steuerbelastung .....	300
6.	Anrechnungshöchstbetrag .....	302
D.	Rechtsfolge: Anrechnung ausländischer Hinzurechnungsbesteuerung .....	303
1.	Allgemeines .....	303
2.	Hinzurechnungsbesteuerung der Zwischengesellschaft .....	303
a)	Ausländische Hinzurechnungsbesteuerung .....	303
b)	Vergleichbare Hinzurechnungsbesteuerung .....	303
c)	Vorgelagerte Hinzurechnungsbesteuerung .....	304
3.	Zeitliche Zuordnung des Anrechnungsbetrages .....	305
4.	Auf die Passiveinkünfte entfallende Hinzurechnungsbesteuerung .....	305
5.	Vorliegen einer Hinzurechnungsbesteuerung .....	306
6.	Anrechnungshöchstbetrag .....	310
V.	Anrechnung bei Methodenwechsel (Z 4) .....	312
A.	Allgemeines .....	312
B.	Anwendungsvoraussetzungen .....	312
1.	Anwendbarkeit des Methodenwechsels .....	312
2.	Antrag auf Anrechnung .....	313
C.	Rechtsfolge: Anrechnung der tatsächlichen Steuerbelastung .....	314
1.	Allgemeines .....	314
2.	Steuerbelastung .....	315
a)	Ausländische Körperschaftsteuer (indirekte Steuerbelastung) .....	315
b)	Unmittelbare und mittelbare Steuerbelastung der Tochtergesellschaft .....	317
c)	Ausländische Quellensteuer (direkte Steuerbelastung) .....	320
3.	Zeitliche Zuordnung des Anrechnungsbetrages .....	322
4.	Auf die Gewinnanteile entfallende Steuerbelastung .....	322
5.	Vorliegen einer tatsächlichen Steuerbelastung .....	326
6.	Anrechnungshöchstbetrag .....	326
VI.	Anrechnungsvortrag .....	328
A.	Allgemeines .....	328
B.	Erfasste Steuern .....	329
1.	Tatsächliche Steuerbelastung (ausländische Körperschaftsteuer) .....	329
2.	Hinzurechnungsbesteuerung .....	329
3.	Kein Anrechnungsvortrag für Quellensteuern der ausländischen Körperschaft .....	331
4.	Höhe des Anrechnungsvortrags .....	333
C.	Zeitliche Aspekte .....	333
D.	Verfahrensrechtliche Aspekte .....	333
	<b>Umgründungen in der Hinzurechnungsbesteuerung (Philipp Stanek) .....</b>	<b>335</b>
I.	Allgemeines .....	336
II.	Umgründungen inländischer beherrschender Körperschaften .....	337
A.	Befreiung hinzugerechneter Gewinne (§ 10a Abs 9 Z 2 KStG) .....	337
B.	Anrechnungsvortrag (§ 10a Abs 9 KStG) .....	340
C.	Wartetastenverluste (§ 5 Z 2 VO-Passiveinkünfte) .....	345

## Inhaltsverzeichnis

---

III. Umgründungen ausländischer beherrschter Körperschaften .....	346
A. Allgemeines .....	346
B. Anwendbarkeit des Umgründungssteuergesetzes auf ausländische Umgründungen .....	348
1. Auslandsumgründungen im UmgrStG .....	348
2. Auslandsumgründungen in der Einkommensermittlung nach § 10a Abs 3 Z 1 KStG .....	349
3. Vergleichbarkeit .....	350
a) Auslandsverschmelzungen .....	350
b) Auslandseinbringungen .....	352
c) Auslandsspaltungen .....	353
C. Aus der Hinzurechnungsbesteuerung entstrickende Umgründungen .....	354
1. Nicht grenzüberschreitende Umgründungen .....	355
2. Grenzüberschreitende Umgründungen .....	356
3. Grenzüberschreitende Umgründungen mit Inlandsbezug .....	358
<b>Verfahrensrecht und Amtshilfe (Karoline Spies/Victoria Wöhrer) .....</b>	<b>361</b>
I. Einleitung .....	362
II. Auskunftsbeseid nach § 118 BAO und Auskunft nach Treu und Glauben .....	363
III. Abgabenverfahren: Informationsbeschaffung und Nachweispflichten .....	366
A. Offenlegungs- und Mitwirkungspflichten vs amtswegige Ermittlungspflicht .....	366
B. Erhöhte Mitwirkungspflicht nach § 115 BAO .....	367
C. Die Regelung von Mitwirkungs- und Nachweispflichten in § 10a KStG .....	369
1. Nachweis .....	369
2. Glaubhaftmachung .....	373
3. Nachweispflichten unionsrechtswidrig? .....	375
D. Kontrollmöglichkeiten der Steuerbehörden .....	377
IV. Abgabenverfahren: Veranlagung .....	380
A. Wahlrechte und Anträge .....	380
B. Veranlagung und Bescheid .....	381
1. Spruchbestandteile des Bescheids .....	381
2. Vorläufiger Bescheid nach § 200 BAO? .....	382
V. Nachträgliche Änderungen: Rechtskraftdurchbrechung? .....	384
A. Überblick .....	384
B. Rückwirkendes Ereignis nach § 295a BAO .....	384
1. § 1 Abs 3 Z 1 der VO .....	384
2. § 1 Abs 3 Z 4 der VO .....	386
<b>Anhang Materialien .....</b>	<b>387</b>
• Art 7 und Art 8 Richtlinie (EU) 2016/1164 des Rates vom 12. Juli 2016 (ATAD-Richtlinie) in deutscher Fassung .....	387
• Jahressteuergesetz 2018 .....	390
o BGBl I 2018/62 .....	390
o Erläuternde Bemerkungen zu § 10a KStG im Ministerialentwurf des Jahressteuergesetzes 2018 (36/ME 26. GP) .....	393
o Erläuternde Bemerkungen zu § 10a KStG in der Regierungsvorlage .....	404



• Steuerreformgesetz 2020 .....	417
○ BGBl I 2019/103 .....	417
○ Erläuternde Bemerkungen zu § 10a KStG im Initiativantrag .....	418
○ Erläuternde Bemerkungen zu § 10a KStG im Ministerialentwurf (StRefG I 2019/20) .....	420
• VO-Passiveinkünfte niedrigbeststeuerter Körperschaften .....	422
○ BGBl II 2019/21 .....	422
○ Erläuterungen zum Entwurf der VO .....	427
• Körperschaftsteuerrichtlinien (Auszug Rz 1248aa–1248gc) .....	443
<b>Stichwortverzeichnis .....</b>	<b>489</b>