

# ARBEITSBEHELFF

## UNTERNEHMENSKAUF/-VERKAUF, UNTERNEHMENSÜBERGABE

- ▶ Familienbetriebe
- ▶ Freie Berufe
- ▶ Klein- und Mittelbetriebe



# Der Leitfaden für Unternehmensgründer!



Jetzt  
bestellen!

2008. XX, 104 Seiten.  
Br. EUR 28,-  
ISBN 978-3-214-00632-7

Gaggl/Sander

## NeuFöG

Leitfaden zum Neugründungs-Förderungsgesetz

Das vorliegende Werk ist

- ▶ **der** Ratgeber für Jungunternehmer
- ▶ **der** professionelle Berater für Rechtsanwälte und Steuerberater
- ▶ **die** kompetente Auslegungshilfe des NeuFöG

Mit Beispielen, Formblättern und zahlreichen Literatur- und Judikaturhinweisen verschafft das Werk zielsicher einen umfassenden Überblick über die komplexe Materie.

Rufen Sie uns an, wir beraten Sie gerne!  
Tel: 01/531 61-100, Fax: 01/531 61-455,  
E-Mail an [bestellen@manz.at](mailto:bestellen@manz.at)

MANZ'sche Verlags- und Universitätsbuchhandlung GmbH,  
Kohlmarkt 16, 1014 Wien FN 124 181w I HG Wien

**MANZ**   
Qualität auf allen Seiten

# INHALT

Der Arbeitsbehelf wurde zusammengestellt von

**WP/StB Mag. Heinz Harb,**  
**WP/StB Dr. Harald Manessinger** und  
**StB Mag. Sylvia Waselmayr,**  
LBG Wirtschaftstreuhand Österreich

Stand: 31. März 2008

- 4 Unternehmenskauf/-verkauf, Unternehmensübergabe**
- 4 1. Betriebswirtschaftliche Eckdaten, Business Plan, Unternehmensbewertung, Preisfindung
- 5 2. Rechtsfragen und Haftung
- 5 3. Finanzierung und Förderungen
- 5 4. Sozialversicherung, Pensionsleistungen, Altersvorsorge
- 6 5. Steuern und Rechtsformgestaltung
- 6 6. Due Diligence – Sorgfältige Erhebung und Prüfung der konkret vorliegenden Unternehmenssituation
  
- 7 Wesentliche steuerliche Rahmenbedingungen in der Beratung von Verkauf, Kauf und Übergabe von Unternehmen**
- 7 1. Die entgeltliche Unternehmensübertragung bzw. die Betriebsaufgabe
- 14 2. Die unentgeltliche Unternehmensübertragung
- 16 3. Übersicht: Ertragsteuerliche Behandlung von Veräußerungsgewinnen
- 18 4. Renten anlässlich der Übertragung von Betrieben, Teilbetrieben und Mitunternehmeranteilen
- 19 5. Fruchtgenussvereinbarungen



GETTY IMAGES

# UNTERNEHMENSKAUF/-VERKAUF, UNTERNEHMENSÜBERGABE

## FAMILIENBETRIEBE, FREIE BERUFE, KLEIN- UND MITTELBETRIEBE

Der Beratungsbedarf bei der Vorbereitung und Umsetzung von entgeltlichen oder unentgeltlichen Unternehmensnachfolgen ist nach wie vor hoch. Der beauftragte Wirtschaftstreuhänder wird seiner Beratungsaufgabe nur dann ausreichend gerecht werden können, wenn es ihm gelingt, alle wesentlichen **Aspekte für eine gelungene Unternehmensnachfolge-Beratung** im konkret vorliegenden Fall rasch zu überblicken, einen angemessenen „Fahrplan“ zu entwickeln und gezielt kundenorientierte Lösungen zu erarbeiten.

### 1. BETRIEBSWIRTSCHAFTLICHE ECK-DATEN, BUSINESS PLAN, UNTERNEHMENSBEWERTUNG, PREISFINDUNG

Dies beginnt bei der Analyse der wesentlichen aktuellen und künftigen unternehmensinternen und

externen betriebswirtschaftlichen Rahmenbedingungen des zu übergebenden bzw. zum Verkauf/Kauf stehenden Unternehmens und der **Aufstellung bzw. Plausibilisierung eines „Business Plan“**. Dabei sind ausgehend von der Einschätzung des Kundenmarktes, der Mitbewerber, der Lieferanten, der Mitarbeiter und des Produkt-, Handels- bzw. Dienstleistungsangebotes unter Berücksichtigung eines ausgewogenen Chancen/Risiken-Profiles eine zentrale Verdichtung im rechnerischen Teil in Form einer **Planerfolgsrechnung, Planbilanz** und eines **Finanzplans** für einen überschaubaren künftigen Zeitraum sinnvoll, der dem Umfang und der Art des Unternehmens gerecht wird. Eine Parametervariation unter der Annahme unterschiedlich wahrscheinlicher Szenarien gibt dabei einen wertvollen Einblick über realistisch zu erreichende wirtschaftliche Bandbreiten (Szenariotechnik).

Die Ausarbeitung einer darauf aufbauenden **Unternehmensbewertung aus betriebswirtschaftlicher Sicht unter Beachtung der Grundsätze des Fachgutachtens KFS/BW1** (beschlossen am 27.2.2006) wird nicht nur bei Nachfolgeregelung (Kauf/Verkauf) außerhalb der Familie, sondern auch im Familienkreis, beispielsweise bei zu berücksichtigenden Ansprüchen von das Unternehmen nicht übernehmenden Geschwistern und der üblicherweise damit häufig verbundenen Erb- und Pflichtteilsverzicht, für den verantwortungsbewussten Berater meist unverzichtbar sein.

Bei der Ermittlung der nachhaltig künftig erwirtschaft- und entnehmbaren Cashflow kann gerade im Familienbetrieb die Trennung von privat und betrieblich veranlassten Aufwendungen und Erträgen, die Zuordnung von Betriebs- und Privatvermögen und etwaiger darin ruhender stiller Reserven bzw. Lasten, sowie die Berücksichtigung angemessener Arbeitsvergütungen für nicht fremdüblich entlohnte Familienangehörige bzw. den Unternehmer selbst, eine Herausforderung in der praktischen Umsetzung sein.

Daraus abgeleitete **Entscheidungsgrundlagen für unter finanziellen Gesichtspunkten betriebswirtschaftlich gerechtfertigte Kauf- bzw. Verkaufspreise, Übergabemodalitäten im Familienkreis bzw. die „Auszahlung“ von nicht übernehmenden Familienangehörigen** stellen die wirtschaftliche Basis für Überlegungen des Übergebers bzw. Übernehmers, sowie für alle nachfolgenden Rechts- und Gestaltungsfragen dar.

## 2. RECHTSFRAGEN UND HAFTUNG

Aus zivilrechtlicher und öffentlich-rechtlicher Sicht sind vor allem das **Gewerberecht, das Berufsrecht der einzelnen freien Berufe, im Bereich der Land- und Forstwirtschaft das Anerbengesetz** (mit ähnlichen Bestimmungen im Kärntner Erbhöfegesetz und im Tiroler Höferecht), **bestandsrechtliche Fragen zu Miete (insbesondere § 12 a MRG) und Pacht, das Schenkungs-, Erb- und Pflichtteilsrecht, das Unternehmens- und Gesellschaftsrecht, das Arbeitsrecht, sowie häufig auch Fragen des Liegen-**

**schaftsverkehrs** zu beachten. Dabei sind Notare bzw. Rechtsanwälte unter Beachtung der den Wirtschaftstreuhandern in der Rechtsberatung und der dazu bereits ergangenen OGH-Judikatur (OGH 08.03.2006, 7 Ob 258/05z) gesetzten Grenzen beizuziehen und diese vornehmlich direkt vom Klienten zu beauftragen, um eine nicht zu unterschätzende eigene Haftung zu vermeiden.

Hinsichtlich der fortgesetzten **Haftung des Übergebers bzw. der den Unternehmer treffenden Haftung sind besonders §§ 38, 39 UGB, § 1409 ABGB, § 14 BAO und die relevanten Bestimmungen des ASVG, sowie das AVRAG** zu beachten.

## 3. FINANZIERUNG UND FÖRDERUNGEN

Hinsichtlich der aktuellen und künftigen **Finanzierung des Unternehmens** sind Fragen der Haftungsübernahme und Bestellung von Sicherheiten zu klären, die eng mit dem Umfang und der Art des im Zuge der Unternehmensnachfolge tatsächlich übertragenen bzw. etwaigen auch zurückbehaltenen Vermögens verbunden sind. Die **Aufstellung eines soliden Finanzplanes** und die vollständige Erhebung aller gewährten Sicherheiten, Garantien, übernommenen oder drohenden Haftungen sind dringend zu empfehlen.

**Förderungen und Maßnahmen der AWS (www.aws.g.at), aber auch der Länder** und anderer Förderstellen im Zuge von Unternehmensübergaben bzw. -übernahmen sind in die Überlegungen mit einzubeziehen. Die Begleitung der vom Klienten zu führenden Bankgespräche gehört regelmäßig zu den Aufgaben des Wirtschaftstreuhanders.

## 4. SOZIALVERSICHERUNG, PENSIONSLEISTUNGEN, ALTERSVORSORGE

Aus sozialversicherungsrechtlicher Sicht sind die Bestimmungen des Leistungsrechts im **ASVG, FSVG, BSVG und GSVG**, vor allem die **Regelungen des Pensionsrechts und der damit verbundenen Übergangsregelungen** zu beachten und bei der Gestaltung einer etwaigen

künftigen Mitarbeit bzw. bei Leistungen an den Übergeber deren möglicherweise nachteilige Einfluss auf einen laufenden Pensionsbezug (wirtschaftliche Aufrechnung bzw. Wegfall von Pensions- und Ausgleichszulagenleistungen) zu berücksichtigen.

Fragen im Zusammenhang mit einer **betrieblichen Altersvorsorge des Unternehmers und seiner mitarbeitenden Familienangehörigen unter Heranziehung der dazu zur Verfügung stehenden steuerlichen Begünstigungen** sind häufige – jedoch nicht erst im Zuge der Unternehmensnachfolge, sondern eher schon viele Jahre zuvor – zu lösende Beratungsaufgaben.

### 5. STEUERN UND RECHTSFORMGESTALTUNG

Dieser Arbeitsbefehl hat zum Ziel, neben einem **punktuellen Überblick über die Beratungsaufgaben des Wirtschaftstreuhänders im Zuge von Unternehmensnachfolgen** nachstehend **eine Zusammenfassung der steuerrechtlich wesentlichen, aber weit verstreuten Rechtsnormen einschließlich eines Überblicks zur Besteuerung von Renten** (zur Rentenberechnung gem. § 16 BewG siehe [www.bmf.gv.at/-Steuern/Berechnungsprogramme](http://www.bmf.gv.at/-Steuern/Berechnungsprogramme)) **bzw. Fruchtgenussrechten zu schaffen** und damit dem Fachmann insgesamt eine rasche Übersicht in der praktischen Klientenberatung zu ermöglichen.

Die bei Drucklegung in Begutachtung bzw. in Diskussion stehenden Gesetzesinitiativen, wie das **Schenkungs meldegesetz, das Stiftungseingangsteuergesetz oder die politische Diskussion einer beabsichtigten noch weiter ausgedehnten Vermögenszuwachsbesteuerung** (tatsächlich wird der Vermögenszuwachs im Betriebs- und Privatvermögen bei dessen Realisierung durch Veräußerung bereits schon heute weitreichend durch die Bestimmungen der §§ 21 bis 31 EStG erfasst) blieben aufgrund der noch im Fluss befindlichen Diskussion hier ausgespart.

Hinsichtlich der steuer- und gesellschaftsrechtlichen Gestaltung der Unternehmensnachfolge wird häufig eine vorausschauende Rechtsformplanung und Umsetzung unter **Anwendung der Bestimmungen des Umgründungssteuer-**

**rechts durch Verschmelzung, Umwandlung, Einbringung, Zusammenschluss, Realteilung und Spaltung**, oder auch im Einzelfall die **Errichtung einer Privatstiftung** zweckmäßig und erforderlich sein. Hinsichtlich der Abschreibung von Anschaffungskosten für Firmenwerte im Zuge eines Unternehmenskaufs sind dabei auch bei Klein- und Mittelbetrieben die Bestimmungen der **Gruppenbesteuerung** für Kapitalgesellschaften zu berücksichtigen.

Damit verbunden ist die praktische Umsetzung in der Unternehmens- bzw. Steuerbilanz (Sonderbilanzen, Übergangsgewinne/-verluste, etc.) und im laufenden Rechnungswesen; soweit Dienstnehmer davon betroffen sind auch durch die Personalverrechnung.

### 6. DUE DILIGENCE – SORGFÄLTIGE ERHEBUNG UND PRÜFUNG DER KONKRET VORLIEGENDEN UNTERNEHMENS SITUATION

Bei Unternehmenskauf bzw. -verkauf oder Unternehmensübergabe ist in vielen Fällen auch bei Klein- und Mittelbetrieben im Interesse des vertretenen Klienten die verantwortungsbewusste sorgfältige **Durchführung einer Due Diligence** (vertiefte Einschau in die Verhältnisse des Unternehmens) dringend zu empfehlen und **als ganz wesentliche Beratungsleistung durch den Klienten zweckmäßigerweise gesondert zu beauftragen und zu honorieren**.

Dabei wird sich der Wirtschaftstreuhänder im Wesentlichen auf eine **Financial und Tax Due Diligence** konzentrieren. Es wird sinnvoll sein, die Durchführung einer **Legal Due Diligence** durch einen damit vertrauten Rechtsanwalt beim Klienten anzuregen. Die **Commercial Due Diligence** wird meist vom Auftraggeber selbst, bei Klein- und Mittelbetrieben aber durchaus unter Beiziehung des Wirtschaftstreuhänders, durchgeführt.

# WESENTLICHE STEUERLICHE RAHMENBEDINGUNGEN IN DER BERATUNG VON VERKAUF, KAUF UND ÜBERGABE VON UNTERNEHMEN

## 1. DIE ENTGELTLICHE UNTERNEHMENS-ÜBERTRAGUNG BZW. DIE BETRIEBSAUFGABE

### 1.1. EINKOMMENSTEUER

#### § 24. Veräußerungsgewinnermittlung

(1) Veräußerungsgewinne sind Gewinne, die erzielt werden bei

- ▶ 1. der Veräußerung
  - ▶ des ganzen Betriebes
  - ▶ eines Teilbetriebes
  - ▶ eines Anteiles eines Gesellschafters, der als Unternehmer (Mitunternehmer) des Betriebes anzusehen ist
- ▶ 2. der Aufgabe des Betriebes (Teilbetriebes).

(2) Veräußerungsgewinn im Sinne des Abs. 1 ist der Betrag, um den der Veräußerungserlös nach Abzug der Veräußerungskosten den Wert des Betriebsvermögens oder den Wert des Anteils am Betriebsvermögen übersteigt. Dieser Gewinn ist für den Zeitpunkt der Veräußerung oder der Aufgabe nach § 4 Abs. 1 oder § 5 zu ermitteln. Im Falle des Ausscheidens eines Gesellschafters, der als Unternehmer (Mitunternehmer) des Betriebes anzusehen ist, ist als Veräußerungsgewinn jedenfalls der Betrag seines negativen Kapitalkontos zu erfassen, den er nicht auffüllen muss.

(3) Werden die einzelnen dem Betrieb gewidmeten Wirtschaftsgüter im Rahmen der Aufgabe des Betriebes veräußert, so sind die Veräußerungserlöse anzusetzen. Werden die Wirtschaftsgüter nicht veräußert, so ist der gemeine Wert im Zeitpunkt ihrer Überführung ins Privatvermögen anzusetzen. Bei Aufgabe eines Betriebes, an dem mehrere Personen beteiligt waren, ist für jeden einzelnen Beteiligten der gemeine Wert jener Wirtschaftsgüter anzusetzen, die er bei der Auseinandersetzung erhalten hat.

(4) Der Veräußerungsgewinn ist nur insoweit steuerpflichtig, als er bei der Veräußerung (Aufgabe)

des ganzen Betriebes den Betrag von 7 300 Euro und bei der Veräußerung (Aufgabe) eines Teilbetriebes oder eines Anteiles am Betriebsvermögen den entsprechenden Teil von 7 300 Euro übersteigt. Der Freibetrag steht nicht zu,

- ▶ wenn von der Progressionsermäßigung nach § 37 Abs. 2 oder Abs. 3 Gebrauch gemacht wird,
- ▶ wenn die Veräußerung unter § 37 Abs. 5 fällt oder
- ▶ wenn die Progressionsermäßigung nach § 37 Abs. 7 ausgeschlossen ist.

(5) Die Einkommensteuer vom Veräußerungsgewinn wird im Ausmaß der sonst entstehenden Doppelbelastung der stillen Reserven auf Antrag ermäßigt oder erlassen, wenn der Steuerpflichtige den Betrieb oder Teilbetrieb oder den Anteil am Betriebsvermögen innerhalb der letzten drei Jahre vor der Veräußerung (Aufgabe) erworben und infolge des Erwerbes Erbschafts- oder Schenkungssteuer entrichtet hat.

(6) Wird der Betrieb aufgegeben und werden aus diesem Anlass Gebäudeteile (Gebäude) ins Privatvermögen übernommen, so unterbleibt auf Antrag die Erfassung der darauf entfallenden stillen Reserven. Voraussetzung ist, dass das Gebäude bis zur Aufgabe des Betriebes der Hauptwohnsitz des Steuerpflichtigen gewesen ist, auf das Gebäude keine stillen Reserven übertragen worden sind und einer der folgenden Fälle vorliegt:

- ▶ 1. Der Steuerpflichtige ist gestorben und es wird dadurch eine Betriebsaufgabe veranlasst.
- ▶ 2. Der Steuerpflichtige ist wegen körperlicher oder geistiger Gebrechen in einem Ausmaß erwerbsunfähig, dass er nicht in der Lage ist, seinen Betrieb fortzuführen oder die mit seiner Stellung als Mitunternehmer verbundenen Aufgaben oder Verpflichtungen zu erfüllen. Das Vorliegen dieser Voraussetzung ist auf Grundlage eines vom Steuerpflichtigen beizubringenden medizinischen Gutachtens eines allgemein beei-

deten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen zu beurteilen, es sei denn, es liegt eine medizinische Beurteilung durch den für den Steuerpflichtigen zuständigen Sozialversicherungsträger vor.

- ▶ **3.** Der Steuerpflichtige hat das 60. Lebensjahr vollendet und stellt seine Erwerbstätigkeit ein. Eine Erwerbstätigkeit liegt nicht vor, wenn der Gesamtumsatz aus den ausgeübten Tätigkeiten 22.000 Euro und die gesamten Einkünfte aus den ausgeübten Tätigkeiten 730 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigen.

Wird das Gebäude (der Gebäudeteil) nach Betriebsaufgabe durch den Steuerpflichtigen oder einen unentgeltlichen Rechtsnachfolger zur Erzielung von Einkünften verwendet, ist sein steuerlicher Wertansatz um die un versteuerten stillen Reserven zu kürzen. Wird das Gebäude (der Gebäudeteil) innerhalb von fünf Jahren nach Aufgabe des Betriebes durch den Steuerpflichtigen oder einen unentgeltlichen Rechtsnachfolger veräußert, gilt die Veräußerung als rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a der Bundesabgabenordnung, das beim Steuerpflichtigen zur Erfassung der stillen Reserven höchstens im Umfang der Bemessungsgrundlage bei Betriebsaufgabe führt. Die zu erfassenden stillen Reserven sind als Aufgabeergebnis zu versteuern. Wurde das Gebäude (der Gebäudeteil) vor der Veräußerung bereits zur Erzielung von Einkünften verwendet, ist der steuerliche Wertansatz um die versteuerten stillen Reserven wieder zu erhöhen.

**(7)** Ein Veräußerungsgewinn ist nicht zu ermitteln, soweit das Umgründungssteuergesetz eine Buchwertfortführung vorsieht. Fällt die gesellschaftsvertragliche Übertragung von (Teil-)Betrieben oder Mitunternehmeranteilen nicht unter Art. IV oder Art. V des Umgründungssteuergesetzes, ist der Veräußerungsgewinn auf den nach dem Umgründungssteuergesetz maßgeblichen Stichtag zu beziehen.

### § 4. Gewinnermittlung

**(10)** Beim **Wechsel der Gewinnermittlungsart** gilt Folgendes:

- ▶ **1.** Es ist durch Zu- und Abschläge auszuschließen, dass Veränderungen des Betriebsvermögens (Betriebseinnahmen, Betriebsausgaben)

nicht oder doppelt berücksichtigt werden. Ergeben die Zu- und Abschläge einen Überschuss (Übergangsgewinn), so ist dieser beim Gewinn des ersten Gewinnermittlungszeitraumes nach dem Wechsel zu berücksichtigen. Ergeben die Zu- und Abschläge einen Verlust (Übergangsverlust), so ist dieser, beginnend mit dem ersten Gewinnermittlungszeitraum nach dem Wechsel, zu je einem Siebentel in den nächsten sieben Gewinnermittlungszeiträumen zu berücksichtigen. Bei Veräußerung oder Aufgabe des ganzen Betriebes, eines Teilbetriebes oder eines Mitunternehmeranteiles sind Übergangsgewinne oder (restliche) Übergangsverluste beim Gewinn des letzten Gewinnermittlungszeitraumes vor Veräußerung oder Aufgabe zu berücksichtigen.

- ▶ **2.** Darüber hinaus ist durch Zu- oder Abschläge und durch entsprechende Bilanzansätze sicherzustellen, dass sonstige Änderungen der Gewinnermittlungsgrundsätze (z.B. hinsichtlich der unternehmensrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung beim Übergang von der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 1 oder 3 auf § 5 oder hinsichtlich der Berücksichtigung von Wertminderungen des Betriebsvermögens beim Übergang auf Buchführung) mit dem Wechsel der Gewinnermittlungsart berücksichtigt werden.
- ▶ **3.a)** Beim Übergang auf die Gewinnermittlung gemäß § 5 ist der Grund und Boden steuerneutral auf den Teilwert im Zeitpunkt des Wechsels auf- oder abzuwerten.
- ▶ **b)** Beim Übergang von der Gewinnermittlungsart gemäß § 5 auf eine andere Gewinnermittlungsart sind die stillen Reserven des Grund und Bodens und des gewillkürten Betriebsvermögens aufzudecken und zu versteuern. Aufgrund eines in der Steuererklärung (Feststellungserklärung) gestellten Antrages sind die stillen Reserven des zum notwendigen Betriebsvermögen gehörenden Grund und Bodens aber einer Rücklage (bei Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 einem steuerfreien Betrag) zuzuführen, die (der) erst im Zeitpunkt des Ausscheidens des Grund und Bodens aus dem Betriebsvermögen oder im Zeitpunkt der Veräußerung oder Aufgabe des Betriebes insoweit zu versteuern ist, als die stillen Reserven in diesem Zeitpunkt noch vorhanden sind.



## § 29. Rentenbesteuerung

Sonstige Einkünfte sind nur:

- ▶ **1.** Wiederkehrende Bezüge, soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 6 gehören. Bezüge, die
  - ▶ freiwillig oder
  - ▶ an eine gesetzlich unterhaltsberechtigzte Person oder
  - ▶ als Leistung aus einer Pensionszusatzversicherung (§ 108b) gewährt werden, soweit für die Beiträge eine Prämie nach § 108a oder – gegebenenfalls vor einer Verfügung im Sinne des § 108i Z 3 – eine Prämie nach § 108g in Anspruch genommen worden ist, oder es sich um Bezüge handelt, die aufgrund einer Überweisung einer MV-Kasse (§ 17 BMVG oder gleichartige österreichische Rechtsvorschriften) geleistet werden
- ▶ sind nicht steuerpflichtig. Werden die wiederkehrenden Bezüge als angemessene Gegenleistung für die Übertragung von Wirtschaftsgütern geleistet, gilt Folgendes: Die wiederkehrenden Bezüge sowie gänzliche oder teilweise Abfindungen derselben sind nur insoweit steuerpflichtig, als die Summe der vereinnahmten Beträge (Renten, dauernde Lasten, gänzliche oder teilweise Abfindungen derselben sowie allfällige Einmalzahlungen) den Wert der Gegenleistung übersteigt. Besteht die Gegenleistung nicht in Geld, ist als Gegenwert der kapitalisierte Wert der wiederkehrenden Bezüge (§§ 15 und 16 des Bewertungsgesetzes) zuzüglich allfälliger Einmalzahlungen anzusetzen. Stellt ein aus Anlass der Übertragung eines Betriebes, Teilbetriebes oder Mitunternehmeranteils vereinbarter wiederkehrender Bezug keine angemessene Gegenleistung für die Übertragung dar, sind die Renten oder dauernden Lasten nur dann steuerpflichtig, wenn
  - ▶ sie keine Betriebseinnahmen darstellen und
  - ▶ sie keine derart unangemessen hohen wiederkehrenden Bezüge darstellen, dass der Zusammenhang zwischen Übertragung und Vereinbarung der wiederkehrenden Bezüge wirtschaftlich bedeutungslos ist und damit eine freiwillige Zuwendung (§ 20 Abs. 1 Z 4 erster Satz) vorliegt.

## § 30. (1) Spekulationsgeschäfte

- ▶ **1.** Veräußerungsgeschäfte, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung beträgt:
  - ▶ **a)** Bei Grundstücken und anderen Rechten, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen, nicht mehr als zehn Jahre. Für Grundstücke, bei denen innerhalb von zehn Jahren nach ihrer Anschaffung Herstellungsaufwendungen in Teilbeträgen gemäß § 28 Abs. 3 abgesetzt wurden, verlängert sich die Frist auf 15 Jahre.
  - ▶ **b)** Bei anderen Wirtschaftsgütern, insbesondere bei Wertpapieren im Sinne des § 1 Abs. 1 des Depotgesetzes, bei sonstigen Beteiligungen und Forderungen, nicht mehr als ein Jahr.
- ▶ **2.** Termingeschäfte einschließlich Differenzgeschäfte, weiters innerhalb von einem Jahr abgewickelte Optionsgeschäfte einschließlich geschriebene Optionen und Swaphandelsgeschäfte.
- ▶ **3.** Veräußerungsgeschäfte über zu einem Betriebsvermögen gehörende Wirtschaftsgüter innerhalb der Frist der Z 1 lit. a oder lit. b, soweit der Unterschiedsbetrag gemäß Abs. 4 nicht als betriebliche Einkünfte zu erfassen ist.

Wurde das Wirtschaftsgut oder die rechtliche Stellung aus einem Geschäft im Sinne der Z 2 unentgeltlich erworben, so ist auf den Anschaffungszeitpunkt oder den Eröffnungszeitpunkt des Geschäftes beim Rechtsvorgänger abzustellen.

**(2)** Von der Besteuerung ausgenommen sind die Einkünfte aus der Veräußerung von:

- ▶ **1.** Eigenheimen oder Eigentumswohnungen samt Grund und Boden (§ 18 Abs. 1 Z 3 lit. b), wenn sie dem Veräußerer seit der Anschaffung (im Falle des unentgeltlichen Erwerbes unter Lebenden seit dem unentgeltlichen Erwerb) und mindestens seit zwei Jahren durchgehend als Hauptwohnsitz gedient haben. Im Falle eines Erwerbes von Todes wegen sind für die Fristenberechnung die Besitzzeiten zusammenzurechnen. Im Falle eines unentgeltlichen Erwerbes unter Lebenden gilt dies nur dann, wenn der Erwerber und der Rechtsvorgänger gemeinsam seit der Anschaffung ununterbrochen die

Voraussetzung des Hauptwohnsitzes erfüllen.

- ▶ **2.** Selbst hergestellten Gebäuden; Grund und Boden ist jedoch abgesehen vom Fall der Z 1 nicht von der Besteuerung ausgenommen.

**(3)** Spekulationsgeschäfte liegen nicht vor:

- ▶ **1.** Soweit die Einkünfte aus den Veräußerungsgeschäften zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 6 gehören.
- ▶ **2.** Wenn Wirtschaftsgüter infolge eines behördlichen Eingriffs oder zur Vermeidung eines solchen nachweisbar unmittelbar drohenden Eingriffs veräußert werden.

**(4)** Als Einkünfte sind der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös einerseits und den Anschaffungskosten und den Werbungskosten andererseits anzusetzen. Im Falle der Veräußerung eines angeschafften Gebäudes sind die Anschaffungskosten um Instandsetzungsaufwendungen und Herstellungsaufwendungen insoweit zu erhöhen, als sie nicht bei der Ermittlung außerbetrieblicher Einkünfte zu berücksichtigen sind. Sie sind um Absetzungen für Abnutzungen, soweit sie bei der Ermittlung außerbetrieblicher Einkünfte abgezogen worden sind, sowie um die im § 28 Abs. 6 genannten steuerfreien Beträge zu vermindern. Wird unbebauter Grund und Boden veräußert, so vermindern sich die Einkünfte nach Ablauf von fünf Jahren seit seiner Anschaffung um jährlich 10%. Die Einkünfte aus Spekulationsgeschäften bleiben steuerfrei, wenn die gesamten aus Spekulationsgeschäften erzielten Einkünfte im Kalenderjahr höchstens 440 Euro betragen. Führen die Spekulationsgeschäfte in einem Kalenderjahr insgesamt zu einem Verlust, so ist dieser nicht ausgleichsfähig (§ 2 Abs. 2).

**(5)** Bei Tauschvorgängen im Sinne des § 6 Z 14 ist der gemeine Wert anzusetzen.

**(6)** Die Anschaffungskosten von Freiateilen sind nach § 6 Z 15 zu ermitteln. Als Anschaffungszeitpunkt von Freiateilen gilt der Zeitpunkt der Anschaffung der Altanteile.

**(7)** Die Einkommensteuer, die auf die Veräußerung der Wirtschaftsgüter entfällt, wird im Ausmaß der sonst entstehenden Doppelbelastung der Spekulationseinkünfte auf Antrag ermäßigt oder erlassen, wenn der Steuerpflichtige infolge des Erwerbes der Wirtschaftsgüter Erbschafts- oder Schenkungssteuer entrichtet hat.

### § 31. Veräußerung wesentlicher Beteiligungen

**(1)** Zu den sonstigen Einkünften gehören die Einkünfte aus der Veräußerung eines Anteils an einer Körperschaft, wenn der Veräußerer innerhalb der letzten fünf Jahre zu mindestens einem Prozent beteiligt war. Eine solche Beteiligung liegt auch dann vor, wenn der Veräußerer mittelbar, zum Beispiel durch Treuhänder oder durch eine Körperschaft, beteiligt war. Hat der Veräußerer Anteile unentgeltlich erworben, tritt die Steuerpflicht auch dann ein, wenn der Veräußerer zwar nicht selbst, aber der Rechtsvorgänger innerhalb der letzten fünf Jahre zu mindestens einem Prozent beteiligt war.

**(2)** Als Veräußerung gelten auch

- ▶ **1.** der Untergang von Anteilen aufgrund der Auflösung (Liquidation) oder Beendigung einer Körperschaft für sämtliche Beteiligte unabhängig vom Ausmaß ihrer Beteiligung und
- ▶ **2.** Umstände, die zum Verlust des Besteuerungsrechtes der Republik Österreich im Verhältnis zu anderen Staaten hinsichtlich eines Anteiles im Sinne des Abs. 1 führen. Bei Wegzug
  - ▶ in einen Staat der Europäischen Union oder
  - ▶ in einen Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes, sofern eine umfassende Amts- und Vollstreckungshilfe mit der Republik Österreich besteht, ist aufgrund eines in der Steuererklärung gestellten Antrages über die durch den Wegzug entstandene Steuerschuld im Abgabenbescheid nur abzusprechen, die Steuerschuld jedoch bis zur tatsächlichen Veräußerung der Beteiligung nicht festzusetzen. Als Wegzug gelten alle Umstände im Sinne des ersten Satzes. Ein späterer Wegzug
    - ▶ in einen Staat, der nicht der Europäischen Union angehört oder
    - ▶ in einen Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes, mit dem eine umfassende Amts- und Vollstreckungshilfe mit der Republik Österreich nicht besteht, gilt als Veräußerung. Die Veräußerung gilt als rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a der Bundesabgabenordnung.

Zwischen Wegzug und Veräußerung eingetretene Wertminderungen sind höchstens im Umfang der Bemessungsgrundlage bei Wegzug zu berücksichtigen, soweit diese nicht in einem ande-



ren Staat berücksichtigt werden. § 205 der Bundesabgabenordnung ist nicht anzuwenden.

**(3)** Als Einkünfte sind der Unterschiedsbetrag zwischen

- ▶ dem Veräußerungserlös (Abs. 1) oder
- ▶ dem Abwicklungsguthaben (Abs. 2 Z 1) oder
- ▶ dem gemeinen Wert der Anteile (Abs. 2 Z 2) einerseits und den Anschaffungskosten sowie den Werbungskosten andererseits anzusetzen.

Im Falle des Eintritts in das Besteuerungsrecht der Republik Österreich im Verhältnis zu anderen Staaten gilt der gemeine Wert als Anschaffungskosten. Erfolgt in den Fällen nicht festgesetzter Steuerschuld im Sinne des Abs. 2 Z 2 oder aufgrund einer Umgründung im Sinne des Umgründungssteuergesetzes ein Wiedereintritt in das Besteuerungsrecht der Republik Österreich sind die Anschaffungskosten vor Wegzug maßgeblich. Die spätere Veräußerung gilt nicht als rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a der Bundesabgabenordnung. Weist der Steuerpflichtige nach, dass Wertsteigerungen im EU-/EWR-Raum eingetreten sind, sind diese vom Veräußerungserlös abzuziehen.

**(4)** Die Einkommensteuer, die auf die Veräuße-

rung von Beteiligungen entfällt, wird im Ausmaß der sonst entstehenden Doppelbelastung dieser Einkünfte auf Antrag ermäßigt oder erlassen, wenn der Steuerpflichtige den veräußerten Anteil an der Körperschaft innerhalb der letzten drei Jahre vor der Veräußerung erworben und infolge des Erwerbes Erbschafts- oder Schenkungssteuer entrichtet hat.

**(5)** Verluste aus der Veräußerung von Beteiligungen sind nur mit Überschüssen aus anderen Beteiligungsveräußerungen ausgleichsfähig (§ 2 Abs. 2).

**(6)** Die Abs. 1 bis 5 sind nicht anzuwenden, soweit die veräußerte Beteiligung zu einem Betriebsvermögen gehört oder wenn es sich um ein Spekulationsgeschäft (§ 30) handelt.

**(7)** Bei Tauschvorgängen im Sinne des § 6 Z 14 ist der gemeine Wert der hingegebenen Anteile anzusetzen. Für Freianteile aufgrund einer Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln gilt § 6 Z 15.

### § 37. Steuerbegünstigungen

**(1)** Der Steuersatz ermäßigt sich für Einkünfte aufgrund von Beteiligungen (Abs. 4), außerordentliche Einkünfte (Abs. 5), Einkünfte aus besonderen Waldnutzungen (Abs. 6), soweit diese vorrangig den Verlust aus anderen Holznutzungen und sodann einen weiteren Verlust aus demselben forstwirtschaftli-

chen Betriebszweig, in dem die Einkünfte aus besonderer Waldnutzung angefallen sind, übersteigen, Einkünfte aus der Verwertung patentrechtlich geschützter Erfindungen (§ 38) auf die Hälfte des auf das gesamte Einkommen entfallenden Durchschnittssteuersatzes. Dies gilt nicht für Einkünfte, die durch eine gemäß Abs. 8 erlassene Verordnung von der Besteuerung mit dem besonderen Steuersatz ausgenommen wurden.

**(2)** Über Antrag sind nachstehende Einkünfte, beginnend mit dem Veranlagungsjahr, dem der Vorgang zuzurechnen ist, gleichmäßig verteilt auf drei Jahre anzusetzen:

- ▶ **1.** Veräußerungsgewinne im Sinne des § 24, wenn seit der Eröffnung oder dem letzten entgeltlichen Erwerbsvorgang sieben Jahre verstrichen sind.
- ▶ **2.** Entschädigungen im Sinne des § 32 Z 1, wenn überdies im Falle der lit. a oder b der Zeitraum, für den die Entschädigungen gewährt werden, mindestens sieben Jahre beträgt.
- ▶ **3.** Besondere Einkünfte im Sinne des § 28 Abs. 7, wenn seit dem ersten Jahr, für das Herstellungsaufwendungen gemäß § 28 Abs. 3 in Teilbeträgen abgesetzt wurden, mindestens weitere sechs Jahre verstrichen sind.

**(3)** Über Antrag sind stille Reserven, die deswegen aufgedeckt werden, weil Wirtschaftsgüter durch behördlichen Eingriff oder zur Vermeidung eines solchen nachweisbar unmittelbar drohenden Eingriffs aus dem Betriebsvermögen ausscheiden, beginnend mit dem Veranlagungsjahr, dem der Vorgang zuzurechnen ist, gleichmäßig verteilt auf fünf Jahre anzusetzen. Diese Bestimmung ist nicht anzuwenden, soweit stille Reserven nach § 12 übertragen oder einer Übertragungsrücklage zugeführt werden.

**(4)** Einkünfte aufgrund von Beteiligungen sind

- ▶ **1.** Beteiligungserträge:
  - ▶ **a)** Gewinnanteile jeder Art aufgrund einer Beteiligung an in- oder ausländischen Kapitalgesellschaften oder Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften in Form von Gesellschafts- und Genossenschaftsanteilen.
  - ▶ **b)** Rückvergütungen von in- oder ausländischen Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften.
  - ▶ **c)** Gewinnanteile jeder Art aufgrund einer

Beteiligung an in- oder ausländischen Körperschaften in Form von Genußrechten (§ 8 Abs. 3 Z 1 des Körperschaftsteuergesetzes 1988).

- ▶ **d)** Gewinnanteile jeder Art aufgrund von Partizipationskapital im Sinne des Bankwesengesetzes und des Versicherungsaufsichtsgesetzes.
  - ▶ **e)** Rückzahlungen im Sinne des § 32 Z 3.
  - ▶ **f)** Zuwendungen jeder Art von Privatstiftungen, sofern sie Einkünfte aus Kapitalvermögen sind. Als Zuwendungen gelten auch Einnahmen einschließlich sonstiger Vorteile, die anlässlich der unentgeltlichen Übertragung eines Wirtschaftsgutes an die Privatstiftung vom Empfänger der Zuwendung erzielt werden.
- ▶ **2.** Einkünfte aus Beteiligungsveräußerungen:
- ▶ **a)** Gewinne aus der Veräußerung oder Entnahme einer Beteiligung im Sinne der Z 1 und aufgrund der Auflösung (Liquidation) oder Beendigung der Körperschaft, an der die Beteiligung im Sinne der Z 1 besteht, wenn der Zeitraum zwischen Erwerb und der Beteiligungsveräußerung mehr als ein Jahr beträgt.
  - ▶ **b)** Einkünfte im Sinne des § 31 einschließlich Einlagenrückzahlungen (§ 15 Abs. 4).

Für Gewinne im Sinne der lit. a ermäßigt sich der Steuersatz insoweit nicht, als auf die Anschaffungskosten der Beteiligung stille Reserven übertragen worden sind (§ 12 in der Fassung vor dem Bundesgesetz BGBl. Nr. 201/1996) oder der niedrigere Teilwert angesetzt worden ist.

**(5)** Außerordentliche Einkünfte sind Veräußerungs- und Übergangsgewinne, wenn die Betriebsveräußerung oder -aufgabe aus folgenden Gründen erfolgt:

- ▶ **1.** Der Steuerpflichtige ist gestorben und es wird dadurch eine Betriebsveräußerung oder Betriebsaufgabe veranlasst.
- ▶ **2.** Der Steuerpflichtige ist wegen körperlicher oder geistiger Gebrechen in einem Ausmaß erwerbsunfähig, dass er nicht in der Lage ist, seinen Betrieb fortzuführen oder die mit seiner Stellung als Mitunternehmer verbundenen Aufgaben oder Verpflichtungen zu erfüllen. Das Vorliegen dieser Voraussetzung ist auf Grundla-

ge eines vom Steuerpflichtigen beigebrachten medizinischen Gutachtens eines allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen zu beurteilen, es sei denn, es liegt eine medizinische Beurteilung durch den für den Steuerpflichtigen zuständigen Sozialversicherungsträger vor.

- ▶ **3.** Der Steuerpflichtige hat das 60. Lebensjahr vollendet und stellt seine Erwerbstätigkeit ein. Eine Erwerbstätigkeit liegt nicht vor, wenn der Gesamtumsatz aus den ausgeübten Tätigkeiten 22.000 Euro und die gesamten Einkünfte aus den ausgeübten Tätigkeiten 730 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigen.

Für Veräußerungsgewinne steht der ermäßigte Steuersatz nur über Antrag und nur dann zu, wenn seit der Eröffnung oder dem letzten entgeltlichen Erwerbsvorgang sieben Jahre verstrichen sind.

- (7) Die Progressionsermäßigung nach Abs. 2, Abs. 3 oder Abs. 5 steht nicht zu, wenn Einkünfte nicht in einem Veranlagungszeitraum anfallen. Für Einkünfte, die zum Teil mit dem festen Steuersatz des § 67 versteuert werden, steht keine Progressionsermäßigung zu.

## 1.2. KÖRPERSCHAFTSTEUER

### § 11. Zinsenabzug bei Erwerb von Kapitalanteilen

(1) Bei der Gewinnermittlung gelten auch folgende Aufwendungen als Betriebsausgaben im Sinne des Einkommensteuergesetzes 1988:

- ▶ Die Zinsen in Zusammenhang mit der Fremdfinanzierung des Erwerbes von Kapitalanteilen im Sinne des § 10, soweit sie zum Betriebsvermögen zählen.

### § 12. Zinsenabzug bei Veräußerungsgewinnen

(2) Weiters dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte die nicht unter § 11 Abs. 1 fallenden Aufwendungen und Ausgaben, soweit sie mit nicht steuerpflichtigen (steuerneutralen) Vermögensvermehrungen und Einnahmen, mit Kapitalerträgen im Sinne des § 97 des Einkommensteuergesetzes 1988 oder mit Kapitalerträgen im Sinne § 21 Abs. 3 in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, nicht abgezogen werden.

## 1.3. UMSATZSTEUER

### § 12. Vorsteuerabzug

(10) Ändern sich bei einem Gegenstand, den der Unternehmer in seinem Unternehmen als Anlagevermögen verwendet oder nutzt, in den auf das Jahr der erstmaligen Verwendung folgenden vier Kalenderjahren die Verhältnisse, die im Kalenderjahr der erstmaligen Verwendung für den Vorsteuerabzug maßgebend waren (Abs. 3), so ist für jedes Jahr der Änderung ein Ausgleich durch eine Berichtigung des Vorsteuerabzuges durchzuführen.

Dies gilt sinngemäß für Vorsteuerbeträge, die auf nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten, aktivierungspflichtige Aufwendungen oder bei Gebäuden auch auf Kosten von Großreparaturen entfallen, wobei der Berichtigungszeitraum vom Beginn des Kalenderjahres an zu laufen beginnt, das dem Jahr folgt, in dem die diesen Kosten und Aufwendungen zugrunde liegenden Leistungen im Zusammenhang mit dem Anlagevermögen erstmals in Verwendung genommen worden sind.

Bei Grundstücken im Sinne des § 2 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 (einschließlich der aktivierungspflichtigen Aufwendungen und der Kosten von Großreparaturen) tritt an die Stelle des Zeitraumes von vier Kalenderjahren ein solcher von neun Kalenderjahren.

Bei der Berichtigung, die jeweils für das Jahr der Änderung zu erfolgen hat, ist für jedes Jahr der Änderung von einem Fünftel, bei Grundstücken (einschließlich der aktivierungspflichtigen Aufwendungen und der Kosten von Großreparaturen) von einem Zehntel der gesamten auf den Gegenstand, die Aufwendungen oder Kosten entfallenden Vorsteuer auszugehen; im Falle der Lieferung ist die Berichtigung für den restlichen Berichtigungszeitraum spätestens in der letzten Voranmeldung des Veranlagungszeitraumes vorzunehmen, in dem die Lieferung erfolgte.

(10a) Abweichend von § 12 Abs. 10 dritter und vierter Unterabsatz tritt bei Grundstücken, die nicht ausschließlich unternehmerischen Zwecken dienen und bei denen hinsichtlich des nicht unternehmerisch genutzten Teiles ein Vorsteuerabzug in Anspruch genommen werden konnte, ein Zeitraum von neunzehn Kalenderjahren und ein Berichtigungsbeitrag von einem Zwanzigstel der Vorsteuern.

(11) Ändern sich bei einem Gegenstand, den der Unternehmer für sein Unternehmen hergestellt

oder erworben hat oder bei sonstigen Leistungen, die für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, die Voraussetzungen, die für den Vorsteuerabzug maßgebend waren (Abs. 3), so ist, sofern nicht Abs. 10 zur Anwendung gelangt, eine Berichtigung des Vorsteuerabzuges für den Veranlagungszeitraum vorzunehmen, in dem die Änderung eingetreten ist.

(12) Die Bestimmungen der Abs. 10 und 11 gelten sinngemäß auch für Gegenstände, die nicht zu einem Betriebsvermögen gehören.

(13) Eine Berichtigung des Vorsteuerabzuges nach Abs. 10 ist nicht durchzuführen, wenn die auf den Gegenstand entfallende Vorsteuer 220 Euro nicht übersteigt.

## 2. DIE UNENTGELTLICHE UNTERNEHMENSÜBERTRAGUNG

### 2.1. Erbschafts- und Schenkungssteuer (aufgehoben durch den VfGH für Erbschaften und Schenkungen nach dem 31. Juli 2008. Auf das bei Drucklegung in Begutachtung befindliche Schenkungsmeldegesetz und das Stiftungseingangssteuergesetz wird hingewiesen.) § 15a. Freibetrag bei Unternehmensübertragung

(1) Erwerbe von Todes wegen und Schenkungen unter Lebenden von Vermögen gemäß Abs. 2, sofern der Erwerber eine natürliche Person ist und der Geschenkgeber das 55. Lebensjahr vollendet hat oder wegen körperlicher oder geistiger Gebrechen in einem Ausmaß erwerbsunfähig ist, dass er nicht in der Lage ist, seinen Betrieb fortzuführen oder die mit seiner Stellung als Gesellschafter verbundenen Aufgaben oder Verpflichtungen zu erfüllen, bleiben nach Maßgabe der Abs. 3 und 4 bis zu einem Wert von 365 000 Euro (Freibetrag) steuerfrei. Das Vorliegen der Erwerbsunfähigkeit wegen körperlicher oder geistiger Gebrechen ist auf Grundlage eines vom Steuerpflichtigen beizubringenden medizinischen Gutachtens eines allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen zu beurteilen, es sei denn, es liegt eine medizinische Beurteilung durch den für den Steuerpflichtigen zuständigen Sozialversicherungsträger vor.

(2) Zum Vermögen zählen nur

- ▶ 1. inländische Betriebe und inländische Teilbetriebe, die der Einkunftserzielung gemäß § 2

Abs. 3 Z 1 bis 3 des Einkommensteuergesetzes 1988, in der jeweils geltenden Fassung, dienen;

- ▶ 2. Mitunternehmeranteile, das sind Anteile an inländischen Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind, wenn der Erblasser oder Geschenkgeber im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld mindestens zu einem Viertel unmittelbar am Vermögen der Gesellschaft beteiligt ist;
- ▶ 3. Kapitalanteile, das sind Anteile an inländischen Kapitalgesellschaften, wenn der Erblasser oder Geschenkgeber im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld mindestens zu einem Viertel des gesamten Nennkapitals unmittelbar beteiligt ist.

(3) Der Freibetrag (Freibetragsteil gemäß Abs. 4) steht bei jedem Erwerb von Vermögen gemäß Abs. 2 zu, wenn Gegenstand der Zuwendung des Erblassers (Geschenkgebers) ist

- ▶ 1. ein Anteil von mindestens einem Viertel des Betriebes,
- ▶ 2. ein gesamter Teilbetrieb oder ein Anteil des Teilbetriebes, vorausgesetzt der Wert des Teilbetriebes oder der Anteil desselben beträgt mindestens ein Viertel des gesamten Betriebes,
- ▶ 3. ein Mitunternehmeranteil oder ein Kapitalanteil in dem im Abs. 2 Z 2 und 3 angeführten Ausmaß.

(4) Der Freibetrag steht beim Erwerb

- ▶ 1. eines Anteiles eines Betriebes nur entsprechend dem Anteil des erworbenen Vermögens zu;
- ▶ 2. eines Teilbetriebes oder eines Anteiles daran nur in dem Verhältnis zu, in dem der Wert des Teilbetriebes (Anteil des Teilbetriebes) zum Wert des gesamten Betriebes steht;
- ▶ 3. eines Mitunternehmeranteiles (Teil eines Mitunternehmeranteiles) oder Kapitalanteiles (Teil eines Kapitalanteiles) nur in dem Ausmaß zu, der dem übertragenen Anteil am Vermögen der Gesellschaft oder am Nennkapital der Gesellschaft entspricht;

Bei einem Erwerb durch mehrere Erwerber steht jedem Erwerber unter Berücksichtigung der Z 1 bis 3 der seinem Anteil am erworbenen Vermögen entsprechende Teil des Freibetrages zu.

(5) Die Steuer ist nachzuerheben, wenn der Er-



GETTY IMAGES

werber innerhalb von fünf Jahren nach dem Erwerb das zugewendete Vermögen oder wesentliche Grundlagen davon entgeltlich oder unentgeltlich überträgt, betriebsfremden Zwecken zuführt oder wenn der Betrieb oder Teilbetrieb aufgegeben wird.

**(6)** Abs. 5 gilt nicht, wenn die Vermögensübertragung einen nach Abs. 1 bis 3 steuerbegünstigten Erwerb darstellt oder das zugewendete Vermögen Gegenstand einer Umgründung nach dem Umgründungssteuergesetz, BGBl. Nr. 699/1991, in der jeweils geltenden Fassung, ist, sofern für das an seine Stelle getretene Vermögen kein im Abs. 5 angeführter Grund für eine Nacherhebung der Steuer eintritt.

**(7)** Der Erwerber des begünstigten Vermögens

hat Umstände, die zur Nacherhebung der Steuer führen, innerhalb eines Monats nach ihrem Eintritt dem Finanzamt anzuzeigen.

## **2.2. UMSATZSTEUER**

### **§ 3. Eigenverbrauch durch Entnahme**

**(2)** Einer Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt wird die Entnahme eines Gegenstandes durch einen Unternehmer aus seinem Unternehmen

- ▶ für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen,
- ▶ für den Bedarf seines Personals, sofern keine Aufmerksamkeiten vorliegen, oder
- ▶ für jede andere unentgeltliche Zuwendung, ausgenommen Geschenke von geringem Wert und Warenmuster für Zwecke des Unternehmens.

Eine Besteuerung erfolgt nur dann, wenn der Gegenstand oder seine Bestandteile zu einem vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben.

### **§ 12. Vorsteuerweiterleitung**

**(15)** Erbringt ein Unternehmer an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen eine

Lieferung gemäß § 3 Abs. 2 oder eine sonstige Leistung gemäß § 3a Abs. 1a, so ist er berechtigt, dem Empfänger der Lieferung oder sonstigen Leistung den dafür geschuldeten Steuerbetrag gesondert in Rechnung zu stellen. Dieser in der Rechnung gesondert ausgewiesene Betrag gilt für den Empfänger der Lieferung oder sonstigen Leistung als eine für eine entgeltliche steuerpflichtige Lieferung oder sonstige Leistung gesondert in Rechnung gestellte Steuer. Weist der Unternehmer in der Rechnung einen Betrag aus, den er für diesen Umsatz nicht schuldet, so ist dieser Betrag wie eine nach § 11 Abs. 12 aufgrund der Rechnung geschuldete Steuer zu behandeln.

## 3. ÜBERSICHT: ERTRAGSTEUERLICHE BEHANDLUNG VON VERÄUßERUNGSGEWINNEN

### 3.1. bei Veräußerung eines Betriebes, Teilbetriebes, Mitunternehmensanteils

<b>Veräußerer</b>	<b>Natürliche Person, Einzelunternehmen, Personengesellschaft</b> Grundsätzlich voller Steuersatz, außer Begünstigung kommt zum Tragen		<b>Kapitalgesellschaft</b> Volle Besteuerung zum KöSt-Tarif (25%)	
	<b>Relevante Bestimmung</b>	<b>Begünstigung</b>		<b>Voraussetzungen</b>
	§ 24 Abs. 4 EStG	Freibetrag bis max. EUR 7.300,-		Kein Antrag, Entstehung des Veräußerungsgewinnes in einem Jahr
	§ 24 Abs. 5 EStG	Ermäßigung im Ausmaß der Doppelbelastung mit ErbSt und ESt		Antrag, Erwerb Betrieb/Teilbetrieb/ Mitunternehmeranteil innerhalb der letzten drei Jahre .
	§ 24 Abs. 6 EStG	Befreiung der stillen Reserven aus Gebäude (nur bei Betriebsaufgabe)		Antrag „Hauptwohnsitzbefreiung“: Betriebsaufgabe aufgrund Tod, Erwerbsunfähigkeit oder Vollendung des 60. Lebensjahres. VwGH-Erkenntnis v. 14.12.2006, 5/14/0038: Hauptwohnsitzbegünstigung steht auch für Grund und Boden zu, allerdings EStR Rz 5699 (Erkenntnis kommt über Anlassfall hinaus keine Bedeutung zu).
	§ 37 Abs. 2 EStG	Verteilung auf 3 Jahre		Antrag, Mindestens sieben Jahre seit Eröffnung/letztem entgeltlichem Erwerb, kein Freibetrag und voller Steuersatz
	§ 37 Abs. 5 EStG	Halber Einkommensteuersatz		Antrag, Betriebsaufgabe/-veräußerung aufgrund Tod, Erwerbsunfähigkeit oder Vollendung des 60. Lebensjahres und Einstellung der Erwerbstätigkeit. Mindestens sieben Jahre seit Eröffnung/letztem entgeltlichem Erwerb, kein Freibetrag. Einstellung der Erwerbstätigkeit liegt nicht vor, wenn Gesamtumsatz > EUR 22.000,- oder Einkünfte > EUR 730,-
<b>Erwerber</b>	Ansatz der Wirtschaftsgüter mit den Teilwerten, bei Anlagevermögen Abschreibung über Restnutzungsdauer, ein verbleibender Restwert ist als Firmenwert über 15 Jahre abzuschreiben (bei Freiberuflern auch kürzer); Fremdkapitalzinsenabzug für Betriebs- und Mitunternehmensanteilskauf möglich			



### 3.2. bei Veräußerung eines Kapitalanteils

	Natürliche Person		Einzelunternehmer/ Personengesellschaft		Kapitalgesellschaft	
<b>Veräußerer</b>	Behaltdauer unter einem Jahr	§ 30 EStG: Spekulationsgewinn voll steuerpflichtig, wenn Freigrenze von EUR 440,- überschritten Relatives Verlustausgleichsverbot	Behaltdauer unter 1 Jahr	Voller Steuersatz	Ausländische Kapitalgesellschaft (Beteiligungsausmaß mind 10% und Behaltdauer mind. ein Jahr)	Steuerfrei aufgrund internationaler Schachtelbefreiung
	Behaltdauer über ein Jahr und Anteil mind. 1% (Beteiligungsausmaß innerhalb der letzten fünf (bzw. bei Umgründungen innerhalb der letzten zehn Jahre) Übergangsregelung für Anteile, die vor dem 1.1.1998 angeschafft wurden	§ 31 EStG: Veräußerung von bestimmten Beteiligungen § 37 Abs 1 und 4 Z 2a EStG: Hälftesteuersatz relatives Verlustausgleichsverbot	Behaltdauer über 1 Jahr	§ 37 Abs 1 und 4 Z 2a EStG: Hälftesteuersatz insoweit keine stillen Reserven übertragen und keine Teilwertabschreibung durchgeführt wurde	Inländische Kapitalgesellschaft oder ausländische Kapitalgesellschaft und int. Schachtelbegünstigung nicht anwendbar	Voller Steuersatz von 25% KÖSt
<b>Erwerber</b>	Ansatz der Kapitalanteile zu Anschaffungskosten. Nachteil: keine Abschreibung eines Firmenwertes oder der stillen Reserven (Abschreibung von bis zu 50% der Anschaffungskosten bei Einbeziehung in eine Unternehmensgruppe); Abzug der Fremdkapitalzinsen bei § 10 KStG-Beteiligung					

## 4. RENTEN ANLÄSSLICH DER ÜBERTRAGUNG VON BETRIEBEN, TEILBETRIEBEN UND MITUNTERNEHMERANTEILEN

	<b>Kaufpreisrente</b>	<b>Außerbetriebliche Versorgungsrente</b>	<b>Unterhaltsrente</b>
<b>Wertverhältnis</b> Versicherungsmathematischer Rentenbarwert zuzüglich allfälliger Einmalbeträge zum Wert des Betriebsvermögens	75-125%	Unter 75% oder zwischen 125 und 200%	Über 200%
<b>Entgeltlichkeit/ Unentgeltlichkeit</b>	entgeltlich	unentgeltlich	unentgeltlich
<b>Behandlung beim Rentenzahler (Betriebsnachfolger)</b>	Ansatz als Anschaffungskosten  Rentenbarwert ist zu passivieren, Rentenzahlungen sind Betriebsausgabe, jährliche Verminderung des Rentenbarwerts ist Betriebseinnahme, bei E/A-Rechner sind Renten auf UV sofort Betriebsausgabe, auf AV erst ab Überschreiten des darauf entfallenden Rentenbarwertes	Buchwertfortführung  Renten sind ab der ersten Zahlung Sonderausgabe	Buchwertfortführung  Renten sind nicht abzugsfähig
<b>Behandlung beim Rentempfänger (Betriebsübergeber)</b>	Steuerpflichtig, wenn Rentenzahlungen (zuzüglich allfälliger Einmalbeträge, Entnahmegewinne etc.) den Buchwert des übertragenden Betriebsvermögens (zuzüglich Veräußerungskosten) übersteigen.	Renten sind ab der ersten Rentenzahlung als Einkünfte nach § 29 Z 1 EStG (im außerbetrieblichen Bereich) bzw. Betriebseinnahme (im betrieblichen Bereich) zu erfassen.	Renten sind keine steuerbaren Einnahmen.

## 5. FRUCHTGENUSSVEREINBARUNGEN

<b>Nettofruchtgenuss</b>	= Aufwendungen werden vom Fruchtnießer getragen
<b>Bruttofruchtgenuss</b>	= Aufwendungen werden vom Fruchtgenussbesteller getragen
<b>Vorbehaltsfruchtgenuss</b>	= Der Fruchtgenussbesteller überträgt das Eigentum an der Sache und behält sich das Fruchtgenussrecht vor.
<b>Zuwendungsfruchtgenuss</b>	= Der Fruchtgenussbesteller bleibt Eigentümer und räumt einem Dritten das Fruchtgenussrecht ein.

	<b>Vorbehaltsfruchtgenuss</b>	<b>Zuwendungsfruchtgenuss</b>
<b>Nettofruchtgenuss</b>	Zurechnung der Einkünfte beim Fruchtnießer (vormaligem Eigentümer), AfA steht (bei entgeltlicher Weiterverrechnung) dem Fruchtgenussbesteller (nunmehrigem Eigentümer) zu.	Zurechnung der Einkünfte beim Fruchtnießer, wenn dieser unternehmerisch tätig wird, AfA steht (bei entgeltlicher Weiterverrechnung) Fruchtgenussbesteller zu, da Fruchtnießer in der Regel nicht wirtschaftlicher Eigentümer ist.
<b>Bruttofruchtgenuss</b>	Regelungen über Unterhalts- und Versorgungsrenten sind anzuwenden	Regelungen über Unterhalts- und Versorgungsrenten sind anzuwenden

**Achtung:** bei unentgeltlicher Einräumung des Fruchtgenussrechtes kann der Fruchtgenussbesteller die AfA grundsätzlich steuerlich nicht geltend machen, da ihm keine Einnahmen zukommen. Leistet aber der Fruchtnießer an den Besteller Zahlungen für die Substanzabgeltung in Höhe der AfA, dann sind diese Zahlungen beim Fruchtnießer abzugsfähig. Der Fruchtgenussbesteller erzielt Einnahmen in dieser Höhe, denen aber die AfA als Ausgabe in gleicher Höhe gegenübersteht.

# DAS Nachschlagewerk im Gebührenrecht völlig neu überarbeitet!

Voran-  
kündigung



*Erscheint Ende Mai 2008.  
Geb. Ca. 500 Seiten. Ca. EUR 108,-  
ISBN 978-3-214-04093-2*

Gaier

## Kommentar zum Gebührengesetz 1957

4. Auflage

Welche Rechtsgeschäfte unterliegen einer Gebühr? Was passiert bei nicht ordnungsgemäßer Entrichtung? Wie kann man Gebühren sparen?

Die Antworten darauf und Vieles mehr bietet Ihnen dieses Werk:

- umfangreiche Kommentierung des GebG 1957 – inklusive Judikatur und Literatur
- Gebührenrichtlinien und Erlässe des BMF – vom Autor kritisch beleuchtet
- **zahlreiche Beispiele** – mit **gebührensparenden Lösungsvorschlägen**
- gebührenrechtlich relevante Formulare und **praktische Tabellen** – zum **sofortigen Anwenden**.

Rufen Sie uns an, wir beraten Sie gerne!

Tel: 01/531 61-100, Fax: 01/531 61-455,

E-Mail an [bestellen@manz.at](mailto:bestellen@manz.at)

MANZ'sche Verlags- und Universitätsbuchhandlung GmbH,  
Kohlmarkt 16, 1014 Wien FN 124 181w | HG Wien

**MANZ** 

Qualität auf allen Seiten