

Das Familienunternehmen im Steuerrecht

**Rechtsformgestaltung – Unternehmens-
übergabe – Verkehrsteueroptimierung –
Betriebsprüfung und Rechtsschutz**

herausgegeben von

DDr. Klaus Wiedermann

Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Dr. Christian Wilplinger

Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

2. Auflage

Wien 2018

MANZ'sche Verlags- und Universitätsbuchhandlung

Inhaltsverzeichnis

	Seite
Vorwort	III
Verzeichnis der Autorinnen und Autoren	XIII
Abkürzungsverzeichnis	XVII
Verzeichnis der abgekürzt zitierten Literatur	XXI
1. Kapitel Rechtsformwahl und Steueroptimierung bei Familienunternehmen – ein Überblick für die Steuerpraxis (<i>Klaus Wiedermann</i>)	1
I. Gründung	1
A. Grunderwerbsteuer	1
B. Stiftungseingangssteuer	2
II. Unternehmenserwerb	3
III. Laufende Besteuerung	4
A. Strukturunterschiede der einzelnen Rechtsformen	4
B. Besonderheiten bei den Einkünften und deren Ermittlung	5
C. Steuersatz/Steuerbelastung	5
D. Verluste	6
E. Beteiligungserträge	7
F. Vermögensverwaltende Personengesellschaft	8
G. Vorteile und Nachteile des Betriebsvermögens bei Kapitalerträgen und Immobilienverkäufen	8
H. Fruchtgenussvorbehalt und GrESt NEU	10
IV. Exit/Veräußerung	11
A. Share Deal	11
B. AssetDeal	12
C. Share Deal nach einbringungsbedingter Anwachsung einer GmbH & Co KG	12
2. Kapitel Die Privatstiftung als Familienholding (<i>Christian Wilplinger/Johanna Pilz</i>)	
I. Einleitung	15
A. Gründe für den Einsatz einer Privatstiftung	15
B. Die Privatstiftung als Rechtsträger	15
C. Zivilrechtliche Restriktionen	17
D. Ebenen der Besteuerung einer Privatstiftung	17
II. Steuerliche Konsequenzen der Vermögenswidmung	18
III. Laufende Besteuerung	21
A. Ertragsteuerliche Behandlung	21
1. Erträge aus Personengesellschaftsanteilen (Mitunternehmeranteil)	23
2. Beteiligungserträge aus Kapitalgesellschaften	24
a) Dividenden	24
b) Zinsen	26
B. Besteuerung bei Exit (Unternehmensveräußerung)	26
<i>Wiedermann/Wilplinger</i> (Hrsg.), Das Familienunternehmen im Steuerrecht ²	V

1. Personengesellschaft	27
2. Kapitalgesellschaft	28
IV. Besteuerung von Zuwendungen an Begünstigte	29
A. Zuwendungen an in Österreich ansässige Begünstigte	30
1. Zuwendungen in das Privatvermögen von natürlichen Personen	30
2. Zuwendungen in den betrieblichen Bereich	31
B. Zuwendungen an im Ausland ansässige Begünstigte	32
V. Fazit	34
3. Kapitel Steuerneutraler Rechtsformwechsel bei Familienunternehmen (Martin Six)	
I. Einleitung	35
II. Steuerneutral vom Einzelunternehmen in die Kapitalgesellschaft	38
A. Überblick	38
B. Anwendungsvoraussetzungen	39
1. Einbringender und übernehmende Körperschaft	39
2. Einbringungsfähiges Vermögen mit positivem Verkehrswert	40
3. Gegenleistung	41
4. Einbringungsvertrag und Einbringungsbilanz	42
C. Buchwertfortführung und Verdopplung der stille Reserven	43
D. Rückwirkungsfiktion	45
E. Ausnahmen von der Rückwirkungsfiktion	46
F. Verlustvorträge	49
G. USt, Rechtsgeschäftsgebühren und GrEST	51
III. Steuerneutral von der Personengesellschaft in die Kapitalgesellschaft	52
A. Überblick	53
B. Anwendungsvoraussetzungen	55
C. Buchwertfortführung und Verdopplung der stillen Reserven	57
D. Rückwirkungsfiktion und Ausnahmen von der Rückwirkungsfiktion	57
E. Verlustvorträge	58
F. USt, Rechtsgeschäftsgebühren und GrEST	59
IV. Steuerneutral von der GmbH zum Einzelunternehmen	59
A. Überblick	60
B. Anwendungsvoraussetzungen	61
C. Buchwertfortführung	62
D. Rückwirkungsfiktion und Ausnahmen von der Rückwirkungsfiktion	63
E. Ausschüttungsfiktion (Gewinnkapitalbesteuerung)	64
F. Verlustvorträge	66
G. USt, Rechtsgeschäftsgebühren und GrEST	67
V. Steuerneutral von der GmbH in die Personengesellschaft	68
A. Überblick	69
B. Anwendungsvoraussetzungen	71
C. Buchwertfortführung	71
D. Rückwirkungsfiktion und Ausnahmen von der Rückwirkungsfiktion	72
E. Ausschüttungsfiktion (Gewinnkapitalbesteuerung)	72
F. Verlustvorträge	73
G. USt, Rechtsgeschäftsgebühren und GrEST	74

4. Kapitel Der Gesellschafter-Geschäftsführer im Familienunternehmen

(Bernhard Geiger)

I. Familienmitglieder in vertretungsbefugten Organen	75
A. Sozialversicherungsrechtliche Aspekte	75
1. Grundsätzliches	75
2. Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH	77
a) Sozialversicherungsrechtliche Einordnung	77
b) Sozialversicherungsrechtliche Beitragsgrundlage	78
3. Vorstand einer Aktiengesellschaft	79
4. Gesellschafter einer offenen Gesellschaft (OG)	80
5. Tätigwerden im Rahmen einer Kommanditgesellschaft	80
6. Meldepflichten	81
7. Leistungsrechtliche Unterschiede zwischen ASVG und GSVG	82
8. Beitragsrechtliche Unterscheide zwischen ASVG und GSVG	84
B. Lohnnebenkosten	85
II. Tätigwerden von Angehörigen im Betrieb	87
A. Tätigwerden vom Ehegatten im Betrieb	87
B. Tätigwerden von anderen Angehörigen im Betrieb	88
1. Echter Dienstvertrag	88
2. Freier Dienstvertrag	89
3. Werkvertrag	91
4. Sozialversicherungs-Zuordnungsgesetz (SV-ZG)	92
5. Folgen einer Umqualifizierung im Rahmen einer GPLA	92
6. Geringfügige Beschäftigung zur Erlangung eines Versicherungsschutzes	93

5. Kapitel Unentgeltliche Übertragung von Familienunternehmen

(Andreas Kapferer/Daniel Hofer)

I. Einleitung	97
II. Grundfragen unentgeltlicher Übertragungen	98
A. Definition der Unentgeltlichkeit	98
B. Formen und Folgen der unentgeltlichen Übertragung	100
C. Zeitpunkt der Übertragung	102
D. Buchwertfortführung und Fortsetzung von Fristen	104
E. Verlustübergang, Verlustuntergang und Verlusttretung	106
III. Übertragung von Unternehmen in verschiedenen Rechtsformen	107
A. Vorbereitung einer Übertragung	107
B. Einzelunternehmen oder Quote eines Einzelunternehmens	108
C. Mitunternehmeranteil einschließlich Sonderbetriebsvermögen	108
D. Anteil an einer Kapitalgesellschaft	110
IV. Versorgungsmodelle für den Übergeber	111
A. Gemischte Schenkung	111
B. Zurückbehalten von einzelnen Wirtschaftsgütern	112
C. Fruchtgenuss	114
D. Betriebsverpachtung	117
E. Rente	117

6. Kapitel Die entgeltliche Übertragung von Familienunternehmen

(Herbert Kovar/Barbara Zorman)

I. Vorbemerkung	121
II. Entgeltliche Übertragung von GmbH-Anteilen	122
A. Allgemeine Bestimmungen	122
B. Verlustausgleich	124
C. Regelbesteuerungsoption	125
III. Entgeltliche Übertragung von Anteilen an Personengesellschaften/ Einzelunternehmen	125
A. Allgemeine Bestimmungen	125
B. Ermittlung des Veräußerungsgewinns	126
C. Besteuerung des Veräußerungsgewinns	128
D. Besonderheiten bei Personengesellschaften mit Immobilienbesitz	129
1. Gebäude im (Sonder-) Betriebsvermögen der Personengesellschaft	130
2. Grund und Boden im (Sonder-)Betriebsvermögen der Personengesellschaft	132
3. Exkurs: Sonderbestimmungen bei Einlagen von Grundstücken ins (Sonder-)Betriebsvermögen durch die Mitunternehmer	134
a) Einlagen vor dem 1. 4. 2012	134
b) Einlage ab dem 1. 4. 2012	136
E. Zurückbehaltung von Immobilien des Sonderbetriebsvermögens im Rahmen der Anteilsveräußerung	138
F. Besonderheiten bei Personengesellschaften mit Kapitalbeteiligungen	138
IV. Abschließende Bemerkungen	139

7. Kapitel Einsatzmöglichkeiten der Gruppenbesteuerung

(Christoph Riegler/RobertHerberstein-Wastl)

I. Einleitung	141
II. Grundkonzept	141
III. Gruppenträger	143
IV. Gruppenmitglied und Auslandsexpansion	146
V. Exkurs: Konzerninterner Zinsabzug	148
VI. Finanzielle Verbindung	150
VII. Ergebniszurechnung und steuerliche Konsequenzen der Gruppenbesteuerung ...	152
A. Verlustverwertung	153
B. Firmenwertabschreibung	154
VIII. Steuerausgleichsvereinbarung und Austritt aus der Gruppe	155
IX. Resümee	157

8. Kapitel Die Quellensteuer bei internationalen Familienunternehmen

(Patrick Weninger/Atidrea Winkler)

I. Überblick	159
II. Abkommens- und unionsrechtliche Grundlagen	160
III. Quellensteueranrechnung	163
A. Grundlagen	163
B. Quellensteueranrechnung in der Unternehmensgruppe	165
C. Quellensteueranrechnung und Switch-Over (§ 10 Abs 4 und 5 KStG)	166

IV. Ausgewählte Sonderthemen bei Lizenzgebühren	169
A. Reichweite des Lizenzartikels in bilateralen DBA	169
B. Anrechnungshöchstbetrag bei geringer Nettomarge	170
V. Ausgewählte Fragen der Quellensteueroptimierung	172
A. Treaty (Directive) Shopping	172
B. Doppelt ansässige Kapitalgesellschaften	174
C. Steuerneutrale Einlagenrückzahlung	179
VI. Besondere Quellensteuereinbehaltepflichten	180
VII. Anhang: Quellensteuern in den österreichischen DBA	184

9. Kapitel Umsatzsteuerliche Herausforderungen

(Christian Bürgler/Christina Stifter)

I. Einleitung	189
II. Leistungsbezug für unternehmerische Zwecke – Voraussetzung für den Vorsteuerabzug und Zuordnung zum Unternehmen	189
III. Konsequenzen bei gemischt genutzten Gegenständen und Dienstleistungen	191
IV. Konsequenzen bei gemischt genutzten Grundstücken	192
V. Unentgeltliche Vorgänge und Leistungen zu einem fremdunüblichen Entgelt	193
A. Abgrenzung entgeltliche und unentgeltliche Vorgänge	193
B. Leistungen zu einem fremdunüblichen Entgelt – Normalwertregelung	194
C. Unentgeltliche Vorgänge-Eigenverbrauchsbesteuerung	198
1. Unentgeltliche Übertragung von Wirtschaftsgütern – Entnahmeeigenverbrauch	198
2. Unentgeltliche Verwendung von Wirtschaftsgütern – Verwendungseigenverbrauch	200
3. Unentgeltliche Entnahme von Dienstleistungen – Eigenverbrauch von sonstigen Leistungen	201
VI. Ausschüttungen und Einlagen bei Kapitalgesellschaften	203
A. Offene Gewinnausschüttungen	203
B. Verdeckte Gewinnausschüttungen	203
1. Spätere verdeckte Gewinnausschüttung steht bereits zum Zeitpunkt des Einkaufs der Gegenstände oder Dienstleistungen fest – Versagung des Vorsteuerabzugs	204
2. Unentgeltliche Leistungen der Gesellschaft	205
3. Unangemessen niedriges Entgelt für Leistungen der Gesellschaft	205
4. Unangemessen hohes Entgelt für Leistungen des Gesellschafters	205
C. Offene Einlagen	206
D. Verdeckte Einlagen	207
VII. Aufgabe, Verkauf, Schenkung und Vererbung eines Unternehmens	208
A. Unternehmensaufgabe und Liquidation	208
B. Unternehmensverkauf im Ganzen	209
C. Unternehmensschenkung	211
1. Unentgeltliche Unternehmensübertragung	211
2. Vorsteuerweiterleitung bei Eigenverbrauch iSd § 12 Abs 15 UStG	212
D. Unternehmensübertragung von Todes wegen	213

10. Kapitel Rechts- und Leistungsbeziehungen zwischen Gesellschafter und Gesellschaft	
<i>(Andreas Götz)</i>	
I. Einleitung	215
II. Rechts- und Leistungsbeziehungen zwischen Gesellschafter und Gesellschaft bei der (Familien-)GmbH	216
A. Trennungsprinzip	216
B. Rechtsbeziehungen zwischen Nahestehenden	217
C. (Verdeckte) Ausschüttungen und Einlagen	219
1. Begriff und Hintergrund	219
a) (Verdeckte) Ausschüttungen	219
b) (Verdeckte) Einlagen	221
2. Konsequenzen von (verdeckten) Ausschüttungen und Einlagen	224
III. Rechts- und Leistungsbeziehungen zwischen Gesellschafter und Gesellschaft bei der (Familien-)GmbH & Co KG	226
A. Gewinnermittlungsgrundsätze	226
B. Leistungsbeziehungen mit dem Gesellschafter	228
1. Rechts- und Leistungsbeziehungen allgemein	228
2. Leistungsvergütungen und Sonderbetriebsvermögen	229
3. Überführung von Wirtschaftsgütern	232
IV. Leistungsbeziehungen aus Umsatz- bzw gesellschaftsteuerlicher Sicht	233
A. Umsatzsteuer	233
B. Gesellschaftsteuer	233
V. Zwei exemplarische Einzelfälle	234
A. Das Verrechnungskonto in der Familien-GmbH	234
B. (Alineare) Verlustverteilung in der Familien-KG	237
11. Kapitel Die Betriebsprüfung bei Familienunternehmen	
<i>(Robert Rzeszut/Alexander Lang)</i>	
I. Einleitung	239
II. Häufigste Betriebsprüfungsfeststellungen	240
III. Allgemeine Rechte und Pflichten bei der Abgabenerhebung	241
A. Rechte und Pflichten der Abgabenbehörden	241
B. Rechte und Pflichten des Abgabepflichtigen	242
IV. Prüfungs- und Aufsichtsbefugnisse der Abgabenbehörden	244
A. Punktueller Aufsichtsmaßnahmen	244
B. Betriebsprüfung	246
1. Befugnisse der Abgabenbehörde bei Betriebsprüfungen	246
2. Beginn der Betriebsprüfung – der späteste Zeitpunkt für eine Selbstanzeige	247
3. Das Finale der Betriebsprüfung – Schlussbesprechung, Betriebsprüfungsbericht	250
4. Verhindern eines Strafverfahrens durch Verkürzungszuschläge	251
5. Selbstanzeige nach der Betriebsprüfung wieder möglich?	253
6. Wiederholungsprüfungsverbot	253
7. Nach der Betriebsprüfung: Wiederaufnahme und Erlassung neuer Abgabenbescheide	254
8. Haftungsrisiken	257
V. Abschließende Bemerkungen	258

12. Kapitel Die Übertragung von Grundstücken im betrieblichen Bereich

(Peter Primik)

I. Einleitung	261
II. Grundstücksübertragungen bei Einzelunternehmen und Personengesellschaften..	262
A. Allgemeines	262
B. Alt- und Neubestand	263
C. Anwendbarkeit des besonderen Steuersatzes	264
D. Verlustausgleich	265
E. Einlagebewertung	267
F. Entnahmebewertung	268
G. Veräußerungen und Entnahmen	268
1. Allgemeines	268
2. Besonderheiten bei Verkauf von Grund und Boden des Anlagevermögens	269
a) Pauschale Ermittlung für Altbestand	269
b) Inflationsabschlag	270
c) Wechsel der Gewinnermittlungsart vor 1. 4. 2012	270
3. Veräußerungen und Entnahmen nach erfolgter Einlage ins Betriebsvermögen	272
H. Erhebungsform Immobilienertragsteuer	273
I. Übertragung stiller Reserven	274
J. Besonderheiten bei Personengesellschaften	275
III. Grundstücksübertragungen durch Kapitalgesellschaften	275
IV. Zusammenfassung	276
Stichwortverzeichnis	277