

# **Handbuch der österreichischen Steuerlehre Band III**

herausgegeben von

**o. Univ.-Prof. Mag. Dr. Romuald Bertl**

**Univ.-Prof. DDr. Christiana Djanani**

**Univ.-Prof. Dr. Eva Eberhartinger, LL.M.**

**ao. Univ.-Prof. MMag. Dr. Klaus Hirschler**

**o. Univ.-Prof. Mag. Dr. Herbert Kofler**

**Univ.-Prof. Dr. Michael Tumpel**

**Univ.-Prof. Mag. Dr. Sabine Urnik**

## **Gründung, Umgründung und Beendigung von Unternehmen**

2., aktualisierte Auflage

Band III herausgegeben von

**Univ.-Prof. Dr. Michael Tumpel**

 LexisNexis®

# Inhaltsverzeichnis

Vorwort des Herausgebers des Bandes ..... V

Abkürzungsverzeichnis ..... XXIII

Autorenverzeichnis ..... XXIX

## I. Rechtsformwahl als betriebswirtschaftliches Entscheidungsproblem

(Romuald Bertl/Friedrich Fraberger) ..... 1

1. Einflussgrößen und Rechtsformwahl ..... 2

2. Zielfindung und Entscheidungskalkül ..... 4

3. Ausgewählte Parameter des Entscheidungskalküls ..... 6

3.1 Die unternehmerische Entscheidungsstruktur ..... 6

3.1.1 Geschäftsführung und Vertretung im Einzelunternehmen ..... 8

3.1.2 Geschäftsführung und Vertretung der Offenen Gesellschaft ..... 8

3.1.3 Geschäftsführung und Vertretung der Kommanditgesellschaft ..... 9

3.1.4 Geschäftsführung und Vertretung der Gesellschaft nach  
Bürgerlichem Recht ..... 9

3.1.5 Geschäftsführung und Vertretung der Stillen Gesellschaft ..... 10

3.1.6 Geschäftsführung und Vertretung bei der Gesellschaft mit beschränkter  
Haftung ..... 11

3.1.7 Geschäftsführung und Vertretung der Aktiengesellschaft ..... 11

3.1.8 Geschäftsführung und Vertretung der Privatstiftung ..... 12

3.1.9 Geschäftsführung und Vertretung der GmbH & Co KG ..... 12

3.2 Die Gewinnbeteiligung und die Auseinandersetzung ..... 13

3.2.1 Gewinnverteilung im Einzelunternehmen ..... 13

3.2.2 Gewinnverteilung und Auseinandersetzung bei der Offenen  
Gesellschaft ..... 14

3.2.3 Gewinnverteilung und Auseinandersetzung bei der  
Kommanditgesellschaft ..... 14

3.2.4 Gewinnverteilung und Auseinandersetzung bei der GesnBR ..... 15

3.2.5 Gewinnverteilung und Auseinandersetzung bei der Stillen Gesellschaft ..... 15

3.2.6 Gewinnverteilung und Auseinandersetzung bei der GmbH ..... 16

3.2.7 Gewinnverteilung und Auseinandersetzung bei der Aktiengesellschaft ..... 17

3.2.8 Gewinnverteilung und Auseinandersetzung bei der Privatstiftung ..... 18

3.2.9 Gewinnverteilung und Auseinandersetzung bei der GmbH & Co KG ..... 18

3.3 Die Haftung und die Kapitalbeschaffung ..... 19

3.3.1 Haftung und Kapitalbeschaffung im Einzelunternehmen ..... 20

3.3.2 Haftung und Kapitalbeschaffung in der Offenen Gesellschaft ..... 20

3.3.3 Haftung und Kapitalbeschaffung in der Kommanditgesellschaft ..... 21

3.3.4 Haftung und Kapitalbeschaffung bei der Gesellschaft nach  
Bürgerlichem Recht ..... 22

3.3.5 Haftung und Kapitalbeschaffung bei der Stillen Gesellschaft ..... 22

3.3.6 Haftung und Kapitalbeschaffung bei der GmbH ..... 23

3.3.7 Haftung und Kapitalbeschaffung bei der Aktiengesellschaft ..... 24

3.3.8 Haftung und Kapitalbeschaffung bei der Privatstiftung ..... 25

3.3.9 Haftung und Kapitalbeschaffung bei der GmbH & Co KG ..... 25

3.4 Die Besteuerungsprinzipien ..... 26

3.4.1 Besteuerung des Einzelunternehmens ..... 26

3.4.2 Besteuerung der (echten) Stillen Gesellschaft ..... 27

3.4.3	Besteuerung der steuerlichen Mitunternehmerschaften, besonders der Personengesellschaften .....	27
3.4.4	Besteuerung der Kapitalgesellschaften .....	30
<b>II.</b>	<b>Steuerbelastungsvergleich der laufenden Unternehmenstätigkeit</b> <i>(Christiana Djanani/Alexandra Wittmann)</i> .....	35
1.	Grundlagen des Steuerbelastungsvergleichs .....	36
1.1	Ziele von betriebswirtschaftlichen Steuerbelastungsvergleichen .....	36
1.2	Rechtsformabhängigkeit der Besteuerung .....	37
1.3	Steuerbelastungsvergleich als Wirtschaftlichkeitsrechnung .....	39
1.3.1	Statischer Steuerbelastungsvergleich .....	39
1.3.2	Dynamischer Steuerbelastungsvergleich .....	40
1.3.3	Statischer oder dynamischer Steuerbelastungsvergleich .....	40
1.3.4	Berücksichtigung der Unsicherheit .....	41
1.3.4.1	Unsicherheit steuerrechtlicher Daten .....	41
1.3.4.2	Unsicherheit nichtsteuerlicher Daten .....	42
1.3.4.3	Methoden zur Berücksichtigung der Unsicherheit .....	42
1.4	Zu berücksichtigende Steuern .....	43
1.5	Der Steuerbelastungsvergleich im Rahmen der Rechtsformwahl .....	44
2.	Allgemeiner Steuerbelastungsvergleich von Personenunternehmen und Kapitalgesellschaften .....	45
2.1	Grundmodell – Gewinnbesteuerung .....	45
2.2	Gestaltungsmöglichkeiten .....	48
2.2.1	Allgemeines .....	48
2.2.2	Personenunternehmen .....	49
2.2.3	Kapitalgesellschaften .....	49
2.2.3.1	Besteuerung der Geschäftsführung .....	49
2.2.3.1.1	Bei der Kapitalgesellschaft .....	49
2.2.3.1.2	Beim Gesellschafter-Geschäftsführer .....	50
2.2.3.1.3	Gesamtsteuerbelastung der Geschäftsführerbezüge .....	51
2.2.3.2	Besteuerung von Nutzungsentgelten .....	52
2.2.3.3	Besteuerung von Darlehensverträgen .....	53
3.	Berechnungsbeispiel .....	53
3.1	Ausgangsdaten .....	53
3.2	Berechnungen .....	53
3.2.1	Einzelunternehmer .....	53
3.2.2	Einpersonen-GmbH, Bezahlung eines Geschäftsführerentgeltes .....	54
3.3	Zusammenfassung der Ergebnisse und Interpretation .....	55
<b>III.</b>	<b>Steuerliche Konsequenzen der Unternehmensgründung</b> <i>(Friedrich Fraberger/Helga Rohner)</i> .....	59
1.	Personenunternehmen .....	60
1.1	Grunderwerbsteuer .....	60
1.2	Umsatzsteuer .....	60
1.3	Firmenbuchgebühren .....	61
2.	Kapitalgesellschaft .....	61
2.1	Gesellschaftsteuer .....	61
2.2	Grunderwerbsteuer .....	61
2.3	Umsatzsteuer .....	62
2.4	Firmenbuchgebühren .....	62
3.	Kapitalgesellschaft & Co. ....	62
3.1	Gesellschaftsteuer .....	62

3.2 Grunderwerbsteuer .....	63
3.3 Umsatzsteuer .....	63
3.4 Firmenbuchgebühren .....	63
4. Stiftung .....	64
4.1 Stiftungseingangssteuer .....	64
4.2 Grunderwerbsteuer .....	64
4.3 Umsatzsteuer .....	64
4.4 Firmenbuchgebühren .....	64
5. Genossenschaft .....	64
6. Verein .....	65
6.1 Grunderwerbsteuer .....	65
6.2 Umsatzsteuer .....	65
6.3 Schenkungsmeldepflicht .....	65

#### IV. Rechtsformänderung

1. Rechtsformänderung	
( <i>Michael Tumpel/Harald Moshammer</i> ) .....	67
1.1 Begriffsabgrenzung .....	67
1.2 Konsequenzen der Rechtsformänderung nach allgemeinem Steuerrecht .....	68
1.3 Gemeinsame Grundlagen des Umgründungssteuerrechts .....	69
1.4 Steuerplanung bei Rechtsformwechseln .....	72
1.5 Rechtsformwechsel und Rechnungswesen .....	73
1.5.1 Übertragender Rechtsträger .....	73
1.5.2 Übernehmender Rechtsträger .....	74
2. Formwechselnde Umwandlung	
( <i>Klaus Hirschler</i> ) .....	75
2.1 Begriff der formwechselnden Umwandlung .....	75
2.2 Formwechselnde Umwandlungen von Personengesellschaften .....	76
2.3 Formwechselnde Umwandlung von Kapitalgesellschaften .....	77
3. Verschmelzung von Kapitalgesellschaften (Art I UmgrStG)	
( <i>Klaus Hirschler/Barbara Riedl</i> ) .....	77
3.1 Begriff der Verschmelzung .....	84
3.2 Wirtschaftliche Überlegungen, Anlässe für diese Rechtsformänderung .....	84
3.3 Anwendung des UmgrStG .....	84
3.3.1 Der Anwendungsbereich des Art I UmgrStG .....	84
3.3.1.1 Verschmelzungen aufgrund gesellschaftsrechtlicher Vorschriften .....	84
3.3.1.2 Verschmelzung ausländischer Gesellschaften .....	85
3.3.2 Zivilrechtliche Grundlagen .....	85
3.3.3 Steuerliche Anwendungsvoraussetzung für Art I UmgrStG .....	90
3.3.4 Die steuerliche Behandlung der übertragenden Körperschaft .....	91
3.3.4.1 Verschmelzung zum Buchwert .....	91
3.3.4.2 Ausnahme vom Buchwertansatz .....	92
3.3.4.3 Rückwirkung .....	94
3.3.4.4 Erforderliche Bilanzen .....	95
3.3.5 Die steuerliche Behandlung der übernehmenden Körperschaft .....	95
3.3.5.1 Wertfortführung .....	95
3.3.5.2 Buchgewinne und Buchverluste .....	95
3.3.5.3 Firmenwertabschreibung .....	98
3.3.5.4 Steuerlich wirksamer Buchgewinn und Buchverlust (§ 3 Abs 3 UmgrStG) .....	98
3.3.5.5 Internationale Schachtelbeteiligung .....	100

3.3.5.6	Gruppenbesteuerung und Verschmelzung.....	100
3.3.5.6.1	Verschmelzung innerhalb der Gruppe.....	100
3.3.5.6.2	Verschmelzung in die Gruppe herein.....	101
3.3.5.6.3	Verschmelzung aus der Gruppe hinaus.....	101
3.3.6	Unternehmensrechtliche Bilanzierung der Umgründung.....	101
3.3.7	Verlustabzug bei der übernehmenden Gesellschaft.....	102
3.3.7.1	Verluste der übertragenden Gesellschaft.....	103
3.3.7.2	Verluste der übernehmenden Gesellschaft.....	104
3.3.7.3	Mantelkauf.....	105
3.3.7.4	Wartetastenverlust.....	106
3.3.8	Die steuerliche Behandlung der Anteilsinhaber (§ 5 UmgrStG).....	106
3.3.8.1	Anteilstausch (§ 5 Abs 1 UmgrStG).....	106
3.3.8.2	Anteilstausch und bestimmte Beteiligung iSd § 31 EStG.....	110
3.3.8.2.1	Der Untergang einer Beteiligung iSd § 31 EStG (§ 5 Abs 3 UmgrStG).....	110
3.3.8.2.2	Das Entstehen einer Beteiligung iSd § 31 EStG (§ 5 Abs 4 UmgrStG).....	111
3.3.8.3	Internationale Schachtelbeteiligung (§ 5 Abs 7 UmgrStG).....	112
3.3.9	Sonstige Rechtsfolgen der Verschmelzung.....	112
3.3.9.1	Äquivalenzprinzip.....	112
3.3.9.2	Dienstverhältnisse, Geschäftsführung.....	112
3.3.9.3	Umsatzsteuer.....	113
3.3.9.4	Kapitalverkehrsteuern.....	113
3.3.9.5	Gründerwerbsteuer.....	114
3.3.9.6	Einlagenrückzahlung.....	114
3.3.10	Checkliste für Verschmelzung.....	115
3.4	Verschmelzung ohne Anwendung des UmgrStG.....	116
4.	Umwandlung von Kapitalgesellschaften (Art II UmgrStG) ( <i>Christiana Djanani/ Andreas Kapferer</i> ).....	117
4.1	Einführung in die Problemstellung.....	119
4.1.1	Begriff der Umwandlung.....	119
4.1.2	Typische Anwendungsfälle.....	120
4.2	Wirtschaftliche Überlegungen, Anlässe für diese Rechtsformänderung.....	120
4.2.1	Außersteuerliche Überlegungen.....	120
4.2.2	Steuerliche Überlegungen.....	120
4.2.2.1	Verlustverwertung.....	120
4.2.2.2	Ertragsteuerliche Berücksichtigung von Finanzierungs- aufwendungen.....	121
4.2.2.3	Wohnsitzverlegung ins Ausland.....	121
4.2.2.4	Steuroptimierung bei grenzüberschreitenden Beteiligungs- verhältnissen.....	121
4.2.2.5	Erbschafts- und schenkungssteuerliche Überlegungen.....	122
4.2.2.6	Betriebsaufgabe und Betriebsveräußerung.....	122
4.3	Anwendung des UmgrStG.....	122
4.3.1	Der Anwendungsbereich des Art II UmgrStG.....	122
4.3.2	Zivilrechtliche Grundlagen.....	123
4.3.2.1	Begriff und Rechtsquelle.....	123
4.3.2.2	Formen der übertragenden Umwandlung.....	123
4.3.2.2.1	Verschmelzende Umwandlung (§§ 2 ff UmwG).....	123
4.3.2.2.2	Errichtende Umwandlung (§ 5 UmwG).....	124
4.3.2.3	Gemeinsame Bestimmungen.....	124
4.3.2.4	Ausländische Umwandlungen.....	126

4.3.3	Steuerliche Anwendungsvoraussetzung für Art II UmgrStG .....	126
4.3.3.1	Grundsätzliche Überlegungen.....	126
4.3.3.2	Übertragung eines Betriebes.....	126
4.3.3.3	Steuerhängigkeit stiller Reserven .....	127
4.3.3.4	Missbräuchliche Umwandlung .....	129
4.3.4	Die steuerliche Behandlung beim Übertragenden.....	129
4.3.4.1	Ermittlung des Einkommens.....	129
4.3.4.2	Wertansätze .....	129
4.3.5	Die steuerliche Behandlung beim Übernehmenden .....	130
4.3.5.1	Buchgewinne und Buchverluste.....	130
4.3.5.2	Confusio.....	131
4.3.5.3	Übergangsgewinne/Übergangsverluste.....	132
4.3.5.4	Umwandlungsbedingte Überführung von Privatvermögen in Betriebsvermögen .....	133
4.3.5.5	Ausschüttungsfiktion .....	133
4.3.5.6	Übergang des Verlustabzugs .....	134
4.3.5.7	Berücksichtigung der Mindestkörperschaftsteuer .....	135
4.3.5.8	Internationale Schachtelbeteiligungen.....	136
4.3.5.9	Veräußerung des umgewandelten Unternehmens .....	136
4.3.6	Die steuerliche Behandlung der Gesellschafter .....	137
4.3.7	Sonstige Rechtsfolgen.....	138
4.3.7.1	Arbeitgebereigenschaft .....	138
4.3.7.2	Umsatzsteuer.....	138
4.3.7.3	Kapitalverkehrsteuern .....	139
4.3.7.4	Grunderwerbsteuer.....	139
4.3.8	Ablauf einer Umwandlung.....	140
4.4	Umwandlung ohne Anwendung des UmgrStG .....	141
4.4.1	Anwendungsbereich .....	141
4.4.2	Steuerliche Folgen.....	141
5.	Einbringung in Kapitalgesellschaften (Art III UmgrStG) <i>(Rudolf Steckel/Rainer Partl)</i> .....	142
5.1	Wirtschaftliche Überlegungen und rechtliche Rahmenbedingungen .....	145
5.1.1	Wirtschaftliche Überlegungen.....	145
5.1.2	Zivilrechtliche und gesellschaftsrechtliche Bestimmungen .....	145
5.1.2.1	Gesellschaftsrechtliche Bestimmungen .....	145
5.1.2.2	Zivilrechtliche Einzelrechtsnachfolge .....	146
5.1.3	Ertragsteuerliche Wertung der Einbringung.....	147
5.1.3.1	Einbringung als Veräußerung/Anschaffung .....	147
5.1.3.2	Einbringung als erfolgsneutraler Vorgang.....	147
5.1.4	Darstellung in der Unternehmensbilanz.....	147
5.1.4.1	Bewertung bei der übernehmenden Kapitalgesellschaft.....	147
5.1.4.1.1	Ansatz von Tageswerten .....	148
5.1.4.1.2	Ansatz von Buchwerten .....	148
5.1.4.2	Bewertung beim Einbringenden .....	148
5.2	Anwendung des UmgrStG.....	149
5.2.1	Allgemeines.....	149
5.2.2	Steuerliche Voraussetzungen und Elemente einer Einbringung nach UmgrStG.....	150
5.2.2.1	Einbringungsvermögen .....	150
5.2.2.1.1	Betriebe als Einbringungsvermögen.....	151
5.2.2.1.2	Teilbetriebe als Einbringungsvermögen .....	151
5.2.2.1.3	Mitunternehmeranteile als Einbringungsvermögen.....	151

5.2.2.1.4	Kapitalanteile als Einbringungsvermögen .....	152
5.2.2.2	Tatsächliche Übertragung .....	153
5.2.2.3	Einbringungsstichtag .....	153
5.2.2.4	Übertragung mittels Einbringungsvertrag.....	154
5.2.2.5	Bilanzen .....	154
5.2.2.6	Positiver Verkehrswert des Vermögens .....	155
5.2.2.7	Übernehmende Körperschaft .....	156
5.2.2.8	Gegenleistung für das eingebrachte Vermögen.....	156
5.2.2.8.1	Grundsatz .....	156
5.2.2.8.2	Ausnahmen .....	157
5.2.3	Ertragsteuerliche Folgen beim Einbringenden.....	160
5.2.3.1	Ergebniszurechnung.....	160
5.2.3.2	Vermögensänderungen gem § 16 Abs 5 UmgrStG .....	161
5.2.3.3	Erhalt der Steuerhängigkeit.....	164
5.2.3.4	Einschränkungen des Besteuerungsrechts .....	165
5.2.3.5	Aufwertungswahlrecht.....	166
5.2.3.6	Besonderheiten bei Einbringungen durch Mitunternehmer- schaften .....	166
5.2.4	Ertragsteuerliche Behandlung der übernehmenden Kapitalgesellschaft...	167
5.2.4.1	Buchwertverknüpfung.....	167
5.2.4.2	Ertragsteuerliche Gesamtrechtsnachfolge.....	167
5.2.4.3	Fiktive Gewinnausschüttung infolge Vermögenskorrekturen iSd § 16 Abs 5 Z 1 und 2 UmgrStG.....	168
5.2.4.4	Rechtsbeziehungen des Einbringenden zur übernehmenden Körperschaft.....	169
5.2.4.5	Buchgewinne, Buchverluste und Confusio .....	169
5.2.4.6	Internationale Schachtelbeteiligung.....	170
5.2.4.7	Evidenzkonto gem § 4 Abs 12 EStG.....	171
5.2.4.8	Mindestkörperschaftsteuer.....	172
5.2.5	Verlustabzug.....	172
5.2.5.1	Grundsätzliches.....	172
5.2.5.2	Verluste des Einbringenden .....	172
5.2.5.2.1	Buchwerteinbringung.....	173
5.2.5.2.2	Tatsächliches Vorhandensein des übertragenen Vermögens zum Einbringungsstichtag.....	173
5.2.5.2.3	Zurechenbarkeit zum eingebrachten Vermögen.....	173
5.2.5.2.4	Vergleichbarer Vermögensumfang .....	174
5.2.5.2.5	Zeitpunkt des Verlustüberganges .....	174
5.2.5.3	Verluste der übernehmenden Körperschaft.....	174
5.2.5.4	Umgründungsspezifischer Mantelkauf .....	175
5.2.5.5	Verluste verbundener Körperschaften (Doppelverlust- verwertung).....	175
5.2.5.6	Schwebeverluste.....	175
5.2.6	Steuerliche Behandlung der Gesellschafter nach Einbringung .....	175
5.2.6.1	Anschaffungskosten der Anteile an der übernehmenden Körperschaft.....	175
5.2.6.2	Besondere Steuerhängigkeit der Anteile .....	177
5.2.6.3	Steuerverstrickung bei internationaler Schachtelbeteiligung.....	178
5.2.7	Sonstige abgabenrechtliche Folgen einer Einbringung nach Art III UmgrStG .....	178
5.2.7.1	Allgemeines .....	178
5.2.7.2	Äquivalenzverletzung .....	179

5.2.7.3	Arbeitnehmereigenschaft .....	179
5.2.7.4	Kapitalverkehrssteuern und Gebühren .....	179
5.2.7.5	Rechtsfolgen bei der Grunderwerbsteuer .....	180
5.2.7.6	Rechtsfolgen bei der Umsatzsteuer.....	181
5.2.8	Checkliste bei Einbringungen .....	181
5.3	Einbringungen ohne Anwendung des Art III UmgrStG .....	181
5.3.1	Allgemeines.....	181
5.3.2	Die ertragsteuerlichen Folgen für den Einbringenden .....	182
5.3.3	Die ertragsteuerlichen Folgen für die übernehmende Körperschaft .....	183
6.	Zusammenschluss zu Personengesellschaften (Art IV UmgrStG) ( <i>Christiana Djanani/Rolf Kapferer</i> ).....	183
6.1	Einführung in die Problemstellung.....	186
6.1.1	Begriff .....	186
6.1.1.1	Positivkatalog.....	186
6.1.1.1.1	Errichtung einer Mitunternehmerschaft.....	186
6.1.1.1.2	Erweiterung der Gesellschafterrechte an einer bereits bestehenden Mitunternehmerschaft durch Einlagen- erhöhung .....	188
6.1.1.1.3	Erweiterung einer bestehenden Mitunternehmerschaft durch Beitritt eines weiteren Gesellschafters.....	188
6.1.1.1.4	Strukturändernde Zusammenschlüsse.....	189
6.1.1.2	Negativkatalog .....	189
6.1.2	Bedeutung des UmgrStG.....	189
6.1.3	Persönlicher Anwendungsbereich .....	190
6.2	Wirtschaftliche Überlegungen .....	190
6.3	Anwendung des UmgrStG.....	190
6.3.1	Tatbestandsvoraussetzungen des Art IV UmgrStG .....	190
6.3.1.1	Übertragung von begünstigtem Vermögen.....	191
6.3.1.1.1	Verweis von § 23 Abs 2 auf § 12 Abs 2 UmgrStG.....	191
6.3.1.1.2	Beschreibung des begünstigten Vermögens .....	192
6.3.1.2	Erfordernis einer Bilanz gem § 4 Abs 1 EStG auf den Zusammenschlussstichtag für das zu übertragende Vermögen.....	192
6.3.1.3	Tatsächliche Übertragung des Vermögens auf eine Mitunter- nehmerschaft.....	193
6.3.1.4	Positiver Verkehrswert des übertragenen Vermögens .....	194
6.3.1.5	Vorliegen eines schriftlichen Zusammenschlussvertrages .....	196
6.3.1.6	Übertragung auf eine Personengesellschaft .....	196
6.3.1.7	Gewährung von Gesellschafterrechten .....	196
6.3.1.7.1	Ausschließliche Gewährung von Gesellschafterrechten	196
6.3.1.7.2	Begriff der Gesellschafterrechte .....	196
6.3.2	Zivilrechtliche Grundlagen .....	197
6.3.2.1	Grundsätze .....	197
6.3.2.2	Übertragende Rechtsträger .....	198
6.3.2.2.1	Einzelunternehmen .....	198
6.3.2.2.2	Nicht rechtsfähige Gesellschaften .....	198
6.3.2.2.3	Teilrechtsfähige Personengesellschaften .....	199
6.3.2.2.4	Kapitalgesellschaften .....	199
6.3.2.3	Die tatsächliche Übertragung des Vermögens .....	199
6.3.2.3.1	Übertragung im Wege der Einzel- oder Gesamtrechts- nachfolge.....	199
6.3.2.3.2	Der Übertragungsvorgang.....	200
6.3.3	Die steuerliche Behandlung des Übertragenden .....	200



6.3.3.1	Der Übertragende.....	200
6.3.3.2	Zurechnung des Vermögens.....	201
6.3.3.3	Wertansätze.....	202
6.3.4	Der Übertragungsvorgang.....	202
6.3.4.1	Zusammenschlussbilanz.....	202
6.3.4.1.1	Erfordernis und Aufgabe der Zusammenschlussbilanz.....	202
6.3.4.1.2	Gestaltung der Zusammenschlussbilanz.....	203
6.3.4.2	Rückwirkungsfiktion.....	203
6.3.4.2.1	Zusammenschlussstichtag und Rückwirkungsfrist.....	203
6.3.4.2.2	Folgen einer Fristverletzung.....	204
6.3.4.2.3	Zulässige fristenbezogene Vertragsklauseln.....	205
6.3.4.3	Wirkungen des Zusammenschlussstichtages.....	206
6.3.4.4	Zurückbehalten von Wirtschaftsgütern.....	206
6.3.4.5	Vorsorgemethoden.....	207
6.3.4.5.1	Grundsätzliches.....	207
6.3.4.5.2	Vorbehalt der stillen Reserven durch den Übertragenden.....	208
6.3.4.5.3	Übertragung der stillen Reserven auf die Mitunternehmerschaft.....	209
6.3.5	Die steuerliche Behandlung der übernehmenden Personengesellschaft.....	214
6.3.5.1	Die übernehmende Mitunternehmerschaft.....	214
6.3.5.2	Verschiebung von Beteiligungsverhältnissen (Äquivalenzverletzung).....	215
6.3.6	Auslandsbezüge.....	215
6.3.6.1	Übertragung von in- oder ausländischem Vermögen auf eine in- oder ausländische Mitunternehmerschaft.....	215
6.3.6.2	Internationale Schachtelbeteiligung.....	216
6.3.7	Sonstige Rechtsfolgen.....	216
6.3.7.1	Umsatzsteuerliche Behandlung des Zusammenschlusses.....	216
6.3.7.2	Gebühren und Kapitalverkehrsteuern.....	217
6.3.7.3	Grunderwerbsteuer.....	217
6.3.7.4	Arbeitsverhältnisse.....	217
6.3.7.5	Mietrechtliche Überlegungen.....	217
6.3.8	Unternehmensrechtliche Bewertungsfragen.....	218
6.3.9	Checkliste für den erfolgreichen Zusammenschluss.....	219
6.4	Zusammenschluss ohne Anwendung des UmgrStG.....	219
6.4.1	Gründe für die Nichtinanspruchnahme des UmgrStG.....	219
6.4.2	Voraussetzungen für die Nichtanwendung.....	220
6.4.3	Steuerliche Auswirkungen beim Übertragenden.....	220
6.4.3.1	Einkommensteuer.....	220
6.4.3.2	Umsatzsteuer.....	220
6.4.4	Zusammenfassende Gegenüberstellung der Rechtsfolgen von Zusammenschlüssen.....	221
6.5	Gegenüberstellung der zu erstellenden Bilanzen.....	221
7.	Realteilung (Art V UmgrStG).....	222
	(Klaus Hirschler).....	222
7.1	Begriff der Realteilung.....	226
7.2	Wirtschaftliche Überlegungen; Anlässe für diese Rechtsformänderung.....	226
7.3	Anwendung des UmgrStG.....	226
7.3.1	Anwendungsbereich.....	226
7.3.1.1	Definition und historische Entwicklung der Realteilung.....	226
7.3.1.2	Definition der Realteilung nach den Vorschriften des UmgrStG.....	227

7.3.1.3	Die aufspaltende Realteilung .....	227
7.3.1.4	Die absplattende Realteilung .....	229
7.3.2	Zivilrechtliche Grundlagen .....	230
7.3.3	Voraussetzungen der Realteilung .....	230
7.3.3.1	Teilungsfähiges Vermögen .....	230
7.3.3.2	Nachfolgeunternehmer .....	231
7.3.3.3	Vorliegen eines Teilungsvertrages .....	234
7.3.3.4	Positiver Verkehrswert .....	234
7.3.3.5	Weiterbestehen der Personengesellschaft .....	235
7.3.4	Steuerliche Behandlung bei der übertragenden Mitunternehmerschaft .....	236
7.3.4.1	Eintragungsgrundsatz, Teilungsstichtag, Teilungsbilanz .....	236
7.3.4.2	Die Bewertung des Betriebsvermögens in der Teilungsbilanz (§ 29 UmgrStG) .....	238
7.3.4.2.1	Allgemeiner Bewertungsgrundsatz .....	238
7.3.4.2.2	Der Ausgleichsposten .....	238
7.3.4.2.3	Die Bewertung ausländischen Betriebsvermögens .....	241
7.3.4.3	Ausgleichszahlungen .....	242
7.3.4.3.1	Zweck und Ausmaß der Ausgleichszahlung .....	242
7.3.4.3.2	Gestaltungsmöglichkeiten .....	245
7.3.4.3.3	Die steuerliche Behandlung der Ausgleichszahlung .....	247
7.3.5	Steuerliche Behandlung beim Übernehmenden .....	247
7.3.5.1	Der Wertansatz in der steuerlichen Eröffnungsbilanz .....	247
7.3.5.2	Steuerliche Gesamtrechtsnachfolge .....	248
7.3.5.3	Internationale Schachtelbeteiligung und übernehmende Gesellschaft .....	248
7.3.6	Sonstige Rechtsfolgen der Realteilung (§ 31 UmgrStG) .....	249
7.3.6.1	Äquivalenzprinzip (§ 31 Abs 1 Z 1 UmgrStG) .....	249
7.3.6.2	Umsatzsteuer (§ 31 Abs 1 Z 2 UmgrStG) .....	250
7.3.6.3	Verluste .....	250
7.3.6.4	Gebühren und Verkehrsteuern (§ 31 Abs 2 UmgrStG) .....	250
7.3.6.5	Grunderwerbsteuer (§ 31 Abs 3 UmgrStG) .....	251
7.3.6.6	Lohn-, Kommunalsteuer .....	251
7.3.7	Checkliste für Realteilung .....	251
7.4	Realteilung ohne Anwendung des UmgrStG .....	252
8.	Spaltung (Art VI UmgrStG) (Klaus Hirschler) .....	253
8.1	Begriff der Spaltung .....	257
8.2	Wirtschaftliche Überlegungen; Anlässe für diese Rechtsformänderung .....	257
8.2.1	Betriebswirtschaftliche Motive .....	257
8.2.2	Gründe in der Gesellschaftersphäre .....	258
8.2.3	Sonstige Gründe für eine Spaltung .....	259
8.3	Spaltung unter Anwendung des UmgrStG .....	259
8.3.1	Anwendungsbereich .....	259
8.3.1.1	Allgemeines .....	259
8.3.1.2	Die Abgrenzung der Spaltung von der Realteilung, Betriebs- aufspaltung und Ausgliederung .....	263
8.3.1.2.1	Realteilung .....	263
8.3.1.2.2	Betriebsaufspaltung .....	263
8.3.1.2.3	Ausgliederung .....	263
8.3.2	Zivilrechtliche Grundlagen der Spaltung .....	263
8.3.2.1	Spaltung nach dem SpaltG (sog Handelsspaltung) .....	263
8.3.2.2	Spaltung ohne SpaltG (sog Steuer-Spaltung) .....	267

8.3.3	Steuerliche Voraussetzungen .....	268
8.3.3.1	Der Anwendungsbereich des Art VI UmgrStG .....	268
8.3.3.1.1	Allgemeine Unterscheidung in Handels-Spaltung und Steuer-Spaltung .....	268
8.3.3.1.2	Die einzelnen Anwendungsvoraussetzungen .....	268
8.3.3.2	Die Arten der Steuer-Spaltung .....	271
8.3.3.2.1	Die Aufspaltung (§ 38a Abs 2 UmgrStG) .....	271
8.3.3.2.2	Die Abspaltung (§ 38a Abs 3 UmgrStG) .....	274
8.3.3.3	Taxative Aufzählung der Spaltungsvarianten in § 38a UmgrStG .....	275
8.3.3.4	Vergleich Aufspaltung – Abspaltung .....	275
8.3.3.5	Die formellen Voraussetzungen der Steuer-Spaltung .....	276
8.3.3.5.1	Der Inhalt des Spaltungsvertrages (§ 38b UmgrStG) .....	277
8.3.3.5.2	Die Abänderung des Spaltungsvertrages .....	280
8.3.4	Die Behandlung der spaltenden Gesellschaft (§§ 33, 38c UmgrStG) .....	280
8.3.4.1	Die Spaltung nach dem SpaltG (Handelsspaltung) .....	280
8.3.4.2	Die Auf- oder Abspaltung im Falle der Steuer-Spaltung .....	283
8.3.4.3	Spaltung und Gruppenbesteuerung .....	285
8.3.4.3.1	Spaltungen innerhalb der Gruppe .....	285
8.3.4.3.2	Spaltung aus der Gruppe hinaus .....	286
8.3.4.3.3	Spaltung in die Gruppe herein .....	286
8.3.5	Die Behandlung der übernehmenden Körperschaften .....	286
8.3.5.1	Spaltung nach dem SpaltG (§§ 34, 35 UmgrStG) .....	286
8.3.5.2	Steuer-Spaltung .....	287
8.3.5.3	Einlagenrückzahlung und Evidenzkonto bei Spaltungen .....	288
8.3.5.3.1	Spaltung nach SpaltG .....	288
8.3.5.3.2	Steuerspaltung .....	288
8.3.6	Die steuerliche Behandlung der Anteilsinhaber der spaltenden Gesellschaft .....	289
8.3.6.1	Die verhältnismäÙende Spaltung (§§ 36, 38d UmgrStG) .....	289
8.3.6.1.1	Wertfortföhrung .....	289
8.3.6.1.2	Zuzahlungen, liquide Mittel .....	291
8.3.6.1.3	Grenzen der Steuerneutralität wegen Wegfalls stiller Reserven .....	291
8.3.6.1.4	Beteiligung iSd § 31 EStG .....	292
8.3.6.2	Nicht verhältnismäÙende Spaltung – Anteilstausch (§§ 37, 38e UmgrStG) .....	295
8.3.6.2.1	Die Grundsätze des Anteilstausches .....	295
8.3.6.2.2	Die steuerliche Behandlung der Zu- bzw Ausgleichs- zahlung (§§ 37 Abs 4, 38e Abs 3 UmgrStG) .....	296
8.3.6.2.3	Die Wertfortföhrung .....	297
8.3.7	Sonstige Rechtsfolgen der Spaltung .....	300
8.3.7.1	Umsatzsteuer und Spaltung (§ 38 Abs 3; § 38f Abs 2 UmgrStG) .....	300
8.3.7.2	Kapitalverkehrssteuern und Spaltung (§ 38 Abs 5; § 22 Abs 4 UmgrStG) .....	300
8.3.7.2.1	Spaltung nach dem SpaltG (§ 38 Abs 5 UmgrStG) .....	300
8.3.7.2.2	Steuer-Spaltung (§ 22 Abs 4 UmgrStG) .....	301
8.3.7.3	Geböhren und Spaltung (§ 22 Abs 4 UmgrStG) .....	301
8.3.7.3.1	Geböhren auf Gesellschaftsebene .....	301
8.3.7.3.2	Geböhren auf Gesellschafterebene .....	301
8.3.7.4	Grunderwerbsteuer und Spaltung (§§ 22 Abs 5, 38 Abs 6 UmgrStG) .....	302

8.3.7.5	Arbeits-, lohnsteuer- und kommunalsteuerrechtliche Folgen der Spaltung (§ 38 Abs 1 UmgrStG).....	302
8.3.7.5.1	Spaltung nach dem SpaltG (§ 38 Abs 1 UmgrStG).....	302
8.3.7.5.2	Steuer-Spaltung.....	303
8.3.8	Checkliste für Spaltung.....	304
8.3.8.1	Handels-Spaltung.....	304
8.3.8.2	Steuer-Spaltung.....	305
8.4	Spaltung ohne Anwendung des UmgrStG.....	306
9.	Internationale Umgründungen	
	(Klaus Hirschler/Martin Six).....	307
9.1	Inlandsumgründungen mit Auslandsbezug.....	312
9.1.1	Umgründung zwischen unbeschränkt Steuerpflichtigen.....	312
9.1.1.1	Aufwertungsoption.....	312
9.1.1.2	Internationale Schachtelbeteiligung.....	313
9.1.1.2.1	Entstehen/Erweitern einer internationalen Schachtelbeteiligung.....	313
9.1.1.2.2	Wegfall einer internationalen Schachtelbeteiligung.....	318
9.1.2	Umgründungen im Inland unter Beteiligung eines beschränkt Steuerpflichtigen.....	319
9.1.2.1	Verschmelzung.....	319
9.1.2.2	Umwandlung.....	320
9.1.2.3	Einbringung.....	320
9.1.2.4	Zusammenschluss.....	321
9.1.2.5	Realteilung.....	321
9.1.2.6	Spaltung.....	322
9.2	Auslandsumgründungen mit Inlandsbezug.....	322
9.2.1	Umgründung zwischen beschränkt Steuerpflichtigen.....	323
9.2.2	Umgründung eines unbeschränkt Steuerpflichtigen mit Auslandsvermögen auf beschränkt Steuerpflichtigen.....	324
9.2.2.1	Verschmelzung.....	325
9.2.2.2	Umwandlung.....	326
9.2.2.3	Einbringung.....	326
9.2.2.4	Zusammenschluss.....	327
9.2.2.5	Realteilung.....	327
9.2.2.6	Spaltung.....	328
9.3	Hinausumgründung.....	328
9.3.1	Verschmelzung.....	329
9.3.2	Umwandlung.....	329
9.3.3	Einbringung.....	330
9.3.4	Zusammenschluss.....	332
9.3.5	Realteilung.....	332
9.3.6	Spaltung.....	333
9.4	Hereinumgründung.....	333
9.4.1	Verschmelzung.....	334
9.4.2	Umwandlung.....	334
9.4.3	Einbringung.....	334
9.4.3.1	Einbringung von ausländischem Betriebsvermögen.....	334
9.4.3.2	Einbringung von ausländischen Kapitalanteilen.....	335
9.4.4	Zusammenschluss.....	336
9.4.5	Realteilung.....	336
9.4.6	Spaltung.....	337

## Inhaltsverzeichnis

9.5 Auswirkungen auf Gesellschafter.....	337
9.5.1 Inlandsumgründung iSd Abschnitts 9.1 .....	337
9.5.1.1 Verschmelzung.....	337
9.5.1.2 Umwandlung.....	338
9.5.1.3 Einbringung .....	338
9.5.1.4 Zusammenschluss .....	339
9.5.1.5 Realteilung .....	339
9.5.1.6 Spaltung .....	339
9.5.2 Auslandsgründung iSd Abschnitts 9.2 .....	340
9.5.2.1 Verschmelzung.....	340
9.5.2.2 Umwandlung.....	340
9.5.2.3 Einbringung .....	340
9.5.2.4 Zusammenschluss .....	341
9.5.2.5 Realteilung .....	341
9.5.2.6 Spaltung .....	341
9.5.3 Hinausgründung iSd Abschnitts 9.3.....	341
9.5.3.1 Verschmelzung.....	341
9.5.3.2 Umwandlung.....	342
9.5.3.3 Einbringung .....	342
9.5.3.4 Zusammenschluss .....	342
9.5.3.5 Realteilung .....	342
9.5.3.6 Spaltung .....	343
9.5.4 Herein gründung iSd Abschnitts 9.4 .....	343
9.5.4.1 Verschmelzung.....	343
9.5.4.2 Umwandlung.....	343
9.5.4.3 Einbringung .....	343
9.5.4.4 Zusammenschluss .....	344
9.5.4.5 Realteilung .....	344
9.5.4.6 Spaltung .....	344
9.5.5 Internationale Schachtelbeteiligung.....	344
9.5.5.1 Verschmelzung .....	345
9.5.5.1.1 Auslandsverschmelzung .....	345
9.5.5.1.2 Hinausverschmelzung .....	345
9.5.5.1.3 Hereinverschmelzung .....	345
9.5.5.2 Umwandlung.....	345
9.5.5.2.1 Auslands umwandlung.....	345
9.5.5.2.2 Herein umwandlung.....	346
9.5.5.3 Einbringung .....	346
9.5.5.3.1 Auslandseinbringung .....	346
9.5.5.3.2 Hinauseinbringung.....	346
9.5.5.4 Zusammenschluss .....	346
9.5.5.5 Realteilung (§ 30 Abs 3 UmgrStG).....	347
9.5.5.6 Spaltung (§§ 36 Abs 4, 37 Abs 3, 38d Abs 4, 38e Abs 2 UmgrStG).....	347
9.5.5.6.1 Auslandsspaltung .....	347
9.5.5.6.2 Hinausspaltung.....	348
9.5.5.6.3 Herein spaltung.....	348

## V. Unternehmensbeendigung

(Herbert Kofler/Sabine Urnik).....	349
1. Grundlegendes zur finalen Unternehmensbeendigung.....	349

2. Begriffsbestimmungen und Abgrenzungen (Herbert Kofler/Sabine Urnik).....	350
2.1 Die Übertragung von Vermögen: Abgrenzung Entgeltlichkeit/ Unentgeltlichkeit .....	351
2.1.1 Die ertragsteuerliche Abgrenzung von Entgeltlichkeit/ Unentgeltlichkeit .....	352
2.1.2 Die Abgrenzung von Entgeltlichkeit/Unentgeltlichkeit nach dem SchenkMG 2008.....	353
2.1.3 Die umsatzsteuerliche Abgrenzung von Entgeltlichkeit/ Unentgeltlichkeit .....	354
2.1.4 Die grunderwerbsteuerliche Abgrenzung von Entgeltlichkeit/ Unentgeltlichkeit.....	354
2.2 Die Abgrenzung Betrieb/Teilbetrieb/Mitunternehmeranteil/Kapitalgesell- schaftsanteil .....	355
2.3 Die Übertragung von Vermögen: Abgrenzung zur Aufgabe.....	357
2.3.1 Zur Einordnung von (entgeltlicher) Übertragung bzw Aufgabe im System der Einkommensteuer.....	357
2.3.2 Merkmale einer Betriebsaufgabe .....	358
2.3.2.1 Merkmale einer tatsächlichen Betriebsaufgabe .....	359
2.3.2.2 Merkmale einer fiktiven Betriebsaufgabe – insb der Betriebs- verpachtung.....	361
2.3.3 Merkmale einer (allmählichen) Liquidation .....	363
3. Unternehmensverkauf (Herbert Kofler/Sabine Urnik/Alexander Herbst) .....	364
3.1 Die entgeltliche Übertragung eines (Personen-)Unternehmens bzw Mitunternehmeranteils.....	367
3.1.1 Rechtliche Rahmenbedingungen.....	367
3.1.1.1 Unternehmensrechtliche Grundlagen .....	367
3.1.1.2 Gewerberechtliche Grundlagen .....	373
3.1.1.3 Arbeitsrechtliche Grundlagen .....	375
3.1.1.4 Pensionsversicherungsrechtliche Grundlagen .....	379
3.1.1.4.1 Allgemeines .....	379
3.1.1.4.2 Pensionsgruppen, -systeme und -beginn.....	383
3.1.1.4.3 Anspruchsvoraussetzungen.....	385
3.1.1.4.4 Pensionsberechnung.....	392
3.1.1.5 Grundlagen der Selbständigenvorsorge .....	405
3.1.2 Steuerbelastung .....	407
3.1.2.1 Ertragsteuerliche Konsequenzen beim Veräußerer .....	407
3.1.2.1.1 Grundsätzliches zu § 24 EStG .....	407
3.1.2.1.2 Wechsel der Gewinnermittlung.....	407
3.1.2.1.3 Übersicht: Steuerliche Behandlung eines Übergangs- bzw Veräußerungsgewinns/-verlusts .....	408
3.1.2.1.4 Ermittlung des Veräußerungsgewinns gem § 24 Abs 2 EStG.....	409
3.1.2.1.5 Die Ermittlung des Veräußerungsgewinns bei unterschiedlichen Zahlungsmodalitäten .....	411
3.1.2.1.6 Die steuerlichen Begünstigungen des Veräußerungs- gewinns nach §§ 24 und 37 EStG .....	414
3.1.2.2 Umsatzsteuerliche Konsequenzen beim Veräußerer .....	415
3.1.2.3 Steuerliche Konsequenzen beim Erwerber .....	416
3.1.2.4 Steuerliche und bilanzielle Behandlung der entgeltlichen Übertragung eines Mitunternehmeranteils.....	419

## Inhaltsverzeichnis

3.1.2.4.1	Darstellung der einzelnen Varianten .....	421
3.1.2.4.2	Bilanzielle Sonderprobleme .....	426
3.1.2.5	Einkommensteuerliche Überlegungen .....	428
3.1.2.6	Umsatzsteuerliche Überlegungen .....	432
3.2	Die entgeltliche Übertragung eines Kapitalgesellschaftsanteils.....	432
3.2.1	Rechtliche Rahmenbedingungen.....	432
3.2.2	Steuerbelastung .....	434
3.2.2.1	Einkommensteuerliche Konsequenzen beim Veräußerer.....	434
3.2.2.2	Einkommensteuerliche Konsequenzen beim Erwerber .....	437
3.2.2.3	Verkehrssteuerliche Konsequenzen .....	438
3.2.2.4	Einkommensteuerliche Überlegungen .....	438
4.	Betriebsverpachtung (Herbert Kofler/Sabine Urnik).....	439
4.1	Rechtliche Rahmenbedingungen .....	440
4.1.1	Der Pachtvertrag.....	440
4.1.2	Rechte und Pflichten des Verpächters/Pächters .....	441
4.2	Steuerbelastung.....	446
5.	Unentgeltliche Übertragung eines Personenunternehmens/Mitunternehmeranteils/ Kapitalgesellschaftsanteils (Herbert Kofler/Sabine Urnik/Eva Rohn).....	451
5.1	Zivilrechtliche Grundlagen.....	452
5.1.1	Grundlagen zur Übertragung von Todes wegen.....	452
5.1.2	Grundlagen zur unentgeltlichen Übertragung unter Lebenden.....	456
5.2	Unentgeltliche Übertragung von Todes wegen .....	456
5.2.1	Rechtliche Rahmenbedingungen.....	456
5.2.1.1	Unternehmensrechtliche Grundlagen .....	456
5.2.1.1.1	Übertragung von Einzelunternehmen von Todes wegen .....	456
5.2.1.1.2	Übertragung von Mitunternehmeranteilen von Todes wegen.....	457
5.2.1.1.3	Übertragung von Kapitalgesellschaftsanteilen von Todes wegen.....	458
5.2.1.2	Gewerberechtliche Grundlagen .....	459
5.2.1.3	Arbeitsrechtliche Grundlagen .....	460
5.2.1.4	Pensionsversicherungsrechtliche Grundlagen .....	460
5.2.1.4.1	Pensionsarten .....	460
5.2.1.4.2	Anspruchsvoraussetzungen.....	460
5.2.1.4.3	Pensionsberechnung.....	462
5.2.2	Steuerbelastung .....	463
5.2.2.1	Einkommensteuer .....	463
5.2.2.2	Umsatzsteuer.....	465
5.2.2.3	Grunderwerbsteuer.....	465
5.3	Unentgeltliche Übertragung unter Lebenden .....	467
5.3.1	Rechtliche Rahmenbedingungen.....	467
5.3.1.1	Unternehmensrechtliche Grundlagen .....	467
5.3.1.2	Erbrechtliche Konsequenzen einer unentgeltlichen Übertragung unter Lebenden .....	467
5.3.2	Steuerbelastung .....	468
5.3.2.1	Einkommensteuer .....	468
5.3.2.2	Umsatzsteuer.....	471
5.3.2.3	Grunderwerbsteuer.....	471

6. Liquidation von Unternehmen (Herbert Kofler/Sabine Urmik).....	473
6.1 Die Betriebsaufgabe eines (Personen-)Unternehmens .....	475
6.1.1 Rechtliche Rahmenbedingungen.....	475
6.1.1.1 Unternehmensrechtliche Grundlagen .....	475
6.1.1.2 Konkrete Aufgabe- bzw Abwicklungshandlungen .....	478
6.1.1.2.1 Verwertung des Betriebsvermögens.....	478
6.1.1.2.2 Beendigung bestehender Vertragsverhältnisse.....	479
6.1.1.2.3 Beendigung von Dienstverhältnissen.....	479
6.1.1.2.4 Besondere Ansprüche bei Beendigung von Dienstverhältnissen .....	479
6.1.1.2.5 Meldung der Betriebsaufgabe.....	481
6.1.2 Steuerbelastung .....	481
6.1.2.1 Ermittlung des Aufgabegewinns bzw Aufgabeverlustes.....	481
6.1.2.2 Sonderstellung Gebäude iZm § 24 Abs 6 EStG.....	484
6.1.2.2.1 Persönliche Voraussetzungen.....	484
6.1.2.2.2 Sachliche Voraussetzungen .....	485
6.1.2.3 Steuerliche Behandlung des Aufgabevorganges .....	485
6.1.2.3.1 Einkommensteuer .....	485
6.1.2.3.2 Umsatzsteuer.....	486
6.1.2.4 Steuerliche Überlegungen.....	487
6.2 Die Liquidation einer Kapitalgesellschaft .....	487
6.2.1 Rechtliche Rahmenbedingungen.....	487
6.2.1.1 Einberufung der Generalversammlung .....	489
6.2.1.2 Beschlussfassung über die Auflösung der Gesellschaft.....	489
6.2.1.3 Firmenbucheingabe zur Anmeldung der Auflösung und Namhaftmachung der Liquidatoren .....	489
6.2.1.4 Gläubigeraufruf in den Bekanntmachungsblättern .....	491
6.2.1.5 Aufstellung der Liquidationseröffnungsbilanz .....	491
6.2.1.6 „Versilberung“ des Gesellschaftsvermögens .....	491
6.2.1.7 Beendigung der laufenden Geschäfte .....	491
6.2.1.8 Einzug der offenen Forderungen.....	492
6.2.1.9 Befriedigung der Gläubiger .....	492
6.2.1.10 Aufstellung der Liquidationsschlussbilanz.....	492
6.2.1.11 Aufteilung des restlichen Vermögens unter den Gesellschaftern..	492
6.2.1.12 Entlastung der Liquidatoren.....	492
6.2.1.13 Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch .....	493
6.2.1.14 Veröffentlichung der Löschung durch das Firmenbuchgericht....	493
6.2.2 Steuerbelastung .....	493
6.2.2.1 Ebene der Gesellschaft.....	493
6.2.2.2 Ebene der Gesellschafter .....	495
6.2.2.3 Steuerliche Überlegungen.....	496
7. Unternehmensbeendigung durch Insolvenz (Friedrich Fraberger/Sabine Kanduth-Kristen) .....	498
7.1 Wirkungen der Konkurseröffnung .....	500
7.1.1 Allgemeines.....	500
7.1.2 Steuerliche Auswirkungen der Konkurseröffnung .....	501
7.1.2.1 Verhältnis von Konkurs- und Steuerrecht .....	501
7.1.2.2 Auswirkungen der Konkurseröffnung auf das Abgabenverfahren	501
7.1.2.3 Rechtliche Stellung der Beteiligten .....	502
7.1.3 Rechtsformabhängige Auswirkungen der Konkurseröffnung.....	503



## Inhaltsverzeichnis

7.1.3.1 Einzelunternehmen .....	503
7.1.3.2 Personengesellschaften .....	504
7.1.3.3 Kapitalgesellschaften .....	505
7.2 Buchführungspflichten im Konkursverfahren .....	506
7.2.1 Steuerliche Buchführungs- und Bilanzierungspflicht des Masseverwalters .....	506
7.2.2 Buchführungs- und Bilanzierungspflicht des Masseverwalters nach dem UGB .....	507
7.2.3 Maßgeblichkeit der unternehmensrechtlichen (Konkurs-)Rechnungs- legung für steuerliche Zwecke im Konkurs .....	508
7.2.4 Bewertungsgrundsätze (Bilanzierung der Höhe nach) .....	508
7.2.5 Ansatzgrundsätze (Bilanzierung dem Grunde nach) .....	509
7.3 Befriedigung von Steuerforderungen im Konkurs .....	509
7.3.1 Abgrenzung von Konkurs- und Masseforderungen sowie ausgeschlossenen Ansprüchen .....	509
7.3.2 Ertragsteuern .....	511
7.3.2.1 Ertragsteuervorauszahlungen .....	511
7.3.2.2 Mindest-Körperschaftsteuer .....	511
7.3.2.3 Ertragsteuer-Jahresschuld .....	511
7.3.3 Umsatzsteuer .....	512
7.3.3.1 Qualifizierung der Umsatzsteuer im Konkursverfahren .....	512
7.3.3.2 Umsatzsteuer bei Aussonderung von Gegenständen .....	513
7.3.3.3 Umsatzsteuer bei halbfertigen Bauten .....	514
7.3.3.4 Umsatzsteuer bei Verwertung von Liegenschaften .....	514
7.3.3.5 Umsatzsteuer bei Verwertung von sicherungsübereigneten Gegenständen .....	516
7.3.3.6 Umsatzsteuer bei Ausscheiden von Gegenständen aus der Konkursmasse .....	517
7.3.4 Sonstige Steuern .....	517
7.3.4.1 Grundsteuer und Grundbesitzabgaben .....	517
7.3.4.2 Grunderwerbsteuer .....	518
7.3.4.3 Normverbrauchsabgabe .....	519
<b>Stichwortverzeichnis .....</b>	<b>521</b>