

Inhaltsübersicht

| | |
|--|-----|
| Abkürzungsverzeichnis | 23 |
| 1. Einleitung | 25 |
| 1.1. Darstellung der Ist-Lage bei der Unternehmensnachfolge in Klein- und Mittelunternehmen in Österreich | 25 |
| 1.2. Darstellung der Ist-Lage bei der Unternehmensnachfolge in Großunternehmen in Österreich | 29 |
| 1.3. Erbschafts- und Schenkungssteuerbelastung als Haupthemmnis einer Unternehmensnachfolge | 32 |
| 1.4. Themenabgrenzung | 34 |
| 2. Die Erbschafts- und Schenkungssteuerplanung als Teil der betriebswirtschaftlichen Unternehmensplanung | 39 |
| 2.1. Methodik der Untersuchung | 40 |
| 2.2. Die grundsätzlichen Auswirkungen der Erbschafts- und Schenkungssteuer auf das Unternehmen bzw. die Unternehmensentscheidungen und das Postulat der Entscheidungsneutralität der Besteuerung | 58 |
| 2.3. Der situative Charakter der Gestaltungsempfehlungen | 58 |
| 3. Nationale Erbschaftssteuerplanung: Rechtsformneutralität der Erbschafts- und Schenkungssteuer? | 77 |
| 3.1. Die Bedeutung der aperiodischen Geschäftsvorfälle für die Rechtsformwahl bzw. den Rechtsformwechsel | 77 |
| 3.2. Die die Rechtsformneutralität der Erbschafts- und Schenkungssteuer verletzenden Normen | 79 |
| 3.3. Rechtsformunterschiede beim Umfang des Unternehmensvermögens | 80 |
| 3.4. Die Bewertung des Unternehmensvermögens | 89 |
| 3.5. Der Wertabschlag vom Unternehmensvermögen | 137 |
| 3.6. Nachweis der Verletzung der Rechtsformneutralität | 150 |
| 4. Nationale Erbschaftssteuerplanung: Die Finanzierung des Unternehmens im Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht – Finanzierungsneutralität der Erbschafts- und Schenkungssteuer? | 157 |
| 4.1. Die Bedeutung aperiodischer Geschäftsvorfälle für die Finanzierung von Unternehmen | 157 |
| 4.2. Die Finanzierungsneutralität und mögliche Verletzungen derselben durch das Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz | 159 |
| 4.3. Die Unterscheidung zwischen erbschafts- und schenkungssteuerlichem Eigen- und Fremdkapital | 161 |
| 4.4. Die erbschafts- und schenkungssteuerliche Irrelevanzthese und ihre Durchbrechungen in Österreich | 175 |

| | |
|--|------------|
| 4.5. Die Substitution von Eigenkapital durch Fremdkapital im Sinne der Herstellung einer erbschafts- und schenkungssteueroptimalen Kapitalstruktur | 216 |
| 4.6. Die Finanzierung des Unternehmens und der Betriebsvermögensfreibetrag des § 15 a ErbStG | 232 |
| 4.7. Die Finanzierung des Unternehmens durch Auslandsgesellschaften | 235 |
| 5. Internationale Erbschaftssteuerplanung: Die internationale Standortplanung im Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht – Standortneutralität der Erbschafts- und Schenkungssteuer? | 247 |
| 5.1. Aktualität der Frage der Planung der grenzüberschreitenden Vermögensnachfolgen & Gliederung des Kapitels | 247 |
| 5.2. Besonderheiten der grenzüberschreitenden Steuerplanung aus der Sicht der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre | 249 |
| 5.3. Einflußfaktoren auf die Höhe der Erbschafts- und Schenkungssteuer bei einer grenzüberschreitenden Unternehmensnachfolge | 258 |
| 5.4. Grundfälle und Grundsätze einer internationalen Unternehmensnachfolge | 262 |
| 5.5. Die Struktur des österreichischen Internationalen Erbschaftssteuerrechts | 291 |
| 5.6. Die steuerliche Relevanz des Zivilrechtes (IPRG) bei der grenzüberschreitenden Unternehmensnachfolge | 442 |
| 5.7. Der Umfang, die Bewertung und die Entlastung des Auslandsvermögens | 479 |
| 5.8. Erbschafts- und Schenkungssteuergestaltung durch simultanen Einsatz von Wohnsitzwechsel, Rechtsformwahl, Transparenzdivergenzen und Ausnutzung des unterschiedlichen Umfanges beschränkter Steuerpflicht in der internationalen Staatenpraxis | 533 |
| 5.9. Zwischenzusammenfassung | 671 |
| 6. Zusammenfassung der Thesen und Ergebnisse | 673 |
| Literaturverzeichnis | 677 |
| Stichwortverzeichnis | 745 |

Inhaltsverzeichnis

| | |
|--|-----------|
| Abkürzungsverzeichnis | 23 |
| 1. Einleitung | 25 |
| 1.1. Darstellung der Ist-Lage bei der Unternehmensnachfolge in Klein- und Mittelunternehmen in Österreich..... | 25 |
| 1.2. Darstellung der Ist-Lage bei der Unternehmensnachfolge in Großunternehmen in Österreich | 29 |
| 1.3. Erbschafts- und Schenkungssteuerbelastung als Haupthemmnis einer Unternehmensnachfolge | 32 |
| 1.4. Themenabgrenzung | 34 |
| 2. Die Erbschafts- und Schenkungssteuerplanung als Teil der betriebswirtschaftlichen Unternehmensplanung | 39 |
| 2.1. Methodik der Untersuchung | 40 |
| 2.1.1. Die monetären und nicht-monetären Zielsetzungen einer Unternehmensnachfolge und Ableitung einer Zielhierarchie | 41 |
| 2.1.2. Die extrinsischen Restriktionen einer Unternehmensnachfolge | 44 |
| 2.1.2.1. Rechtliche Rahmenbedingungen | 45 |
| 2.1.2.2. Unsicherheit über die Lebenserwartung der an der Unternehmenszuwendung beteiligten Personen ... | 46 |
| 2.1.2.3. Unsicherheit über die Wertentwicklung des Unternehmensvermögens | 47 |
| 2.1.3. Problembetrachtung aus der Sicht der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre mit einer kombinierten qualitativen und quantitativen Analyse der Unternehmensnachfolge | 49 |
| 2.1.3.1. Die qualitative Analyse | 50 |
| 2.1.3.2. Die quantitative Analyse | 51 |
| 2.1.4. Angewendete Verfahren bei der quantitativen Analyse | 52 |
| 2.1.5. Einflußfaktoren auf die Höhe der Erbschafts- und Schenkungssteuer | 53 |
| 2.1.5.1. Die Gestaltungsdimensionen der Unternehmensnachfolge nach Herzig/Heyeres/Watrín | 53 |
| 2.1.5.2. Die Einflußfaktoren einer Unternehmensnachfolge nach Meincke | 55 |
| 2.1.5.3. Begründung für die Einschränkung des Untersuchungsgegenstandes auf bestimmte Unternehmensentscheidungen (Rechtsform, Finanzierung, Standort, Wohnsitz) | 57 |
| 2.2. Die grundsätzlichen Auswirkungen der Erbschafts- und Schenkungssteuer auf das Unternehmen bzw. die Unternehmensentscheidungen und das Postulat der Entscheidungsneutralität der Besteuerung | 58 |

| | |
|---|-----------|
| 2.2.1. Die betriebswirtschaftlichen Charakteristika der Erbschafts- und Schenkungssteuer | 58 |
| 2.2.2. Der betriebswirtschaftliche Einfluß der Erbschafts- und Schenkungssteuer auf einzelne Unternehmensbereiche | 59 |
| 2.2.2.1. Die Liquidität des Unternehmens | 60 |
| 2.2.2.2. Das Investitionsverhalten | 66 |
| 2.2.2.3. Auswirkungen der Erbschafts- und Schenkungssteuer auf die Rentabilität des Unternehmens | 68 |
| 2.2.3. Die betriebswirtschaftlichen Neutralitätspostulate und ihr Verhältnis zur Erbschafts- und Schenkungssteuer | 69 |
| 2.2.3.1. Das Postulat der Entscheidungsneutralität der Besteuerung | 69 |
| 2.2.3.2. Denkmögliche Entscheidungsneutralitätsverletzungen im Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht | 71 |
| 2.2.3.2.1. Rechtsformwahl – Verletzung der Rechtsformneutralität? | 72 |
| 2.2.3.2.2. Nationale und internationale Standortplanung – Verletzung der Standortneutralität? | 72 |
| 2.2.3.2.3. Eigen- oder Fremdfinanzierung des Unternehmens – Verletzung der Finanzierungsneutralität? | 73 |
| 2.2.3.2.4. Die erbschaftssteuerliche Neutralität von großen Kapitalgesellschaften | 74 |
| 2.3. Der situative Charakter der Gestaltungsempfehlungen | 75 |
| 3. Nationale Erbschaftssteuerplanung: Rechtsformneutralität der Erbschafts- und Schenkungssteuer? | 77 |
| 3.1. Die Bedeutung der aperiodischen Geschäftsvorfälle für die Rechtsformwahl bzw. den Rechtsformwechsel | 77 |
| 3.2. Die die Rechtsformneutralität der Erbschafts- und Schenkungssteuer verletzenden Normen | 79 |
| 3.3. Rechtsformunterschiede beim Umfang des Unternehmensvermögens | 80 |
| 3.3.1. Das Einzelunternehmen | 80 |
| 3.3.2. Die Personengesellschaft (= Mitunternehmerschaft) | 83 |
| 3.3.3. Die Kapitalgesellschaft | 86 |
| 3.3.4. Zwischenzusammenfassung | 89 |
| 3.4. Die Bewertung des Unternehmensvermögens | 89 |
| 3.4.1. Die erbschaftssteuerliche Bewertung von Personenunternehmen | 90 |
| 3.4.2. Die erbschaftssteuerliche Bewertung von Anteilen an Kapitalgesellschaften | 97 |
| 3.4.2.1. Der Börsenkurs als Bewertungsmaßstab | 99 |
| 3.4.2.2. Die Ableitung des gemeinen Wertes aus zeitnahen Verkäufen | 112 |

Inhaltsverzeichnis

| | |
|--|------------|
| 3.4.2.3. Die Ableitung des gemeinen Wertes durch Schätzung aus dem Wiener Verfahren | 118 |
| 3.4.3. Die Folgen eines Wechsels der Rechtsform des Unternehmens | 132 |
| 3.4.4. Zwischenzusammenfassung | 136 |
| 3.5. Der Wertabschlag vom Unternehmensvermögen | 137 |
| 3.5.1. Die persönlichen Anwendungsvoraussetzungen (§ 15 a Abs 1 ErbStG) | 137 |
| 3.5.2. Die objektbezogenen Anwendungsvoraussetzungen (§ 15 a Abs 2 – 4 ErbStG) | 140 |
| 3.5.3. Die Rechtsformunterschiede bei der Nachversteuerung (§ 15 a Abs 5 ErbStG) | 147 |
| 3.6. Nachweis der Verletzung der Rechtsformneutralität | 150 |
| 3.6.1. Die betriebswirtschaftliche Gleichung für den Wert von Kapitalgesellschaftsanteilen nach dem Wiener Verfahren 1996 | 151 |
| 3.6.2. Die betriebswirtschaftliche Gleichung für den Wert von Einzelunternehmen bzw. Anteilen an Personengesellschaften | 151 |
| 3.6.3. Vereinfachende Annahmen für Differenzgleichung | 151 |
| 3.6.4. Differenzbetrachtung und ihre Interpretation | 154 |
| 4. Nationale Erbschaftssteuerplanung: Die Finanzierung des Unternehmens im Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht – Finanzierungsneutralität der Erbschafts- und Schenkungssteuer? | 157 |
| 4.1. Die Bedeutung aperiodischer Geschäftsvorfälle für die Finanzierung von Unternehmen | 157 |
| 4.2. Die Finanzierungsneutralität und mögliche Verletzungen derselben durch das Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz | 159 |
| 4.3. Die Unterscheidung zwischen erbschafts- und schenkungssteuerlichem Eigen- und Fremdkapital | 161 |
| 4.3.1. Nichtmaßgeblichkeit des Ertragsteuerrechts für die Einteilung von erbschafts- und schenkungssteuerlichem Eigen- bzw. Fremdkapital | 162 |
| 4.3.2. Grundsätzliche Maßgeblichkeit des Bewertungsgesetzes zur Abgrenzung erbschafts- und schenkungssteuerlichen Eigen- und Fremdkapitals | 163 |
| 4.3.3. Charakteristiken bewertungsrechtlichen Eigen- und Fremdkapitals | 164 |
| 4.3.3.1. Die Differenzierung EK – FK bei erbschaftssteuerlich transparenten Rechtsformen | 165 |
| 4.3.3.1.1. Das Einzelunternehmen – direkte Kapitalzufuhr durch den Unternehmer ... | 166 |
| 4.3.3.1.2. Die Personengesellschaften – direkte Kapitalzufuhr durch den Mitunternehmer | 167 |

| | |
|--|-----|
| 4.3.3.1.3. Die Bankzwischenschaltung als Möglichkeit der Konversion von Eigen- in Fremdkapital – die indirekte Kapitalzufuhr durch den Unternehmer/ Mitunternehmer | 168 |
| 4.3.3.2. Die Differenzierung EK – FK bei erbschaftssteuerlich intransparenten Rechtsformen | 170 |
| 4.4. Die erbschafts- und schenkungssteuerliche Irrelevanzthese und ihre Durchbrechungen in Österreich | 175 |
| 4.4.1. Die direkte Fremdfinanzierung (= Eigenfinanzierung) durch den Eigentümer bei transparenten Rechtsformen | 175 |
| 4.4.2. Die direkte Fremdfinanzierung bzw. die Zuführung von Eigenkapital durch den Eigentümer bei intransparenten Rechtsformen | 177 |
| 4.4.3. Die indirekte Fremdfinanzierung durch den Eigentümer ... | 180 |
| 4.4.4. Die Durchbrechungen der Irrelevanzthese im österreichischen Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht | 182 |
| 4.4.4.1. Die Erbschaftssteuerbefreiung des § 15 Abs 1 Z 17 ErbStG | 182 |
| 4.4.4.1.1. Allgemeines | 182 |
| 4.4.4.1.2. Die Änderungen durch das Struktur- anpassungsgesetz 1996 (BGBI 1996/201) | 184 |
| 4.4.4.1.3. Die Begünstigung von Einlagen bei und Forderungen gegenüber inländischen Banken (§ 15 Abs 1 Z 17 ErbStG iVm § 93 Abs 2 Z 3 EstG) | 184 |
| 4.4.4.1.3.1. Maßgeblichkeit des Ertrag- steuerrechts bei der Abgren- zung des Umfanges des begünstigten Vermögens ... | 184 |
| 4.4.4.1.3.2. Private Einlagen und sonstige Forderungen gegenüber Banken | 189 |
| 4.4.4.1.3.3. Maßgeblichkeit des Treu- handdurchgriffes des § 24 Abs 1 BAO | 191 |
| 4.4.4.1.3.4. Eignung der Bankzwischen- schaltung zur Erlangung der Erbschaftssteuerbefreiung des § 15 Abs 1 Z 17 ErbStG.... | 191 |
| 4.4.4.1.4. Die Begünstigung von bestimmten Forderungswertpapieren (§ 15 Abs 1 Z 17 ErbStG iVm § 93 Abs 3 EstG)..... | 193 |
| 4.4.4.1.4.1. Der Begriff des „Forde- rungswertpapiers“ | 194 |

| | |
|---|-----|
| 4.4.4.1.4.2. Das „rechtliche Angebot“ an einen unbestimmten Personenkreis | 195 |
| 4.4.4.1.4.3. Das „tatsächliche Angebot“ an einen unbestimmten Personenkreis | 196 |
| 4.4.4.1.4.4. Verfassungsrechtliche Bedenken gegen falsches Verständnis des „Public-Placement“-Erlasses | 198 |
| 4.4.4.1.4.5. Rechtsspezifische Probleme mit Forderungswertpapieren | 200 |
| 4.4.4.1.5. Eignung der vom Gesetz eingeräumten Möglichkeiten zur Beeinflussung der Finanzierung des Unternehmens | 201 |
| 4.4.4.1.6. Entfall der Erbschaftssteuerbefreiung bei Besicherung betrieblicher Verbindlichkeiten mit nach § 15 Abs 1 Z 17 ErbStG endbesteuerten Werten?.... | 201 |
| 4.4.4.2. Die Schenkungssteuerbefreiung des § 15 Abs 1 Z 19 ErbStG | 203 |
| 4.4.4.2.1. Allgemeines | 203 |
| 4.4.4.2.2. Die nach § 15 Abs 1 Z 19 ErbStG begünstigten Vermögenswerte | 203 |
| 4.4.4.2.3. Eignung der Bankzwischenschaltung zur Erlangung der Schenkungssteuerbefreiung des § 15 Abs 1 Z 19 ErbStG | 206 |
| 4.4.4.3. Die verfassungsrechtlichen Bedenken gegen § 15 Abs 1 Z 17 bzw. § 15 Abs 1 Z 19 ErbStG | 207 |
| 4.4.4.3.1. Verfassungsrechtliche Bedenken gegen § 15 Abs 1 Z 17 ErbStG | 207 |
| 4.4.4.3.2. Verfassungsrechtliche Bedenken gegen § 15 Abs 1 Z 19 ErbStG | 208 |
| 4.4.4.3.2.1. Durchbrechung des erbschafts- und schenkungssteuerlichen Bewertungssystems | 208 |
| 4.4.4.3.2.2. Ungerechtfertigte Besserstellung von Steuerhinterziehern durch Rückwirkung der Steuerbefreiung | 209 |
| 4.4.4.4. Die gemeinschaftsrechtlichen Bedenken gegen § 15 Abs 1 Z 17 bzw. § 15 Abs 1 Z 19 ErbStG | 211 |
| 4.4.4.4.1. Erbschaftssteuerbefreiung (§ 15 Abs 1 Z 17 ErbStG) | 211 |
| 4.4.4.4.2. Schenkungssteuerbefreiung (§ 15 Abs 1 Z 19 ErbStG) | 213 |

Inhaltsverzeichnis

| | |
|--|-----|
| 4.4.5. Zwischenzusammenfassung | 216 |
| 4.5. Die Substitution von Eigenkapital durch Fremdkapital im Sinne der Herstellung einer erbschafts- und schenkungssteueroptimalen Kapitalstruktur | 216 |
| 4.5.1. Grundsätzliches | 216 |
| 4.5.2. Der Entzug von Eigenkapital und der Ersatz durch Fremdkapital | 217 |
| 4.5.2.1. Die Substitution bei transparenten Rechtsformen | 218 |
| 4.5.2.1.1. Substitution mit Hilfe des Zwei-Konten-Modells | 219 |
| 4.5.2.1.2. Substitution mit Hilfe von unbaren Entnahmen im Rahmen von Umgründungen | 223 |
| 4.5.3. Die Substitution von Eigen- durch Fremdkapital und § 20 Abs 5 ErbStG | 226 |
| 4.5.4. Mißbrauch (§ 22 BAO) durch Ausnutzung der Finanzierungsfreiheit? | 230 |
| 4.6. Die Finanzierung des Unternehmens und der Betriebsvermögensfreibetrag des § 15 a ErbStG | 232 |
| 4.6.1. Erbschafts- und schenkungssteuerlich transparente Rechtsformen | 232 |
| 4.6.2. Erbschafts- und schenkungssteuerlich intransparente Rechtsform | 234 |
| 4.7. Die Finanzierung des Unternehmens durch Auslandsgesellschaften | 235 |
| 4.7.1. Die ausländischen Finanzierungsträger | 236 |
| 4.7.1.1. Existenz eines ErbSt-/SchSt-DBA mit Sitzstaat der Finanzierungseinheit | 236 |
| 4.7.1.1.1. Erbschafts- und schenkungssteuerlich transparente Unternehmen als Finanzierungsträger | 237 |
| 4.7.1.1.2. Erbschafts- und schenkungssteuerlich intransparente Unternehmen als Finanzierungsträger | 238 |
| 4.7.1.2. Kein ErbSt-/SchSt-DBA mit Sitzstaat der Finanzierungseinheit | 240 |
| 4.7.1.2.1. Erbschafts- und schenkungssteuerlich transparente Unternehmen als Finanzierungsträger | 241 |
| 4.7.1.2.2. Erbschafts- und schenkungssteuerlich intransparente Unternehmen als Finanzierungsträger | 241 |
| 4.7.2. Zwischenzusammenfassung | 242 |
| 4.7.3. Gemeinschaftsrechtliche Grenzen der steuerlichen Benachteiligung der grenzüberschreitenden Finanzierung von Unternehmen | 243 |

| | |
|---|------------|
| 5. Internationale Erbschaftssteuerplanung: Die internationale Standortplanung im Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht – Standortneutralität der Erbschafts- und Schenkungssteuer? | 247 |
| 5.1. Aktualität der Frage der Planung der grenzüberschreitenden Vermögensnachfolgen & Gliederung des Kapitels | 247 |
| 5.2. Besonderheiten der grenzüberschreitenden Steuerplanung aus der Sicht der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre | 249 |
| 5.2.1. Die grenzüberschreitende Steuerplanung im allgemeinen... | 249 |
| 5.2.2. Betriebswirtschaftliche Besonderheiten der grenzüberschreitenden Erbschafts- und Schenkungssteuerplanung | 255 |
| 5.3. Einflußfaktoren auf die Höhe der Erbschafts- und Schenkungssteuer bei einer grenzüberschreitenden Unternehmensnachfolge | 258 |
| 5.4. Grundfälle und Grundsätze einer internationalen Unternehmensnachfolge | 262 |
| 5.4.1. Grundfälle einer internationalen Unternehmensnachfolge ... | 262 |
| 5.4.2. Grundsätze einer internationalen Unternehmensnachfolge ... | 263 |
| 5.4.2.1. Erbschaftssteuerlich transparente Rechtsformen... | 263 |
| 5.4.2.2. Erbschaftssteuerlich intransparente Rechtsformen.... | 266 |
| 5.4.2.3. Die erbschafts- und schenkungssteuerliche Qualifikation ausländischer Gesellschaften als transparent oder intransparent nach österreichischem Recht | 267 |
| 5.4.2.4. Doppelbesteuerung oder Doppelnichtbesteuerung aufgrund einer unterschiedlichen Qualifizierung einer Rechtsform als transparent oder intransparent in mehreren Staaten | 273 |
| 5.5. Die Struktur des österreichischen Internationalen Erbschaftssteuerrechts | 291 |
| 5.5.1. Subjektive Anknüpfungspunkte des ErbStG | 292 |
| 5.5.1.1. Wohnsitz und gewöhnlicher Aufenthalt | 295 |
| 5.5.1.2. Die österreichische Staatsbürgerschaft | 302 |
| 5.5.1.3. Sitz und Ort der Geschäftsleitung | 312 |
| 5.5.2. Objektive Anknüpfungspunkte des ErbStG | 318 |
| 5.5.2.1. Rechtslage in Österreich | 318 |
| 5.5.2.2. Umfang der beschränkten Steuerpflicht in der internationalen Staatenpraxis | 332 |
| 5.5.3. Ursachen einer erbschafts- und schenkungssteuerlichen internationalen Doppel- und Mehrfachbesteuerung | 341 |
| 5.5.3.1. Überschneidung beschränkte – unbeschränkte Steuerpflicht | 342 |
| 5.5.3.2. Abweichende subjektive Anknüpfungspunkte der Besteuerung | 342 |
| 5.5.3.3. Abweichung objektiver Anknüpfungspunkte der Besteuerung | 343 |
| 5.5.3.4. Die unterschiedliche Zulässigkeit des Abzuges von Schulden in den einzelnen Rechtsordnungen | 344 |
| 5.5.3.5. Die unterschiedlichen Zivilrechtslagen der einzelnen Staaten und ihre Maßgeblichkeit für das Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht | 345 |

| | |
|---|-----|
| 5.5.4. Bilaterale Maßnahmen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung | 345 |
| 5.5.5. Unilaterale Maßnahmen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung | 373 |
| 5.5.5.1. Die einseitigen Entlastungen nach § 6 Abs 3 ErbStG | 374 |
| 5.5.5.1.1. Abzug der ausländischen Steuer als Verbindlichkeit | 375 |
| 5.5.5.1.2. Die Anrechnung der ausländischen Steuer | 388 |
| 5.5.5.2. Steuerentlastungsmaßnahmen nach § 48 BAO und die Erbschafts- und Schenkungssteuer | 404 |
| 5.5.5.2.1. Abgrenzung § 48 BAO – § 6 Abs 3 ErbStG | 405 |
| 5.5.5.2.2. Vermeidung der effektiven Doppelbesteuerung durch § 48 BAO | 408 |
| 5.5.5.2.3. Vermeidung der virtuellen Doppelbesteuerung durch Herstellung von Gegenseitigkeit | 411 |
| 5.5.5.2.4. Das Kriterium der „Erforderlichkeit“ der Setzung unilateraler Maßnahmen ... | 414 |
| 5.5.5.2.4.1. Ermessen dem Grunde nach .. | 414 |
| 5.5.5.2.4.2. Befreiungs- oder Anrechnungsmethode? | 418 |
| 5.5.5.3. Erzwingbarkeit der bestmöglichen Entlastung von einer Mehrfachbesteuerung innerhalb der Europäischen Union? | 422 |
| 5.5.5.3.1. Der Einfluß des Gemeinschaftsrechts auf das Ermessen dem Grunde nach | 422 |
| 5.5.5.3.2. Der Einfluß des Gemeinschaftsrechts auf das Ermessen der Methode nach ... | 429 |
| 5.5.5.3.3. Zwischenzusammenfassung | 433 |
| 5.5.5.4. Summarische Betrachtung der Wirksamkeit der unilateralen Maßnahmen zur Vermeidung der Doppel- oder Mehrfachbesteuerung bei der internationalen Unternehmensnachfolge | 433 |
| 5.5.5.4.1. Die Abzugsmethode | 435 |
| 5.5.5.4.2. Die unilaterale Anrechnung nach § 6 Abs 3 ErbStG | 436 |
| 5.5.5.4.3. Die unilaterale Befreiung oder Anrechnung nach § 48 BAO | 440 |
| 5.6. Die steuerliche Relevanz des Zivilrechtes (IPRG) bei der grenzüberschreitenden Unternehmensnachfolge | 442 |
| 5.6.1. Maßgeblichkeit des Zivilrechts für das Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht? | 443 |
| 5.6.2. Anwendbarkeit ausländischen Zivilrechts auf die grenzüberschreitende Unternehmensnachfolge und Auswirkungen auf das ErbStG? | 448 |

| | |
|---|-----|
| 5.6.3. Die auf den Todesfall anwendbare Rechtsordnung nach österreichischem Internationalem Privatrecht (IPRG) | 451 |
| 5.6.3.1. Die Grundregel des Erbstatuts (§ 28 IPRG) | 453 |
| 5.6.3.2. Vom Erbstatut erfaßte Rechtsfragen | 457 |
| 5.6.3.3. Die totdfallsbedingte Übertragung von Gesellschaftsanteilen im Internationalen Privatrecht | 459 |
| 5.6.3.4. Die Form letztwilliger Verfügungen im Internationalen Privatrecht | 461 |
| 5.6.4. Die Auswirkung „hinkender internationaler Familienrechtsverhältnisse“ auf die Erbschafts- und Schenkungssteuer | 464 |
| 5.6.5. Die Verknüpfung des Erbschaftssteuerrechts mit dem Internationalen Privatrecht | 468 |
| 5.6.5.1. Maßgeblichkeit des unentgeltlichen Erwerbs nach ausländischem Recht für das ErbStG? | 468 |
| 5.6.5.2. Die Zwei-Stufen-Qualifikation von Erwerben nach ausländischem Recht – „Sperrwirkung“ und „Schonwirkung“ des § 2 ErbStG | 470 |
| 5.6.5.3. Einflüsse des Internationalen Ehegüterrechts auf die Erbschafts- und Schenkungssteuerlast (§ 19 IPRG) | 477 |
| 5.7. Der Umfang, die Bewertung und die Entlastung des Auslandsvermögens | 479 |
| 5.7.1. Differenzierung Inlandsvermögen/Auslandsvermögen – Methoden der Trennung | 479 |
| 5.7.1.1. Einzelunternehmen | 480 |
| 5.7.1.2. Mitunternehmerschaften | 482 |
| 5.7.1.3. Kapitalgesellschaften | 483 |
| 5.7.2. Die Bewertung des Auslandsvermögens | 484 |
| 5.7.2.1. Die Bewertung des ausländischen Betriebsvermögens von Einzelunternehmen und Mitunternehmerschaften | 484 |
| 5.7.2.1.1. Verfassungsrechtliche Bedenken gegen die Bewertung des Auslandsvermögens mit dem gemeinen Wert | 488 |
| 5.7.2.1.2. Gemeinschaftsrechtliche Bedenken gegen die Bewertung des Auslandsvermögens mit dem gemeinen Wert | 491 |
| 5.7.2.2. Die Bewertung von Beteiligungen an ausländischen Kapitalgesellschaften | 495 |
| 5.7.2.2.1. Die Bewertung von Anteilen an ausländischen Kapitalgesellschaften nach dem Wiener Verfahren | 498 |
| 5.7.2.2.1.1. Ermittlung des Vermögenswertes | 500 |
| 5.7.2.2.1.2. Ermittlung des Ertragswertes | 506 |
| 5.7.2.2.1.3. Der anzuwendende Zinssatz für die Kapitalverzinsung... | 510 |

| | |
|--|-----|
| 5.7.2.2.1.4. Modifikationen des errechneten gemeinen Wertes nach dem Wiener Verfahren 1996..... | 511 |
| 5.7.2.2.2. Im Ausland gebräuchliche Verfahren zur Bewertung von Anteilen an Kapitalgesellschaften und ihre Übertragbarkeit auf Österreich | 512 |
| 5.7.3. Die (Nicht-)Entlastung ausländischen Vermögens durch § 15 a ErbStG | 515 |
| 5.7.3.1. Ertragsteuerliche oder bewertungsrechtliche Abgrenzung von in- und ausländischem Vermögen | 515 |
| 5.7.3.2. Der in- oder ausländische Betrieb, Teilbetrieb bzw. die in- oder ausländische Betriebstätte | 517 |
| 5.7.3.3. Die in- oder ausländische Mitunternehmerschaft..... | 520 |
| 5.7.3.4. Die in- oder ausländische Kapitalgesellschaft | 524 |
| 5.7.3.5. Die gemeinschaftsrechtlichen Bedenken gegen die Beschränkung der Steuerentlastung auf inländisches Vermögen | 528 |
| 5.7.3.5.1. Die Niederlassungsfreiheit | 529 |
| 5.7.3.5.2. Die Kapitalverkehrsfreiheit | 531 |
| 5.7.3.5.3. Zwischenzusammenfassung | 533 |
| 5.8. Erbschafts- und Schenkungssteuergestaltung durch simultanen Einsatz von Wohnsitzwechsel, Rechtsformwahl, Transparenzdivergenzen und Ausnutzung des unterschiedlichen Umfanges beschränkter Steuerpflicht in der internationalen Staatenpraxis | 533 |
| 5.8.1. Die steuerplanungsrelevante Struktur des österreichischen Außen-Erbschaftssteuerrechts | 535 |
| 5.8.1.1. Der Wohnsitzwechsel als Instrument zur Erreichung der internationalen Nichtbesteuerung | 535 |
| 5.8.1.2. Der Rechtsformwechsel als Instrument zur Erreichung der internationalen Nicht-besteuierung | 536 |
| 5.8.2. Die ertragsteuerlichen Nebenbedingungen der erbschafts- und schenkungssteueroptimierten grenzüberschreitenden Unternehmensnachfolge | 539 |
| 5.8.2.1. Die durch das ErbStG vorgegebene Ausgangsposition | 539 |
| 5.8.2.2. Die Wegzugsbesteuerung des § 31 Abs 2 EStG als Hemmschuh | 540 |
| 5.8.2.3. Die Gemeinschaftsrechtswidrigkeit und Verfassungswidrigkeit der Wegzugsbesteuerung des § 31 Abs 2 Z 2 EStG | 556 |
| 5.8.2.3.1. Verfassungsrechtliche Bedenken gegen die Wegzugsbesteuerung | 556 |
| 5.8.2.3.2. Gemeinschaftsrechtliche Bedenken gegen die Wegzugsbesteuerung | 560 |

Inhaltsverzeichnis

| | |
|--|-----|
| 5.8.2.3.3. Resümee bezüglich der Verfassungs- und Gemeinschaftsrechtswidrigkeit der Wegzugsbesteuerung | 575 |
| 5.8.2.4. Die Wegzugsbesteuerung in der internationalen Staatenpraxis als Hemmnis einer internationalen Standortplanung bei der Unternehmensnachfolge... | 575 |
| 5.8.2.5. Ertragsteuerliche Charakteristiken des „neuen Wohnsitzstaates“ bezüglich der Wegzugs- besteuerung im Grundmodell | 577 |
| 5.8.3. Das Grundmodell der erbschafts- und schenkungssteuer- optimierten Unternehmensnachfolge durch kombinierten Rechtsform- und Standortwechsel anhand eines konkreten Beispiels | 578 |
| 5.8.3.1. Vernichtung des Wohnsitzes und des gewöhnlichen Aufenthaltes in Österreich | 581 |
| 5.8.3.2. Die Ansässigkeit der zu übertragenden Gesellschaft im Sinne des DBA | 582 |
| 5.8.3.3. Die Wirksamkeit der Anteilsübertragung und ihre Auswirkungen auf die Wegzugsbesteuerung | 584 |
| 5.8.3.4. Anwendbarkeit dieses Grundmodells auch auf Privatvermögen (= nicht unternehmerisches Vermögen)? | 589 |
| 5.8.3.5. Österreichische Gebühren und Verkehrsteuern für die Anteilsübertragung im Grundmodell | 590 |
| 5.8.4. Kein Mißbrauch durch Wohnsitzwechsel, Rechtsform- wechsel, negative Qualifikationskonflikte und Ausnutzung des Umfangs der beschränkten Steuerpflicht | 593 |
| 5.8.4.1. Mißbrauch durch Ausnutzung von Qualifikationskonflikten? | 593 |
| 5.8.4.2. Mißbrauch durch Ausnutzung der vom Gesetz selbst eingeräumten Möglichkeiten? | 595 |
| 5.8.4.3. Mißbrauch durch Einsatz von Kapitalgesell- schaften aktiver und vermögensverwaltender Art im In- und Ausland? | 596 |
| 5.8.4.5. Mißbrauch durch Verlegung des Wohnsitzes ins Ausland, Begründung einer bloß beschränkten Steuerpflicht im Inland und Fruchtbarmachen günstigeren ausländischen Rechts? | 600 |
| 5.8.4.6. Resümee bezüglich des Mißbrauchsgedankens | 603 |
| 5.8.5. Gestaltung einer aus erbschafts- und schenkungssteuer- licher Sicht optimalen Konzernstruktur unter Berücksich- tigung ertragsteuerlicher Nebenbedingungen | 603 |
| 5.8.5.1. Die für Zwecke der grenzüberschreitenden Unternehmensnachfolge im Grundmodell optimale Konzernstruktur | 604 |

| | |
|---|-----|
| 5.8.5.2. Die unmittelbare Beteiligung des Geschenkgebers bzw. Erblassers an der österreichischen Holding... | 606 |
| 5.8.5.2.1. Die Anerkennung der erbschaftssteuerlichen Intransparenz der Holdinggesellschaft durch alle beteiligten Staaten | 606 |
| 5.8.5.2.2. Die Anerkennung der ertragsteuerlichen Intransparenz der Holdinggesellschaft durch den „alten Wohnsitzstaat“ | 608 |
| 5.8.5.2.3. Ergebnis | 610 |
| 5.8.5.3. Die unmittelbare Beteiligung des Geschenkgebers bzw. Erblassers an den einzelnen in- und ausländischen Gesellschaften | 610 |
| 5.8.5.3.1. Lösung durch internationale Umgründung? | 611 |
| 5.8.5.3.2. Die nationalen Umwandlungs- und Umgründungssteuerrechte | 613 |
| 5.8.5.3.3. Österreichische Privatstiftung als „last resort“? | 616 |
| 5.8.5.3.4. Ergebnis | 618 |
| 5.8.6. Mögliche legitistische Gegenmaßnahmen des Gesetzgebers und die gestalterische Reaktion auf derartige Maßnahmen | 618 |
| 5.8.6.1. Legistische Gegenmaßnahmen | 619 |
| 5.8.6.2. Ausweichen in eine Steueroase als Lösung bei verschärften Rahmenbedingungen? | 621 |
| 5.8.6.3. Kombinierte Rechtsform- und internationale Standortwahl zur Optimierung der Unternehmensnachfolge im Sinne des Gestaltungszieles II unter verschärften Rahmenbedingungen | 625 |
| 5.8.6.3.1. Beispiel für (suboptimale) grenzüberschreitende Unternehmensübertragung unter verschärften Rahmenbedingungen – „neuer Wohnsitzstaat“ Monaco | 626 |
| 5.8.6.3.2. Trennung von „neuem Wohnsitzstaat“ und Sitzstaat der – für erbschaftssteuerliche Zwecke benötigten – ausländischen Holdinggesellschaft? | 628 |
| 5.8.6.3.3. Beispiel für grenzüberschreitende Unternehmensnachfolge unter verschärften Rahmenbedingungen – Zusammenlegung „neuer Wohnsitzstaat“ und „Sitzstaat der ausländischen Holding“ in der EU – „neuer Wohnsitzstaat“ Luxemburg | 643 |
| 5.8.7. „Ausbremsen“ einer höheren Erbschafts- und Schenkungssteuerbelastung im Ausland durch gezielte Ausnutzung unterschiedlicher Transparenzeinstufungen bestimmter Rechtsformen bzw. der unterschiedlichen Steueranknüpfungspunkte | 640 |

| | |
|--|------------|
| 5.8.7.1. Unterschiedliche Transparenzkonstellationen bei OECD-MA ErbSt/SchSt | 642 |
| 5.8.7.2. Unterschiedliche Transparenzkonstellationen ohne Vorhandensein eines ErbSt-/SchSt-DBA | 646 |
| 5.8.7.3. Einsetzbarkeit unterschiedlicher Transparenzbeurteilungen von Rechtsformen zur Steuergestaltung bei Nichtvorhandensein eines ErbSt-/SchSt-DBA | 648 |
| 5.8.7.4. Die subjektiven Steueranknüpfungspunkte als Gestaltungsmittel | 650 |
| 5.8.7.4.1. Gestaltung mit subjektiven Anknüpfungsmerkmalen unter den rechtlichen Rahmenbedingungen des Grundmodells im Kap. 5.8.3. | 652 |
| 5.8.7.4.2. Gestaltung mit subjektiven Anknüpfungsmerkmalen unter den verschärften rechtlichen Rahmenbedingungen des Kap. 5.8.6. | 654 |
| 5.8.7.5. Die objektiven Steueranknüpfungspunkte als Gestaltungsmittel | 654 |
| 5.8.7.5.1. Grundsätzliches | 654 |
| 5.8.7.5.2. Sonderfall Österreich – Deutschland ... | 656 |
| 5.8.7.5.2.1. Gewillkürtes Betriebs- bzw. Sonderbetriebsvermögen... | 656 |
| 5.8.7.5.2.2. Das Sonderbetriebsvermögen II | 658 |
| 5.8.7.5.2.3. Mißbrauch durch Ausnutzung von Qualifikationskonflikten? | 663 |
| 5.8.8. Die internationale Unternehmensnachfolge und „verunglückte Gestaltungen“ bzw. „doppelgleisige Gestaltungen“ | 664 |
| 5.8.8.1. „Verunglückte oder doppelgleisige Gestaltungen“ bei aktueller Rechtslage | 664 |
| 5.8.8.1.1. Mit „neuem Wohnsitzstaat“ ist ein ErbSt-DBA abgeschlossen | 665 |
| 5.8.8.1.2. Mit „neuem Wohnsitzstaat“ ist kein ErbSt-DBA abgeschlossen | 666 |
| 5.8.8.2. „Verunglückte oder doppelgleisige Gestaltungen“ bei verschärften Rahmenbedingungen | 668 |
| 5.9. Zwischenzusammenfassung | 671 |
| 6. Zusammenfassung der Thesen und Ergebnisse | 673 |
| Literaturverzeichnis | 677 |