

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 Hauptthemmnis 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 Unternehmens- entscheidungen und das Postulat der Entscheidungsneutralität der Besteuerung	58
2.3. Der situative Charakter der Gestaltungsempfehlungen	
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 Schenkungs- steuer verletzenden Normen	79
3.3. Rechtsformunterschiede beim Umfang des Unternehmens- vermögens	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 schenkungs- steuerlichem 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 Hauptthemmnis 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 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 Unternehmens- nachfolge nach Herzig/Heyeres/Watrin	53
2.1.5.2. Die Einflußfaktoren einer Unternehmensnachfolge nach Meincke	55
2.1.5.3. Begründung für die Einschränkung des Unter- suchungsgegenstandes auf bestimmte Unter- nehmensentscheidungen (Rechtsform, Finan- zierung, Standort, Wohnsitz)	57
2.2. Die grundsätzlichen Auswirkungen der Erbschafts- und Schenkungssteuer auf das Unternehmen bzw. die Unternehmens- entscheidungen und das Postulat der Entscheidungsneutralität der Besteuerung	58

Inhaltsverzeichnis

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
	11

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 Unter- nehmens im Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht – Finanzie- rungsneutralität 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 schenkungs- steuerlichem 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 erbschafts- steuerlich 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 Kapital- zufuhr durch den Unternehmer/ Mitunternehmer	168
4.3.3.2. Die Differenzierung EK – FK bei erbschafts- steuerlich 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 österreichi- schen 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 (BGBl 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 Forderungswert- papieren	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 Ver- bindlichkeiten 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 Bankzwischenhaltung 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 erb- schafts- und schenkungs- steuerlichen Bewertungs- systems	208
4.4.4.3.2.2.	Ungerechtfertigte Besser- stellung von Steuerhinter- ziehern 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

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 todfallsbedingte 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 Über- tragbarkeit 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 Betriebsstätte	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, Transparenz- divergenzen und Ausnutzung des unterschiedlichen Umfangs 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 Errei- chung der internationalen Nichtbesteuerung	535
5.8.1.2. Der Rechtsformwechsel als Instrument zur Erreichung der internationalen Nicht- besteuerung	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

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 Wegzugsbesteuerung 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 Verkehrssteuern für die Anteilsübertragung im Grundmodell	590
5.8.4. Kein Mißbrauch durch Wohnsitzwechsel, Rechtsformwechsel, negative Qualifikationskonflikte und Ausnutzung des Umfanges 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 Kapitalgesellschaften 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 schenkungssteuerlicher Sicht optimalen Konzernstruktur unter Berücksichtigung 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 legistische 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 Grundmodelles 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