



## Übergabe von Familienunternehmen

### Besondere Herausforderungen bei der Übergabe von Familienunternehmen an die nächste Generation

Eine der größten Herausforderungen im Familienunternehmen besteht in der erfolgreichen Übergabe des Unternehmens an die nachfolgende Generation. Kaum ein Fall gleicht hier dem anderen, da verschiedenste Aspekte eine Rolle spielen, die einer maßgeschneiderten Lösung bedürfen. Dabei stehen das Herausarbeiten einer optimalen Balance zwischen den wirtschaftlichen Zielen von Übergeber und Übernehmer sowie die Beachtung der steuerlichen Rahmenbedingungen im Mittelpunkt.

Nahezu sämtliche Übertragungen im Bereich der Familienunternehmen werden im Wege einer zivilrechtlichen Schenkung durchgeführt. Das Unternehmen wird dabei üblicherweise im Sinne eines Generationenwechsels innerhalb der Familie an den oder die Nachfolger weitergegeben.

Teilweise schwer vereinbare Ziele einer erfolgreichen Übertragung sind im Allgemeinen die geordnete Übergabe zu Lebzeiten unter Berücksichtigung von erbrechtlichen Pflichtteilsansprüchen, die Gleichbehandlung von Nachkommen, der Einsatz des Fähigsten, der Zusammenhalt des Familienvermögens, die finanzielle Absicherung der weichenden Generation, unter Umständen die Offenhaltung einer Rückabwicklungsmöglichkeit, weiters die Vermeidung von Streitigkeiten unter Nachkommen und nicht zuletzt die steuerliche Optimierung.

### **Steuerneutrale Betriebs-schenkung**

Die häufigste Form der Betriebsübertragung findet im Rahmen einer Schenkung statt. Die Unternehmensveräußerung ist im Bereich der familieninternen Weitergabe kaum anzutreffen.

In ertragssteuerlicher Hinsicht spielt die Definition der Unentgeltlichkeit eine wesentliche Rolle. Nur im Rahmen der unentgeltlichen Übertragung kommt es zur Fortführung der bisherigen Buchwerte des Übergebers beim Übernehmer und somit zu einem steuerneutralen Vorgang.

Wird eine Gegenleistung an den Übergeber erbracht (zB Wohnrechte, Leibrente), dann liegt in steuerlicher Betrachtungsweise trotzdem solange eine unentgeltliche Übertragung vor, als die Gegenleistung 50% des gemeinen Wertes des übertragenen Betriebes nicht erreicht. Zu übernehmende, betriebliche Verbindlichkeiten werden steuerlich nicht als Gegenleistung gerechnet, vermindern aber den Gesamtwert des übertragenen Betriebsvermögens.

### **Versorgung des Übergebers**

Durch die Betriebsübergabe verliert der Übergeber seine bisherige Haupteinkunftsquelle. In diesem Zusammenhang stehen dem Übergeber Versorgungsmodelle wie beispielsweise Wohnrecht und Leibrente zur Verfügung, welche im Rahmen der Übergabe vertraglich vereinbart werden können. Dabei ist in steuerlicher Hinsicht zu beachten, dass die Summe der Gegenleistung 50% des gemeinen Wertes (bzw. 75% bei Leibrenten) nicht überschreitet. Rentenzahlungen sind unter bestimmten Voraussetzungen und je nach Art der Rente beim Empfänger und Leistenden steuerlich zu berücksichtigen. Neben verschiedenen Rentenmodellen bieten sich auch die Zurückbehaltung der Betriebsliegenschaft und Vermietung an den Übernehmer an, oder eine Gegenleistung unter 50% des gemeinen Werts des übergebenen Betriebs.

### **Zeitpunkt der Übertragung**

Beim Erwerb unter Lebenden findet der Wechsel der Zuordnung der Einkünfte grundsätzlich mit dem Übergang des wirtschaftlichen Eigentums am Betrieb statt (Ausnahmen bestehen iZm Fruchtgenussrechten). Der rechtsgültige Abschluss des Verpflichtungsgeschäfts und der Zahlungsfluss einer allfälligen Gegenleistung sind hingegen ertragssteuerlich in diesem Zusammenhang nicht relevant. Eine Übertragung kann zudem auch auf einen in der Zukunft liegenden Stichtag vereinbart werden bzw. kann der Stichtag auch gänzlich ungewiss sein, wie im Fall der Schenkung auf den Todesfall.

### **Rechtsformänderung zur Vorbereitung der Übergabe**

Die bestehende Rechtsform des Unternehmens führt mitunter dazu, dass nicht alle angestrebten Ziele im Rahmen der Übertragung auf die nächste Generation erreicht werden. Vorbereitende Maßnahmen, die eine

Umstrukturierung (zB Rechtsformwechsel, Betriebsaufteilung oder – zusammenlegung, Ein- und Austritt von Gesellschaftern) des Familienunternehmens erfordern, können in der Regel ertragssteuerneutral unter Berücksichtigung der Vorschriften des Umgründungssteuergesetzes erfolgen.

#### **Zurückbehalten von einzelnen Wirtschaftsgütern**

Durch das Zurückbehalten von Vermögenswerten beim Übergeber ist es möglich, das Unternehmen schrittweise zu übertragen. Auf diese Weise verfügt der Übergeber weiterhin über Vermögenswerte für seine private Absicherung (Mietzahlungen).

Werden im Zuge einer Betriebschenkung Wirtschaftsgüter durch den Übergeber zurückbehalten, so wechseln diese von der Betriebs- in die Privatsphäre, wodurch eine Entnahmebesteuerung vorzunehmen ist (Besteuerung der stillen Reserven).

Stellt ein Vermögenswert eine für den Betrieb wesentliche Betriebsgrundlage dar, muss sie aus ertragssteuerlicher Sicht grundsätzlich mitübertragen werden. Denn im Falle ihrer Zurückbehaltung würde kein lebensfähiger Betrieb übertragen werden, womit eine wesentliche Voraussetzung der Buchwertfortführung (und damit der steuerneutrale Übertragung) nicht mehr erfüllt wäre (Betriebszerschlagung).

Bei der Betriebsübertragung durch Zusammenschluss zu einer Personengesellschaft besteht die Möglichkeit, in bestimmtem Ausmaß Wirtschaftsgüter zurückzubehalten, ohne dass eine Entnahmebesteuerung ausgelöst wird. Voraussetzung ist, dass die zurückbehaltenen Wirtschaftsgüter der Gesellschaft weiterhin zur Nutzung zur Verfügung gestellt werden.

#### **Betriebsverpachtung**

Vor einer endgültigen Betriebsübergabe besteht die Möglichkeit der entgeltlichen Nutzungsüberlassung des Betriebes durch Verpachtung. In dieser Phase soll sich einerseits der potenzielle Übernehmer bewähren und andererseits der Übergeber noch einige Jahre Einkünfte aus der Verpachtung des Betriebs erzielen.

Die Dauer der entgeltlichen Nutzungsüberlassung ist von entscheidender Bedeutung und lässt bei langfristiger Verpachtung auf eine mögliche Betriebsaufgabe schließen. Nach Auffassung der Finanzverwaltung ist allerdings nicht von einer Betriebsaufgabe, sondern lediglich von einer Betriebsunterbrechung auszugehen, wenn die Umstände dafür sprechen, dass ein unentgeltlicher Rechtsnachfolger den Betrieb übernehmen wird. Die Phase der vorbereitenden Betriebsverpachtung sollte sich aber stets nur über einen kurzen Zeitraum erstrecken.

#### **Umsatzsteuer und Betriebsübertragung**

Im Bereich der Umsatzsteuer stellt die unentgeltliche Unternehmensübertragung eine Entnahme dar. Eine solche ist der Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt, sofern ein voller oder teilweiser Vorsteuerabzug geltend gemacht werden konnte. In der Praxis sind daher für die übertragenen Wirtschaftsgüter des Unternehmens, für welche beim Erwerb ein Vorsteuerabzug geltend gemacht wurde, vom aktuellen Wiederbeschaffungswert 10 % bzw. 20 % Umsatzsteuer abzuführen, sofern nicht eine Steuerbefreiung beansprucht wird.

Die auf den Eigenverbrauch entfallende Umsatzsteuer kann vom Übergeber dem Übernehmer in Rechnung gestellt werden. Der Übernehmer wird diese wiederum als Vorsteuer geltend machen, sofern die dafür notwendigen Voraussetzungen (Vorsteuerabzugsberechtigung, Vorliegen einer ordnungsgemäßen Rechnung) gegeben sind. In der Praxis kommt es dabei häufig zu einer Gegenverrechnung des Vorsteuerguthabens des Übernehmers mit der Umsatzsteuerschuld am Abgabekonto des Übergebers.

**Andreas Kapferer**

**Partner**

Tel: +43 512 58 2555 23

Email: akapferer@deloitte.at

Deloitte bezieht sich auf Deloitte Touche Tohmatsu Limited, eine "UK private company limited by guarantee" („DTTL“), deren Netzwerk von Mitgliedsunternehmen und deren verbundenen Unternehmen. DTTL und jedes ihrer Mitgliedsunternehmen sind rechtlich selbstständige und unabhängige Unternehmen. DTTL (auch "Deloitte Global" genannt) erbringt keine Dienstleistungen für Kunden. Unter [www.deloitte.com/about](http://www.deloitte.com/about) finden Sie eine detaillierte Beschreibung von DTTL und ihrer Mitgliedsunternehmen.

Deloitte erbringt Dienstleistungen aus den Bereichen Wirtschaftsprüfung, Steuerberatung, Consulting und Financial Advisory für Unternehmen und Institutionen aus allen Wirtschaftszweigen. Mit einem weltweiten Netzwerk von Mitgliedsgesellschaften in mehr als 150 Ländern verbindet Deloitte herausragende Kompetenz mit erstklassigen Leistungen und steht Kunden bei der Bewältigung ihrer komplexen unternehmerischen Herausforderungen zur Seite. „Making an impact that matters“ – mehr als 220.000 Mitarbeiter von Deloitte teilen dieses gemeinsame Verständnis für den Beitrag, den wir als Unternehmen stetig für unsere Klienten, Mitarbeiter und die Gesellschaft erbringen.

Dieses Dokument enthält lediglich allgemeine Informationen, die eine Beratung im Einzelfall nicht ersetzen können. Die Informationen in diesem Dokument sind weder ein Ersatz für eine professionelle Beratung noch sollte sie als Basis für eine Entscheidung oder Aktion dienen, die eine Auswirkung auf Ihre Finanzen oder Ihre Geschäftstätigkeit hat. Bevor Sie eine diesbezügliche Entscheidung treffen, sollten Sie einen qualifizierten, professionellen Berater konsultieren. Deloitte Mitgliedsfirmen übernehmen keinerlei Haftung oder Gewährleistung für in diesem Dokument enthaltene Informationen.

© 2016. Für weitere Informationen kontaktieren Sie Deloitte Tirol Wirtschaftsprüfungs GmbH. Gesellschaftssitz Innsbruck | Handelsgericht Innsbruck | FN 286467a