

Unternehmensübertragungen im Lichte der gesetzlichen Änderungen ab 1. Jänner 2001

Einleitung

Laut Angabe der Österreichischen Bundesregierung werden in den kommenden Jahren bis zu 50.000, laut Gewerbe- und Handelsforschung bis zum Jahre 2007 bis zu 70.000 Unternehmungen vor der Übergabe stehen. Der Großteil zählt zu den Klein- und Mittelbetrieben mit circa 350.000 Arbeitsplätzen. Bei dieser Zäsur im Unternehmensablauf stehen rechtliche, wirtschaftliche und persönliche Überlegungen im Vordergrund. Die alte Volksweisheit „Aller Anfang ist schwer“ mutiert im konkreten Fall oft zur Sentenz „Schlussmachen ist schwer“. Der Spruch des Altbauern „Übergeben und nimmer leben“ ist seit der Pensionsberechtigung wirtschaftlich etwas entschärft worden, lebt in der Emotion aber weiter fort, heißt es doch Abschiednehmen von einer Machtposition.

Rechtliche Gestaltungsformen der Unternehmensübertragung

Neben der sofortigen Übergabe eines Unternehmens im Ganzen, bietet sich die (vorläufige) Beteiligung des potentiellen Erwerbers als Gesellschafter an. Dies entweder in einer Personen- oder Kapitalgesellschaft. Als Rechtsgrund für die Übertragung kommen in Frage: Kauf, Tausch, Schenkung, Leibrente, Nießbrauch oder Pacht.

Weitere Gestaltungsmöglichkeiten ergeben sich aus dem Umgründungssteuergesetz und zwar: Die Realteilung bei Personengesellschaften und die Spaltung bei Körperschaften. Ferner die Verschmelzung und die Umwandlung von Körperschaften sowie die Einbringung von Unternehmen oder Unternehmensteilen in Kapitalgesellschaften. Schließlich sei noch auf die zum Teil milliardenschweren (freundlichen oder unfreundlichen) Übernahmen der Aktienmehrheit bei börsennotierten Aktiengesellschaften hingewiesen.

Haftungsbestimmungen

§ 1409 ABGB

Der Erwerber haftet solidarisch mit dem Veräußerer für die Schulden, die er bei der Betriebsübernahme kannte oder kennen musste bis zum Wert der übernommenen Aktiva (Beweislastumkehr bei nahen Angehörigen).

§ 25 HGB

Der Erwerber haftet neben dem Veräußerer unbeschränkt für sämtliche Geschäftsverbindlichkeiten, wenn die Firma fortgeführt wird.

§ 14 BAO

Der Erwerber haftet für Abgaben des Betriebes, die auf die Zeit seit Beginn des letzten, vor der Übergabe liegenden Kalenderjahres entfallen, soweit er die Schulden kannte oder kennen musste, bis zum Wert der übernommenen Besitzposten.

§ 67 Abs. 4 ASVG

Der Erwerber haftet für Beiträge, die sein Vorgänger zu zahlen gehabt hätte, für die Zeit von höchstens 12 Monaten vom Tag des Erwerbes zurückgerechnet. Bei einer Anfrage beim Sozialversicherungsträger haftet er aber nur für den Betrag, der ihm als Rückstand ausgewiesen worden ist. Veräußert der Eigentümer des Betriebes nach Beendigung des Pachtverhältnisses mit dem alten Pächter diesen an einen neuen Betreiber, haftet dieser nicht für Beiträge des alten Pächters (VwGH 29. März 2000, 94/08/0109). Betreibt allerdings der Eigentümer nach einer Verpachtung das Unternehmen selbst weiter, haftet er für Beiträge des Pächters.

Arbeitsrechts-Anpassungsgesetz

Gemäß § 3 (1) AVRAG tritt der Inhaber des Betriebes bei einem Betriebsübergang als Arbeitgeber mit allen Rechten und Pflichten in die im Zeitpunkt des Überganges bestehenden Arbeitsverhältnisse ein. Damit entsteht eine unbeschränkte Haftung zur ungeteilten Hand des alten und neuen Inhabers. Das AVRAG sieht einen erweiterten Übertragungsbegriff vor. Ein bestimmtes Rechtsgeschäft oder ein Eigentumswechsel ist für den Betriebsübergang nicht erforderlich, es genügt jeder Inhaberwechsel (z.B. Pächter).

Der scheinbare Widerspruch der Haftungsbeschränkung gemäß § 6 (1) AVRAG in Verbindung mit § 1409 ABGB wird lt. OGH vom 13. Oktober 1999 dahingehend

aufgelöst, dass diese nur für Ansprüche aus Arbeitsverhältnissen besteht, die im Zeitpunkt des Betriebsüberganges bereits beendet waren.

Für Abfertigungs- und Pensionsansprüche haftet der Veräußerer (alter Inhaber) gemäß § 6 (2) AVRAG in der Höhe der fiktiven Ansprüche bzw. Anwartschaften, die im Zeitpunkt des Betriebsüberganges bestanden haben. Diese Haftung trifft den Veräußerer auch bei einer allfälligen und absehbaren Insolvenz des Käufers (OLG Wien vom 14. Dezember 1999). Insbesondere ist auf die Informationspflichten des Arbeitgebers hinsichtlich jeder Änderung betreffend die im Dienstzettel enthaltenen Angaben (z.B. Arbeitgeberwechsel) hinzuweisen. Dabei sollten die Arbeitnehmer über die geplante Auszahlung der Abfertigung informiert und dazu aufgefordert werden, bekanntzugeben, ob sie damit einverstanden sind.

Werden GmbH-Anteile übertragen, kommt das AVRAG nicht zur Anwendung, da sich am Rechtsverhältnis Arbeitnehmer zu Arbeitgeber (GmbH) nichts ändert. Bei Spaltungen (von Körperschaften) gilt gemäß § 6 (3) AVRAG als Veräußerer jene Gesellschaft, der die Verbindlichkeiten nach dem Spaltungsplan zuzuordnen sind.

Landesgesetze

Entsprechende Haftungstatbestände des Veräußerers gelten auch für Landesabgaben. Hier ist ebenfalls der erweiterte Erwerbserwerb begriff maßgebend. Laut VwGH vom 18. Oktober 1999, 93/17/0396 löst die Zahlungsunfähigkeit des Pächters die Haftung des Verpächters für Getränkesteuer aus.

Steuerliche Auswirkungen

Ertragsteuern

- Veräußerungsgewinn gemäss § 24 EStG

Seit 14. Februar 1996 hat der Veräußerer folgende Alternativen für die Versteuerung des Veräußerungsgewinnes:

- Voller Einkommensteuersatz nach Abzug eines Freibetrages von S 100.000,- im Veräußerungsjahr
- Voller Einkommensteuersatz verteilt auf drei Jahre bei Vorliegen der Siebenjahresfrist seit Eröffnung des Betriebes ohne Freibetrag von S 100.000,-.

· Hälftesteuersatz über Antrag bei Vorliegen der Siebenjahresfrist ohne Freibetrag von S 100.000,-, wenn der Steuerpflichtige gestorben oder erwerbsunfähig ist oder das 60. Lebensjahr vollendet und seine Erwerbstätigkeit eingestellt hat.

Anmerkungen:

- Die Erwerbsfähigkeit muss laut Rechtssprechung zu 100% beeinträchtigt sein (die Kriterien der Alterspension wegen Erwerbsunfähigkeit nach GSVG oder ASVG sind nicht relevant).

- Die Einstellung der Erwerbstätigkeit muss innerhalb eines tolerablen Abwicklungszeitraumes (cirka 6 Monate) erfolgen. Passive Einkünfte (z.B. Pension, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, Kapitalvermögen, Verwertung von Urheberrechten etc.) schaden nicht. Wird eine Erwerbstätigkeit nach Ablauf von mehr als 1 Jahr aufgenommen, schadet auch das nicht.

- Der Zeitpunkt der Gewinnverwirklichung hängt von der getroffenen Vereinbarung ab (Verpflichtungsgeschäft). Entscheidend ist allerdings der Übergang der Verfügungsgewalt (Verfügungsgeschäft). BMF 27. Jänner 2000.

- Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften

- Beteiligungsveräußerung gemäß § 31 EStG

Seit 1. Jänner 2001 gehören Einkünfte aus der Veräußerung eines Anteiles an einer Körperschaft zu den sonstigen Einkünften, wenn die Beteiligung innerhalb der letzten 5 Jahre mindestens 1% betragen hat. Gemäß § 37 EStG ist der Gewinn zum halben Durchschnittsteuersatz zu versteuern (maximal 25%). Für Beteiligungen, die vor dem 1. Jänner 1998 angeschafft worden sind, besteht eine Aufwertungsmöglichkeit auf den gemeinen Wert per 1. Jänner 2001 ohne steuerliche Auswirkung, wenn die Beteiligung bis 31. Dezember 2000 nicht mehr als 10% betragen hat.

- Spekulationsgeschäft gemäß § 30 EStG

Sonstige Einkünfte liegen vor, wenn Wertpapiere im Sinne des Depotgesetzes innerhalb eines Jahres ab der Anschaffung veräußert werden. Wird die Freigrenze von S 6.000,- p.a. überstiegen, sind die Gewinne zum Normaltarif zu versteuern. Ab einer Beteiligung von 1% liegt eine Beteiligungsveräußerung (siehe oben) vor.

- Zwischenbesteuerung bei Stiftungen ab 1. Jänner 2001

Gewinne aus Beteiligungsveräußerungen gemäß § 31 EStG unterliegen bei Stiftungen der 12,5%igen Körperschaftsteuer. Es besteht aber die Möglichkeit der steuerneutralen Übertragung der stillen Reserven auf einen mehr als 10%igen Beteiligungserwerb.

Umsatzsteuer

- Da das Umsatzsteuergesetz keinen eigenen Tatbestand für die Geschäftsveräußerung im Ganzen kennt, ist diese umsatzsteuerlich wie eine Lieferung der einzelnen Unternehmensgegenstände zu behandeln. Bemessungsgrundlage ist der Wert der Gegenleistung für die einzelnen Wirtschaftsgüter. Es gilt der Grundsatz der Einzelbewertung und somit der Aufteilung der Steuersätze auf die gelieferten Wirtschaftsgüter. Der Firmenwert unterliegt dem Normalsteuersatz von 20%.

- Ein Sonderfall sind die unecht umsatzsteuerbefreiten Grundstücksumsätze. Vorsteuern im Zusammenhang mit der Herstellung oder Anschaffung von Gebäuden innerhalb der letzten 10 Jahre sind pro Jahr der Änderung der Nutzungsverhältnisse um je 1/10 zu korrigieren. Seit 19. Juni 1998 kann aber zur Umsatzsteuer optiert werden, um die Vorsteuerkorrektur zu vermeiden. Welche Alternative die günstigere ist, ist im konkreten Fall zu entscheiden, zumal die Grunderwerbsteuer vom Bruttobetrag (inklusive Umsatzsteuer) zu entrichten ist.

- Land- und forstwirtschaftliche Betriebe, die nicht buchführungspflichtig sind, unterliegen gemäß § 22 UStG einer Sonderbehandlung. Der 10%igen Umsatzsteuer steht in gleicher Höhe ein Vorsteuerabzug gegenüber, sodass faktisch eine Steuerbefreiung gegeben ist. Diese Regelung ist allerdings nur bei Eigentumsübergang (Hofübergabe) und nicht bei bloßem Besitzerwerb (Fruchtgenuss, Pacht, Leihe etc.) gültig.

Erbschafts- und Schenkungssteuer

Bemessungsgrundlage sind nicht die Buchwerte laut Bilanz, es gelten vielmehr die Bewertungsregeln des Bewertungsgesetzes (Einheitswert für Grundvermögen, Teilwerte für das sonstige Betriebsvermögen). Der Firmenwert ist nur in besonderen Fällen anzusetzen. Ab 1. Jänner 2000 besteht ein Freibetrag für Betriebsübertragungen in der Höhe von S 5 Mio, wenn bestimmte

Voraussetzungen vorliegen. Ab 1. Jänner 2001 erhöht sich bei unentgeltlicher Betriebsübertragung mit betrieblichen Grundstücken die Bemessungsgrundlage auf den dreifachen Einheitswert. Betroffen davon sind nur Einzelunternehmen und Personengesellschaften. Im Gegenzug wurde das sogenannte Grunderwerbsteuer-Äquivalent gemäß § 8 (4) lit b ErbStG auf 3,5% abgesenkt. Bei nahen Angehörigen bleibt es bei 2%. Ist der gemeine Wert nachweislich geringer als der dreifache Einheitswert, ist dieser heranzuziehen. Für Anteile an Kapitalgesellschaften ist der gemeine Wert der Anteile (Wiener Verfahren) Bemessungsgrundlage.

Grunderwerbssteuer

Bemessungsgrundlage ist der Wert der Gegenleistung, der aus dem Gesamtpreis anteilig herauszurechnen ist. Übernommene Verbindlichkeiten zählen zur Gegenleistung. Ist die Gegenleistung nicht ermittelbar, bildet ab 1. Jänner 2001 der dreifache Einheitswert die Bemessungsgrundlage. Gleiches gilt für die entgeltliche Übertragung von Kapitalanteilen, wenn 100% der Anteile den Eigentümer wechseln bzw. in einer Hand vereinigt werden.

Sozialversicherung und Arbeitsrecht

Neben der Klärung der eigenen Altersvorsorge des Veräußerers sind die Bestimmungen des Arbeitsvertragsrechts-Anpassungsgesetzes, des Arbeitsverfassungsgesetzes und des ASVG in Bezug auf die Dienstnehmer zu beachten. Diesbezüglich sei auf die Ausführungen hinsichtlich der Haftungsbestimmungen unter Pkt. 3 verwiesen. Auf die Arbeitsverhältnisse der vom Übergang betroffenen Arbeitnehmer ist grundsätzlich der für den Erwerber geltende Kollektivvertrag anzuwenden. Unterliegt der Erwerber keinem Kollektivvertrag, ist der Kollektivvertrag des Veräußerers weiter anzuwenden.

Gewerberecht

Der Erwerber muss die Voraussetzungen für die Ausübung des Gewerbes des zu übernehmenden Betriebes erbringen. Bei Körperschaften (z.B. GmbH) lautet der Gewerbeschein auf die Gesellschaft, es muss aber ein gewerberechtlicher Geschäftsführer bestellt werden, der im Unternehmen eine bestimmte Position einnehmen muss (entweder halbe wöchentliche Normalarbeitszeit bei voller Versicherungspflicht oder ein zur Vertretung befugtes Organ, wobei eine Prokura ab 1992 nicht mehr genügt).

Bestandrechte

§ 12a Mietrechtsgesetz regelt die Weitergabemöglichkeiten der Mietrechte bei Betriebsveräußerung. Die Veräußerung muss dem Bestandgeber unverzüglich bekanntgegeben werden. Dieser kann innerhalb von 6 Monaten eine Erhöhung auf den angemessenen Mietzins vornehmen. Konnte die Mietzinsanhebung bisher nur dann erfolgen, wenn sich die Machtverhältnisse in einer Gesellschaft geändert haben, so entfällt seit der Entscheidung des OGH vom 7. April 2000, 5Ob 267/98w dieses Kriterium. Ein verstärkter Senat hat entschieden, dass es auch dann zu einer Hauptmietzinsenerhöhung kommen kann, wenn der bisherige Mieter entscheidenden rechtlichen und wirtschaftlichen Einfluss in der neuen Mieter-Gesellschaft bzw. in der in den Mietvertrag eintretenden juristischen Person hat. Nahversorgern wird ein Rabatt eingeräumt und bei Erben kommt es zu einer Erleichterung in Form einer schrittweisen Anhebung der Miete.

Öffentlich rechtliche Verpflichtungen

Altlasten können wesentliche Kriterien für die Kaufpreisfindung sein. Bei Auflassung einer Betriebsanlage regelt § 83 Gewerbeordnung die erforderlichen Vorkehrungen zur Vermeidung von Gefährdungen. Das Wasserrechts- und Abfallwirtschaftsgesetz sieht Auflagen betreffend Maßnahmen zur Sicherung von Bodenverunreinigungen vor. Die länderweise unterschiedlichen Bauordnungen sind zu beachten und hinsichtlich von Bewilligungen über Neu-, Zu- und Umbauten zu überprüfen. Es ist zu empfehlen, Einsicht zu nehmen in den Altlastenatlas beim Umweltbundesamt, im Grundbuch sowie Wasserbuch beim Amt der Landesregierung.

Konfliktbewältigung im Übergabeverfahren

Ist es schon schwer genug, den roten Faden durch den Dschungel der gesetzlichen Bestimmungen zu finden, kommen im Zuge des Übergabeverfahrens vielfach Emotionen der Beteiligten ins Spiel, wobei oft verborgene Interessen eine bedeutende Rolle spielen. Insbesondere bei der Nachfolge im Familienunternehmen können dadurch Konflikte entstehen, dass trotz Übergabe sich der Seniorchef nicht tatsächlich aus dem Entscheidungsprozess zurückzieht. Trotz Einbindung qualifizierter Rechtsberater ist es schwer, diesen außerrechtlichen Problemkreis zu lösen. Für diese Zwecke wurden in letzter Zeit neue Techniken entwickelt. Wenn beide Teile dafür offen sind, kann unter

Umständen ein Mediator „Wunder“ wirken.

Informationsbeschaffung

In der Vorbereitungsphase der geplanten Unternehmensübergabe ist bereits professionelle Beratung von entscheidender Bedeutung. Um Enttäuschungen des Veräußerers bei den künftigen Preisverhandlungen zu ersparen, ist eine realistische Ermittlung des Unternehmenswertes erforderlich. Nicht der Umsatz schlechthin bestimmt den Wert eines Unternehmens, schon gar nicht bei einem Handelsbetrieb, sondern vielmehr der künftige Ertragswert. Dabei ist auf die Auftragslage, die Konkurrenzverhältnisse, den Standort etc. Bedacht zu nehmen. Zwecks Zusammenführung von Interessenten ist bei der Kammer der gewerblichen Wirtschaft seit Jahren eine Nachfolgerbörse eingerichtet worden. Seit April 2001 hat die Kammer der Wirtschaftstreuhänder eine Unternehmensnachfolge-Börse unter „www.company-boerse.at“ eingerichtet. Um Vertraulichkeit zu gewährleisten, erfolgen Insertionen nur über den Steuerberater. Mit dieser Einrichtung soll auch den Schwachstellen der bereits existierenden Börsen eingegegengewirkt werden (z.B. Unternehmensbewertung und damit realistische Vorstellung hinsichtlich Kaufpreisfindung).