

Leitfaden Rechtsformwahl II**Die Wahl der „geeignetsten“ Rechtsform nach der Steuerreform 2004/2005****Informationsbeschaffung (Phase 2) über mögliche Rechtsformen und deren Unterschiede in übersichtlicher Form**

VON MAG. ANNEMARIE PÖSSINGER*)



Die österreichische Rechtsordnung stellt den Unternehmungen in unterschiedlichen Gesetzen eine Anzahl von Rechtsformen (Unternehmensformen) zur Verfügung. Hierbei sind für einige Rechtsformen Änderungen durch das neue Unternehmensgesetzbuch (UGB) frühestens ab Mitte 2006 geplant. In der Praxis kommt der Entscheidung, ob Wahl einer Personengesellschaft oder einer Kapitalgesellschaft grundsätzliche Bedeutung zu, da hierdurch zahlreiche zivilrechtliche, sozialversicherungsrechtliche und insbesondere steuerrechtliche Konsequenzen verbunden sind.

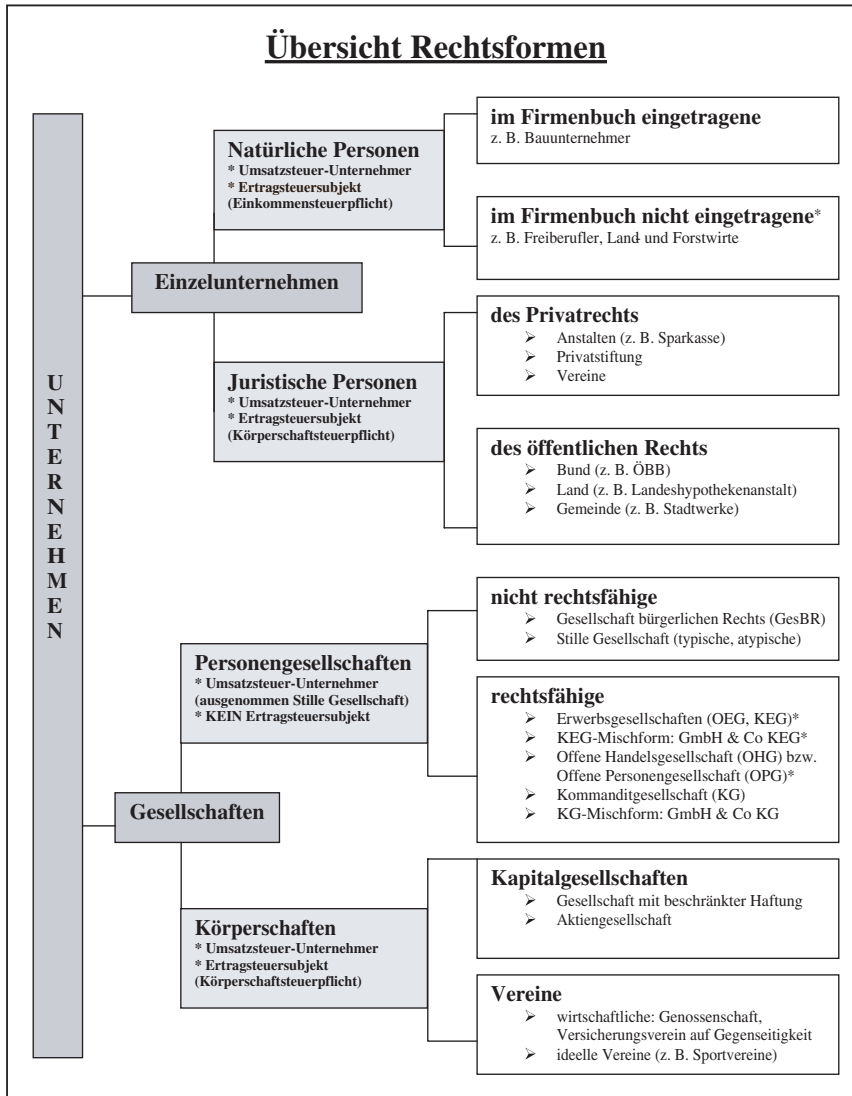
1. Übersicht der in Österreich zulässigen Rechtsformen mit Verweis auf Änderungen durch das geplante Unternehmensgesetzbuch (UGB)

Die nachfolgende Übersicht soll einen strukturierten Überblick und grundlegendes Basiswissen der laut österreichischer Rechtsordnung zulässigen Rechtsformen vermitteln. Entscheidend ist, dass nur die gesetzlich vorgesehenen Formen zugelassen sind. Durch vertragliche Vereinbarung können somit keine zusätzlichen Rechtsformen geschaffen werden. Es bestehen jedoch je nach Rechtsform unterschiedliche gesetzliche Gestaltungsfreiräume. Diese gilt es bei der Vertragserrichtung bewusst zu nutzen, um die gewählte Rechtsform bestmöglich an individuelle Anforderungen anzupassen und etwaige angestrebte Konsequenzen zu erzielen.

Neben Einzelunternehmen, natürliche oder juristische Personen, stehen zahlreiche Gesellschaftsformen für den Fall der Vergesellschaftung von mindestens zwei Personen zur Auswahl. Einige Gesellschaftsformen sind effektiv auch nur mit einer einzigen natürlichen Person gestaltbar. Hierzu zählen Personengesellschaften-Mischformen wie z. B. die GmbH & Co KEG und die GmbH & Co KG oder als Kapitalgesellschaft die Gesellschaft mit beschränkter Haftung.

Die Kategorisierung der Rechtsformtypen wurde in der Übersicht um grundlegende steuerliche Beurteilungen ergänzt, nämlich, ob umsatzsteuerlich Unternehmereigenschaft für die Rechtsform gegeben ist und ob ertragsteuerlich ein Steuersubjekt besteht. Geplante Änderungen durch das Unternehmensgesetzbuch sind mit einem * gekennzeichnet und im Anschluss kurz erläutert.

*) Mag. Annemarie Pössinger ist Steuerberaterin in Weiz. Ihre Arbeit – Die Wahl der „geeignetsten“ Rechtsform nach der Steuerreform 2004/2005 – wurde beim Prof.-Dkfm.-Maximilian-Hackl-Preis 2004 der Akademie der Wirtschaftstreuhänder von der Jury an die 1. Stelle gereiht. Diese Artikelserie ist eine überarbeitete Version der preisgekrönten Arbeit.



* Geplante Änderungen durch das Unternehmensgesetzbuch (In-Kraft-Treten voraussichtlich ab Mitte/Ende 2006):¹⁾



– Ein einheitlicher Unternehmerbegriff für alle wirtschaftlichen Unternehmen ersetzt den Kaufmannsbegriff.

¹⁾ Zu den geplanten Änderungen durch das Unternehmensgesetzbuch ist laut aktueller Information seitens des Bundesministeriums für Justiz die Regierungsvorlage fertig und soll noch vor dem Sommer im Parlament behandelt werden. Derzeit wird das In-Kraft-Treten frühestens mit Mitte 2006, spätestens ab 1. 1. 2007 prognostiziert. Zeitgleich werden auch notwendige Adaptierungen ertragsteuerlicher Gesetzesbestimmungen vorgenommen werden. Im UGB-Erstentwurf war als Größenmerkmal für die Anwendung der Rechnungslegungsvorschriften des HGB i. d. F. UGB noch die Beschäftigung von fünf ganztätig beschäftigten Arbeitnehmern im Jahresdurchschnitt enthalten, welches nunmehr gänzlich wegfällt. Es verbleibt allein das Größenmerkmal einer Umsatzgrenze von 600.000 Euro Umsatzerlöse im Geschäftsjahr.

- Freie Berufe und land- und forstwirtschaftliche Unternehmen können sich auf Antrag im Firmenbuch eintragen lassen.
- Die Differenzierung zwischen Voll- und Minderkaufleuten entfällt, sodass die OEG und KEG hinfällig werden.
- Die Offene Handelsgesellschaft wird in die „Offene Personengesellschaft“ (OPG) umbenannt.
- Anwendung der geänderten Rechnungslegungsvorschriften bei Überschreiten der 600.000 Euro Umsatzerlösgrenze.

2. Rechtsformunterschiede zwischen Personengesellschaft und Kapitalgesellschaft

Die Kenntnis der Wesensunterschiede zwischen Personengesellschaft und Kapitalgesellschaft ist eine Grundvoraussetzung für die Entscheidungsfindung zur geeignetsten Rechtsform. In der tabellarischen Gegenüberstellung wurde der Schwerpunkt auf die Darstellung der Ertragsbesteuerung gelegt, zumal das Ziel der Steueroptimierung meist ein gewichtiges Entscheidungskriterium in der Praxis ist. Die Gegenüberstellung soll nicht nur Besteuerungsunterschiede transparent, sondern auch etwaige Konsequenzen der Entscheidung für eine Personengesellschaft oder Kapitalgesellschaft in zivilrechtlicher, gesellschaftsrechtlicher und sozialversicherungsrechtlicher Hinsicht bewusst machen.



	Personengesellschaft 	Kapitalgesellschaft 
ZIVILRECHTLICHES - GESELLSCHAFTSRECHT		
Rechtsfähigkeit, Rechtsformtypen, Firma:	<p>Nicht rechtsfähig: GesBR, stille Gesellschaft d. h. Träger von Rechten und Pflichten ist jeder einzelne Gesellschafter, keine Firma</p> <p>Teil-rechtsfähig: OEG, OHG, KEG, KG, Mischformen: GmbH & Co KG d. h. Träger von Rechten und Pflichten ist die Gesellschaft, diese ist aber keine juristische Person, sie ist grundbuchsfähig, hat eine eigene Firma</p>	<p>Rechtsfähig: GmbH, AG Gesellschaft ist juristische Person, ist Trägerin von Rechten und Pflichten, grundbuchsfähig, hat eine eigene Firma</p>
Charakteristika:	Personalistisch strukturiert: die Person des Gesellschafters steht im Vordergrund	Kapitalistisch strukturiert: die Aufbringung von Vermögenseinlagen durch die Gesellschafter steht im Vordergrund
Gesellschafter:	Eher eine kleine Anzahl (eher natürliche Personen) arbeiten in der Regel mit , persönlich verbunden (ergibt Treuepflicht)	Eher eine größere Anzahl Gesellschafter arbeiten i. d. R. nicht mit
Geschäftsführung Vertretung:	Weisungsgebundene Geschäftsführung und Vertretung durch Gesellschafter Keine Organe (Selbstorganshaft)	Weisungsfreie/r Geschäftsführer/Vorstand Eigene Organe (Fremdorganshaft)
Kontrolle:	Unmittelbar durch die Eigentümer	Mittelbar durch evtl. Aufsichtsrat
Beschlussfassung:	Durch die Gesellschafter (i. d. R. einstimmig)	Durch die Organe (i. d. R. Mehrheitsbeschlüsse)
Haftung:	Gesellschafter haften in der Regel voll (beschränkt haften Kommanditisten und Stille Gesellschafter)	Gesellschaft haftet selbst, Haftung der Gesellschafter ist eingeschränkt auf Nominalkapital
Gründung:	Keine / geringe Kosten; zumeist einfacher Gründungsvorgang (Gesellschaftsvertrag formfrei, Firmenbucheingabe bei OEG/KEG, OHG/KG) Kein Mindestkapital, Einlage Arbeitsleistung mögl.	Mehrkosten: Gesellschaftsvertrag notariatsaktpflichtig, Vertragsgebühren, Firmenbucheintragungsgebühren, KVSt für Kapitaleinlagen Mindestkapitaleinlagen
Jahresabschluss/ Offenlegung:	Grundsätzlich keine Offenlegung (Ausnahme: Komplementär-GmbH & Co KG)	Evtl. Prüfungspflicht, Offenlegungspflicht
Gesellschafterwechsel:	Bedarf der Zustimmung der übrigen Gesellschafter	Keine Beschränkung der Anteilsübertragung
Ausschluss eines Gesellschafters:	Aus wichtigen Gründen möglich	Das einzelne Mitglied kann eine Auflösung nicht herbeiführen



	PERSONENGESELLSCHAFT	KAPITALGESELLSCHAFT
ERTRAGSBESTEUERUNG		
Steuersubjekt:	Gesellschafter	Gesellschaft selbst
Schematische Darstellung der Ertragsbesteuerung:	<p>Unternehmensebene (Gesellschaft): Ermittlung des Ergebnisses, Leistungsbeziehungen zu Gesellschafter/n sind für Gesellschaftsergebnis nicht wirksam</p> <p>↓</p> <p>Gesellschafterebene: Ergebnisverteilung nach %Beteiligung Ertragbesteuerung bei Gesellschaftern</p> <p>☺ % natürl. Person 🏠 % jurist. Person Einkommensteuer Körperschaftsteuer Progressiver Tarif (=1. Ertragsbesteuerung) Evtl. Hälftesteuersatz § 11a für nicht entnom. Gewinne ab 2004 (2. Ertragsbesteuerung bei Ausschüttung an natürliche Person)</p>	<p>Unternehmensebene (Gesellschaft): 🏠 Ermittlung des Ergebnisses, Ergebniswirksame Berücksichtigung von Leistungsbeziehungen zu Gesellschafter/n = Basis für 1. Ertragbesteuerung durch Körperschaftsteuer direkt bei Gesellschaft</p> <p>== TRENNUNGSPRINZIP ==</p> <p>Gesellschafterebene: bei Ausschüttung an:</p> <p>↓</p> <p>☺ % natürl. Pers. 🏠 % jurist. Person 2. Ertragbesteuerung entw. 25% KSt/KESt oder KSt-Befreiung (Besteuerung auf Gesellschafterebene) Einbehalt 25 % KESt Wahlmöglichkeit: - mit KESt endbesteuert oder - Veranlagung mit 1/2-EST-Satz</p>
Charakteristika der Ertragsbesteuerung:	Durchgriffsprinzip anteilige Gewinn-/Verlustzurechnung auf Gesellschafter (Ertragsbesteuerung bei diesen gemeinsam mit dessen anderen Einkünften)	Trennungsprinzip Unternehmensebene-Gesellschafterebene: der gesamte Gewinn der Körperschaft, wird bei dieser besteuert (= 1. Stufe der Besteuerung)
Ergebnisermittlung:	Auf Unternehmensebene erfolgt einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung inkl. eventueller Sonderbilanzen der Gesellschafter (=Wertkorrekturen zur Gesellschaftsbilanz z. B. Firmenwert für Beteiligungserwerb, Einnahmen/Aufwendungen des Sonderbetriebsvermögens etc.)	Auf Unternehmensebene erfolgt die Gewinnfeststellung, wobei infolge des Trennungsprinzips keine Gesellschafter-Wertkorrekturen vorzunehmen sind (keine Sonderbilanzen, kein Sonderbetriebsvermögen möglich)
Leistungen von Gesellschaftern:	Vergütungen für Leistungen des Gesellschafters (Gehalt, Miete, Zinserträge etc.) sind dem Gesellschafter als Gewinnanteil zuzurechnen (ergebnisneutral für den Gesellschaftsgewinn)	Fremdübliche Leistungsverrechnungen zu Gesellschaftern (Gehalt, Miete Zinserträge etc.) werden ergebniswirksam berücksichtigt
Beschäftigung von Gesellschaftern:	Ertragsteuerlich kein Dienstverhältnis möglich, Abgeltung von Dienstleistungen der Gesellschafter durch Vorweggewinne möglich, Beteiligungshöhe ist irrelevant	Bis 25 % Beteiligung Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (begünstigter 13. u. 14. Gehalt, Abfertigungs- und Pensionsansprüche rückstellbar) Mehr als 25 % Beteiligung: kein steuerliches Dienstverhältnis möglich, Einkünfte aus selbständiger Arbeit (betriebliche Einkünfte)
Einkünfte:	Fast alle Einkunftsarten , ausgenommen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit denkbar Achtung: Geringste gewerbliche Tätigkeit neben Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft oder Einkünften aus selbständiger Arbeit führt zu gewerblichen Einkünften	Einkünfte aus Gewerbebetrieb kraft Rechtsform (§ 7 Abs. 3 KStG)
Gewinnermittlung bei betrieblichen Einkünften:	Je nach Einkunftsart Gewinnermittlung nach Bilanzierung (§ 4 Abs. 1 oder § 5 EStG), Einnahmen Ausgabenrechnung oder Pauschalierung Nur bei § 5-Bilanzierung gelten die handelsrechtlichen Vorschriften	Immer Bilanzierung gem. § 5 EStG Erstellung einer Handelsbilanz Anwendung der Rechnungslegungsvorschriften (Offenlegung, erweiterter Jahresabschluss)
Abweichendes Wirtschaftsjahr	Nur bei buchführenden Land- und Forstwirten und bei buchführenden im Firmenbuch protokollierten Gewerbetreibenden möglich	Immer möglich , da Bilanzierung gem. § 5 EStG und Einkünfte aus Gewerbebetrieb
Ertragsteuerbelastung:	Die Ertragsteuerbelastung haben die Gesellschafter zu tragen: *natürl. Person: Einkommensteuer, ist progressiv, max. 50 % ab € 51.001 ab 05 (ab € 50.870 bis 04) *Körperschaften: Körperschaftsteuer 25 % ab 05	Die 1. Ertragsbesteuerung hat die Gesellschaft zu tragen: Körperschaftsteuer 25 % ab 05 (34% bis 04) Die 2. Ertragsbesteuerung erfolgt bei Ausschüttung auf Gesellschafterebene

	PERSONENGESELLSCHAFT	KAPITALGESELLSCHAFT
Begünstigung bei Thesaurierung: (keine Ausschüttung)	Ab 2004: § 11a EStG begünstigte Besteuerung der nicht entnommenen Gewinne mit ESt-Hälftesteuersatz ; max. für € 100.000,- je 100% Beteiligung und insgesamt je Jahr aller Einkünfte; nur bei Bilanzierern und EK aus Land- und Forstwirtschaft oder Gewerbebetrieb möglich (ESt-Ersparnis max. € 25.000/Jahr), Wahlrecht	2. Ertragsbesteuerung auf Gesellschafterebene sofern an natürliche Personen ausgeschüttet wird, Einbehalt 25 % KEST , Wahlrecht Endbesteuerung oder Veranlagung mit Hälftesteuersatz (Gesamt-Ertragsteuerbelastung bei Vollausschüttung KST und KEST: ab 05: 43,75% (bis 04: 50,5%))
Verlustausgleich:	Auf Unternehmensebene entstandene Verluste sind sofort mit anderen Einkünften des Gesellschafters ausgleichbar	Grundsätzlich kein Verlustausgleich mit anderen Einkünften der Gesellschafter NEU ab 2005 bei Gruppenbesteuerung
Vermögen:	Befindet sich im anteiligen Miteigentum der Gesellschafter oder nur im Eigentum eines Gesellschafters; * bei betrieblichen Einkünften: Betriebsvermögen bzw. Sonderbetriebsvermögen eines Gesellschafters (steuerhängig); * bei außerbetrieblichen Einkünften: Privatvermögen (steuerhängig innerhalb Spekulationsfrist)	Ist im Eigentum der Gesellschaft Immer Betriebsvermögen und steuerhängig, da Einkünfte aus Gewerbebetrieb kraft Rechtsform
Ertragsbesteuerung bei Auflösung der Gesellschaft:	Aufgabegewinn ist bei Gesellschaftern anteilig steuerpflichtig, Durchgriffsprinzip Wechsel zur Gewinnermittlung nach Bilanzierung	KST-Besteuerung zzgl. KEST-Besteuerung der noch nicht ausgeschütteten Gewinne: Liquidationsgewinnermittlungszeitraum bis zu 3 J
SONSTIGES		
Umsatzsteuer:	Gesellschaft ist USt-Unternehmer	Gesellschaft ist USt-Unternehmer
Andere Steuern:	Gesellschaft ist Steuerschuldner	Gesellschaft ist Steuerschuldner
Gewerberecht:	Gewerbeberechtigung auf Gesellschaft , gewerber. Geschäftsführer ist Gesellschafter oder zumindestens halbtätig beschäftigter Dienstnehmer	Gewerbeberechtigung auf Gesellschaft , gewerber. Geschäftsführer ist handelsrechtlicher Geschäftsführer oder zumindestens halbtätig beschäftigter Dienstnehmer
Sozialversicherung:	Keine Pflichtversicherung für die Gesellschaft; Gesellschafter unterliegen Pflichtversicherung Evtl. ASVG, GSVG oder keine Pflichtversicherung	Keine Pflichtversicherung für die Gesellschaft; Geschäftsführer od. Gesellschafter ist beschäftigt: ASVG: bei 0 % < 50% Beteiligung möglich. GSVG: ab 26 bis 100 % Beteiligung möglich (ab 50 % Beteiligung jedenfalls GSVG)

3. Vergleich Einkommensteuer – Körperschaftsteuer

Die Art der Ertragsbesteuerung stellt in der Beratungspraxis häufig ein wesentliches Entscheidungskriterium für die Wahl der „geeignetsten“ Rechtsform dar. Deshalb wurde in nachfolgender Tabelle versucht, die in Österreich vorhandenen Ertragsteuern unter Einbindung aktueller gesetzlicher Neuerungen ab 2004 bzw. 2005 gegenüberzustellen, um wesentliche für die Entscheidungsfindung relevante Besteuerungsunterschiede transparent zu machen. Gleichzeitig ist die Tabelle als Informationsblatt für den Entscheidungsträger gedacht, um diesem ertragsteuerliches Basiswissen in komprimierter, möglichst verständlicher Form zu vermitteln.

ERTRAGSTEUERN		
Steuerarten:	EINKOMMENSTEUER	KÖRPERSCHAFTSTEUER
Gesetzliche Grundlagen:	Einkommensteuergesetz (EStG)	Körperschaftsteuergesetz (KStG) Soweit das KStG keine Regelung vorsieht, gilt das EStG (§ 7 Abs. 2 KStG)
Allgemeine Charakteristika:	Direkte Steuer (Individualbesteuerung)	Direkte Steuer (Individualbesteuerung) Ab 2005 Ausnahme: Gruppenbesteuerung
Steuersubjekt:	Natürliche Person 	Körperschaft  z. B. GmbH, AG, Genossenschaft, Vereine, Stiftungen

ERTRAGSTEUERN																				
Steuerarten:	EINKOMMENSTEUER	KÖRPERSCHAFTSTEUER																		
Schematische Darstellung der Ertragsteuerermittlung:	<p>1. Ermittlung der Summe aller sieben Einkunftsarten Vornahme von Verlustausgleichen</p> <p>2. Abzug von: - Sonderausgaben Verlustvortrag max.75% v.Einkünften - außergewöhnlichen Belastungen - Sanierungsgewinnen - Freibeträgen (Landarbeiter, Opfer)</p> <p>= EINKOMMEN (EK)</p> <p>3. Steuerberechn. nach progr.Tarif %</p> <p>4. Abzug von Absetzbeträgen = Vorläufige Einkommensteuer</p> <p>5. Abzug ESt-Hälftesatzbegünstigungen = Effektive Einkommensteuer</p> <p><i>Vorl. ESt/EK = % Durchschnittsteuersatz Basis für Hälfte -Steuersatzbegünstigungen%</i></p> <p><i>Negativsteuer möglich (ab KJ 2004 in Höhe des kinderabhängigen Alleinverdiener- bzw. Alleinerzieherabsetzbetrages)</i></p>	<p>1. Ermittlung der Summe aller sieben Einkunftsarten (des Gruppenträgers) Vornahme von Verlustausgleichen</p> <p>3. Abzug von: - Sonderausgaben Verlustvortrag max.75%v.Einkünften - Sanierungsgewinnen - Freibeträgen § 23 begünstigte Zwecke</p> <p>= EINKOMMEN (Gruppenträger)</p> <p>4. Steuerberechnung nach fixem Tarif 34% bis 2004, 25% ab 1. 1. 2005</p> <p><i>Ab 05 wählbare Gruppenbesteuerung: (mind. 50% un/mittelbare Beteiligung des Gruppenträgers am Gruppenmitglied, Stimmrechtsmehrheit, Gruppenantrag, Bindung 3 Jahre, Steuerausgleich vereinbart) = Ausnahme von Individualbesteuerung > Ergebnisausgleich zw. Kapitalgesellschaften</i></p> <p>2. ab 05: Evtl. Erfassung Gruppenmitglieder: +Einkommen /-Verluste der Gruppenmitglieder (auch Verlustvortrag: Vorgruppenverlust ist zu berücksichtigen ohne 75% Grenze)  </p>																		
Steuergegenstand:	Einkommen gem. § 2 Abs. 2 EStG	Einkommen gem. § 7 Abs. 2 KStG																		
Steuertarif:	<p>Bis 2004 Einkommensteuer nach Tarifstufen:</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td>0 % von € (0 - 3.640)</td><td>= € 0,00</td></tr> <tr><td>21 % von € (3.641 - 7.270)</td><td>= € 762,30</td></tr> <tr><td>31 % von € (7.271 - 21.800)</td><td>= € 4.504,30</td></tr> <tr><td>41 % von € (21.801 - 50.870)</td><td>= € 11.918,65</td></tr> <tr><td>50 % bei mehr als € 50.871,-</td><td>= €</td></tr> </table> <p>ESt z. B. von € 50.870,- = € 17.185,25 ergibt ø 33,78 % Durchschnittsteuersatz (vor Abzug von Absetzbeträgen!)</p> <p>Ab 2005 Durchschnittsteuersatz-Tarif:</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td>0 % von € (0 - 10.000)</td><td>= € 0,00</td></tr> <tr><td>38,3333% von € (10.001 - 25.000)</td><td>= € 5.750,00</td></tr> <tr><td>43,5962% von € (25.001 - 51.000)</td><td>= € 11.335,00</td></tr> <tr><td>50 % bei mehr als € 51.001</td><td>=</td></tr> </table> <p>ESt z. B. von € 51.000,- = € 17.085,00 ergibt ø 33,50% Durchschnittsteuersatz (vor Abzug von Absetzbeträgen!)</p>	0 % von € (0 - 3.640)	= € 0,00	21 % von € (3.641 - 7.270)	= € 762,30	31 % von € (7.271 - 21.800)	= € 4.504,30	41 % von € (21.801 - 50.870)	= € 11.918,65	50 % bei mehr als € 50.871,-	= €	0 % von € (0 - 10.000)	= € 0,00	38,3333% von € (10.001 - 25.000)	= € 5.750,00	43,5962% von € (25.001 - 51.000)	= € 11.335,00	50 % bei mehr als € 51.001	=	<p>Fixer Tarif:</p> <p>Bis 2004: 34 % Körperschaftsteuersatz Ab 1.1.2005: 25 % KSt-Satz (bei abweichendem Wirtschaftsjahr ist Ergebnis bis 31.12.2004 – konkret oder aliquotiert errechnet – mit 34 % KSt zu besteuern)</p> <p>Mindestkörperschaftsteuer: Für unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaften 5 % des gesetzlichen Mindestkapitals: GmbH: 5 % v. € 35.000 = 1.750 AG: 5 % v. € 70.000 = 3.500 Besonderheiten: Im 1. bis 4. Quartal der Gründung nur € 273/Q</p> <p>Mindestkörperschaftsteuerpflicht bleibt für jedes Gruppenmitglied – Gruppenträger zahlt</p>
0 % von € (0 - 3.640)	= € 0,00																			
21 % von € (3.641 - 7.270)	= € 762,30																			
31 % von € (7.271 - 21.800)	= € 4.504,30																			
41 % von € (21.801 - 50.870)	= € 11.918,65																			
50 % bei mehr als € 50.871,-	= €																			
0 % von € (0 - 10.000)	= € 0,00																			
38,3333% von € (10.001 - 25.000)	= € 5.750,00																			
43,5962% von € (25.001 - 51.000)	= € 11.335,00																			
50 % bei mehr als € 51.001	=																			
Übertragung stiller Reserven	Möglich, auch Bildung von Übertragungsrücklagen	Nicht mehr möglich für aufgedeckte stille Reserven ab 1.1.2005																		
Verlustausgleich	Horizontaler und vertikaler Verlustausgleich mit anderen Einkünften der natürl. Person möglich (Achtung: Verlustausgleichsbeschränkungen bei IFB-Verlusten, Verlustanteilen echter Stiller, Sonstige Leistungen § 29 Z 3 EStG, Spekulationsgeschäfte, Beteiligungsveräußerungen)	i.d.R. nur horizontaler Verlustausgleich möglich Achtung: ab 2005 bei Gruppenbesteuerung horizontaler und vertikaler Verlustausgleich zwischen Kapitalgesellschaften möglich; Verluste ausländischer Töchter sind ausgleichbar, jedoch Nachversteuerung bei späteren ausländischen Gewinnen																		

ERTRAGSTEUERN		
Steuerarten:	EINKOMMENSTEUER	KÖRPERSCHAFTSTEUER
Besteuerung von Entnahmen:	<p>Bis 2004 war es irrelevant, ob Einkünfte (Gewinne) entnommen wurden oder nicht, Wahlrecht ab 2004: § 11a EStG: begünstigte Besteuerung nicht entnommener Gewinne, max. für € 100.000 je 100% Beteiligung und insgesamt je Jahr aller Einkünfte; bei Beteiligung anteilig; Besteuerung des nicht entnommenen Gewinnes mit dem 1/2 ESt-%Satz</p> <p>Voraussetzung: Bilanzierung und EK aus Land- und Forstwirtschaft oder EK aus Gewerbebetrieb</p> <div style="display: flex; align-items: flex-start;"> <div style="margin-left: 10px;"> <p>7 Jahre Beobachtung für evtl. Nachversteuerung; z.B. im 4. J. für Überentn. i.u.3.</p> </div> </div> <ul style="list-style-type: none"> nicht entnommene Gewinne - 1/2 ESt% Entnahmen – normaler Besteuerung mit ESt% (keine Begünstigung) Verlust – Wahlrecht: Verlust mit Entnahmen ausgleichen oder Nachversteuerung verteilt auf laufendes und Folgejahr mit 1/2 ESt% Überentnahme (d.h. mehr Entnahme als Gewinn) Nachversteuerung der begünstigten nicht entnommenen Gewinne der letzten 7 Wirtschaftsjahre mit 1/2 ESt-%Satz im Jahr der Überentnahme <p>„Gewinne“: nicht begünstigt sind Übergangs- u. Veräußerungsgewinne (Sanierungsgewinne schon!) „Entnahmen“: sind betriebsnotwendigen Einlagen saldiert mit laufenden Entnahmen (=Eigenkapitalabbau bei Verlustausgrenzung)</p>	<p>Keine Besteuerung von Ausschüttungen auf Gesellschaftsebene, die Gesellschaft im allgemeinen die Verpflichtung des Einbehaltes von 25 % KESt (Ausnahme: KESt- Befreiungsbestimmungen gem. § 94 EStG)</p> <p>Ausschüttung wird beim Gesellschafter besteuert:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Bei natürlicher Person als Empfänger: <ol style="list-style-type: none"> 1. 25 % KESt Endbesteuerung (§ 97 EStG) oder 2. 1/2 ESt-%Satz im Rahmen der Veranlagung (§ 37 (4) EStG) - Bei Körperschaft als Empfänger: <ol style="list-style-type: none"> 1. 25 % KESt-Endbesteuerung (§ 97 EStG) oder 2. KSt-Besteuerung unter Anrechnung der evtl. einbehaltenen 25%igen KESt als Vorauszahlung oder 3. keine KSt-Besteuerung, sofern Voraussetzungen der Beteiligungsertragsbefreiung gem. § 10 KStG vorliegen (Befreiung zwecks Vermeidung einer doppelten Ertragsteuerbelastung); Ertragbesteuerung erst bei Ausschüttung an deren Gesellschafter
Erwerb von Beteiligungen an Personengesellschaft:	Einer nat. Person od. Personengesellschaft für deren Betrieb: spiegelbildliche Darstellung des Kapitalkontos; Finanzierungskosten und Firmenwert der Beteiligung sind absetzbar	Einer Körperschaft für deren Betrieb: Spiegelbildliche Darstellung des Kapitalkontos; Finanzierungskosten und Firmenwert der Beteiligung sind absetzbar
Erwerb von Beteiligungen an Kapitalgesellschaft:	Einer nat. Person od. Personengesellschaft für deren Betrieb: Finanzierungskosten sind absetzbar; Teilwertabschreibung möglich	Einer Körperschaft für deren Betrieb: Finanzierungskosten sind i.d.R. nicht absetzbar, Verbot ausschüttungsbedingter Teilwertabschreibungen bei Beteiligungen iSd § 10 Ausnahme ab 2005: Zinsen sind für Beteiligungserwerb iSd § 10 absetzbar, sofern diese Betriebsvermögen sind; bei Gruppenbesteuerung ist ein Firmenwert für Beteiligungsanschaffungen absetzbar - Teilwertabschreibungen sind in der Gruppe nicht zulässig
Besteuerung der Veräußerung von Beteiligungen an Personengesellschaften:	<p>Beteiligung an Personengesellschaft:</p> <ul style="list-style-type: none"> - mit betrieblichen Einkünften: Veräußerungsgewinn ist steuerpflichtig gem. § 24 EStG, evtl. anteiliger Freibetrag § 24 (4) oder 3-Jahresverteilung oder Hälfteuersatz § 37 EStG; - mit außerbetrieblichen Einkünften: Veräußerungsgewinn nur innerhalb der Spekulationsfrist gem. § 30 EStG steuerpflichtig 	<p>Beteiligung an anderer Personengesellschaft ist Betriebsvermögen:</p> <p>Veräußerungsgewinn zählt zu voll KSt-pflichtigen Beteiligungserträgen der Körperschaft</p>
Besteuerung der Veräußerung von Beteiligungen an Kapitalgesellschaften:	<p>Gesellschafter hält Bet. im Privatvermögen:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Verkauf innerhalb 1 Jahr: Überschuss als EK aus Spekulationsgeschäft steuerpflichtig, voller ESt% - Verkauf nach 1 Jahr: Veräußerung steuerpflichtig, sofern Gesellschafter innerhalb der letzten 5 Jahre zu mind. 1% beteiligt war, 1/2 ESt% von Überschuss; (Verlustausgleichsverbot mit anderen EK) <p>Gesellschafter hält Beteiligung im Betriebsvermögen: Ertragbesteuerung im Betrieb,</p> <ul style="list-style-type: none"> - Verkauf binnen 1 Jahr: voller EST % (ausgen. insgesamt Betriebsveräußerung § 37 (5) EStG, dann 1/2-ESt%) - Verkauf nach 1 Jahr: 1/2 ESt% gem. § 37 (4) EStG 	<p>Beteiligung an anderer Körperschaft ist Betriebsvermögen:</p> <p>Veräußerungsgewinn ist voll KSt-pflichtig Kein Abzug eines ausschüttungsbedingten Verlustes anlässlich der Veräußerung</p>

4. Schlussbemerkung

Die Entscheidung der „geeignetsten“ Rechtsform ist fachlich äußerst komplex und auch wichtig. Deshalb sollte sich der Entscheidungsträger bei der Rechtsformwahl stets von Experten unterstützen und beraten lassen. Um die Entscheidung dennoch selbst treffen zu können und vor allem die damit verbundenen Konsequenzen zu kennen und zu verstehen, sollte der Entscheidungsträger über ausreichendes Basiswissen verfügen. Hierzu gehört die Kenntnis möglicher Rechtsformtypen und deren Charakteristika, der Unterschiede von Personengesellschaften und Kapitalgesellschaften sowie der Unterschiede hinsichtlich der Ertragsbesteuerung von natürlichen Personen und Körperschaften in Grundzügen. Schließlich wird das Ziel, die für die individuelle Situation „geeignetste“ Rechtsform zu finden, eher erreicht werden, wenn sich der Entscheidungsträger selbst aktiv am Entscheidungsprozess beteiligt und etwaige Konsequenzen zivilrechtlicher, ertragsteuerlicher, betriebswirtschaftlicher, gewerberechtlicher und sozialversicherungsrechtlicher Art vorweg hinterfragt.

Abschließend sei kurz auf den nächsten Beitrag (Teil 3 – Phase der Entscheidungsfindung) verwiesen, in welchem zahlreiche Entscheidungshilfen für die tägliche Praxis vorgestellt werden.