

# Steuerliche Maßnahmen im Todesfall eines Unternehmers

## Die wichtigsten Auswirkungen im Überblick

### Grundsätzliches

Im Falle des Ablebens eines Unternehmers stehen neben den familiären auch noch einige betriebliche Entscheidungen an. Es wird darauf hingewiesen, dass neben der steuerrechtlichen Problematik für die Erben auch noch andere Rechtsbereiche, wie insbesondere das Zivilrecht (z.B. Verlassenschaftsverfahren, Mietrecht etc.), das Gewerberecht und das Arbeits- und Sozialversicherungsrecht zu beachten sind bzw. eine wichtige Rolle spielen können. Informationen zu diesen Rechtsgebieten finden Sie auf unserer Infoseite zu [Maßnahmen im Todesfall eines/r Unternehmers/-in](#).

Im Folgenden wird auf die wichtigsten steuerlichen Auswirkungen und Maßnahmen eingegangen.

Aufgrund der allgemeinen Anzeigepflicht, ist dem Finanzamt der Todesfall zur Kenntnis zu bringen. Da die Einkommensteuerpflicht persönlicher Natur ist, endet Sie mit dem Tod des Steuerpflichtigen. Mit dem Todestag treten somit die Erben ertragsteuerlich in die Rechtsstellung des Erblassers ein und zwar im Verhältnis zu ihren Erbansprüchen. Mehrere Erben bilden zusammen eine Miteigentumsgemeinschaft bzw. eine Mitunternehmerschaft.

Noch vorliegende Steuerschulden des Erblassers zählen zu den Nachlassverbindlichkeiten. Grundsätzlich besteht die Möglichkeit der Abgabe einer bedingten Erbantrittserklärung, wodurch die Haftung des Erben/der Erben hinsichtlich der Schulden des Erblassers auf den Wert des Nachlasses und anteilig entsprechend seiner/ihrer Erbquote beschränkt werden kann.

#### Hinweis:

Wenn Zweifel hinsichtlich der Bonität des Unternehmens bestehen, ist diese Vorgehensweise sinnvoll.

Erfolgt die Gewinnermittlung mittels doppelter Buchführung ist grundsätzlich eine Schlussbilanz zum Todeszeitpunkt zu erstellen. Unterbleibt eine solche Maßnahme können die Einkünfte zeitanteilig auf den Erblasser und den (oder die) Erben zugeordnet werden. Wird das Einkommen im Wege einer Einnahmen-/Ausgabenrechnung ermittelt, so werden jene Einkünfte, die nach dem Tod des Erblassers zufließen, aber noch von diesem erwirtschaftet wurden, den Erben zugerechnet.

### Verluste des Erblassers

Aufgrund eines Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes ([VwGH vom 25.4.2013, 2010/15/0131](#); siehe auch VwGH vom 15.09.2016, Ra 2015/15/0003) ist die steuerliche Geltendmachung von Verlustvorträgen durch den Erben nur dann möglich, wenn dieser den verlustbringenden Betrieb übernimmt. Die Verwaltungspraxis folgt dieser Ansicht ab der Veranlagung 2013. In den Vorjahren war die Finanzverwaltung großzügiger und gestand dem Erben den Verlustabzug auch dann zu, wenn er den verlustverursachenden Betrieb nicht übernahm bzw. fortführte.

Dabei ist nach Rechtsmeinung der Finanzverwaltung zu beachten, dass Verluste des Rechtsvorgängers zu jenem Zeitpunkt übergehen, in dem die Übertragung von Todes wegen steuerlich wirksam wird. Verluste des Rechtsvorgängers, die im Todesjahr angefallen sind, können beim Rechtsnachfolger erst ab dem der Übertragung folgenden Jahr abgezogen werden. Begründet wird dies damit, dass derartige Verluste auch beim Rechtsvorgänger noch nicht die Eigenschaft von vortragsfähigen Verlusten gehabt hätten. Dadurch wären sie auch ohne Übertragung von Todes wegen erst im darauf folgenden Jahr zu vortragsfähigen Verlusten geworden.

Grundsätzlich müssen der oder die Erben entscheiden, was mit dem Betrieb des Erblassers geschehen soll. Steuerlich gesehen gibt es zwei Varianten mit unterschiedlichen Rechtsfolgen.

### Betriebsaufgabe oder Veräußerung

Wird der Betrieb aufgrund des Todes des Steuerpflichtigen aufgegeben oder veräußert, so sieht das Einkommensteuergesetz eine Begünstigung hinsichtlich der Besteuerung vor. Auf Antrag ist auf den Veräußerungs- oder Aufgabegewinn der Hälftesteuersatz anzuwenden. Voraussetzung für die Anwendbarkeit dieser Tarifbegünstigung ist, dass der Erbe unmittelbar nach der Einantwortung Zeichen setzt, die auf den Veräußerungs- oder Aufgabewillen hindeuten (z. B. Warenabverkauf oder die Suche nach einem Käufer für den Betrieb). Nähere Ausführungen zu diesem Thema (insbesondere zur Betriebsveräußerung) finden Sie auf unserer Infoseite zu [Betriebsverkauf und -aufgabe, Auswirkungen bei der Einkommen- und Umsatzsteuer](#).

Eine nachfolgende Veräußerung oder Aufgabe innerhalb eines Jahres nach Einantwortung wird in der Regel als Erfüllung der Begünstigungsvoraussetzung angesehen. Zudem müssen seit der Eröffnung des Betriebes oder dem letzten entgeltlichen Erwerbsvorgang 7 Jahre verstrichen sein.

Die Entnahme des Gebäudes anlässlich der Betriebsaufgabe unterliegt seit 1.4.2012 dem Regime der Immobilienbesteuerung. Unter bestimmten Umständen (Antrag!) werden jedoch die auf das gesamte Gebäude entfallenden stillen Reserven nicht versteuert, wenn die Betriebsaufgabe aufgrund des Todes des Unternehmers durchgeführt wird. (Diese Begünstigung knüpft an weitere Voraussetzungen - Details finden Sie auf der Infoseite zur [steuerlichen Begünstigung des Wohngebäudes bei der Betriebsaufgabe](#)).

## Anrechnung Grunderwerbsteuer – Immobilienertragsteuer

Die Einkommensteuer vom Veräußerungsgewinn bzw. Aufgabegewinn wird im Ausmaß der sonst entstehenden Doppelbelastung der stillen Reserven auf Antrag ermäßigt oder erlassen. (D.h. wenn der Steuerpflichtige innerhalb der letzten drei Jahre vor der Veräußerung infolge eines vorangegangenen unentgeltlichen Erwerbes des Wirtschaftsgutes Erbschafts- oder Schenkungssteuer, Grunderwerbsteuer oder Stiftungseingangssteuer entrichtet hat). Der Antrag kann nur im Rahmen einer Veranlagung gestellt werden. Eine Doppelbelastung kann jedoch nur insoweit vorliegen, als die Bemessungsgrundlage für diese Steuern die ursprünglichen Anschaffungskosten überstiegen hat.

Durch das 1. Stabilitätsgesetz 2012 wurde diese Begünstigungsbestimmung analog auch auf die Einkommensteuer, die auf Grundstücksveräußerungen entfällt (Immobilienertragsteuer), erweitert. Auch diesbezüglich ist für eine Entlastung einer derartigen Doppelbesteuerung ein Antrag nötig.

## Weiterführung des Betriebes

Geht im Zuge der Unternehmensübertragung – wozu auch der Erwerb von Todes wegen zählt – ein Grundstück über, so ist dieser Vorgang bis zu einem Betrag von 900.000 EUR von der Grunderwerbsteuer befreit (Rechtslage ab 1.1.2016 aufgrund des Steuerreformgesetzes 2015/2016; zuvor betrug dieser Freibetrag 365.000 EUR). Dieser Betrag gilt für den gesamten Betrieb und steht bei Mitunternehmeranteilen anteilmäßig zu. Voraussetzung hierfür ist, dass mindestens ein Viertel des Betriebes bzw. der Mitunternehmerschaft (zB Anteile an einer OG) übertragen wird. Wird nur ein Teil eines Betriebes oder ein Anteil an einer Mitunternehmerschaft übertragen, steht der Freibetrag nur aliquot in dem Ausmaß zu, der dem Anteil des übergebenen (Teil-)Betriebes am Gesamtbetrieb bzw. dem Anteil der Mitunternehmerschaft am Vermögen der Gesellschaft entspricht.

Details hierzu finden Sie auf unserer Infoseite zur [Grunderwerbsteuer neu ab 1.1.2016](#).

Entscheidet sich nunmehr ein Erbe dazu den Betrieb gegen fremdübliche Abfindung der anderen Erben weiterzuführen, so kann dies bei den anderen Erben zu einer Besteuerung führen. Der Unterschiedsbetrag zwischen den auf die Erben entfallenden Betriebsvermögensanteilen und den erhaltenen (höheren) Abfindungen stellt nämlich einen Veräußerungsgewinn dar und ist einkommensteuerpflichtig.

Entscheidet sich ein Erbe dafür, den Betrieb gegen fremdübliche Abfindung der anderen Erben weiterzuführen, so kann dies bei den anderen Erben zu einer Besteuerung führen. Der Unterschiedsbetrag zwischen den auf die Erben entfallenden Betriebsvermögensanteilen und den erhaltenen (höheren) Abfindungen stellt einen Veräußerungsgewinn dar und unterliegt der Einkommenssteuerpflicht. In diesem Zusammenhang wird zu diesem Themenbereich (Erbenauseinandersetzung, Ausgleichszahlungen, Wertausgleich etc.) auf die - insbesondere auch durch die Immobilienbesteuerung ab 1.4.2012 hervorgerufenen - detaillierten Ausführungen der Einkommensteuerrichtlinien verwiesen.

In Fällen einer Betriebsübernahme ist der Erbe zur Buchwertfortführung verpflichtet.

Stand: 01.01.2022