Erwerbsunfähigkeit im Steuerrecht

Der Begriff der Erwerbsunfähigkeit spielt im Steuerrecht insbesondere im Zusammenhang mit der Beendigung der unternehmerischen Tätigkeit häufig eine wichtige Rolle. So können vor allem einkommensteuerrechtliche Begünstigungen im Falle der Betriebsveräußerung bzw. Betriebsaufgabe vom Vorliegen der Erwerbsunfähigkeit abhängen.

Auch bei der Unternehmensübertragung im Schenkungswege kann die Erwerbsunfähigkeit hinsichtlich Begünstigungen betreffend die Schenkungssteuer (bis 31.07.2008) und Grunderwerbsteuer Bedeutung erlangen.

Bei welchen konkreten Tatbeständen des Steuerrechtes wird auf die Erwerbsunfähigkeit abgestellt?

- **Halber Einkommensteuersatz bei Betriebsveräußerung bzw. Betriebsaufgabe**

Wird der Betrieb deshalb veräußert oder aufgegeben, weil der Steuerpflichtige

- gestorben ist oder
- wegen körperlicher oder geistiger Behinderung in einem Ausmaß erwerbsunfähig ist, dass er nicht in der Lage ist, seinen Betrieb fortzuführen oder die mit seiner Stellung als Mitunternehmer verbundenen Aufgaben oder Verpflichtungen zu erfüllen, oder
- das 60. Lebensjahr vollendet hat und seine Erwerbstätigkeit einstellt und

seit Betriebseröffnung oder dem letzten entgeltlichen Erwerbsvorgang sieben Jahre verstrichen sind, so wird auf Antrag die Einkommensteuer des Veräußerungs(Aufgabe)gewinnes auf die Hälfte des auf das Gesamteinkommen entfallenden Durchschnittssteuersatzes ermäßigt.

Hinweis:
Nähere Details zur begünstigten Besteuerung des Veräußerungs(Aufgabe)gewinnes finden Sie in unserer Broschüre „Betriebsverkauf und -aufgabe, Auswirkungen bei der Einkommen- und Umsatzsteuer“.

- **Steuerliche Begünstigung des Wohngebäudes bei der Betriebsaufgabe**

Bei Vorliegen von bestimmten Voraussetzungen (siehe dazu näher im Infoblatt „Die steuerliche Begünstigung des Wohngebäudes bei der Betriebsaufgabe“), kann bei einer Betriebsaufgabe die Erfassung der stillen Reserven, welche auf das zum Betriebsvermögen gehörende Wohngebäude entfallen, unterbleiben.

Neben dem Vorliegen weiterer Voraussetzungen, kann diese Begünstigung insbesondere dann beantragt werden, wenn die Betriebsaufgabe deshalb erfolgt, weil der Steuerpflichtige

- gestorben ist oder
- wegen körperlicher oder geistiger Behinderung in einem Ausmaß erwerbsunfähig ist, dass er nicht in der Lage ist, seinen Betrieb fortzuführen oder die mit seiner Stellung als Mitunternehmer verbundenen Aufgaben oder Verpflichtungen zu erfüllen, oder
- das 60. Lebensjahr vollendet hat und seine Erwerbstätigkeit einstellt.

- **Freibetrag für Betriebsübertragungen im Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz**

Für Betriebsübertragungen bis 31.07.2008 ist die unentgeltliche Übertragung von Betrieben (Teilbetrieben/ Mitunternehmeranteilen/Anteilen an Kapitalgesellschaften) im Hinblick auf die Erbschafts- und Schenkungssteuer durch einen Freibetrag in Höhe von € 365.000,-- begünstigt. Nur natürliche Personen können als Erwerber diesen Freibetrag in Anspruch nehmen. Voraussetzung für diesen Freibetrag ist das Vorliegen von bestimmten objektiven und subjektiven Kriterien.

Für Betriebsübertragungen ab 01.08.2008 fällt mit dem Auslaufen des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes per 31.07.2008 keine Erbschafts- und Schenkungssteuer mehr an.

Hinweis:
Nähere Details zu diesem Freibetrag, insbesondere auch im Zusammenhang mit der Grunderwerbsteuer, finden Sie in unserem Infoblatt „Erbschafts- und Schenkungssteuer/Grunderwerbsteuer – Freibetrag für die Übertragung von Betriebsvermögen“.

Hinsichtlich der für diese Begünstigung maßgeblichen persönlichen Tatbestandsmerkmale wird beim Geschenkgeber gefordert, dass dieser das 55. Lebensjahr vollendet haben muss oder wegen körperlicher oder geistiger Gebrechen in einem Ausmaß erwerbsunfähig sein muss, dass er nicht mehr in der Lage ist, seinen Betrieb fortzuführen oder die mit seiner Stellung als Gesellschafter verbundenen Aufgaben zu erfüllen.

- **Freibetrag im Grunderwerbsteuergesetz ab 01.08.2008 für unentgeltliche Grundstücksübertragungen**

Mit dem Wegfall des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes wurde auch das Grunderwerbsteuergesetz geändert. Mit 01.08.2008 wurde der vormals im Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz geltende (anteilige) Freibetrag für Betriebsübertragungen in Höhe von € 365.000 in das Grunderwerbsteuergesetz für zum Betrieb gehörige Grundstücke, welche unentgeltlich übertragen werden, übernommen.

Hinsichtlich der für diese Begünstigung maßgeblichen persönlichen Tatbestandsmerkmale wird bei Schenkungen unter Lebenden beim Übergeber gefordert, dass dieser das 55. Lebensjahr vollendet haben muss oder wegen körperlicher oder geistiger Behinderung in einem Ausmaß erwerbsunfähig sein muss, dass er nicht mehr in der Lage ist, seinen Betrieb fortzuführen oder die mit seiner Stellung als Gesellschafter verbundenen Aufgaben oder Verpflichtungen zu erfüllen.

Hinweis:
Nähere Details zu diesem Freibetrag, finden Sie in unseren Infoblättern „Schenkungsmeldegesetz 2008“ und „Grunderwerbsteuer“

Wann ist somit „Erwerbsunfähigkeit“ im Sinne dieser steuerrechtlichen Bestimmungen gegeben?

Das insbesondere im Bereich der oben angeführten einkommensteuerrechtlichen Bestimmungen geforderte Tatbestandselement der Erwerbsunfähigkeit war in der Vergangenheit äußerst umstritten, da früher der Begriff der Erwerbsunfähigkeit im Gesetzestext nicht näher umschrieben war.

So wurde aufgrund der früheren Praxis der Finanzverwaltung in der Regel der Bezug einer Erwerbsunfähigkeitspension und zusätzlich eine Minderung der Erwerbsfähigkeit von 100% nach den sozialrechtlichen Bestimmungen gefordert. In der Praxis führte dies zum Problem, dass die Voraussetzungen für die Erwerbsunfähigkeit fast in keinem einzigen Fall erfüllt werden konnten.

Der Gesetzgeber hat daher im Budgetbegleitgesetz 2003 auf diese unklare rechtliche Situation reagiert. Aufgrund der Änderungen durch das Budgetbegleitgesetz 2003 wurde anstelle des bisherigen isoliert verwendeten Begriffes „Erwerbsunfähigkeit“ normiert, dass die Steuerbegünstigungen für Betriebsaufgaben und Betriebsveräußerungen
auch dann zustehen, wenn der Steuerpflichtige wegen körperlicher oder geistiger Gebrechen bzw. Behinderung in einem Ausmaß erwerbsunfähig ist, dass er nicht in der Lage ist, seinen Betrieb fortzuführen oder die mit seiner Stellung als Mitunternehmer verbundenen Aufgaben oder Verpflichtungen zu erfüllen.

Erwerbsunfähigkeit liegt jedenfalls vor, wenn ein Steuerpflichtiger keine Erwerbstätigkeit mehr ausüben kann oder eine befristete oder unbefristete Erwerbsunfähigkeitspension zuerkannt wird.

Weiters ist Erwerbsunfähigkeit anzunehmen, wenn die betriebliche Tätigkeit aufgrund des Gesundheitszustandes nicht mehr ausgeübt werden kann und deshalb der Betrieb veräußert oder aufgegeben wird (betriebsbezogene Erwerbsunfähigkeit). Entscheidend ist dabei, ob zum Zeitpunkt der Betriebsaufgabe Erwerbsunfähigkeit nachweislich gegeben ist. Die Erwerbsunfähigkeit muss allerdings während der vorangegangenen Betriebsausübung – und somit nicht bereits bei der Betriebseröffnung – erstmals aufgetreten sein. Andererseits ist es für das Vorliegen von Erwerbunfähigkeit zum Betriebsaufgabezeitpunkt nicht schädlich, dass der Betrieb trotz Erwerbsunfähigkeit auf die Gefahr gesundheitlicher Risken weitergeführt wurde.

Hinweis:
Hinsichtlich des Nachweises der Erwerbsunfähigkeit ist aufgrund der Verwaltungspraxis der Finanzverwaltung folgendermaßen vorzugehen:

- Wurde seitens des Sozialversicherungsträgers eine (befristete oder unbefristete) Erwerbsunfähigkeitspension für den Zeitpunkt der Betriebsaufgabe bereits zuerkannt, ist vom Vorliegen einer Erwerbsunfähigkeit auszugehen.

- Wurde eine Erwerbsunfähigkeitspension beim zuständigen Sozialversicherungsträger beantragt, aber noch nicht zuerkannt oder abgelehnt, ist seitens des Finanzamtes als Grundlage für die steuerliche Beurteilung im Wege der Amtshilfe auf die im Rahmen der Prüfung des Pensionsantrages erfolgende medizinische Beurteilung zurückzugreifen. Diese medizinische Beurteilung bildet die Basis für die Beurteilung durch das Finanzamt, ob der Betriebsaufgabe oder –veräußerung die Erwerbsunfähigkeit des Steuerpflichtigen zu Grunde liegt.

- Wurde keine Erwerbsunfähigkeitspension beantragt, hat der Steuerpflichtige ein medizinisches Gutachten eines allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen vorzulegen. Unterbleibt die Vorlage eines solchen Gutachtens durch den Steuerpflichtigen, kann – abgesehen von Fällen, in denen das Vorliegen der relativen Erwerbsunfähigkeit offenkundig ist – die Begünstigung nicht zuerkannt werden.

Auch hinsichtlich der steuerlichen Begünstigung des Wohngebäudes bei der Betriebsaufgabe erfolgte im Budgetbegleitgesetz 2003 die Umschreibung der „Erwerbsunfähigkeit“ wortgleich wie oben bei der Begünstigung betreffend Betriebsveräußerung/Betriebsaufgabe.

Damit wurde klargestellt, dass auch Fälle einer betriebsbezogenen und nicht 100%-igen Erwerbsunfähigkeit von den gegenständlichen Begünstigungen erfasst sind.

Bezüglich der Bestimmungen/Voraussetzungen betreffend die Begünstigung hinsichtlich des Freibetrages im Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz hat bereits schon vor dem Budgetbegleitgesetz 2003 diese Umschreibung des Erwerbsunfähigkeitsbegriffes, wie sie nunmehr auch im Einkommensteuergesetz normiert wurde, nahezu wortgleich bestanden. Auch der Erwerbsunfähigkeitsbegriff im Grunderwerbssteuergesetz entspricht jenem des Einkommensteuergesetzes.

Stand: Jänner 2013

Dieses Infoblatt ist ein Produkt der Zusammenarbeit aller Wirtschaftskammern.
Bei Fragen wenden Sie sich bitte an die Wirtschaftskammer Ihres Bundeslandes:
Burgenland, Tel. Nr.: 0590 907-0, Kärnten, Tel. Nr.: 0590 904-0,
Niederösterreich Tel. Nr.: (02742) 851-0, Oberösterreich, Tel. Nr.: 0590 909,
Salzburg, Tel. Nr.: (0662) 8888-0, Steiermark, Tel. Nr.: (0316) 601-601, Tirol, Tel. Nr.: 0590 905-0,
Vorarlberg, Tel. Nr.: (05522) 305-0, Wien, Tel. Nr.: (01) 514 50-0
Hinweis! Diese Information finden Sie auch im Internet unter http://wko.at/steuern (Neugründung)
Alle Angaben erfolgen trotz sorgfältigster Bearbeitung ohne Gewähr.
Eine Haftung der Wirtschaftskammern Österreichs ist ausgeschlossen.
Bei allen personenbezogenen Bezeichnungen gilt die gewählte Form für beide Geschlechter!