

Die Unternehmensverpachtung als Betriebsaufgabe

Alle Informationen auf einen Blick

Grundsätzliches

Die Verpachtung eines Unternehmens kann bei Nichtbeachtung einiger relevanter Faktoren steuerlich nachteilige Konsequenzen mit sich ziehen, da das Finanzamt unter bestimmten Voraussetzungen eine Betriebsaufgabe unterstellt. Diese Feststellung würde bedeuten, dass ein Aufgabegewinn zu ermitteln wäre, der mitunter zu einer beträchtlichen Steuerbelastung führen kann.

Insbesondere bei hohen Gebäude- und Grundstückswerten können liquiditätsgefährdende Steuerabflüsse auftreten. Die Erlöse aus den Pachteinahmen reichen zumeist nicht aus, um die Steuerbelastung der Aufgabegewinnbesteuerung abzudecken.

Durch die Immobilienbesteuerung des ersten Stabilitätsgesetzes 2012 kommt es seit 01.04.2012 bezüglich Grund und Boden und Gebäude, die im Rahmen einer Betriebsaufgabe ins Privatvermögen überführt werden, hinsichtlich der steuerlichen Behandlung dieser Wirtschaftsgüter – abweichend zur bisher geltenden Rechtslage – zu Änderungen. Nähere Informationen dazu finden Sie in unserer Broschüre "Betriebsverkauf und -aufgabe, Auswirkungen bei der Einkommen- und Umsatzsteuer".

Die Verpachtung eines gewerblichen Betriebes stellt grundsätzlich keine Betriebsaufgabe sondern ein Ruhen (Betriebsunterbrechung) des Betriebes dar; der Verpächter erzielt diesfalls weiterhin Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

Eine Betriebsaufgabe ist jedoch ausnahmsweise dann zu unterstellen, wenn bei objektiver Betrachtung und nach dem Gesamtbild der Verhältnisse mit hoher Wahrscheinlichkeit damit gerechnet werden kann, dass der Verpächter den Betrieb nach Auflösung des Pachtvertrages nie wieder auf eigene Rechnung betreiben wird.

Die Finanzverwaltung knüpft an die Betriebsverpachtung sehr strenge Voraussetzungen. Es wird verlangt, dass alle wesentlichen Betriebsgrundlagen verpachtet werden – aber im Eigentum des Verpächters bleiben.

Hinweis:

Die Verpachtung stellt also dann keine Betriebsaufgabe dar, wenn hohe Wahrscheinlichkeit besteht, dass - unter Betrachtung der Gesamtsituation - eine Betriebsfortführung ohne weiteres möglich wäre.

Abgrenzungskriterien: Betriebsaufgabe – Betriebsfortführung

Für eine Betriebsaufgabe sprechen:

- die Zuerkennung einer GSVG-Pension
- die Zurücklegung der Gewerbeberechtigung
- ein hohes Alter und ein angegriffener Gesundheitszustand des Verpächters
- die Veräußerung statt Verpachtung der Geschäftseinrichtung an den Pächter
- die vertragliche Absicherung der Möglichkeit des Verpächters der Beendigung des Pachtverhältnisses zwecks Veräußerung des Bestandobjektes

- der Abschluss des Pachtvertrages auf lange oder unbestimmte Zeit bei beiderseitigem Ausschluss der Kündigung

Für eine Betriebsfortführung sprechen:

- ein kurzfristiger oder kurzfristig aufkündbarer Pachtvertrag
- Zurückbehaltung von Lagerbeständen durch den Verpächter
- Tätigkeit des Verpächters als Berater oder Geschäftsführer des Pächters
- Aufrechterhaltung der Verbindungen mit dem Kundenstock
- vertraglich vereinbarte Modernisierung des Betriebes und Betriebspflicht durch den Pächter
- Fortführung des Betriebes des Verpächters in eingeschränktem Maße
- hohe Wahrscheinlichkeit der Fortführung des Betriebes durch einen nahen Angehörigen
- relativ hoher Pachtzins und umfangreiche Kontrollrechte oder Möglichkeiten der Einflussnahme durch den Pächter

Achtung:

Ein Kriterium alleine ist keinesfalls ausschlaggebend.

Hinsichtlich der bloßen Betriebsunterbrechung vertritt die Finanzbehörde die Auffassung, dass bei einer Betriebsverpachtung oder Einstellung der Bewirtschaftung im Zweifel (insbesondere wenn der Steuerpflichtige nicht selbst von einer Betriebsaufgabe ausgeht) dann eine Betriebsunterbrechung vorliegt, wenn die Umstände dafür sprechen, dass der Steuerpflichtige selbst oder ein unentgeltlicher Rechtsnachfolger den Betrieb wieder aufnehmen oder übernehmen wird. Im Fall der geplanten Übergabe an einen unentgeltlichen Rechtsnachfolger muss dieser ernsthaft bemüht sein, die für Betriebsführung notwendigen Befugnisse in absehbarer Zeit zu erlangen.

Eine wesentliche Bedeutung kommt den Bestimmungen des Pachtvertrages zu. Die Mitteilung an das Finanzamt bewirkt für sich noch keine Betriebsaufgabe, ist aber bedeutend für die Frage, ob die Absicht der Betriebsaufgabe nach außen hin zu erkennen gegeben wurde. Wenn die Umstände bei der Verpachtung nicht für eine Betriebsaufgabe sprechen, kommt auch einer nachträglichen Erklärung keine Bedeutung zu,

Bezüglich des sehr maßgeblichen Kriteriums der Pachtdauer vertritt die Finanzverwaltung in ihrer Verwaltungspraxis die Auffassung, dass, wenn ein Betrieb nur für einen vorübergehenden Zeitraum von höchstens drei Jahren verpachtet wird und danach eine endgültige Disposition (z.B. Übergabe an einen nahen Angehörigen) beabsichtigt ist, in der Regel noch nicht von einer Betriebsaufgabe ausgegangen wird. Wird allerdings nach Ablauf des vorübergehenden Zeitraumes keine endgültige Disposition getroffen (und auch die Betriebsführung nicht wieder selbst aufgenommen), wird sodann von der Finanzverwaltung eine Betriebsaufgabe angenommen.

Auch bei einem Pensionsanspruch des Verpächters kann die steuerpflichtige Aufdeckung der stillen Reserven infolge Betriebsaufgabe verhindert werden, wenn andere Umstände eine Betriebsaufnahme wahrscheinlich machen. Das Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse ist ausschlaggebend, nicht ein Kriterium alleine!

Konsequenzen der unterstellten Betriebsaufgabe

Eine unterstellte Betriebsaufgabe zieht folgende steuerliche Konsequenzen nach sich:

- **Aufgabegewinnbesteuerung**

Die Aufgabegewinnbesteuerung ist im Zeitpunkt der Betriebsaufgabe vorzunehmen. Es kommt zur Realisierung der im Betrieb lastenden stillen Reserven. Details hierzu finden Sie auf unserer Homepage in unserer Broschüre "Betriebsverkauf und -aufgabe, Auswirkungen bei der Einkommen- und Umsatzsteuer."

- **Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (V + V)**

Die Verpachtung eines aufgegebenen Betriebes ist als Vermögensverwaltung zu qualifizieren. Ab diesem Zeitpunkt liegen daher "Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung" vor.

- **Die steuerliche Zurechnung der verpachteten Betriebsgrundlagen**

Wirtschaftliches Eigentum entsteht, wenn jemand die Herrschaft über eine Sache wie ein Eigentümer ausübt. Durch die Verpachtung wird das zivilrechtliche Eigentum des Verpächters grundsätzlich nicht berührt. Beim Pächter entsteht lediglich eine zeitlich beschränkte Übertragung des Gebrauchs- oder Nutzungsrechtes. Derartige Verwaltungs- oder Nutzungsrechte begründen grundsätzlich kein wirtschaftliches Eigentum, der Verpächter bleibt damit i.d.R. wirtschaftlich (steuerlich) und zivilrechtlich Eigentümer der verpachteten Betriebsgrundlagen. Die Möglichkeit der Abschreibung des verpachteten Betriebsvermögens steht daher weiterhin regelmäßig dem Verpächter zu.

- **Pachtzins**

Der Pächter kann Betriebsausgaben in Höhe des Pachtzinses steuerlich geltend machen. Eine Abschreibung für Abnutzung wird nur für jene Wirtschaftsgüter anfallen, die er selbst angeschafft hat und dessen wirtschaftlicher Eigentümer er ist.

Zusammenfassung

Es kommt also wesentlich darauf an, dass der Verpächter einen bestimmten Einfluss auf den Betrieb des Pächters behält. Für die Finanzverwaltung ist es relevant, dass der entweder (zurückbehaltene) vertraglich abgesicherte oder der wirtschaftlich tatsächlich erkennbare Einfluss nachgewiesen werden kann. Um die (ertragsteuerverpflichtige) Betriebsaufgabe zu verhindern, muss der Pächter in irgendeiner Form gebunden werden. Es ist besonders darauf zu achten, dass die Möglichkeit der jederzeitigen Wiederaufnahme des Betriebes nicht nur im Zeitpunkt des Abschlusses des Pachtvertrages, sondern laufend gegeben ist.

Hinweis:

Da in der Praxis in vielen Fällen die Beurteilung, ob durch eine Verpachtung bereits eine Betriebsaufgabe bewirkt wird oder aufgrund des Gesamtbildes der Verhältnisse doch noch keine Betriebsaufgabe vorliegt, schwierig ist, erscheint es zweckmäßig, wenn der Steuerpflichtige bzw. sein steuerlicher Vertreter vor der beabsichtigten Verpachtung bei seinem zuständigen Finanzamt den gegenständlichen Problemkreis abklärt.

Stand: 01.08.2016

Diese Information ist ein Produkt der Zusammenarbeit aller Wirtschaftskammern.

Bei Fragen wenden Sie sich bitte an die Wirtschaftskammer Ihres Bundeslandes:

Burgenland, Tel. Nr.: 05 90907-0

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

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!
