

Immo-ESt *in der täglichen Praxis*

Dr. Peter Brauner

28.10.2013

INHALT

- Allgemeine Grundsätze
- Betriebsvermögen
 - Einlagen/ Entnahmen / Veräußerungen
 - Ausnahmen vom Sondersteuersatz
- Privatvermögen
 - Einkünfteermittlung allgemein
 - Einkünfteermittlung bei VuV
- Befreiungstatbestände
- Spezialfragen
 - Verkauf von Anteilen an Personengesellschaft
 - Baurecht
 - Kapitalgesellschaften und Grundstücke
- Betriebsübertragungen
- Abfuhrverpflichtungen

Grundsätze I

- ab **1.4.2012** unterliegt jede **entgeltliche Übertragung** eines Grundstücks der Einkommensteuer
- Anwendung des besonderen Steuersatzes von 25%
- Rechtsgrundlagen: StabG 1, AbgÄG 2012, <Info BMF (3.9.2012)>; EStRI (Wartungserlass vom 24.7.2013)
- Grundstücksbegriff gemäß §30 Abs.1 (Rz 5038ff)
Grund und Boden, Gebäude, grundstücksgleiche Rechte: z.B. Superädifikate, Eigentumswohnungen, Baurecht, Jagdrecht, Fischereirecht (sehr differenzierend Rz 6622)
Kein Grundstück im steuerlichen Sinn: Stehendes Holz, persönliche Dienstbarkeiten, Bodenschatz (nicht genutzt - Rz 5042)

Grundsätze II

- Unterscheidung, ob
 - **entgeltlich**: auch Tausch (nicht: eheliches Gebrauchsvermögen)
 - **unentgeltlich**: abstellen auf § 20 Abs 1 Z 4 EStG
wenn die Verpflichtung $\geq 50\%$ des gemeinen Wertes = entgeltlich
- Unterscheidung, ob zum 31.03.2012
 - steuerverfangen = Neugrundstücke
 - nicht steuerverfangen = Altgrundstücke
- Stichtag daher idR der 31.3.2002 (Sonderfall § 28 Abs 3: 31.3.1997)
- **Wegfall der Einheitstheorie** bei bebauten Grundstücken
 - Auf „altem“ Grundstück wird nach dem 31.3.12 ein Gebäude errichtet: Grundstück bleibt Altgrundstück;
Gebäude = Neugrundstück iS § 30

Grundsätze III

Beispiele zur Entgeltlichkeit

Übertragung eines Grundstücks unter **Zurückbehaltung des Wohnrechtes:**
keine Gegenleistung; übertragen wird nur das belastete Grundstück

Ausgleichszahlungen sind dann beachtlich, wenn sie aus der Sphäre des Übernehmenden kommen; dann 50%-Regel zu beachten:

Übergabe Grundstück von Vater an Sohn, Wert 1.000; Sohn zahlt 600 an Schwester

Variante: Sohn gibt der Schwester einen Teil des Grundstücks

Grundstück A steht im Eigentum von A (Wert 70.000); Grundstück B im Eigentum von B (Wert 120.000); es erfolgt ein Tausch; A zahlt an B noch 50.000

Ermittlung Veräußerungsüberschuss PV

Bei **Altgrundstücken** Ansatz von pauschalen AK (40% oder 86%) möglich - § 30 Abs 4

Veräußerungserlös § 30 Abs 3	
-	Anschaffungskosten (inkl. Nebenkosten); + AK von Abtretung an Gemeinde
-	Herstellungsaufwendungen
-	Instandsetzungsaufwendungen
=	Einkünfte (Zwischensumme)
-	Inflationsabschlag in Höhe von 2% ab dem 11. Jahr, höchstens jedoch 50%
-	Kosten der Mitteilung oder Selbstberechnung gem. § 30c
=	Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen

Kein weiterer Abzug von Werbungskosten möglich (§20 Abs.2)

Daher nicht abzugsfähig z.B. Vertragserrichtungskosten; Maklerprovision, Kosten von Bewertungsgutachten, Fremdkapitalzinsen, etc... (Rz 776)

Privatvermögen - Erfassung

- Steuerliche Erfassung im Privatvermögen nach § 19 Abs.1 (Zufluss)
 - Bei Grundstückstransaktionen über Treuhänder daher erst dann, wenn Auszahlung an Verkäufer erfolgt (Rz 6656)
 - Abzugsposten (siehe oben) sind bei Zufluss der Einnahmen abzuziehen
- Im Betriebsvermögen Unterscheidung:
Bilanzierung = Barwertberechnung; EAR ebenfalls nach Zufluss
- **Ratenzahlungen**
 - Einkünfte entstehen erst dann, wenn die Anschaffungskosten überschritten werden
 - bei längerer Dauer Zinskomponente beachten (vgl. Rz 774)
 - Keine Zahlung einer besonderen VZ, wenn Zufluss später als 1 Jahr nach Vertrag (Rz 6657)
- Bei **Renten** Sondersteuersatz nicht anwendbar, wenn Besteuerung nach Zufluss; Differenzierung (Kauf-, Unterhalt-, gemischte Rente) wegen Entgeltlichkeit prüfen

Betriebsvermögen - § 4 Abs 3a

- **Angleichung der Gewinnermittlungsarten** - Veräußerung von Grund und Boden ab 1.4.2012 auch für § 4 Gewinnermittlung steuerpflichtig !
- Aufgabe der Einheitstheorie Grundstück + Gebäude
 - daher: gesonderte steuerliche Beurteilung notwendig !
- **Pauschalbesteuerung für Altgrundstücke** ist möglich
- **Inflationsabschlag** ist für **Grund+Boden** zulässig; nicht für Gebäude; nicht bei Pauschalbesteuerung
- KEINE Abgeltungswirkung der Immo-ESt; ist immer in Steuererklärung anzugeben; bleibt aber bei 25% Steuersatz
- Minderbeträge aus VSt-Berichtigungen sind abziehbar (AbgÄG 2012)
- **Veräußerungsverluste und Teilwertabschreibungen** sind vorrangig mit positiven Einkünften aus der Veräußerung / Zuschreibung solcher Grundstücke desselben Betriebes zu verrechnen. Ein verbleibender Verlust darf nur zur Hälfte mit anderen Einkünften ausgeglichen werden (§ 6 Z 2 d)

Einlagen / Entnahmen im Betriebsvermögen

§ 6 Z 5 EStG Einlagen ab 1.4.2012	Altgrundstück (am 31.3.2012 nicht steuerverfungen bzw. ohne Einlage nicht steuerverfungen)	Neugrundstück (am 31.3.2012 steuerverfungen oder neu erworben)
Grund und Boden	<p><u>Einlage zu AK (TW, wenn niedriger)</u> Bei Veräußerung stellt gesamte Wertsteigerung betriebliche Einkünfte dar; § 30 Abs. 4 steht für gesamte Wertsteigerung zu</p> <p><u>Entnahme zu BW</u> (Evidenz von Auf-/Abwertungsbeiträgen nach § 4 Abs. 10 Z 3 lit. a EStG; Steuerpflichtige Auflösung von RL-Beiträgen nach § 4 Abs. 10 Z 3 lit. b EStG)</p>	<p><u>Einlage zu AK (TW, wenn niedriger)</u> Bei Veräußerung steht § 30 Abs. 4 nicht zu</p> <p><u>Entnahme zu BW</u> (Evidenz von Auf-/Abwertungsbeiträgen nach § 4 Abs. 10 Z 3 lit. a EStG; Steuerpflichtige Auflösung von RL-Beiträgen nach § 4 Abs. 10 Z 3 lit. b EStG)</p>
Gebäude	<p><u>Einlage zum TW</u> Bei Veräußerung „Nacherfassung“ des Einlageteilwerts als private Grundstückseinkünfte; § 30 Abs. 4 steht nur für „Nacherfassung“ zu</p> <p><u>Entnahme zum TW</u></p>	<p><u>Einlage zu adaptierten AK (TW, wenn niedriger)</u> Bei Veräußerung steht § 30 Abs. 4 nicht zu</p> <p><u>Entnahme zum TW</u></p>

Veräußerungen aus dem BV

- **Spaltung des Veräußerungsgewinnes**
 - bei mit dem TW eingelegten Grundstücken des Betriebsvermögens (egal wann)
 - Bei einem Wechsel der Gewinnermittlung in den Vorjahren § 4/1 zu § 5
- UB zwischen TW im Einlagezeitpunkt/Wechsel der Ge und den AK/HK gilt als Einkünfte aus privater Grundstücksveräußerung
 - war das Grundstück am 31.3.2012 nicht steuerverfangen oder wäre es ohne Einlage nicht steuerverfangen gewesen → pauschale Ermittlung nach § 30 Abs 4 möglich (§ 4 Abs 3a Z 3 lit a); Rz 779 ff
- UB zwischen Veräußerungserlös und Teilwert im Einlagezeitpunkt → Betriebliche Gewinnermittlungsgrundsätze (25%)
- Erfassung des Teilwertes im Zeitpunkt der Einlage notwendig !

Einlage/ Entnahme

- Einlage eines bebauten Grundstücks (**Altgrundstück**) zum 1.6.2008 ins betriebliche Anlagevermögen
- Anschaffungskosten Grund = € 40.000, Gebäude € 160.000
- Teilwert im Zeitpunkt der Einlage Grund = € 60.000, Gebäude € 240.000
- Entnahme am 1.12.2013: Teilwert G&B = 70.000, Gebäude € 250.000

	Grund	Gebäude	
Einlage am 1.6.2008	60.000	240.000	Einlage G&B, Grundstück zum TW
Entnahme am 1.12.2013	70.000	250.000	Gebäude ist Neugrundstück
verst. Gewinn bei Entnahme	0	10.000	- 25% im betr. Bereich
Spätere Veräußerung	Ver.erlös *3,5%	240.000 Ver.erlös	= 3,5% (§ 30 Abs 4) minus 250.000 * 25%

Einlage/ Veräußerung

- Einlage eines bebauten Grundstücks (**Altgrundstück**) zum 1.6.2013 ins betriebliche Anlagevermögen
- Anschaffungskosten Grund = € 40.000, Gebäude € 160.000
- Teilwert im Zeitpunkt der Einlage Grund = € 60.000, Gebäude € 240.000
- Veräußerung am 1.12.2015: 350.000 (G = 70.000, Gebäude 280.000)

	Grund		Gebäude	
Einlage am 1.6.2013	40.000	240.000	Einlage Grund AK, Altgrundstück zum TW	
Verkauf am 1.12.2015	70.000	280.000	BW Geb = 218.400	
Gewinn I	0	61.600	-	25% im betr. Bereich*
Gewinn II (Altgrundstück) <i>Splitting</i>	70.000 *3,5%	240.000 * 3,5%		

* Ohne Einlage wäre Grundstück nicht mehr steuerverfangen gewesen

Einlage/ Veräußerung

- Einlage eines bebauten Grundstücks (**Altgrundstück**) zum 1.6.2010 ins betriebliche Anlagevermögen eines Betriebes gemäß § 5
- Anschaffungskosten Grund = € 40.000, Gebäude € 160.000
- Teilwert im Zeitpunkt der Einlage Grund = € 60.000, Gebäude € 240.000
- Veräußerung am 1.12.2015: 350.000 (G = 70.000, Gebäude 280.000)

	Grund		Gebäude	
Einlage am 1.6.2010	60.000	240.000	Einlage Grund, Altgrundstück zum TW	
Verkauf am 1.12.2015	70.000	280.000	BW Geb = 204.000	
Gewinn I	10.000	76.000	- 25% im betr. Bereich*	
Gewinn II (Altgrundstück) <i>Splitting</i>	60.000 *3,5%	240.000 * 3,5%		

* Ohne Einlage wäre Grundstück nicht mehr steuerbefreit gewesen

Einlage/ Veräußerung

- Einlage eines bebauten Grundstücks (**Neugrundstück**) zum 1.6.2013 ins betriebliche Anlagevermögen
- Anschaffungskosten 10.10.2006: Grund = € 40.000, Gebäude € 160.000
- Teilwert im Zeitpunkt der Einlage Grund = € 60.000, Gebäude € 240.000
- Veräußerung am 1.12.2015: 350.000 (G = 70.000, Gebäude 280.000)

	Grund		Gebäude	
Einlage am 1.6.2013	40.000	160.000	Einlage Grund, Gebäude mit AK	
Verkauf am 1.12.2015	70.000	280.000	BW Geb = 150.400	
Gewinn	30.000	129.600	- 25% im betr. Bereich	
<i>Kein Splitting, da Neugrundstücke</i>				

bei Einlage vor 1.4.2012 zum Teilwert gilt Differenz TW : AK als private GV;
pauschale Einkünfteermittlung in diesem Fall aber nicht möglich !

Betriebsvermögen - Ausnahmen

Ausnahmen vom Sondersteuersatz 25%

(§ 30a Abs 3); Rz 6682 ff

- wenn Grundstück dem Umlaufvermögen zuzurechnen ist
- wenn der Schwerpunkt der betrieblichen Tätigkeit in der gewerblichen Überlassung und Veräußerung von Grundstücken liegt (AbgÄG 2012)
- Soweit der Buchwert durch eine vor dem 1.4.2012 vorgenommene Teilwertabschreibung gemindert ist
- Soweit stille Reserven übertragen worden sind, die vor dem 1.4.2012 aufgedeckt worden sind

Verkauf gegen Rente (§ 30a Abs 4) bei § 4/3 und § 19 (Rz 6689)

Vermietung und Verpachtung

- Gleiche Unterscheidung in
 - **Altgrundstücke** (mit/ohne Umwidmung) und
 - **Neugrundstücke**
- Bei Altgrundstücken Ansatz von pauschalen AK (40% oder 86%) möglich, § 30 Abs 4
- War das Grundstück zuvor im Betriebsvermögen:
 - Entnahme bis 31.3.2012: AK = TW im Zeitpunkt Entnahme
 - Entnahme nach 31.12.2012: § 30/ 4 oder § 30/3
- Im Bereich Vermietung und Verpachtung zusätzlich:
 - Zurechnung von geltend gemachten AfA-Beträgen
 - aufpassen auf Steuerhängigkeit, wenn 15tel Abschreibung
AfA-Geltendmachung allein macht das Gebäude nicht steuerhängig

Vermietung und Verkauf

- Ansatz der fiktiven Anschaffungskosten als AfA-Basis bei erstmaliger Vermietung NACH dem 1.1.2013 nur mehr dann, wenn es sich um ein zum 31.03.2012 nicht steuerverfanges Grundstück handelt (§ 16 Abs 1 Z 8 c iVm § 124b Z 227); Rz 6432
- Im Veräußerungsfall dann „Splittung“ des Überschusses wie im Betriebsvermögen (§30 Abs 6)
 - Besteuerung der fiktiven AK gem. § 30 Abs 4 (pauschal) und
 - Differenz Veräußerungserlös : fortgeschriebene fiktive AK mit 25%
- Bei erstmaliger Vermietung VOR dem 1.1.2013 gilt Unterscheidung Alt- und Neugrundstück für den gesamten Erlös

Entfall § 28 Abs 7 EStG

- Wegfall der „besonderen Einkünfte“ gem. § 28 Abs 7
(AK werden um geltend gemachte Abschreibungen reduziert)
- Bei „**normaler**“ **Einkünfteermittlung** gem. § 30 Abs 3 wird geringerer Buchwert gegenübergestellt und so Nachversteuerung durchgeführt
- Bei **pauschaler Einkünfteermittlung** gemäß § 30 Abs 4 wird pauschale „Hinzurechnung“ eingeführt
 - Die Hälfte der in Teilbeträgen gemäß § 28 Abs 3 abgesetzten Herstellungsaufwendungen werden dem Unterschiedsbetrag hinzugerechnet, soweit sie innerhalb von 15 Jahren vor der Veräußerung vom Steuerpflichtigen (oder im Fall von unentgeltlichem Erwerb vom Rechtsvorgänger) geltend gemacht wurden:
 1. Bildung Unterschiedsbetrag (Erlös minus fingierte AK)
 2. Erhöhung Unterschiedsbetrag wie oben

Beispiel §28 Abs 7 iVm § 30 Abs 4

Sachverhalt: 1991 Herstellungsaufwand iHv 150.000, der auf 15 Jahre verteilt abgesetzt worden ist (1991 – 2005); Veräußerung um 400.000 im Oktober 2013

- pauschale Einkünfteermittlung gemäß § 30 Abs4 EStG;

	€ 400.000
minus pauschale AK (86%)	- 344.000
- 1/15 AfA:
15 Jahre VOR Veräußerung (1998 – 2005)

8 mal 10.000; davon ½	€ 40.000
Kosten für Selbstberechnung	- € 400
Einkünfte aus priv. GV	€ 95.600
- ImmoESt (25%)

	€ 23.900
--	----------

Beispiel Verkauf Neugrundstück (VuV)

Sachverhalt: 1. HJ 2002 Erwerb um € 200.000 + Vermietung ; 2010 Sanierung iHv € 30.000 + Verteilung 15tel; Dezember 2014 Verkauf um € 300.000

Einkünfteermittlung gemäß Regelbesteuerung:

Veräußerungserlös	300.000
- Anschaffungskosten	-200.000
- Herstellungsaufwendungen, soweit nicht bereits verwertet	-20.000
+ Afa V&V (13x1,5%)	+39.000
Zwischensumme	119.000
- Abzüglich Inflationsabschlag (13.Jahr nach Anschaffung) 6%	-7.140
- Abzüglich Vorsteuerkorrektur	- 3.000
Einkünfte aus privater Grundstücksveräußerung	108.860

Beispiel §30 Abs 6 EStG

Sachverhalt: Anschaffung 1995; AK= 300.000; Vermietung ab März 2013 – fikt. AK 600.000; Verkauf Dezember 2014 um 700.000 (Kosten für Selbstberechnung 400)

1. Wertsteigerung bis Beginn Vermietung = € 300.000
pauschale Einkünfteermittlung gem. § 30 Abs4 EStG von den fikt. AK; d.h. 3,5% von € 600.000 = € 21.000

2. Einkünfteermittlung ab Vermietung

Veräußerungserlös	€ 700.000
aufgewertete Anschaffungskosten	- € 600.000
geltend gemachte AfA (2 Jahre; 80%)	€ 14.400
Kosten für Selbstberechnung	- € 400
Einkünfte aus priv. GV	€ 114.000
ImmoESt (25%)	€ 28.500

- Einkommensteuer gesamt daher € 49.500

Verlustausgleich

- Grundsätzlich **nicht ausgleichs- und vortragsfähig**
- §30 Abs.7 idF AbgÄG 2012: Saldierte Verluste aus privaten Grundstücksveräußerungen eines Kalenderjahres (auf die der besondere Steuersatz anwendbar ist) können zur Hälfte mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung ausgeglichen werden
- daher:
 1. Ausüben der Veranlagungsoption
 2. Mehrere private Grundstücksveräußerungen → Saldo bilden
 3. Verlustüberhang → Halbierung
 4. Halbierter Verlust ist mit den Einkünften aus V&V auszugleichen
- Halbierung und Einschränkung auf V&V gilt auch bei Regelbesteuerungsoption (§ 30a Abs 2)
- Erstmalig bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2012 (§124b Z 234)

Befreiungen

5 Befreiungstatbestände ab 1.4.2012

- **Hauptwohnsitzbefreiung**
- **Befreiung für selbst hergestellte Gebäude**
- Befreiung bei behördlichem Eingriff
- Befreiung bei Zusammenlegungs- oder Flurbereinigungsverfahren sowie im Rahmen behördlicher Maßnahmen zur besseren Gestaltung von Bauland, insbesondere nach den für die bessere Gestaltung von Bauland geltenden Vorschriften (AbgÄG 2012)
- Befreiung von Abgeltungen für Wertminderungen

Hauptwohnsitzbefreiung

Für **Eigenheim/Eigentumswohnung** plus Grund & Boden (1.000m; Rz 6634)

- Ab Anschaffung durchgehend und mindestens 2 Jahre als Hauptwohnsitz genutzt + Aufgabe Hauptwohnsitz
- Innerhalb der letzten 10 Jahre mindestens 5 Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz genutzt und Aufgabe (Aufgabe kann auch vorher erfolgen; z.B. Auszug nach Scheidung wenn 5 Jahre erfüllt) – neuer Tatbestand 2
- Eigenheim- / Eigentumswohnungsbegriff aus § 18 Abs 1 Z 3 b) – 2/3 der Gesamtfläche dienen eigenen Wohnzwecken
- Das Erfordernis des HWS muss persönlich erfüllt sein (nicht für Erben); Tatbestand 2 auch bei unentgeltlichem Erwerb denkbar; Beispiele Rz 6644
- Die Mitveräußerung von maximal 2 Kfz-Abstellplätzen ist in der Befreiung enthalten
- Erweiterung Toleranzzeitraum von 6 Monaten auf 1 Jahr bei Begründung und Verkauf; wenn im Verkaufszeitpunkt Vereinbarung über Aufgabe HWS vorliegt
- Zeiten vor Parifizierung sind für Ermittlung der Dauer der Nutzung als HWS heranzuziehen, sobald die Nutzung auf Grundlage eines Anwartschaftsvertrages zum Erwerb von Wohnungseigentum erfolgt

Befreiung für selbst hergestellte Gebäude

Befreiung für selbst hergestellte Gebäude (Rz 6645)

- Soweit innerhalb der letzten 10 Jahre nicht zur Erzielung von Einkünften genutzt (neu)
- Voraussetzungen müssen vom Veräußerer selbst erfüllt sein, Erfüllung durch unentgeltlichen Rechtsvorgänger nicht (mehr) ausreichend (für Veräußerungen ab 1.1.2013; Rz 6646)
- Herstellung: Übernahme des finanziellen Risikos; grundsätzlich nur bei erstmaliger Gebäudeerrichtung; Fertigteilhaus ?
- Nur Gebäude befreit; Aufteilung nach 80:20 Regel auch möglich
- Keine Befreiung für Gebäude(teile), die zur Einkünfteerzielung dienen
- Bei gemischter Nutzung → anteilmäßige Befreiung

Befreiungen - Beispiele

- I. Schenkung einer Eigentumswohnung an Kind in 2010; dieses hat sofort HWS begründet und bis jetzt inne gehabt. In Dezember 2013 wird die Wohnung verkauft – Befreiung ? (Rz 6639)

- II. Das Kind hat die Wohnung gemeinsam mit seiner Schwester geschenkt bekommen; er hat allein dort den HWS von 2010 bis 2018 und verkauft anschließend – Befreiung ?

- III. Kauf einer Eigentumswohnung in 8/12; nach Renovierung wird in 4/13 eingezogen und HWS begründet; er verkauft die Wohnung wieder in 1/15; kann aber noch bis 6/15 darin wohnen – Befreiung ?

Veräußerung – Anteil Personengesellschaft

§ 32 Abs 2 („Klarstellung“)

Bei vermögensverwaltenden Personengesellschaften stellt die Anschaffung oder Veräußerung einer unmittelbaren oder mittelbaren Beteiligung an einer Personengesellschaft eine Anschaffung oder Veräußerung der anteiligen Wirtschaftsgüter dar.

Damit gilt die Immo-ESt (aber auch die Kapitalvermögensbesteuerungsregeln) auch bei der Veräußerung eines Anteils ! §§ 27 Abs 3, 30 Abs 1, 31 Abs 1

Ausgangsfall betrifft die Frage des Vorliegens eines Spekulationsgeschäftes bei einer Veräußerung eines Anteils einer KG durch eine Privatstiftung 1,5 Jahre nach Anschaffung. Unternehmensgegenstand der KG ist die Errichtung und langfristige Vermietung eines Bürogebäudes.

UFS Wien, RV/1060-W/09 vom 21.12.2011 verneint das Vorliegen eines Spekulationsgeschäftes;

Amtsbeschwerde anhängig (2012/13/0021)

Veräußerung – Anteil Personengesellschaft

MU erzielt betriebliche Einkünfte; im BV befindet sich ein Grundstück, welches veräußert wird:

Der anteilige Veräußerungsgewinn ist auf die Gesellschafter im Ausmaß ihrer Beteiligung aufzuteilen

Ein MU veräußert seinen Anteil

Der Veräußerungserlös ist auf Grundstück und sonstiges BV aufzuteilen; für Betriebsgebäude gelten die Grundsätze des § 4 Abs 3a – jedenfalls 25% Steuersatz

Eine vermögensverwaltende MU verkauft ihr Grundstück

Altgrundstück liegt nur dann vor, wenn Grundstück vor dem 31.3.2002 angeschafft UND auch der Anteil vor dem Stichtag erworben wurde.

Immo-ESt ist daher nach individuellen Verhältnissen der Gter zu ermitteln

Ein MU verkauft Anteil an vermögensverwaltender MU

Es gelten die gleichen Grundsätze wie zuvor

Baurecht und Immo-ESt

- Das Baurecht ist als grundstücksgleiches Recht ein Grundstück iS § 30
- Einkünfte aus der Überlassung des Baurechtes fallen unter die Einkunftsart Vermietung und Verpachtung (§ 28 Abs 1 Z 1)
- Die Einräumung eines Baurechtes unterliegt der GrESt (§ 2 Abs 2 Z1 GRESt)
- Die entgeltliche Einräumung des Baurechtes ist umsatzsteuerbefreit (Optionsmöglichkeit gem. § 6 Abs 2 UStG gegeben)
- EStR 2002, Rz 6622 : Die Einräumung des Baurechtes ist Vermietung; eine nachfolgende Veräußerung des Baurechtes an einen Dritten ist Grundstücksveräußerung
- *Andere Auffassung*: Mit der (entgeltlichen) Einräumung des Baurechts wird bereits ein neues Recht angeschafft und liegt daher schon in diesem Fall eine Grundstückstransaktion iS § 30 vor; Wegfall der Subsidiarität (*Beiser RdW 2013, 418*)

Betriebsübertragung, - aufgabe

Entgeltliche Übertragung

- Der Teil, der auf Grundstücke entfällt und dem besonderen Steuersatz von 25% unterliegt, ist kein Teil des Veräußerungsgewinnes daher diesbezüglich keine Begünstigungen iS §§ 24, 37

Unentgeltliche Übertragung; - aufgabe

- Die unentgeltliche Übertragung führt, solange die Gegenleistung unter 50% des Verkehrswertes des Unternehmens liegt, bei nahen Angehörigen zu keiner – anteiligen – Immo-ESt (Rz 6625)
- Eine Nachversteuerung von steuerfrei gebliebenen stillen Reserven im Gebäude erfolgt zum besonderen Steuersatz, wenn die Aufgabe nach dem 31.3.2012 erfolgte; davor zum jeweiligen Tarif
- UB Veräußerungserlös : gemeiner Wert im Zeitpunkt Betriebsaufgabe ?
- **Hauptwohnsitzbegünstigung iS § 24 Abs 6 bleibt bestehen**
- **Hauptwohnsitzbefreiung - anwendbar bei steuerfreier Entnahme ?**

Kapitalgesellschaften

§ 7 Abs 3 KStG

- Kein Altvermögen
- Inflationsabschlag zulässig ?
- Kein Betriebsausgabenabzugsverbot; aber GrESt, Eintragungsgebühren und andere Nebenkosten bei unentgeltlichen Übertragungen nicht abzugsfähig
- Ausnahme vom besonderen Erhebungssystem !

Privatstiftungen

- Es gelten grundsätzlich die gleichen Regelungen wie für natürliche Personen (Altvermögen, Neuvermögen, Inflationsabschlag, kein Werbungskostenabzug, Befreiungen, etc.)
- Achtung: Neuvermögen bei „infizierten“ PS gem. BBG 2011 (GmbH als Stifter)
- 25% Zwischensteuer (im Rahmen der Veranlagung)
- Ausnahme vom besonderen Erhebungssystem (§ 24 Abs 3 Z 4 AbgÄG 2012)

Einbringung Art III UmgrStG

Einbringung von Altgrundstücken (nur Grund !)

A) Buchwerteinbringung

- Teilwert ist in Evidenz zu nehmen (§ 18 Abs 5 Z 1)
- Bei späterem Verkauf:
 - Teilwert zum Einbringungsstichtag gem. § 30 (4) durch GmbH
 - Erlös minus Teilwert: 25% KöSt
 - EVI nur in Höhe alte „AK“, d.h. stille Reserven bei Gter steuerhängig

B) Aufwertungswahlrecht gem. § 16 Abs 6

- Dann Besteuerung gem. §30 (4) durch natürliche Person
- Erhöhung Ako und EVI
- Bei späterem Verkauf: Erlös minus Buchwert: 25% KöSt

Gilt für Einbringungsstichtage ab 1.4.2012

Einlage in eine Kapitalgesellschaft

- Einlagen von Grundstücken in Kapitalgesellschaften außerhalb des UmgrStG sind nach § 6 Z 14 lit b) EStG als Tausch anzusehen und führen damit zu einem Veräußerungstatbestand nach § 30 EStG.
- **Einlage** erhöht mit dem gemeinen Wert das Evidenzkonto des Gesellschafters und ist auch mit diesem Wert in das Anlagevermögen der Gesellschaft aufzunehmen.
- Der Vorgang unterliegt der **Kapitalverkehrsteuer** in Höhe von 1% des Verkehrswertes des Grundstückes (§ 2 Z 4 KVG)
- Für die **Grunderwerbsteuer** ist wesentlich, ob die Einlage „ohne Gegenleistung“ erfolgt, denn dann ist nach geltender Rechtslage die GrESt nur vom 3 fachen Einheitswert (zuzüglich evtl. in Rechnung gestellter Umsatzsteuer) zu berechnen. (vgl. VwGH 2004/16/0200; 24.02.2005)
- Betreffend **Umsatzsteuer** sind neben einer eventuellen Vorsteuerberichtigung auch noch die neue Rechtslage gemäß § 6 Abs 2 und § 12 Abs 10 UStG zu beachten, weil der Vermieterwechsel (= Steuersubjektwechsel) jedenfalls die Anwendung der neuen Bestimmungen hervorruft.

Eintragungsgebühr, Grunderwerbsteuer

Eintragungsgebühr aufgrund VfGH 21.9.2011, G 34, 35/2011 ab 1.1.2013 neu geregelt:

GRUNDSATZ:

Eintragungsgebühr wird vom Wert des einzutragenden Rechts bemessen. Dieser Wert wird durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr bei einer Veräußerung üblicherweise zu erzielen wäre (§ 26 GGG)

AUSNAHMEN

Die Bemessungsgrundlage ist der 3fache Einheitswert, maximal jedoch 30% des Verkehrswertes

- Bei (entgeltlichen oder unentgeltlichen) Übertragungen von Liegenschaften an im Gesetz ausdrücklich genannte Personen (zB. Ehegatte, Lebensgefährte, Kinder, Geschwister, Nichte/Neffe)
- Bei Übertragungen im Rahmen der Umgründungsarten des UmgrStG
- Bei Erwerbsvorgängen zwischen einer Gesellschaft und ihrem Gesellschafter
- Bei Vereinigung aller Anteile einer Personengesellschaft

Grunderwerbsteuer:

§ 6 GrEStG wurde vom VfGH , G 77/12-6, 27.11.2012, mit Frist 31.5.2014 aufgehoben

Abfuhrverpflichtungen

- **Erhebung der Immo-ESt** (§§ 30 b, 30c)
 - Bei Selbstberechnung der GrESt zwingend durch Parteienvertreter
 - Mitteilung an das FA für Gebühren und Verkehrsteuern
 - Entrichtung bis 15. des auf den Monat des Zuflusses zweitfolgenden Monats
 - an das zuständige FA ; = Wohnsitz; Betriebsstätte
- **Ausnahmen** (§ 30c Abs 4)
 - Bei Abgabenerklärung für GrESt
 - Befreiungstatbestand
 - Zufluss voraussichtlich 12 Monate NACH Veräußerungsgeschäft
 - Stille Reserven wurden übertragen oder ÜRL zugeführt
 - Veräußerung erfolgt gegen Rente
 - Verkauf erfolgt mittels Zwangsversteigerung
 - Mitteilung an das FA für Gebühren und Verkehrsteuern (Weiterleitung an WS-FA)
 - Leistung einer „besonderen Vorauszahlung“ ohne Abgeltungswirkung
Einkünfte sind in Veranlagung anzugeben; bleibt bei 25%

Abfuhrverpflichtungen

- **Abgeltungswirkung** (§ 30b Abs 2)
 - **NICHT** im betrieblichen Bereich
 - bei unrichtigen Angaben
 - bei Regelbesteuerungsoption (§ 30a Abs 2)
 - bei Veranlagungsoption (30b Abs 3)
- **Haftung des Parteienvertreters** (§ 30c)
 - Offenlegungs- und Abfuhrhaftung
- **Abgabenerklärung 2012**
 - Abfuhr war in 2012 nicht verpflichtend, daher Angabe in Erklärung notwendig
 - Formulare

Formulare

- **E 1 8.2. Regelbesteuerungsoption bei betrieblichen/privaten Substanzgewinnen betreffend Grundstücke (Grundstücksveräußerungen und Entnahmen von Betriebsgrundstücken)**
- **E 1 9. betriebliche Einkünfte**
- **E 1 16. Einkünften aus privaten Grundstücksveräußerungen**
- **Beilage E 1 a**
- **Beilage E 6a – 1**
- **Beilage E 11**

Danke für Ihre Aufmerksamkeit!

Dr. Peter Brauner
brauner@allaudit.at

ALLAUDIT Wirtschaftsprüfungs- und SteuerberatungsgmbH
1090 Wien, Alserstraße 24 • Telefon: +43-1-409 00 10
Fax: +43-1-409 00 10/50 • E-Mail: office@allaudit.at
Web: www.allaudit.at

ALLAUDIT