



© SHIRONOSOV/ISTOCK

ÖGSW
IHR SERVICE-NETZWERK

ÖGSW TRAININGSZENTRUM STEUERGESTALTUNGEN BEI IMMOBILIEN

15. JÄNNER 2020
STEIERMARK

Wir verbinden Menschen und Wissen.

www.oegsw.at

STEUERGESTALTUNGEN BEI IMMOBILIEN

© 2020 STEUER-BAR, KLAUS WIEDERMANN



1

IMMOBILIENSCHENKUNG

- Bei Immobilienschenkung (auch bei gemischter Schenkung mit einer Gegenleistung unter 50% des gemeinen Wertes):
 - Fortführung der steuerlichen Werte (fortentwickelte Anschaffungskosten), der AfA und der Zehntel- bzw. Fünfzehntelabsetzungen;
 - keine Realisation (Aufdeckung) stiller Reserven (da kein § 30 EStG)
 - Aufrechterhaltung Altvermögenseigenschaft
- Im Übertragungsjahr laut EStR zeitanteilige Aliquotierung der AfA und Absetzungen zwischen Übergeber und Übernehmer

© 2020 STEUER-BAR, KLAUS WIEDERMANN



2

LIEBHABEREI UND FRUCHTGENUSSVORBEHALT

- Laut Rz 22 LRL 2012 beendet jede unentgeltliche Übertragung der Einkunftsquelle innerhalb der bis zu 20/23 bzw 25/28 Jahre dauernden Frist für die Erzielung eines Gesamtüberschusses grundsätzlich die Betätigung für den Übertragenden (demnach Liebhabereiannahme, wenn im Zeitpunkt der Übertragung noch kein Gesamtüberschuss erzielt wurde)
- Dies wird von vornherein durch einen Fruchtgenussvorbehalt vermieden (da die Einkunftsquelle weiterhin vom Geschenkgeber bewirtschaftet wird und ihm zuzurechnen ist)

FRUCHTGENUSS

- AfA-berechtigt ist nur der wirtschaftliche Eigentümer, nicht bereits der bloße Inhaber der Einkunftsquelle
- Wirtschaftlicher Eigentümer einer Liegenschaft ist (von treuhandähnlichen Fällen abgesehen) der zivilrechtliche Eigentümer (der auch im Grundbuch steht) und daher nicht der Fruchtnießer (der lediglich die Einkunftsquelle bewirtschaftet).
- Fruchtnießer (Eltern) sind nur dann wirtschaftlicher Eigentümer und AfA-berechtigt, wenn sie die Chance von Wertsteigerungen und das Risiko von Wertminderungen tragen (vgl bereits VwGH 12.12.2007, 2006/15/0123); dies ist nach Rz 124 EStR im Fall von Grundstücken nur bei treuhandähnlicher Position der grundbücherlichen Eigentümer (Kinder) denkbar.

FRUCHTGENUSS

- Rz 113a EStR: statt AfA bloße AfA-Mietzahlung durch den Fruchtnießer: tatsächliche (vor dem jeweiligen Jahresende erfolgte) Zahlung einer publizitätswirksam (allenfalls nachträglich, aber vor dem jeweiligen Jahresende) vereinbarten Substanzabgeltung
- laut BMF prinzipiell mit 20% umsatzsteuerpflichtig („Fruchtgenussüberlassung“ als Leistung sui generis); allenfalls Kleinunternehmerregelung; Liebhaberei mangels Gesamtüberschusses bei den Kindern?
- laut BMF gebührenpflichtige schriftliche Fruchtgenussvereinbarung wegen § 33 TP 9 GebG (2% vom Barwert); widerspricht § 15 Abs 3 GebG (Gebührenbefreiung bei GrESt-pflichtiger Immobilienschenkung)?

FRUCHTGENUSS

- Rz 115a EStR, angepasst an VwGH 31.3.2017, Ra 2016/13/0029: Verkauf des Fruchtgenussrechts oder entgeltlicher Verzicht auf Fruchtgenussrecht nicht steuerpflichtig, außer das Fruchtgenussrecht wurde vor nicht mehr als 1 Jahr zuvor angeschafft (dann Steuerpflicht gemäß § 31 EStG) oder das Entgelt für den Verzicht und für die Immobilienübertragung beträgt insgesamt mind. 50% des ungekürzten Immobilienwerts (dann Steuerpflicht gemäß § 30 EStG)
- ABER: Rz 6611: Entgelt für einen Wohnrechtsverzicht unterliegt § 29 Z 3 EStG (VwGH 31.01.2018, Ro 2017/15/0018) bzw bei Verzicht im Anschluss an einen Immobilienverkauf § 30 EStG (BFG 18.8.2017, RV/5101768/2014)

IMMOBILIENÜBERTRAGUNGEN

- Wird eine Immobilie veräußert, sind die stillen Reserven aufzudecken und im Privatvermögen nach Maßgabe des § 30 EStG zu versteuern
- Achtung: GrESt 3,5% vom Kaufpreis bzw bei nahen Angehörigen Stufentarif vom Grundstückswert (da Unentgeltlichkeitsfiktion, wichtig bei Vorbehalt eines Wohn- oder Fruchtgenussrechts)
- Bei ausländischen Immobilien idR Befreiungsmethode laut DBA, dh ausschließlich Besteuerung im ausländischen Lagestaat, bei Anrechnungsmethode Besteuerung der Immobilienverkäufe im Ansässigkeitsstaat mit Anrechnung der lokalen Steuer im Lagestaat
- Sonderregeln für zu verkaufende Anteile an Immobiliengesellschaften (zB Art 13 Abs 2 DBA mit Deutschland: Anteile werden nicht im Ansässigkeitsstaat des Gesellschafters, sondern im Lagestaat versteuert

© 2020 STEUER-BAR, KLAUS WIEDERMANN



7

VWGH UND HAUPTWOHNSITZBEFREIUNG

- § 30 Abs 2 Z 1 EStG regelt zwei Tatbestände:
 - seit dem Kauf 2 Jahre durchgehend HWS oder
 - 5 Jahre durchgehend HWS in den letzten 10 Jahren vor Verkauf
 und in beiden Fällen Aufgabe des HWS nach Verkauf (laut VwGH 1.6.2017, Ro 2015/15/0064, auch erst nach mehr als einem Jahr möglich, wenn die ursprüngliche Absicht zum Wohnsitzwechsel aufgrund von Umständen, die nicht in der Sphäre des Verkäufers liegen, erst später umsetzbar ist)
- Laut VwGH 29.3.2017, Ro 2015/15/0025, ist der Grund und Boden bis zur üblichen Bauplatzgröße befreit, laut Rz 6634 EStR ist dies bis 1.000m² jedenfalls anzunehmen
- Auf die 5-Jahresfrist wird laut VwGH (24.1.2018, Ra 2017/13/0005) die Hauptwohnsitzzeit als Genossenschaftsmieter angerechnet.

© 2020 STEUER-BAR, KLAUS WIEDERMANN



8

IMMOBILIENÜBERTRAGUNGEN

- Wird eine vermietende, schlichte Miteigentumsgemeinschaft (zB die Eigentumswohnung zweier Ehegatten) in eine vermögensverwaltende KG mit gleichen Beteiligungsverhältnissen umgewandelt (dh eingelegt), liegt nach Rz 6019 EStR ein bloßer Rechtsformwechsel vor, der mit der Fortführung der AfA verbunden ist.
- Achtung: GrESt bei Neugründung der KG (3,5% vom Verkehrswert), bei Einlage in bestehende KG niedrigere GrESt im Fall der Einbuchung gegen Kapitalrücklage (Stufentarif auf Grundstückswert).
- Übertrag der Alleineigentümer seine private vermietete Immobilie unentgeltlich auf eine vermögensverwaltende KG, an der dieser und eine andere Person beteiligt sind, ist der Übertragungsvorgang in einen Veräußerungs- und Einlagevorgang aufzuspalten (Rz 6020)

© 2020 STEUER-BAR, KLAUS WIEDERMANN



9

IMMOBILIENÜBERTRAGUNGEN

- Wird ein Grundstück oder ein anderes Wirtschaftsgut (zB Wertpapier) in eine Mitunternehmerschaft eingelegt, kommt es hinsichtlich der Fremdbeteiligungsquote zu einer Tauschrealisation (zB mit aliquoter ImmoESt-Pflicht) und nur hinsichtlich der eigenen Beteiligungsquote zu einer steuerneutralen Einlage (zu bewerten nach § 6 Z 5 EStG).
- Dies gilt nach Rz 5927a EStR selbst dann, wenn das Wirtschaftsgut gegen variables Kapitalkonto oder Verrechnungskonto eingebucht wird (dh ohne Gewährung von Gesellschaftsrechten).
- Keine Realisation kann bei 100%iger Beteiligung als Kommanditist an einer GmbH & Co KG, an welcher die Komplementär-GmbH die Stellung eines bloßen Arbeitsgesellschafters hat, eintreten.

© 2020 STEUER-BAR, KLAUS WIEDERMANN



10

IMMOBILIENÜBERTRAGUNGEN

- Nach Rz 5927b EStR kommt es zu keiner Tauschrealisation durch die Einlage, wenn im Zuge der Einlage das variable Kapitalkonto eines nahen Angehörigen entsprechend dessen Substanzbeteiligung anteilig erhöht wird und damit eine Schenkung vorliegt.
- laut BMF-Info ist die 3,5%ige GrESt vom Wert der ausgegeben Kapitalanteile zu bemessen, dh in der Regel vom Verkehrswert der Liegenschaft, auch wenn nur das variable Kapitalkonto oder Verrechnungskonto erhöht wird (da ein höherer Anspruch auf Auszahlung bzw. Entnahme entsteht). Wird hingegen der Gegenwert in einer Kapitalrücklage erfasst, fehlt eine Gegenleistung für die Grundstücksübertragung, daher Stufentarif vom Grundstückswert
- bei Einlage durch einen Gesellschafter gemäß § 26a GGG 1,1% Grundbucheintragsgebühr vom 3-fachen EW, max. 30% d. gem. Werts

© 2020 STEUER-BAR, KLAUS WIEDERMANN



11

IMMOBILIENÜBERTRAGUNGEN

- Einlage von Wirtschaftsgütern in eine GmbH ist gemäß § 6 Z 14 EStG ein Tausch
- Tausch ist steuerpflichtig zB bei Immobilieneinlagen nach Maßgabe des § 30 EStG (bei Wertpapieren bzw Beteiligungen außerhalb des UmgrStG nach § 27 Abs 3 EStG).
- GrESt ist 3,5% vom Verkehrswert, wenn eine auch nur geringfügige Kapitalerhöhung durchgeführt wird
- GrESt ist laut GrESt-Info des BMF nur zum Stufentarif vom Grundstückswert zu berechnen, wenn wegen Buchung gegen Kapitalrücklage keine Gegenleistung vorliegt.
- bei Einlage durch einen Gesellschafter gemäß § 26a GGG 1,1% Grundbucheintragsgebühr vom 3-fachen EW, max. 30% d. gem. Werts

© 2020 STEUER-BAR, KLAUS WIEDERMANN



12

IMMOBILIENÜBERTRAGUNGEN

- Wird ein Anteil an einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft verkauft, gilt dies gemäß § 32 Abs 2 EStG seit dem AbgÄG 2012 (davor gilt dasselbe laut VwGH 24.9.2014, 2012/13/0021) als anteiliger Verkauf der von der Personengesellschaft gehaltenen Wirtschaftsgüter (insbesondere Immobilien und Wertpapiere).
- Veräußert die Personengesellschaft selbst ihre Immobilien/Wertpapiere, ist die Alt- oder Neuvermögenseigenschaft aus der durchgerechneten Beteiligungsdauer des jeweiligen Gesellschafters zu beurteilen
- Bei entgeltlichem oder unentgeltlichem Gesellschafterwechsel bleibt das Umsatzsteuersubjekt „Miteigentumsgemeinschaft“ bzw KG/OG bestehen, sodass keine Vorsteuerkorrektur erfolgt.

© 2020 STEUER-BAR, KLAUS WIEDERMANN



13

IMMOBILIENÜBERTRAGUNGEN

- Unabhängig vom steuerlichen Rückwirkungsverbot stellt die gerichtliche ex tunc-Auflösung eines Veräußerungsvertrages nach § 870 ABGB (List oder Zwang), § 871 ABGB (Irrtum), § 879 ABGB (Nichtigkeit auf Grund eines Verstoßes gegen die guten Sitten; zB Wucher), § 932 ABGB (Wandlung) und § 934 ABGB (Verkürzung über die Hälfte) ein rückwirkendes Ereignis iSd § 295a BAO dar.
- Dies gilt auch für eine Rückabwicklung des Veräußerungsgeschäftes auf Grund einer bloßen Vereinbarung der Vertragsparteien, wenn nachweislich die Voraussetzungen für eine gerichtliche Vertragsaufhebung gegeben wären. Die ImmoESt als steuerliche Rechtsfolge eines Geschäfts kann jedoch nicht als Irrtum iSd § 871 ABGB eine solche Vertragsauflösung begründen (vgl Rz 6623 EStR).

© 2020 STEUER-BAR, KLAUS WIEDERMANN



14

IMMOEST UND VORVERTRAG

- Die für die ImmoEST relevante private Grundstücksveräußerung wird durch ein Verpflichtungsgeschäft auf Eigentumsübertragung eines Grundstücks ausgelöst, nicht aber durch einen bloßen Vorvertrag (vgl. VwGH 3.4.2019, Ra 2017/15/0098; anderes noch eine vereinzelt Rsp zum alten Spekulationstatbestand in § 30 idF vor dem 1. StabG 2012).
- Für Grundstücke im Betriebsvermögen hängt die Gewinnrealisierung nicht vom Verpflichtungsgeschäft ab, sondern erfolgt nach den GoB - wie bei allen Wirtschaftsgütern des Betriebsvermögens – mit der Übertragung des wirtschaftlichen Eigentums.

ERBAUSEINANDERSETZUNG BEI IMMOBILIEN

- Die zur Erbmasse gehörenden Wirtschaftsgüter sowie Betriebe gehen entsprechend des Umfangs der Erbteile bereits mit dem Todestag des Erblassers auf die Erben über.
- Bis zur Rechtskraft der Einantwortung besteht daher zwischen den Miterben bezüglich der Wirtschaftsgüter der Verlassenschaft eine Miteigentümergeinschaft bzw. bezüglich in der Verlassenschaft befindlicher Betriebe eine Mitunternehmerschaft der Erben.
- Kommt es vor der Einantwortung zu einer Erbauseinandersetzung unter den Erben, ist zu beurteilen, ob die Übertragung steuerlicher Miteigentumsanteile bzw. Mitunternehmeranteile gegen Leistung eines Wertausgleichs zwischen den Erben eine Veräußerung oder eine Nachlassteilung ohne Veräußerungscharakter (Tauschcharakter) darstellt.

ERBAUSEINANDERSETZUNG BEI IMMOBILIEN

- Diese Beurteilung ist auch dann vorzunehmen, wenn die Aufteilung des Nachlasses aufgrund einer letztwilligen Verfügung des Erblassers erfolgt, indem etwa angeordnet wird, dass einer der Erben ein Grundstück aus der Verlassenschaft bekommt und der andere eine Ausgleichszahlung erhalten muss.
- Werden vom Erblasser Vermächtnisse auferlegt, muss unterschieden werden (Rz 134a EStR):
 - Ist der Vermächtnisnehmer (Legatar) auch testamentarischer oder unter Ausblendung eines allfällig vorhandenen Testamentes gesetzlicher Erbe, kommen die untenstehenden Beurteilungsgrundsätze zur Anwendung;
 - Ist der Vermächtnisnehmer hingegen nicht gesetzlicher Erbe, stellen Geldlegate und Sachlegate ohne Gegenleistungsverpflichtung stets unentgeltliche Vorgänge dar.

© 2020 STEUER-BAR, KLAUS WIEDERMANN



17

ERBAUSEINANDERSETZUNG BEI IMMOBILIEN

- Die Übertragung eines Anteiles an einem Nachlassgegenstand (zB Grundstück) gegen die Gewährung von anderen Wirtschaftsgütern des Nachlasses (zB Sparbuch, Grundstück, Bargeld) stellt eine steuerneutrale Erbauseinandersetzung dar. Werden Wirtschaftsgüter und damit in Zusammenhang stehende Verbindlichkeiten übernommen, kürzt die übernommene Verbindlichkeit den gemeinen Wert des Wirtschaftsgutes; übernommene allgemeine Verbindlichkeiten stellen eine zusätzliche Ausgleichsleistung aus dem Nachlass dar.
- Ist im Nachlass ausreichend Barvermögen für die Begleichung der Ausgleichsansprüche vorhanden, ist es unerheblich, ob das Geld tatsächlich aus dem Nachlass oder aus nachlassfremden Mitteln geleistet wird. Es liegt im Ausmaß des im Nachlass vorhandenen Barvermögens eine Ausgleichszahlung aus Mitteln des Nachlasses vor.

© 2020 STEUER-BAR, KLAUS WIEDERMANN



18

ERBAUSEINANDERSETZUNG BEI IMMOBILIEN

- Aus dem Nachlass stammt eine Ausgleichszahlung auch dann, wenn die verwendeten Geldmittel aus der Veräußerung des von der Erbauseinandersetzung betroffenen Grundstücks durch den übernehmenden Erben stammen.
- Bei einer Mehrzahl von Ausgleichzahlungsempfängern ist jener Teil der Ausgleichszahlungen, der aus nachlassfremden Mitteln stammt, im Verhältnis der tatsächlich erfolgten Ausgleichszahlung auf die Empfänger der Ausgleichszahlungen aufzuteilen.

ERBAUSEINANDERSETZUNG BEI IMMOBILIEN

- Wird für die Übertragung eines Anteils an einem Nachlassgegenstand ein Wertausgleich aus nachlassfremden Mitteln geleistet (zB Ausgleichszahlung aus den Mitteln eines Miterben), liegt eine Veräußerung vor, wenn der Wertausgleich mindestens die Hälfte des gemeinen Wertes des übertragenen Wirtschaftsgutes ausmacht.
- Bei einer Ausgleichszahlung, die zum Teil auch aus dem Nachlassvermögen und zum Teil aus nachlassfremden Mitteln erfolgt, ist für die Beurteilung, ob eine Veräußerung oder eine steuerneutrale Auseinandersetzung verwirklicht wird, nur der nachlassfremde Teil heranzuziehen.

ERBAUSEINANDERSETZUNG BEI IMMOBILIEN

- Die mit diesen Wirtschaftsgütern unmittelbar zusammenhängenden Verbindlichkeiten sind vom gemeinen Wert in Abzug zu bringen; besteht kein unmittelbarer Zusammenhang, sind die Verbindlichkeiten im Verhältnis der gemeinen Werte der steuerhängigen und der nicht steuerhängigen Wirtschaftsgüter aufzuteilen und der auf die steuerhängigen Wirtschaftsgüter entfallende Teil von deren gemeinen Werten in Abzug zu bringen.
- Allgemeine Verbindlichkeiten sind für Zwecke der Zuordnung der Ausgleichszahlung jedoch dann nicht von den gemeinen Werten der Nachlasswirtschaftsgüter in Abzug zu bringen, wenn die Verbindlichkeit vom die Ausgleichszahlung leistenden Erben ebenfalls übernommen wird.

ERBAUSEINANDERSETZUNG BEI IMMOBILIEN

- Der dem Erben zustehende Anteil ergibt sich aus der gesetzlichen oder letztwillig verfügten Erbquote. Wird von einem Erben entschädigungslos auf den Erbteil verzichtet, ist dessen Erbquote verhältnismäßig auf die verbleibenden Erben aufzuteilen. Erfolgt der Erbverzicht zu Gunsten eines bestimmten Erben, ist die Erbquote des Verzichtenden ausschließlich jenem Erben zuzurechnen.
- Erfolgt ein Erbverzicht gegen Entschädigung, zieht der Erbverzicht dieselben steuerlichen Folgen nach sich wie eine Erbauseinandersetzung und bewirkt keine Abweichung von den gesetzlichen oder letztwillig verfügten Erbquoten.

ERBAUSEINANDERSETZUNG BEI IMMOBILIEN

- Es bestehen laut BMF keine Bedenken, die Übertragung eines Wirtschaftsgutes durch einen Pflichtteilsberechtigten gegen Leistung einer Ausgleichszahlung aus nachlassfremden Mitteln in Höhe des Pflichtteiles (bezogen auf den gesamten Erbteil und nicht nur auf den auf den Pflichtteilsberechtigten entfallenden Anteil am übertragenen Wirtschaftsgut) als steuerneutrale Erbauseinandersetzung zu beurteilen. Übersteigt die Ausgleichszahlung die Höhe des Pflichtteiles, liegt insgesamt ein entgeltlicher Vorgang vor (vgl 134b EStR).
- Keine steuerlich relevante Erbauseinandersetzung liegt dann vor, wenn ein Nachlassgrundstück einem Miterben eingeworfen wird, dieser sich aber verpflichtet hat, dieses Grundstück zu veräußern und den Veräußerungserlös mit den anderen Miterben verhältnismäßig zu teilen. In diesem Fall ist die Grundstücksveräußerung den Erben im Verhältnis ihrer Anteile zuzurechnen.

© 2020 STEUER-BAR, KLAUS WIEDERMANN



23

ERBAUSEINANDERSETZUNG BEI IMMOBILIEN

- Liegt auf Grund der Höhe des Wertausgleichs aus nachlassfremden Mitteln ein Veräußerungsvorgang (zB eines Grundstücksanteiles) vor, ist der Veräußerungserlös die geleistete Ausgleichszahlung zuzüglich des gemeinen Wertes sonstiger aus dem Nachlass für dieses Wirtschaftsgut geleisteter Abfindungen; dies gilt auch für Verbindlichkeiten, soweit diese durch den Übernehmer zusätzlich übernommen wurden (vgl Rz 134c EStR).

© 2020 STEUER-BAR, KLAUS WIEDERMANN



24

ERBAUSEINANDERSETZUNG BEI IMMOBILIEN

- Erwirbt ein Erbe vor Einantwortung die gesamte Verlassenschaft gegen Abfindungszahlungen an die anderen Erben, ist ein solcher Vorgang ebenfalls entweder als entgeltliches Rechtsgeschäft oder als unentgeltliche Übertragung (gemischte Schenkung) zu beurteilen.
- Dies gilt auch für den Fall, dass die übrigen Erben zu Gunsten eines Miterben (oder eines Dritten) entgeltlich auf ihr Erbrecht verzichten (qualifizierte Erbausschlagung). Durch den qualifizierten Verzicht wird über das Erbrecht und damit wirtschaftlich über die im Nachlass befindlichen Wirtschaftsgüter verfügt. Somit ist der Nachlass ab dem Tod des Erblassers den Erben zuzurechnen. Dies bedeutet, dass die Veräußerung einzelner Wirtschaftsgüter aus der Verlassenschaft vor der qualifizierten Erbausschlagung auch einem später verzichtenden Erben im Ausmaß seines Erbanteils zuzurechnen ist.

© 2020 STEUER-BAR, KLAUS WIEDERMANN



25

ERBAUSEINANDERSETZUNG BEI IMMOBILIEN

- Erfolgt die qualifizierte Erbausschlagung unentgeltlich (Erbenschaftsschenkungen), liegt kein unter § 30 EStG zu subsumierender Vorgang vor.
- Verzichtet aber ein zur Erbschaft Berufener zu Lebzeiten des Erblassers zugunsten einer bestimmten Person ganz oder teilweise auf sein Erbrecht, verzichtet dieser nur auf die Anwartschaft auf sein Erbrecht, besitzt aber noch nicht das Recht, die Verlassenschaft (oder Teile davon) in seinen Besitz zu übernehmen. In diesem Fall können ihm auch die im Nachlass befindlichen Wirtschaftsgüter und die Einkünfte aus deren allfälligen Veräußerung nicht zugerechnet werden.

© 2020 STEUER-BAR, KLAUS WIEDERMANN



26

ERBAUSEINANDERSETZUNG BEI IMMOBILIEN

- Ein Veräußerungsgeschäft liegt auch bei einem Erbschafts Kauf vor. Zivilrechtlich handelt es sich bei einem Erbschafts Kauf um den entgeltlichen Erwerb des Erbrechtes zwischen Erbanfall und Einantwortung. In wirtschaftlicher Betrachtungsweise ist der Erbschafts Kauf jedoch nichts anderes als die entgeltliche Veräußerung (sämtlicher) Wirtschaftsgüter des Nachlasses. Dementsprechend ist die Übertragung eines Betriebes im Wege des Erbschafts Kaufs als Betriebsveräußerung zu behandeln.
- Gehören auch private Wirtschaftsgüter zum Nachlass, unterliegt deren Veräußerung den Regeln der §§ 27, 30 und 31 EStG. Der Kaufpreis ist daher zum Zweck der Ermittlung der Höhe der jeweiligen Einkünfte im Verhältnis der Verkehrswerte der vom Erbschafts Kauf betroffenen Wirtschaftsgüter auf diese aufzuteilen.

© 2020 STEUER-BAR, KLAUS WIEDERMANN



27

ERBAUSEINANDERSETZUNG BEI IMMOBILIEN

- Die Erfüllung eines Pflichtteilsanspruches durch ein im Nachlass befindliches Grundstück stellt eine unentgeltliche Grundstücksübertragung dar.
- Die Abfindung des Pflichtteilsberechtigten mit einem nachlassfremden Grundstück stellt eine Hingabe an Zahlungs statt und daher eine Veräußerung durch den Erben dar, wenn die 50%-Grenze erreicht wird. Dies ist immer dann der Fall, wenn der Wert des Pflichtteilsanspruches mindestens 50% des gemeinen Wertes des hingegebenen Grundstückes erreicht.

© 2020 STEUER-BAR, KLAUS WIEDERMANN



28

ERBAUSEINANDERSETZUNG BEI IMMOBILIEN

- Ist der abgefundenen Pflichtteilsberechtigten auch (Mit-)Erbe, gibt es zwei Fallkonstellationen:
 - Befinden sich in der Verlassenschaft Grundstücke, stellt die Abfindung mit einer nachlassfremden Liegenschaft einen Tausch mit dem kraft gesetzlicher Erbfolge zustehenden Anteil an im Nachlass befindlichen Grundstücken dar.
 - Befinden sich in der Verlassenschaft keine Grundstücke, liegt nur beim abfindenden Erben eine Hingabe an Zahlungs statt und somit eine Veräußerung vor.
- Wird allerdings ein Grundstück veräußert und ein Teil des Veräußerungserlöses zur Abdeckung eines Pflichtteilsanspruchs verwendet, stellt dies eine von der Veräußerung unabhängige Einkommensverwendung dar und beseitigt nicht den Veräußerungstatbestand und damit die Immobilienertragsteuerpflicht.

© 2020 STEUER-BAR, KLAUS WIEDERMANN



29

IMMOBILIEN UND BAUHERRENEIGENSCHAFT

- Bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung ist nach Rz 6489 EStR zu unterscheiden:
 - die Bauherreneigenschaft für den Bereich der Absetzungen gemäß § 28 Abs 2 und 3 EStG; hierfür ist die Bauherrenverordnung maßgebend;
 - die Bauherreneigenschaft für andere Aufwendungen; hierfür sind die allgemeinen steuerlichen Grundsätze (Rz 6495 ff) maßgebend.
- Für Baumaßnahmen des Vermieters, die weder mit dem Erwerb eines Grundstücks oder Gebäudes noch mit einer Neuerrichtung im Zusammenhang stehen (zB Sanierung eines bereits jahrelang im Eigentum des Vermieters stehenden Mietwohngrundstücks), ist die Bauherreneigenschaft jedenfalls anzunehmen (Rz 6490).

© 2020 STEUER-BAR, KLAUS WIEDERMANN



30

IMMOBILIEN UND BAUHERRENEIGENSCHAFT

- Nach der Bauherrenverordnung muss der Bauherr Folgendes erfüllen:
 - Die Leistungen der die baulichen Maßnahmen tatsächlich ausführenden Unternehmer müssen dem Steuerpflichtigen gegenüber aufgeschlüsselt sein (§ 3 Z 1 der Bauherrenverordnung).
 - Im Falle einer Fixpreis- oder einer Höchstpreisgarantie darf nicht ausgeschlossen sein, dass Preisunterschiede, die durch den Steuerpflichtigen selbst oder durch Gesetze, Verordnungen bzw. durch behördliche Anordnungen verursacht sind, auf Rechnung des Steuerpflichtigen gehen (§ 3 Z 1 der Bauherrenverordnung).
 - Mit der tatsächlichen Bauausführung darf erst nach der Anschaffung des Grund und Bodens bzw. - im Falle baulicher Maßnahmen an einem bereits bestehenden Objekt - des Gebäudes begonnen werden (§ 3 Z 2 der Bauherrenverordnung).

© 2020 STEUER-BAR, KLAUS WIEDERMANN



31

IMMOBILIEN UND BAUHERRENEIGENSCHAFT

- Der Steuerpflichtige muss in der Lage sein, anhand der Unterlagen über die Abrechnung der baulichen Maßnahmen die Leistungen der an diesen Maßnahmen beteiligten Unternehmer zu ersehen.
- Es reicht aus, wenn ein Generalunternehmer in der Gesamtabrechnung diese Leistungen ausweist.
- Die Leistungen müssen so weit aufgeschlüsselt sein, wie dies bei einer gedachten direkten Auftragserteilung an die betreffenden Unternehmer branchenüblich wäre.

© 2020 STEUER-BAR, KLAUS WIEDERMANN



32

IMMOBILIEN UND BAUHERRENEIGENSCHAFT

- Die Vereinbarung von Preisgarantien steht für sich allein der Annahme der Bauherreneigenschaft nicht entgegen. Wird eine Preisgarantie vereinbart (Fixpreisgarantie, Höchstpreisgarantie, Kombination von Fix- oder Höchstpreisgarantien mit Mietgarantie und ähnlichem), so darf nicht ausgeschlossen sein, dass durch den Steuerpflichtigen selbst oder durch Gesetze, Verordnungen oder behördliche Maßnahmen ausgelöste Preisunterschiede vom Steuerpflichtigen zu tragen sind.
- Bestehen diesbezüglich keine ausdrücklichen Vereinbarungen, so ist davon auszugehen, dass der Steuerpflichtige die Risiken trägt. Die Bauherreneigenschaft ist daher nur dann nicht gegeben, wenn die Risikotragung durch den Steuerpflichtigen ausdrücklich ausgeschlossen ist (Rz 6493 EStR).

© 2020 STEUER-BAR, KLAUS WIEDERMANN



33

IMMOBILIEN UND BAUHERRENEIGENSCHAFT

- Der Zeitpunkt der Anschaffung ist jener des Erwerbs des wirtschaftlichen Eigentums. Vor diesem Zeitpunkt darf mit den tatsächlichen Bauausführungen nicht begonnen worden sein.
- Die tatsächlichen Bauausführungen beginnen erst mit am Objekt selbst vorgenommenen Baumaßnahmen ("erster Spatenstich"). Planungs-, Projektierungs- und Abbruchsarbeiten zählen noch nicht dazu.

© 2020 STEUER-BAR, KLAUS WIEDERMANN



34

IMMOBILIEN UND BAUHERRENEIGENSCHAFT

- Die Bauherrenverordnung gilt nur für den Bereich des § 28 Abs 2 und 3 EStG.
- Hinsichtlich jener mit der Übertragung des Grundstücks verbundenen Aufwendungen, die nicht zu den Instandsetzungs- und Herstellungskosten im Sinne des § 28 Abs 2 und 3 EStG zählen, sind hingegen die allgemeinen Kriterien für Herstellungsvorgänge maßgebend.
- Diese Kriterien sind das Vorliegen der Herstellerinitiative und des Herstellerrisikos.

IMMOBILIEN UND BAUHERRENEIGENSCHAFT

- Es ist bei den beteiligten Steuerpflichtigen (Bauinteressenten, wie zB Miteigentümergeinschaften und Wohnungseigentümergeinschaften) auf Grund der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes insbesondere dann kein Herstellungsvorgang anzunehmen, wenn ein Modell auch nur eine der im Folgenden angeführten Eigenschaften aufweist (vgl. VwGH 17.12.1981, 3798/80):
 - Der Kaufvertrag bildet mit dem Werkvertrag über die Errichtung einer Baulichkeit wirtschaftlich eine Einheit (vgl. dazu VwGH 8.10.1990, 89/15/0112). Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn der Vertragswille auf den Erwerb eines fertigen Objekts gerichtet ist (VwGH 17.11.1983, 81/16/0242).

IMMOBILIEN UND BAUHERRENEIGENSCHAFT

- In diesem Zusammenhang stellt es ein gewichtiges Indiz gegen die Bauherreneigenschaft dar, wenn der Veräußerer gegenüber der Baubehörde als Bauwerber auftritt oder wenn beim Erwerb von Liegenschaftsanteilen, mit denen das Wohnungseigentum verbunden werden soll, nicht von vornherein ein gemeinsamer Beschluss der Eigentümergemeinschaft vorliegt, der auf die Errichtung einer Wohnhausanlage abzielt (zB VwGH 13.12.1984, 82/16/0114 und 82/16/0116).
- Der Bauinteressent trägt nicht das finanzielle Risiko, sondern hat bloß einen Fixpreis zu zahlen, der ihm das Risiko des Tragens aller Kostensteigerungen nimmt (VwGH 8.10.1990, 89/15/0112).

IMMOBILIEN UND BAUHERRENEIGENSCHAFT

- Der Bauinteressent kann die Verträge mit Ausnahme unbedeutender Änderungen (Änderung der Raumaufteilung innerhalb der geplanten Wohneinheiten, Änderung der Raumausstattung, vgl. zB VwGH 20.1.1983, 81/16/0171, VwGH 24.3.1983, 82/15/0017) praktisch nur zur Gänze annehmen oder zur Gänze ablehnen; maßgebend ist der wirtschaftliche Gehalt eines Modells, sodass bloß formal eingefügten Vertragsklauseln über den Bauinteressenten eingeräumte "endgültige Gestaltungsmöglichkeiten" und ähnlichem in wirtschaftlicher Betrachtungsweise keine Bedeutung zukommt.

IMMOBILIEN UND BAUHERRENEIGENSCHAFT

- Ist der Steuerpflichtige nicht als Bauherr iSd Rz 6492 ff anzusehen, liegt kein Herstellungsvorgang, sondern ein Anschaffungsvorgang vor. In diesem Fall sind die Aufwendungen, die mit der Übertragung des Grundstücks unmittelbar verbunden sind und nicht zu den Aufwendungen im Sinne des § 28 Abs 2 und 3 EStG gehören, grundsätzlich als Anschaffungskosten des Gebäudes zu werten. Dies gilt insbesondere für:
 - Ausarbeitung der Grundkonzeption des Projektes, soweit es sich nicht um Baunebenkosten handelt,
 - Steuerberatungs- und Treuhandtätigkeit des Treuhänders,
 - Projektbetreuung, soweit es sich nicht um Baunebenkosten handelt,
 - Finanzierungsgarantien, Vermittlung zum Bauherrenmodell, Finanzierungsvermittlung, Bearbeitungsgebühren, Platzierungsgarantiegebühren, Werbung von Bauinteressenten.

© 2020 STEUER-BAR, KLAUS WIEDERMANN



39

IMMOBILIEN UND BAUHERRENEIGENSCHAFT

- Die oben genannten Kosten sind Anschaffungskosten und gemäß § 16 Abs 1 Z 8 EStG ohne weiteren Nachweis einer anderen Nutzungsdauer mit einem AfA-Satz von 1,5% abzuschreiben.
- Es bestehen zur Vermeidung von Abgrenzungsproblemen keine Bedenken, diese Aufwendungen in einem Ausmaß von 25% der Instandsetzungs- und Herstellungskosten gemäß § 28 Abs 2 und 3 EStG in die Fünfzehntel-/Zehntel- bzw Zehntel- bis Fünfzehntelabsetzung (gegebenenfalls aliquot) einzubeziehen (Rz 6498 EStR).

© 2020 STEUER-BAR, KLAUS WIEDERMANN



40

IMMOBILIEN UND BAUHERRENEIGENSCHAFT

- Liegt hingegen ein Herstellungsvorgang vor, so sind die in Rz 6497 angeführten Kosten grundsätzlich als Werbungskosten anzusetzen. Diese Werbungskosten sind im Zeitpunkt ihrer Bezahlung bzw. im Anwendungsbereich des § 19 Abs 3 EStG auf den Vorauszahlungszeitraum verteilt abzusetzen.
- Es ist jedoch zu prüfen, ob diese Aufwendungen im Hinblick auf ihren Titel angemessen sind oder "verdeckte" Herstellungskosten darstellen. Das Vorliegen "verdeckter" Herstellungskosten wird insbesondere dann zu prüfen sein, wenn die in Rz 6497 angeführten Kosten 25% der sonstigen Aufwendungen für Grund und Boden, Gebäude und Sanierungskosten übersteigen. Insoweit "verdeckte" Herstellungskosten vorliegen, sind sie in Anwendung des § 22 BAO bei den Herstellungskosten zu aktivieren.

© 2020 STEUER-BAR, KLAUS WIEDERMANN



41

IMMOBILIEN UND BAUHERRENEIGENSCHAFT

- Aufwendungen, die nicht zu den Instandsetzungs- und Herstellungsaufwendungen im Sinne des § 28 Abs 2 und 3 EStG gehören und keinen unmittelbaren Zusammenhang mit der Übertragung des Grundstücks aufweisen, sind jedenfalls, dh auch bei Fehlen der Bauherreneigenschaft gemäß Rz 6496 als Werbungskosten der Bauinteressenten absetzbar.
- Zu diesen Kosten gehören insbesondere die Zinsen für Darlehen zur Finanzierung des Bauvorhabens, Kosten für die steuerliche Beratung nach Fertigstellung des Projekts sowie Kosten für Mietgarantien.

© 2020 STEUER-BAR, KLAUS WIEDERMANN



42

IMMOBILIEN UND BAUHERRENEIGENSCHAFT

Bauherrnmodell - Lieferung des Grundstückes und des Gebäudes durch verschiedene Unternehmer (Rz 801 UStR):

- Nach der ständigen Judikatur des VwGH ist der Begriff des "Bauherrn" für die Grunderwerbsteuer und die Umsatzsteuer einheitlich auszulegen. Das bedeutet jedoch umsatzsteuerrechtlich nicht, dass Leistungen des Grundstücksveräußerers und Leistungen Dritter zu einem einheitlichen Grundstückserwerb zusammengefasst werden können.
- Nur die Grundstückslieferung ist daher gemäß § 6 Abs 1 Z 9 lit a UStG von der Umsatzsteuer befreit (vgl auch EuGH 27.11.2008, C-156/08, "Vollkommer", wonach beim Erwerb eines noch unbebauten Grundstückes künftige, umsatzsteuerpflichtige Bauleistungen in die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Grunderwerbsteuer einbezogen werden können).

© 2020 STEUER-BAR, KLAUS WIEDERMANN



43

BESONDERHEITEN BEI IMMOBILIEN EINER GMBH

- Zu den steuerlichen Fallen bei einer Kapitalgesellschaft zählen zB:
 - Instandsetzungskosten bei Geschäftsraumvermietung sind zwingend sofort abzuziehen und dürfen nicht auf 15 Jahre verteilt werden
 - es gibt anders als bei VuV (§ 28 Abs 3 EStG) keine beschleunigte Abschreibung (auf 15 Jahre) bei (geförderten) Wohnhaussanierungsgesetz-Aufwendungen, § 3 bis § 5 MRG-Aufwendungen (erstmaliger Bad- oder Lifteinbau, Kategorieanhebungsmaßnahmen, Wohnungszusammenlegung); diese werden idR auf 66,7 Jahre abzuschreiben sein (1,5% bei Wohnraumvermietung)
 - Der Gebäudeanteil ist nicht nach der für VuV geltenden Grundanteilverordnung, sondern auf Basis eines Schätzgutachtens aufzuteilen.

© 2020 STEUER-BAR, KLAUS WIEDERMANN



44

UNTERNEHMENSVERKAUF

- Veräußerung Betrieb und Mitunternehmeranteil nach Maßgabe von § 24 EStG steuerpflichtig (Nettomethode: Erlös minus EK, bei Renten ausnahmsweise Zuflussprinzip: steuerpflichtig ab Überschreitung des EK)
- Veräußerungsgewinn zumindest negatives Kapitalkonto, das vom Kommanditisten nicht aufzufüllen ist.
- Immobilienverkaufsgewinne gesondert mit 30% zu besteuern, außer Option zur Regelbesteuerung mit Tarifsatz, weil Pensionsfall gemäß § 37 Abs 5 EStG halbsatzbegünstigt und daher besser als 30%. Immobilienveräußerungskosten (auch laut VfGH) gemäß § 20 Abs 2 EStG nur im Fall der Veranlagungsoption (zum Tarifsatz) ansetzbar.
- Gebäudeentnahmen zum Teilwert mit 30% Sondersteuersatz in der Veranlagung zu erfassen (Grund u. Boden: nur Entnahme zum Buchwert)

© 2020 STEUER-BAR, KLAUS WIEDERMANN



45

UNTERNEHMENSVERKAUF

- Der Verkauf eines (Teil-)Betriebes oder Mitunternehmeranteils durch eine natürliche Person ist nach Maßgabe des § 37 Abs 5 EStG „halbsatzbegünstigt“ (Veräußerungs- und Übergangsgewinn nach Ablauf von sieben Jahren in den Fällen Pension, Erwerbsunfähigkeit und Tod), ansonsten steht (jedoch ebenfalls erst nach sieben Jahren) die Verteilung des Gewinnes auf drei Jahre oder – unabhängig von einer Behaltdauer – ein Freibetrag von € 7.300 (für 100%, ansonsten anteilig gemäß übertragener Beteiligungsquote) zur Wahl.
- Abschichtung bei betrieblicher atypisch stiller Gesellschaft: § 24 EStG
- Im Fall des Pensionshalbsatzes nach § 37 Abs 5 EStG ist die Umwandlung einer GmbH nach Art II UmgrStG zu überlegen (dann Verkauf eines Mitunternehmeranteils oder eines Einzelunternehmens), bringt Vorteile für den Erwerber (Abschreibung stille Reserven/FW, Abzug der Zinsen aus der Fremdfinanzierung des Erwerbs)

© 2020 STEUER-BAR, KLAUS WIEDERMANN



46

UNTERNEHMENSVERKAUF

- Gewinne aus dem Verkauf einer von natürlichen Personen gehaltenen KG unterliegen gemäß § 27a Abs 1 EStG hinsichtlich des Beteiligungsvermögens der KG dem 27,5% Sondersteuersatz bzw gemäß § 30a Abs 1 EStG hinsichtlich des Immobilienvermögens der KG dem 30%-Sondersteuersatz.
- Ein diesbezüglicher Veräußerungsverlust ist im Fall einer betrieblich tätigen Mitunternehmerschaft nach Maßgabe des § 6 Z 2 lit c und d EStG zu 55% bzw bei Immobilienvermögen zu 60% mit betrieblichen bzw außerbetrieblichen Einkünften (zB aus Vermietung oder aus nicht selbständiger Arbeit) ausgleichsfähig bzw vortragsfähig.
- Einschränkungen hinsichtlich des Verlustausgleichs bei Mitunternehmerschaften bestehen aufgrund § 2 Abs 2a und § 23a EStG.

© 2020 STEUER-BAR, KLAUS WIEDERMANN



47

VERKEHRSTEUEROPTIMIERUNG

- § 1 Abs 3 GrEStG: Anteilsvereinigungstatbestand bei Vereinigung/Übertragung von mind. 95% der Anteile an einer grundstücksbesitzenden Kapitalgesellschaft (Zusammenrechnung der Anteile nur zwischen Erwerbern, die in derselben Unternehmensgruppe sind).
- § 1 Abs 2a GrEStG: Anteilsvereinigungstatbestand bei Vereinigung/Übertragung von insgesamt zusammengerechnet mind. 95% der Anteile an einer grundstücksbesitzenden Personengesellschaft innerhalb von 5 Jahren
- In beiden Fällen: 0,5% GrESt vom Grundstückswert

© 2020 STEUER-BAR, KLAUS WIEDERMANN



48

VERKEHRSTEUEROPTIMIERUNG

- Im JStG 2018 wurde klargestellt, dass der Kauf einer Holding-GmbH (oder KG) nicht zur Anteilsvereinigung führt, wenn diese nicht selbst das Grundstück besitzt, sondern lediglich deren (wenn auch 100%igen) Tochtergesellschaft.
- Beim Erwerb einer Immobilien-GmbH kann die GrESt durch Erwerb von mehr als 5% durch einen gruppenmäßig nicht verbundenen zweiten Käufer vermieden werden.
- Dies ist beim Erwerb einer Immobilien-KG (oder OG) nicht möglich, da die Erwerbe innerhalb von 5 Jahren zusammengerechnet werden. Dafür können aber die erworbenen stillen Gebäude-Reserven abgeschrieben werden.

© 2020 STEUER-BAR, KLAUS WIEDERMANN



49

Verkauf gegen Ratenzahlung bzw Stundung des Kaufpreises

- Ebenso gehören bei der Veräußerung privater Wirtschaftsgüter gegen Ratenzahlungen die in den Raten enthaltenen Zinsenanteile zu den tarifsteuerpflichtigen Einkünften aus Kapitalvermögen (VwGH 28.11.2007, 2007/15/0145, zur Abtretung von GmbH-Anteilen gegen Ratenzahlung).
- Eine solche Zinskomponente kann in einer fremdüblichen Wertsicherungsvereinbarung (VwGH 20.09.2007, 2007/14/0015) oder einer explizit vereinbarten fremdüblichen Verzinsung liegen.
- Wurde keine Vereinbarung getroffen oder explizit Zinslosigkeit vereinbart, ist in wirtschaftlicher Betrachtung dennoch vom Vorhandensein einer Zinskomponente in den Raten auszugehen (siehe auch Rz 5678, 6121c).
- Bei Verkauf gegen Rente hinsichtlich Kapitalanteilen 27,5% ab Überschreiten der AK bzw hinsichtlich BV (samt MU-Anteilen) Tarifbesteuerung nach § 24 EStG ab Überschreiten des EK; kein Herausrechnen einer Zinskomponente

© 2020 STEUER-BAR, KLAUS WIEDERMANN



50

Ausscheiden eines (mehrerer) Gesellschafter(s)

Die Veräußerungsgewinnermittlung erstreckt sich auch auf das Sonderbetriebsvermögen (vgl näher Rz 5984 EStR):

- Wird im Zuge einer Anteilsveräußerung Sonderbetriebsvermögen in das Privatvermögen überführt, ist dieser Vorgang als Entnahme mit Ansatz des gemeinen Wertes (Grund und Boden zum Buchwert) zu beurteilen.
- Wird ein Teil des Gesellschaftsanteiles, nicht aber auch anteilig das Sonderbetriebsvermögen veräußert, liegt kein begünstigungsfähiger Veräußerungsgewinn vor, weil nicht alle mit dem Gesellschaftsanteil verbundenen stillen Reserven aufgedeckt werden.
- Wird ein Teil des Gesellschaftsanteiles veräußert, vom Sonderbetriebsvermögen jedoch eine höhere Quote, liegt hinsichtlich des übersteigenden Anteiles am Sonderbetriebsvermögen kein begünstigungsfähiger Veräußerungsgewinn vor.

Eintritt eines Personengesellschafters

Folgen beim Erwerb (Käufer) eines KG- oder OG-Anteils:

- Erfolgsneutral
- Fortsetzung Buchwerte im Rechnungswesen der Personengesellschaft
- Mehrkaufpreis über Buchwert hinaus, dh stille Reserven und Firmenwert, sind in einer (rein steuerlichen) Ergänzungsbilanz des erwerbenden Gesellschafters zu erfassen
- Fremdfinanzierung des Kaufpreises stellt negatives SBV dar
- Fremdfinanzierungskosten sind als Betriebsausgabe abzugsfähig
- Erworbene Immobilien können kein begünstigtes Altvermögen (mehr) sein

DAS RECHTSVERHÄLTNISS ZWISCHEN KG UND GESELLSCHAFTER

- Sonderbetriebsvermögen: steht im zivilrechtlichen Privateigentum (zumindest Miteigentum) eines Gesellschafters der KG oder OG und wird von der KG bzw OG genutzt (dh wird ihr zB entgeltlich überlassen: keine V+V-Einkünfte, sondern gemäß § 23 Z 2 EStG Sonderbetriebseinnahme).
- Einlage ins Sonderbetriebsvermögen ab Nutzungsbeginn nach § 6 Z 5 EStG: prinzipiell zum Teilwert, jedoch bei steuerhängigem Kapital- oder Immobilienvermögen die allenfalls niedrigeren AK/HK (Gegenausnahme: zum 31.3.2012 nicht mehr steuerverfangene Altvermögensgebäude stets mit dem Teilwert)
- Entnahme aus dem Sonderbetriebsvermögen gemäß § 6 Z 4 EStG mit dem Teilwert (nur Grund und Boden mit dem Buchwert, sofern keine Ausnahme vom 30%-Steuersatz besteht; dh Entnahme aus gewerblichem Grundstückshandel zum Teilwert)

© 2020 STEUER-BAR, KLAUS WIEDERMANN



53

Überführung ins und aus dem Sonderbetriebsvermögen

- Aus dem eigenen Betrieb oder Sonderbetriebsvermögen des Gesellschafters in das Gesellschaftsvermögen und umgekehrt (vgl Rz 5931 EStR):
 - Es liegt eine Entnahme mit nachfolgender Einlage vor, wenn die quotenmäßige Beteiligung der Gesellschafter verändert wird (VwGH 17.1.1995, 94/14/0077).
 - Bleibt die quotenmäßige Beteiligung unverändert, erfolgt die Überführung zu Buchwerten (VwGH 19.5.2005, 2000/15/0179).

© 2020 STEUER-BAR, KLAUS WIEDERMANN



54

Überführung ins und aus dem Sonderbetriebsvermögen

- Unentgeltliche Übertragung des Gesellschaftsanteils samt Sonderbetriebsvermögen oder unter Zurückbehaltung desselben (vgl Rz 5934 EStR):
 - Eine unentgeltliche Übertragung bloß von Teilen des Gesellschaftsanteiles löst keine Entnahme beim Sonderbetriebsvermögen oder beim Gesellschaftsvermögen aus.

Überführung ins und aus dem Sonderbetriebsvermögen

- Eine unentgeltliche Übertragung des gesamten Mitunternehmeranteiles samt Sonderbetriebsvermögen auf mehrere Personen setzt voraus, dass eine Person entweder einen Teil des Gesellschaftsanteiles oder daneben auch einen Teil des Sonderbetriebsvermögens erhält. In einem einheitlichen Übertragungsakt kann zB auf eine Person 80% des Gesesellschaftsanteiles und kein Sonderbetriebsvermögen und auf eine andere Person 20% des Gesellschaftsanteiles und das gesamte Sonderbetriebsvermögen unentgeltlich (ohne Gewinnrealisierung) übertragen werden
- Geht hingegen auf eine Person der gesamte Gesellschaftsanteil und ein Teil des Sonderbetriebsvermögens über, dann führt die Übertragung des restlichen Sonderbetriebsvermögens auf eine andere Person oder auf den übertragenden Gesellschafter zur Gewinnrealisierung (Entnahme); ob die andere Person bereits Mitunternehmer der Personengesellschaft ist oder im Rahmen der Übertragung zum Mitunternehmer wird (zB durch Beitritt als reiner Arbeitsgesellschafter), ist dabei ohne Belang.

Überführung ins und aus dem Sonderbetriebsvermögen

- Wird ein Teil des Gesellschaftsanteiles unentgeltlich übertragen, kann Sonderbetriebsvermögen ohne Gewinnrealisierung nur insoweit mitübertragen werden, als die übertragene Quote am Gesellschaftsanteil und am Sonderbetriebsvermögen übereinstimmt bzw. die Quote des Sonderbetriebsvermögens in der Quote des Gesellschaftsanteiles Deckung findet. Daher führt zB die unentgeltliche Übertragung von 40% des Gesellschaftsanteils und 100% des Sonderbetriebsvermögens zu 60% zu einer Entnahme des Sonderbetriebsvermögens mit nachfolgender Einlage. Es können auch einzelne Wirtschaftsgüter des Sonderbetriebsvermögens ohne Gewinnrealisierung zur Gänze übertragen werden, soweit der Teilwert der einzelnen übertragenen Wirtschaftsgüter zum Teilwert des gesamten Sonderbetriebsvermögens eine Quote ergibt, die in der Quote des unentgeltlich übertragenen Gesellschaftsanteiles Deckung findet.

Überführung ins und aus dem Sonderbetriebsvermögen

- Wird in der Ergänzungsbilanz zu einem Mitunternehmeranteil aufgrund einer oder mehrerer Anschaffungen ein derivativer Firmenwert ausgewiesen und dieser Mitunternehmeranteil in der Folge ganz oder teilweise unentgeltlich übertragen, so geht dieser Firmenwert stets im Verhältnis der unentgeltlich übertragenen Quote zur gesamten Beteiligungsquote des Mitunternehmers auf den Rechtsnachfolger über, da es sich beim Firmenwert nicht um Sonderbetriebsvermögen handelt. Eine von dieser quotalen Betrachtung abweichende Disposition ist daher steuerlich nicht beachtlich (vgl Rz 5937 EStR).

ZURÜCKBEHALTUNG VON GRUND UND BODEN BEI EINGRÜNDUNGEN

- Gemäß § 16 Abs 5 Schlussteil UmgrStG kann bei einer Einbringung des Betriebes in eine GmbH der Grund und Boden ertragsteuerneutral beim Einbringenden zurückbehalten werden, während das ansonsten steuerpflichtig zu entnehmende Gebäude durch Begründung eines Baurechts in die GmbH mitübertragen wird (vgl Rz 694a UmgrStR)
- Dabei müssen Baurechts- und Einbringungsvertrag wechselseitig aufeinander Bezug nehmen und das Baurechtsgesuch auf Basis des Baurechtsvertrages im Rückwirkungszeitraum, dh nicht später als am Tag des Einbringungsvertrages gestellt werden.
- Das Baurecht muss in weiterer Folge auch tatsächlich eingetragen werden.
- Die Neufassung gilt für Umgründungen nach dem 31. Juli 2018.

© 2020 STEUER-BAR, KLAUS WIEDERMANN



59

KONTAKT:

E-MAIL: WIEDERMANN@STEUER-BAR.AT
HOMEPAGE: WWW.STEUER-BAR.AT
TELEFON: 0664 2511 636

© 2020 STEUER-BAR, KLAUS WIEDERMANN



60

Trainingsprogramm

8.30 – 9.00

Anmeldungen und Ausgabe der Unterlagen

9.00 – 10.30

IMMOBILIEN UND SCHENKUNG

- » Wie schenkt man eine Immobilie steueroptimal?
- » Wann wird ein Fruchtgenussrecht eingesetzt - wann ein Wohnrecht?
- » Worauf muss man bei der Fruchtgenussvereinbarung steuerlich achten?
- » Vorbehaltsfruchtgenuss versus Zuwendungsfruchtgenuss
- » Fruchtgenuss und GrESt/USt/Gebührenthemen, Gestaltungsvarianten
- » Ablöse bzw. Veräußerung eines Fruchtgenussrechts, Fallkonstellationen

10.30 – 11.00 Kaffeepause

11.00 – 11.45

IMMOBILIEN UND ERBSCHAFT

- » Wie löst man eine Erbengemeinschaft mit Immobilien steueroptimal auf?
- » Ertrag- und Verkehrsteueroptimierung

11.45 – 12.30

IMMOBILIEN UND INVESTITION

- » Bauherrenmodelle - Vorsorgewohnung
- » Denkmalschutz und Sanierung
- » Wie optimiere ich beim Kauf die Abzugsfähigkeit von Fremdkapitalzinsen und anderen Kosten?
- » Verkehrsteueroptimierung beim Erwerb

12.30 – 13.30 Mittagessen

13.30 – 15.00

IMMOBILIEN UND VERÄUSSERUNG

- » Besteuerungsfolgen bei Verkauf von Immobilien im In- und Ausland
- » Ertrag- und Verkehrsteueroptimierung
- » Aktuelle Judikatur und Sonderfragen zur Hauptwohnsitz- und Herstellerbefreiung
- » Vorbereitende Umgründung zur weiteren Übertragung

15.00 – 15.30 Kaffeepause

15.30 – 17.00

IMMOBILIEN UND GESELLSCHAFTEN

- » Immobilien im Miteigentum - welche Form ist steueroptimal?
- » Übertragung einer Immobilie im Sonderbetriebsvermögen
- » Wie kann ich eine Immobilie steuergünstig aus der GmbH übertragen?
- » Spezialfragen und Optimierung ImmoESt und GrESt bei der Einlage einer Immobilie in eine Gesellschaft
- » Besonderheiten bei vermögensverwaltenden Personengesellschaften
- » Umwandlung Miteigentum in eine KG

ÖGSW TRAININGSZENTRUM STEUERGESTALTUNGEN BEI IMMOBILIEN

Trainer



DDr. Klaus Wiederman

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

wiedermann@steuer-bar.at

Moderator



Mag. Klaus Gaedke

ÖGSW Landesleiter Steiermark, Steuerberater

klaus.gaedke@gaedke.co.at

Erfahren Sie in diesem Tagesseminar,
die Steuer-Tipps & Tricks von Klaus Wiedermann