



# Aktuelles zur Besteuerung der KöR

---

Beschränkte Steuerpflicht für  
Grundstücksveräußerungen

Sandra Stadlbauer, 10.4.2013



## Ausgangslage vor 1.4.2012

- Gewinne/Verluste aus Grundstücksveräußerungen waren bisher nur für BgA, die nach § 5 EStG ihren Gewinn ermitteln bzw im Rahmen der Spekulationseinkünfte relevant.
- Keine Besteuerung von Grundstücken im Hoheitsbereich der KöR
- Trennscharfe Abgrenzung zwischen Hoheitsbereich und privatwirtschaftlichen Bereich einer KöR erforderlich
- Gestaltungsmöglichkeiten

## Beschränkt Steuerpflichtige 2. Art

---

- Inländische KöR:
  - Hoheitsbereich einer KöR
  - Land- und forstwirtschaftlicher Betrieb einer KöR
- Gem § 5 KStG oder nach anderen BG befreite BgA von KöR
  - gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke, Veranstaltungen, Berufsvereinigungen
- Befreiungen nach Sondergesetzen
  - **Beschränkte Steuerpflicht gilt auch für den Fall einer umfassenden Befreiung (§ 1 Abs 3 Z 3 KStG NEU)**

# Steuerobjekt

---

## § 21 Abs 3 Z 4 KStG: Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen

### iSd § 30 EStG

- Ausgenommen Grundstücke, die
  - einer Versorgungs- und Unterstützungseinrichtung einer KÖR
  - einem steuerbefreiten Betrieb eines von der unbeschränkten Steuerpflicht befreiten Steuerpflichtigen (§ 45 Abs 2 BAO)nachweislich zuzurechnen sind.
  
- Ausgenommen Einkünfte gem § 30 Abs 3 EStG



## Bemessungsgrundlage – „Altvermögen“

- Altvermögen = Grundstücke, die zum 31.3.2012 nicht steuerverfangen waren
- Pauschale Ermittlung (§ 30 Abs 4 EStG):
  - Anschaffungskosten werden grundsätzlich mit 86% des Veräußerungserlöses pauschal angesetzt
  - Bei Umwidmung nach 31.12.1987: Anschaffungskosten werden mit 40% des Veräußerungserlöses pauschal angesetzt
  - Umwidmung = Änderung der Widmung seit dem letzten entgeltlichen Erwerb, die eine Bebauung erstmals ermöglicht (Bauland, Baufläche)
- Auf Antrag Ermittlung wie „Neuvermögen“ (§ 30 Abs 5 iVm Abs 3 EStG)



# Bemessungsgrundlage – „Neuvermögen“

## **Veräußerungserlös**

- Anschaffungskosten
- aktivierte Herstellungs- und Instandsetzungsaufwendungen

+ geltend gemacht AfA

[– Anschaffungskosten im Zuge einer Widmungsänderung übertragener Grundstücksteile]

## **Einkünfte**

- Kosten der Mitteilung oder Selbstberechnung gem § 30c EStG
- Vorsteuerberichtigungsbeträge (§ 6 Z 12 EStG)
- Inflationsabschlag: 2 %/Jahr ab 11. Jahr nach Anschaffung/Umwidmung (max 50%)

## **Bemessungsgrundlage der ImmoESt**



## Verwendungsänderung (§ 30 Abs 6 EStG)

- Ein zum 31.3.2012 nicht steuerverfanges Grundstück wird erstmalig zur Erzielung von Einkünften verwendet und anschließend veräußert:
  - Nur bei Ansatz von fiktiven Anschaffungskosten (vgl § 16 Abs 1 Z 8 EStG)
  - Wertänderungen bis zum Beginn der Einkünfteerzielung → siehe „Altvermögen“;  
Veräußerungserlös = fiktive Anschaffungskosten
  - Wertänderungen ab Beginn der Einkünfteerzielung → siehe „Neuvermögen“;  
anstelle tatsächlicher Anschaffungskosten ist auf die fiktiven AK abzustellen  
Inflationsabschlag ab Zeitpunkt der erstmaligen Nutzung für Einkünfteerzielung
  - Steuerpflicht der Einkünfte ist keine Voraussetzung für § 30 Abs 6 EStG



## Verwendungsänderung (§ 30 Abs 6 EStG)

- Voraussetzung für den Ansatz von fiktiven Anschaffungskosten (§ 6 Abs 1 Z 8 EStG) :
  - Keine tatsächlichen Anschaffungskosten
  - Kein unentgeltlicher Erwerb (AK des Rechtsvorgängers)
  - Ein zum 31.3.2012 nicht steuerverfanges Grundstück wird erstmals zur Erzielung von Einkünften verwendet



## Verwendungsänderung (§ 30 Abs 6 EStG)

- Erstmalige Verwendung für Vermietungseinkünfte oder Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft
- Erstmalige Verwendung für Einkünfte im Rahmen eines BgA
  - Einlage = Tausch ?
    - Aufdeckung von stillen Reserven bei KöR iRd beschränkter Steuerpflicht
    - bereits im Zeitpunkt der Verwendungsänderung (?)
  - Einlage = bloße Vermögenswidmung innerhalb der KöR ?
    - Anwendung des § 30 Abs 6 EStG
    - erst im Zeitpunkt der Veräußerung



# Abzugsverbote

---

- Abzugsverbot für Aufwendungen iZm Grundstücken (§ 12 Abs 2 KStG)
  - Ggf einschränkende Interpretation hinsichtlich § 30 Abs 3 1. TS EStG (Kosten für die Mitteilung oder Selbstberechnung der ImmoESt)
- Abzugsverbot für GrESt aus Anlass einer unentgeltlichen Grundstücksübertragung (§ 12 Abs 1 Z 6 KStG)



# Befreiung von der Erhebung durch Steuerabzug

- Einkünfte aus einem Veräußerungsgeschäft, die nach § 21 Abs 2 Z 3 KStG befreit sind
  - Versorgungs- und Unterstützungseinrichtung einer KöR,
  - befreiter Betrieb eines von der unbeschränkten Steuerpflicht befreiten Steuerpflichtigen
- Kein Immobilienertragsteuerabzug iSd § 30b Abs 1 EStG
- Keine besondere Vorauszahlung iSd § 30b Abs 4 EStG



## Fazit - Diskussionspunkte

---

- Einführung einer umfassenden Steuerpflicht für Grundstücksveräußerungen sowohl bei natürlichen Personen im außerbetrieblichen Bereich als auch für KöR im Hoheitsbereich
- Veranlagungen in Kapital und Immobilien sollen steuerlich gleichgestellt werden, auch im Bereich der KöR
- Handlungen des Finanzmanagements im Hoheitsbereich werden im Rahmen der beschränkten Steuerpflicht besteuert (Kapitalvermögen, Liegenschaftsvermögen).



## Fazit - Diskussionspunkte

---

- Unterscheidungsbedarf zwischen privatwirtschaftlichem und hoheitlichem Bereich einer KöR wird im Rahmen der Immobilien durch eine gleichmäßige Besteuerung entschärft.
- Behandlung der Verwendungsänderung eines Grundstückes zugunsten eines BgA einer KöR (?)
- Einschränkende Interpretation des § 12 Abs 2 KStG aus verfassungsrechtlichen Überlegungen geboten