



Mag. Peter Doll

Wirtschaftstreuhänder - Steuerberater

A – 6314 Wildschönau · Niederau 39 · Tel. 05339/25 00 · Fax 05339/25 00 25 · Mobil 0664/2432559

Wirtschafts- & Steuerrecht für die Praxis

Feb.
2006

aktuell.
kompetent.

KLIENTEN-INFO

Grundstücksübertragungen im Steuerrecht

A. Zivilrechtliche Tatbestände

Als Rechtstitel für Grundstücksübertragungen kommen in Frage: Kauf, Tausch, Schenkung, Erbschaft, Rente und Zuwendung von einer Privatstiftung. Daran knüpft das Steuerrecht folgende Steuertatbestände, wobei zu unterscheiden ist, ob sich das Grundstück im Betriebs- oder Privatvermögen befindet: Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Kapitalertragsteuer, Grunderwerbsteuer, Umsatzsteuer sowie Schenkung- und Erbschaftsteuer.

B. Steuerliche Tatbestände

1. Ertragsteuern

1.1. Kaufvertrag im Betriebsvermögen

Wird ein Betriebsgrundstück (z.B. Eigentumsbüro) verkauft, ist die Differenz zwischen Verkaufserlös und Buchwert steuerlicher Gewinn / Verlust. Grund und Boden ist nicht zu berücksichtigen, es sei denn, es handelt sich um einen im Firmenbuch protokollierten Gewerbetreibenden, oder die Spekulationsfrist ist noch nicht abgelaufen.

1.2. Kaufvertrag im Privatvermögen

Ein steuerpflichtiger **Spekulationsgewinn** liegt vor, wenn innerhalb von **10 Jahren** nach der Anschaffung die Veräußerung erfolgt. Die Frist verlängert sich auf **15 Jahre**, wenn innerhalb von 10 Jahren nach der Anschaffung Herstellungsaufwendungen in Fünfzehntelbeträgen abgesetzt worden sind.

Steuerbegünstigungen:

– Hauptwohnsitzbefreiung

Von der Besteuerung sind ausgenommen: Eigenheime und Eigentumswohnungen samt Grund und Boden, sofern sie dem Veräußerer seit der Anschaffung mindestens **2 Jahre** als Hauptwohnsitz gedient haben und eine übliche Bauplatzgröße (bis 1.000 m²) nicht übersteigen. Diese Begünstigung

EDITORIAL & INHALT

Mit der Klienten-Info bieten wir Ihnen Monat für Monat den entscheidenden Informationsvorsprung im Bereich Wirtschafts- und Steuerrecht.



Ihr
Mag. Peter Doll

- Grundstücksübertragungen im Steuerrecht
- Steuerliche Qualifikation von Gebäudeabbruchkosten und Restbuchwert
- Steuerliche Abzugsfähigkeit von Kosten einer Bürgschaft
- Valorisierung der Regelbedarfsätze für Unterhaltsleistungen
- Buchführungspflicht bei Differenzbesteuerung
- Kurz-Infos
 - EU-Standardüberweisung ab 1. Jänner 2006 bis € 50.000,- spesenbegünstigt
 - Faxrechnungen bis Ende 2006 vorsteuerberechtigt
 - IESG Zuschlag 2006
 - Reisekostenvergütungen an freie Dienstnehmer
- Nachträge zur Klienten-Info 1/2006

besteht für **Veräußerungsgewinne** gem. § 24 Abs. 6 EStG im Zuge einer Betriebsaufgabe sowie für **Spekulationsgewinne** gem. § 30 Abs. 2 Z1 EStG.

– Herstellerbefreiung

Selbst hergestellte Gebäude sind gem. § 30 Abs. 2 Z2 EStG spekulationssteuerfrei; nicht aber Grund und Boden, es sei denn, es liegen die Voraussetzungen der Hauptwohnsitzbefreiung vor.

– Unbebaute Grundstücke

Nach Ablauf von 5 Jahren seit der Anschaffung vermindert sich der Spekulationsgewinn gem. § 30 Abs. 4 EStG um 10% p.a.

– Behördlicher Eingriff

Spekulationseinkünfte liegen gem. § 30 Abs. 3 Z2 EStG nicht vor, wenn die Veräußerung infolge eines behördlichen Eingriffes oder zur Vermeidung eines drohenden Eingriffes erfolgt.

1.3. Tausch

Dabei liegen steuerlich jeweils eine Anschaffung und eine Veräußerung vor. Als Veräußerungspreis des hingegebenen und als Anschaffungskosten des erworbenen Grundstückes ist jeweils der gemeine Wert des hingegebenen Grundstückes anzusetzen.

1.4. Rentenverträge

Seit **1. Jänner 2004** besteht eine **Neuregelung** bei der Übertragung von nicht in Geld bestehenden Einzelwirtschaftsgütern sowohl des **Privatvermögens** – unabhängig davon, ob damit Einkünfte (Vermietung) erzielt wurden oder nicht – als auch des **Betriebsvermögens**. Für Verträge vor dem 1. Jänner 2004 besteht bis **31. Dezember 2006** die **Option** zur Anwendung der **alten Bewertungsfaktoren** gem. § 16 BewG. Bei Verträgen ab 1. Jänner 2004 gilt nämlich die versicherungsmathematische Kapitalisierung. Für diese Zwecke stellt das BMF in seiner Homepage einen Rentenbarwert-Berechner zur Verfügung.

Die Rentenvereinbarung kann eine Kaufpreis-, Unterhalts- oder gemischte Rente sein. Für die Zuordnung ist das Verhältnis zwischen dem Rentenbarwert und dem gemeinen Wert der übertragenen Liegenschaft maßgebend. Liegt dieses Wertverhältnis zwischen 50% bis 125% handelt es sich um eine **Kaufpreisrente**, die ab Überschreiten des Barwertes steuerpflichtig wird. **Unterhaltsrenten** (bis 50% oder über 200%) sind einkommensteuerfrei. **Gemischte Renten** (mehr als 125% aber nicht mehr als 200%) sind mit jenem Teil der Rente, der 100% des Barwertes – berechnet nach der in Rz 7052 EStR festgelegten Methode – übersteigt, als **Kaufpreisrente** einkommensteuerpflichtig. Der restliche Teil der Rente ist eine einkommensteuerlich unbeachtliche **Unterhaltsrente**.

Dem steuerpflichtigen Einkommen bei Renten steht beim Rentenzahler eine abzugsfähige Ausgabe gegenüber.

1.5. Entnahme aus dem Betriebsvermögen

Die Differenz zwischen Buchwert und Teilwert der Liegenschaft erhöht den steuerpflichtigen Gewinn.

1.6. Einlage ins Betriebsvermögen

Es ist der Teilwert anzusetzen. Wurde das Grundstück aber innerhalb der letzten 10 Jahre angeschafft oder hergestellt, sind höchstens die um die AfA nicht gekürzten tatsächlichen Kosten anzusetzen. Die Einlage in eine Körperschaft gilt als Tausch, wenn nicht das Umgründungssteuerrecht zur Anwendung gelangt.

1.7. Zuwendung eines Grundstücks durch eine Privatstiftung

Dabei handelt es sich um den sogenannten „Mauseffekt“! Wird nämlich ein Grundstück an den Begünstigten zugewendet, liegen **KESt-pflichtige Einkünfte** in der Höhe der fiktiven Anschaffungskosten vor. Diese Vorgangsweise ist tunlichst zu vermeiden, da sie mit der denkbar höchsten Steuerbelastung verbunden ist. Bei der Einbringung in die

Stiftung fiel Schenkungsteuer an, bei der Zuwendung die KESt und früher oder später wird entweder wieder Schenkung- oder Erbschaftsteuer anfallen.

1.8. Unentgeltlicher Erwerb

Wird das Grundstück betrieblich genutzt, ist es mit dem Teilwert zu bewerten.

Wurden vom Gebäude bei Vermietung Zehntel- bzw. Fünftelabsetzungen geltend gemacht, so können diese nur bei Erwerb von Todes wegen vom Erben weiter abgesetzt werden, wenn die AfA vom Einheitswert vorgenommen wird. Der Geschenknehmer dagegen verliert in jedem Fall die weiteren Absetzbeträge. Als Abschreibungsbasis können entweder der Einheitswert oder die fiktiven Anschaffungskosten herangezogen werden.

2. Erbschaft- und Schenkungsteuer

Darunter fallen unentgeltliche Erwerbe von Grundstücken von Todes wegen und unter Lebenden. Bemessungsgrundlage bei inländischen Grundstücken ist der 3fache Einheitswert, bei ausländischen gem. § 19 Abs. 1 ErbStG iVm § 10 BewG dagegen der gemeine Wert. Die Steuer erhöht sich gem. § 8 Abs. 4 ErbStG um 3,5%, bei nahen Angehörigen um 2% (Grunderwerbsteuer-Äquivalent).

Ist das Grundstück belastet (Hypothek, Fruchtgenuss oder Wohnrecht etc.) mindert sich die Bemessungsgrundlage um die Höhe der Belastung und reduziert die Steuer.

Bei Übertragung gegen Rente fällt hinsichtlich eines unentgeltlichen Anteils Schenkungsteuer an. Die Steuer ist bei Renten gem. § 29 ErbStG vom Barwert der Rente, oder wahlweise vom Jahreswert zu entrichten. Eine Begünstigung sieht Abs. 2 für Land- und Forstwirtschaft vor.

Erfolgt die Zuwendung an eine Privatstiftung durch den Stifter, beträgt die Schenkungsteuer 5%; ist der Stifter eine Privatstiftung 2,5%. Bei Zuwendungen an juristische Personen, die gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen, beträgt die Steuer ebenfalls 2,5%.

3. Verkehrssteuern

3.1. Grunderwerbsteuer

Der Besteuerung unterliegt der Erwerb inländischer Grundstücke gem. § 1 GrEStG. Ausgenommen sind Tatbestände gem. § 3 wie z.B. der Erwerb von Todes wegen und Grundstücksschenkungen unter Lebenden. Eine Schenkung unter einer Auflage, sowie Rechtsgeschäfte unter Lebenden, die teils entgeltlich teils unentgeltlich sind, sind nur insoweit von der Besteuerung ausgenommen, als der Wert des Grundstückes den Wert der Auflage oder der Gegenleistung übersteigt. Damit unterliegt der **entgeltliche Teil** bei **gemischten Schenkungen** (z.B. gemischte Rente) der **Grunderwerbsteuer**. Der Steuersatz beträgt 3,5% bzw. 2% bei nahen Angehörigen. Vom **unentgeltlichen Teil** ist **Schenkungssteuer** (einschließlich GrESt-Äquivalent) zu entrichten.

3.2. Umsatzsteuer

Gem. § 6 Abs. 1 Z 9a UStG sind Entgelte aus Grundstücksverkäufen **unecht befreit**, weil sie der Grunderwerbsteuer unterliegen. Bei Verkauf gegen eine Rente ist das Entgelt der Barwert der Rente. Ein Unternehmer kann aber zur 20%igen **Umsatzbesteuerung** gem. § 6 Abs. 2 UStG **optieren**. Das ist dann sinnvoll, wenn das Gebäude vermietet ist und in den letzten 10 Jahren von größeren Investitionen Vorsteuern geltend gemacht worden sind. In diesem Fall müsste er nämlich die noch offenen **Vorsteuer-Zehntel** an das Finanzamt zurückzahlen, was zu seinem Lasten ginge, da diese nicht auf den Käufer überwält werden können.

Der Käufer kann die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer bei unternehmerischer Nutzung (Vermietung) seinerseits als Vorsteuer geltend machen, hat aber nun selbst den „schwarzen Peter“, weil jetzt für ihn die Vorsteuer-Zehntelberichtigung neu zu laufen beginnt, sofern er nicht bei einem Weiterverkauf innerhalb der Frist wieder einen Käufer findet, der mit der Umsatzsteuerverrechnung einverstanden ist. Nutzt dieser dann das Gebäude privat, hat er die noch offenen Vorsteuerzehntel endgültig zu tragen.

Wegen der Vorsteuerrückzahlung beträgt die **Aufbewahrungspflicht** für diesbezügliche Unterlagen **12 Jahre** und erhöht sich auf **22 Jahre** für jene Fälle, bei denen die **Zwanzigstel-Vorsteuerrückverrechnung** gilt. Darunter fallen gem. § 12 Abs. 10a UStG Grundstücke, die nicht ausschließlich unternehmerischen Zwecken dienen und bei denen die Vorsteuer voll in Anspruch genommen worden ist. Dieser Umstand ist auf das „unselige“ EuGH-Urteil (Seeling) zurückzuführen, wonach der Vorsteuerabzug auch vom privat genutzten Anteil möglich war. Österreich hat sich dieser Rechtsansicht – aber nur für die Zeit vom 1. Jänner bis 30. April 2004 – angeschlossen. Ab 1. Mai 2004 steht wieder nur der Vorsteuerabzug für den unternehmerisch genutzten Teil zu, der aber gem. § 12 Abs. 2 Z 1 UStG zumindest 10% betragen muss. ■

Steuerliche Qualifikation von Gebäudeabbruchkosten und Restbuchwert

Bisher war Verwaltungspraxis, die Abbruchkosten sowie den Restbuchwert des Altgebäudes als Herstellungskosten auf Grund und Boden oder auf das neu errichtete Gebäude zu aktivieren. Damit räumt nun der VwGH in den E. vom 7.6.2005, 2002/14/0011 und 27.4.2005, 2000/14/01110 auf und differenziert die steuerliche Behandlung der **Abbruchkosten** je nach **Veranlassungszusammenhang** wie folgt:

- Wurde das Mietgebäude deshalb abgerissen, um ein neues Miethaus zu errichten, sind die Abbruchkosten sofort als Werbungskosten absetzbar.
- Wird der unbebaute Grund und Boden nach dem Gebäudeabbruch aber privat genutzt, handelt es sich nicht um Werbungskosten.
- Wird dieser aber dann veräußert, sind die Abbruchkosten nur dann abzugsfähig, wenn die Veräußerung einkommensteuerpflichtig ist.

Bei der steuerlichen Behandlung des **Restbuchwertes** des Altgebäudes geht der VwGH davon aus, dass im Falle der technischen bzw. wirtschaftlichen Unbenützbarkeit, eine Abschreibung für außergewöhnliche Abnutzung rechtens ist. Die sog. Opfertheorie setze nämlich die Funktionsfähigkeit des geopferten Wirtschaftsgutes voraus. ■

Steuerliche Abzugsfähigkeit von Kosten einer Bürgschaft

Zur Besicherung von Krediten werden oft private Bürgschaften (z.B. für Angehörige) übernommen. Wird so eine Bürgschaft dann schlagend, stellt sich die Frage, ob die angefallenen Kosten steuerlich geltend gemacht werden können.

■ Außergewöhnliche Belastung

Voraussetzung ist, dass die **Belastung** dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwächst und seine wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt.

Zwangsläufigkeit liegt vor, wenn sich der Steuerpflichtige aus **tatsächlichen, rechtlichen** oder **sittlichen** Gründen der Belastung nicht entziehen kann. Sie muss schon für den Zeitpunkt des Eingehens der Bürgschaftsverpflichtung gegeben gewesen sein.

Die **wirtschaftliche Leistungsfähigkeit** ist dann wesentlich beeinträchtigt, wenn der Steuerpflichtige die Kosten selbst tragen muss und die Ausgaben einen gewissen Prozentsatz des Einkommens (= Selbstbehalt) übersteigen.

Darüber hinaus hat der VwGH vom 28.1.2005, 2001/15/0173 noch **folgende Voraussetzungen** definiert:

- Es ist erforderlich, dass der Steuerpflichtige glaubt, durch die Übernahme der Bürgschaft eine existenzbedrohende Notlage eines nahen Angehörigen abwenden zu können.
- Existenzbedrohende Notlage liegt nur vor, wenn der Angehörige seine berufliche Existenz nicht auch auf andere ihm zumutbare Weise erhalten hätte können.
- Kredite dürfen nicht zur Betriebserweiterung oder einer sonstigen Ertragssteigerung dienen.
- Wenn die Bürgschaft ohne besondere Notwendigkeit eingegangen wurde, liegt keine sittliche Verpflichtung vor.
- Zwangsläufigkeit liegt nur dann vor, wenn der objektive Pflichtbegriff nach herrschender moralischer Anschauung die Übernahme gebietet. Es reicht nicht aus, dass die Übernahme bloß menschlich verständlich ist.

■ Werbungskosten

Sofern das Eingehen der Bürgschaft nicht privat veranlasst ist, sondern mit der Einkunftserzielung im Zusammenhang steht, kommt auch ein Abzug als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten in Frage. Werbungskosten liegen vor, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen geleistet werden und nicht unter ein Abzugsverbot des § 20 EStG fallen. Nur bei Erfüllung dieser Voraussetzungen können Bürgschaftszahlungen als Werbungskosten abgezogen werden. Bürgschaftszahlungen eines Gesellschafter-Geschäftsführers können nach ständiger Rechtsprechung allerdings nicht als Werbungskosten (bzw. bei wesentlich beteiligten Gesellschaftern auch nicht als Betriebsausgaben) geltend gemacht werden, da es nicht typischerweise Aufgabe eines Geschäftsführers ist, für die Gesellschaft mit dem Privatvermögen zu bürgen. ■

Valorisierung der Regelbedarfsätze für Unterhaltsleistungen

Die monatlichen Regelbedarfsätze betragen:

		2004	2005	2006
		–	–	–
bei einem Alter	von 0-3 Jahren	157,-	160,-	164,-
	bis 6 Jahren	200,-	204,-	209,-
	bis 10 Jahren	258,-	264,-	270,-
	bis 15 Jahren	296,-	302,-	309,-
	bis 19 Jahren	348,-	355,-	363,-
	bis 28 Jahren	438,-	447,-	457,-

Bezüglich der Voraussetzungen für die Anwendung der Regelbedarfsätze wird auf die Ausführungen in RZ 795 ff. der Lohnsteuerrichtlinien 2002 verwiesen.

Die Regelbedarfsätze kommen nur dann zur Anwendung, wenn eine behördliche Festsetzung nicht vorliegt.

Liegt weder eine behördlich festgelegte Unterhaltsverpflichtung noch ein schriftlicher Vertrag vor, bedarf es der Vorlage einer **Bestätigung** der **empfangsberechtigten Person**, aus der das Ausmaß des **vereinbarten** Unterhalts und das Ausmaß des **tatsächlich bezahlten Unterhalts** hervorgeht. In all diesen Fällen steht der Unterhaltsabsetzbetrag nur dann für jeden Kalendermonat zu, wenn

- der **vereinbarten** Unterhaltsverpflichtung **in vollem Ausmaß** nachgekommen wurde und
- die von den Gerichten angewendeten **Regelbedarfsätze nicht unterschritten** wurden. ■

Buchführungspflicht bei Differenzbesteuerung

Laut Umsatzsteuerprotokoll 2005 richtet sich bei der Differenzbesteuerung gem. § 24 UStG die Buchführungspflicht nach den Bestimmungen der Bundesabgabenordnung und zwar:

- § 124 BAO: Die **handelsrechtliche** Buchführungspflicht ist auch für das Steuerrecht maßgebend. Sie trifft einen Kaufmann iSd HGB unabhängig davon, ob er nach Steuerrecht dazu verpflichtet ist.
- § 125 BAO: Die **steuerrechtliche** Buchführungspflicht tritt ein, wenn der Umsatz in zwei aufeinanderfolgenden Kalenderjahren jeweils € 400.000,-, bei Lebensmitteleinzel- und bei Gemischtwarenhandel € 600.000,- oder bei Land- und Forstwirtschaft der Einheitswert zum 1. Jänner eines Jahres € 150.000,- übersteigt.

Die **Differenzbesteuerung** nach § 24 UStG hat als besondere Besteuerungsform aber keinen Einfluss auf die Ermittlung der Buchführungsgrenzen iSd BAO. Diese Umsätze sind daher nicht einfach aus der Umsatzsteuererklärung zu entnehmen, sondern sind auf anderem Wege zu ermitteln.

Die **geänderte Rechtsauffassung** wurde durch die Information des BMF vom 29. November 2005 für das Jahr 2006 insofern **entschärft**, als bei bereits bestehenden Unternehmen, die bei der Beurteilung der Umsätze iSd § 125 BAO von den Differenzumsätzen des § 24 UStG ausgegangen sind, diese weiterhin heranziehen können. Die geänderte Rechtslage gilt erst ab **1. Jänner 2007**. ■

Kurz-Infos

EU-Standardüberweisung ab 1. Jänner 2006 bis €50.000,- spesenbegünstigt

Die Betragsobergrenze wurde von bisher € 12.500,- auf €50.000,- angehoben. Bis zu diesem Betrag werden Überweisungen innerhalb der EU zum gleichen Preis wie Inlandsüberweisungen durchgeführt, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

- Zahlung in EUR
- Bis EUR 50.000,-
- Angabe der IBAN des Begünstigten und der BIC der Empfängerbank

- Von einem EUR-Konto zugunsten eines EUR-Kontos innerhalb der EU

Empfehlung: Anforderung der Kontokennungsmerkmale von ausländischen Geschäftspartnern und Weiterleitung der eigenen IBAN und BIC an diese. ■

Faxrechnungen bis Ende 2006 vorsteuerberechtigt

Die ursprüngliche Befristung bis 31. Dezember 2005 wurde vom BMF verlängert, weil es bei zahlreichen Unternehmen zu Umstellungsschwierigkeiten gekommen ist. ■

IESG Zuschlag 2006

Der Zuschlag zum Arbeitslosenversicherungsbeitrag bleibt lt. VO des BMWA mit 0,7% weiterhin aufrecht, obwohl der VfGH diesen als verfassungswidrig erklärt hat; allerdings dem Gesetzgeber zur Sanierung eine Frist bis **30. November 2006** eingeräumt hat. Die weitere Entwicklung bleibt abzuwarten. ■

Reisekostenvergütungen an freie Dienstnehmer

Obwohl der VfGH diese für beitragspflichtig erklärt hat, wird im Ministerialentwurf des BMSG vom 15. Dezember 2005 klargestellt, dass **weiterhin die Beitragsfreiheit** gelten soll. In § 49 ASVG wird auf § 26 EStG dergestalt Bezug genommen, dass dieser auch auf Vergütungen anzuwenden ist, die freien Dienstnehmern gezahlt werden. ■

Nachträge zur Klienten-Info 1/2006

Zu Pkt. 3.6 Lohnpfändung

Das dort angeführte absolute Existenzminimum (€ 345,- / € 80,50,- / € 11,50) gilt bei Zusammenrechnung von Ansprüchen auf Geld- und Sachleistungen. Bei Erhalt von Sonderzahlungen beträgt es € 690,- p.m., € 161,- pro Woche und € 23,- pro Tag. Besteht kein Anspruch auf Sonderzahlungen: € 805,- p.m., € 187,- pro Woche und € 26,- pro Tag. Pro unerhaltsberechtigter Person (bis maximal 5 Personen) kommt es zu einer Erhöhung dieser Beträge. ■

Zu UmgrStG

Der Zusammenhang zwischen Wirtschaftsgut und Fremdkapital entfällt, wenn das Wirtschaftsgut am Einbringungstichtag bereits länger als 7 Wirtschaftsjahre durchgehend zum Anlagevermögen gehört hat. ■

VORSCHAU

- Neues bei der Verjährung im Steuerrecht
- Irrtum im Abgabenrecht
- Einkunftsart bei Sonderklassegebühren
- Schönheitsoperation USt-pflichtig?

Adresse: