

wagner
rechtsanwälte



www.wagner.at

Wagner Rechtsanwälte GmbH - Dr. Karl Wagner - Mag. Roman Wagner
A-4780 Schöding, Unterer Stadtplatz 4, Tel.: +43 (0)7712/7707 Fax: DW 20

Impulsreferat zur Immobilienenertragbesteuerung mit Schwerpunkt im Insolvenzbereich

**Dr. Karl Wagner
Wagner Rechtsanwälte GmbH**

**Donnerstag, 31. Jänner 2013
Landesgericht Ried im Innkreis**



Bisherige Rechtslage:

Einkünfte aus der Veräußerung von Immobilien nur innerhalb der Spekulationsfrist von 10 Jahren steuerpflichtig.

Neue Rechtslage ab 01.04.2012:

Generelle Steuerpflicht von Veräußerungsgewinnen aus Grundstücksverkäufen ausgenommen Befreiungstatbestände.



Anwendungsfälle:

A) Entgeltliche Rechtsgeschäfte

- Kauf
- Tausch
- gemischte Schenkung mit mehr als 50 % Entgeltsanteil

B) Welche Immobilien sind von der ImmoESt erfasst?

- Grundstücke
- Gebäude und grundstücksgleiche Rechte
- Zubehör (§294 ABGB)

Abweichend vom Zivilrecht wird bei ertragssteuerlicher Beurteilung nicht auf die Widmung, sondern auf die **Verkehrsauffassung** abgestellt. Ertragssteuerlich unbeweglich sind Teile, denen typischer Gebäudecharakter beizumessen ist.



Wirtschaftliche Betrachtungsweise ist für ImmoESt entscheidend:

Treuhandenschaft, Leasing, Mietkauf, Superädifikat, Baurecht

- Eigentümer der Immobilie muss nicht unbedingt zivilrechtlicher Eigentümer sein.
- Für das Ertragssteuerrecht gilt die wirtschaftliche Betrachtungsweise.
- Zurechnung zum Treugeber
- Eigentumsvorbehalt: Steuerlicher Eigentümer ist der Vorbehaltskäufer
- Leasing – Zurechnung zum Leasinggeber
- Miet- und Ratenkauf, Mietkäufer ist in der Regel wirtschaftlicher Eigentümer
- Superädifikat – Zurechnung zum Superädifikatseigentümer
- Baurecht keine IMMOEST, da die Einnahmen eines Baurechtes gegen Bauzins zu Einkünften aus Vermietung und Verpachtung führt



Befreiungstatbestände:

1./ Hauptwohnsitzbefreiung:

A)

- Eigentumswohnung oder Haus samt Grund und Boden bis zu 1.000 m².
- Aufgabe des Hauptwohnsitzes notwendig.
- Mindestens zwei Jahre und seit Anschaffung durchgehend als Hauptwohnsitz.

B)

- Das Eigenheim muss dem Veräußerer innerhalb der letzten 10 Jahre vor Veräußerung, mindestens aber 5 Jahre durchgehend, als Hauptwohnsitz gedient haben. Abgestellt wird auf dem Hauptwohnsitz des Veräußerers.



Befreiungstatbestände:

2./ Scheidung:

- Im Zuge der **Scheidung** sind beide Ehepartner begünstigt und stellt die Aufteilung im Scheidungsverfahren einen Befreiungstatbestand dar.

3./ Selbst hergestellte Gebäude :

- **Selbst hergestellte Gebäude**, soweit sie innerhalb der letzten 10 Jahre nicht zur Erzielung von Einkünften gedient haben.



Befreiungstatbestände:

Keine Pflicht zur Selbstberechnung – nur Mitteilung gem. § 30c Abs. 2 Z. 1 EStG

- Befreiung gem. § 30 Abs. 2 EStG oder § 21 Abs. 2 Z 3 KStG 1988
- Kaufpreiszuffluss später als 1 Jahr nach dem Veräußerungsgeschäft
- Veräußerung von **Grundstücken des Betriebsvermögens** unter gleichzeitiger Übertragung der stillen Reserven oder Zuführung zu einer Übertragungsrücklage.
- Veräußerung gegen Rente
- Veräußerung im Rahmen einer **Zwangsversteigerung**



Neuregelung für Selbstberechnung:

Führt der Parteienvertreter / Kaufvertragserrichter /
Insolvenzverwalter eine **Selbstberechnung** der
Gründerwerbssteuer durch, besteht gleichzeitig die Verpflichtung
zur **Selbstberechnung** und **Entrichtung** der
Immobilienverkehrssteuer.

§§ 30 bis 30 c Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988)

Achtung:

**Der Fälligkeitszeitpunkt der GrESt und der ImmoESt werden
regelmäßig auseinanderfallen!**



Ermittlung der Bemessungsgrundlage und Besteuerung:

Altvermögen, das am 31.03.2012 nicht mehr steueranhängig war:

Veräußerungsgewinn – **linearer** Steuersatz 25 %
effektive Steuerbelastung 3,5 %

Berechnungsbeispiel:

Veräußerungserlös	€ 100.000,00
- pauschalisierte Anschaffungskosten <u>86 %</u>	€ 86.000,00
Veräußerungsgewinn	<u>€ 14.000,00</u>
davon 25 % ImmoESt	€ 3.500,00



Umwidmungsfall:

Veräußerung eines nach dem 31.12.1987 umgewidmeten Grundstückes:

pauschalierte Anschaffungskosten **40 %** des VE
(Veräußerungserlöses)

Steuersatz 25 % - **effektive Steuerbelastung 15 %**



Alternative:

Antrag auf Regelbesteuerung:

Soweit noch Unterlagen vorhanden sind, mit denen der Steuerpflichtige die ursprünglichen Anschaffungskosten des Grundstückes gegenüber der Finanzverwaltung nachweisen kann, sind auf Antrag die **tatsächlichen Anschaffungskosten** zur Einkünfteermittlung zugrunde zu legen. Es erfolgt eine Besteuerung wie bei Neuvermögen.

Berechnungsbeispiel:

Verkauf Sommer 2015 VE	€ 100.000,00
tatsächliche Anschaffungskosten	€ 90.000,00
Veräußerungserlös	€ <u>10.000,00</u>
davon 25 %	€ 2.500,00



Grundstücksveräußerungen von Personengesellschaften:

Veräußerung einer unmittelbaren oder mittelbaren Beteiligung an einer Personengesellschaft **stellt eine Veräußerung der anteiligen Grundstücke** dar.

Ertragssteuerlich veräußern daher anteilig die Gesellschafter (Durchgriffsprinzip).

Konsequenzen:

Anschaffungs- und Herstellungskosten der Grundstücke sowie Veräußerungserlöse werden anteilig den Gesellschaftern zugerechnet.

ImmoESt am besten **für jeden Gesellschafter** einer Personengesellschaft **einzeln** zu dessen Steuernummer abführen.



Grundstückveräußerung von Kapitalgesellschaften **(AG oder GmbH):**

Bei Verkauf von Liegenschaften durch eine Kapitalgesellschaft erfolgt weder eine Selbstberechnung noch eine Abfuhr der Immobilienertragssteuer durch einen Parteienvertreter, noch besteht die Pflicht zur Leistung einer Personenvorauszahlung (§ 7 Abs. 3 KStG).



Immobilienvertragsbesteuerung im Insolvenzfall:

Im Insolvenzfall trifft den Insolvenzverwalter/in **als steuerlich verantwortlicher Vertreter** (§§ 9 und 80 BAO) im Falle des Verkaufs einer Liegenschaft die **Verpflichtung** zur Berechnung und Abfuhr der ImmoESt unabhängig davon, ob er den Kaufvertrag über die Liegenschaftstransaktion selbst erstellt oder nicht.

Folgende gängige Verwertungsfälle kommen in Betracht:

- Freihandverkauf
- kridamäßiger Verkauf
- anhängiges Zwangsversteigerungsverfahren



Empfohlene Vorgangsweise:

- Beiziehung des Steuerberaters zur Erfassung der Daten zu den Anschaffungskosten und Anschaffungszeitpunkt.
- Ermittlung des Veräußerungserlöses durch Wirtschaftsprüfer.
- Entscheidung, ob Durchführung der Selbstberechnung der Grunderwerbssteuer erfolgt und zwingende Abführung der ImmoESt als Vertragserrichter.
- Wenn nein (Abgabenerklärung): Ermittlung des voraussichtlichen Veräußerungserlöses und der ImmoESt. – Vorauszahlung im 2. Folgemonat **nach Zufluss** des Veräußerungserlöses!

**Bei Masseunzulänglichkeit rechtzeitige Anzeige an das
Konkursgericht!**



Empfehlung:

Mit Ausnahme einfacher meist pauschalierter Berechnungsfälle, sollte von der Selbstberechnung der Grunderwerbssteuer und der damit verbundenen Verpflichtung zur Berechnung und Abfuhr der ImmoESt Abstand genommen werden.



Klassifizierung der ImmoESt:

- Konkursforderung
- Masseforderung
- Sondermasseforderung

Die ImmoESt ist eine **Abzugssteuer**. Hinsichtlich Abzugssteuern ist die Klassifizierung davon abhängig wann der Sachverhalt, der die Steuerpflicht auslöst, verwirklicht wurde.

Vor der Konkurseröffnung – nach Konkurseröffnung

- ➔ Vor der Konkurseröffnung IMMOEST - Konkursforderung (???)
- ➔ Nach Konkurseröffnung Masseforderung – Sondermasseforderung (???)



Eigene Rechtsansicht:

Der Absonderungsgläubiger erhält zur Gänze den Veräußerungserlös.

Die ImmoESt als Ertrags- und Abzugssteuer belastet die Masse und führt zur Masseunzulänglichkeit.

In Konsequenz zur bisherigen Klassifizierung von Steuern und Abgaben im Zusammenhang mit der Verwertung von Sondermassen ist meines Erachtens die ImmoESt eine Objektsteuer und belastet daher die Absonderungsberechtigten. Sie stellt eine **Sondermassenforderung** dar (siehe auch Aufsatz Dr. Axel Reckenzaun in ZIK 6/2012).

Problematisch sind die Fälle der Grundstücksveräußerung im Rahmen der Insolvenz einer **Personengesellschaft** wegen anteiliger Zurechnung der ImmoESt an einzelne Personengesellschafter. Insbesondere wegen unterschiedlicher Beteiligungsverhältnisse unterschiedlicher Anschaffungszeitpunkte.



Eingeleitetes Zwangsversteigerungsverfahren vor Konkurseröffnung:

- Entstehen der ImmoESt mit Zuschlag
- Fälligkeit mit Zufluss

Was ist wenn Zuschlag vor Insolvenzeröffnung

—

Zufluss nach Insolvenzeröffnung?

wagner
rechtsanwälte



www.wagner.at

Wagner Rechtsanwälte GmbH - Dr. Karl Wagner - Mag. Roman Wagner
A-4780 Schärding, Unterer Stadtplatz 4, Tel.: +43 (0)7712/7707 Fax: DW 20

**Vielen Dank für Ihre
Aufmerksamkeit!**

Wagner Rechtsanwälte GmbH

Wieninger Straße 3

4780 Schärding

0043/7712/7707

0043/7712/7707-20



office@wagner.at

www.wagner.at