

Übertragung betrieblicher Immobilien

Die ertragsteuerliche Behandlung
seit dem 1. April 2012

Stefan Weinhandl

Linde

Inhaltsverzeichnis

VORWORT.....	5
INHALTSVERZEICHNIS	8
ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS	12
1. EINLEITUNG	14
2. BEGRIFFSDEFINITIONEN	17
2.1. Grundstücke im Sinne des § 30 Abs 1	17
2.1.1. Grund und Boden	18
2.1.2. Gebäude.....	20
2.1.3. Grundstücksgleiche Rechte.....	21
2.2. Altvermögen und Steuerverfängerheit im Sinne des § 30 Abs 4.....	22
2.3. Umwidmung im Sinne des § 30 Abs 4 Z 1.....	25
3. GRUNDSTÜCKSÜBERTRAGUNGEN IM ERTRAGSTEUERRECHT	28
3.1. Grundsätze der betrieblichen Immobilienbesteuerung	29
3.1.1. Sachliche und persönliche Steuerpflicht	30
3.1.2. Entgeltliche Übertragung als Steuertatbestandsbegründung.....	33
3.1.3. Gewinnermittlung bei Grundstücksverkäufen.....	35
3.1.3.1. Steuerbefreiungen gemäß § 4 Abs 3a Z 1.....	37
3.1.3.1.1. Abgeltung für Wertminderungen aus öffentlichem Interesse	37
3.1.3.1.2. Behördlicher Eingriff.....	39
3.1.3.1.3. Zusammenlegungs- und Flurbereinigungsverfahren	41
3.1.3.2. <i>Gewöhnliche Gewinnermittlung</i>	44
3.1.3.2.1. Veräußerungserlös	45
3.1.3.2.1.1. <i>Allgemeine Bewertungsgrundsätze</i>	45
3.1.3.2.1.2. <i>Tausch</i>	46
3.1.3.2.1.3. <i>Raten- und Rentenzahlungen</i>	49
3.1.3.2.1.4. <i>Entnahmen und Betriebsaufgaben</i>	53
3.1.3.2.2. (Buch-)Wertansatz betrieblicher Grundstücke	58
3.1.3.2.2.1. <i>Erstbewertung: Buchwertansatz bei Anschaffung und Herstellung</i>	58
3.1.3.2.2.2. <i>Bewertungsansatz bei Einlagen von Grundstücken</i>	60
3.1.3.2.2.3. <i>Folgebewertung</i>	63
3.1.3.2.3. Aufwendungen im Zusammenhang mit betrieblichen Grundstücken	66
3.1.3.2.3.1. <i>Abzugsverbot von Aufwendungen</i>	66
3.1.3.2.3.2. <i>Dennoch abzugsfähige Aufwendungen</i>	68
3.1.3.2.3.4. <i>Inflationsabschlag</i>	69
3.1.3.3. <i>Pauschale Gewinnermittlungsoption für Altgrundstücke</i>	72
3.1.3.4. <i>Gespaltene Veräußerungsgewinnermittlung</i>	76
3.1.4. Verlustausgleich und -vortrag	77
3.1.5. Besonderer Steuersatz in Höhe von 25%	79
3.1.5.1. <i>Obligatorische Ausnahmen vom besonderen Steuersatz</i>	81
3.1.5.1.1. Grundstücke im Umlaufvermögen	82

3.1.5.1.2.	Betriebsschwerpunkt Grundstückshandel und gewerbliche Überlassung	86
3.1.5.1.3.	Teilwertabschreibungen	88
3.1.5.1.4.	Übertragene stille Reserven	89
3.1.5.1.5.	Veräußerung gegen Rente bei § 4 Abs 3 Gewinnermittlung	91
3.1.5.2.	<i>Fakultative Ausnahme vom besonderen Steuersatz: Die Regelbesteuerungsoption</i>	91
3.1.6.	(Selbst-)Berechnung und Mitteilung der Immobilienertragsteuer	93
3.1.6.1.	<i>Inkrafttreten und Übergangsbestimmungen</i>	95
3.1.6.2.	<i>Mitteilung und Selbstberechnung der Immo-ESt durch Parteienvertreter</i>	96
3.1.6.2.1.	Selbstberechnung der Immobilienertragsteuer	98
3.1.6.2.2.	Ausnahmen von der Selbstberechnungspflicht	100
3.1.6.2.3.	Entstehung der Steuerschuld und Fälligkeit der Immo-ESt	105
3.1.6.2.4.	Durchführung der Selbstberechnung, Mitteilung und Entrichtung	106
3.1.6.2.5.	Haftung der Parteienvertreter	109
3.1.6.3.	<i>Besondere Vorauszahlung bei unterlassener Selbstberechnung</i>	112
3.1.6.4.	<i>Anrechnung, aber keine Abgeltungswirkung im betrieblichen Bereich</i>	115
3.1.6.5.	<i>Mitteilung der Einkünfte durch Abgabenerklärung</i>	116
3.2.	Besonderheiten der Gewinnermittlungsarten	119
3.2.1.	§ 4 Abs 1 und Abs 3 Gewinnermittlung: Wertänderungen von Grund und Boden im Anlagevermögen	120
3.2.2.	§ 4 Abs 3 Gewinnermittlung	121
3.2.2.1.	<i>Grund und Boden im Anlageverzeichnis</i>	122
3.2.2.2.	<i>Gebäude und „nicht abnutzbares Umlaufvermögen“</i>	122
3.2.2.3.	<i>Grundstücksveräußerungen gegen Rente zum Regelsteuersatz</i>	124
3.2.3.	§ 5 Gewinnermittlung: Gewillkürtes Betriebsvermögen	125
3.2.4.	Wechsel der Gewinnermittlungsart	128
3.2.4.1.	<i>Von § 5 auf § 4 Gewinnermittlung</i>	129
3.2.4.2.	<i>Von § 4 auf § 5 Gewinnermittlung</i>	132
3.3.	Besonderheiten der Rechtsformen	133
3.3.1.	Personengesellschaften	134
3.3.1.1.	<i>Durchgriffsprinzip bei Grundstücksveräußerungen</i>	135
3.3.1.2.	<i>Übertragung stiller Reserven nach § 12</i>	136
3.3.1.3.	<i>Übertragung von Anteilen an Personengesellschaften</i>	139
3.3.1.4.	<i>Wechsel zwischen Gesamthand- und Sonderbetriebsvermögen</i>	141
3.3.2.	Körperschaften	143
3.3.2.1.	<i>Körperschaften im Sinne des § 7 Abs 3 KStG</i>	145
3.3.2.2.	<i>Beschränkt steuerpflichtige Körperschaften der ersten Art</i>	148
3.3.2.3.	<i>Beschränkt steuerpflichtige Körperschaften der zweiten Art</i>	150
3.3.2.4.	<i>Privatstiftungen</i>	154
4.	ERTRAGSTEUERLICHE WÜRDIGUNG DER STEUERREFORM	158
4.1.	Ertragsteuervorteile der neuen Rechtslage	158
4.1.1.	Allgemeingültiger Vorteil: Der 25%ige proportionale Tarif	159
4.1.2.	Sachverhaltspezifische Vorteile	160

4.1.2.1. Verkauf von Betriebsgebäuden.....	161
4.1.2.2. Verkauf von Grundstücken bei § 5 Gewinnermittlung	161
4.1.2.3. Verkauf von steuerverfanganem Grund und Boden bei § 4 Gewinnermittlung.....	162
4.1.2.4. Inflationsabschlag.....	163
4.1.2.5. Entnahme von Grund und Boden zum Buchwert	164
4.1.2.6. Versteuerung von Grund-und-Boden-Rücklagen	165
4.2. Ertragsteuernachteile der neuen Rechtslage	167
4.2.1. Allgemeingültige Nachteile.....	167
4.2.1.1. Halber Verlustausgleich.....	167
4.2.1.2. Abzugsverbot von Aufwendungen gemäß § 20 Abs 2.....	168
4.2.1.3. Mitteilungs- und Selbstberechnungspflicht der Immobilienertragsteuer	170
4.2.2. Sachverhaltsspezifische Nachteile.....	171
4.2.2.1. Grund und Boden des Altvermögens im Anlagevermögen von § 4 Gewinnermittlern	171
4.2.2.2. Grundstücke des Umlaufvermögens von § 4 Abs 3 Gewinnermittlern	172
4.2.2.3. Grundstücksveräußerung von beschränkt steuerpflichtigen Körperschaften zweiter Art.....	173
5. ERTRAGSTEUERLICHE GESTALTUNGSMÖGLICHKEITEN.....	175
5.1. Unentgeltliche Übertragungen.....	175
5.2. Optimierung des Veräußerungsvorganges	176
5.3. Verkürzte Abschreibungsdauer bei Gebäuden	177
5.4. Veräußerungszeitpunkt und Inflationsabschlag	178
5.5. Entnahme von Grund und Boden und Hauptwohnsitzbefreiung	179
6. ZUSAMMENFASSUNG	183
7. FALLBEISPIELE.....	187
7.1. Allgemeine Beispiele zur Immobilienbesteuerung	187
7.1.1. Abgrenzung Grundstücksveräußerung.....	187
7.1.2. Entgeltlichkeit, Teilentgeltlichkeit und Unentgeltlichkeit	188
7.1.3. Steuerbefreiungen nach § 4 Abs 3a Z 1	189
7.1.4. Gewöhnliche Gewinnermittlung.....	192
7.1.4.1. Ermittlung des Veräußerungserlöses.....	192
7.1.4.2. (Buch-)Wertansatz betrieblicher Grundstücke.....	200
7.1.4.3. (Nicht) abzugsfähige Aufwendungen bei Grundstücksübertragungen.....	203
7.1.4.4. Inflationsabschlag.....	206
7.1.5. Pauschalierte Gewinnermittlung	210
7.1.6. Gespaltene Veräußerungsgewinnermittlung	217
7.1.7. Verlustausgleich und -vortrag	224
7.1.8. Besonderer Steuersatz in Höhe von 25%	226
7.1.9. Immobilienertragsteuer.....	236
7.1.9.1. Entstehung der Steuerschuld und Fälligkeit.....	236
7.1.9.2. Durchführung der Selbstberechnung, Mitteilung und Entrichtung.....	240
7.1.9.3. Haftung der Parteienvertreter.....	242

7.2. Beispiele zu den Besonderheiten der Gewinnermittlungsarten.....	245
7.2.1. § 4 Abs 3 Gewinnermittlung	245
7.2.2. § 5 Gewinnermittlung	246
7.2.3. Wechsel der Gewinnermittlungsarten.....	247
7.3. Beispiele zu den Besonderheiten der Rechtsformen.....	253
7.3.1. Personengesellschaften	253
7.3.1.1. Durchgriffsprinzip.....	253
7.3.1.2. Übertragung stiller Reserven	255
7.3.1.3. Veräußerung der Anteile an einer Personengesellschaft	258
7.3.1.4. Wechsel zwischen Gesamthand- und Sonderbetriebsvermögen.....	260
7.3.2. Körperschaften	263
7.3.2.1. Tauschgrundsatz.....	263
7.3.2.2. § 7 Abs 3 KStG Körperschaften	264
7.3.2.3. Beschränkt steuerpflichtige Körperschaften der ersten Art.....	266
7.3.2.4. Beschränkt steuerpflichtige Körperschaften der zweiten Art.....	269
7.3.2.5. Privatstiftungen	271
7.4. Beispiele zur Ertragsteuergestaltung	274
7.4.1. Unentgeltliche Übertragung.....	274
7.4.2. Optimierung des Veräußerungsvorganges	275
7.4.3. Verkürzte Abschreibungsdauer von Gebäuden	276
7.4.4. Veräußerungszeitpunkt und Inflationsabschlag.....	278
7.4.5. Entnahme von Grund und Boden und Hauptwohnsitzbefreiung	280
LITERATURVERZEICHNIS.....	282
QUELLENVERZEICHNIS.....	287
JUDIKATURVERZEICHNIS.....	288
STICHWORTVERZEICHNIS	292