

Das aktuelle Thema von Dr Peter Pülzl

Steuerreform 2015/2016: Die neue Grunderwerbsteuer

Während die Steuerreform 2015/2016¹ bei den Gerichtsgebühren keine Änderungen vorsieht, wird die Grunderwerbsteuer massiv umgekrempelt. Nachfolgend erhalten Sie einen informativen und mit Berechnungsbeispielen versehenen Überblick über die ab 2016 in Kraft tretenden Neuerungen.²

1. Steuergegenstand

Steuergegenstand der Grunderwerbsteuer ist (unverändert) der *Rechtsverkehr mit inländischen Grundstücken*. Der Besteuerung unterliegen insbesondere der Kauf, der Tausch, die Schenkung unter Lebenden und der Erwerb von Todes wegen.³

2. Bemessungsgrundlage

Primäre Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer bleibt die für das erworbene Grundstück erbrachte **Gegenleistung**.⁴ Der Begriff der Gegenleistung ist dabei unverändert weit. „Er umfasst nicht nur Geld- und Sachwerte, die der Erwerber oder ein Dritter für die Grundstücksübertragung aufwenden muss, sondern auch Nutzungen und Leistungen, die sich der Veräußerer vorbehält. Behält sich der Veräußerer zB ein Wohnrecht auf Lebenszeit oder ein Fruchtgenussrecht vor, so erhöhen diese vorbehaltenen Nutzungen die Gegenleistung ... Ebenso erhöhen die Lasten, die der Veräußerer auf den Erwerber überwälzt, die Bemessungsgrundlage.“

Beispiel: „Der Barkaufpreis für eine Eigentumswohnung beträgt 400.000 €. Der Erwerber muss zusätzlich eine noch offene Hypothekarschuld in Höhe von 200.000 € übernehmen. Die Grunderwerbsteuer ist von 600.000 € zu bemessen.“⁵

Die Gegenleistung bildet also unverändert die *Regelbemessungsgrundlage* für die Grunderwerbsteuer. Dagegen dient der neu eingeführte **Grundstückswert** als *Ersatzbemessungsgrundlage* für jene Fälle, in denen keine Gegenleistung vorhanden ist (typischerweise bei Unentgeltlichkeit) oder die Gegenleistung geringer ist als der Grundstückswert. Liegt die Gegenleistung also unter dem Grundstückswert, so greift der Grundstückswert als *Mindestbemessungsgrundlage*.⁶ Der Grundstückswert ersetzt damit im Wesentlichen bei sämtlichen unentgeltlichen Rechtsgeschäften (= auch bei jenen im Familienkreis) den bisherigen dreifachen Einheitswert bzw den Verkehrswert. Mit dieser Änderung soll offenbar den unterschiedlichen regionalen Entwicklungen und den damit in Zusammenhang stehenden verfassungsrechtlichen Bedenken Rechnung getragen werden.

Der **Grundstückswert** ist ein spezieller Wert, der auf drei Arten berechnet werden kann:⁷

- als Summe des hochgerechneten dreifachen Bodenwertes und des Wertes des Gebäudes (*Pauschalwertmodell*)⁸
- als ein von einem geeigneten Immobilienpreisspiegel abgeleiteter Wert⁹
- als durch ein *Schätzgutachten* eines allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Immobiliensachverständigen bestätigter Wert.¹⁰

3. Tarif

Der **Regelsteuersatz** beträgt 3,5%.¹¹

Bei einem *unentgeltlichen Erwerb* greift ein **Stufentarif**:¹²

- 0,5% für die ersten 250.000 € an Grundstückswert,
- 2% für die nächsten 150.000 €,
- 3,5% darüber hinaus.

Für die Ermittlung des anzuwendenden Steuersatzes sind Erwerbe innerhalb der letzten fünf Jahre von derselben Person an dieselbe Person zusammenzurechnen, sofern die Steuer nach dem Stufentarif berechnet wurde.¹³ Eine Zusammenrechnung hat auch dann zu erfolgen, wenn durch mehrere Erwerbsvorgänge eine wirtschaftliche (Teil)¹⁴ Einheit innerhalb der Fünfjahresfrist an dieselbe Person fällt.¹⁵ Ein getrennter Erwerbsvorgang liegt zB dann nicht vor, wenn Vater und Mutter jeweils die Hälfte eines Hauses an die Tochter schenken.¹⁶

¹ BGBl I 2015/118 (StRefG 2015/2016).

² Ein erster Überblick findet sich bereits in FJ III/2015: Puchinger, Die Steuerreform 2015/2016, 165 ff (inkl Fälligkeits- und Inkrafttretenbestimmungen).

³ Vgl § 1 Abs 1 Z 1 GrEStG.

⁴ Vgl § 4 Abs 1 erster Satz GrEStG.

⁵ Beiser, Steuern¹³ (2015), Rz 673.

⁶ Vgl § 4 Abs 1 erster Satz GrEStG.

⁷ Vgl § 4 Abs 1 GrEStG.

⁸ Zur exakten Berechnung wird in Kürze eine entsprechende Verordnung des Finanzministeriums ergehen, die aller Voraussicht nach Folgendes festlegen wird: *Grund und Boden* = Dreifacher Bodenwert pro m² gemäß Bewertungsgesetz x Grundfläche x für die jeweilige Gemeinde festgelegter Hochrechnungsfaktor; *Gebäude* = Nutzfläche x Baukostenfaktor. Auf Basis dieses vom BMF favorisierten Modells sollen die Grundstückswerte dem Vernehmen nach im Regelfall doch deutlich unter den tatsächlichen Verkehrswerten liegen.

⁹ Auch dazu wird eine Verordnung des Finanzministeriums genauere Auskünfte geben.

¹⁰ Dieser hat nach § 4 Abs 1 letzter Satz GrEStG die Vermutung der Richtigkeit für sich (= widerlegbare Vermutung mit Umkehr der Beweislast).

¹¹ Vgl § 7 Abs 1 Z 3 GrEStG.

¹² Vgl § 7 Abs 1 Z 2 lit a erster Satz GrEStG.

¹³ Vgl § 7 Abs 1 Z 2 lit a dritter Satz GrEStG; siehe auch Puchinger, FJ III/2015, 165 ff, 173.

¹⁴ Vgl § 7 Abs 1 Z 2 lit a letzter Satz GrEStG idF des in Begutachtung befindlichen Ministerialentwurfs eines AbgÄG 2015.

¹⁵ Vgl § 7 Abs 1 Z 2 lit a letzter Satz GrEStG.

¹⁶ Vgl das abschließende Beispiel in den ErlRV zu § 7 Abs 1 Z 2 lit a GrEStG idF StRefG 2015/2016.

4. Regeln zur Entgeltlichkeit/Unentgeltlichkeit

4.1. Allgemeine Fiktionen zum Verhältnis von Entgeltlichkeit und Unentgeltlichkeit

Ein Erwerb gilt als **unentgeltlich**, wenn die Gegenleistung nicht mehr als 30% des Grundstückswertes beträgt.¹⁷ Mit dieser Fiktion soll verhindert werden, dass bereits durch geringe Gegenleistungen (vor allem durch Übernahme von Schulden im Rahmen von Schenkungen) der Stufentarif nicht mehr zur Gänze anwendbar ist.¹⁸

Beispiel: *Blasius schenkt seiner Cousine ein Grundstück mit einem gemeinen Wert von 100.000 € und einem Grundstückswert von 75.000 € gegen Übernahme der darauf lastenden Schulden (Hypothek) in Höhe von 20.000 €. Da die Gegenleistung (= Schuldübernahme) nicht mehr als 30% des Grundstückswertes beträgt, ist der Erwerbsvorgang zur Gänze als unentgeltlich einzustufen. Die Grunderwerbsteuer berechnet sich wie folgt: $75.000 € \times 0,5%$ (unterster Stufentarif) = 375 €. [Nach der bis Ende 2015 geltenden Rechtslage berechnet sich die Grunderwerbsteuer mangels familiärer Privilegierung des Verwandtschaftsverhältnisses Cousin/Cousine nach dem Grunderwerbsteuergesetz vom gemeinen Wert und beträgt somit $100.000 € \times 3,5% = 3.500 €$ und damit das knapp 10fache des ab 2016 zu bezahlenden Betrages! Die Eintragungsgebühr ins Grundbuch beträgt mangels familiärer Privilegierung des Verwandtschaftsverhältnisses Cousin/Cousine nach dem Gerichtsgebührengesetz sowohl nach geltender als auch nach künftiger Rechtslage $100.000 € \times 1,1% = 1.100 €$. (Die Hypothek ist weder bei der Grunderwerbsteuer- noch bei der Gerichtsgebührenbemessung wertmindernd zu berücksichtigen, da diese eine persönliche Schuld darstellt, die den inneren Wert des Grundbesitzes, der nur zu ihrer Besicherung dient, nicht beeinflusst.)]*

Ein Erwerb gilt als **teilentgeltlich**, wenn die Gegenleistung mehr als 30%, aber nicht mehr als 70% des Grundstückswertes beträgt.¹⁹ Teilentgeltliche Erwerbe werden dabei in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Teil aufgespalten. Soweit Unentgeltlichkeit vorliegt, kommt der Stufentarif zur Anwendung.²⁰

Beispiel: *Fidelius schenkt seiner Cousine ein Grundstück mit einem gemeinen Wert von 100.000 € und einem Grundstückswert von 75.000 € gegen Übernahme der darauf lastenden Schulden (Hypothek) in Höhe von 45.000 €. Da die Gegenleistung (= Schuldübernahme) 60% des Grundstückswertes beträgt, ist der Erwerbsvorgang zu 60% als entgeltlich und zu 40% als unentgeltlich einzustufen. Die Grunderwerbsteuer berechnet sich wie folgt: $45.000 €$ (= entgeltlicher Teil) $\times 3,5%$ (= Regelsteuersatz) + $30.000 €$ (= unentgeltlicher Teil) $\times 0,5%$ (unterster Stufentarif) = $1.575 € + 150 € = 1.725 €$. [Nach der bis Ende 2015 geltenden Rechtslage berechnet sich die Grunderwerbsteuer mangels familiärer Privilegierung des Verwandtschaftsverhältnisses Cousin/Cousine nach dem Grunderwerbsteuergesetz vom gemeinen Wert und beträgt somit $100.000 € \times 3,5% =$*

3.500 € und ist damit immer noch deutlich höher als bei Übertragung nach neuer Rechtslage. Die Eintragungsgebühr ins Grundbuch beträgt mangels familiärer Privilegierung des Verwandtschaftsverhältnisses Cousin/Cousine nach dem Gerichtsgebührengesetz sowohl nach geltender als auch nach künftiger Rechtslage $100.000 € \times 1,1% = 1.100 €$. (Die Hypothek ist weder bei der Grunderwerbsteuer- noch bei der Gerichtsgebührenbemessung wertmindernd zu berücksichtigen, da diese eine persönliche Schuld darstellt, die den inneren Wert des Grundbesitzes, der nur zu ihrer Besicherung dient, nicht beeinflusst.)]

Ein Erwerb gilt als **entgeltlich**, wenn die Gegenleistung mehr als 70% des Grundstückswertes beträgt.²¹ In diesem Fall ist der Stufentarif nicht anwendbar, weshalb der Regelsteuersatz von 3,5% zur Anwendung kommt.

Beispiel: *Laurentius schenkt seiner Cousine ein Grundstück mit einem gemeinen Wert von 100.000 € und einem Grundstückswert von 75.000 € gegen Übernahme der darauf lastenden Schulden (Hypothek) in Höhe von 67.500 €. Da die Gegenleistung (= Schuldübernahme) 90% des Grundstückswertes beträgt, ist der Erwerbsvorgang zur Gänze als entgeltlich einzustufen. Die Grunderwerbsteuer berechnet sich wie folgt: $75.000 € \times 3,5%$ (= Regelsteuersatz) = $2.625 €$. [Nach der bis Ende 2015 geltenden Rechtslage berechnet sich die Grunderwerbsteuer mangels familiärer Privilegierung des Verwandtschaftsverhältnisses Cousin/Cousine nach dem Grunderwerbsteuergesetz vom gemeinen Wert und beträgt somit $100.000 € \times 3,5% = 3.500 €$, ist also noch immer höher als bei Übertragung nach neuer Rechtslage. Die Eintragungsgebühr ins Grundbuch beträgt mangels familiärer Privilegierung des Verwandtschaftsverhältnisses Cousin/Cousine nach dem Gerichtsgebührengesetz sowohl nach geltender als auch nach künftiger Rechtslage $100.000 € \times 1,1% = 1.100 €$. (Die Hypothek ist weder bei der Grunderwerbsteuer- noch bei der Gerichtsgebührenbemessung wertmindernd zu berücksichtigen, da diese eine persönliche Schuld darstellt, die den inneren Wert des Grundbesitzes, der nur zu ihrer Besicherung dient, nicht beeinflusst.)]*

4.2. Spezielle Unentgeltlichkeitsfiktionen

Erwerbe von Todes wegen (Erbfall, Vermächtnis, Pflichtteil) sind durchgehend als unentgeltlich einzustufen.²²

Erwerbe unter Lebenden gelten immer dann als unentgeltlich, wenn die Weitergabe innerhalb der Fa-

¹⁷ Vgl. § 7 Abs 1 Z 1 lit a erster Teilstich GrEStG.

¹⁸ Vgl. die ErlRV zu § 7 Abs 1 Z 1 GrEStG idF StRefG 2015/2016.

¹⁹ Vgl. § 7 Abs 1 Z 1 lit a zweiter Teilstich GrEStG. Liegt eine Gegenleistung vor und ist ihre Höhe nicht zu ermitteln, gilt der Erwerbsvorgang gemäß § 7 Abs 1 Z 1 lit d GrEStG ebenfalls als teilentgeltlich, wobei die Gegenleistung in diesem Fall mit 50% des Grundstückswertes angenommen wird.

²⁰ Vgl. § 7 Abs 1 Z 2 lit a zweiter Satz GrEStG.

²¹ Vgl. § 7 Abs 1 Z 1 lit b GrEStG.

²² Vgl. § 7 Abs 1 Z 1 lit b GrEStG; zur Heranziehung des Grundstückswertes als Bemessungsgrundlage siehe (klarstellend) § 4 Abs 1 zweiter Satz GrEStG idF des in Begutachtung befindlichen Ministerialentwurfs eines AbgÄG 2015.

milie erfolgt.²³ Aufgrund dieser Unentgeltlichkeitsfiktion greift der Stufentarif bei Grundstückstransaktionen im Kreise der Familie jedenfalls (also auch dann, wenn volle Entgeltlichkeit vereinbart ist wie zB bei einem Kauf zum Marktwert oder beim Tausch von Grundstücken).²⁴

Der **begünstigte Familienkreis**, welcher im Grunderwerbsteuergesetz nun nicht mehr eigenständig definiert wird (neu: Heranziehung des weiteren Familienbegriffes nach dem Gerichtsgebührengesetz), umfasst Ehegatten, eingetragene Partner, Lebensgefährten mit gegenwärtigem oder vergangenem gemeinsamen Hauptwohnsitz, Verwandte oder Verschwägerter in gerader Linie (insbesondere Kinder und Schwiegerkinder sowie deren Kinder- und Kindeskinde, Eltern, Schwiegereltern und Großeltern), Stief-, Wahl- oder Pflegekinder und deren Kinder (samt deren Ehegatten oder eingetragenen Partnern), Geschwister, Neffen und Nichten.²⁵

Beispiel: Bartholomäus schenkt seiner Tochter ein Grundstück mit einem gemeinen Wert von 100.000 € und einem Grundstückswert von 75.000 € gegen Übernahme der darauf lastenden Schulden (Hypothek) in Höhe von 67.500 €. Der Erwerbsvorgang findet innerhalb des begünstigten Familienkreises nach dem Grunderwerbsteuergesetz statt (neu: keine eigenständige Definition mehr im Grunderwerbsteuergesetz, sondern Verweis auf den Familienbegriff des Gerichtsgebührengesetzes) und ist deshalb zur Gänze als unentgeltlich einzustufen. Die Grunderwerbsteuer berechnet sich wie folgt: $75.000 \text{ €} \times 0,5\%$ (unterster Stufentarif) = 375 €. [Nach der bis Ende 2015 geltenden Rechtslage berechnet sich die Grunderwerbsteuer infolge der familiären Privilegierung des Verwandtschaftsverhältnisses Vater/Tochter nach dem Grunderwerbsteuergesetz vom dreifachen Einheitswert, maximal jedoch von 30% des gemeinen Wertes, und beträgt bei einem angenommenen Einheitswert von 10.000 € somit $10.000 \text{ €} \times 3 \times 2\% = 600 \text{ €}$, ist also geringfügig höher als bei einer Übergabe nach künftiger Rechtslage. Die Eintragungsgebühr ins Grundbuch beträgt infolge der familiären Privilegierung des Verwandtschaftsverhältnisses Vater/Tochter nach dem Gerichtsgebührengesetz sowohl nach geltender als auch nach künftiger Rechtslage $10.000 \text{ €} \times 3 \times 1,1\% = 330 \text{ €}$. (Die Hypothek ist weder bei der Grunderwerbsteuer- noch bei der Gerichtsgebührenbemessung wertmindernd zu berücksichtigen.)]

Beispiel: Vitus schenkt seiner Tochter ein Grundstück mit einem gemeinen Wert von 800.000 € und

einem Grundstückswert von 600.000 € gegen Übernahme der darauf lastenden Schulden (Hypothek) in Höhe von 300.000 €. Der Erwerbsvorgang findet innerhalb des begünstigten Familienkreises nach dem Grunderwerbsteuergesetz statt (neu: keine eigenständige Definition mehr im Grunderwerbsteuergesetz, sondern Verweis auf den Familienbegriff des Gerichtsgebührengesetzes) und ist deshalb zur Gänze als unentgeltlich einzustufen. Die Grunderwerbsteuer berechnet sich wie folgt: $250.000 \text{ €} \times 0,5\%$ (unterster Stufentarif) + $150.000 \text{ €} \times 2\%$ (mittlerer Stufentarif) + $200.000 \text{ €} \times 3,5\%$ (oberster Stufentarif) = 1.250 € + 3.000 € + 7.000 € = 11.250 €. [Nach der bis Ende 2015 geltenden Rechtslage berechnet sich die Grunderwerbsteuer infolge der familiären Privilegierung des Verwandtschaftsverhältnisses Vater/Tochter nach dem Grunderwerbsteuergesetz vom dreifachen Einheitswert, maximal jedoch von 30% des gemeinen Wertes, und beträgt bei einem angenommenen Einheitswert von 80.000 € somit $80.000 \text{ €} \times 3 \times 2\% = 4.800 \text{ €}$, ist also spürbar geringer als bei einer Übergabe nach künftiger Rechtslage. Die Eintragungsgebühr ins Grundbuch beträgt infolge der familiären Privilegierung des Verwandtschaftsverhältnisses Vater/Tochter nach dem Gerichtsgebührengesetz sowohl nach geltender als auch nach künftiger Rechtslage $80.000 \text{ €} \times 3 \times 1,1\% = 2.640 \text{ €}$. (Die Hypothek ist weder bei der Grunderwerbsteuer- noch bei der Gerichtsgebührenbemessung wertmindernd zu berücksichtigen.)]

Praxistipp: Bei höherpreisigen Immobilien wird es bei Übertragungen innerhalb des begünstigten Familienkreises abgabenrechtlich regelmäßig günstiger sein, diese noch im Jahr 2015 vorzunehmen. Bei niederpreisigen Immobilien kann sich die ab 2016 geltende Rechtslage allerdings durchaus als vorteilhaft erweisen.

5. Land- und forstwirtschaftliche Grundstücke und Betriebsübertragungen

Bei Übertragungen von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken kommt es gegenüber der geltenden Rechtslage grds zu **keinen Änderungen**. Begünstigt sind daher weiterhin Erwerbe von Todes wegen und unter Lebenden innerhalb des Familienverbandes.²⁶ Als Bemessungsgrundlage dient in diesen Fällen der im Jahr 2014 neu erhobene (einfache) Einheitswert, welcher mit 2% besteuert wird.²⁷ Der **Betriebsfreibetrag bis zu 365.000 €** für den Erwerb von Grundstücken im Rahmen einer Übergabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben, Teilbetrieben und qualifizierten Mitunternehmeranteilen steht gleichfalls unter unveränderten Voraussetzungen zu.²⁸

Für den Erwerb von Grundstücken im Rahmen einer **begünstigten Übergabe von selbständigen oder gewerblichen Betrieben**, Teilbetrieben oder qualifizierten Mitunternehmeranteilen wird der **Betriebsfreibetrag** dagegen auf **bis zu 900.000 €** erhöht²⁹ und die Grunderwerbsteuer – insoweit keine Gegenleistung zu erbringen ist – mit maximal 0,5% des Grundstückswertes gedeckelt.³⁰

²³ Vgl § 7 Abs 1 Z 1 lit c GrEStG; zur Heranziehung des Grundstückswertes als Bemessungsgrundlage siehe (klarstellend) § 4 Abs 1 zweiter Satz GrEStG iF des in Begutachtung befindlichen Ministerialentwurfs eines AbgÄG 2015.

²⁴ Vgl auch *Beiser*, Steuern¹³ (2015), Rz 687, 2.3.

²⁵ Vgl § 26 Abs 1 Z 1 GGG.

²⁶ Vgl § 4 Abs 2 Z 1 und 2 GrEStG; zur erweiterten Definition des begünstigten Familienkreises siehe oben 4.2.

²⁷ Vgl § 4 Abs 2 iVm § 6 und § 7 Abs 1 Z 2 lit d GrEStG.

²⁸ Vgl im Detail § 3 Abs 1 Z 2a GrEStG; siehe auch *Puchinger*, FJ III/2015, 165 ff, 171.

²⁹ Zu den Voraussetzungen siehe im Detail § 3 Abs 1 Z 2 GrEStG.

³⁰ Vgl § 4 Abs 1 Z 2 lit b GrEStG; siehe auch *Puchinger*, FJ III/2015, 165 ff, 171.

6. Anteilsvereinigung bei Kapitalgesellschaften, Gesellschafterwechsel bei Personengesellschaften und Umgründungen nach dem Umgründungssteuergesetz

Nach geltender Rechtslage wird der Tatbestand der Anteilsvereinigung verwirklicht, wenn **alle Anteile einer grundstücksbesitzenden Kapitalgesellschaft** erworben oder auf andere Weise in einer Hand bzw in der Hand eines Organkreises iSd § 2 Abs 2 UStG vereinigt werden.³¹

Diese 100%-Grenze wird künftig durch eine **95%-Grenze** ersetzt.³² Hält also eine Kapitalgesellschaft österreichische Grundstücke in ihrem (wirtschaftlichen) Eigentum, so wird Grunderwerbsteuer in Höhe von 0,5% des Grundstückswertes³³ ausgelöst, wenn mindestens 95% der Anteile dieser Gesellschaft durch schuldrechtliches Rechtsgeschäft erworben oder auf andere Weise in einer Hand vereinigt werden.³⁴ Neu ist in diesem Zusammenhang auch, dass anstelle des umsatzsteuerlichen Organkreises künftig Unternehmensgruppen gemäß § 9 KStG als „eine Hand“ zählen und treuhändig gehaltene Gesellschaftsanteile dem Treugeber zugerechnet werden.³⁵

Ferner kann ab 2016 auch bei der Übertragung von **Anteilen an grundstücksbesitzenden Personenge-**

sellschaften Grunderwerbsteuer anfallen: Gehen innerhalb eines Beobachtungszeitraums von 5 Jahren mindestens 95% der Anteile am Gesellschaftsvermögen auf neue Gesellschafter über, so löst dies gleichermaßen 0,5% Grunderwerbsteuer vom Grundstückswert aus.³⁶

Grundstückserwerbe im Rahmen von **Umgründungen** nach dem Umgründungssteuergesetz werden künftig ebenfalls mit 0,5% Grunderwerbsteuer vom Grundstückswert belastet (bisher: 3,5% vom zweifachen Einheitswert).³⁷ ◆

³¹ Vgl im Detail § 1 Abs 3 GrEStG idF vor dem StRefG 2015/2016.

³² Vgl § 1 Abs 3 GrEStG.

³³ Vgl § 4 Abs 1 zweiter Satz iVm § 7 Abs 1 Z 2 lit c GrEStG; bei land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken 3,5% vom Einheitswert (§ 4 Abs 2 Z 3 iVm § 7 Abs 1 Z 3 GrEStG).

³⁴ Vgl im Detail § 1 Abs 3 GrEStG; siehe auch *Puchinger*, FJ III/2015, 165 ff, 171 f.

³⁵ Das treuhändige Halten eines Zwerganteils kann eine Grunderwerbsteuerpflicht künftig also nicht mehr verhindern.

³⁶ Vgl im Detail § 1 Abs 2a und § 4 Abs 1 zweiter Satz iVm § 7 Abs 1 Z 2 lit c GrEStG; bei land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken 3,5% vom Einheitswert (§ 4 Abs 2 Z 3 iVm § 7 Abs 1 Z 3 GrEStG); siehe auch *Puchinger*, FJ III/2015, 165 ff, 171 f.

³⁷ Vgl § 4 Abs 1 zweiter Satz iVm § 7 Abs 1 Z 2 lit c GrEStG; bei land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken 3,5% vom Einheitswert (§ 4 Abs 2 Z 4 iVm § 7 Abs 1 Z 3 GrEStG).

Mag Patrick Neubauer*

Firmenwertabschreibung im Rahmen eines Asset Deals

Firmenwertabschreibung, § 8 Abs 3 EStG 1988

Im Zuge abgabenbehördlicher Prüfungen steht die Überprüfung bilanzierter Firmenwerte regelmäßig unter besonderer Betrachtung. Aktivierungsfähig ist ein Firmenwert nur, wenn der Gesamtkaufpreis für einen Betrieb, Teilbetrieb oder Mitunternehmeranteil die tatsächlichen Werte der einzelnen Wirtschaftsgüter übersteigt.

Praxisfall

Die A-AG erwarb mit dem erfolgreichen Zuschlag in einem Bieterprozess im Rahmen eines „Asset Deals“ einen Teilbereich des weltweiten GSM- und GSM-R-Geschäftsbereiches eines in Übersee abgewickelten Unternehmens. Ein Drittel des Kaufpreises wurde über den Cash-Flow der A-AG finanziert, der verbleibende Restbetrag wurde über Banken fremdfinanziert. Mit Kaufvertrag vom 31. 3. 2010 ging das herausgelöste Geschäft (Anlagevermögen, Kundenstamm/„Customer Relationship“, Vorräte, angearbeitete Aufträge, sonstige Assets, Garantie-, Projekt- sowie Personalrückstellungen) an die A-AG über.

In der Folge wurde der so erworbene Geschäftsbereich im Wege eines Intercompany – „Asset Deals“ auf die

100%-ige Tochtergesellschaft der A-AG, der B-GmbH und von dieser auf lokale, seitens der B-GmbH vorweg gegründete, 100%-ige Tochtergesellschaften in Drittländern und EU übertragen und entsprechende Forderungen gegenüber den erwerbenden Gesellschaften eingestellt. Im Ergebnis wurde der gesamte Kaufpreis des von der A-AG im Rahmen des Bieterprozesses erworbenen GSM- und GSM-R-Geschäftsbereiches an die lokalen Konzerngesellschaften verrechnet.

In Zusammenhang mit dem im Rahmen des Bieterprozesses erworbenen GSM- und GSM-R-Geschäftsbereich wird bei der A-AG ein Firmenwert ausgewiesen. Die Betriebsprüfung stellte im Zuge umfangreicher Ermittlungstätigkeiten fest, dass unter dem von der A-AG aktivierten Firmenwert im Rahmen des „Asset Deals“ angefallene Beratungsaufwendungen iHv TEUR 4.980 aktiviert wurden. Dieser so bilanzierte Firmenwert wird von der geprüften Gesellschaft auf fünfzehn Jahre verteilt abgeschrieben. Die betragsmäßige Herleitung des Firmenwer-

* Mag Patrick Neubauer, BA, Betriebsprüfer in der bundesweiten Großbetriebsprüfung, Standort Wien.