

## Ergänzungsblatt 1

# Grunderwerbsteuer nach der Steuerreform 2015/2016

### 1.1 Allgemeines zu den Neuerungen

#### 1.1.1 Neue Bemessungsgrundlage und neue Steuersätze

Das Steuerreformgesetz 2015/2016 (BGBl I 2015/118) brachte auch für Umgründungen Neuerungen. Im Allgemeinen ist anstelle des nicht mehr aktuellen Einheitswertes bei unentgeltlichen oder teilentgeltlichen Erwerbsvorgängen seit 1.1.2016 der Grundstückswert die Bemessungsgrundlage. So auch für Umgründungen. Dieser neue Grundstückswert ist ein nur für Zwecke der Grunderwerbsteuer zu ermittelnder Wert, dessen Ermittlung in einer eigenen Verordnung geregelt wurde (Grundstückswerteverordnung 2016, BGBl II 2015/442). Für die Berechnung des Grundstückswerts sieht die Verordnung zwei alternative Berechnungsmethoden vor:

- **Immobilienpreisspiegel**  
Hier wird der Grundstückswert vom Index abgeleitet, wenn das Grundstück die Voraussetzungen des zugrundeliegenden Index erfüllt.
- **Pauschalwertmodell**  
Hier setzt sich der Grundstückswert als Bemessungsgrundlage aus dem Boden- und dem Gebäudewert zusammen, welcher durch Abschläge und Multiplikatoren die Lage, Bauweise und Nutzung sowie den Erhaltungszustand des Gebäudes im Zeitpunkt der Übertragung erfasst.

Die umgründungsbedingte Übertragung von Grundstücken unterliegt der GrESt mit einem Steuersatz von 0,5% vom Grundstückswert.

Für die Übertragung von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken dient der einfache Einheitswert als Bemessungsgrundlage. Auf den einfachen Einheitswert kommt sodann ein Steuersatz von 3,5% zur Anwendung. Dies gilt auch im Fall von Umgründungen.

### 1.1.2 Verschärfung bei der Anteilsvereinigung

Neben der Einführung einer gänzlich neuen Bemessungsgrundlage sieht das Steuerreformgesetz 2015/2016 auch eine Verschärfung bei der Anteilsvereinigung vor. Eine Anteilsvereinigung liegt bei Erwerbsvorgängen seit 1.1.2016 vor, wenn 95% oder mehr der Anteile an einer grundstücksbesitzenden Gesellschaft in einer Hand vereinigt oder erworben werden. Nunmehr gelten auch Personengesellschaften als Gesellschaften und sind sohin von den Regelungen zur Anteilsvereinigung betroffen.

### 1.1.3 Übergangsvorschriften

Grundsätzlich sind alle Erwerbsvorgänge nach dem 31.12.2015 von den Neuregelungen des Grunderwerbsteuergesetzes erfasst. Für Umgründungen wird für die erstmalige Anwendung der Neuregelungen auf einen Umgründungstichtag nach dem 31.12.2015 abgestellt. Für Umgründungen mit einem Stichtag bis zum 31.12.2015 ist sohin die bisher bestehende Regelung anwendbar. Für Anteilsvereinigungen sind die neuen Bestimmungen (insbesondere die Herabsetzung der Grenze auf 95%) allerdings bereits anzuwenden, wenn die Umgründung nach dem 31.12.2015 beschlossen wird.

#### **Hinweis**

*Für Umgründungen bleibt der 3-fache Einheitswert (gedeckelt mit 30% vom gemeinen Wert) als Bemessungsgrundlage für die Grundbucheintragungsgebühr erhalten.*

#### **Beispiel:**

Die A-GmbH wird mit Stichtag 31.3.2016 auf die B-GmbH verschmolzen, in ihrem Vermögen befindet sich ein Grundstück. Der Verschmelzungsbeschluss wird am 31.5.2016 gefasst.

Die Neuregelung kommt zur Anwendung. Die Grunderwerbsteuer bemisst sich mit 0,5% vom Grundstückswert.

**Beispiel:**

Die A-GmbH wird mit Stichtag 31.12.2015 auf die B-GmbH verschmolzen, in ihrem Vermögen befindet sich ein Grundstück. Der Verschmelzungsbeschluss wird am 19.8.2016 gefasst.

Für einen Verschmelzungsbeschluss zum 31.12.2015 greift noch die Altregelung. Die verschmelzungsbedingte Übertragung des Grundstücks unterliegt sohin mit 3,5% vom 2-fachen Einheitswert der Grunderwerbsteuer.

**Beispiel:**

Die A-GmbH wird mit Stichtag 31.12.2015 auf die B-GmbH verschmolzen. Im Vermögen der A-GmbH befindet sich eine 95%-ige Beteiligung an der grundstückbesitzenden C-GmbH. Der Verschmelzungsbeschluss wird am 23.3.2016 gefasst.

Im Zusammenhang mit einer Anteilsvereinigung bzw Übertragung aller Anteile gilt die Neuregelung, da der Verschmelzungsbeschluss nach dem 31.12.2015 gefasst wird. Daher unterliegt die verschmelzungsbedingte Übertragung des 95%-igen Anteils an der C-GmbH der GrESt mit 0,5% vom Grundstückswert.

## **1.2 Anmerkungen zu einzelnen Textpassagen**

### **Verschmelzung (Seite 65 f)**

Die Neuregelung der Grunderwerbsteuer wirkt auch auf die verschmelzungsbedingte Übertragung von Grundstücken (zB von der Tochtergesellschaft auf die Muttergesellschaft im Falle einer up-stream Verschmelzung) oder eine verschmelzungsbedingte Anteilsvereinigung. Für beide Fälle greift nunmehr die Besteuerung mit 0,5% des Grundstückswerts. Bei land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken fällt die 3,5% Grunderwerbsteuer auf den einfachen Einheitswert an.

### ■ **Beispiel: Lösung des Beispiels auf Seite 65**

Die Verschmelzung der A-GmbH auf die B-GmbH mit einem Stichtag nach dem 31.12.2015 löst Grunderwerbsteuer aus:

- 0,5% des Grundstückswerts des Grundstücks x
- 0,5% des Grundstückswerts des Grundstücks y. Die Anteilsvereinigung ist bereits bei der Übertragung von mindestens 95% der Anteile an einer grundstücksführenden Gesellschaft erfüllt.
- 0,5% des Grundstückswerts des Grundstücks z. Die Anteilsvereinigung wäre auch bewirkt, wenn sich mindestens 95% der Anteile in der B-GmbH vereinigen.

### **Umwandlung (Seite 118), Einbringung (Seite 192 f), Zusammenschluss (Seite 225), Realteilung (Seite 248) und Spaltung (Seite 302)**

Werden im Zuge einer Umgründung (Umwandlung, Einbringung, Zusammenschluss, Realteilung oder Spaltung), mit einem Stichtag nach dem 31.12.2015,

- Grundstücke übertragen, oder
- mindestens 95% der Anteile an einer grundstücksführenden Gesellschaft übertragen, oder
- eine Anteilsvereinigung von mindestens 95% in einer Hand bewirkt,

fällt Grunderwerbsteuer von 0,5% des jeweiligen Grundstückswerts an.

Bei land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken bemisst sich die 3,5%-ige Grunderwerbsteuer vom einfachen Einheitswert.

Zusätzlich sieht § 31 Abs 3 UmgrStG bei Realteilungen die Einschränkung vor, dass die Übertragung von Grundstücken nicht innerhalb der letzten drei Jahre Gegenstand einer umgründungsbedingten Begünstigung war. Wird damit ein Grundstück im Zuge einer Realteilung übertragen, kommt der begünstigte 0,5%-ige Steuersatz vom Grundstückswert nicht zur Anwendung, wenn dieses Grundstück innerhalb von drei Jahren im Wege eines Zusammenschlusses in diese realgeteilte Mitunternehmerschaft übertragen wurde. Stattdessen bemisst sich die GrESt vom Wert der Gegenleistung, mindestens jedoch vom Grundstückswert.

## Ergänzungsblatt 2

# Wegzugsbesteuerung „neu“ nach dem AbgÄG 2015

**Seite 42 letzter Absatz: Einschränkung des österreichischen Besteuerungsrechts durch Verschmelzung, Seite 75 Umwandlung, Seite 145 ff Einbringung, Seite 205 Zusammenschluss, Seite 241 Realteilung**

### **Nichtfestsetzungskonzept bis 2015**

Wurde bislang das Besteuerungsrecht Österreichs in Bezug auf umgründungsbedingt übertragenes Vermögen gegenüber dem Ausland eingeschränkt (Entstrickung), waren die im entstrickten Vermögen enthaltenen stillen Reserven inklusive Firmenwert grundsätzlich steuerwirksam aufzudecken. Im Verhältnis zu EU-Mitgliedstaaten und EWR-Staaten mit umfassender Amts- und Vollstreckungshilfe konnte ein Antrag auf Nichtfestsetzung der Steuerschuld gestellt werden, wobei eine Weiterveräußerung oder ein sonstiges Ausscheiden eine Nachversteuerung innerhalb der 10-jährigen Verjährungsfrist auslösten (Nichtfestsetzungskonzept).

### **Neu: Ratenzahlungskonzept**

Durch das Abgabenänderungsgesetz 2015 (AbgÄG 2015) kommt das bisherige Nichtfestsetzungskonzept für Umgründungen, die nach dem 31.12.2005 beschlossen werden, erstmalig nicht mehr zur Anwendung. Dies führt nunmehr auch bei Wegzügen/Entstrickungen gegenüber EU- oder EWR-Staaten mit umfassender Amts- und Vollstreckungshilfe zu einer Festsetzung der Steuer auf die stillen Reserven und den Firmenwert.



#### **Hinweis**

*Im Fall des steuerlichen Ansatzes der gemeinen Werte können Verlustvorträge nicht übertragen werden.*

Für umgründungsbedingte EU/EWR-Wegzugs-Fälle kann auf Antrag eine Steuererstundung durch Ratenzahlung für Anlagevermögen über 7 Jahre, für Umlaufvermögen über 2 Jahre gestellt werden. Nachfolgende Veräußerungen oder ein sonstiges Ausscheiden nach der Umgründung bewirken (bei Anlagevermögen) eine Fälligkeit aller noch offenen Raten. Folgeumgründungen, bei denen das übertragene Vermögen weiterhin innerhalb der EU- oder EWR-Staaten mit

umfassender Amts- und Vollstreckungshilfe steuerverfangen bleibt, lösen hingegen keine sofortige Fälligestellung der offenen Raten aus.

### **Hinweis**

*Im Fall einer Ratenzahlung unterliegt die spätere Leistung der Raten keiner Anspruchsverzinsung.*

Zu beachten ist, dass eine steuerpflichtige Enstrickung auch auf Ebene der Anteilseigner erfüllt sein kann. Dies ist insbesondere bei einer down-stream Verschmelzung einer österreichischen Muttergesellschaft auf die österreichische Tochtergesellschaft der Fall, bei der die Gesellschafter der Muttergesellschaft im Ausland ansässig sind.

### **Hinweis**

*Auch Wegzüge der letzten 10 Jahre werden steuerlich nacherfasst, sobald es zur tatsächlichen Veräußerung oder zum sonstigen Ausscheiden kommt. Nicht mehr der Umgründungstichtag, sondern die Veräußerung oder das sonstige Ausscheiden im Ausland lassen die 10-jährige Verjährungsfrist erst zu laufen beginnen. Damit bleiben aber lediglich umgründungsbedingte Wegzüge mit einem Stichtag vor 1.1.2006 wegen Ablauf der absoluten Verjährungsfrist jedenfalls außer Ansatz.*

## **Seite 145 ff: Besonderheiten bei Einbringungen**

Wird einbringungsbedingt das Besteuerungsrecht Österreichs eingeschränkt, kommt nach dem AbgÄG 2015 nunmehr ebenfalls – im Verhältnis zu anderen EU- oder EWR-Staaten mit umfassender Amts- und Vollstreckungshilfe – das Ratenzahlungskonzept zum Tragen.

Damit ist das eingebrachte Vermögen verpflichtend mit dem Fremdvergleichswert anzusetzen. Auf Antrag kann die Steuerschuld bei Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens auf 7 Jahre, bei Wirtschaftsgütern des Umlaufvermögens auf 2 Jahre verteilt werden. Diese Aufwertung ist auch in der steuerlichen Einbringungsbilanz vorzunehmen.

Die Aufwertung im übertragenen Vermögen führt gleichzeitig zu einer Erhöhung des steuerlichen Wertes der Gegenleistungsanteile.

Eine sofortige vorzeitige Fälligestellung der offenen Raten wird nicht nur durch eine Veräußerung oder ein sonstiges Ausscheiden des eingebrachten Vermögens, sondern auch durch Veräußerung oder sonstiges Ausscheiden der Gegenleistungsanteile bewirkt.