

# RECHT & RFG FINANZEN FÜR GEMEINDEN

Mit Serie  
VRV 2015!

Herausgeber **Walter Leiss**  
Schriftleitung und Redaktion **Markus Achatz, Peter Pilz**  
Redaktion **Christoph Grabenwarter, Ferdinand Kerschner, Katharina Pabel,  
Alfred Riedl, Ursula Stingl-Lösch**

März 2020

01

1 – 56

## Schwerpunkt

### Beihilfe- und Vergaberecht

**Darlehensvergabe in den Fallstricken des EU-Beihilfenrechts**

*René Berger, Sanela Terko und Kremena Dimova* ➔ 4

**Veräußerung von Liegenschaften im Lichte des Beihilfenrechts**

*Katja Schreibmayer* ➔ 6

## Übersicht

**Steuer-Radar** ➔ 11

## Beiträge

**„ImmoEST“ bei Gemeinden** *Ursula Stingl-Lösch* ➔ 13

**Ertragsteuerliche Begünstigung des Art 34 BBG 2001**

*Katja Pilz und Peter Pilz* ➔ 17

**Neuregelung der Abgabepflicht für Freizeitwohnungen**

*Dominik Geringer und Christoph Kölbl* ➔ 21

**Märkte und verpflichtende Öffnungszeiten** *Dietmar Klose* ➔ 26

**Was ist für Gemeinden im Regierungsprogramm relevant?**

*Konrad Gschwandtner* ➔ 30

**Kostentragung bei Eisenbahnkreuzungen** *Bernhard Haubenberger* ➔ 40

**Neue Baumhaftung in Sicht?** *Ferdinand Kerschner* ➔ 45

**Optimierung der Finanzierungsstruktur** *Markus Unterhofer* ➔ 48

**Investitionszuschüsse gem § 36 VRV 2015** *Alexander Herbst* ➔ 51

# Immobilienenertragsteuer („ImmoESt“) bei Gemeinden

Mit dem Stabilitätsg 2012 erfolgte im Bereich der Ertragsbesteuerung von Grundstücksverkäufen eine Gleichstellung von Körperschaften öffentlichen Rechts mit natürlichen Personen. Grundstücksverkäufe von Gemeinden vor dem 1. 4. 2012 waren von der Besteuerung nicht erfasst. Seit dem Stabilitätsg 2012 verweist das für die Gemeinden maßgebliche Körperschaftsteuergesetz in diesem Bereich auf die anzuwendenden Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes. Da Gemeinden aus steuerlicher Sicht jedoch nicht gänzlich mit natürlichen Personen vergleichbar sind, kommen einzelne Bestimmungen nicht bzw nicht zur Gänze zur Anwendung.

Von Ursula Stingl-Lösch

RFG 2020/4

KStG

Grundstücksverkauf;  
Anschaffungskosten;  
Neuvermögen;  
Altvermögen;  
Selbstberechnung;  
Betriebsvermögen

## Inhaltsübersicht:

- A. Grundlagen
- B. Private Grundstücksveräußerung iSd § 21 Abs 3 Z 4 KStG
  - 1. Anwendungsbereich
  - 2. Befreiungen
  - 3. Steuersatz
  - 4. Gewinnermittlung
  - 5. Mitteilung und Selbstberechnung
- C. Grundstücksveräußerungen aus dem Betriebsvermögen vor dem 1. 1. 2020
  - 1. Gewinnermittlung gem § 5 Abs 1 EStG
  - 2. Gewinnermittlung gem § 4 Abs 1 oder Abs 3 EStG
- D. Grundstücksveräußerungen aus dem Betriebsvermögen nach dem 31. 12. 2019

## A. Grundlagen

Gemeinden sind als Körperschaften öffentlichen Rechts gem § 1 Abs 3 Z 2 KStG mit ihren Einkünften gem § 21 Abs 2 und 3 KStG beschränkt steuerpflichtig. Zu dieser beschränkten Steuerpflicht zählen seit dem 1. 4. 2012 gem § 21 Abs 3 Z 4 KStG ua die Einkünfte aus „privaten“ Grundstücksveräußerungen gem § 30 EStG, wobei die gesetzlichen Regelungen gem §§ 30 b und 30 c EStG sinngemäß anzuwenden sind.

Neben ihrer beschränkten Steuerpflicht gem § 21 Abs 2 und 3 KStG unterliegen Gemeinden gem § 1 Abs 2 Z 2 KStG mit ihren Betrieben gewerblicher Art (kurz: BgA) der unbeschränkten Steuerpflicht.<sup>1)</sup> Erfolgt der Verkauf eines Grundstücks, welches dem Betriebsvermögen eines BgA zugordnet ist, können die Bestimmungen des § 30 EStG nur eingeschränkt angewendet werden.

## B. Private Grundstücksveräußerung iSd § 21 Abs 3 Z 4 KStG

Der Begriff der „privaten Grundstücksveräußerung“ umfasst bei Gemeinden alle Grundstücke, welche nicht einem BgA gem § 2 Abs 1 KStG und somit keinem Be-

triebsvermögen zugordnet sind. Darunter fallen ua auch Grundstücke des öffentlichen Guts und Straßen.

Die Berechnung, Meldung und Abfuhr der ImmoESt folgt den gesetzlichen Regelungen gem §§ 30 ff EStG, welche auch für natürliche Personen gelten.

### 1. Anwendungsbereich

Die ImmoESt umfasst gem § 30 Abs 1 EStG nur Veräußerungen und Tauschverträge von Grund und Boden, Gebäuden und grundstücksgleichen Rechten iSd bürgerlichen Rechts. Unentgeltliche Grundstücksübertragungen (zB Schenkungen) unterliegen nicht der Besteuerung.

### 2. Befreiungen

§ 30 Abs 2 EStG kennt vier Befreiungstatbestände, welche von Gemeinden nur teilweise in Anspruch genommen werden können:

→ **Hauptwohnsitzbefreiung (Z 1):** Die Hauptwohnsitzbefreiung ist nur von natürlichen Personen, aber nicht von Gemeinden als Befreiungstatbestand anwendbar.

→ **Herstellerebefreiung (Z 2):** Gebäude, welche von der Gemeinde selbst hergestellt worden sind, fallen unter diese Befreiung. Die Gemeinde muss Bauherreneigenschaft besitzen. Selbst hergestellte Gebäude können nur bei einem ins Gewicht fallenden Baurisiko vorliegen. Jedenfalls als nicht selbst hergestellt gelten Gebäude, welche zu einem Fixpreis errichtet worden sind.<sup>2)</sup> Die Befreiung ist nicht anwendbar, sofern das Gebäude in den letzten 15 Jahren für betriebliche Zwecke verwendet worden ist. Somit findet dieser Befreiungstatbestand bei Gebäuden des Betriebsvermögens eines BgA gem § 2 Abs 1 KStG oder vermieteten Gebäuden keine Anwendung. Der Grund und Boden ist hingegen immer steuerpflichtig.

→ **Veräußerung aufgrund eines behördlichen Eingriffs (Z 3):** Der Verkauf eines Grundstücks durch

1) Zur Steuerpflicht von BgA siehe *Stingl-Lösch*, Betriebe gewerblicher Art erkennen und verstehen (Teil I), RFG 2019/12.

2) Vgl EStR Rz 6649.

eine Gemeinde aufgrund eines behördlichen Eingriffs oder zur Vermeidung eines solchen, nachweisbar unmittelbaren drohenden Eingriffs (Entgegnung) ist steuerfrei.

- **Tauschvorgänge iZm Zusammenlegungs- oder Flurbereinigungsverfahren und Maßnahmen zur besseren Gestaltung von Bauland (Z 4):** Tauscht eine Gemeinde iSd Flurverfassungs-GrundsatzG Grundstücke, so sind diese Tauschgeschäfte von der ImmoEST befreit. Erfasst sind jedoch nur Flurbereinigungsverfahren mit reinem Grundstückstausch. Sobald eine der beteiligten Personen einen auch nur teilweisen Kaufpreis für das zu erhaltende Grundstück bezahlt, ist die Steuerbefreiung nicht mehr anwendbar.
- **Des Weiteren** sind Maßnahmen zur besseren Gestaltung von Bauland befreit, um im öffentlichen Interesse liegende Maßnahmen nicht mit einer Steuer zu belasten.<sup>3)</sup> Auch in diesem Fall bleibt nur der Tauschvorgang von der Steuer befreit, allfällige Ausgleichszahlungen, welche mehr als 50% des gemeinen Werts betragen, lösen eine Steuerpflicht aus. Die aus dem Tausch erhaltenen Grundstücke treten hinsichtlich Anschaffungskosten, Anschaffungszeitpunkt und Umwidmung in die Rechtsposition des hingegebenen Grundstücks ein. Im Vergleich zum Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG), welches in § 3 Abs 1 Z 1 GrEStG eine Steuerbefreiung für Grundstückstransaktionen von geringem Wert kennt, findet sich in § 30 EStG eine solche Steuerbefreiung nicht. Somit fallen auch Grundstücksveräußerungen kleineren Umfangs (zB Veräußerungen einer Teilfläche aus einer Grundstücksteilung iSd § 13 LiegTeilG) unter die Bestimmungen der Immobilienertragsteuer.

### 3. Steuersatz

Die Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen unterliegen gem §§ 30 a, 30 b EStG einem Steuersatz von 30%. Diese Regelung gilt für natürliche Personen. Da Gemeinden jedoch als Körperschaften iSd § 1 Abs 1 KStG gelten, reduziert das gem § 30 b Abs 1 a EStG den **Steuersatz auf 25%**. Mit der Entrichtung der Immobilienertragsteuer, welche am 15. des auf den Kalendermonat des Zuflusses zweitfolgenden Kalendermonats zu leisten ist, gilt diese als abgegolten.

Auf Antrag kann eine Jahressteuererklärung abgegeben werden, in welcher ua Korrekturen der Anschaffungskosten oder des zur Anwendung gekommenen Steuersatzes vorgenommen werden können.

### 4. Gewinnermittlung

#### a) Veräußerungserlös

Der Veräußerungserlös umfasst alle wirtschaftlichen Vorteile, welche der Verkäufer aus dem Verkauf des Grundstücks vom Erwerber und von Dritten erhält. Nicht Teil des Veräußerungserlöses ist die Umsatzsteuer. Ua sind Teil des Veräußerungserlöses:

- übernommene Verbindlichkeiten;
- Übernahme der ImmoEST durch den Erwerber;
- Übernahme von Kosten durch den Erwerber (zB Lastenfreistellung, Energieausweis).<sup>4)</sup>

Bei einem **Grundstückstausch** ist gem § 6 Z 14 EStG zu beachten, dass sowohl der Veräußerungserlös des hingegebenen Grundstücks als auch die Anschaffungskosten des erworbenen Grundstücks dem gemeinen Wert des hingegebenen Grundstücks entsprechen.

#### Beispiel

Eine Gemeinde tauscht ein Grundstück mit einem Landwirt. Der gemeine Wert des Grundstücks, welches die Gemeinde eintauscht, beträgt laut einem Gutachten € 65.000,-. Für die Berechnung der ImmoEST ist als Veräußerungserlös der Wert in Höhe von € 65.000,- anzusetzen. Die Anschaffungskosten des vom Landwirt übertragenen Grundstücks betragen ebenfalls € 65.000,- und sind mit diesem Wert in der Gemeindebuchhaltung zu erfassen.

#### b) Anschaffungskosten: Einstufung Grundstück Neu- vs Altvermögen

Die Höhe bzw Berechnung der abzuziehenden Anschaffungskosten ist abhängig von der Einstufung eines Grundstücks als Neu- bzw Altvermögen.

Die Einstufung des Grundstücksverkaufs als Neu- oder Altvermögen iSd § 30 Abs 3 und 4 EStG ist abhängig vom Zeitpunkt des letzten entgeltlichen Erwerbs. Während bei natürlichen Personen kontrolliert werden muss, ob zum 31. 3. 2012 bei dem zu verkaufenden Grundstück eine Steuerverfängerheit (Ablauf Spekulationsfrist iSd § 30 EStG Fassung vor StabG 2012) bestand, hat bei Gemeinden aufgrund des Fehlens einer vergleichbaren Gesetzesgrundlage vor dem 1. 4. 2012 keine Kontrolle zu erfolgen.<sup>5)</sup> Grundstücke, welche von Gemeinden vor dem 1. 4. 2012 erworben wurden, können im Zuge eines Verkaufs bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die ImmoEST immer als Altvermögen angesehen werden.

#### Neuvermögen

Grundstücke, deren Anschaffung nach dem 31. 3. 2012 liegt, werden als „Neuvermögen“ bezeichnet. Gem § 30 Abs 3 EStG sind zur Berechnung der Einkünfte aus dem Grundstücksverkauf **zwingend** die tatsächlichen Anschaffungskosten vom erzielten Verkaufspreis in Abzug zu bringen und setzen sich wie folgt zusammen:

- Anschaffungskosten (inkl Kosten Notar, Makler, Grunderwerbsteuer, Eintragungsgebühr)
- zuzüglich Herstellungsaufwendungen (zur Berücksichtigung der Afa und beschleunigten Absetzung)
- zuzüglich Instandsetzungsaufwendungen, soweit diese nicht bei der Ermittlung von Einkünften zu berücksichtigen wären
- abzüglich Afa-Beiträge, die bei Ermittlung der Einkünfte abgezogen worden sind
- abzüglich steuerfreie Subventionen gem § 28 Abs 6 EStG

3) Vgl *Kanduth-Kristen* in Jakom, EStG 2019 § 30 Rz 42.

4) Vgl EStR Rz 6655 ff.

5) Siehe *Bodis/Mayr*, – Auswirkungen der neuen Grundstücksbesteuerung auf Körperschaften, RdW 2012, 239.

- zuzüglich Anschaffungskosten von Grundstücksteilen, welche im Zuge der Änderung der Widmung in das öffentliche Gut der Gemeinde zu übertragen sind
- = **Summe der Anschaffungskosten**

Bei Abtretung von Teilflächen in das öffentliche Gut (zB für Straßenflächen) erhöhen die Anschaffungskosten der in das öffentliche Gut übertragenen Teilflächen jene der verbliebenen Grundstücksflächen.

#### Beispiel

Im Rahmen einer Neuparzellierung von 10.000 m<sup>2</sup> (Anschaffungskosten € 200.000,-; Anschaffungskosten je m<sup>2</sup> € 20,-) sind 2.000 m<sup>2</sup> ins öffentliche Gut abzutreten. Die Anschaffungskosten der verbliebenen Grundstücke betragen € 200.000,- bzw € 25,- je m<sup>2</sup>.

Zusätzlich zu den Anschaffungskosten können die vom Notar bzw Rechtsanwalt in Rechnung gestellten Kosten der Selbstberechnung gem § 30 c EStG in Abzug gebracht werden.

Erfolgt im Zuge der Veräußerung eine Vorsteuerberichtigung gem § 12 Abs 10 UStG, so sind die zu berichtigenden Vorsteuerbeträge als Anschaffungskosten absetzbar.

#### Beispiel

Eine Gemeinde veräußert mit Kaufvertrag vom 16. 10. 2019 ein Grundstück um € 150.000,-. Dieses Grundstück wurde mit Kaufvertrag vom 12. 12. 2012 erworben. Die Anschaffungskosten belaufen sich inkl aller Nebengebühren auf € 120.000,-.

Da die Anschaffung nach dem 31. 3. 2012 liegt, handelt es sich bei dem Grundstück um ein „Neuvermögen“. Gem § 30 Abs 3 EStG sind die tatsächlichen Anschaffungskosten für die Berechnung der Einkünfte heranzuziehen. Im Zuge der Selbstberechnung hat der Notar bzw Rechtsanwalt Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen in Höhe von € 30.000,- zu melden und 25% ImmoEst abzuführen (€ 30.000,- x 25% = € 7.500,-). Die Kosten der Selbstberechnung sind absetzbar.

#### Altvermögen

Jene Grundstücke, welche von Gemeinden vor dem 1. 4. 2012 erworben wurden, werden als „Altvermögen“ bezeichnet. Der letzte entgeltliche Erwerb vieler Grundstücke liegt zum Teil so weit zurück, dass Kaufvertragsunterlagen nur schwer auffindbar sind bzw eine Umrechnung des Kaufpreises in Euro nur bedingt möglich ist. In § 30 Abs 4 EStG ist daher eine vereinfachte pauschale Berechnungsmöglichkeit der Einkünfte aus dem Grundstücksverkauf verankert. Neben den pauschalen Anschaffungskosten können **keine weiteren Kosten** (ua Kosten der Selbstberechnung des Notars bzw Rechtsanwalts) in Abzug gebracht werden.

Die in der Berechnung anzusetzenden Anschaffungskosten werden anhand eines Prozentsatzes vom Veräußerungserlös berechnet. Der Prozentsatz ist abhängig davon, ob und wann eine Umwidmung des Grundstücks in Bauland zur erstmaligen Bebauung erfolgt ist.

Gem § 30 Abs 4 Z 1 EStG sind zur Berechnung der pauschalen Anschaffungskosten 40% des Verkaufspreises heranzuziehen, wenn

- das betreffende Grundstück nach dem letzten entgeltlichen Erwerb oder **nach dem 31. 12. 1987** in Bauland zur erstmalig möglichen Bebauung umgewidmet wurde oder
- innerhalb von **fünf Jahren nach dem Verkauf** eine Umwidmung des Grundstücks in Bauland zur erstmaligen Bebauung erfolgt. Eine Umwidmung nach dem Verkauf stellt iSd § 295 a BAO ein rückwirkendes Ereignis dar. Die Umwidmung sowie die sich dadurch ergebende Nachversteuerung ist vom Verkäufer dem zuständigen Finanzamt anzuzeigen.

Diese Regelung umfasst auch Veräußerungen von Teilflächen aus dem öffentlichen Gut, welche mit einem bestehenden Grundstück vereint werden und im gleichen Zug erstmalig ins Bauland gewidmet werden.

Hingegen sieht § 30 Abs 4 Z 2 EStG bei Grundstücken, welche

- vor dem **1. 1. 1988** ins Bauland zur erstmaligen Bebauung umgewidmet wurden, oder
- **vor dem letzten entgeltlichen Erwerb** als Bauland zur erstmaligen Bebauung gewidmet wurden, pauschale Anschaffungskosten von 86% des Verkaufspreises vor.

#### Beispiel

Eine Gemeinde veräußert mittels Kaufvertrag vom 5. 5. 2019 ein Grundstück um € 100.000,-. Der Grundstücksankauf erfolgte im Jahr 1968, die ursprünglichen Anschaffungskosten können nicht mehr eruiert werden. Die Umwidmung ins Bauland erfolgte laut Flächenwidmungsplan im Jahr 1983.

Das Grundstück ist aufgrund des Ankaufszeitpunkts als „Altvermögen“ einzustufen. Gem § 30 Abs 4 EStG kann eine pauschale Berechnung der Anschaffungskosten vorgenommen werden. Da die Umwidmung ins Bauland zur erstmaligen Bebauung **vor dem 1. 1. 1988** stattfand, können gem § 30 Abs 4 Z 2 EStG zur Berechnung der pauschalen Anschaffungskosten **86% des Veräußerungserlöses** herangezogen werden:

Veräußerungserlös	€ 100.000,-
Pauschale Anschaffungskosten (86% von € 100.000,-)	€ 86.000,-
Einkünfte	€ 14.000,-
25% Immobilienertragsteuer	€ 3.500,-

Alternativ steht es dem Steuerpflichtigen gem § 30 Abs 5 EStG frei, die Einkünfte aus dem Grundstücksverkauf mittels Ansatz der tatsächlichen Anschaffungskosten zu ermitteln. Die Durchführung eines Günstigkeitsvergleichs ist daher empfehlenswert.

#### Beispiel

Eine Gemeinde veräußert mittels Kaufvertrag vom 5. 11. 2019 ein Grundstück um € 84.000,-. Der Grundstücksankauf erfolgte am 20. 10. 2010 um € 65.000,- (inkl aller Nebenkosten). Die Umwidmung ins Bauland erfolgte am 9. 11. 2010. →

Das Grundstück ist aufgrund des Ankaufszeitpunkts als „Altvermögen“ einzustufen. Gem § 30 Abs 4 EStG kann eine pauschale Berechnung der Anschaffungskosten vorgenommen werden. Da die Umwidmung ins Bauland zur erstmaligen Bebauung **nach dem letzten entgeltlichen Erwerb** stattfand, können gem § 30 Abs 4 Z 2 EStG zur Berechnung der pauschalen Anschaffungskosten **40% des Veräußerungserlöses** herangezogen werden:

Veräußerungserlös	€ 84.000,-
Pauschale Anschaffungskosten (40% von € 84.000,-)	€ 33.600,-
Einkünfte	€ 50.400,-
25% Immobilienertragsteuer	€ 12.600,-

Alternativ können die Einkünfte gem § 30 Abs 5 EStG mit den tatsächlichen Anschaffungskosten berechnet werden:

Veräußerungserlös	€ 84.000,-
tatsächliche Anschaffungskosten	€ 65.000,-
Kosten Selbstberechnung Notar (Annahme € 360,-)	€ 360,-
Einkünfte	€ 18.640,-
25% Immobilienertragsteuer	€ 4.660,-

In diesem Beispiel ist die Berechnung der Einkünfte mittels Ansatz der tatsächlichen Anschaffungskosten günstiger.

### 5. Mitteilung und Selbstberechnung

Notare und Rechtsanwälte sind gem § 30 c EStG verpflichtet, im Zuge der Meldung der Grunderwerbsteuer die ImmoESt dem zuständigen Finanzamt (im Fall der niederösterreichischen Gemeinden bis 30. 6. 2020: Finanzamt Wien 1/23, danach das Finanzamt Österreich oder das Finanzamt für Großbetriebe) mitzuteilen.

#### a) Abgabenerklärung iSd § 10 Abs 1 GrEStG

Wird eine Grundstückstransaktion durch einen Notar bzw Rechtsanwalt mittels Abgabenerklärung angezeigt, so sind in der Erklärung alle maßgeblichen Informationen über den Verkäufer anzuführen. Unter Angabe der Steuernummer des Verkäufers ist eine besondere Vorauszahlung an das zuständige Finanzamt zu entrichten.

#### b) Selbstberechnung iSd § 11 GrEStG

Führt der Notar bzw Rechtsanwalt eine Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer durch, so hat gleichzeitig eine Mitteilung an das für den Verkäufer zuständige Finanzamt und die Berechnung und Zahlung der ImmoESt zu erfolgen.

Bei Angabe des Grundes in der Mitteilung kann gem § 30 c Abs 4 EStG eine Selbstberechnung der ImmoESt ua in folgenden Fällen unterbleiben:

- Grundstücksveräußerungen fällt unter eine Steuerbefreiung gem § 30 Abs 2 EStG.

- Grundstücksveräußerung, welche gem § 21 Abs 3 Z 4 iVm Abs 2 KStG befreit sind (Grundstück ist zB einer Versorgungs- oder Unterstützungseinrichtung einer Körperschaft öffentlichen Rechts zuzuordnen).
- Zufluss des Veräußerungserlöses erfolgt später als ein Jahr.
- Veräußerung im Rahmen einer Zwangsversteigerung (Verfahren gem § 133 ff EO).

Gem § 30 c Abs 3 EStG haften Notare und Parteienvertreter für die Entrichtung der ImmoESt gem § 30 b Abs 1 EStG. Des Weiteren umfasst die Haftung die Richtigkeit der ImmoESt nur dann, wenn diese gegen besseres Wissen auf Grundlage der Angaben des Steuerpflichtigen berechnet wird.

## C. Grundstücksveräußerungen aus dem Betriebsvermögen vor dem 1. 1. 2020

### 1. Gewinnermittlung gem § 5 Abs 1 EStG

Für Grundstücke im Betriebsvermögen eines BgA, welcher gem § 7 Abs 3 KStG zur Gewinnermittlung gem § 5 Abs 1 EStG verpflichtet ist,<sup>6)</sup> gilt Folgendes:

Gem § 4 Abs 3 a Z 1 EStG sind die Befreiungsbestimmungen iZm einem (drohenden) behördlichen Eingriff gem § 30 Abs 2 Z 3 EStG sowie für Zusammenlegungen, Flurbereinigungen und Baulandumlegungen gem § 30 Abs 2 Z 4 EStG anwendbar.

Die Besteuerung eines Gewinns aus dem Verkauf eines im Betriebsvermögen befindlichen Grundstücks erfolgt bei BgA, welche ihren steuerlichen Jahresgewinn gem § 7 Abs 3 KStG iVm § 5 Abs 1 EStG ermitteln, über die Jahressteuererklärung mit den tatsächlichen Anschaffungskosten. Dies ist bei der Anmeldung bzw Selbstberechnung durch den Notar dementsprechend anzumerken.

### 2. Gewinnermittlung gem § 4 Abs 1 oder Abs 3 EStG

Jene BgA, welche nicht aufgrund unternehmensrechtlicher Grundlagen gem § 7 Abs 3 KStG zur Gewinnermittlung gem § 5 Abs 1 EStG verpflichtet sind, können gem § 4 Abs 3 a Z 3 EStG zur Berechnung des Veräußerungsgewinns die pauschalen Anschaffungskosten gem § 30 Abs 4 EStG heranziehen. Betreffend Befreiungsbestimmungen gelten die Aussagen in C.1. sinngemäß.

Die Vorschriften über die ImmoESt (§ 30 b EStG) und die Selbstberechnung (§ 30 c EStG) sind sinngemäß anzuwenden.

#### Beispiel

Eine Stadtgemeinde betreibt seit 1984 ein Freibad mit einem Jahresumsatz von 200.000,-. 2020 veräußert die Gemeinde eine Teilfläche der zum Freibad gehörenden Liegewiese um € 120.000,-, welche seit 1982 als Bauland gewidmet ist.

6) Rechnungslegung aufgrund unternehmensrechtlicher Vorschriften – Überschreiten Umsatzgrenze von € 700.000,- iSd § 189 Abs 1 Z 3 UGB.

Der Jahresumsatz des BgA liegt unter der Jahresumsatzgrenze gem § 189 Abs 1 Z 3 UGB iHv € 700.000,-. Das Grundstück gehört zum Betriebsvermögen. Die Veräußerung ist im Rahmen der Jahresgewinnermittlung zu erfassen. Da jedoch keine Gewinnermittlung gem § 5 Abs 1 EStG vorzunehmen ist, kann eine pauschale Ermittlung der Einkünfte gem § 30 Abs 4 EStG erfolgen. Die sich daraus ergebende ImmoEST ist im Sinne der §§ 30 b und c EStG vom Notar zu berechnen und zu melden.

Veräußerungserlös	€ 120.000,-
Pauschale Anschaffungskosten (86% von € 120.000,-)	€ 103.200,-
Einkünfte	€ 16.800,-
25% Immobilienertragsteuer	€ 4.200,-

Sofern tatsächliche Anschaffungskosten bekannt sind, ist es sinnvoll, eine Günstigkeitsrechnung durchzuführen.

#### D. Grundstücksveräußerungen aus dem Betriebsvermögen nach dem 31. 12. 2019

Mit dem Wirksamkeitsbeginn der VRV 2015 – 1. 1. 2020 – besteht eine dem III. Buch des Unternehmensgesetzbuchs (UGB) vergleichbare sondergesetzliche Rechnungslegungspflicht für BgA. BgA sind somit gem § 7 Abs 3 KStG zur Gewinnermittlung gem § 5 Abs 1 EStG verpflichtet.<sup>7)</sup>

Zur Besteuerung eines Grundstücksverkaufs siehe C.1.

7) Vgl KStR Rz 95.

#### → In Kürze

Das Stabilitätsgesetz 2012 hat eine Gleichstellung der Besteuerung von Grundstücksverkäufen von natürlichen Personen und Körperschaften öffentlichen Rechts gebracht. Nicht alle Regelungen betreffend natürliche Personen (va Befreiungstatbestände) können vollständig auf Körperschaften öffentlichen Rechts umgelegt werden. Daneben ist bei Grundstücksverkäufen darauf zu achten, ob ein Grundstück dem Betriebsvermögen eines BgA oder dem „Privatvermögen“ einer Gemeinde zuzuordnen ist, da davon die Berechnung und Meldung der ImmoEST abhängt.

#### → Zum Thema

##### Über die Autorin:

Mag. Ursula Stingl-Lösch ist Steuerberaterin bei der NÖ Gemeindeberatung in St. Pölten.  
 Kontaktadresse: Neue Herrengasse 10/4, 3100 St. Pölten.  
 Tel: +43 (0)2742 32 186  
 E-Mail: [ustinglloesch@noegbg.at](mailto:ustinglloesch@noegbg.at)  
 Internet: [www.noegbg.at](http://www.noegbg.at)

