

Begünstigte Besteuerung von Gebäuden nach Betriebsaufgaben

Bei Betriebsaufgaben oder Betriebsveräußerungen kommt es sehr häufig zu Steuergewinnen, auch wenn diese gleichzeitig zu Schuldtilgungen des Betriebs verwendet werden.

Gemäß § 24 EStG unterliegen Veräußerungsgewinne aufgrund Betriebsaufgaben der Besteuerung, wobei für Veräußerungsgewinne Freibeträge bzw. begünstigte Steuersätze Anwendung finden.

Als „Veräußerungsgewinn“ sieht der Gesetzgeber gemäß § 24 Abs. 3 EStG bei Veräußerungen von Vermögensgegenständen im Zuge von Betriebsaufgaben grundsätzlich den Veräußerungserlös abzüglich Buchwert und Verkaufskosten des Vermögensgegenstandes an.

Werden aufgrund von Betriebsaufgaben Vermögensgegenstände ins Privatvermögen übertragen, ist der Veräußerungsgewinn die Differenz zwischen dem „gemeinen Wert“ des Wirtschaftsguts (Verkehrswert) und dem Buchwert im Zeitpunkt der Übertragung ins Privatvermögen, sodass „stille Reserven“ aufgedeckt werden.

Unter gesetzlich genau definierten „persönlichen“ und „gebäudebezogenen“ Voraussetzungen bestand gemäß § 24 Abs. 6 EStG bereits bisher die Möglichkeit, die aufgedeckten stillen Reserven bei Gebäuden bzw. Gebäudeteilen iVm Betriebsaufgaben über Antrag im Kalenderjahr nicht zu versteuern. Jedoch löste die Nutzung dieser Gebäude innerhalb der 5-Jahres-Frist nach Betriebsaufgabe zur Erzielung betrieblicher oder außerbetrieblicher Einkünfte einen Nachversteuerungstatbestand aus.

Durch das Abänderungsgesetz 2004, das per 1.1.2005 Anwendung findet, hat der Gesetzgeber auf die eingeschränkte Nutzungsmöglichkeit von derartigen Gebäuden reagiert, sodass gemäß § 24 Abs. 6 EStG (neu) sogar eine unmittelbare Nutzung dieser Gebäude nach Betriebsaufgabe zur betrieblichen oder außerbetrieblichen Einkunftserzielung möglich ist, ohne einen Nachversteuerung der stillen Reserven zu bewirken.

Der Gesetzgeber hat jedoch die anderen „personenbezogenen“ und „gebäudebezogenen“ Voraussetzungen unverändert lassen, sodass § 24 Abs.6 EStG wie bisher nur Anwendung findet, wenn das betreffende Gebäude den Hauptwohnsitz des Steuerpflichtigen im Zeitpunkt

der Betriebsaufgabe darstellt und die Betriebsaufgabe durch Tod oder durch eingetretene Erwerbsunfähigkeit durch körperliche oder geistige Erkrankung oder aufgrund Vollendung des 60. Lebensjahres und Einstellung der Erwerbstätigkeit (Umsatz aus betrieblichen und nichtselbständigen Tätigkeiten (außer Pensionen) < 22.000 €, Einkünfte < 730 €) des Steuerpflichtigen, bedingt ist.

Die Neuregelung findet im Gegensatz zur alten Regelung bei Betriebsaufgaben des Todes wegen nicht nur für den Erblasser sondern auch für Erben Anwendung.

Zu beachten ist, dass die Veräußerung dieser begünstigten Gebäude innerhalb der 5-Jahres-Frist nach Betriebsaufgabe den gesetzlichen Nachversteuerungstatbestand maximal in Höhe der stillen Reserven zum Zeitpunkt der Betriebsaufgabe gemäß § 295a BAO auslöst.

Die gesetzlichen Freibeträge (§ 24 Abs. 4 EStG) bzw. begünstigten Steuersätze (§ 37 EStG) können auch im Nachversteuerungsfall geltend gemacht werden.

Die Gebäude können unmittelbar nach Betriebsaufgabe zur Erzielung von Einkünften überlassen bzw. nach Ablauf von einem Jahr nach Betriebsaufgabe wieder zur Erzielung eigener betrieblicher Einkünfte verwendet werden. („Wiederaufnahme der Erwerbstätigkeit“)

Werden die Gebäude nach Betriebsaufgabe zur Erzielung betrieblicher oder außerbetrieblicher Einkünfte wirtschaftlich genutzt, muss zwingend der Teilwert (betriebliche Nutzung) bzw. gemeine Wert (außerbetriebliche Nutzung) des Gebäudes um die nicht versteuerten stillen Reserven gekürzt werden, sodass die Abschreibungsbemessungsgrundlage sinkt. (vgl. § 24 Abs. 6 EStG) Im Zuge einer Nachversteuerung nach § 295 BAO sind die Veräußerungsgewinne von den ungekürzten Wertansätzen der Gebäude zu berechnen, sodass die Abschreibungsbeträge zu berichtigen (Basis: ungekürzter Teilwert bzw. gemeiner Wert mit Nutzungsbeginn) sind.

Über Antrag können Steuerpflichtige für begünstigte Gebäude nach Betriebsaufgaben vor 1.1.2005 zur Neuregelung optieren, wobei dieser Antrag spätestens im Zeitpunkt der begünstigungsschädlichen Verwendung nach der alten Regelung – d.h. mit Beginn des Gebäudes zur Erzielung betrieblicher oder außerbetrieblicher Einkünfte – beim zuständigen Finanzamt gestellt werden muss. Bei ausgeübter Option löst die Gebäudeverwendung zur Einkunftserzielung keinen Nachversteuerungstatbestand aus. Dadurch wird vermieden, dass

ehemals betrieblich genutzte Räumlichkeiten leer stehen müssen, was z.T. zum Sterben von Innenstadtteilen beigetragen hat.

UNTERNEHMENSSERVICE



Mag. Dr. Udo Schwarz

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, CPA, Unternehmensberater, Sachverständiger, Partner und Geschäftsführer der MOORE STEPHENS AUSTRIA

Schwarz & Kallinger

Wirtschaftsprüfung- und Steuerberatung GmbH

A-4400 Steyr, Bahnhofstraße 11-15

Tel: 07252/52301-0, Fax: 07252/52301-39

Email: office-steyr@moorestephens.at