

# Real Estate Tax Short Cuts

Aktuelle Steuerinformationen  
für Österreich von EY

# Real Estate Tax Update

---

## Inhalt

- 01 BFG zur steuerlichen Liebhaberei bei der Vermietung einer Eigentumswohnung
  - 02 BFG zu § 17 GrESTG: Abänderung der Steuer nach § 17 GrESTG bei Aufhebung des alten und Abschluss eines neuen Kaufvertrags uno actu
  - 03 BMF zur Immobilienklausel DBA Deutschland, EAS 3442
  - 04 VwGH: Rückstellungen für drohende Verluste aus Mietverträgen
  - 05 VwGH zur Übertragung von stillen Reserven bei Privatstiftungen
  - 06 VwGH zu Werbungskosten iZm Baurechtsverträgen
  - 07 VwGH: Feststellung der Restnutzungsdauer eines Gebäudes bei Erwerb einer bebauten Liegenschaft
  - 08 VfGH: Anteilsvereinigung und Differenzbesteuerung verfassungskonform
- 

## BFG zur steuerlichen Liebhaberei bei der Vermietung einer Eigentumswohnung

BFG 22.08.2022, RV/4100552/2020

Das BFG hat in seinem Erkenntnis vom 22.08.2022 ausgesprochen, dass für den Vorsteuerabzug die Einnahmenerzielungsabsicht im Sinne der umsatzsteuerlichen Unternehmereigenschaft nicht ausreichend ist, sondern darüber hinaus eine Überschusserzielungsabsicht vorliegen muss. Gegen das Erkenntnis erhob die Beschwerdeführerin außerordentliche Revision.

### Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin (Bf) erwarb mit Kaufvertrag vom 28.10.2003 eine Eigentumswohnung inklusive Autoabstellplatz, welche in den Sommermonaten vermietet und im Jahr 2016 gewinnbringend veräußert wurde. Auf Basis der Planungsrechnung für 2004 und Folgejahre, welche bereits im Jahr 2005 einen Überschuss und nach fünf Jahren einen Gesamtüberschuss auswies, wurde die Einkunftsquelleneigenschaft zunächst vorläufig zuerkannt und die geltend gemachten Vorsteuern gewährt. Die Umsatzsteuerbescheide sowie auch die Feststellungsbescheide gemäß § 188 BAO ergingen alle vorläufig.

Entgegen der Planungsrechnung, erwirtschaftete die Bf in den Jahren 2003 bis 2007 nur Verluste. Die Finanzbehörde stufte die Vermietung als Liebhaberei ein und erließ für die Jahre 2003 bis 2007 endgültige Umsatzsteuerbescheide, mit denen die Umsätze sowie die Vorsteuern mit EUR 0 festgesetzt wurden.

Man erhob Beschwerden gegen die Bescheide. Der Vorsteuerabzug stünde bereits im Zeitpunkt des Wohnungskaufes zu. Das Finanzamt wies die Beschwerden mit Beschwerdevorentscheidung als unbegründet ab. Weiters stellte sich während des Beschwerdeverfahrens heraus, dass auch in den Jahren 2008 bis 2012 weitere Verluste erwirtschaftet wurden. Die Bf brachte in der Folge einen Vorlageantrag ein.

### **Rechtliche Würdigung**

BFG wies die Beschwerde mit Erkenntnis, in welchem die Revision nicht zugelassen wurde, als unbegründet ab. Dazu führte es aus, dass gemäß § 1 Abs 2 Liebhabereiverordnung „[...] *Liebhaberei dann nicht vorliegt, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt.*“

Zwar ist es grundsätzlich richtig, dass für den umsatzsteuerlichen Unternehmerbegriff die Erzielung von Einnahmen wesentlich sei. Es ist jedoch für die für die Beurteilung der Liebhaberei bei Vermietung von Eigenheimen ausdrücklich erforderlich, dass über einen längeren Zeitraum (20 bzw. 23 Jahre) ein Gesamtüberschuss erzielt werden muss. Dabei sind etwaige Gewinne aus der Veräußerung des Objektes nicht einzubeziehen, da diese nicht bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu erfassen sind und auch eine Wertsteigerung des Objektes in die Gesamtüberschussrechnung nicht einzubeziehen ist. Im vorliegenden Fall wurde in den Jahren 2003 bis 2012 ein Gesamtverlust von EUR 51.000 erwirtschaftet. Darüber hinaus wurde auch keine weitere Prognoserechnung vorgelegt.

### **Fazit**

Das BFG hat im vorliegenden Erkenntnis ausgesprochen, dass bei der Vermietung von Eigenheimen eine Überschusserzielungsabsicht vorliegen muss. Für umsatzsteuerliche Zwecke ist von Liebhaberei auszugehen, wenn innerhalb eines absehbaren Zeitraums (20 bzw. 23 Jahre) kein Gesamtüberschuss erzielt werden kann. Für die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs im Zeitpunkt der Anschaffung der Wohnung bedarf es daher nicht nur einer Einnahmenerzielungsabsicht. Der Vorsteuerabzug für den Erwerb der Wohnung steht aufgrund der Qualifizierung der Vermietungstätigkeit als Liebhaberei nicht zu.

# BFG zu § 17 GrEStG: Abänderung der Steuer nach § 17 GrEStG bei Aufhebung des alten und Abschluss eines neuen Kaufvertrags uno actu

BFG RV/7101797/2021

## Sachverhalt

Mit Kaufvertrag vom 15.06.2020 wurden Liegenschaften um einen Kaufpreis von an die Beschwerdeführerin (Bf.) verkauft. Für dieses Rechtsgeschäft wurde Grunderwerbssteuer festgesetzt. Der rechtsfreundliche Vertreter der Beschwerdeführerin teilte dem Finanzamt (FA) mit, dass der Vertrag mit 16.12.2020 rückabgewickelt worden sei und ersuchte um Rücküberweisung der Grunderwerbssteuer gemäß § 17 GrEStG 1987. Er übermittelte zur Bestätigung der Kaufpreiserstattung den Kaufvertrag vom 16.12.2020. Aus diesem ging hervor, dass der Verkaufspreis nicht direkt an die Beschwerdeführerin zurückgezahlt, sondern durch Verrechnung mit der neuen Käuferin ausgeglichen wurde. Der Vertrag wurde zudem am selben Tag (16.12.2020) aufgehoben, an dem der neue Kaufvertrag abgeschlossen wurde. Weiters ergab eine Firmenbuchabfrage, dass die Beschwerdeführerin bis kurz vor Abschluss der Kaufvertrags Geschäftsführerin bzw. Gesellschafterin der neuen Käuferin war. Laut Ansicht des FA lag daher keine Rückgängigmachung, sondern eine Weiterveräußerung vor, weshalb die Rückerstattung der Grunderwerbssteuer am 25.01.2021 mittels Bescheides abgewiesen wurde.

Am 17.02.2021 wurde in einer Beschwerde die Aufhebung des Bescheides beantragt, welche am 27.04.2021 mit Beschwerdevorentscheidung abgewiesen wurde. Dies wurde damit begründet, dass das Tatbestandsmerkmal einer Rückgängigmachung iSd § 17 Abs 1 Z 1 GrEStG 1987 nicht vorliegt, da die Rückabwicklung und der neue Kaufvertrag am selben Tag abgeschlossen wurden, zwischen Ersterwerber (Beschwerdeführerin) und Zweiterwerber eine enge wirtschaftliche Beziehung besteht und die Kaufverträge inhaltsgleich und vom selben Vertragserrichter abgeschlossen wurden. Das Finanzamt schloss daraus, dass der Zweiterwerber vom Ersterwerber ausgesucht wurde und somit der Erstverkäufer die ursprüngliche Verfügungsmacht sowie das wirtschaftliche Risiko nicht zurückerlangte.

Die Beschwerde wurde nach Vorlageantrag der Beschwerdeführerin am 19.07.2021 durch das FA dem BFG vorgelegt.

## Rechtliche Würdigung

Das BFG verweist darauf, dass es gemäß § 17 Abs 1 Z 1 GrEStG 1987 von Bedeutung ist, dass der Verkäufer die ursprünglichen Verfügungsmacht, die er vor Vertragsabschluss innehatte auch nach Rückgängigmachung wiedererlangt. Dies ist im vorliegenden Sachverhalt nicht gegeben, da die Aufhebung des Kaufvertrags dazu diente, den Verkauf an einen im Voraus bestimmten Käufer zu ermöglichen, was sich daraus ergibt, dass die Aufhebungsvereinbarung und der neue Kaufvertrag am selben Tag unterzeichnet wurden.

Weiters hält das BFG fest, dass es aufgrund des Inhalts der von denselben Rechtsanwälten errichteten Verträgen, der zeitlichen Abfolge der Vertragsabwicklung, dem persönlichen Naheverhältnis zwischen dem Beschwerdeführer und der Käuferin und der Zahlungsabwicklung ausgeschlossen ist, dass die Verkäuferin durch die Aufhebungsvereinbarung ihre ursprüngliche Rechtsstellung über die Grundstücke wiedererlangt hat.

Laut BFG liegt daher keine Rückgängigmachung im Sinne des § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG betreffend den ursprünglichen Erwerbsvorgang vor. Der Antrag der Beschwerdeführerin auf Änderung des Grunderwerbsteuerbescheides wurde somit vom FA zu Recht abgewiesen. Das BFG wies die Beschwerde daher als unbegründet ab.

## BMF: Wegzugsbesteuerung bei Verlust des Status als Immobiliengesellschaft iSd Art 13 Abs 2 DBA AT/DE (EAS 3442).

Dem Ersuchen auf Einzelauskunft an das BMF lag der Sachverhalt zu Grunde, dass eine in Österreich ansässige GmbH unterjährig ihr im wesentlichen Immobilien bestehendes Vermögen im Wege eines (steuerpflichtigen) Asset Deals veräußert hat. Weitere Details und Hintergründe zur Anfrage sind uns nicht bekannt.

In Hinblick dessen wurde die Frage gestellt, ob hiermit der Status als „Immobiliengesellschaft“ nach Art 13 Abs 2 DBA AT/DE (zumindest beim nächsten Bilanzstichtag) verloren geht und es dadurch zu einem Wegzuges zum Verlust des Besteuerungsrechtes Österreichs an den stillen Reserven an den GmbH-Anteilen gekommen ist (§ 27 Abs 6 Z 1 EStG): Schließlich war dieses durch Art 13 Abs 2 DBA AT/DE auf Seiten Österreichs solange eine „Immobiliengesellschaft“ vorgelegen ist, ist es aber mit dem Wegfall des Immobilienbesitzes nicht mehr (im gegenständlichen Fall im DBA AT/DE ab dem folgenden Bilanzstichtag).

Von der bisherigen Verwaltungspraxis, wonach zumindest bei liquidationsvorbereitenden Grundstücksveräußerungen keine Wegzugsbesteuerung angenommen wurde, wird vom BMF distanziert sich das BMF darüber hinaus ausdrücklich (EAS 3326).

# VwGH: Rückstellungen für drohende Verluste aus Mietverträgen

VwGH 07.01.2022, Ro 2021/13/0009

Im gegenständlichen Verfahren ging es um die Frage, ob eine Gesellschaft im Lebensmitteleinzelhandel für unkündbare Mietverträge von verlustbringenden Filialen Rückstellungen für drohende Verluste gem § 9 Abs 1 Z 4 EStG bilden kann.

Das BFG wies die Beschwerde mit der Begründung ab, dass die Gesellschaft hinsichtlich nicht geschlossener Filialen ein allgemeines Geschäftsrisiko verwirkliche und dieses nicht im Wege einer Rückstellungsbildung berücksichtigt werden könne.

Der VwGH wies die Revision mit folgender Begründung ab: Bei schwebenden Geschäften wie zB bei Mietverträgen ist anzunehmen, dass die wechselseitigen Verpflichtungen bei Vertragsabschluss (aus Sicht des zu beurteilenden Unternehmers: zumindest) gleichwertig sind, also der Wert der Gegenleistung des Unternehmers nicht hinter den von ihm erwarteten wirtschaftlichen Vorteilen zurückbleibt. Übersteigt aber am Bilanzstichtag der Wert der Leistungsverpflichtung aus einem Vertragsverhältnis den Wert der Gegenleistung, droht also aus dem Geschäft ein Verlust, so kann dieser im Weg einer Drohverlustrückstellung jener Periode zugewiesen werden, in welcher sich die Unausgewogenheit von Leistung und Gegenleistung einstellt.

Bei beschaffungsseitigen Mietverträgen ist der Wert der Mietzinszahlung dem Wert des Sachleistungsanspruches gegenüberzustellen, den die Mietsache zum Erfolg oder Misserfolg des Unternehmens leistet. Im Regelfall ist aber bei beschaffungsseitigen Mietverträgen eine Bewertung dieses Sachleistungsanspruches nicht möglich, weil die Auswirkungen auf das Betriebsergebnis nicht hinreichend objektivierbar sind. Eine Ausnahme kommt nur in Betracht, wenn sich das Geschäft, dh der Mietvertrag als Fehlmaßnahme erweist, weil der Sachleistungsanspruch des Unternehmers für den Betrieb keinen Wert mehr hat, dh der Mietgegenstand weder selbst genutzt noch untervermietet werden kann.

Im gegenständlichen Fall wurden diese Filialen aber nach wie vor für den Betrieb der Gesellschaft genutzt. Der Nutzen der Gesellschaft aus den Mietverträgen liegt damit weiterhin in der tatsächlichen (und vollen) Nutzung dieser Filialen für den Lebensmitteleinzelhandel. Für den VwGH war im vorliegenden Fall keine Verminderung des Sachleistungsanspruches erkennbar bzw konnte dies von der Revisionswerberin nicht nachgewiesen werden.

# VwGH zur Übertragung von stillen Reserven bei Privatstiftungen

VwGH 17.11.2022, Ra 2021/15/0053-9

Die Übertragung stiller Reserven nach § 13 Abs 4 KStG auf eine 100%ige Tochtergesellschaft mittels eines Agio ist nicht möglich.

## Sachverhalt

Eine Privatstiftung veräußerte im Jahr 2008 eine 100-prozentige Beteiligung an einer AG. Die dabei aufgedeckten stillen Reserven wurden vorerst in eine Rücklage gemäß § 13 Abs 4 KStG eingestellt. Innerhalb der Jahresfrist für die Übertragung der stillen Reserven wurden sämtliche Anteile an einer GmbH erworben, bei welcher in weiterer Folge eine Kapitalerhöhung inklusive Agio durchgeführt wurde.

## Rechtslage und bisherige Verwaltungspraxis

Nach § 13 Abs 4 KStG besteht grundsätzlich die Möglichkeit der Übertragung aufgedeckter stiller Reserven aus der Veräußerung eines Anteils an einer Körperschaft, sofern die Privatstiftung innerhalb der letzten 5 Jahre zu zumindest 1 % beteiligt war. Die Übertragung von stillen Reserven führt dabei zu einer Verminderung der Anschaffungskosten der neu erworbenen Anteile (sog. Ersatzbeteiligung) und somit zu einer aufgeschobenen Besteuerung von realisierten stillen Reserven erst im Zeitpunkt der Veräußerung der Ersatzbeteiligung.

Die Übertragung stiller Reserven ist nur dann möglich, wenn entweder im Kalenderjahr der Aufdeckung der stillen Reserven ein mehr als 10%iger Anteil an einer Körperschaft angeschafft wird oder eine Rücklage gebildet wird, mit welcher innerhalb einer Jahresfrist die stillen Reserven auf den neuanzuschaffenden 10 % Anteil übertragen werden können. Die Übertragung der stillen Reserven auf bestehende Anteile ist ausgenommen. Dies gilt auch für Beteiligungen an Körperschaften an denen die Privatstiftung, der Stifter oder ein Begünstigter allein oder gemeinsam unmittelbar oder mittelbar bereits vor Übertragung der stillen Reserven mindestens 20 % der Anteile halten.

Von der Ausnahme der Übertragbarkeit nicht erfasst sind die Neugründung einer Kapitalgesellschaft durch die Privatstiftung oder eine Kapitalerhöhung an einer bestehenden Kapitalgesellschaft. Die Übertragung stiller Reserven auf einen solchen Anteil ist trotz des Erfüllens der 20%igen Beteiligungsquote möglich (StiftR Rz 118).

Auch ein im Zuge einer Kapitalerhöhung geleistetes Agio ist nach der Verwaltungspraxis als Anteilsanschaffung zu qualifizieren (StiftR Rz 117). Demgegenüber führt die Gewährung eines Gesellschafterzuschusses lediglich zu einer Erhöhung der Anschaffungskosten an der bereits bestehenden Beteiligung und berechtigt nicht zur Übertragung von stillen Reserven aus der Veräußerung von Anteilen. Denn dabei kommt es nicht zu einer Anschaffung eines Anteils, sondern zu einer Ausstattung einer bestehenden Beteiligung mit zusätzlichem Kapital.

Ein Anteilerwerb von mehr als 10 % kann auch im Rahmen der Gründung einer Körperschaft oder im Rahmen einer ordentlichen Kapitalerhöhung erfolgen. Die Voraussetzung für die Übertragung der stillen Reserven ist gegeben, wenn durch die ordentliche Kapitalerhöhung ein Beteiligungsausmaß von mehr als 10 % erreicht oder das bestehende Beteiligungsausmaß um mehr als 10 % erhöht wird (StiftR Rz 120).

### **Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs**

Im Fall einer Kapitalerhöhung durch die Alleingesellschafterin, liegt laut VwGH weder eine Änderung des bestehenden Beteiligungsausmaßes noch ein Erwerb einer zusätzlichen 10%igen Beteiligung vor. Es kommt nicht zu einem zusätzlichen Erwerb, da die Alleingesellschafterin bereits vor der Kapitalerhöhung zu 100% beteiligt war.

Konkret bedeutet dies, dass im Falle einer Kapitalerhöhung durch die 100% Alleingesellschafterin, die nur von ihr gezeichnet werden kann, weder eine Änderung des Beteiligungsausmaßes noch ein Erwerb einer zusätzlichen 100%igen Beteiligung vorliegt. Der VwGH sieht auch die Übertragung stiller Reserven mittels Gesellschafterzuschuss als nicht zulässig, da dabei kein neuer Erwerb von Beteiligungen stattfindet, sondern eine bereits bestehende Beteiligung mit Kapital ausgestattet wird.

### **Auswirkungen auf die Praxis**

Mit diesem Erkenntnis spricht sich der VwGH gegen die bisherige Verwaltungspraxis aus. Es soll nunmehr nicht möglich sein, die stillen Reserven mittels Kapitalerhöhung inkl. Agio auf eine zuvor angeschaffte qualifizierte Beteiligung zu übertragen.

Nach dieser Rechtsprechung ist entgegen der bisherigen Verwaltungspraxis eine Übertragung von stillen Reserven auf eine bereits bestehende 100%ige Beteiligung der Privatstiftung im Wege einer Kapitalerhöhung oder eines Agio nicht (mehr) möglich. Weiter möglich ist jedoch die Neugründung samt Kapitalerhöhung, um die stillen Reserven iSd § 13 Abs 4 KStG zu übertragen. Die weitere Entwicklung der Verwaltungspraxis ist abzuwarten.

Die Änderung der Verwaltungspraxis ist insbesondere auch für Family Offices von großer Bedeutung, da an der Spitze oft eine Privatstiftung steht. Der Fachsenat für Steuerrecht der Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer hat beim BMF bereits angefragt, wie mit bereits verwirklichten Sachverhalten umgegangen wird und welche Fälle in Zukunft noch in den Anwendungsbereich des § 13 Abs 4 KStG fallen. Die Beantwortung bleibt abzuwarten, um dementsprechend reagieren zu können.

# VwGH zu Werbungskosten iZm Baurechtsverträgen

VwGH Ro 2021/15/0004

Vorliegend war die steuerliche Berücksichtigung von AfA Beträgen für Zeiträume nach Abschluss eines Baurechtsvertrages, aber vor dem Anfall von Mieterlösen aus demselben.

Dabei waren die folgenden beiden Sachverhaltselemente zu berücksichtigen. Zum einen standen die gegenständlichen AfA Beträge mit Baulichkeiten in Zusammenhang, die vor Abschluss des Baurechtsvertrages zur Erzielung steuerlich nicht relevanter Einkünfte (Liebhaberei) verwendet wurden. Zum anderen hatte sich der Baurechtgeber im Baurechtsvertrag dazu verpflichtet die besagten Baulichkeiten abreißen zu lassen, da der Baurechtnehmer selbst die Errichtung von Gebäuden auf dem gegenständlichen Grundstück beabsichtigte.

Der VwGH hat in seinem Erkenntnis unter Verweis auf die bisherige Rechtsprechung ausgeführt, dass Aufwendungen zwar auch dann als Werbungskosten berücksichtigt werden können, wenn ihnen vorübergehend keine Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung gegenüberstehen. Allerdings ist Voraussetzung dafür, dass die ernsthafte Absicht zur späteren Erzielung positiver Einkünfte als klar erwiesen angesehen werden kann.

Weiters ist entscheidend, dass der Steuerpflichtige diese Wirtschaftsgüter, die durch die Nutzung einem Wertverzehr unterworfen sind, auch in Bezug auf die konkrete Einkünfteerzielung nutzt. In Ermangelung von steuerlich relevanten Einkünften vor Abschluss des Baurechtsvertrages, kann im gegenständlichen Fall die AfA für die (später abgerissenen) Gebäude nur dann berücksichtigt werden, wenn diese einen hinreichenden Bezug auf die konkret durch den Baurechtsvertrag begründete Vermietung haben.

Im gegenständlichen Fall wurde im Baurechtsvertrag aber ausdrücklich festgehalten, dass die Baulichkeiten durch den Baurechtgeber abgerissen werden müssen, um den Vertragszweck des Baurechtsvertrages überhaupt zu erreichen. Das Gericht aufgrund dessen keinen hinreichenden Konnex der AfA zu den aus dem Baurechtsvertrag zu einem späteren Zeitpunkt erzielten Einkünften aus der Vermietung.



# VwGH: Feststellung der Restnutzungsdauer eines Gebäudes bei Erwerb einer bebauten Liegenschaft

VwGH 25.05.2022, Ra 2020/15/0119

Nach dem VwGH ist für die Ermittlung der Nutzungsdauer eines Gebäudes der Bauzustand, welcher Mauerwerk bzw konstruktive haltbare Bauteile umfasst, heranzuziehen. Anschaffungsnahe Sanierungsarbeiten sind bei der Ermittlung zu berücksichtigen. Die Subtraktionsmethode stellte sich als unpassende Ermittlungsmethode heraus.

## Sachverhalt

Im Oktober 2011 wurde von den Beschwerdeführern ein Wohngebäude zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung erworben. Zudem wurde 2012 das Gebäude generalsaniert, da das Gebäude 1922 errichtet wurde und einige Mängel aufwies. Angesichts dessen wurde 2013 ein Gutachten erstellt, indem eine Restnutzungsdauer von 20 Jahren des Gebäudes festgestellt wurde. Die Nutzungsdauer wurde dabei durch eine Errechnung eines Durchschnittwertes von technischen Nutzungsdauern der einzelnen Gebäudeteile, festgelegt. Das BFG beurteilte das Gutachten als schlüssig und erkannte die Restnutzungsdauer an. Jedoch leitete das Finanzamt eine außerordentliche Revision ein, da das Gutachten für sie dennoch nicht nachvollziehbar war, da relevante Fakten zur Beurteilung des Sachverhalts vom BFG außer Acht gelassen wurden. Das Gutachten wurde zum 8.2.2013 erstellt und Bewertungsstichtag war der 1.2.2013. Allerdings wurde das Gutachten mit der Bezeichnung „vor Sanierung“ versehen. Zudem wurde nicht darauf eingegangen, wie die Restnutzungsdauer ermittelt wurde. Hierzu mangelte es grundlegend an der Dokumentation.

## Rechtliche Situation

Die Nutzungsdauer für die Absetzung für Abnutzung beträgt für Gebäude, die zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung dienen gem § 16 Abs 1 Z 8 lit e EStG 66,6 Jahre. Die Anwendung einer kürzeren Nutzungsdauer ist nur durch Vorlage eines Sachverständigengutachtens zulässig. Insbesondere gilt der Zeitpunkt der Anschaffung als Stichtag, ab dem die Nutzungsdauer zu laufen beginnt.

Wird die Befundaufnahme längere Zeit nach dem Bewertungsstichtag durchgeführt, wird der Sachverständige Aussagen darüber zu treffen haben, auf welcher Basis (wie beispielsweise zeitnahe Dokumentationen oder Hinweise auf vorgenommenen Erhaltungsarbeiten) der Ist-Zustand auf die zum früheren Bewertungsstichtag gegebenen Verhältnisse hergeleitet werden konnte.

## Entscheidung des VwGH

Der VwGH stellt in seinem Erkenntnis klar, dass die Restnutzungsdauer eines erworbenen Gebäudes vom Bauzustand, der sich aus dem Mauerwerk bzw konstruktive Bauteile herausbildet, im Zeitpunkt des Erwerbes abhängt. Das vorlegte Gutachten ist somit methodisch verfehlt. Für die Ermittlung der Restnutzungsdauer wurde lediglich die Differenz zwischen gesetzliche Gesamtnutzungsdauer und Alter des Gebäudes errechnet. Inwieweit auf die Bauschäden bezuggenommen wurde, war unklar.

Wirtschaftlich vertretbare Sanierungsaufwendungen, welche zur Erzielung von Erträgen aus der Vermietung beitragen, können somit bei der Beurteilung der Restnutzungsdauer bereits im Zeitpunkt des Erwerbes mitberücksichtigt werden. Daher hätte man vom technischen Bauzustand ausgehend müssen und die verbleibende Restnutzungsdauer wäre nach Auffassung des VfGH zu schätzen gewesen.

## VfGH: Anteilsvereinigung und Differenzbesteuerung verfassungskonform

VfGH 23.06.2022, E 3691/2021-16

Im Beschluss vom 23.06.2022 hält der VfGH an der Gleichheitskonformität des § 1 Abs 3 Z 3 GrEStG idF Steuerreformgesetz 2015/16 über die Vereinigung von mindestens 95% der Anteile an einer Grundstücke besitzenden Gesellschaft fest (vgl hierzu auch die Entscheidungen zur Vorgänger-Bestimmung bspw VfGH 03.10.1987, B 1098/86).

Begründet wird dies mit dem Charakter der GrESt als Rechtsverkehrssteuer, die an bestimmte zivilrechtlich maßgebliche Vorgänge anknüpft. Auf die unmittelbare Verfügungsmacht oder Sachherrschaft über das Grundstück als kommt es demnach nicht stets zwingend an. Vielmehr steht es dem Gesetzgeber frei, Sondertatbestände iZm der Verschaffung der wirtschaftlichen und rechtlichen Verfügungsmacht zu schaffen. Darunter fällt nach Ansicht des VfGH auch Anteilsvereinigung nach § 1 Abs 3 GrEStG, wonach Steuerumgehungen verhindert durch [...] „Zwischenschaltung von Gesellschaftern“ [...] (Anm. gemeint wohl: „Gesellschaften“) möglich wären.

Darüber hinaus wird die Gleichheitskonformität der sog. Differenzbesteuerung nach § 1 Abs 5 GrEStG beurteilt: Demnach fällt GrESt bei aufeinanderfolgenden Anteilsvereinigungen nach § 1 Abs 3 GrEStG oder qualifizierten Anteilswerben nach § 1 Abs 2a GrEStG innerhalb derselben Unternehmensgruppe nur insoweit an, als die Bemessungsgrundlage für den späteren Rechtsvorgang jenen des vorausgegangenen Rechtsvorgang übersteigt. Nach Ansicht des VfGH gibt es keine gleichheitsrechtlichen Bedenken, dass „Rechtsvorgänge außerhalb Österreichs“ hierunter nicht fallen. Es wird auf den gesetzgeberischen Gestaltungsspielraum verwiesen. Was als „Rechtsvorgänge außerhalb Österreichs“ konkret gemeint ist, geht aus dem VfGH-Beschluss indes nicht ganz klar hervor; gemeint ist damit wohl aber die Beschränkung auf Fälle innerhalb einer Unternehmensgruppe nach § 9 öKStG in Abgrenzung zu Vorgängen innerhalb von vergleichbaren Gruppenbesteuerungsregimen nach ausländischem Recht.

## Ansprechpartner

### Feedback

Wenn Sie kontaktiert werden möchten, Rückfragen oder Vorschläge haben, senden Sie bitte ein E-Mail an: [Feedback](#)

### Website

Besuchen Sie unsere Website und informieren Sie sich über unsere Dienstleistungen, Aktivitäten und aktuellen Veranstaltungen: [Website](#)

### Abmeldung

Wenn Sie diesen Newsletter in Zukunft nicht mehr erhalten wollen, senden Sie bitte eine E-Mail unter Angabe Ihres Namens und Ihrer E-Mail-Adresse an [ey.crm@ey.com](mailto:ey.crm@ey.com).

### Real Estate Tax

Mag. Wolfgang Siller  
Telefon +43 1 211 70 1323  
[wolfgang.siller@at.ey.com](mailto:wolfgang.siller@at.ey.com)

Mag. Andreas Sauer  
Telefon +43 1 211 70 1625  
[andreas.sauer@at.ey.com](mailto:andreas.sauer@at.ey.com)

Dr. Gernot Ressler  
Telefon +43 1 211 70 1409  
[gernot.ressler@at.ey.com](mailto:gernot.ressler@at.ey.com)

Mag. Thomas Hölzl  
Telefon +43 1 211 70 1219  
[thomas.hoelzl@at.ey.com](mailto:thomas.hoelzl@at.ey.com)

### Medieninhaber und Herausgeber

Ernst & Young  
Steuerberatungsgesellschaft  
m.b.H. („EY“)  
Wagramer Straße 19, IZD-Tower  
1220 Wien

## EY | Building a better working world

Mit unserer Arbeit setzen wir uns für eine besser funktionierende Welt ein. Wir helfen unseren Kunden, Mitarbeitenden und der Gesellschaft, langfristige Werte zu schaffen und das Vertrauen in die Kapitalmärkte zu stärken.

In mehr als 150 Ländern unterstützen wir unsere Kunden, verantwortungsvoll zu wachsen und den digitalen Wandel zu gestalten. Dabei setzen wir auf Diversität im Team sowie die Nutzung von Daten und modernsten Technologien bei der Erbringung unserer Dienstleistungen.

Ob Wirtschaftsprüfung (Assurance), Steuerberatung (Tax), Strategie- und Transaktionsberatung (Strategy and Transactions) oder Unternehmensberatung (Consulting): Unsere Teams stellen bessere Fragen, um neue und bessere Antworten auf die komplexen Herausforderungen unserer Zeit geben zu können.

Das internationale Netzwerk von EY Law, in Österreich vertreten durch die Pelzmann Gall Größ Rechtsanwälte GmbH, komplettiert mit umfassender Rechtsberatung das ganzheitliche Service-Portfolio von EY.

„EY“ und „wir“ beziehen sich in dieser Publikation auf alle österreichischen Mitgliedsunternehmen von Ernst & Young Global Limited (EYG). Jedes EYG-Mitgliedsunternehmen ist rechtlich selbstständig und unabhängig. Ernst & Young Global Limited ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung nach englischem Recht und erbringt keine Leistungen für Mandanten. Informationen darüber, wie EY personenbezogene Daten sammelt und verwendet, sowie eine Beschreibung der Rechte, die Einzelpersonen gemäß der Datenschutzgesetzgebung haben, sind über [ey.com/privacy](https://ey.com/privacy) verfügbar. Weitere Informationen zu unserer Organisation finden Sie unter [ey.com](https://ey.com).

In Österreich ist EY an vier Standorten präsent.

© 2023 Ernst & Young  
Steuerberatungsgesellschaft m.b.H.  
All Rights Reserved.

**Ernst & Young**  
**Steuerberatungsgesellschaft m.b.H.**  
1220 Wien, Wagramer Straße 19  
4020 Linz, Blumauerstraße 46  
5020 Salzburg, Sterneckstraße 33  
9020 Klagenfurt, Eiskellerstraße 5

Diese Publikation ist lediglich als allgemeine, unverbindliche Information gedacht und kann daher nicht als Ersatz für eine detaillierte Recherche oder eine fachkundige Beratung oder Auskunft dienen. Es besteht kein Anspruch auf sachliche Richtigkeit, Vollständigkeit und/oder Aktualität. Jegliche Haftung seitens der Ernst & Young Wirtschaftsprüfungsgesellschaft m.b.H. und/oder anderer Mitgliedsunternehmen der globalen EY-Organisation wird ausgeschlossen.

[ey.com/at](https://ey.com/at)