

**A b s c h r i f t**

An das  
Bundesministerium für Finanzen  
Johannesgasse 5  
1010 Wien

Präsidentenkonferenz der  
Landwirtschaftskammern Österreichs

1014 Wien, Schauflergasse 6  
Tel. 01/53441-0  
Fax: 01/53441-8519  
www.lk-oe.at  
[sozial@lk-oe.at](mailto:sozial@lk-oe.at)  
ZVR-Zahl: 729518421

Mag. Marion Böck  
DW: 8585  
m.boeck@lk-oe.at  
GZ: II/2-102014/A-63/B

Per Mail an [e-Recht@bmf.gv.at](mailto:e-Recht@bmf.gv.at)

Wien, 23. Oktober 2014

**2. Abgabenänderungsgesetz 2014 – 2. AbgÄG 2014**  
**GZ. BMF-010000/0030-VI/1/2014**

Die Landwirtschaftskammer Österreich gestattet sich, dem Bundesministerium für Finanzen zum oben genannten Begutachtungsentwurf folgende Stellungnahme zu übermitteln:

**Zu Artikel 2 (Änderung des Einkommensteuergesetzes 1988)**

**Zu Z 6 lit b und Z 7 lit a (§ 30 Abs 4 Z 1 und § 30b Abs 2 EStG)**

Der aktuelle Gesetzeswortlaut des § 30 Abs 4 Z 1 EStG letzter Satz sieht sinngemäß vor, dass der Veräußerungsgewinn nicht 14%, sondern 60% des Veräußerungserlöses beträgt, wenn ein Grundstück als Grünland verkauft wird, jedoch später in Bauland umgewidmet wird und die Umwidmung in „engem zeitlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang“ mit der erfolgten Veräußerung steht. Bereits diese Regelung ist äußerst kritisch zu beurteilen, weil der Steuerpflichtige die Rechtsfolgen seines Handels nicht vorab abschätzen kann.

Durch die geplante Änderung soll diese Rechtsunsicherheit noch verstärkt werden. Die Regelung soll zwei Tatbestände umfassen: Es kommt zu einer Umwidmung nach erfolgter Veräußerung im zeitlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Veräußerung oder aufgrund der Umwidmung wird eine Besserungsklausel (Aufzahlung auf den Kaufpreis) wirksam. In beiden Fällen führt dies dazu, dass die Immobilienertragsteuer (ImmoESt) neu zu berechnen ist und der höhere pauschale Veräußerungserlös anzusetzen ist.

Argumentiert wird, dass in Fällen, in denen bei Veräußerung von Grünland bereits (annähernd) der Baulandpreis bezahlt wird, davon auszugehen ist, dass es nicht mehr von

2/6

Bedeutung sein kann, ob die Umwidmung auch in einem „engen“ zeitlichen Zusammenhang erfolgt. Dementsprechend soll nicht mehr ein „enger“ zeitlicher Zusammenhang erforderlich sein, sondern ein „zeitlicher Zusammenhang“ mit der vorangegangenen Grundstücksveräußerung ausreichen.

Ein genauer Rahmen für diesen zeitlichen Zusammenhang wird nicht festgelegt. Es sollen vielmehr die Raumordnungsgesetze der Länder einen Anhaltspunkt für die Ausmessung bieten. In der überwiegenden Zahl der Länder gibt es solche in den Erläuterungen angesprochenen Möglichkeiten (Anspruch auf Vertragsauflösung, Nachbesserung des ursprünglichen Verkaufspreises) nicht und es ist vollkommen unklar, um welchen zeitlichen Rahmen es sich nun handeln könnte. Auch kann es nicht Ziel einer Regelung im Einkommensteuergesetz sein, dass in den Bundesländern unterschiedliche Fristen zur Anwendung gelangen. Dies kann zu Ungleichbehandlungen führen.

Das Nichtfestsetzen eines zeitlichen Rahmens wird zu enormen Unsicherheiten beim Vertragsabschluss führen, weil nie ausgeschlossen werden könnte, dass der Verkäufer 11,5% ImmoEST (effektiver Steuersatz bei Grünland 3,5%, bei Bauland 15%) nachzahlen muss. Es ist zu bedenken, dass der Steuerpflichtige keinen Einfluss darauf hat, ob und wann eine Umwidmung erfolgt.

Zudem ist fraglich, wie sichergestellt werden kann, dass § 30 Abs. 4 Z 1 EStG nicht anzuwenden ist, wenn ein Grünland-Grundstück später umgewidmet wird, jedoch um einen Mischpreis aus Bauland und Grünland verkauft wurde, der folglich nicht wie in den Erläuterungen angeführt einem „annähernden Baulandpreis“ entspricht.

Zum besseren Verständnis sei folgendes Beispiel angeführt:

Ein Landwirt verkauft ein Grünland-Grundstück um einen Preis, welcher eine Mischung aus Bauland- und Grünlandpreis darstellt, weil die Möglichkeit besteht, dass es irgendwann einmal Bauland werden könnte. Es ist aber vollkommen unklar, ob diese Fläche jemals für eine Bebauung zugänglich sein wird und falls ja, wann dies der Fall sein könnte. Aufgrund des Engagements des Käufers und Kooperation mit der Gemeinde (z.B. Abtretung eines Teiles des Grundstückes) wird das Grünland sechs Jahre nach dem Kauf in Bauland umgewidmet. In diesem Fall wäre es völlig unverhältnismäßig wenn der Landwirt 11,5 % ImmoEST nachzahlen müsste, weil die Umwidmung nicht in seiner Sphäre lag, bereits sechs Jahre vergangen sind und kein annähernder Baulandpreis bezahlt wurde.

3/6

Auch wenn eine Besserungsvereinbarung auf Grund einer nachfolgenden Umwidmung wirksam wird, dürften die Rechtsfolgen des § 30 Abs 4 Z 1 EStG (Ansatz des höheren pauschalen Veräußerungsgewinnes) nur dann eintreten, wenn die Nachzahlung zur Aufzahlung auf den Baulandpreises führt.

Aus den genannten Gründen und insbesondere unter dem Aspekt der Rechtssicherheit sollte die geplante Gesetzesänderung unterbleiben und vielmehr in § 30 Abs 4 Ziffer 1 EStG eine zeitliche Grenze von maximal fünf Jahren anstatt des zeitlichen Zusammenhangs eingeführt werden sowie eine Klarstellung dahingehend erfolgen, dass unter wirtschaftlichem Zusammenhang die Bezahlung eines (annähernden) Baulandpreises für Grünland zu verstehen ist.

#### **Zu Z 7 lit b (§ 30b Abs 4 EStG)**

Gemäß § 30b Abs 2 EStG gilt die Einkommensteuer für Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen mit der Entrichtung der selbstberechneten ImmoEST als abgegolten. Der Entwurf sieht vor, dass eine solche Abgeltungswirkung in bestimmten Fällen auch für betriebliche Einkünfte aus Grundstücksveräußerung gilt, was zur Verwaltungsvereinfachung beitragen kann.

Aus Sicht der Landwirtschaftskammer Österreich ist jedoch sicherzustellen, dass es dem Steuerpflichtigen auch zukünftig möglich ist, die Einkünfte aus betrieblichen Grundstücksveräußerungen unter Beibehaltung des besonderen Steuersatzes in die Veranlagung aufzunehmen. Dies ist allein schon deshalb erforderlich, falls beispielsweise im Zuge der Selbstberechnung der ImmoEST durch den Parteienvertreter die Geltendmachung von abzugsfähigen Aufwendungen unrichtigerweise unterblieben ist und eine Neuberechnung der ImmoEST erforderlich ist. Für Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen ist eine solche Möglichkeit in § 30b Abs 3 EStG vorgesehen.

#### **Zu Artikel 4 (Änderung des Umgründungssteuergesetzes)**

##### **Zu Z 5, Z 6 und Z 10 (§ 24 Abs 3, § 25 Abs 5 und Teil 3 Z 27 UmgrStG)**

Die Landwirtschaftskammer Österreich fordert, dass beim Zusammenschluss zu einer Personengesellschaft die Altvermögenseigenschaft des Grund und Bodens und damit die Möglichkeit, pauschale Anschaffungskosten anzusetzen, für eine etwaige spätere Veräußerung nach dem Zusammenschluss nicht verloren geht. Dies könnte in Anlehnung an

4/6

§ 6 Z 9 lit a EStG (Buchwertwertfortführung) oder § 30 Abs 2 Z 4 EStG (Tauschvorgänge im Rahmen eines Flurbereinigungsverfahrens) erfolgen, sodass auch alle Wertveränderungen nach dem Zusammenschlussstichtag entsprechend der Altvermögensbesteuerung Berücksichtigung finden sollten. Der teilweise Verlust der Qualifikation als Altvermögen insbesondere für Betriebe, deren wesentliche Betriebsgrundlage im Grund und Boden liegt, ist künftig mit weitreichenden steuerlichen Konsequenzen verbunden, was insbesondere diese Betriebe über Gebühr einseitig belasten würde (siehe ebenso zu Realteilungen).

### **Zu Z 7 und Z 10 (§ 30 Abs 4 und Teil 3 Z 27 UmgrStG)**

Der Entwurf sieht vor, dass es bei Realteilungen von Personengesellschaften zu einer zwingenden (teilweisen) Aufdeckung der stillen Reserven zum Teilungsstichtag kommt, wenn Grund und Boden des Altvermögens von der Realteilung betroffen ist. Die Konzeption führt zu einer Besteuerung, obwohl es durch die Realteilung zu keiner Bereicherung der Nachfolgeunternehmer kommt und/oder kein Geldfluss vorhanden ist, aus dem die Steuer getragen werden könnte.

Diese Vorgehensweise widerspricht auch den Grundsätzen des Umgründungssteuerrechts. Der primäre Zweck des Umgründungssteuerrechts ist, einen zumindest ertragsteuerneutralen Wechsel zwischen den unterschiedlichen Rechtsformen von Unternehmen zu ermöglichen. Gerade im Bereich des Art V UmgrStG (Realteilungen) ist dieses Ziel schon bisher stark eingeschränkt, weil sich durch die steuerwirksame Abschreibung/Auflösung der gesetzlich erforderlichen Ausgleichsposten über 15 Jahre auf Ebene des einzelnen Gesellschafters durchaus beträchtliche ertragsteuerliche Auswirkungen ergeben können. Schon nach der aktuellen Gesetzeslage stellt sich die Frage, ob dem Gesetzeszweck nicht auch durch eine vorläufige Steuerneutralität der Ausgleichsposten bis zum Ausscheiden des einzelnen Gesellschafters aus dem Nachfolgeunternehmen bzw. der Veräußerung der im Zuge der Realteilung erhaltenen Wirtschaftsgüter Genüge getan werden könnte. Durch die geplanten Änderungen hinsichtlich Grund und Boden würde die bereits bisher problematische Rechtslage noch massiv verstärkt werden, sodass es zu einer praktischen Bedeutungslosigkeit des Art V kommen könnte.

Ein großer Teil der in der Praxis durchgeführten Realteilungen erfolgt in Unternehmen, für die die Teilbetriebsfiktion des § 27 Abs 3 UmgrStG zur Anwendung kommt. Dabei handelt es sich unter anderem um Forstbetriebe.

5/6

Wird ein solcher Forstbetrieb als Personengesellschaft geführt und kommt es beispielsweise im Anschluss an eine Verlassenschaft oder aufgrund der Zerrüttung der Gesellschafter zu einer Realteilung des Betriebes, sodass jeder der zwei Gesellschafter einen annähernd gleich großen Betriebsteil künftig im Rahmen eines Einzelunternehmens weiterführt, so würde gemäß dem Entwurf bei Vorliegen von Altvermögen ImmoESt entsprechend der verschobenen stillen Reserven gezahlt werden müssen, obwohl das vorhandene Vermögen nur aufgeteilt wird.

Gerade für diese (land- und) forstwirtschaftlichen Betriebe stellt der Grund und Boden in der Regel zumindest 50 % des Verkehrswertes dar. Aufgrund dieser wirtschaftlichen Gegebenheiten ist klar, dass der Gewinn mehrerer Jahre herangezogen werden müsste, allein um die ImmoESt abdecken zu können. Dies stellt eine verhältnismäßig einseitige Belastung von Betrieben dar, deren wesentliche Betriebsgrundlage im Grund- und Boden liegt, und wäre aus dem Blickwinkel der Sicherung des Abgabenaufkommens nicht nur unnötig, sondern darüber hinaus vermutlich auch verfassungsrechtlich äußerst bedenklich. Darüber hinaus ist zu bedenken, dass ein Großteil der Realteilungen zumindest im land- und forstwirtschaftlichen Bereich ausschließlich im engeren oder weiteren Familienverband stattfindet, meist auch im Zusammenhang mit einer Betriebsübertragung. Hintergrund für die Realteilung ist die geordnete Fortführung von Betrieben in der Familie, für diese handelt es sich um eine unentgeltliche Übertragung. Durch die geplante Regelung würde eine sofortige Besteuerung „über die Hintertür“ eingeführt werden, wodurch Realteilungen nur mehr über Verkäufe von Liegenschaftsvermögen finanziert werden könnten und die Fortführung der Betriebe mitunter gefährdet wäre.

Neben diesen unmittelbaren steuerlichen Auswirkungen wäre der durch die Neuregelung entstehende teilweise Verlust der Qualifikation als Altvermögen und damit der Möglichkeit, bei einer späteren Veräußerung des Grund und Bodens pauschale Anschaffungskosten anzusetzen, mit noch viel weitreichenderen steuerlichen Konsequenzen verbunden.

Die Landwirtschaftskammer Österreich fordert daher, die Regelung des Art V UmgrStG (Realteilung) dahingehend zu ändern, dass es im Zeitpunkt der Realteilung zu keiner zwingenden Realisierung von stillen Reserven und damit zu keiner Belastung mit ImmoESt kommt, die Altvermögenseigenschaft des Grund und Bodens erhalten bleibt und der besondere Steuersatz bei einer etwaigen späteren Veräußerung weiterhin angewendet werden kann.

6/6

Folgende Vorgehensweisen sind dabei denkbar: Es wird angeregt, die bestehende Regelung des Art V UmgrStG dahingehend anzupassen, im Realteilungsvertrag ein Wahlrecht vorzusehen, den Zeitpunkt der Versteuerung/Abzugsfähigkeit der Ausgleichsposten auf den Zeitpunkt des endgültigen Ausscheidens des jeweiligen Gesellschafters bzw. der Veräußerung der im Zuge der Realteilung erhaltenen Wirtschaftsgüter zu verschieben.

Hinsichtlich der verschobenen stillen Reserven im Grund und Boden bestehen aus Sicht der Landwirtschaftskammer Österreich keine Bedenken, diese entsprechend der bisherigen Verwaltungspraxis mit pauschal 14% des anteiligen Teilwerts in den Ausgleichsposten aufzunehmen. Wie oben vorgeschlagen sollte der Ausgleichsposten entweder verteilt über 15 Jahre oder wahlweise erst im Zeitpunkt des Ausscheidens des Gesellschafters steuerlich erfasst werden können. Sollte sich die Finanzverwaltung dieser Vorgehensweise aufgrund des 25%igen Steuersatzes im Bereich des Immobilienvermögens nicht anschließen, so bestünde alternativ auch die Möglichkeit, für die stillen Reserven im Grund und Boden einen gesonderten Ausgleichsposten vorzusehen, wobei der Zeitpunkt der steuerlichen Erfassung mit dem Zeitpunkt der steuerlichen Erfassung des Ausgleichspostens für die übrigen stillen Reserven gleichgeschaltet werden sollte. In diesen Ausgleichsposten könnten darüber hinaus auch das Neuvermögen sowohl hinsichtlich des Grund und Bodens als auch der Gebäude in Höhe der tatsächlichen stillen Reserven aufgenommen werden. Hierdurch könnte sowohl der gewünschten Vereinbarkeit mit dem vorgesehenen Sondersteuersatz als auch der Begünstigung für Altvermögen gemäß § 30 Abs 4 EStG Rechnung getragen werden. Die Altvermögenseigenschaft könnte im Rahmen einer Buchwertfortführung gemäß § 6 Z 9 lit a EStG oder in Anlehnung an § 30 Abs 2 Z 4 EStG (Tauschvorgänge im Rahmen einer Flurbereinigung) erhalten bleiben.

Wunschgemäß wird diese Stellungnahme auch der Präsidentin des Nationalrates in elektronischer Form zugemittelt.

Mit freundlichen Grüßen

gez. Hermann Schultes  
Präsident der  
Landwirtschaftskammer Österreich

gez. August Astl  
Generalsekretär der  
Landwirtschaftskammer Österreich