© **FM Forum Business Solutions GmbH**
A-1200 Wien, Dresdner Straße 45
E-Mail: kundenservice@forum-media.at

Einbringung einer gewerblichen Vermietung gem Art III UmgrStG in eine GmbH

Einlage eines Grundstücks in eine GmbH

Einkommensteuer

Die Einlage eines Grundstücks in eine GmbH führt zur Aufdeckung der stillen Reserven des Grundstücks und zur Tauschbesteuerung gem § 6 Z 14 lit b EStG:

„Die Einlage oder die Einbringung von Wirtschaftsgütern und sonstigem Vermögen in eine Körperschaft (§ 1 des Körperschaftsteuergesetzes 1988) gilt als Tausch im Sinne der lit a, wenn sie nicht unter das Umgründungssteuergesetz fällt oder das Umgründungssteuergesetz dies vorsieht. Die Einbringung von (Teil)Betrieben, Mitunternehmer- und Kapitalanteilen im Sinne des § 12 Abs 2 des Umgründungssteuergesetzes ist auf den nach dem Umgründungssteuergesetz maßgeblichen Einbringungsstichtag zu beziehen.“

Der Tausch wird gem § 6 Z 14 EStG wie folgt besteuert:

„Beim Tausch von Wirtschaftsgütern liegt jeweils eine Anschaffung und eine Veräußerung vor. Als Veräußerungspreis des hingegebenen Wirtschaftsgutes und als Anschaffungskosten des erworbenen Wirtschaftsgutes sind jeweils der gemeine Wert des hingegebenen Wirtschaftsgutes anzusetzen.“

Die Einlage eines privaten Grundstücks stellt also ein entgeltliches Geschäft dar (Grundstück gegen GmbH-Anteile) und führt zur Immobilienertragsteuerpflicht.

Wird das Grundstück als Sachzuwendung in die GmbH eingelegt, quasi als Zuschuss, so lautet der

Buchungssatz: Grundstück an ungebundene Kapitalrücklage

Die Kapitalrücklage ist nur dann ungebunden, wenn es sich um eine kleine GmbH handelt (§ 229 Abs 5 UGB, § 130 AktG).

Die Abschreibung eines eventuellen Gebäudeanteiles wird vom gemeinen Wert zum Einlagezeitpunkt bemessen. Empfehlenswert ist, diesen Wert mit einem Gutachten Immobiliensachverständigen zu argumentieren.

Grunderwerbsteuer

Gem Pkt 3.3 der BMF-Information BMF-010206/0058-VI/5/2016 v 13.05.2016 muss bei Einlagen von Grundstücken in eine Kapitalgesellschaft außerhalb von Umgründungen zwischen einerseits Einlage mit und andererseits Einlage ohne Kapitalerhöhung unterschieden werden.

Bei einer Einlage ohne Kapitalerhöhung liegt keine Gegenleistung vor. Die Grunderwerbsteuer beträgt Grundstückswert x Stufentarif.

Grundbuchseintragungsgebühr

Bei einer Einlage ohne Kapitalerhöhung liegt keine Gegenleistung vor. Daher gilt dieser Vorgang als unentgeltlicher Erwerb gem § 26a GGG. Die Grundbuchseintragungsgebühr ist vom 3-fachen Einheitswert (max v 30 % des Verkehrswertes) zu bemessen.

Umsatzsteuer

Bei einer Einlage ohne Kapitalerhöhung liegt keine Gegenleistung vor. Daher gilt dieser Vorgang auch umsatzsteuerlich als unentgeltlicher Erwerb. Wenn der GmbH-Gesellschafter ein vermietetes Grundstück in die GmbH einlegt, dann entnimmt er dieses Grundstück aus seinem Unternehmen und legt es dann in die GmbH ein. Die Entnahme aus seinem Unternehmen stellt einen Eigenverbrauch gem § 3 Abs 2 UStG dar. Dieser Eigenverbrauch stellt eine unecht umsatzsteuerfreie Grundstückslieferung dar (§ 6 Abs 1 Z 9 lit a UStG). Hat der Gesellschafter bei der historischen Anschaffung des Grundstücks Vorsteuern gezogen, so muss er diese daher gem § 12 Abs 10 UStG unter Berücksichtigung eines 20-Jahres-Beobachtungszeitraums korrigieren und die offenen 20stel an das Finanzamt zurückbezahlen. Diese zu korrigierende Vorsteuer kann er gem § 12 Abs 15 UStG an die GmbH weiterleiten. Er muss dazu nur eine Rechnung legen, welche den korrigierten Vorsteuerbetrag ausweist und auf § 12 Abs 15 UStG verweist. Die GmbH kann diesen weitergeleiteten Vorsteuerbetrag als Vorsteuer ziehen.

Umgründungssteuergesetz

Die Einbringung gem Art III UmgrStG eines alleinigen Grundstücks in eine GmbH ist nicht möglich, da es sich bei einem alleinigen Grundstück um kein einbringungsfähiges Vermögen (Betrieb/Teilbetrieb) gem § 12 UmgrStG handelt.

Die Einbringung gem Art III UmgrStG eines Anteils an einer vermögensverwaltenden KG in eine GmbH ist nicht möglich, da es sich bei diesem Anteil um kein einbringungsfähiges Vermögen (Mitunternehmeranteil) gem § 12 UmgrStG handelt.

Schafft man es, den Charakter eines Betriebes oder einer Mitunternehmerschaft zu argumentieren, dann handelt es sich bei dem Betrieb bzw dem Mitunternehmeranteil um einbringungsfähiges Vermögen gem § 12 UmgrStG. Dies wäre beispielsweise bei einer gewerblichen Vermietung der Fall. Betreffend die begriffliche Abgrenzung zwischen Vermögensverwaltung und gewerblicher Vermietung wird auf Rz 5433 ff EStR verwiesen.

Beispiel:

		Schlussbilanz Einzelunternehmen			
Grundstück	EUR	150.000,00	EK	EUR	185.000,00
Gebäude	EUR	600.000,00	Darlehen	EUR	735.000,00
Bank	EUR	170.000,00			
	EUR	920.000,00		EUR	920.000,00
		Einbringungsbilanz			
Grundstück	EUR	150.000,00	EinbrKap	EUR	115.000,00
Gebäude	EUR	600.000,00	Darlehen	EUR	735.000,00
Bank	EUR	170.000,00	§ 16	EUR	70.000,00
	EUR	920.000,00		EUR	920.000,00
		Übernahmebilanz GmbH			
Grundstück	EUR	150.000,00	Stammkap	EUR	17.500,00
Gebäude	EUR	600.000,00	UngebKRL	EUR	115.000,00
Bank	EUR	187.500,00	Darlehen	EUR	735.000,00
			§ 16	EUR	70.000,00
	EUR	937.500,00		EUR	937.500,00

Die Einbringung ist ertragsteuerneutral. Es fällt keine Immobilienertragsteuer an.

Die ungebundene Kapitalrücklage kann unter Bedachtnahme auf § 4 Abs 12 EStG steuerneutral aufgelöst werden.

Die Passivpost gem § 16 UmgrStG (rückwirkende Entnahme) kann steuerneutral ausbezahlt werden.

Die Grunderwerbsteuer beträgt einheitlich 0,5 % vom Grundstückswert (§ 7 Abs 1 Z 2 lit c GrEStG).

Die Grunderwerbsteuer beträgt bei landwirtschaftlichen Grundstücken 3,5 % vom Einheitswert (§ 4 Abs 2 Z 4 iVm § 7

Abs 1 Z 3 GrEStG).

Die Grunderwerbsteuer ist bei der übernehmenden GmbH nicht zu aktivieren, sondern als Betriebsausgabe abzuziehen (§ 11 Abs 1 Z 1 KStG).

Die Grundbuchseintragungsgebühr beträgt 1,1 % vom 3-fachen Einheitswert, maximal von 30 % vom Verkehrswert.