

Sonderinfo

März 2012

Immobilienbesteuerung NEU ab 1. April 2012

Inhaltsverzeichnis

1	Übersicht Immobilienertragsteuer.....	1
1.1	Kurzfassung	1
1.2	Grafische Darstellung.....	2
2	Einkommensteuer.....	2
2.1	Private Grundstücksveräußerung.....	2
2.1.1	Steuerbefreiungen.....	2
2.1.2	Besteuerung.....	4
2.1.2.1	Anschaffung (entgeltlicher Erwerb) des Grundstücks ab dem 1. April 2002 (Neuvermögen) ...	4
2.1.2.2	Anschaffung des Grundstücks vor dem 1. April 2002 (Altvermögen).....	6
2.1.3	Weitere Bestimmungen	7

1 Übersicht Immobilienertragsteuer

1.1 Kurzfassung

Gewinne aus der Veräußerung von Grundstücken sollen ab 1. April 2012 unabhängig davon, ob es sich um betriebliche oder private Grundstücke handelt und auch unabhängig von der Behaltdauer ertragsteuerlich erfasst werden. Bei Grundstücken des Betriebsvermögens soll in Zukunft auch die Gewinnermittlungsart keine Rolle mehr spielen. Der Veräußerungsgewinn soll entsprechend der Behandlung von Kapitalerträgen grundsätzlich mit 25 % besteuert werden. Gewinne von Grundstückshändlern und Immobilienentwicklern (Immobilien = Umlaufvermögen) unterliegen aber auch künftig der Besteuerung mit dem allgemeinen Einkommensteuertarif bis zu 50 %.

1.2 Grafische Darstellung

Neuvermögen =
Grundstücke
entgeltlich
erworben
ab dem 1. April 2002

Berechnung Immobilienertragsteuer auf Neuvermögen:

Veräußerungserlös – Anschaffungskosten – Kosten für Mitteilung und Selbstberechnung =

Veräußerungsgewinn = Steuerbemessungsgrundlage (= Einkünfte)
davon Inflationsabschlag 2 % pro Jahr ab dem 11. Jahr (max. 50 %)
davon 25 % Steuer

Vor 1. April 2002

Altvermögen
umgewidmet
nach dem 31. Dezember 1987
=
effektiver
Steuersatz von 15 %
des Veräußerungserlöses

Vor 31. Dezember 1987

Altvermögen
umgewidmet
vor dem 1. Jänner 1988
=
effektiver
Steuersatz von 3,5 %
des Veräußerungserlöses

Altvermögen
ohne
Umwidmung
=
effektiver
Steuersatz von 3,5 %
des Veräußerungserlöses

Ausnahmen:

1. Einkünfte aus der Veräußerung von Eigenheimen und Eigentumswohnungen samt Grund und Boden, sofern von Anschaffung bis zur Veräußerung die vergangenen 2 Jahre Hauptwohnsitz oder innerhalb der letzten 10 Jahre mindestens 5 Jahre Hauptwohnsitz
2. Einkünfte aus der Veräußerung von selbsthergestellten **Gebäuden** (in den letzten 10 Jahren nicht zur Erzielung von Einkünften); Grund und Boden ist zu versteuern
3. Einkünfte aus der Veräußerung infolge eines behördlichen Eingriffs oder zur Vermeidung eines solchen
4. Einkünfte aus Tauschvorgängen von Grundstücken im Rahmen eines Zusammenlegungs- oder Flurbereinigungsverfahrens

2 Einkommensteuer

2.1 Private Grundstücksveräußerung

2.1.1 Steuerbefreiungen

Von der Besteuerung **ausgenommen** sind die Einkünfte:

- aus der Veräußerung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen samt Grund und Boden, wenn sie dem Veräußerer
 - ab der Anschaffung bis zur Veräußerung in den vergangenen zwei Jahren durchgehend als Hauptwohnsitz gedient haben und der Hauptwohnsitz aufgegeben wird oder
 - innerhalb der letzten zehn Jahre vor der Veräußerung mindestens fünf Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz gedient haben und der Hauptwohnsitz aufgegeben wird.

- aus der Veräußerung von selbst hergestellten **Gebäuden**, soweit sie innerhalb der letzten zehn Jahre nicht zur Erzielung von Einkünften gedient haben. Die auf Grund und Boden entfallenden Einkünfte sind zu versteuern.

- aus der Veräußerung von Grundstücken infolge eines behördlichen Eingriffs oder zur Vermeidung eines solchen nachweisbar unmittelbar drohenden Eingriffs.

- aus Tauschvorgängen von Grundstücken im Rahmen eines Zusammenlegungs- oder Flurbereinigungsverfahrens im Sinne des Flurverfassungsgesetzes 1951. Das in einem solchen Verfahren erworbene Grundstück tritt hinsichtlich aller für die Ermittlung der Einkünfte relevanten Umstände an die Stelle des hingegeben Grundstückes.

Erläuternde Bemerkungen

Der Begriff des Grundstückes umfasst Grund und Boden, Gebäude und grundstücksgleiche Rechte. Als (Teil-) Grundstück gelten diese Wirtschaftsgüter jeweils auch für sich, wenn sie isoliert veräußert werden.

Bei unentgeltlich erworbenen Grundstücken ist auf den Anschaffungszeitpunkt des Rechtsvorgängers abzustellen.

Die Hauptwohnsitzbefreiung soll auch dann greifen, wenn der Hauptwohnsitz zumindest für einen erheblichen Zeitraum vor der Veräußerung bestanden hat. Die Hauptwohnsitzbefreiung ist wie bisher vorrangig zur Befreiung für selbst hergestellte Gebäude. Daher ist beispielsweise eine Vermietung innerhalb der letzten zehn Jahre nicht schädlich, wenn die ununterbrochene Fünfjahresfrist für den Hauptwohnsitz erfüllt ist. Da bei durchgehendem fünfjährigem Hauptwohnsitz der Hauptwohnsitz nicht unmittelbar vor der Veräußerung gegeben sein muss, besteht die Befreiung auch für jene Steuerpflichtige, die vor der Veräußerung den Hauptwohnsitz bereits aufgegeben haben. Daher ist zB im Zuge einer Scheidung auch jener Ehepartner begünstigt, der noch vor der Veräußerung des im Eigentum beider Ehepartner stehenden Eigenheimes, aus dem gemeinsamen Ehwohnsitz ausgezogen ist.

Entsprechend dem Sinn und Zweck der Hauptwohnsitzbefreiung, der darin besteht, dass der Veräußerungserlös ungeschmälert zur Schaffung eines neuen Hauptwohnsitzes zur Verfügung steht, soll klargestellt werden, dass die Steuerbefreiung nur dann zur Anwendung kommen kann, wenn der Hauptwohnsitz in diesem Eigenheim oder dieser Eigentumswohnung auch tatsächlich aufgegeben wird.

Beispiel:

*Ein Steuerpflichtiger teilt sein Eigenheim in zwei Wohneinheiten, veräußert eine davon und behält in der anderen seinen Hauptwohnsitz. Die Hauptwohnsitzbefreiung ist **nicht** anwendbar.*

Auch selbst hergestellte Gebäude sollen wie bisher von der Besteuerung befreit sein. Ein selbst hergestelltes Gebäude liegt vor, wenn der Steuerpflichtige hinsichtlich der Errichtung das (finanzielle) Baurisiko trägt, er also selbst oder auch durch einen Bauunternehmer das Gebäude errichtet. Anders als nach der bisherigen Rechtslage, soll die Befreiung allerdings insoweit nicht greifen, als das Gebäude innerhalb der letzten 10 Jahre zur Erzielung von Einkünften gedient hat. Im Falle einer teilweisen Nutzung zur Erzielung von Einkünften steht die Befreiung nur anteilig zu. Die auf Grund und Boden entfallenden Einkünfte sind zu versteuern. Der Gesetzgeber zielt mit dieser Regelung auf Zweitobjekte ab, die dem Eigentümer nicht als Hauptwohnsitz dienen.

Beispiel:

Ein Steuerpflichtiger hat das Wohnhaus seiner Eltern geerbt und will es verkaufen – Grundstückskauf 1978, Umnwidmung 1985, Bau des Hauses 1995 –, so muss er den Gewinn für das Haus nicht versteuern, wohl aber die Einkünfte, die auf das Grundstück entfallen – in diesem Fall mit 3,5 %.

Befreit sind auch Abgeltungen für Wertminderungen von Grundstücken auf Grund von Maßnahmen im öffentlichen Interesse (zB auf Grund einer Überspannung durch eine Starkstromleitung).

Der Tausch (und somit im steuerlichen Sinn die Veräußerung) von Grundstücken soll im Rahmen von Zusammenlegungs- und Flurbereinigungsverfahren im Sinne des Flurverfassungs-Grundsatzgesetzes steuerfrei sein. Wird das erworbene Grundstück in weiterer Folge veräußert, sind für die steuerliche Beurteilung des Veräußerungsvorganges allerdings die steuerlich relevanten Eigenschaften des (der) hingegebenen Grundstücke(s) heranzuziehen. Damit wird sichergestellt, dass der Tauschvorgang selbst steuerneutral bleibt, aber dies keine Auswirkungen auf die bei den Tauschpartnern jeweils steuerhängigen stillen Reserven hat.

Unentgeltliche Übertragungen stellen keine ertragsteuerlich relevanten Übertragungsvorgänge von Grundstücken dar und lösen daher keine Steuerpflicht aus. Im Falle des unentgeltlichen Erwerbes ist aber im Falle einer späteren Veräußerung auf den Anschaffungszeitpunkt und die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten des Rechtsvorgängers abzustellen.

2.1.2 Besteuerung

2.1.2.1 Anschaffung (entgeltlicher Erwerb) des Grundstücks ab dem 1. April 2002 (Neuvermögen)

Steuerpflichtig ist der Gewinn (= Differenz zwischen dem Verkaufserlös und den Anschaffungskosten).

Als Einkünfte ist der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den Anschaffungskosten anzusetzen. Die Anschaffungskosten sind um Herstellungsaufwendungen und Instandsetzungsaufwendungen zu erhöhen, soweit diese nicht bei der Ermittlung von Einkünften zu berücksichtigen waren. Die Anschaffungskosten

sind um Absetzungen für Abnutzungen, soweit diese bei der Ermittlung außerbetrieblicher Einkünfte abgezogen worden sind, zu vermindern. Müssen Grundstücksteile im Zuge einer Änderung der Widmung auf Grund gesetzlicher Vorgaben an die Gemeinde übertragen werden (Abtretung ins öffentliche Gut zB für öffentliche Verkehrsflächen), sind die Anschaffungskosten der verbleibenden Grundstücksteile um die Anschaffungskosten der übertragenen Grundstücksteile zu erhöhen.

Die Einkünfte sind zu vermindern um:

- die für die Mitteilung oder Selbstberechnung anfallenden Kosten (Rechtsanwalt, Notar)
- 2 % jährlich ab dem 11. Jahr nach dem Zeitpunkt der Anschaffung, höchstens jedoch um 50 % (Inflationsabschlag)

Erläuternde Bemerkungen

Der Abzug von Werbungskosten ist bei der Ermittlung des Veräußerungsgewinnes nicht mehr möglich. Nur Aufwendungen, die auf die Mitteilung, Selbstberechnung und Entrichtung der Immobilienertragsteuer entfallen, können abgezogen werden. Nicht abziehbar sind damit insbesondere:

- die Verkäuferprovision an den Makler,
- Kosten für Inserate,
- vom Verkäufer übernommene Vertragserrichtungskosten,
- Kosten von Bewertungsgutachten,
- Fremdkapitalzinsen, es sei denn das veräußerte Wirtschaftsgut wurde zur Einkünfteerzielung verwendet. In diesem Fall sind die auf den Zeitraum der Einkünfteerzielung entfallenden Fremdkapitalzinsen im Rahmen der Ermittlung dieser Einkünfte zu berücksichtigen. Anschaffungsnebenkosten (seinerzeitige Käuferprovision an den Makler, Vertragserrichtungskosten, Grunderwerbsteuer, Eintragungsgebühr) sind jedoch einkommensmindernd zu berücksichtigen.

Der so ermittelte Veräußerungsgewinn ist dem besonderen Steuersatz von 25 % zu unterwerfen. Bei einem maximalen Inflationsabschlag entspricht die Besteuerung mit dem besonderen Steuersatz daher einem effektiven Steuersatz von 12,5 %.

Beispiele:

1. Ein Grundstück wurde am 1. Juni 2005 angeschafft und wird am 1. Mai 2016 veräußert. Die Veräußerung erfolgt im 11. Jahr nach der Anschaffung. In diesem Fall ist von den Einkünften ein Inflationsabschlag in Höhe von 2 % in Abzug zu bringen.

2. Ein Grundstück wurde am 1. Juni 2005 angeschafft und wird am 1. Mai 2045 veräußert. In diesem Fall greift die Deckelung des Inflationsabschlages, sodass der maximale Inflationsabschlag in Höhe von 50 % von den Einkünften abzuziehen ist.

2.1.2.2 Anschaffung des Grundstücks vor dem 1. April 2002 (Altvermögen)

Wurde das veräußerte Grundstück vor dem 1. April 2012 angeschafft, wird für die Ermittlung des Veräußerungsgewinnes die Höhe der Anschaffungskosten mit einem festen Wert angenommen und es kommt zu einer Pauschalbesteuerung.

Als Einkünfte sind anzusetzen:

- im Falle einer **Umwidmung** des Grundstückes **nach** dem 31. Dezember 1987 der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den mit 40 % des Veräußerungserlöses anzusetzenden Anschaffungskosten. Als Umwidmung gilt eine Änderung der Widmung, die nach dem letzten entgeltlichen Erwerb stattgefunden hat und die erstmals eine Bebauung ermöglicht, die in ihrem Umfang im Wesentlichen der Widmung als Bauland oder Baufläche im Sinne der Landesgesetze auf dem Gebiet der Raumordnung entspricht. Dies gilt auch für eine spätere Umwidmung in engem zeitlichem und wirtschaftlichem Zusammenhang mit der Veräußerung.

Steuerpflichtige Einkünfte = 60 % des Erlöses x 25 % = 15 % Steuer auf Verkaufserlös

- in **allen übrigen Fällen** der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den mit 86 % des Veräußerungserlöses anzusetzenden Anschaffungskosten.

Steuerpflichtige Einkünfte = 14 % des Erlöses x 25 % = 3,5 % Steuer auf Verkaufserlös

Erläuternde Bemerkungen

Bei Grundstücken, für die nach dem 31. Dezember 1987 nach dem letzten entgeltlichen Erwerb eine Änderung der Widmung erfolgte, die in ihrem Umfang einer Bebauung entspricht die durch die Widmung als Bauland oder Baufläche im Sinne der Landesgesetze im Bereich des Raumordnungsrechtes ermöglicht wird, sind die Anschaffungskosten pauschal mit 40 % des Veräußerungserlöses anzusetzen. Der Saldo von 60 % ist mit dem besonderen Steuersatz von 25 % zu erfassen. Effektiv unterliegt die Veräußerung solcher Grundstücke daher einem Steuersatz von 15 % des Veräußerungserlöses.

Mit der Bezugnahme auf den letzten entgeltlichen Erwerb soll klargestellt werden, dass Umwidmungen vor einem entgeltlichen Erwerb unbeachtlich sind. Grundstücksveräußerungen unterliegen daher nur dann der Pauschalbesteuerung mit 15 %, wenn die Umwidmung nach dem Kauf eines Grundstücks erfolgt, oder wenn ein Grundstück unentgeltlich erworben wurde und eine Umwidmung (nach 1987) beim unentgeltlichen Rechtsvorgänger erfolgte.

In all diesen Fällen ist im Wesentlichen die Umwidmung von Grünland in Bauland erfasst. Allerdings können auch Widmungen, die nicht dem Bauland zuzuordnen sind, aber eine Bebauung nach Art einer Baulandwidmung ermöglichen, unter diesen Tatbestand subsumiert werden (zB Sonderwidmungen für Einkaufszentren).

Hingegen sind Widmungsänderungen von Grünland in Bauland keine Umwidmungen, die der Pauschalbesteuerung von 15 % unterliegen, wenn eine Bebauung auf Grund raumordnungsrechtlicher Maßnahmen nicht zulässig ist (zB bei Aufschließungsgebieten oder bei Bauerwartungsland). Eine Umwidmung, die der Pauschalbesteuerung von 15 % unterliegt, ist in diesen Fällen erst dann gegeben, wenn eine spätere Widmungsänderung erstmals tatsächlich eine Bebauung ermöglicht. Umwidmungen innerhalb einer Widmungskategorie (zB von Mischgebiet auf Wohngebiet im Bauland) sind dagegen durch diese Anknüpfung grundsätzlich nicht erfasst, es sei denn es tritt durch diese Maßnahme erstmals überhaupt die Möglichkeit der Bebauung ein.

Erfolgt eine Änderung der Widmung nach Verwirklichung eines Erwerbsvorganges, der grundsätzlich einer Pauschalbesteuerung von 3,5 % unterliegt, in **engem zeitlichen** und wirtschaftlichen **Zusammenhang nach der Veräußerung**, ist der Tatbestand für eine 15 %ige Pauschalbesteuerung ebenfalls erfüllt. (Gefahr: Nachversteuerung!)

Auf Antrag kann zur **Besteuerung des Gewinnes** zu den gleichen Regeln wie bei Anschaffung ab dem 1. April 2002 optiert werden. Anstelle des Abschlages von „pauschalen Anschaffungskosten“ werden die **Einkünfte durch Abzug der tatsächlichen Anschaffungskosten** und des Inflationsabschlages ermittelt. Im Falle einer Umwidmung ist für den Inflationsabschlag der Zeitpunkt der Änderung der Widmung als Anschaffungszeitpunkt maßgeblich.

2.1.3 Weitere Bestimmungen

Unverändert zur bisherigen Rechtslage sind allfällige Verluste aus privaten Grundstücksveräußerungen mit anderen Einkünften nicht ausgleichsfähig und auch nicht vortragsfähig. Sie sind nur mit Gewinnen aus anderen privaten Grundstücksveräußerungen im selben Kalenderjahr ausgleichsfähig.