

## **Immobilienbesteuerung NEU – Grundstücksveräußerungen im privaten sowie betrieblichen Bereich**

Die im Rahmen des Sparpakets 2012 beschlossene Neuregelung der Immobilienbesteuerung ist nunmehr seit 1. April 2012 in Kraft. Insbesondere der jahrzehntealte Grundsatz, dass private Immobilienveräußerungen nach Ablauf einer Frist von 10 Jahren steuerlich unbeachtlich sind, wurde sprichwörtlich „über Bord geworfen“.

In der Folge sollen die „Eckpunkte“ der neuen Immobilienbesteuerung sowohl von im Privatvermögen als auch von im Betriebsvermögen gehaltenen Liegenschaften überblicksartig dargestellt werden.

### **1.) Private Grundstücksveräußerungen**

Bisher wurden Gewinne aus der Veräußerung privater Liegenschaften der Besteuerung iSd § 30 EStG als Spekulationsgewinne nach dem Tarif (bis zu 50 %) unterworfen, wenn die Liegenschaft innerhalb von zehn Jahren nach der Anschaffung veräußert wurde. Bei der Veräußerung nach Ablauf der Spekulationsfrist war der Gewinn allerdings steuerfrei.

Mit 1.4.2012 wurde die Spekulationsfrist im Bereich der Immobilien abgeschafft. Somit werden die Gewinne aus der Veräußerung privater Liegenschaften – unabhängig von Behaltdauer und davon, ob es sich um private oder betriebliche Grundstücke handelt – ertragsteuerlich erfasst. Die Immobilienertragsteuer beträgt 25 % und hat – vergleichbar der Kapitalertragsteuer – Endbesteuerungswirkung.

Nach der neuen Rechtslage ist zwischen drei Fallgruppen zu unterscheiden: dem Altvermögen ohne Umwidmung, dem Altvermögen mit Umwidmung und dem Neuvermögen.

#### ***Veräußerung von Altvermögen ohne Umwidmung***

Auch Grundstücke, die vor dem 1.4.2002 angeschafft und allenfalls vor dem 1.1.1988 umgewidmet wurden, sind grundsätzlich der Besteuerung mit dem besonderen Steuersatz iHv 25 % unterworfen. Vom Veräußerungserlös werden jedoch fiktive Anschaffungskosten (86 % des Veräußerungserlöses) abgezogen. Der verbleibende Überschuss von 14% wird mit dem besonderen Steuersatz besteuert. Das ergibt eine effektive Steuerbelastung iHv 3,5 %.

#### ***Veräußerung von Altvermögen mit Umwidmung***

Veräußerungserlöse von Grundstücken, die vor dem 1.4.2002 angeschafft und nach dem 31.12.1987 umgewidmet wurden, werden mit dem effektiven Steuersatz iHv 15 % besteuert. Dabei werden 40 % des Veräußerungserlöses als fiktive Anschaffungskosten vom Veräußerungserlös abgezogen. Der verbleibende Überschuss von 60 % wird wiederum der Besteuerung mit dem besonderen Steuersatz von 25 % unterworfen.

#### ***Veräußerung von Neuvermögen***

Gewinne aus der Veräußerung von Liegenschaften, die nach dem 31.3.2002 angeschafft wurden, werden einheitlich mit 25 % besteuert. Der Gewinn ist als Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den Anschaffungskosten abzüglich der Herstellungs- und Instandsetzungskosten zu ermitteln. Wurden im Rahmen einer außerbetrieblichen Gewinnermittlung Teile von oben genannten Kosten im Rahmen von Abschreibungen berücksichtigt, so erhöhen diese den Veräußerungsgewinn.

### *Werbungskosten*

Der Abzug von Werbungskosten, welche im Rahmen der Veräußerung anfallen, wurde aufgrund der Besteuerung mit dem Sondersteuersatz grundsätzlich ausgeschlossen. Nicht abzugsfähig sind daher beispielsweise Maklerprovisionen, Kosten für Inserate, Bewertungsgutachten, Kosten für die Vertragserrichtung etc. Ausgenommen von diesem grundsätzlichen Abzugsverbot sind aber die Kosten der Selbstberechnung der Steuer. Anfallende Steuerberatkungskosten im Zuge der Veräußerung können im Bereich der Sonderausgaben in der Einkommensteuererklärung ebenfalls abgezogen werden.

### *Inflationsabschlag*

Der Veräußerungsgewinn ist ab dem 11. Jahr nach der Anschaffung jährlich um 2 % (Inflationsabschlag), höchstens jedoch um 50 % zu reduzieren. Bei einem maximalen Inflationsabschlag entspricht die Besteuerung mit dem besonderen Steuersatz dem effektiven Steuersatz iHv 12,5 %.

### *Steuerbefreiungen*

Von der Besteuerung ausgenommen sind Eigenheime und Eigentumswohnungen, wenn sie entweder ab der Anschaffung bis zu Veräußerung durchgehend für mindestens zwei Jahre oder innerhalb der letzten zehn Jahre für mindestens fünf Jahre durchgehend den Hauptwohnsitz des Veräußerers begründet haben und der Hauptwohnsitz aufgegeben wird. Ebenso sind auch selbst hergestellte Gebäude, die innerhalb der letzten zehn Jahre nicht der Erzielung von Einkünften gedient haben, von der Besteuerung befreit. Wird die Liegenschaft infolge eines behördlichen Eingriffs oder zur Vermeidung eines solchen veräußert, bleibt der Gewinn ebenfalls steuerfrei.

### *Erhebung der Immobilienwertsteuer*

Die Entrichtung der Einkommensteuer für private Liegenschaftsveräußerungen erfolgt nach der neuen Rechtslage im Wege der Immobilienwertsteuer. Sie wird von einem Parteienvertreter (Notar, Rechtsanwalt) berechnet und an das Finanzamt abgeführt. Die Immobilienwertsteuer ist eine Abgeltungsteuer und hat somit Endbesteuerungswirkung.

### *Verlustausgleich*

Führen die privaten Grundstücksveräußerungen in einem Kalenderjahr insgesamt zu einem Verlust, so ist dieser nicht mit anderen Einkunftsarten ausgleichsfähig.

### ***Option zur Regelbesteuerung***

Bei Liegenschaftsveräußerungen besteht die Möglichkeit in die Regelbesteuerung zu optieren. Dies ist besonders sinnvoll, wenn aus anderen Einkunftsquellen Verluste anfallen, die mit den Einkünften aus privaten Grundstückveräußerungen verrechnet werden können. Die Regelbesteuerungsoption kann ausschließlich für sämtliche Einkünfte, die dem besonderen Steuersatz gemäß § 30a Abs 1 EStG unterliegen, ausgeübt werden.

### ***Option zur Veranlagung***

Bei der Veräußerung von Altvermögen (mit und ohne Umwidmung) besteht auch die Möglichkeit, auf Antrag die Einkünfte aus Liegenschaftsveräußerungen mit dem besonderen Steuersatz von 25 % zu veranlagern. Dies wäre dann zweckmäßig, wenn Überschüsse mit Verlusten innerhalb des § 30 EStG in einem Jahr zusammentreffen oder wenn die Selbstberechnung unrichtig war. Anders als im Falle einer Regelbesteuerung kann die Veranlagungsoption auf einzelne Grundstückveräußerungen beschränkt bleiben, weil hier der 25 % Steuersatz erhalten bleibt.

## **2.) Betriebliche Grundstückveräußerungen**

Wird vom Veräußerer die Liegenschaft im Betriebsvermögen gehalten, so kommt auch hierbei grundsätzlich der besondere Steuersatz von 25 % zur Anwendung. Jedoch entfaltet die Immobilienertragsteuer im betrieblichen Bereich keine Abgeltungswirkung.

Beim Gebäudeverkauf ergibt sich beim Einnahmen-Ausgaben-Rechner insofern keine Änderung, da die Wertänderungen ohnehin bereits auch bisher steuerverfangen waren. Hinsichtlich des Steuersatzes ergibt sich aber eine Besserstellung gegenüber der alten Rechtslage, da nicht mehr der Einkommensteuertarif (bis zu 50 %) anzuwenden ist, sondern der regelmäßig niedrigere besondere Steuersatz von 25 % greift. Anders hingegen ist die Sachlage beim Verkauf von Grund und Boden. Dieser blieb bislang beim Einnahmen-Ausgaben-Rechner üblicherweise außer Ansatz. Nunmehr wird der Verkauf von Grund und Boden aber der Besteuerung unterworfen. Die Besteuerung erfolgt in gleicher Weise wie bei privaten Grundstückveräußerungen.

Somit ist bei der Veräußerung im betrieblichen Bereich zwischen Grund und Boden und Gebäude zu unterscheiden. Jener Teil, der auf Grund und Boden entfällt, kann im Falle von „Altvermögen“ mit den pauschalen Sätzen von 3,5 % bzw. 15 % (bei Umwidmung) vom Veräußerungserlös besteuert werden. Im Falle von „Neuvermögen“ ist der Veräußerungsgewinn mit dem besonderen Steuersatz von 25 % zu ermitteln. Ein Inflationsabschlag in Höhe von 2 % ab dem 11. Jahr nach der Anschaffung steht ebenfalls zu.

Hinsichtlich der Veräußerung des Gebäudeteiles ist die pauschale Ermittlung des Veräußerungsgewinnes ausgeschlossen. Wie schon bisher ist der Veräußerungsgewinn als Differenz zwischen dem auf das Gebäude entfallenden Veräußerungserlös und dem

Restbuchwert zu eruiieren. Im Gegensatz zu im Privatvermögen gehaltenen Gebäuden ist ein Inflationsabschlag ebenfalls nicht möglich.

*Ausnahmen vom besonderen Steuersatz im betrieblichen Bereich*

Abschließend ist noch festzuhalten, dass der besondere Steuersatz bei Veräußerungen im betrieblichen Bereich ausnahmsweise dann nicht zusteht, wenn es sich um Grundstücksveräußerungen von gewerblichen Grundstückshändlern oder von Unternehmern, deren Schwerpunkt in der Überlassung und Veräußerung von Grundstücken liegt oder soweit Teilwertabschreibungen oder Übertragungen von stillen Reserven, die vor 1.4.2012 aufgedeckt wurden, erfolgt sind. In all diesen Fällen ist der Veräußerungsgewinn weiterhin nach Einkommensteuertarif zu ermitteln.