

**Steuerwissenschaften und Steuerpraxis**  
**Neue Grundstücksbesteuerung –**  
**Grundkonzept und Änderungen durch das**  
**AbgÄG 2012 (RV)**

*Universität Linz, 14.11.2012*

*Dr. Andrei Bodis, BMF*

*Linz, 14.11.2012*

**Neue Grundstücksbesteuerung**

**Übersicht**

- a) **Grundkonzept der neuen Grundstücksbesteuerung**
- b) **§ 4 Abs. 3a – Gewinnermittlung**
- c) **§ 6 Z 2 lit d – Verlustverrechnung**
- d) **§ 6 Z 4 und 5 – Entnahme und Einlage**
- e) **§ 16 Abs. 1 Z 8 – AfA bei Vermietung und Verpachtung**
- f) **§ 30 Abs. 6 – Veräußerung von Altgebäuden**
- g) **Sonstige Änderungen**
- h) **Ausgewählte Fälle aus der Grundstücksinfo**

*Linz, 14.11.2012*

2

## Grundkonzept

---

- **Konzept**
  - Spekulationstatbestand entfällt
  - Alle Grundstücksveräußerungen erfassen
  - Gewinn mit 25% besteuert - ähnlich wie Kapitalanlagen
  - Betrieblichen Bereich gleichschalten
  - Art „Abgeltungswirkung“
- **Grundtatbestand** - § 30 EStG neu
  - Private Grundstücksveräußerungen
  - Grund + Boden, Gebäude und Rechte
  - Nicht: unentgeltliche Übertragungen

Linz, 14.11.2012

3

## Grundkonzept

---

- **Befreiungen (Abs. 2)**
  - Weitgehend erhalten, aber modifiziert:
  - HWS wie bisher (2 Jahre seit Anschaffung)
    - Keine Zusammenrechnung von Besitzzeiten
  - HWS erweitert (5 Jahre innerhalb der letzten 10 Jahre)
  - Herstellerbefreiung (soweit keine Einkünfteerzielung in den letzten 10 Jahren)
  - Enteignung unverändert
  - Flurbereinigung (+Zusammenlegung)
  - Entschädigungen (§ 3 Abs 1 Z 33)

Linz, 14.11.2012

4

## Grundkonzept

---

- **Bemessungsgrundlage** (Abs 3)
  - Veräußerungserlös – Anschaffungskosten
  - Anschaffungskosten
    - Zu erhöhen um Herstellungs-/Instandsetzungsaufwendungen
    - Zu vermindern um AfA, soweit abgezogen
  - Einkünfte zu vermindern um
    - Kosten Notare/Anwälte
    - Inflationsabschlag von 2% (für Privatpersonen, Grund & Boden)
      - ab dem 11. Jahr
      - max 50%
  - Gilt für „Neuvermögen“
    - Auch noch steuerverfängen zum 31.3.2012

Linz, 14.11.2012

5

## Grundkonzept

---

- **Altvermögen**
  - Am 31.3.2012 nicht steuerverfängen
  - Problem: Anschaffungskosten oft nicht mehr bekannt
  - Lösung: Anschaffungskosten fingiert
    - Regelfall: 86% des Veräußerungserlöses
    - Effektiv: 3,5%
  - Umwidmungen: 40% des Veräußerungserlöses
    - Effektiv: 15%
    - Für Umwidmungen ab 1988
    - Umwidmung: ermöglicht Bebauung
    - auch bevorstehende Umwidmungen
  - Auf Antrag: Nachweis tatsächlicher AK

Linz, 14.11.2012

6

## Grundkonzept



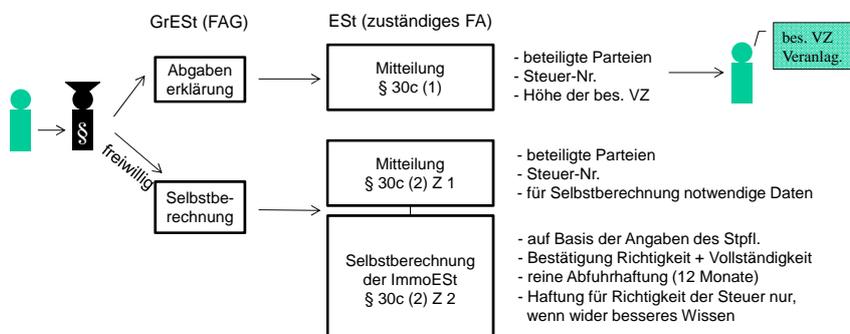
	Verkauf Altvermögen	Verkauf Neuvermögen
Privatpersonen und § 4 Abs 1 und 3 Gewinnermittler für Grund und Boden	<ul style="list-style-type: none"> <li>Pauschal 3,5% oder 15% vom Veräußerungserlös <b>oder</b></li> <li>auf Antrag: 25% vom Veräußerungsgewinn „-“ Inflationsabschlag ab dem 11. Jahr</li> <li>Keine Besteuerung bei Entnahme</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>25 % vom Veräußerungsgewinn „-“ Inflationsabschlag ab dem 11. Jahr</li> <li>Keine Besteuerung bei Entnahme</li> </ul>
§ 4 Abs 1 und 3 für Gebäude	<ul style="list-style-type: none"> <li>25% vom Veräußerungsgewinn <b>ohne</b> Inflationsabschlag (außer bei Grund und Boden)</li> <li>§ 24 Abs 6 bleibt bestehen</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Gilt nicht für Grundstücke im Umlaufvermögen</li> </ul>
§ 5 Abs 1 für Gebäude und Grund und Boden		

Linz, 14.11.2012

7

## Grundkonzept

- **Immobilienvertragssteuer – Grundkonzept**
- Anknüpfung an Grunderwerbsteuer (§ 30c)
  - Mitteilung für ertragsteuerliche Zwecke
  - bei Abgabenerklärung (§ 10 GrESTG) und Selbstberechnung (§ 11 GrESTG)
  - Abgabenerklärung nur elektronisch + durch Parteivertreter
  - ImmoEST auch 2012 möglich: keine Mitteilung, nicht zwingend



Linz, 14.11.2012

8

## AbgÄG 2012 – § 4 Abs. 3a

- **§ 4 Abs. 3a – mit 1. StabG 2012 zentrale Gewinnermittlungsbestimmung**
- **Grundkonzept:**
  - Anwendbarkeit von Befreiungen (Z 1)
  - Abzug von Aufwendungen (Z 2)
  - Inflationsabschlag für G&B (Z 3)
  - AK-Anpassung bei Umwidmungen (Z 4)
  - Pauschale Ermittlung bei Altvermögen (Z 5)
  - Erfassung vorbetrieblicher Wertänderungen (Z 6)
  - Erfassung steuerfreier Auf- bzw. Abwertungen – Wechsel Gewinnermittlung (Z 7)
- **Problem:**
  - Teilweise unklar
  - Teilweise unpräzise
  - Offene Punkte
  - „Lücken“

Linz, 14.11.2012

9

## AbgÄG 2012 – § 4 Abs. 3a

- **Im ME punktuelle Änderungen**
- **In der RV neu gegliedert und umformuliert**
- **Neue Gliederung:**
  - Z 1 – Anwendbarkeit von Befreiungen (unverändert zu 1. StabG)
  - Z 2 – Abzug von Aufwendungen – zzgl. Vorsteuerberichtigung (bereits im ME)
  - Z 3 – „Sammelvorschrift“ für G&B:
    - Pauschale Ermittlung (§ 30 Abs. 4) bei Altvermögen (entspricht Z 5 nach 1. StabG)
    - Inflationsabschlag wenn Sondersteuersatz (entspricht Z 3 nach 1. StabG)
      - Bei Einlage mit TW oder Auf- bzw. Abwertung aufgrund Wechsel der Gewinnermittlung – Zeitpunkt der Einlage oder Wechsels relevant (bereits im ME)
      - Bei Auf- bzw. Abwertung aufgrund Wechsel der Gewinnermittlung – pauschale Ermittlung, wenn zum Stichtag keine Steuerverfängerheit wäre (bereits im ME – Z 7)
  - Z 4 – Bei Einlage mit TW – pauschale Ermittlung (entspricht Z 6 nach 1. StabG)
    - Nur wenn zum Stichtag keine Steuerverfängerheit wäre (neu im AbgÄG)
  - Z 5 – AK-Anpassung bei Umwidmungen (unverändert zu 1. StabG; entspricht Z 4)

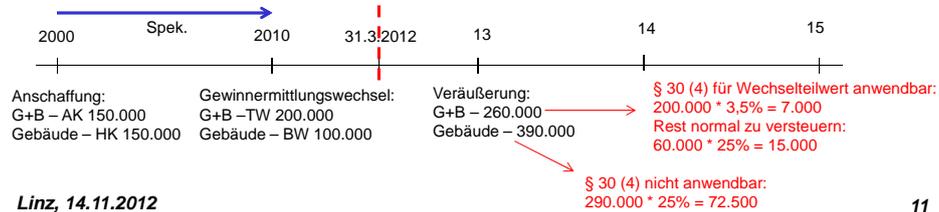
Linz, 14.11.2012

10

## AbgÄG 2012 – § 4 Abs. 3a

### Beispiel Aufwertungsbeitrag I:

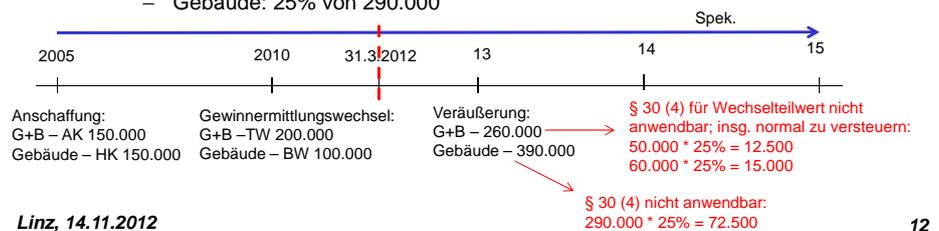
- § 4 Abs. 1 – Anschaffung im Jahr 2000
  - Grund + Boden: AK 150.000
  - Gebäude: HK 150.000
- Betrieb wechselt zu § 5 im Jahr 2010
  - Grund + Boden: TW 200.000 (§ 4 Abs. 10 Z 3)
  - Gebäude: BW 100.000 (BW unverändert bis Veräußerung)
- Veräußerung 650.000 (Verhältnis Kaufpreis 2:3 – 260.000:390.000)
  - Grund + Boden: 3,5% von 200.000 + 25% von 60.000
  - Gebäude: 25% von 290.000



## AbgÄG 2012 – § 4 Abs. 3a

### Beispiel Aufwertungsbeitrag II:

- § 4 Abs. 1 – Anschaffung im Jahr 2005
  - Grund + Boden: AK 150.000
  - Gebäude: HK 150.000
- Betrieb wechselt zu § 5 im Jahr 2010
  - Grund + Boden: TW 200.000 (§ 4 Abs. 10 Z 3)
  - Gebäude: BW 100.000 (BW unverändert bis Veräußerung)
- Veräußerung 650.000 (Verhältnis Kaufpreis 2:3 – 260.000:390.000)
  - Grund + Boden: 25% von 50.000 + 25% von 60.000
  - Gebäude: 25% von 290.000



## **AbgÄG 2012 – § 6 Z 2 lit d**

- **Verlustverrechnung – § 6 Z 2 lit d – „Problem“: Gewinn nur mit 25%**
  - Vergleichbar bei Kapitalanlagen (§ 6 Z 2 lit c)
    - Vorrangige Verrechnung in der Schedule
    - Negativer Überhang: Verrechnung nur zur Hälfte
- **Grundstücke:**
  - Vorrangige Verrechnung
    - Verluste aus Veräußerungen und Teilwertabschreibungen zunächst mit positiven Einkünften aus Veräußerungen und Zuschreibungen zu verrechnen
  - Ansonsten: Verlustüberhang voll wirksam
    - Auch in Verlustvortrag – Besserstellung Betriebsvermögen
- **Anpassung sachgerecht – Wie bei Kapitalanlagen**
  - Vorrangige Verrechnung in der Schedule (inkl. TWA & Zuschreibungen)
    - Neu: nur innerbetrieblich („desselben Betriebes“)
  - Überhang halbiert

Linz, 14.11.2012

13

## **AbgÄG 2012 – § 6 Z 4 und 5**

- **§ 6 Z 4 – Entnahme unverändert**
  - Grund und Boden: zum Buchwert – steuerneutral entnehmen
  - Gebäude: zum Teilwert - Realisierung
  - Klarstellung: Entnahmewert fortzuführen (ME)
- **§ 6 Z 5 – Einlage unverändert**
  - Kapitalanlagen: AK oder niedrigerer TW (lit a)
  - Grundstücke: AK/HK oder niedrigerer TW (lit b)
    - Bei Einkünfteerzielung zuvor Adaptionen (sofern noch nicht berücksichtigt):
      - Herstellungsaufwendungen: zu erhöhen
      - AfA: zu vermindern (ebenso § 28 Abs. 6 - Beträge)
  - Gebäude: TW, wenn Altvermögen (lit c)
  - übrige Fälle: TW (lit d)
  - Klarstellung: lit. b – AK/HK-Anpassung durch Herstellungsaufwendungen immer, nicht nur bei vorheriger Einkünfteerzielung (AbgÄG)

Linz, 14.11.2012

14

## **AbgÄG 2012 – § 16 Abs. 1 Z 8**

- **AfA bei Vermietung und Verpachtung angepasst – § 16 Abs. 1 Z 8**
- **Einschränkung Ansatz fiktiver AK (lit c im ME)**
  - nur mehr für Altvermögen
  - nur bei erstmaliger Vermietung
  - auch nicht mehr für sonstige Wirtschaftsgüter (Streichung lit d)
- **In der RV neu verlautbart:**
  - Anwendbarkeit für alle abnutzbaren Wirtschaftsgüter (unverändert zum ME)
  - Lit a – Grundsatz unverändert: AK/HK
  - Lit b – AfA-Fortführung unverändert
  - Lit c – fiktive AfA nur bei Altvermögen (unverändert zum ME)
  - Lit d – AfA-Satz unverändert
- **Inkrafttreten - § 124b Z 227:**
  - Für alle Wirtschaftsgüter (inkl. Grundstücke) bei erstmaliger Vermietung nach 31.12.2012

Linz, 14.11.2012

15

## **AbgÄG 2012 – § 30 Abs. 6**

- **Veräußerung Gebäude Altvermögen angepasst – § 30 Abs. 6**
- **Grundkonzept lit. a (unverändert zum ME):**
  - Wenn AfA von fiktiven AK – Wertsteigerungen gesplittet zu besteuern
    - bis Vermietungsbeginn: pauschal von fiktiven AK
    - Wertsteigerungen ab Vermietungsbeginn: fiktive AK als AK
- **Anpassung AbgÄG**
  - Klarere Formulierung
  - Inkrafttreten angepasst – nur bei erstmaliger Vermietung nach 31.12.2012
  - „Lücke“ bei Altvermögen – siehe Tabelle
- **Grundkonzept lit. b (unverändert zum ME):**
  - Entnommene Grundstücke, die aufgrund des Wechsels der Gewinnermittlung auf- oder abgewertet wurden – bei Veräußerung Anwendung des § 4 Abs. 3a Z 3 lit c
  - pauschale Ermittlung, wenn zum Stichtag keine Steuerverfängerheit wäre

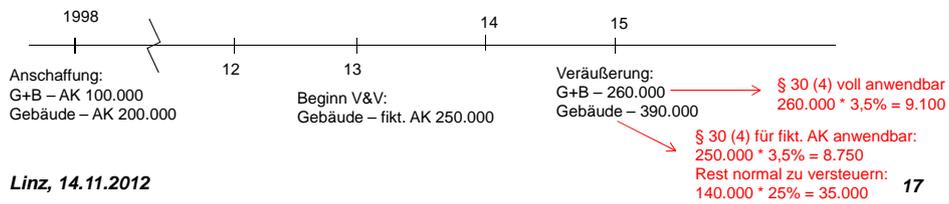
Linz, 14.11.2012

16

## AbgÄG 2012 – § 16 Abs. 1 Z 8 und § 30 Abs. 6

### Veräußerung von Altvermögen – Beispiel:

- **Anschaffung bebautes Grundstück im Jahr 1998:**
  - Grund + Boden: AK 100.000; Gebäude: AK 200.000
- **Beginn erstmalige V+V im Jahr 2013:**
  - Gebäude Ansatz fiktive AK 250.000
- **Veräußerung im Jahr 2015 um 650.000 (Verhältnis Kaufpreis 2:3)**
  - Grund + Boden: 3,5% von 260.000 (2/5)
  - Gebäude (ohne Berücksichtigung AfA):
    - 3,5% von 250.000
    - 25% von 140.000



## AbgÄG 2012 – § 16 Abs. 1 Z 8 und § 30 Abs. 6

### Überblick AfA bei Vermietung und Verpachtung

		Beginn erstmalige Vermietung	
		Vor 2013	Ab 2013
Ansatz AfA-Bemessungsgrundlage Gebäude	<b>Altvermögen</b> (am 31.3.2012 nicht steuerverfangen)	Fiktive AK  Bei Veräußerung: Erfassung der gesamten Wertsteigerung gem. § 30 Abs. 4	Fiktive AK  Bei Veräußerung: • Erfassung der fiktiven AK gem. § 30 Abs. 4 • Restliche Wertsteigerung gem. § 30 Abs. 3
	<b>Neuvermögen</b> (am 31.3.2012 steuerverfangen oder danach erworben)	Fiktive AK  Bei Veräußerung: • § 30 Abs. 4 steht nicht zu • Erfassung der gesamten Wertsteigerung gem. § 30 Abs. 3 (von tatsächlichen AK!)	AK/HK  Bei Veräußerung steht § 30 Abs. 4 nicht zu

Linz, 14.11.2012

18

## AbgÄG 2012 – sonstige Änderungen

- **§ 30 Abs. 2 – Befreiung bei Tausch iRd Baulandumlegung**
- **§ 30 Abs. 3 – Inflationsabschlag Klarstellung Umwidmung**
- **§ 30 Abs. 4 – Erfassung der besonderen Einkünfte aus V&V**
  - Streichung § 28 Abs. 7
  - 50% der innerhalb von 15 Jahren vor Veräußerung nach § 28 Abs. 3 abgesetzten Herstellungsaufwendungen zu erfassen
- **§ 30 Abs. 7 – Verlustausgleich**
  - Angleichung an Ausgleichsregime bei Kapitalvermögen
  - Ausgleich in der Schedule
  - Verlustüberhang zu halbieren (auch bei Regelbesteuerung)
  - Mit Einkünften aus V&V auszugleichen
  - Ab Veranlagung 2012

Linz, 14.11.2012

19

## AbgÄG 2012 – sonstige Änderungen

- **§ 30a Abs. 3 – Ausnahmen vom besonderen Steuersatz**
  - Anpassung Z 2 – ein Schwerpunkt in der gewerblichen Überlassung und Veräußerung
  - Anpassung Z 3 – nur bei „Alt“-TWA
- **ImmoEST**
  - § 30b Abs. 6 neu - Vereinfachung:
    - Bei Veräußerung allgemeiner Teile von Liegenschaften (WEG) – pauschale Ermittlung für alle Wohnungseigentümer
    - Entspricht § 30 Abs. 4 Z 1 – Umwidmung (AK mit 40%)
    - Nur wenn alle, aber mindestens 5 verkaufen und Erlös höchstens 150.000 (pro allg. Teil)
  - § 30c Abs. 4
    - Klarstellung – Verweis auf Befreiungen im KStG
    - Bei Zwangsversteigerung

Linz, 14.11.2012

20

## Grundstücksinfo

### Aufteilung von Liegenschaften I

- **Aufteilung eheliches Gebrauchsvermögen**
  - zB Hälfteeigentum an Haus und Wohnung wird „getauscht“
    - Werden eheliches Gebrauchsvermögen und Ersparnisse nach den Grundsätzen des § 83 EheG aufgeteilt, kommt es zu keiner entgeltlichen Eigentumsübertragung (Rz 6621 EStR)
    - Ausgleichszahlungen unbegrenzt möglich
    - Auch bei einvernehmlichen Scheidungen, wenn § 83 EheG entspricht
- **„Realteilung“**
  - keine Verschiebung der Wertverhältnisse im Vergleich zum Miteigentumsanteil – kein Tausch
  - Ansonsten: zweistufiger Vorgang
    - Fiktive Teilung entsprechend Miteigentumsanteil
    - Teilveräußerungen

Linz, 14.11.2012

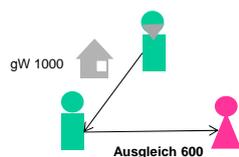
21

## Grundstücksinfo

### Aufteilung von Liegenschaften II

- **Übertragung mit Ausgleichsverpflichtung**
  - Ausgleichsverpflichtung unbeachtlich, soweit aus übertragenem Vermögen
  - Bei Ausgleichzahlung aus Vermögen des Übernehmers gilt § 20 Abs. 1 Z 4 EStG

**zB Übertragung Vater an Sohn, Ausgleichzahlung an Schwester:**



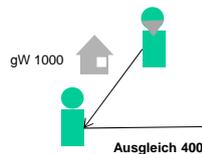
- Ausgleichszahlung aus Vermögen des Übernehmers
- Ausgleich >50% des gemeinen Werts der Liegenschaft
- Veräußerung von Vater an Sohn
- Unentgeltliche Übertragung von Vater an Tochter

Linz, 14.11.2012

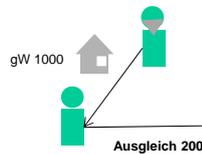
22

## Grundstücksinfo

### Aufteilung von Liegenschaften III



- Ausgleichszahlung aus Vermögen des Übernehmers
- Ausgleich <50% des gemeinen Werts der Liegenschaft, aber >50% des „Anteils“ der Tochter
- Unentgeltliche Übertragung von Vater an Sohn
- Teilveräußerung Tochter an Sohn



- Ausgleichszahlung aus Vermögen des Übernehmers
- Ausgleich <50% des gemeinen Werts der Liegenschaft und <50% des „Anteils“ der Tochter
- Unentgeltliche Übertragung von Vater an Sohn
- Schenkung Sohn an Tochter

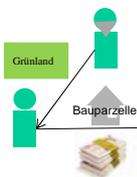
Linz, 14.11.2012

23

## Grundstücksinfo

### Aufteilung von Liegenschaften IV

zB Übertragung Vater an Sohn, Herausgabeverpflichtung eines Teils bzw. Teilung des Veräußerungserlöses nach Umwidmung



- Bei Weitergabe Bauparzelle: Ausgleichsleistung aus dem übertragenen Vermögen selbst – daher unentgeltliche Übertragung
- Bei Teilung des Veräußerungserlöses: keine Zahlung aus dem Vermögen des Übernehmenden – daher Veräußerung + nachfolgende Einkommensverwendung

Linz, 14.11.2012

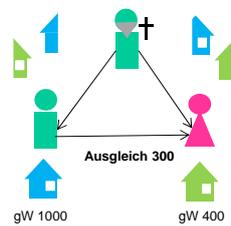
24

## Grundstücksinfo

### Aufteilung von Liegenschaften V

- **zB Erbübereinkommen**

- Unbeachtlich grundsätzlich nur, wenn bloß Nachlassgegenstände aufgeteilt werden
- Barausgleich unschädlich, wenn nachlassfremde Mittel den gW der aus dem Nachlass stammenden Mittel nicht überschreiten (Rz 5981 EStR)



- Sohn tauscht Hälfteanteil an Haus 2 (gW 200) gegen Hälfteanteil an Haus 1 (gW 500) und leistet Ausgleichszahlung iHv 300
- Tochter erhält aus Nachlass Vermögen im Wert von 200, Ausgleichszahlung von 300
- Veräußerung des Hälfteanteils an Haus 1 von Tochter an Sohn

Linz, 14.11.2012

25

***Danke für die Aufmerksamkeit!***

Linz, 14.11.2012