

Information zur steuerlichen Behandlung von privaten Grundstücksveräußerungen ab 1.4.2012

Mit Inkrafttreten des 1. Stabilitätsgesetzes 2012 („Sparpaket“) wurde die Besteuerung von Immobilienveräußerungen im Einkommensteuerrecht ab 1.4.2012 umfassend neu geregelt.

Was ist neu?

Nach bisheriger Rechtslage waren private Veräußerungen von Grundstücken (Grund und Boden, Gebäude, Superädifikate, Bau-, Jagd- und Fischereirechte, etc.) nur innerhalb der Spekulationsfrist von 10 Jahren (in Sonderfällen 15 Jahren) als Spekulationsgeschäfte steuerpflichtig.

Ab 1.4.2012 unterliegen Einkünfte aus der Veräußerung privater Grundstücke auch außerhalb der Spekulationsfrist generell einem festen Sondersteuersatz von 25 %. Wie bisher liegt bei unentgeltlichen Übertragungsvorgängen (z.B. Erwerb von Todes wegen, reine oder gemischte Schenkung) keine steuerpflichtige Veräußerung vor.

Bei der Ermittlung der Einkünfte aus der Veräußerung ist zwischen „Neuvermögen“ und „Altvermögen“ zu unterscheiden:

1. „Neuvermögen“

War die Spekulationsfrist am 31.3.2012 noch nicht abgelaufen, sind die Grundstücke weiterhin steuerpflichtig. Dies betrifft ab dem 31.3.2002 (in Sonderfällen ab dem 31.3.1997) angeschaffte Grundstücke. Die Einkünfte aus der Veräußerung werden grundsätzlich wie folgt berechnet:

Veräußerungserlös

abzüglich Anschaffungskosten samt Anschaffungsnebenkosten, diese sind

- o um Herstellungsaufwendungen und Instandsetzungsaufwendungen zu erhöhen, soweit diese nicht bereits bei der Ermittlung von Einkünften steuerlich zu berücksichtigen waren;
- o um Absetzungen für Abnutzungen („Abschreibungen“), soweit diese bei der Ermittlung außerbetrieblicher Einkünfte abgezogen worden sind, sowie um steuerfreie Zuwendungen aus öffentlichen Mitteln zu vermindern;

= Einkünfte

abzüglich Aufwendungen, die auf die Mitteilung, Selbstberechnung und Entrichtung der Immobilienertragsteuer entfallen

abzüglich Inflationsabschlag (ab dem 11. Jahr nach dem Zeitpunkt der Anschaffung jährlich 2 %, höchstens 50 % der Einkünfte)

= steuerpflichtige Einkünfte

Die steuerpflichtigen Einkünfte unterliegen einem festen Steuersatz von 25 %.

2. „Altvermögen“

War die Spekulationsfrist am 31.3.2012 bereits abgelaufen, dies betrifft vor dem 31.3.2002 (in Sonderfällen vor dem 31.3.1997) angeschaffte Grundstücke, werden die Einkünfte wie folgt pauschal ermittelt:

- o Bei Grundstücken, die nach dem 31.12.1987 umgewidmet wurden, sind die Anschaffungskosten pauschal mit 40 % des Veräußerungserlöses anzusetzen. 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 entspricht. Dies gilt auch für eine spätere Umwidmung in engem zeitlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Veräußerung. Aufgrund des Steuersatzes von 25 % ergibt sich daher eine Steuerbelastung von 15 % des Veräußerungserlöses.
- o Bei allen anderen Grundstücken des Altvermögens sind die Anschaffungskosten mit 86 % des Veräußerungserlöses anzusetzen. Aufgrund des Steuersatzes von 25 % ergibt sich daher eine Steuerbelastung von 3,5 % des Veräußerungserlöses.

Der Steuerpflichtige kann aber auf Antrag die tatsächlichen höheren Anschaffungskosten zugrunde legen (wie oben in Punkt 1.).

Welche Ausnahmen bestehen?

Von der Besteuerung ausgenommen sind insbesondere:

1. die Veräußerung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen samt Grund und Boden, wenn sie dem Veräußerer ab der Anschaffung bis zur Veräußerung für mindestens zwei Jahre 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 („Hauptwohnsitzbefreiung“);
2. die Veräußerung von selbst hergestellten Gebäuden, soweit sie innerhalb der letzten zehn Jahre nicht zur Erzielung von Einkünften gedient haben (der dazugehörige Grund und Boden ist nicht befreit);
3. die Veräußerung von Grundstücken in Folge eines behördlichen Eingriffs;
4. der Tausch von Grundstücken im Rahmen eines Flurbereinigungs- oder Zusammenlegungsverfahrens sowie im Rahmen behördlicher Maßnahmen zur besseren Gestaltung von Bauland („Baulandumlegungsverfahren“).

Wie erfolgt die Besteuerung im Jahr 2012?

Da die Besteuerung erst ab 1.1.2013 in Form einer der Kapitalertragsteuer nachgebildeten Immobilienertragsteuer („ImmoEST“) erfolgt, müssen bis zum 31.12.2012 erfolgte Grundstücksveräußerungen vom Steuerpflichtigen in die Einkommensteuererklärung des Jahres 2012 aufgenommen und versteuert werden.

Die mit dem festen Steuersatz von 25 % besteuerten Einkünfte sind weder beim Gesamtbetrag der Einkünfte noch beim Einkommen zu berücksichtigen und wirken daher nicht progressionserhöhend auf das Resteinkommen. Der Abzug weiterer Werbungskosten ist grundsätzlich nicht zulässig. Verluste aus privaten Grundstücksveräußerungen dürfen nur mit Gewinnen aus anderen privaten Grundstücksveräußerungen, nicht hingegen mit anderen Einkünften, ausgeglichen werden. Ein Vortrag von Verlusten in Folgejahre ist im Privatbereich nicht möglich.

Wie bisher wird eine innerhalb der letzten drei Jahre infolge des Erwerbes des Grundstückes angefallene Erbschafts- oder Schenkungssteuer, Grunderwerbsteuer oder Stiftungseingangssteuer auf Antrag auf die Einkommensteuer angerechnet.

Auf Antrag kann anstelle des besonderen Steuersatzes von 25 % der allgemeine Steuertarif angewendet werden („Regelbesteuerungsoption“). Auch bei Anwendung des allgemeinen Steuertarifs dürfen weder weitere Werbungskosten abgezogen noch Verluste aus Grundstücksveräußerungen mit anderen Einkünften ausgeglichen werden.

Parteienvertreter, die eine Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer vornehmen, können bereits im Jahr 2012 freiwillig einen Betrag in Höhe der Immobilienertragsteuer berechnen und entrichten. Mit der Entrichtung gilt die Einkommensteuer im Privatbereich als abgegolten.

Was gilt bei Veräußerung von Grundstücken im Betriebsvermögen?

Der feste Steuersatz von 25 % gilt grundsätzlich auch für Gewinne aus der Veräußerung von Grundstücken des Betriebsvermögens natürlicher Personen und von Personengesellschaften. In Ausnahmefällen ist jedoch weiterhin der normale Einkommensteuertarif anzuwenden (z.B. Grundstücke im Umlaufvermögen, gewerblicher Grundstückshandel, etc.). Der Veräußerungsgewinn ist mit gewissen Abweichungen grundsätzlich nach den allgemeinen steuerlichen Gewinnermittlungsvorschriften zu ermitteln.

Was gilt bei Veräußerungen durch Körperschaften?

Grundstücksveräußerungen von Privatstiftungen unterliegen nunmehr generell der Steuerpflicht. Auch Körperschaften öffentlichen Rechts und steuerbefreite Körperschaften unterliegen mit Grundstücksveräußerungen ab 1.4.2012 grundsätzlich der beschränkten Körperschaftsteuerpflicht.

Bei anderen Körperschaften (insb. GmbH und AG) unterliegen Grundstücksveräußerungen bereits bisher der Körperschaftsteuer, sodass sie von der Neuregelung nicht betroffen sind.