



IMMO-EST: Nicht jeder muss zahlen!

AUSNAHMEN. Speziell unter Rechtsanwälten hat die vor zwei Jahren eingeführte Immobilienertragsteuer nur wenige Freunde gefunden. Die Lektüre lohnt sich dennoch – aus Kostengründen.

Seit Einführung der IMMO-EST am 1.4.2012 sind in Österreich sowohl Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen als auch Einkünfte aus Veräußerungen von betrieblich genutzten Grundstücken generell steuerpflichtig mit einem grundsätzlich besonderen Steuersatz von 25 %. Bestimmte, in der Praxis bedeutende Veräußerungen hat der Gesetzgeber von der IMMO-EST befreit (§ 30 Abs. 2 EStG). Für die Auslegung der Befreiungstatbestände sind vor allem die Einkommenssteuerrichtlinien des BMF (EStR 2000) maßgeblich. Ob eine konkrete Veräußerung steuerbefreit ist, hat in der Regel der Vertragserichter bei Selbstberechnung der IMMO-EST aufgrund der Angaben und Nachweise des Verkäufers festzustellen.

Gezielte Beratung und Planung vor Veräußerung (besser oft noch vor Anschaffung) in Hinblick auf eine mögliche Steuerbefreiung helfen oft beträchtliche Steuerbelastungen zu vermeiden – die gründliche Dokumentation aller grundstücksbezogenen Vorgänge ab Anschaffung ist empfehlenswert.

Von der IMMO-EST befreit sind Einkünfte aus folgenden Grundstücksveräußerungen:

Hauptwohnsitzbefreiung – 2 Tatbestände:

Ein Eigenheim (gleichgesetzt ist eine Eigentumswohnung) wird veräußert;

1. Tatbestand: zweijähriger Hauptwohnsitz:

- Dieses Eigenheim hat dem Veräußerer ab der Anschaffung bis zur Veräußerung mindestens zwei Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz gedient;
- Der Veräußerer gibt im Zuge der Veräußerung den Hauptwohnsitz in diesem Eigenheim auf;

2. Tatbestand: fünfjähriger Hauptwohnsitz:

- Dieses Eigenheim hat dem Veräußerer innerhalb der letzten 10 Jahre vor der Veräußerung mindestens 5 Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz gedient;
- Der Veräußerer gibt den Hauptwohnsitz in diesem Eigenheim spätestens im Zuge der Veräußerung auf oder hat ihn bereits während der letzten 5 Jahre vor der Veräußerung aufgegeben.

Ein Eigenheim ist ein Wohnhaus mit nicht mehr als zwei Wohnungen, eine Eigentumswohnung ist eine Wohnung, an der Wohnungseigentum begründet wird oder ist, wenn jeweils mindestens 2/3 der Gesamtnutzfläche eigenen Wohnzwecken (oder Wohnzwecken naher Angehöriger) dienen (§ 18 Abs. 1 Ziff. 3 lit. b) EStG). Wie der nicht zu Wohnzwecken dienende Teil von maximal 1/3 der Nutzfläche verwendet wird, ist für die Steuerbefreiung grundsätzlich unerheblich – nur wenn er betrieblich genutzt wird, kann für diesen Teil die Steuerbefreiung entfallen

(EStR 2000, Rz 6637). Die Eigenschaft als Eigenheim muss während der gesamten Frist von 2 oder 10 Jahren durchgehend bestehen. Wird mehr als 1/3 der Nutzfläche für andere Zwecke genutzt (z.B. 35 % für betriebliche Zwecke, als häusliches Arbeitszimmer oder zur Vermietung für fremde Wohnzwecke), ist die Steuerbefreiung ausgeschlossen. Die Steuerbefreiung erstreckt sich auch auf maximal 2 mitveräußerte KFZ-Stellplätze und auf mitveräußerte Garten- oder Nebenflächen bis zu einer Maximalfläche des gesamten Grundstücks (inklusive Haus) von 1.000 m², soweit die Stellplätze und Garten-/Nebenflächen dem Eigenheim gedient haben und für sie auch sonst die Voraussetzungen der Steuerbefreiung vorliegen. Bei größeren Grundstücken ist die Mitveräußerung des 1.000 m² übersteigenden Teils steuerpflichtig (EStR 2000, Rz 6634).

Beim 1. Tatbestand ist besonders wichtig, dass zwischen dem Zeitpunkt des tatsächlichen Bezugs (spätestens 12 Monate nach Anschaffung – EStR 2000, Rz 6641) und dem Zeitpunkt der Veräußerung mindestens 2 Jahre liegen müssen und der Hauptwohnsitz im Zuge der Veräußerung auch tatsächlich aufgegeben wird (auch hier Toleranzfrist von 12 Monaten – EStR 2000, Rz 6643). Beim 2. Tatbestand ist die Lage dieser „durchgehenden 5 Jahre“ innerhalb der 10 Jahre egal, entscheidend ist aber auch hier die tatsächliche Aufgabe spätestens im Zuge der Veräußerung (Toleranzfrist 12 Monate).

Beispiel 1:

A kauft am 1.7.2012 eine Eigentumswohnung, renoviert diese und bezieht sie am 1.2.2013 als Hauptwohnsitz. A verkauft die Wohnung am 1.11.2014 und gibt seinen Hauptwohnsitz dort am 15.4.2015 auf. Die Veräußerung ist nicht steuerbefreit, weil die Wohnung dem A von der Hauptwohnsitzbegründung bis zur Veräußerung nicht 2 Jahre lang als Hauptwohnsitz gedient hat (wichtig: die Toleranzfrist gilt ausschließlich für Begründung und Aufgabe des Hauptwohnsitzes im Zuge der Anschaffung und der Veräußerung, nicht aber für den Zeitraum von mindestens 2 Jahren durchgehend zwischen Hauptwohnsitzbegründung und Veräußerung). Würde A die Wohnung erst nach dem 1.2.2015 verkaufen, wäre die Veräußerung steuerbefreit.

Beispiel 2:

Ein Ehepaar erwirbt 2001 eine Eigentumswohnung und begründet darin den Hauptwohnsitz. 2008 kommt es zur Scheidung, der Ehemann verlässt die Ehwohnung im August 2008, bleibt jedoch Eigentümer seines Anteils; die Ehefrau verbleibt in der Wohnung als Hauptwohnsitz. 2014 wird die Eigentumswohnung von den seinerzeitigen Ehegatten verkauft und die vormalige Ehefrau zieht aus der Wohnung weg. Die vormalige Ehefrau genießt hinsichtlich ihres Anteils Steuerbefreiung – sie hat die Wohnung innerhalb der letzten 10 Jahre vor der Veräußerung zumindest 5 Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz genutzt. Der vormalige Ehemann ist hinsichtlich seines Anteils nicht steuerbefreit, weil er seinen Hauptwohnsitz in der Wohnung bereits länger als 5 Jahre vor der Veräußerung aufgegeben hatte.

Herstellerbefreiung:

- Ein vom Veräußerer selbst hergestelltes Gebäude wird veräußert;
- Das selbst hergestellte Gebäude darf innerhalb der letzten 10 Jahre vor der Veräußerung nicht zur Erzielung von Einkünften gedient haben.

Die Herstellerbefreiung gilt ausschließlich für den auf das Gebäude entfallenden Teil des Veräußerungserlöses, nicht aber für den auf Grund und Boden entfallenden Teil (außer es greift ein anderer Befreiungstatbestand).

Beispiel:

2006 kauft A ein unbebautes Baugrundstück um EUR 100.000,- (inklusive Nebenkosten) und errichtet darauf selbst ein Ferienhaus (kein Hauptwohnsitz) um EUR 300.000,-. 2014 verkauft A Grundstück samt Haus um EUR 600.000,-. Ausgehend von einem Wertverhältnis für Grund und Boden einerseits und Gebäude andererseits von 1:3 (angelehnt an die seinerzeitige Anschaffung/Herstellung) entfallen beim Verkauf auf Grund und Boden EUR 150.000,- (steuerpflichtig) und auf das Gebäude EUR 450.000,- (steuerfrei). Die steuerpflichtigen Einkünfte betragen EUR 50.000,- (EUR 150.000,- abzüglich EUR 100.000,-); die 25%-ige IMMO-EST somit EUR 12.500,-.

Enteignung – behördlicher Eingriff:

- Befreit ist die Veräußerung eines Grundstücks infolge eines behördlichen Eingriffs oder zur Vermeidung eines solchen nachweisbar unmittelbar drohenden Eingriffs

Der Vollständigkeit halber – obwohl mangels Veräußerung keine Befreiung von IMMO-EST i.e.S. – sei hingewiesen, dass auch Abgeltungen von Wertminderungen von Grundstücken auf Grund von Maßnahmen im öffentlichen Interesse (z.B. durch Führung von Hochspannungsleitungen) gemäß § 3 Abs. 1 Ziff. 33 EStG von der Einkommensteuer befreit sind.

Flurbereinigung, Zusammenlegung,

Baulandumlegung:

- Befreit sind schließlich auch Tauschvorgänge bei Grundstücken im Rahmen von Zusammenlegungs- oder Flurbereinigungsverfahren oder behördlichen Maßnahmen zur besseren Gestaltung von Bauland.

”Gezielte Beratung und Planung vor Veräußerung helfen oft beträchtliche Steuerbelastungen zu vermeiden.“



Dr. Peter Brodner,
Rechtsanwalt seit 1994, BRODNER
Rechtsanwälte GmbH in Wien, ist Experte
für Immobilienrecht und Wirtschaftsrecht.