

# Grundstücksübertragungen im Steuerrecht

## A. Zivilrechtliche Tatbestände

Als Rechtstitel für Grundstücksübertragungen kommen in Frage: Kauf, Tausch, Schenkung, Erbschaft, Rente und Zuwendung von einer Privatstiftung. Daran knüpft das Steuerrecht folgende Steuertatbestände, wobei zu unterscheiden ist, ob sich das Grundstück im Betriebs- oder Privatvermögen befindet: Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Kapitalertragsteuer, Grunderwerbsteuer, Umsatzsteuer sowie Schenkung- und Erbschaftsteuer.

## B. Steuerliche Tatbestände

### 1. Ertragsteuern

#### 1.1. Kaufvertrag im Betriebsvermögen

Wird ein Betriebsgrundstück (z.B. Eigentumsbüro) verkauft, ist die Differenz zwischen Verkaufserlös und Buchwert steuerlicher Gewinn / Verlust. Grund und Boden ist nicht zu berücksichtigen, es sei denn, es handelt sich um einen im Firmenbuch protokollierten Gewerbetreibenden, oder die Spekulationsfrist ist noch nicht abgelaufen.

#### 1.2. Kaufvertrag im Privatvermögen

Ein steuerpflichtiger Spekulationsgewinn liegt vor, wenn innerhalb von 10 Jahren nach der Anschaffung die Veräußerung erfolgt. Die Frist verlängert sich auf 15 Jahre, wenn innerhalb von 10 Jahren nach der Anschaffung Herstellungsaufwendungen in Fünftelbeträgen abgesetzt worden sind.

### Steuerbegünstigungen:

#### - Hauptwohnsitzbefreiung

Von der Besteuerung sind ausgenommen: Eigenheime und Eigentumswohnungen samt Grund und Boden, sofern sie dem Veräußerer seit der Anschaffung mindestens 2 Jahre als Hauptwohnsitz gedient haben und eine übliche

Bauplatzgröße (bis 1.000 m<sup>2</sup>) nicht übersteigen. Diese Begünstigung besteht für **Veräußerungsgewinne** gem. § 24 Abs. 6 EStG im Zuge einer Betriebsaufgabe sowie für **Spekulationsgewinne** gem. § 30 Abs. 2 Z1 EStG.

### - **Herstellerbefreiung**

Selbst hergestellte Gebäude sind gem. § 30 Abs. 2 Z2 EStG spekulationssteuerfrei; nicht aber Grund und Boden, es sei denn, es liegen die Voraussetzungen der Hauptwohnsitzbefreiung vor.

### - **Unbebaute Grundstücke**

Nach Ablauf von 5 Jahren seit der Anschaffung vermindert sich der Spekulationsgewinn gem. § 30 Abs. 4 EStG um 10% p.a.

### - **Behördlicher Eingriff**

Spekulationseinkünfte liegen gem. § 30 Abs. 3 Z2 EStG nicht vor, wenn die Veräußerung infolge eines behördlichen Eingriffes oder zur Vermeidung eines drohenden Eingriffes erfolgt.

## **1.3. Tausch**

Dabei liegen steuerlich jeweils eine Anschaffung und eine Veräußerung vor. Als Veräußerungspreis des hingegebenen und als Anschaffungskosten des erworbenen Grundstückes ist jeweils der gemeine Wert des hingegebenen Grundstückes anzusetzen.

## **1.4. Rentenverträge**

Seit **1. Jänner 2004** besteht eine **Neuregelung** bei der Übertragung von nicht in Geld bestehenden Einzelwirtschaftsgütern sowohl des **Privatvermögens** - unabhängig davon, ob damit Einkünfte (Vermietung) erzielt wurden oder nicht - als auch des **Betriebsvermögens**. Für Verträge vor dem 1. Jänner 2004 besteht bis **31. Dezember 2006** die **Option** zur Anwendung der **alten Bewertungsfaktoren** gem. § 16 BewG. Bei Verträgen ab 1. Jänner 2004 gilt nämlich die versicherungsmathematische Kapitalisierung. Für diese Zwecke stellt das BMF in seiner Homepage einen Rentenbarwert-Berechner zur Verfügung.

Die Rentenvereinbarung kann eine Kaufpreis-, Unterhalts- oder gemischte Rente

sein. Für die Zuordnung ist das Verhältnis zwischen dem Rentenbarwert und dem gemeinen Wert der übertragenen Liegenschaft maßgebend. Liegt dieses Wertverhältnis zwischen 50% bis 125% handelt es sich um eine **Kaufpreisrente**, die ab Überschreiten des Barwertes steuerpflichtig wird. **Unterhaltsrenten** (bis 50% oder über 200%) sind einkommensteuerfrei. **Gemischte Renten** (mehr als 125% aber nicht mehr als 200%) sind mit jenem Teil der Rente, der 100% des Barwertes - berechnet nach der in Rz 7052 EStR festgelegten Methode - übersteigt, als **Kaufpreisrente** einkommensteuerpflichtig. Der restliche Teil der Rente ist eine einkommensteuerlich unbeachtliche **Unterhaltsrente**.

Dem steuerpflichtigen Einkommen bei Renten steht beim Rentenzahler eine abzugsfähige Ausgabe gegenüber.

### **1.5. Entnahme aus dem Betriebsvermögen**

Die Differenz zwischen Buchwert und Teilwert der Liegenschaft erhöht den steuerpflichtigen Gewinn.

### **1.6. Einlage ins Betriebsvermögen**

Es ist der Teilwert anzusetzen. Wurde das Grundstück aber innerhalb der letzten 10 Jahre angeschafft oder hergestellt, sind höchstens die um die AfA nicht gekürzten tatsächlichen Kosten anzusetzen. Die Einlage in eine Körperschaft gilt als Tausch, wenn nicht das Umgründungssteuerrecht zur Anwendung gelangt.

### **1.7. Zuwendung eines Grundstücks durch eine Privatstiftung**

Dabei handelt es sich um den sogenannten „Mausefalleneffekt“! Wird nämlich ein Grundstück an den Begünstigten zugewendet, liegen **KESt-pflichtige Einkünfte** in der Höhe der fiktiven Anschaffungskosten vor. Diese Vorgangsweise ist tunlichst zu vermeiden, da sie mit der denkbar höchsten Steuerbelastung verbunden ist. Bei der Einbringung in die Stiftung fiel Schenkungsteuer an, bei der Zuwendung die KESt und früher oder später wird entweder wieder Schenkung- oder Erbschaftsteuer anfallen.

### **1.8. Unentgeltlicher Erwerb**

Wird das Grundstück betrieblich genutzt, ist es mit dem Teilwert zu bewerten.

Wurden vom Gebäude bei Vermietung Zehntel- bzw. Fünfzehntelabsetzungen

geltend gemacht, so können diese nur bei Erwerb von Todes wegen vom Erben weiter abgesetzt werden, wenn die AfA vom Einheitswert vorgenommen wird. Der Geschenknehmer dagegen verliert in jedem Fall die weiteren Absetzbeträge. Als Abschreibungsbasis können entweder der Einheitswert oder die fiktiven Anschaffungskosten herangezogen werden.

## **2. Erbschaft- und Schenkungsteuer**

Darunter fallen unentgeltliche Erwerbe von Grundstücken von Todes wegen und unter Lebenden. Bemessungsgrundlage bei inländischen Grundstücken ist der 3fache Einheitswert, bei ausländischen gem. § 19 Abs. 1 ErbStG iVm § 10 BewG dagegen der gemeine Wert. Die Steuer erhöht sich gem. § 8 Abs. 4 ErbStG um 3,5%, bei nahen Angehörigen um 2% (Grunderwerbsteuer-Äquivalent).

Ist das Grundstück belastet (Hypothek, Fruchtgenuss oder Wohnrecht etc.) mindert sich die Bemessungsgrundlage um die Höhe der Belastung und reduziert die Steuer.

Bei Übertragung gegen Rente fällt hinsichtlich eines unentgeltlichen Anteils Schenkungsteuer an. Die Steuer ist bei Renten gem. § 29 ErbStG vom Barwert der Rente, oder wahlweise vom Jahreswert zu entrichten. Eine Begünstigung sieht Abs. 2 für Land- und Forstwirtschaft vor.

Erfolgt die Zuwendung an eine Privatstiftung durch den Stifter, beträgt die Schenkungsteuer 5%; ist der Stifter eine Privatstiftung 2,5%. Bei Zuwendungen an juristische Personen, die gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen, beträgt die Steuer ebenfalls 2,5%.

## **3. Verkehrssteuern**

### **3.1. Grunderwerbsteuer**

Der Besteuerung unterliegt der Erwerb inländischer Grundstücke gem. § 1 GrEStG. Ausgenommen sind Tatbestände gem. § 3 wie z.B. der Erwerb von Todes wegen und Grundstücksschenkungen unter Lebenden. Eine Schenkung unter einer Auflage, sowie Rechtsgeschäfte unter Lebenden, die teils entgeltlich teils unentgeltlich sind, sind nur insoweit von der Besteuerung ausgenommen, als der Wert des Grundstückes den Wert der Auflage oder der Gegenleistung übersteigt. Damit unterliegt der **entgeltliche Teil** bei **gemischten Schenkungen** (z.B.

gemischte Rente) der **Grunderwerbsteuer**. Der Steuersatz beträgt 3,5% bzw. 2% bei nahen Angehörigen. Vom **unentgeltlichen Teil** ist **Schenkungsteuer** (einschließlich GrESt-Äquivalent) zu entrichten.

### 3.2. Umsatzsteuer

Gem. § 6 Abs. 1 Z 9a UStG sind Entgelte aus Grundstücksverkäufen **unecht befreit**, weil sie der Grunderwerbsteuer unterliegen. Bei Verkauf gegen eine Rente ist das Entgelt der Barwert der Rente. Ein Unternehmer kann aber zur 20%igen **Umsatzbesteuerung** gem. § 6 Abs. 2 UStG **optieren**. Das ist dann sinnvoll, wenn das Gebäude vermietet ist und in den letzten 10 Jahren von größeren Investitionen Vorsteuern geltend gemacht worden sind. In diesem Fall müsste er nämlich die noch offenen **Vorsteuer-Zehntel** an das Finanzamt zurückzahlen, was zu seinem Lasten ginge, da diese nicht auf den Käufer überwältzt werden können.

Der Käufer kann die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer bei unternehmerischer Nutzung (Vermietung) seinerseits als Vorsteuer geltend machen, hat aber nun selbst den „schwarzen Peter“, weil jetzt für ihn die Vorsteuer-Zehntelberichtigung neu zu laufen beginnt, sofern er nicht bei einem Weiterverkauf innerhalb der Frist wieder einen Käufer findet, der mit der Umsatzsteuerverrechnung einverstanden ist. Nutzt dieser dann das Gebäude privat, hat er die noch offenen Vorsteuerzehntel endgültig zu tragen.

Wegen der Vorsteuerrückzahlung beträgt die **Aufbewahrungspflicht** für diesbezügliche Unterlagen **12 Jahre** und erhöht sich auf **22 Jahre** für jene Fälle, bei denen die **Zwanzigstel-Vorsteuerrückverrechnung** gilt. Darunter fallen gem. § 12 Abs. 10a UStG Grundstücke, die nicht ausschließlich unternehmerischen Zwecken dienen und bei denen die Vorsteuer voll in Anspruch genommen worden ist. Dieser Umstand ist auf das „unselige“ EuGH-Urteil (Seeling) zurückzuführen, wonach der Vorsteuerabzug auch vom privat genutzten Anteil möglich war. Österreich hat sich dieser Rechtsansicht - aber nur für die Zeit vom 1. Jänner bis 30. April 2004 - angeschlossen. Ab 1. Mai 2004 steht wieder nur der Vorsteuerabzug für den unternehmerisch genutzten Teil zu, der aber gem. § 12 Abs. 2 Z 1 UStG zumindest 10% betragen muss.