

# **Immobilien- besteuerung NEU**

**Abgabenänderungsgesetz 2012**

von

**Mag. Helene Bovenkamp**

**Mag. Anja Cupal**

**Mag. Karin Fuhrmann**

**Mag. Gerhard Klippel**

**Mag. Leopold Kühmayer**

**Mag. Dr. Gunther Lang**

**Mag. (FH) Britta Leskovar, MSc**

**Mag. Christian Oberkleiner, MAS**

**Mag. Roland Reisch**

**Mag. Erich Resch**

**Mag. Gottfried Sulz**



Wien 2013

**Manzsche Verlags- und Universitätsbuchhandlung**

# Inhaltsverzeichnis

Vorwort .....	III
Widmung .....	V
Autorenverzeichnis .....	VII
Abkürzungsverzeichnis .....	XXI

## I. Laufende Besteuerung von Immobilien im Privatvermögen

A. Laufende Besteuerung .....	1
B. Abschreibung bei Vermietungsobjekten .....	1
C. Teilabsetzungen .....	2
1. Herstellungsaufwand .....	2
2. Instandhaltungsaufwand .....	3
3. Instandsetzungsaufwand .....	3
D. Subventionen .....	4
E. Werbungskosten .....	4
F. Liebhaberei .....	5
G. Privatnutzung .....	5
H. Eigennutzung einer bisher vermieteten Liegenschaft .....	6
I. Erstmalige Vermietung .....	6
J. Verkauf von Liegenschaften .....	6
1. Sonstige Rechtsfolgen des Verkaufs – Nachversteuerung .....	7
a) Besondere Einkünfte/Altfälle .....	7
b) Steuerfreie Mietzinsrücklage .....	7
2. Sonstige Rechtsfolgen des Verkaufs .....	7
K. Schenkung von Liegenschaften .....	8
1. Folgen für Geschenkgeber für unentgeltliche Übertragungen .....	8
2. Folgen für Geschenknehmer für unentgeltliche Übertragungen .....	8
3. Schenkung mit Fruchtgenussvorbehalt .....	9
L. Übertragung von Todes wegen .....	9

## II. Veräußerung von Grundstücken im Privatvermögen

A. Einleitung .....	11
B. Allgemeine Regelungen .....	12

1. Bisherige Rechtslage .....	12
2. Neue Rechtslage .....	12
a) Grundsätzliches .....	12
b) Was fällt unter die neue ImmoEST? .....	13
3. Unentgeltliche Erwerbsvorgänge .....	14
a) Schenkung – gemischte Schenkung .....	14
b) Erbauseinandersetzung .....	15
c) Vorweggenommene Erbfolge .....	19
<b>C. Besteuerung von „Neufällen“ .....</b>	<b>20</b>
1. Was gilt als „Neufall“? .....	20
2. Wie wird der Veräußerungsgewinn bei einem „Neufall“ ermittelt? .....	21
3. Inflationsabschlag .....	22
4. Kosten im Zusammenhang mit der Veräußerung .....	24
5. Sonderfall Vorsteuerkorrektur .....	27
<b>D. Besteuerung von „Altfällen“ .....</b>	<b>27</b>
1. Was gilt als „Altfall“? .....	27
2. Wie wird der Veräußerungsgewinn bei einem „Altfall“ ermittelt? .....	28
3. Pauschaler Ansatz von Anschaffungskosten .....	28
4. Nachversteuerung von begünstigtem Herstellungsaufwand .....	29
5. Sonderbestimmung für erstmalige Vermietung von „Altfällen“ .....	30
6. „Gesplittete“ Betrachtungsweise durch Aufgabe der Einheitstheorie .....	31
<b>E. Besteuerung von umgewidmeten Grundstücken .....</b>	<b>32</b>
1. Grundsätzliches .....	32
2. Prinzip der Umwidmungsbesteuerung .....	33
3. Fallkonstellationen der Umwidmungsbesteuerung .....	34
a) „Altfall“ .....	34
b) „Umwidmungsaltfall“ .....	35
c) „Umwidmungsneufall“ .....	36
4. Inflationsabschlag und Regeleinkünfteermittlung bei umgewidmeten Grundstücken .....	36
5. Zusammenfassung .....	37
<b>F. Befreiungsbestimmungen .....</b>	<b>38</b>
1. Hauptwohnsitzbefreiung .....	38
a) Hauptwohnsitzbefreiung I .....	38
b) Hauptwohnsitzbefreiung II .....	41
2. Selbst hergestellte Gebäude .....	44
3. Enteignungen und sonstige Wertverluste .....	47
<b>G. Besonderer Steuersatz für Grundstücksveräußerungen .....</b>	<b>49</b>
1. Grundsätzliche Regelung .....	49
2. Veranlagungsoption .....	50
3. Regelbesteuerungsoption .....	50
4. Verlustvortrag und Verlustausgleich .....	51
5. Beschränkt Steuerpflichtige .....	52
<b>H. Welche Immobilienverkäufe sind nun noch steuerfrei möglich? .....</b>	<b>52</b>

1. Ausländisches Immobilienvermögen .....	53
2. Beteiligung über eine vermögensverwaltende Personengesellschaft .....	54
<b>I. Gewinner und Verlierer der neuen Grundstücksbesteuerung .....</b>	<b>54</b>

### **III. Umsatzsteuerliche Behandlung von Immobilien**

<b>A. Steuerpflicht oder Steuerfreiheit .....</b>	<b>59</b>
<b>B. Anzuwendende Steuersätze - Art der Leistung .....</b>	<b>59</b>
<b>C. Kleinunternehmer .....</b>	<b>60</b>
<b>D. Unechte Befreiung - Regelung ab 1. 9. 2012 .....</b>	<b>60</b>
<b>E. Ist-Besteuerung und Versteuerung von Anzahlungen .....</b>	<b>60</b>
<b>F. Vermietung durch ausländische Unternehmer .....</b>	<b>61</b>
<b>G. Umsatzsteuer von Vorleistungen .....</b>	<b>61</b>
<b>H. Umsatzsteuer bei teilweiser Privatnutzung .....</b>	<b>61</b>
<b>I. Sonderfälle des Vorsteuerabzuges .....</b>	<b>61</b>
1. Mietenpool .....	61
2. Miteigentumsgemeinschaften .....	62
<b>J. Umsatzsteuer bei Verkauf, Schenkung und Aufgabe .....</b>	<b>62</b>
<b>K. Umsatzsteuer bei Übergang von Todes wegen .....</b>	<b>62</b>
<b>L. Belegaufbewahrung .....</b>	<b>62</b>
<b>M. Umsatzsteuer bei Bauleistungen .....</b>	<b>63</b>
1. Grundsätze .....	63
2. Mit einer Bauleistung beauftragter Unternehmer .....	63
3. Unternehmer, der üblicherweise Bauleistungen erbringt .....	63
<b>N. Hausverwalter und Vermieter .....</b>	<b>63</b>
1. Rechnungsausstellung - Grundsätze .....	63
2. Mietvorschreibung und fortlaufende Nummer .....	64
3. Umsatzsteuervoranmeldung .....	65
<b>O. Neue Überprüfungsmöglichkeit der UID .....</b>	<b>65</b>
<b>P. Vorsteuerabzug und Abgabenhinterziehung .....</b>	<b>65</b>
<b>Q. Grunderwerb-, Erbschafts- und Schenkungssteuer .....</b>	<b>65</b>

### **IV. Neuerungen im Umsatzsteuergesetz**

<b>A. Einleitung .....</b>	<b>67</b>
<b>B. Neuregelung der Option zur Steuerpflicht (§ 6 Abs 2 UStG iVm § 6 Abs 1 Z 16 UStG) .....</b>	<b>68</b>
1. Grundsätzliches .....	68
2. Bisherige Rechtslage .....	69

3. Die Neuregelung im Detail .....	70
a) Was fällt unter den Begriff „Grundstück“ bzw baulich abgeschlossener, selbständiger Teil des Grundstücks? .....	70
b) Wovon hängt die Optionsmöglichkeit nun ab? .....	72
c) Nahezu ausschließliche Nutzung .....	74
d) Erforderliche Nachweise für die Optionsausübung .....	76
e) Konsequenzen des Über- bzw Unterschreitens der 5%-Grenze .....	79
f) Nachweis oder Glaubhaftmachung der (künftigen) Optionsausübung .....	81
4. Welche Vermietungstätigkeiten fallen nicht unter die Neuregelung? .....	82
a) Vermietung von Grundstücken für Wohnzwecke .....	82
b) Vermietung und Verpachtung von Maschinen und sonstigen Vorrichtungen .....	83
c) Beherrbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen, Vermietung von Grundstücken für Campingzwecke .....	83
d) Vermietung von Parkplätzen .....	84
5. Ausnahmen für Beihilfebezieher nach dem GSBG .....	84
6. Übergangsbestimmung zur Optionsmöglichkeit .....	85
a) Allgemeines .....	85
b) Bereits begonnene Miet- und Pachtverhältnisse .....	85
c) Gebäudeerrichtung vor dem 1. 9. 2012 .....	90
d) Zusammenfassung .....	96
<b>C. Besonderheiten bei Leistungen von Wohnungseigentums-</b> <b>gemeinschaften .....</b>	<b>97</b>
<b>D. Verlängerung des Vorsteuerberichtigungszeitraumes</b> <b>(§ 12 Abs 10 UStG) .....</b>	<b>99</b>
1. Bisherige Regelung .....	99
2. Neuregelung .....	99
3. Übergangsbestimmung zur Vorsteuerkorrektur .....	100
4. Zusammenfassung .....	105
<b>E. Zusammenfassende Beispiele .....</b>	<b>106</b>
<b>F. Aufbewahrungspflicht .....</b>	<b>108</b>
<b>G. Fazit .....</b>	<b>108</b>
<b>H. Neuregelung der Ist-Besteuerung durch das AbgÄG 2012 .....</b>	<b>109</b>
 <b>V. Bauherrenmodelle – Vorsorgemodelle</b> 	
<b>A. Grundzüge der Besteuerung .....</b>	<b>111</b>
1. Allgemeines .....	111
2. Mietenpool .....	112
<b>B. Großer Bauherr .....</b>	<b>112</b>
1. Voraussetzungen .....	112
2. Folgen .....	112

<b>C. Kleiner Bauherr</b> .....	113
1. Voraussetzungen .....	113
2. Folgen .....	113
<b>D. Vorsorgewohnung</b> .....	113
1. Voraussetzungen .....	114
2. Folgen .....	114
<b>VI. Immobilien und Betriebsvermögen</b>	
<b>A. Gewinnermittlung</b> .....	115
<b>B. Besteuerung von Veräußerungsgewinnen und Entnahmen</b> .....	118
1. Grund und Boden .....	120
a) Allgemeines .....	120
b) Steuersatz, Inflationsabschlag .....	120
c) Aufteilung Grund und Boden bzw Gebäude .....	121
d) Betriebsausgaben .....	121
e) Altvermögen .....	122
f) Entnahmen .....	123
g) Zusammenfassung .....	124
2. Gebäude .....	124
<b>C. Einlagen</b> .....	126
1. Grund und Boden .....	126
2. Gebäude .....	128
<b>D. Besondere Bestimmungen für E-A-Rechner</b> .....	131
<b>E. Besondere Regelungen bei Mitunternehmerschaften</b> .....	132
1. Entgeltliche Vorgänge .....	132
2. Unentgeltliche Vorgänge .....	133
<b>F. Wechsel der Gewinnermittlung – Auswirkungen auf Grund und Boden und Gebäude</b> .....	134
<b>G. Übertragung stiller Reserven nach § 12 EStG</b> .....	139
1. Voraussetzungen .....	139
2. Einschränkungen .....	139
<b>H. Instandsetzungsarbeiten</b> .....	141
<b>I. Normalabschreibung</b> .....	141
<b>J. Beschleunigte Abschreibung bei Denkmalschutz</b> .....	142
<b>K. Ausnahmen vom besonderen Steuersatz</b> .....	142
<b>L. Entrichtung der Steuer, Veranlagung</b> .....	146
<b>M. Verlustausgleich</b> .....	146
<b>N. Immobilien und Betriebsaufgabe/Betriebsveräußerung</b> .....	147
<b>O. Besteuerung von Körperschaften iSd § 7 Abs 3 KStG</b> .....	149
<b>P. Steuerpflicht ausländischer betrieblicher Investoren und Körperschaften</b> .....	151

<b>Q. Besteuerung beschränkt steuerpflichtiger inländischer Körperschaften</b> .....	152
<b>R. Immobilien und Umgründungen</b> .....	153
1. Einbringungen gem Art III UmgrStG – Alt-Grund und Boden .....	153
2. Umgründungen iZm Immobilien und Verkehrsteuern .....	155
<b>S. Sonstige Überlegungen, Gestaltungsmöglichkeiten</b> .....	157

## VII. Immobilien und Privatstiftung

<b>A. Grundsätze einer Privatstiftung</b> .....	159
1. Allgemeine Grundlagen .....	159
2. Tätigkeiten der Privatstiftung .....	159
3. Abgabenrechtliche Aspekte der Privatstiftung .....	160
<b>B. Stiftungsakt</b> .....	160
1. Allgemeines .....	160
2. Stiftungseingangssteuer .....	161
3. Grunderwerbsteuergesetz .....	162
4. Zuwendung von betrieblichen Immobilien .....	163
a) Unentgeltliche Übertragung von Betrieben, Teilbetrieben oder Miteigentumsanteilen auf eine Privatstiftung .....	163
b) Unentgeltliche Übertragung einzelner Immobilien aus dem Betriebsvermögen auf eine Privatstiftung .....	164
c) Exkurs: Zuwendungsfiktion des § 27 Abs 5 Z 7 EStG .....	165
d) Grunderwerbsteuer und Stiftungseingangssteuer .....	165
5. Zuwendung von privaten Immobilien .....	166
a) Ertragsteuerliche Konsequenzen der Zuwendung .....	166
b) Grunderwerbsteuerliche Konsequenzen .....	167
c) Zuwendung einer Liegenschaft unter Zurückbehaltung einer persönlichen Dienstbarkeit .....	167
aa) Ertragsteuerliche Konsequenzen .....	167
bb) Grunderwerbsteuerliche Konsequenzen .....	167
<b>C. Besteuerung einer Privatstiftung</b> .....	168
1. Einkünfteermittlung .....	168
2. Besteuerung mit „Zwischensteuer“ .....	168
a) Allgemeines .....	168
b) Einkünfte aus Immobilienfonds .....	169
c) Einkünfte aus Immobilienaktien .....	169
d) Verkauf von Immobilien .....	170
3. Besteuerung mit Körperschaftsteuer .....	171
a) Allgemeines .....	171
b) Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft .....	171
c) Einkünfte aus Gewerbebetrieb .....	171
d) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung .....	171
e) Sonstige Einkünfte .....	173
4. Besteuerung der Stiftung im Wandel der Zeit .....	173

<b>D. Entnahme einer Immobilie</b> .....	173
1. Ertragsteuerliche Konsequenzen auf Ebene der Privatstiftung .....	173
2. Bewertung der Zuwendungen .....	174
a) Betriebsvermögen .....	174
b) Außerbetriebliche Sphäre .....	174
3. Erfassung der Einkünfte bei den Begünstigten .....	175
<b>E. Beendigung einer Privatstiftung</b> .....	175
1. Widerruf .....	175
a) Widerruf einer vor dem 1. 8. 2008 errichteten Privatstiftung .....	175
b) Widerruf einer nach dem 31. 7. 2008 errichteten Privatstiftung .....	176
c) Grunderwerbsteuer .....	176
2. Auflösung .....	176

### VIII. Immobilienfonds

<b>A. Konzept</b> .....	179
<b>B. Entwicklung des Immobilienfonds in Österreich</b> .....	180
<b>C. Überblick über die Besteuerungssystematik</b> .....	181
<b>D. Laufende Besteuerung</b> .....	182
1. Gewinne von ausländischen Immobilien .....	184
2. KESt-Endbesteuerung für Privatanleger .....	185
<b>E. Besteuerung der Anteilsveräußerung</b> .....	185
<b>F. Übersicht: Behandlung von Anlegern</b> .....	187
1. Natürliche Person mit Privatvermögen .....	187
a) Besteuerung der laufenden Einkünfte .....	187
b) Besteuerung der Anteilsveräußerung .....	187
2. Natürliche Person mit Betriebsvermögen .....	188
a) Besteuerung der laufenden Einkünfte .....	188
b) Besteuerung der Anteilsveräußerung .....	188
3. Juristische Person mit Betriebsvermögen .....	188
a) Besteuerung der laufenden Einkünfte .....	188
b) Besteuerung der Anteilsveräußerung .....	189
4. Juristische Person mit Einkünften aus Kapitalvermögen .....	189
a) Besteuerung der laufenden Einkünfte .....	189
b) Besteuerung der Anteilsveräußerung .....	189
5. Privatstiftung .....	189
a) Besteuerung der laufenden Einkünfte .....	189
b) Besteuerung der Anteilsveräußerung .....	189
<b>G. Besteuerung von Steuerausländern</b> .....	190
<b>H. Besteuerung von ausländischen Immobilienfonds</b> .....	190
1. Allgemeines .....	190
2. Definition des ausländischen Immobilienfonds .....	191
<b>I. Ausblick</b> .....	192



1. Die Behandlung von Spezialfonds .....	192
2. Vermögenszuwachsbesteuerung .....	193
3. Fazit .....	194

### IX. Selbstberechnung und Abfuhr

<b>A. Grundsätzliches: Drei mögliche Vorgangsweisen .....</b>	<b>195</b>
<b>B. Abgabe einer Abgabenerklärung gem § 10 Abs 1 GrEStG (§ 30c Abs 1 EStG) sowie Leistung einer besonderen Vorauszahlung .....</b>	<b>195</b>
1. Gesetzliche Verpflichtung zur Abgabenerklärung nach § 10 GrEStG .....	196
2. Erklärungspflichten – Mitzuteilende Informationen .....	196
3. Besondere Vorauszahlung .....	197
a) Verpflichtung zur Entrichtung einer besonderen Vorauszahlung .....	197
b) Ermittlung und Mitteilung der Höhe der besonderen Vorauszahlung in bestimmten Fällen .....	197
c) Keine besondere Vorauszahlung in bestimmten Fällen .....	198
d) Höhe und Bemessungsgrundlage der besonderen Vorauszahlung .....	199
e) Zufluss .....	199
f) Frist zur Entrichtung der besonderen Vorauszahlung .....	199
g) Entrichtung der besonderen Vorauszahlung durch den Steuerpflichtigen .....	199
4. Pflichten und Haftung des Parteienvertreters .....	200
5. Abgabe einer Steuererklärung .....	200
<b>C. Leistung einer besonderen Vorauszahlung ohne Vorliegen einer Erklärung gem § 10 GrEStG .....</b>	<b>200</b>
<b>D. Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer gem § 11 GrEStG (§ 30c Abs 2 EStG) .....</b>	<b>201</b>
1. Gesetzliche Verpflichtung .....	201
2. Mitteilungsverpflichtung und mitzuteilende Informationen .....	202
3. Grundsatz und Ausnahmen von der Immobilienertragsteuer .....	202
4. Unterbleiben der Selbstberechnung .....	202
5. Veräußerung von Grundstücken aus einer Verlassenschaft .....	203
6. Bemessungsgrundlage der Immobilienertragsteuer .....	203
7. Vorlage von Unterlagen vom Veräußerer an den Parteienvertreter .....	204
8. Unterlagen zum Nachweis der Sachverhaltelemente für die Berechnung der Immobilienertragsteuer .....	205
9. Fälligkeit der Immobilienertragsteuer .....	206
10. Zuflusszeitpunkt .....	206
a) Zuflusszeitpunkt allgemein .....	206
b) Zuflusszeitpunkt der Einkünfte bei Ratenzahlung .....	208
c) Überschneidung Fälligkeit ImmoESt und Einreichfrist Jahreserklärung .....	208
d) Zeitpunkt des Zuflusses bei Veräußerung von Grundstücken aus dem Betriebsvermögen .....	208

e) Zeitpunkt der Mitteilung und des Zuflusses liegen ungeplant über ein Jahr auseinander .....	209
f) Abfuhr der ImmoEST von in Mit- oder Gesamthandigentum stehenden Grundstücken .....	209
11. Befreiung von der ImmoEST-Berechnung .....	209
a) Hauptwohnsitzbefreiung, Herstellerbefreiung .....	210
b) Veräußerung infolge eines behördlichen Eingriffs .....	211
c) Tauschvorgang im Zusammenhang mit Zusammenlegungs- oder Flurbereinigungsverfahren .....	211
d) Der Zufluss erfolgt voraussichtlich später als ein Jahr nach dem Veräußerungsgeschäft .....	211
e) Bei der Veräußerung von Grundstücken des Betriebsvermögens werden die stillen Reserven gem § 12 EStG übertragen oder einer Übertragungsrücklage zugeführt .....	212
f) Der Veräußerungserlös wird in Form einer Rente geleistet .....	212
g) Das Grundstück wird zwangsversteigert .....	212
h) Vornahme einer Mitteilung trotz Befreiung .....	213
12. Abgeltungswirkung .....	213
a) Grundsatz (Regelfall) .....	213
b) Ausnahme vom Grundsatz .....	213
13. Veranlagungsoption .....	214
14. Regelbesteuerungsantrag .....	214
15. Haftung des Parteienvertreters .....	214
a) Haftung Grundkonstellation .....	214
b) Strengere Haftung in besonderen Fällen .....	215
16. Körperschaften .....	216
<b>E. Inkrafttreten .....</b>	<b>217</b>
<b>E. Vergleich und zusammenfassende Darstellung der besonderen Vorauszahlung und der Selbstberechnung .....</b>	<b>218</b>
Stichwortverzeichnis .....	223