



3. Auflage

LEITFADEN

Die Immobilien- ertragsteuer

für Notare, Rechtsanwälte
und Steuerberater

Autoren:

Mag. (FH) Edith Huber-Wurzingner

Steuerberaterin, Mitglied der Arbeitsgruppe Umsatzsteuer des Fachsenats für Steuerrecht der Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer, Fachvortragende, Fachautorin

Mag. Klaus Gaedke

Steuerberater, Unternehmensberater, Vizepräsident der Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer der Landesstelle Steiermark, Mitglied des Fachsenates für Steuerrecht der Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer, Universitätslektor und Fachautor

3. Auflage

Oktober 2022

ISBN: 978-3-7041-0813-5 (Print)

978-3-7041-2166-0 (E-Book)

dbv-Verlag – Fachverlag für Steuer- und Wirtschaftsrecht

8010 Graz, Geidorfgürtel 24, Tel (0316) 38 30 33; Fax (0316) 38 30 43

www.dbv.at, E-Mail: office@dbv.at

Copyright © 2022 by dbv-Verlag Graz

Alle Rechte, insbesondere das Recht der Vervielfältigung und Verbreitung sind vorbehalten.

Kein Teil des Werkes darf in irgendeiner Form ohne schriftliche Genehmigung des Verlages reproduziert oder unter Verwendung elektronischer Systeme gespeichert, verarbeitet, vervielfältigt oder verbreitet werden.

Aus Gründen der einfacheren Lesbarkeit wird auf die geschlechtsspezifische Differenzierung, wie zB Gesellschafter/in, verzichtet. Entsprechende Begriffe gelten im Sinne der Gleichbehandlung grundsätzlich für beide Geschlechter.

Alle Angaben und externen Verlinkungen in diesem Buch erfolgen ohne Gewähr, eine Haftung der Autoren und des Verlages ist ausgeschlossen. Stand der externen Verlinkungen: 28.11.2022



Herstellung

dbv-Druck-, Beratungs- und Verlagsgesellschaft mbH, Graz

Druck

Druckerei Hans Jentsch & Co GmbH

Scheydgasse 31, 1210 Wien

Hergestellt in Österreich

Vorwort

Der Rechtsberater hat tagtäglich mit einer Fülle von Vorschriften in den unterschiedlichsten Rechtsbereichen zu tun. Den Bereich des Steuerrechts kann er aus seinen Überlegungen für den Klienten aber oft weitgehend ausklammern, da hier der steuerliche Berater zum Einsatz kommt.

Einige Bereiche des Steuerrechts knüpfen aber nahtlos an den Aufgabenbereich eines Rechtsanwaltes oder Notares an. Bei bestimmten Abgaben nimmt der Parteienvertreter sogar eine wichtige Stellung im Abgabenverfahren ein. Dies ist zB bei der Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer (GrESt) sowie auch bei der Selbstberechnung der Immobilienwertsteuer (ImmoEST) der Fall.

Durch die im Jahre 2012 eingeführte ImmoEST werden Veräußerungen von privaten und betrieblichen Immobilien gleichermaßen ertragsteuerlich erfasst. Durch die Vielzahl von möglichen Varianten der Übertragung von Grundstücken sind auch eine Fülle von Vorschriften, Befreiungsbestimmungen und Optionsmöglichkeiten zu beachten. Auch wenn das ImmoEST-Regime nun schon mehr als 10 Jahre angewendet wird, tauchen immer wieder offene Fragen auf. Dies hat mittlerweile zu einer umfangreichen Judikatur in diesem Rechtsbereich geführt.

Die Selbstberechnung der GrESt ist zwingend auch an die Selbstberechnung der ImmoEST geknüpft. Der Parteienvertreter übernimmt hier nicht nur die Meldung der Steuer an das Finanzamt, sondern grundsätzlich auch deren Abfuhr. Aber auch wenn keine Selbstberechnung erfolgt, hat der Parteienvertreter umfangreiche Meldepflichten zu beachten.

Für Rechtsanwälte und Notare hat die ImmoEST neue Pflichten, aber auch Chancen mit sich gebracht. Erschwert werden die Aufgaben im Zusammenhang mit der ImmoEST jedoch durch laufende Änderungen der gesetzlichen Vorschriften und der Richtlinien dazu. Der vorliegende Leitfaden soll dem Parteienvertreter das steuerliche Rüstzeug für die tägliche Praxis mitgeben und bringt ihn auf den neuesten Stand.

Graz, im Oktober 2022

Die Autoren

Inhaltsverzeichnis

Seite

Vorwort	3
----------------	----------

Kapitel 1 Einführung in die Immobilienbesteuerung

1.1 Sachliche Abgrenzung	9
1.2 Begriffsabgrenzung	10

Kapitel 2 Die Altregelung bis 2012 im Überblick

2.1 Private Grundstücksveräußerungen	11
2.2 Betriebliche Grundstücksveräußerungen	11

Kapitel 3 Die ImmoESt-Regelung

3.1 Steuerpflichtige Tatbestände	13
3.1.1 Allgemeines	13
3.1.2 Der Grundstücksbegriff	14
3.1.2.1 Grund und Boden und Gebäude	14
3.1.2.2 Grundstücksgleiche Rechte	16
3.1.2.3 Beteiligungen	18
3.1.3 Der Begriff der Veräußerung	18
3.1.3.1 Allgemeines	18
3.1.3.2 Tausch	22
3.1.3.3 Übergabeverträge und Nachlassaufteilung	22
3.1.3.4 Aufteilung bei Trennung und Scheidung	24
3.1.3.5 Wohnungseigentum	25
3.1.3.6 Real- und Zivilteilungen bei Miteigentum	25
3.1.3.7 Grundstücksverlosung	27
3.1.3.8 Auflösung, Rückabwicklung und Rückkauf	27
3.1.4 Auslandsimmobilien	28
3.1.5 Beschränkte Steuerpflicht	29
3.2 Zeitpunkt der Veräußerung	29

	Seite
3.3 Befreiungstatbestände	30
3.3.1 Übersicht	30
3.3.2 Behördliche Eingriffe und Verfahren	31
3.3.2.1 Behördliche Eingriffe	31
3.3.2.2 Flurbereinigung, Grundstückszusammenlegung, Baulandumlegung	33
3.3.2.3 Entschädigungen für Wertminderungen	34
3.3.3 Hauptwohnsitzbefreiung	35
3.3.3.1 Allgemeines	35
3.3.3.2 Die Begriffe „Eigenheim“ und „Eigentumswohnung“	35
3.3.3.3 Hauptwohnsitzfristen	38
3.3.3.4 Begriff „Hauptwohnsitz“	46
3.3.3.5 Umfang der Befreiung	47
3.3.4 Herstellerbefreiung	49
3.3.4.1 Allgemeines	49
3.3.4.2 Begriff „selbst hergestellt“	49
3.3.4.3 Umfang der Befreiung	51
3.4 Steuersatz und Progression	52
3.5 Optionsmöglichkeiten	53
3.5.1 Veranlagungsoption	53
3.5.2 Option zur Regelbesteuerung	54
3.6 Verlustverwertung	56
3.7 Entlastung aufgrund anderer Steuern	57

Kapitel 4 Die Berechnung

4.1 Alt- oder Neuvermögen	58
4.1.1 Allgemeines	58
4.1.2 Begriff der „Umwidmung“	60
4.2 Bemessungsgrundlage	63
4.2.1 Allgemeines	63
4.2.2 Neuvermögen	63
4.2.2.1 Veräußerungserlös	63
4.2.2.2 Anschaffungskosten	66
4.2.2.3 Werbungskosten bzw Betriebsausgaben	68
4.2.2.4 Inflationsabschlag (bis 31.12.2015)	69
4.2.2.5 Berechnungsschema	70

	Seite
4.2.3 Altvermögen	71
4.2.3.1 Veräußerungserlös	71
4.2.3.2 Anschaffungskosten	71
4.2.3.3 Zu- und Abschläge	71
4.2.3.4 Berechnungsschema	72
4.2.3.5 Option zur Regeleinkünfteermittlung	72
4.3 Berechnungsbeispiele	73
4.4 Sonderfälle	76
4.4.1 Land- und forstwirtschaftliche Pauschalierung	76
4.4.2 Tausch	78
4.4.3 Fiktive Anschaffungskosten	79
4.4.4 Besonderheiten bei Miteigentum und Wohnungseigentum	80
4.4.5 Übernahme der ImmoESt durch den Erwerber	80

Kapitel 5 Einhebung und Abfuhr – Die Verpflichtungen der Parteienvertreter

5.1 Allgemeines	82
5.2 Mitteilung nach § 30c EStG	83
5.2.1 Allgemeines	83
5.2.2 Inhalt	84
5.2.3 Vorgehensweise	84
5.3 Selbstberechnung	85
5.3.1 Ablauf des Verfahrens	85
5.3.2 Datenerhebung und Vollständigkeitserklärung	86
5.3.3 Vorgehensweise bei der Selbstberechnung	89
5.3.4 Entrichtung der ImmoESt	91
5.3.4.1 Allgemeines	91
5.3.4.2 Zeitpunkt des Zuflusses	92
5.3.4.3 Entfall der Abfuhrverpflichtung	94
5.4 Keine Selbstberechnung	96
5.4.1 Ablauf des Verfahrens	96
5.4.2 Datenerhebung und Vorauszahlungsberechnung	96
5.4.3 Vorgehensweise bei der Meldung	97
5.5 Besondere Vorauszahlung	99

	Seite
5.6 Folgen	100
5.6.1 Folgen für den Steuerpflichtigen	100
5.6.2 Haftung durch den Parteienvertreter	102
5.6.2.1 Haftung bei Selbstberechnung	102
5.6.2.2 Haftung bei Abgabenerklärung	103
5.6.2.3 Beispiele zur Haftung	103
5.6.3 Weitere Folgen für den Parteienvertreter	105
5.7 Vorgehensweise bei Spezialfällen	106
5.7.1 ImmoEST bei der Verlassenschaft	106
5.7.2 ImmoEST in der Insolvenz und im Zwangsversteigerungsverfahren	107
5.7.3 ImmoEST bei Personengesellschaften mit Körperschaften als Gesellschafter	108
5.7.4 Veräußerung von zu treuen Händen übereigneten Grundstücken	109

Anhang Gesetzestexte

6.1 EStG 1988 in der Fassung vom 1.9.2022 – Bestimmungen für Privatvermögen	110
6.2 EStG 1988 in der Fassung vom 1.9.2022 – Bestimmungen für Betriebsvermögen	115
6.3 EStG 1988 in der Fassung vom 1.9.2022 – Bestimmungen für alle Einkunftsarten	117
6.4 EStG 1988 in der Fassung vom 1.9.2022 – Bestimmungen für beschränkt Steuerpflichtige	117
6.5 KStG 1988 in der Fassung vom 1.9.2022 – Bestimmungen für Körperschaften	118

Anhang

Beispielverzeichnis	121
Paragrafenverzeichnis	123
Stichwortverzeichnis	125

Kapitel 1

Einführung in die Immobilienbesteuerung

1.1 Sachliche Abgrenzung

Hinter dem Begriff „Immobilienbesteuerung“ verstecken sich verschiedenste Steuern, die im Zusammenhang mit dem Erwerb, dem Eigentum, dem Besitz, der Nutzung, der Veräußerung oder der unentgeltlichen Übergabe von Immobilien stehen.

Beim Erwerb einer Immobilie wird idR Grunderwerbsteuer sowie die Gebühr für die Eintragung im Grundbuch anfallen. Der Eigentümer einer Immobilie wird mit Grundsteuer belastet. Bei der betrieblichen Nutzung oder der Vermietung und Verpachtung einer Immobilie können einerseits Ertragsteuern (Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer) und andererseits Umsatzsteuern anfallen. Wird die Immobilie veräußert, wird auch ein eventuell anfallender Veräußerungsgewinn der Ertragsbesteuerung unterworfen.

Der vorliegende Leitfaden beschäftigt sich mit letzterem Tatbestand: Die ertragsteuerliche Behandlung der Veräußerung einer Immobilie. Dieser Bereich wurde im Zuge des Sparpaketes mit dem 1. StabG 2012 neu geregelt. Die Ausführungen beinhalten die gesetzlichen Regelungen zum Stand 1.9.2022, die Einkommensteuerrichtlinien (EStR 2000) idF vom 6.5.2021¹ und die zur ImmoEST herausgegebenen Informationen des BMF.²

Bei der Veräußerung von Immobilien aus dem Vermögen eines Betriebes wird in den meisten Fällen ein steuerlicher Vertreter bei der steuerlichen Beurteilung und der Berechnung der ImmoEST involviert sein. Die folgenden Ausführungen konzentrieren sich daher auf die Veräußerungen von Immobilien aus dem Privatvermögen und behandeln betriebliche Veräußerungsgeschäfte nur am Rande. Insbesondere wird auf die Spezialbestimmungen bei der Einlage und der Entnahme, beim Wechsel der Gewinnermittlungsart, bei Umgründungen sowie bei der Auf- und Abwertung von Grundstücken nicht gesondert eingegangen.

¹ Richtlinie des BMF vom 6.5.2021, 2021-0.103.726.

² Insbesondere vom BMF veröffentlichtes „Handbuch Immobilienertragsteuer – Erweiterung der Selbstberechnung Grunderwerbsteuer“, Stand 7. Jänner 2021.

ACHTUNG: Die BMF-Info zur neuen Grundstücksbesteuerung in Frage und Antwort, BMF-010203/0402-VI/6/2012, ist seit Veröffentlichung des EStR 2000-Wartungserlasses 2013 nicht mehr anzuwenden!

1.2 Begriffsabgrenzung

Veräußerungen von privaten Immobilien waren bis 2012 (EStG idF vor dem 1. StabG 2012) nur innerhalb der sogenannten „Spekulationsfrist“ steuerpflichtig (im Folgenden Altregelung bis 2012 genannt). Die ESt auf solche Veräußerungsgeschäfte wurde früher daher auch als „Spekulationssteuer“ oder „Spekulationsertragsteuer“ bezeichnet. Mit dem 1. StabG 2012 wurde die Spekulationsfrist für Immobilien aber gänzlich abgeschafft, weshalb diese Begriffe in diesem Bereich auch keine weitere Verwendung mehr finden.

Nach der Regelung ab 2013 (im Folgenden ImmoESt-Regelung genannt) sind jene Immobilienveräußerungen zu unterscheiden, die dem besonderen Steuersatz von 30% unterliegen und jene Veräußerungsgeschäfte, die abweichend davon der Tarifbesteuerung unterliegen.

Veräußerungsgewinne, die der Tarifbesteuerung unterliegen, werden im normalen Veranlagungsverfahren mit ESt zum laufenden progressiven Tarif oder mit KöSt besteuert (Regelbesteuerung).

Für Veräußerungsgewinne, die dem besonderen Steuersatz unterliegen, sind seit 2013 Vorauszahlungen zu leisten (Körperschaften iSd § 1 Abs 2 und 3 Z 1 KStG und Privatstiftungen sind davon ausgenommen). Im Gesetzestext unterscheidet der Gesetzgeber hier zwischen jenen Zahlungen, die aufgrund einer Selbstberechnung direkt vom Parteienvertreter abgeführt werden und jenen Vorauszahlungen, die der Steuerpflichtige selbst abführt. Erstere werden im Gesetzestext „Immobilienveräußerungsteuer“ genannt, während letztere als „besondere Vorauszahlungen“ bezeichnet werden. Beides stellt letztlich aber nur eine besondere Form der ESt dar.

Diese begriffliche Unterscheidung ist aber leicht irreführend. Im Folgenden wird die 30%ige Sondersteuer auf Veräußerungsgewinne daher generell als „Immobilienveräußerungsteuer“, kurz ImmoESt, bezeichnet. Ob eine Selbstberechnung durch den Parteienvertreter vorgenommen wird oder nicht, hat dabei keinen Einfluss auf die Bezeichnung als ImmoESt.

Kapitel 2

Die Altregelung bis 2012 im Überblick

2.1 Private Grundstücksveräußerungen

Gewinne aus der Veräußerung von privaten Grundstücken (auch wenn diese zur außerbetrieblichen Einkünfteerzielung genutzt wurden, wie zB bei Vermietung und Verpachtung) unterlagen vor dem 1. StabG 2012 **grundsätzlich nicht der Steuerpflicht**. Ein Veräußerungsgewinn war jedoch dann steuerpflichtig, wenn es sich um ein Spekulationsgeschäft iSd § 30 EStG idF vor dem 1. StabG 2012 handelte und kein Befreiungstatbestand (zB Veräußerung eines Eigenheimes oder selbst hergestellten Gebäudes) vorlag.

Die Veräußerung eines Grundstückes oder eines grundstücksgleichen Rechtes stellte dann ein **Spekulationsgeschäft** dar, wenn der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als **zehn Jahre** betragen hat. Diese sogenannte „Spekulationsfrist“ wurde auf **15 Jahre** verlängert, wenn bei einem Grundstück innerhalb von zehn Jahren nach der Anschaffung Herstellungsaufwendungen in Teilbeträgen gem § 28 Abs 3 EStG abgesetzt wurden.

Bei Veräußerung innerhalb der Spekulationsfrist war ein entstehender Veräußerungsgewinn nach dem **progressiven Einkommensteuertarif** zu versteuern.

Der **Veräußerungsgewinn** war durch Gegenüberstellung des Veräußerungserlöses und der seinerzeitigen Anschaffungskosten zu ermitteln. Dabei waren die Anschaffungskosten gegebenenfalls noch um Herstellungs- und Instandsetzungskosten zu erhöhen, sofern diese noch nicht steuerwirksam als Werbungskosten abgesetzt worden sind, und um bereits steuerwirksam abgesetzte Absetzung für Abnutzung sowie allfällige steuerfreie Subventionen der öffentlichen Hand zu vermindern.

Veräußerungskosten (zB Maklerprovisionen, Kosten für Gutachten, Rechtsanwalts- oder Notariatskosten) und andere Werbungskosten kürzten den Gewinn zusätzlich.

2.2 Betriebliche Grundstücksveräußerungen

Erlöse aus der Veräußerung von Immobilien, die zu einem Betriebsvermögen gehörten, flossen nach der Regelung vor dem 1. StabG 2012 in das **laufende Betriebsergebnis** und wurden so zum normalen Tarif versteuert (mit dem laufenden Einkommensteuertarif oder mit 25% KöSt).

Ausgenommen davon war jedoch **Grund und Boden**, welcher zum Anlagevermögen von Betrieben gehörte, die ihren **Gewinn nach § 4 Abs 1 oder Abs 3 EStG** ermittelten³. Dies resultierte daraus, dass Gewinne oder Verluste aus der Veräußerung oder Entnahme und sonstigen Wertänderungen von solchem Grund und Boden bei der Gewinnermittlung nach § 4 Abs 1 letzter Satz EStG idF vor dem 1. StabG 2012 nicht zu berücksichtigen waren.

Für solche Veräußerungsgewinne war aber der **Spekulationstatbestand** nach § 30 EStG idF vor dem 1. StabG 2012 zu beachten. Zu einer Versteuerung kam es daher, wenn der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als zehn Jahre betragen hat. (Die verlängerte Spekulationsfrist von 15 Jahren konnte in diesen Fällen nicht zur Anwendung kommen.) Der Veräußerungsgewinn wurde zum **laufenden Einkommensteuertarif** versteuert.

Daraus ergibt sich, dass rechnungslegungspflichtige Unternehmen iSd § 5 EStG schon nach der Altregelung bis 2012 sämtliche Veräußerungsgewinne aus Immobilien-geschäften versteuern mussten. Unternehmen, die ihren Gewinn hingegen nach § 4 Abs 1 oder Abs 3 EStG ermittelten, hatten generell nur Veräußerungsgewinne bei Gebäuden zu versteuern. Gewinne aus der Veräußerung von Grund und Boden unterlagen nur innerhalb der Spekulationsfrist der Einkommensteuer.

³ Darunter fallen freiwillige bzw nicht rechnungslegungspflichtige Bilanzierer, Einnahmen-Ausgaben-Rechner und Unternehmen, die eine einkommensteuerliche Pauschalierung in Anspruch nehmen.

Kapitel 3

Die ImmoESt-Regelung

3.1 Steuerpflichtige Tatbestände

3.1.1 Allgemeines

Mit Einführung der ImmoESt unterliegen seit dem 1. April 2012 sämtliche Immobilienveräußerungen – unabhängig von der Behaltdauer – der Steuerpflicht. Die Spekulationsfrist von 10 bzw 15 Jahren wurde abgeschafft und private und betriebliche Veräußerungen wurden weitgehend gleichgestellt. Ausgenommen von der Besteuerung sind nur jene Veräußerungen, die unter einen der Befreiungstatbestände fallen (siehe [Pkt 3.3](#)).

Zu unterscheiden sind jene Immobilienveräußerungen, die unter das Regime der ImmoESt fallen und die damit mit dem besonderen **Steuersatz von 30%** (bis 31.12.2015 25%) besteuert werden und jene Veräußerungen, die abweichend davon der **Regelbesteuerung** unterliegen (Besteuerung zum laufenden Tarif).

Das Regime der ImmoESt umfasst einerseits **private Grundstücksveräußerungen**, dh Veräußerungsgeschäfte von Grundstücken, die keinem Betriebsvermögen angehören; andererseits ist es auch auf **betriebliche Einkünfte** aus der Veräußerung, Zuschreibung oder Entnahme von Grundstücken anzuwenden. Dies gilt auch für die Veräußerung von Grundstücken durch pauschalierte Land- und Forstwirte.

Das ImmoESt-Regime kommt jedoch **nicht zur Anwendung**,

- wenn das Grundstück (im Zeitpunkt der Veräußerung) dem Umlaufvermögen zuzurechnen ist (Grundstückshandel – siehe Rz 6685 EStR),
- wenn ein Schwerpunkt der betrieblichen Tätigkeit in der gewerblichen Überlassung und Veräußerung von Grundstücken liegt (gewerblich tätige Immobilienentwicklungsgesellschaften – siehe Rz 6686 EStR),
- soweit der Buchwert durch eine vor dem 1. April 2012 vorgenommene Teilwertabschreibung (noch) gemindert ist – siehe Rz 6687 EStR,
- soweit stille Reserven übertragen wurden, die vor dem 1. April 2012 aufgedeckt worden sind (dies gilt nicht, soweit übertragene stille Reserven durch eine Auflösung der Bewertungsreserve bereits steuerlich erfasst wurden) – siehe Rz 6688 EStR, oder
- wenn der Veräußerungserlös in Form einer Rente geleistet wird und nach Maßgabe des § 4 Abs 3 oder § 19 EStG zu Einkünften führt – siehe Rz 6689 EStR.

Von der Ausnahme bei **Veräußerungen gegen Rente** sind jene Grundstücksveräußerungen erfasst, bei denen die in Form einer Rente zufließenden Einkünfte nach Maßgabe des Zu- und Abflussprinzips zu erfassen sind. Dies betrifft Einkünfte aus

privaten Grundstücksverkäufen und aus betrieblichen Grundstücksverkäufen durch einen Einnahmen-Ausgaben-Rechner.

Als Richtwert für die Beurteilung, ob ein **Schwerpunkt** der betrieblichen Tätigkeit in der **gewerblichen Überlassung und Veräußerung von Grundstücken** liegt, können 20% der betrieblichen Tätigkeit – insbesondere bezogen auf den Umsatz – angenommen werden. Ist ein solcher Schwerpunkt gegeben, ist für sämtliche Grundstücksveräußerungen des gesamten Betriebes keine ImmoESt zu entrichten.

Nach § 24 Abs 3 Z 4 KStG sind die Bestimmungen über die Entrichtung von ImmoESt durch den Parteienvertreter oder in Form von besonderen Vorauszahlungen durch den Steuerpflichtigen für **Körperschaften** iSd § 1 Abs 2 und Abs 3 Z 1 KStG (insbesondere GmbHs und AGs), die nach § 7 Abs 3 KStG Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielen, nicht anwendbar. Ebenso kommen die Vorschriften über die Mitteilung und Selbstberechnung der Immobilienertragsteuer durch Parteienvertreter nicht zur Anwendung.

Seit der Einführung der ImmoESt mit dem 1. StabG 2012, welches mit 1.4.2012 in Kraft getreten ist, wurden die **Bestimmungen der §§ 30, 30b und 30c EStG** (Private Grundstücksveräußerungen, Mitteilung und Selbstberechnung der ImmoESt, Abfuhr, besondere Vorauszahlung etc) bereits mehrfach geändert. Die wichtigste Änderung – die Erhöhung des besonderen Steuersatzes von ursprünglich 25% auf 30% – erfolgte mit dem StRefG 2015/16, welches mit 1.1.2016 in Kraft getreten ist. Zur Einordnung, welche Rechtslage anzuwenden ist, ist stets auf den Zeitpunkt der Veräußerung und damit auf das Verpflichtungsgeschäft abzustellen (*siehe dazu Pkt 3.2*). Der Zeitpunkt der tatsächlichen Übertragung des Besitzes oder des Eigentums (Einverleibung im Grundbuch), der Beginn von Gewährleistungsfristen oder Fälligkeitstermine und Zahlungsfristen sind insoweit nicht maßgeblich.

3.1.2 Der Grundstücksbegriff

Der Begriff der „Grundstücke“ iSd § 30 Abs 1 EStG umfasst

- Grund und Boden,
- Gebäude und
- grundstücksgleiche Rechte.

Auch Eigentumswohnungen fallen unter den Grundstücksbegriff.

3.1.2.1 Grund und Boden und Gebäude

Steuerlich wird unter **Grund und Boden** grundsätzlich nur der nackte Grund und Boden gezählt. Selbständig bewertungsfähige Wirtschaftsgüter sind, auch wenn sie mit Grund und Boden fest verbunden und zivilrechtlich Zubehör der Liegenschaft sind, einkommensteuerlich nicht zu Grund und Boden zu rechnen. Dazu zählen insbesondere Gebäude.