

Hügel-Seminar 2025

Neuerungen bei der Besteuerung von Immobilien - Umwidmungszuschlag

*Sebastian Gensluckner
BMF Abt. IV/6 – Einkommen- und Körperschaftsteuer*

Umwidmungszuschlag

- Ausgangspunkt Regierungsprogramm: „Widmungsgewinne aus Widmungen sollen noch im Jahr 2025 im Rahmen der Immo-EST steuerlich effektiver erfasst werden (**Widmungsabgabe**). Die Regelung gilt für alle juristischen und natürlichen Personen und somit für natürliche Personen, Unternehmen sowie Vereine und Körperschaften öffentlichen Rechts sowie Gebietskörperschaften.“
- **Ausgangsfrage:** Wie können Umwidmungsgewinne steuerlich erfasst werden?
- Keine Anknüpfung an Akt der Umwidmung selbst
 - Liquiditätsproblem
 - Wertermittlung sehr aufwendig
- Daher: Anknüpfung an Veräußerung von Grundstücken, die in der Vergangenheit umgewidmet wurden -> „im Rahmen der ImmoEST“

Ministerialentwurf BBG 2025

- Neuer § 4 Abs. 3a Z 6 EStG:

*„Im Fall einer **nach dem 31. Dezember 2024** erfolgten **Umwidmung** eines Grundstücks im Sinne des § 30 Abs. 4 Z 1 zweiter und dritter Satz ist ein aus der Veräußerung des umgewidmeten Grund und Bodens resultierender **Gewinn** um einen **Umwidmungszuschlag von 30%** zu erhöhen. Der Umwidmungszuschlag ist nur insoweit zu berücksichtigen, als die Summe aus Gewinn und Umwidmungszuschlag den Veräußerungserlös nicht übersteigt.“*

- Neuer § 30 Abs. 6a EStG:

*„Im Fall einer **nach dem 31. Dezember 2024** erfolgten **Umwidmung** eines Grundstücks im Sinne des Abs. 4 Z 1 zweiter und dritter Satz sind die sich aus Abs. 3 bis 6 ergebenden **positiven Einkünfte** aus der Veräußerung des umgewidmeten Grund und Bodens um einen **Umwidmungszuschlag von 30%** zu erhöhen. Der Umwidmungszuschlag ist nur insoweit zu berücksichtigen, als die Summe aus positiven Einkünften und Umwidmungszuschlag den Veräußerungserlös nicht übersteigt.“*

Wesentliche Eckdaten:

- Anknüpfung an bestehenden Umwidmungsbegriff des § 30 Abs. 4 Z 1 EStG
- Erfasst sind **Umwidmungen nach dem 31.12.2024**
- Neue Rechtslage ist anzuwenden auf **Grundstücksveräußerungen nach dem 30. Juni 2025** (sowohl Alt- als auch Neuvermögen)
- Zuschlag iHv **30%** auf **Gewinn/positive Einkünfte**; nicht auf den Verkaufspreis!
- Regelungen in § 4 Abs. 3a und § 30 EStG sind grds inhalts- und wortident, im Sinne der Diktion der jeweiligen Bestimmungen wird allerdings einmal an „Gewinne“ und einmal an „positive Einkünfte“ angeknüpft
- Satz 2 beinhaltet **„Erlösschranke“**: Gewinn/pos. Einkünfte + Umwidmungszuschlag dürfen Veräußerungserlös nicht übersteigen

Dies ist der Fall, sobald Gewinn (ohne Zuschlag) 77% oder mehr des Veräußerungserlöses ausmacht -> daher im Ergebnis **nur bei Neuvermögen** möglich

Beispiel (Ministerialentwurf – Erläuterungen):

A hat im Jahr 2010 unbebautes **Grünland um 10.000 €** erworben. Im Jahr 2026 wird dieses in Bauland umgewidmet, anschließend **verkauft** A das unbebaute Grundstück **um 100.000 €** (der Sondersteuersatz gemäß § 30a Abs. 1 gelangt zur Anwendung).

Veräußerungsgewinn	90.000 € (100.000 – 10.000)
(vorläufiger) Umwidmungszuschlag	27.000 € (30% x 90.000)
Gewinn + Zuschlag	117.000 € -> größer als Veräußerungserlös iHv 100.000 €!
Gekürzter Umwidmungszuschlag	10.000 € (27.000 – 17.000)
Positive Einkünfte (inkl. UmwZ)	100.000 €
Steuerschuld (ImmoEST)	30.000 € (30% x 100.000)

Diese durch den Umwidmungszuschlag erhöhte ImmoEST ist nach den Bestimmungen der §§ 30b f abzuführen.

Grund und Boden

- „Im Fall einer (...) Umwidmung (...) ist ein aus der Veräußerung des **umgewidmeten Grund und Bodens** resultierender Gewinn um einen Umwidmungszuschlag von 30% zu erhöhen.“
- Umwidmungszuschlag betrifft nur GuB, weil idR nur bei diesem eine Wertsteigerung durch die Umwidmung eintreten wird
- „umgewidmeten“ -> Umwidmung muss erfolgt sein und **tatsächliche Bebauung erstmals ermöglichen**
 - vgl zuletzt VwGH 5.3.2025, Ra 2023/15/0046; Zorn, RdW 2025, 365
 - Widmung als „Bauerwartungsfläche“, bei der ein weiterer Rechtsakt (z.B. Umwidmung, Ausnahmegenehmigung) erforderlich ist, ist nicht ausreichend
- Bei bloß teilweiser Umwidmung eines Grundstücks fällt Umwidmungszuschlag nur bei umgewidmeten GuB-Anteil an

Beispiel (Ministerialentwurf – Erläuterungen):

C erwirbt im Jahr 2010 unbebautes **Grünland um 10.000 €**. Im Jahr 2025 wird dieses in Bauland umgewidmet und C errichtet ein **Gebäude** auf dem Grund (**Herstellungsaufwand 450.000 €**, die Voraussetzungen für die Herstellerbefreiung liegen nicht vor). Im Jahr 2026 veräußert C das Grundstück um einen **Veräußerungspreis von 600.000 €**, wobei 100.000 € auf Grund und Boden und 500.000 € auf das Gebäude entfallen.

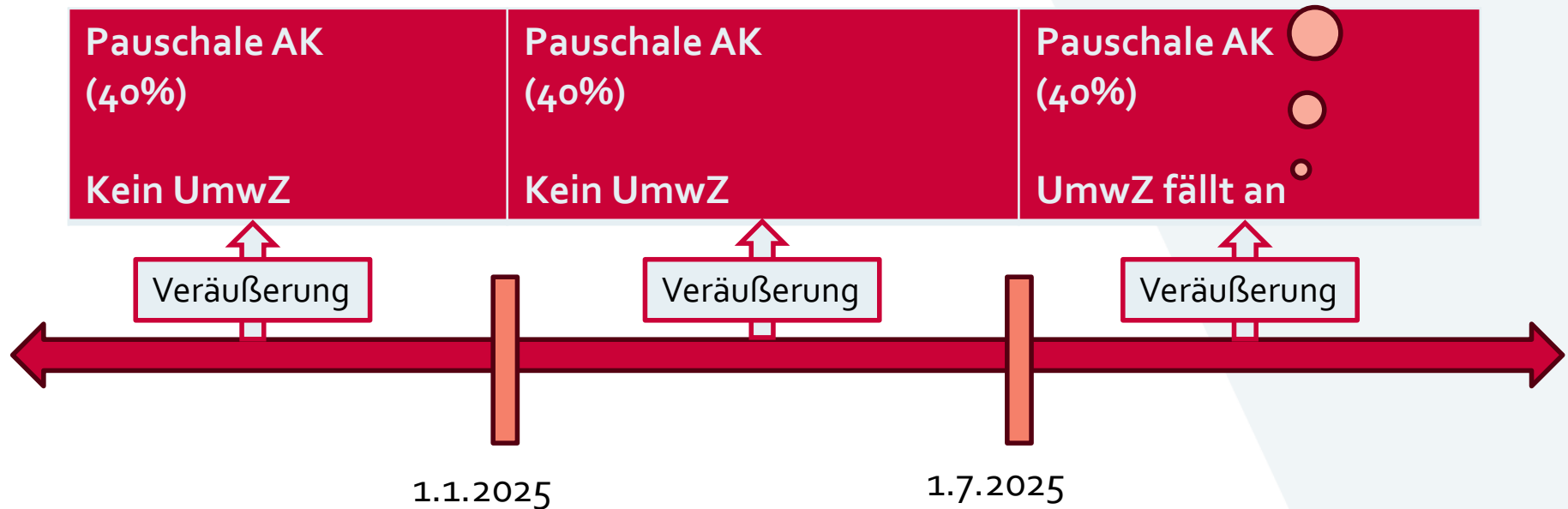
GuB: Veräußerungserlös (100.000) – Anschaffungskosten (10.000) = 90.000 €

Gebäude: Veräußerungserlös (500.000) – Herstellungskosten (450.000) = 50.000 €

Vorläufiger Umwidmungszuschlag: 27.000 € (30% x 90.000 €). Da die Einkünfte (117.000 €) den Veräußerungserlös des Grund und Bodens (100.000 €) übersteigen, ist der Umwidmungszuschlag auf 10.000 € zu kürzen. Der **um den Zuschlag erhöhte Veräußerungsgewinn des Grund und Bodens** beträgt somit **100.000 € (90.000 + 10.000 €)**, der Veräußerungsgewinn insgesamt 150.000 €.

Altvermögen:

Steuerschuld steigt
von 18% auf 23,4% des
Veräußerungserlöses



„Alt-Umwidmungen“

„Neu-Umwidmungen“

Zeitstrahl gilt sinngemäß auch für Neuvermögen, Steuersatz steigt hier effektiv von 30% auf 39%!

Weitere Rechtsfragen:

- Umwidmungszuschlag fällt nicht an, wenn:
 - aus der Grundstücksveräußerung ein Verlust resultiert
 - die Gewinne steuerbefreit sind
- Umwidmungszuschlag fällt auch bei Regelbesteuerungsoption an, er ist **unabhängig vom besonderen Steuersatz anzuwenden**
- Umwidmungszuschlag ist **bei Verlustverrechnung zu berücksichtigen**
- Umwidmungszuschlag fällt für ein umgewidmetes Grundstück **nicht mehrmals** an (ergibt sich aus Gesetzeswortlaut in § 30 Abs. 4 Z 1 Satz 2 EStG)
- Zuschlag ist auch bei Tauschbesteuerung (§ 6 Z 14 EStG) zu beachten, nicht hingegen bei Übertragung stiller Reserven oder bei Wertgrenze für gemischte Schenkungen (75% -Grenze) -> vgl erläuternde Bemerkungen zum ME