

Aktueller Überblick über die Grunderwerbsteuer

Mit dem Budgetbegleitgesetz 2025¹ hat der Gesetzgeber ua in der Grunderwerbsteuer bedeutende Änderungen vorgenommen. Die nachfolgenden Ausführungen verschaffen einen Überblick über die aktuelle Rechtslage.²

<https://doi.org/10.33196/afs202601000801>

Normen: §§ 1 ff GrEStG 1987; §§ 1 ff GrWV.

Von Peter Pülzl

1. Steuergegenstand

Steuergegenstand der Grunderwerbsteuer ist der *Rechtsverkehr mit inländischen Grundstücken*.³ Der Besteuerung unterliegen insbesondere der Kauf, der Tausch, die Schenkung unter Lebenden und der Erwerb von Todes wegen⁴ sowie weitere Rechtsvorgänge, die als Haupt-, Ergänzungs- und Ersatztatbestände in Erscheinung treten;⁵ deutlich verschärft wurden nunmehr die Tatbe-

stände des Gesellschafterwechsels und der Anteilsvereinigung bei Gesellschaften.⁶

2. Bemessungsgrundlage

Primäre Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer ist die für das erworbene Grundstück erbrachte **Gegenleistung**.⁷ Der Begriff der Gegenleistung umfasst nicht nur Geld- und Sachwerte, die der Erwerber oder Dritte für die Grundstücksübertragung aufwenden, sondern auch Nutzungen und Leistungen, die sich der Veräußerer vorbehält. Behält sich der Veräußerer zB ein Wohnrecht oder ein Fruchtgenussrecht in Zusammenhang mit dem Grundstück vor, so erhöhen diese vorbehaltenen Nutzungen die Gegenleistung (Kapitalisierung nach §§ 15 und 16 BewG). Ebenso erhöhen die Lasten, die der Ver-

1 BudBG 2025, BGBl I 2025/25.

2 Zur früheren Rechtslage siehe zB Pülzl, FJ 2015, 199 ff und 2016, 1 ff.

3 Vgl Beiser/Hörtnagl-Seidner/Kühbacher/Pülzl, Steuern²² (2025) Rz 668.

4 Vgl § 1 Abs 1 Z 1 f GrEStG 1987 und dazu Beiser/Hörtnagl-Seidner/Kühbacher/Pülzl, Steuern²² (2025) Rz 668a.

5 Vgl § 1 Abs 1 Z 3 ff und Abs 2 GrEStG 1987; siehe auch Allram/Pinetz/Klokar in Pinetz/Schragl/Siller/Stefaner (Hrsg), GrEStG² (2024) § 1 Rz 2 ff.

6 Vgl § 1 Abs 3 GrEStG 1987 und dazu zB Schimmer/Stückler, ÖStZ 2025/490, 491 ff.

7 Vgl § 4 Abs 1 erster Halbsatz iVm § 5 GrEStG 1987.

äußerer auf den Erwerber überwälzt, die Bemessungsgrundlage.

Beispiel: *Der Kaufpreis für eine Eigentumswohnung beträgt 500.000 €. Der Erwerber muss zusätzlich eine noch offene Hypothekenschuld in Höhe von 200.000 € übernehmen. Die Grunderwerbsteuer ist von 700.000 € zu bemessen.*⁸

Der Wert der Gegenleistung bildet also die *Regelbemessungsgrundlage* für die Grunderwerbsteuer. Dagegen dient der **Wert des Grundstückes** als *Ersatzbemessungsgrundlage* für jene Fälle, in denen keine Gegenleistung vorhanden ist (typischerweise bei Unentgeltlichkeit) oder die Gegenleistung geringer ist als der Wert des Grundstückes.⁹ Liegt die Gegenleistung also unter dem Wert des Grundstückes, so greift dieser als *Mindestbemessungsgrundlage*. Darüber hinaus kommt der Wert des Grundstückes bei bestimmten Erwerbsvorgängen von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken zur Anwendung.¹⁰ Als Wert des Grundstückes ist bei land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken der Einheitswert anzusetzen und bei allen anderen Grundstücken der Grundstückswert.¹¹

Der **Grundstückswert** ist ein spezieller Wert, der auf *drei Arten* berechnet werden kann:¹²

- als Summe des hochgerechneten (anteiligen) dreifachen Bodenwertes gemäß BewG und des (anteiligen) Wertes des Gebäudes (*Pauschalwertmodell*)¹³
- als ein von einem *geeigneten Immobilienpreisspiegel* abgeleiteter Wert¹⁴
- als ein nachgewiesener geringerer gemeiner Wert, wobei ein *Schätzgutachten* eines allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Immobiliensachverständigen die Vermutung der Richtigkeit für sich hat (widerlegbare Vermutung mit Umkehr der Beweislast).

3. Tarif

Der **Regelsteuersatz** beträgt 3,5%.¹⁵

Bei einem *unentgeltlichen Erwerb* greift ein **Stufentarif**:¹⁶

- 0,5% für die ersten 250.000 €,
- 2% für die nächsten 150.000 €,
- 3,5% darüber hinaus.

Für die Ermittlung des anzuwendenden Steuersatzes sind Erwerbe innerhalb der letzten fünf Jahre von derselben Person an dieselbe Person zusammenzurechnen (*vertikale Zusammenrechnung*), soweit die Steuer nach dem Stufentarif berechnet wurde.¹⁷ Eine Zusammenrechnung hat auch dann zu erfolgen, wenn durch mehrere Erwerbsvorgänge eine wirtschaftliche Einheit oder Teile davon innerhalb der Fünfjahresfrist an dieselbe Person fällt (*horizontale Zusammenrechnung*).¹⁸ Ein getrennter Erwerbsvorgang liegt zB dann nicht vor, wenn Vater und Mutter jeweils die Hälfte eines Hauses an die Tochter schenken.¹⁹

4. Regeln zur Entgeltlichkeit/Unentgeltlichkeit

4.1. Allgemeine Fiktionen zum Verhältnis von Entgeltlichkeit und Unentgeltlichkeit

Ein Erwerb gilt als **unentgeltlich**, wenn die Gegenleistung nicht mehr als 30% des Grundstückswertes beträgt.²⁰ Mit dieser Fiktion soll verhindert werden, dass bereits durch geringe Gegenleistungen (vor allem durch Übernahme von Schulden im Rahmen von Schenkungen) der Stufentarif nicht mehr zur Gänze anwendbar ist.²¹

Beispiel: *Cornelius schenkt seiner Cousine ein Grundstück mit einem Verkehrswert (= gemeiner Wert) von 100.000 € und einem Grundstückswert (berechnet nach der Grundstückswertverordnung) von 75.000 € gegen Übernahme einer hypothekarisch besicherten Schuld in Höhe von 20.000 €. Da die Gegenleistung (= Schuldübernahme) nicht mehr als 30% des Grundstückswertes beträgt, ist der Erwerbsvorgang zur Gänze als unentgeltlich einzustufen. Die Grunderwerbsteuer berechnet sich wie folgt: 75.000 € (Grundstückswert als Mindestbemessungsgrundlage gemäß § 4 Abs 1 zweiter Halbsatz iVm § 6 Abs 1 Z 2 und Abs 4 GrEStG 1987) x 0,5% (unterster Stufentarif gemäß § 7 Abs 1 Z 2 lit a erster Satz erster Teilstrich GrEStG 1987) = 375 €. [Die Eintragungsgebühr ins Grundbuch beträgt mangels familiärer Privilegierung des Verwandtschaftsverhältnisses Cousin/Cousine nach dem Gerichtsgebührengesetz 100.000 € x 1,1% = 1.100 €. (Die Hypothek ist weder bei der Grunderwerbsteuer- noch bei der Gerichtsgebührenbemessung wertmindernd zu berücksichtigen, da die*

8 Vgl *Beiser/Hörtnagl-Seidner/Kühbacher/Pülzl*, Steuern²² (2025) Rz 673.

9 Vgl § 4 Abs 1 zweiter Halbsatz iVm § 6 GrEStG 1987.

10 Vgl § 4 Abs 2 GrEStG 1987; dazu zB *Beiser/Hörtnagl-Seidner/Kühbacher/Pülzl*, Steuern²² (2025) Rz 678.

11 Vgl § 6 Abs 1 GrEStG 1987.

12 Vgl § 6 Abs 4 GrEStG 1987.

13 Vgl im Detail § 2 der Grundstückswertverordnung (GrWV), BGBl II 2015/442 idF BGBl II 2019/291.

14 Vgl im Detail § 3 der GrWV, aaO (FN 13).

15 Vgl § 7 Abs 1 Z 3 GrEStG 1987.

16 Vgl § 7 Abs 1 Z 2 lit a erster Satz GrEStG 1987.

17 Vgl § 7 Abs 1 Z 2 lit a dritter und vierter Satz GrEStG 1987.

18 AaO (FN 17).

19 Vgl das abschließende Beispiel in den ErlRV zu § 7 Abs 1 Z 2 lit a GrEStG 1987 idF StRefG 2015/16, BGBl I 2015/18.

20 Vgl § 7 Abs 1 Z 1 lit a erster Teilstrich GrEStG 1987.

21 Vgl die ErlRV zu § 7 Abs 1 Z 1 GrEStG 1987 idF StRefG 2015/16, BGBl I 2015/18.

se eine persönliche Schuld darstellt, die den inneren Wert des Grundbesitzes, der nur zu ihrer Besicherung dient, nicht beeinflusst.)]

Ein Erwerb gilt als **teilentgeltlich**, wenn die Gegenleistung mehr als 30%, aber nicht mehr als 70% des Grundstückswertes beträgt.²² Teilentgeltliche Erwerbe werden dabei in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Teil aufgespalten. Soweit Unentgeltlichkeit vorliegt, kommt der Stufentarif zur Anwendung.²³

Beispiel: *Fidelius schenkt seiner Cousine ein Grundstück mit einem Verkehrswert von 100.000 € und einem Grundstückswert (berechnet nach der Grundstückswertverordnung) von 75.000 € gegen Übernahme einer hypothekarisch besicherten Schuld in Höhe von 45.000 €. Da die Gegenleistung (= Schuldübernahme) 60% des Grundstückswertes beträgt, ist der Erwerbsvorgang zu 60% als entgeltlich und zu 40% als unentgeltlich einzustufen. Die Grunderwerbsteuer berechnet sich wie folgt: 45.000 € (= entgeltlicher Teil des Grundstückswertes) x 3,5% (= Regelsteuersatz gemäß § 7 Abs 1 Z 2 lit a zweiter Satz zweiter Halbsatz iVm Z 3 GrEStG 1987) + 30.000 € (= unentgeltlicher Teil des Grundstückswertes) x 0,5% (unterster Stufentarif gemäß § 7 Abs 1 Z 2 lit a zweiter Satz erster Halbsatz iVm erster Satz erster Teilstrich GrEStG 1987) = 1.575 € + 150 € = 1.725 €. [Die Eintragungsgebühr ins Grundbuch beträgt mangels familiärer Privilegierung des Verwandtschaftsverhältnisses Cousin/Cousine nach dem Gerichtsgebührengesetz 100.000 € x 1,1% = 1.100 €. (Die Hypothek ist weder bei der Grunderwerbsteuer- noch bei der Gerichtsgebührenbemessung wertmindernd zu berücksichtigen, da diese eine persönliche Schuld darstellt, die den inneren Wert des Grundbesitzes, der nur zu ihrer Besicherung dient, nicht beeinflusst.)]*

Ein Erwerb gilt als **entgeltlich**, wenn die Gegenleistung mehr als 70% des Grundstückswertes beträgt.²⁴ In diesem Fall ist der Stufentarif nicht anwendbar, weshalb der Regelsteuersatz von 3,5% zur Anwendung kommt.

Beispiel: *Laurentius schenkt seiner Cousine ein Grundstück mit einem Verkehrswert von 100.000 € und einem Grundstückswert (berechnet nach der Grundstücks-*

wertverordnung) von 75.000 € gegen Übernahme der einer hypothekarisch besicherten Schuld in Höhe von 67.500 €. Da die Gegenleistung (= Schuldübernahme) 90% des Grundstückswertes beträgt, ist der Erwerbsvorgang zur Gänze als entgeltlich einzustufen. Die Grunderwerbsteuer berechnet sich wie folgt: 75.000 € (Grundstückswert als Mindestbemessungsgrundlage) x 3,5% (= Regelsteuersatz) = 2.625 €. [Die Eintragungsgebühr ins Grundbuch beträgt mangels familiärer Privilegierung des Verwandtschaftsverhältnisses Cousin/Cousine nach dem Gerichtsgebührengesetz 100.000 € x 1,1% = 1.100 €. (Die Hypothek ist weder bei der Grunderwerbsteuer- noch bei der Gerichtsgebührenbemessung wertmindernd zu berücksichtigen, da diese eine persönliche Schuld darstellt, die den inneren Wert des Grundbesitzes, der nur zu ihrer Besicherung dient, nicht beeinflusst.)]

4.2. Spezielle Unentgeltlichkeitsfiktionen

Erwerbe von Todes wegen (Erbfall, Vermächtnis, Pflichtteil) sind stets als unentgeltlich einzustufen.²⁵

Erwerbe unter Lebenden gelten immer dann als unentgeltlich, wenn die Weitergabe *innerhalb der Familie* erfolgt.²⁶ Der Stufentarif greift also bei Grundstückstransaktionen im Kreise der Familie selbst bei voller Entgeltlichkeit (Kauf zum Marktwert oder Tausch von Grundstücken).²⁷

Der **begünstigte Familienkreis**, welcher im Grunderwerbsteuergesetz nicht eigenständig definiert wird (Heranziehung des Familienbegriffes nach dem Gerichtsgebührengesetz), umfasst Ehegatten, eingetragene Partner, Lebensgefährten mit gegenwärtigem oder verganginem gemeinsamen Hauptwohnsitz, Verwandte oder Verschwägerter in gerader Linie (insbesondere Kinder und Schwiegerkinder sowie deren Kinder- und Kindeskinde, Eltern, Schwiegereltern und Großeltern), Stief-, Wahl- oder Pflegekinder und deren Kinder (samt deren Ehegatten oder eingetragenen Partnern), Geschwister, Neffen und Nichten.²⁸

Beispiel: *Bartholomäus schenkt seiner Tochter ein Grundstück mit einem Verkehrswert von 100.000 € und einem Grundstückswert (berechnet nach der Grundstückswertverordnung) von 75.000 € gegen Übernah-*

22 Vgl § 7 Abs 1 Z 1 lit a zweiter Teilstrich GrEStG 1987. Liegt eine Gegenleistung vor und ist ihre Höhe nicht zu ermitteln, gilt der Erwerbsvorgang gemäß § 7 Abs 1 Z 1 lit d GrEStG 1987 ebenfalls als teilentgeltlich, wobei die Gegenleistung in diesem Fall in Höhe von 50% des Grundstückswertes angenommen wird.

23 Vgl § 7 Abs 1 Z 2 lit a zweiter Satz erster Halbsatz GrEStG 1987.

24 Vgl § 7 Abs 1 Z 1 lit a dritter Teilstrich GrEStG 1987.

25 Vgl § 7 Abs 1 Z 1 lit b GrEStG 1987. Zur Heranziehung des Wertes des Grundstückes (§ 4 Abs 1 erster Satz zweiter Halbsatz iVm § 6 GrEStG 1987) als Bemessungsgrundlage siehe § 4 Abs 3 Z 1 GrEStG 1987; die Unentgeltlichkeitsfiktion des § 7 Abs 1 Z 1 lit b

GrEStG 1987 führt zur Anwendung des Stufentarifs gemäß § 7 Abs 1 Z 2 lit a erster Satz GrEStG 1987.

26 Vgl § 7 Abs 1 Z 1 lit c GrEStG 1987. Zur Heranziehung des Wertes des Grundstückes als Bemessungsgrundlage siehe § 4 Abs 3 Z 1 GrEStG 1987; die Unentgeltlichkeitsfiktion des § 7 Abs 1 Z 1 lit c GrEStG 1987 führt auch in diesen Fällen zur Anwendung des Stufentarifs.

27 Vgl *Beiser/Hörtnagl-Seidner/Kühbacher/Püzl*, Steuern²² (2025) Rz 687a, 2.3.

28 Vgl § 26a Abs 1 Z 1 GGG.

me einer hypothekarisch besicherten Schuld in Höhe von 67.500 €. Der Erwerbsvorgang findet innerhalb des begünstigten Familienkreises nach dem Grunderwerbsteuergesetz statt und ist deshalb zur Gänze als unentgeltlich einzustufen. Die Grunderwerbsteuer berechnet sich wie folgt: 75.000 € (Grundstückswert als Mindestbemessungsgrundlage gemäß § 4 Abs 1 zweiter Halbsatz iVm § 6 Abs 1 Z 2 und Abs 4 GrEStG 1987) x 0,5% (unterster Stufentarif gemäß § 7 Abs 1 Z 2 lit a erster Satz erster Teilstrich GrEStG 1987) = 375 €. [Die Eintragungsgebühr ins Grundbuch beträgt infolge der familiären Privilegierung des Verwandtschaftsverhältnisses Vater/Tochter nach dem Gerichtsgebührengesetz bei einem angenommenen Einheitswert von 10.000 € (hier ist noch der Einheitswert nach dem Bewertungsgesetz relevant!) 10.000 € x 3 (dreifacher Einheitswert ist relevant, maximal jedoch 30% des Verkehrswertes) x 1,1% = 330 €. (Die Hypothek ist weder bei der Grunderwerbsteuer- noch bei der Gerichtsgebührenbemessung wertmindernd zu berücksichtigen.)]

Beispiel: Vitus schenkt seiner Tochter ein Grundstück mit einem Verkehrswert von 800.000 € und einem Grundstückswert (berechnet nach der Grundstückswertverordnung) von 600.000 € gegen Übernahme einer hypothekarisch besicherten Schuld in Höhe von 300.000 €. Der Erwerbsvorgang findet innerhalb des begünstigten Familienkreises nach dem Grunderwerbsteuergesetz statt und ist deshalb zur Gänze als unentgeltlich einzustufen. Die Grunderwerbsteuer berechnet sich wie folgt: 250.000 € x 0,5% (unterster Stufentarif) + 150.000 € x 2% (mittlerer Stufentarif) + 200.000 € x 3,5% (oberster Stufentarif) = 1.250 € + 3.000 € + 7.000 € = 11.250 €. [Die Eintragsgebühr ins Grundbuch beträgt infolge der familiären Privilegierung des Verwandtschaftsverhältnisses Vater/Tochter nach dem Gerichtsgebührengesetz bei einem angenommenen Einheitswert von 80.000 € (hier ist noch der Einheitswert nach dem Bewertungsgesetz relevant!) 80.000 € x 3 (dreifacher Einheitswert ist relevant, maximal jedoch 30% des Verkehrswertes) x 1,1% = 2.640 €. (Die Hypothek ist weder bei der Grunderwerbsteuer- noch bei der Gerichtsgebührenbemessung wertmindernd zu berücksichtigen.)]

5. Land- und forstwirtschaftliche Grundstücke und Betriebsübertragungen

Während bei Übertragungen von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken innerhalb des Familienverbandes²⁹ unverändert eine Bemessung mit dem einfachen Einheitswert³⁰ und eine Besteuerung mit 2%³¹ vorgesehen ist, werden unentgeltliche Übertragungen außerhalb des begünstigten Angehörigenkreises seit 1.7.2025 ebenfalls mit dem Einheitswert (und nicht mehr mit dem gemeinen Wert³²) bemessen, allerdings mit 3,5% besteuert.³³ Das gilt ebenso für *Share Deals*³⁴ und *Umgründungen im Sinne des Umgründungssteuergesetzes*.³⁵

Der Betriebsfreibetrag bis zu 365.000 € für den familieninternen Erwerb von Grundstücken im Rahmen einer Übergabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben, Teilbetrieben und qualifizierten Mitunternehmeranteilen steht gleichermaßen unter unveränderten Voraussetzungen zu³⁶ wie der Betriebsfreibetrag bis zu 900.000 € für den Erwerb von Grundstücken im Rahmen einer begünstigten Übergabe von selbständigen oder gewerblichen Betrieben, Teilbetrieben oder qualifizierten Mitunternehmeranteilen.³⁷ Die Grunderwerbsteuer auf die verbleibende Bemessungsgrundlage ist im letzteren Fall – soweit keine Gegenleistung zu erbringen ist – mit 0,5% des Grundstückswertes gedeckelt.³⁸

6. „Share Deals“ und Umgründungen nach den Umgründungssteuergesetz

Bei gesellschaftsrechtlichen Anteilsverschiebungen („Share Deals“) von grundstücksbesitzenden Gesellschaften ist es durch das Budgetbegleitgesetz 2025 zu spürbaren Verschärfungen der Grunderwerbsteuerpflicht gegenüber der bisherigen Rechtslage gekommen. Bis zum 30.6.2025 wurde der grunderwerbsteuerpflichtige Tatbestand der Anteilsvereinigung grundsätzlich dann verwirklicht, wenn mindestens 95% der Anteile einer grundstücksbesitzenden Kapitalgesellschaft durch schuldrechtliches Rechtsgeschäft erworben oder auf andere Weise in einer Hand³⁹ vereinigt wurden.⁴⁰ Weiters konnte auch bei der Übertragung von Anteilen an grundstücksbesitzenden Personengesellschaften Grunderwerb-

29 Zur Definition des begünstigten Familienkreises siehe 4.2.

30 Vgl § 4 Abs 2 Z 1 und 2 iVm § 6 Abs 1 Z 1 GrEStG 1987.

31 Vgl § 7 Abs 1 Z 2 lit d GrEStG 1987.

32 Vgl Pülzl, FJ 2015, 199 ff (201) und Engelmann, SWK 31/2025, 1308 ff (1309) mwH.

33 Vgl § 4 Abs 1 zweiter Halbsatz iVm § 6 Abs 1 Z 1 und § 7 Abs 1 Z 3 GrEStG 1987.

34 Dazu unten 6.

35 Vgl § 4 Abs 2 Z 3 und 4 iVm § 6 Abs 1 Z 1 und § 7 Abs 1 Z 3 GrEStG 1987. Zur grundsätzlichen Besteuerung mit dem gemeinen Wert bei Vorliegen einer „Immobilien-gesellschaft“ im land- und

forstwirtschaftlichen Sektor siehe § 4 Abs 4 erster Satz GrEStG 1987 und dazu Engelmann, SWK 31/2025, 1308 ff (1310 ff).

36 Vgl im Detail § 3 Abs 1 Z 2a GrEStG 1987; siehe auch Puchinger, FJ 2015, 165 ff (171).

37 Vgl im Detail § 3 Abs 1 Z 2 GrEStG 1987

38 Vgl § 7 Abs 1 Z 2 lit b GrEStG 1987; siehe auch Puchinger, aaO (FN 36).

39 ZB auch durch eine Unternehmensgruppe gemäß § 9 KStG (vgl § 1 Abs 3 Z 1 GrEStG 1987 idF vor dem BudBG 2025, BGBl I 2025/25).

40 Vgl § 1 Abs 3 GrEStG 1987 idF vor dem BudBG 2025, BGBl I 2025/25 und dazu zB Pülzl, FJ 2015, 199 ff (202).

steuer anfallen: Sind innerhalb eines Beobachtungszeitraums von 5 Jahren mindestens 95% der Anteile am Gesellschaftsvermögen auf neue Gesellschafter übergegangen, so hat dies gleichermaßen 0,5% Grunderwerbsteuer vom Grundstückswert ausgelöst.⁴¹

Ab dem 1.7.2025 liegt ein *grunderwerbsteuerpflichtiger Gesellschafterwechsel* grundsätzlich bereits dann vor, wenn es zu einer Änderung der Gesellschafterstruktur dergestalt kommt, dass **innerhalb von sieben Jahren mindestens 75% der Anteile an einer grundstücksbesitzenden Personen- oder Kapitalgesellschaft unmittelbar auf neue Gesellschafter übergehen**.⁴² Die Änderungen in diesem Bereich stellen sich daher im Wesentlichen wie folgt dar:⁴³

- Herabsetzung des Beteiligungsmaßes von 95% auf 75%
- Ausdehnung des Beobachtungszeitraumes von 5 Jahren auf 7 Jahre
- Ausweitung auch auf Kapitalgesellschaften und Genossenschaften⁴⁴

Ab dem 1.7.2025 liegt darüber hinaus eine *grunderwerbsteuerpflichtige Anteilsvereinigung* grundsätzlich bereits dann vor, wenn **unmittelbar oder mittelbar mindestens 75% aller Anteile an einer grundstücksbesitzenden Gesellschaft in der Hand eines Erwerbers oder einer Erwerbergruppe vereinigt werden**.⁴⁵ Bei einem Vorgang aufgrund einer Umgründung im Sinne des Umgründungssteuergesetzes kommt eine mittelbare Anteilsvereinigung allerdings nicht in Betracht, wenn die an der Umgründung Beteiligten derselben Erwerbergruppe⁴⁶ angehören („*Konzernklausel*“).⁴⁷ Die Änderungen in diesem Bereich stellen sich daher im Wesentlichen wie folgt dar:⁴⁸

- Herabsetzung des Beteiligungsmaßes von 95% auf 75%

– *Ausdehnung der Anteilsvereinigung auch auf mittelbare Vereinigungen (Ausnahme: Umgründungen nach dem Umgründungssteuergesetz – „Konzernklausel“)*

– *Einführung der „Erwerbergruppe“ anstelle der körperschaftsteuerrechtlichen „Unternehmensgruppe“*

Zusätzlich zu diesen Verschärfungen sieht die aktuelle Novellierung des Grunderwerbsteuergesetzes eine erhöhte Steuerbelastung für die Übertragung von Anteilen an „Immobilien Gesellschaften“ vor. Eine **Immobilien Gesellschaft** im Sinne des Grunderwerbsteuergesetzes liegt vor, *wenn der Schwerpunkt der Tätigkeit der Gesellschaft in der Veräußerung, Vermietung oder Verwaltung von Grundstücken liegt*. Dies ist insbesondere anhand folgender alternativer Kriterien zu prüfen:

- *Das Vermögen der Gesellschaft besteht überwiegend aus Grundstücken, die nicht für eigene betriebliche Zwecke genutzt werden. Keine betrieblichen Zwecke liegen bei der Veräußerung, Vermietung und Verwaltung von Grundstücken vor.*
- *Die Einkünfte aus der Gesellschaft werden überwiegend durch die Veräußerung, Vermietung oder Verwaltung von Grundstücken erzielt.*⁴⁹

In solchen Fällen kommt es sowohl zu einer *Erhöhung der Bemessungsgrundlage* (gemeiner Wert anstelle des Wertes des Grundstückes)⁵⁰ als auch zu einer *Erhöhung des Steuersatzes* (3,5% anstatt 0,5%)⁵¹. Dies ist nur dann nicht der Fall, wenn die Anteile an einer Immobilien Gesellschaft innerhalb des begünstigten Familienkreises⁵² übertragen werden.⁵³

Grundstückserwerbe im Rahmen von **Umgründungen nach dem Umgründungssteuergesetz** werden mit Ausnahme des land- und forstwirtschaftlichen Bereichs⁵⁴ und außerfamiliärer Immobilien Gesellschaften⁵⁵ mit 0,5% Grunderwerbsteuer vom Grundstückswert belastet.⁵⁶

41 Vgl § 1 Abs 2a iVm § 4 Abs 1 zweiter Satz und § 7 Abs 1 Z 2 lit c GrEStG 1987 idF vor dem BudBG 2025, BGBl I 2025/25 und dazu zB Pülzl, FJ 2015, 199 ff (202).

42 Vgl § 1 Abs 3 Z 1 GrEStG 1987; zum Ausnahmetatbestand „Bör-senklausel“ siehe § 1 Abs 3 Z 3 GrEStG 1987.

43 Vgl Gableitner/Panzholzer, WT Fachjournal 2025, 255 ff (256).

44 Zu Genossenschaften siehe § 1 Abs 3 Z 9 GrEStG 1987.

45 Vgl im Detail § 1 Abs 3 Z 2 GrEStG 1987.

46 Gemäß § 1 Abs 3 Z 4 GrEStG 1987 liegt eine Erwerbergruppe vor, wenn Erwerber zu wirtschaftlichen Zwecken unter einheitlicher Leitung zusammengefasst sind oder Grund von Beteiligungen oder sonst unmittelbar oder mittelbar unter dem beherrschenden Einfluss einer Person stehen. Zu einer Erwerbergruppe gehören auch Personen, die die einheitliche Leitung oder den beherrschenden Einfluss ausüben.

47 Vgl § 1 Abs 3 Z 5 GrEStG 1987.

48 Vgl Gableitner/Panzholzer WT Fachjournal 2025, 255 ff (257).

49 Vgl § 4 Abs 4 dritter, vierter und fünfter Satz GrEStG 1987 und dazu zB Reindl, SWK 34/2025, 1425 ff.

50 Vgl § 4 Abs 4 erster Satz GrEStG 1987.

51 Vgl § 7 Abs 1 Z 2 lit c erster Teilstrich GrEStG 1987 bzw für Immobilien Gesellschaften im land- und forstwirtschaftlichen Sektor § 7 Abs 1 Z 3 GrEStG 1987.

52 Zur Definition des begünstigten Familienkreises siehe 4.2.

53 Vgl § 4 Abs 4 zweiter Satz GrEStG 1987.

54 Dazu oben 5.

55 Siehe unmittelbar oben.

56 Vgl § 4 Abs 3 Z 2 iVm § 6 Abs 1 Z 2 und § 7 Abs 1 Z 2 lit c zweiter Teilstrich GrEStG 1987.