

**Ing. Mag. Stefan Gruber**  
S.I.B. Mag. Stefan Gruber Stb und WP GesmbH  
E-Mail: stefan.gruber@sib.co.at  
www.sib.co.at



## Steuerreformgesetz 2015/2016 - Grundstücksbesteuerung

### 1. Anschaffungskosten – Grundanteil

Anschaffungskosten sind die Aufwendungen, die geleistet werden, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen, soweit sie dem Vermögensgegenstand einzeln zugeordnet werden können. Zu den Anschaffungskosten gehören auch Nebenkosten sowie nachträgliche Anschaffungskosten. Anschaffungspreisminderungen sind abzuziehen.

Kaufpreis (inkl. übernommene Verbindlichkeiten z.B. Hypothekenschulden, Rentenverpflichtungen)  
+ Grunderwerbsteuer (GrEStG: 3,5 % oder 2,0 %)  
+ Grundbucheintragungsgebühr (GEG: 1,1 %)  
+ Notarkosten  
+ Rechtsanwaltskosten  
+ Gutachten über den Bauzustand  
+ Maklerkosten  

---

Anschaffungskosten  
abzgl. Bodenwert  

---

Gebäudewert = AfA Bemessungsgrundlage

Finanzierungskosten (Kreditgebühren, Bearbeitungsgebühren) gehören nicht zu den Anschaffungskosten.

Bei der Aufteilung der Anschaffungskosten eines bebauten Grundstückes sind jeweils der Verkehrswert des Bodens einerseits sowie des Gebäudes andererseits zu schätzen und der Kaufpreis im Verhältnis dieser Werte aufzuteilen (**Verhältnismethode**).

#### **Alte Rechtslage bis 31.12.2015:**

Für das Aufteilungsverhältnis zwischen Bodenwert und Gebäudewert fand sich bisher im Einkommensteuergesetz keine Regelung. Die Ermittlung des Anteils für Grund und Boden für außerbetriebliche Grundstücke erfolgte in der Praxis in der Anwendung der Einkommensteuer-Richtlinien Rz. 6447.

In dieser Randziffer wird ausgeführt, dass bei Gebäuden, bei denen ein AfA-Satz von 1,5% bzw. 2% angesetzt wurde, keine Bedenken bestehen, den ausgeschiedenen Anteil für Grund und Boden anzuerkennen, wenn er nicht weniger als 20% beträgt und wenn keine außergewöhnlichen Verhältnisse vorliegen (EStR Rz. 6447).

Diese 80/20%-Aufteilungsregel galt bisher für Liegenschaften im Privatvermögen.

Bei Liegenschaften im Betriebsvermögen ist die Aufteilung zwischen Gebäude und Grund und Boden aufgrund eines Gutachtens nachzuweisen.

#### **Neue Rechtslage ab 1.1.2016:**

Mit dem StRefG 2015/2016 wird im § 16 (1) Z 8 d EStG ein fingiertes Aufteilungsverhältnis für Grund und Boden in Höhe von 40% der Anschaffungskosten festgelegt. Dieses fingierte

Aufteilungsverhältnis in Höhe von 40% der Anschaffungskosten für den Bodenwert gilt nicht, wenn die tatsächlichen Verhältnisse offenkundig erheblich davon abweichen.

Weiteres ist im EStG eine Ermächtigung des BMF vorgesehen, anhand geeigneter Kriterien (z.B. Lage, Bebauung) abweichende Aufteilungsverhältnisse von Grund und Boden und Gebäude im Verordnungsweg festzulegen.

Auf Grund der Übergangsbestimmung des § 124b Z 284 ist festgelegt, dass ohne Nachweis eines anderen Aufteilungsverhältnisses der Grundanteil mit 1.1.2016 wie folgt anzupassen ist:

*Beispiel lt. ErlRV:*

Anschaffungskosten 2006	100	
Anteil Gebäude 80% (lt. Rz. 6447 EStR)		80
AfA für 2006 – 2015 = 1,5% von 80= 1,2 X 10 Jahre	12	
AfA neu ab 2016 Anteil Gebäude = 60 X 1,5 AfA	0,9	
Buchwert Gebäude per 31.12.2015	68	
Buchwert Gebäude NEU 68 abzgl. 25%	51	
Grund und Bodenanteil NEU	37	

## 2. Erhaltungsaufwand

Betreffend der sofortigen Abzugsfähigkeit des **Erhaltungsaufwandes** gibt es bei Mietgebäuden folgende Einschränkung:

- bei Gebäuden, die zum Anlagevermögen gehören und an Personen, die nicht betriebszugehörige Arbeitnehmer sind, zu Wohnzwecken entgeltlich vermietet werden (§ 4 (7) EStG),
- bei Gebäuden, die der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung dienen, die zu Wohnzwecken vermietet werden (§ 28 (2) EStG),

ist der Erhaltungsaufwand zu trennen in:

- \* Instandhaltungsaufwand
- \* Instandsetzungsaufwand

**Instandhaltung** liegt vor, wenn lediglich unwesentliche Gebäudeteile ausgetauscht werden bzw. wenn es zu keiner wesentlichen Erhöhung des Nutzwertes oder der Nutzungsdauer kommt:

- laufende Wartungsarbeiten
- Reparaturen, auch wenn diese nicht jährlich anfallen
- Ausmalen des Stiegenhauses und der Räume
- Anfärbeln der Fassade ohne Erneuerung des Außenverputzes
- Erneuerung von Gebäudeteilen infolge höherer Gewalt (Sturm- bzw. Hagelschaden) EStR Rz 6468

Der Instandhaltungsaufwand ist **sofort** unter Werbungskosten oder Betriebsausgaben abzusetzen. Bei Gebäuden im **Privatvermögen** kann bei nicht regelmäßig jährlich anfallenden Instandhaltungsarbeiten als Alternative über Antrag dieser **auf zehn Jahre** verteilt abgesetzt werden (§ 28 (2) 1. Teilstich EStG). Dieses Verteilungswahlrecht ist für jede bauliche Maßnahme separat auszuüben. Bei Miteigentumsgemeinschaften kann jeder Miteigentümer das Wahlrecht getrennt ausüben.

**Instandsetzungsaufwand** ist gem. § 28 (2) EStG jener Aufwand, der:

- nicht zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten gehört, aber
- allein oder zusammen mit einem Herstellungsaufwand
  - \* den Nutzwert des Gebäudes wesentlich erhöht oder
  - \* die Nutzungsdauer wesentlich verlängert.

Als Instandsetzungsaufwand gelten insbesondere Aufwendungen im Zusammenhang mit Austausch von Fenstern, Türen, Dach und Dachstuhl, Zwischenwänden, Unterböden, Aufzugsanlagen, Heizungsanlagen, Elektro-, Gas-, Wasser- und Heizungsinstallationen, Sanitäreanlagen, umfangreiche Erneuerung des Außenverputzes mit Wärmedämmung, Trockenlegung der Mauern (EStR Rz 6469).

Eine wesentliche Erhöhung ist dann zu unterstellen, wenn einer von den o.a. unselbständigen Gebäudeteilen zur Gänze bzw. zu mehr als 25% ausgetauscht wird. Die 25%-Grenze ist getrennt für jede Aufwandskategorie zu beurteilen. Eine wesentliche Erhöhung des Nutzungswertes ist zu unterstellen, wenn zumindest bei einer Aufwandskategorie mehr als 25% ausgetauscht wurden. Die 25%-Grenze ist grundsätzlich jahresbezogen zu verstehen. Eine mehrjährige Betrachtung hat nur in Fällen zu erfolgen, in denen vor Beginn der Sanierungsmaßnahme das gesamte Ausmaß der geplanten Sanierung bereits feststeht (EStR Rz 6463).

Bei Vermietung einer Eigentumswohnung kann unterstellt werden, dass als Bezugsgröße die Wohnung angesetzt wird (EStR Rz 6465a). Bei Sanierung eines Zinshauses ist die Bezugsgröße die Vermietungsfläche des gesamten Vermietungsobjektes.

### Steuerliche Behandlung des Instandsetzungsaufwandes

#### Alte Rechtslage bis 31.12.2015:

Jener Instandsetzungsaufwand bei Wohngebäuden im **Privatvermögen**, der nicht durch steuerfreie Subventionen aus öffentlichen Mitteln gedeckt ist, ist gleichmäßig auf **zehn Jahre verteilt** abzusetzen - § 28 (2) EStG.

Bei Mietgebäuden im **Privatvermögen**, die nicht Wohnzwecken dienen, ist der Instandhaltungsaufwand sofort abzusetzen. Gem. EStR Rz. 6457 besteht ein Wahlrecht, die Instandsetzungsaufwendungen **sofort oder auf 10 Jahre** verteilt abzusetzen. Dieses Verteilungswahlrecht ist für jede bauliche Maßnahme separat auszuüben.

Bei Liegenschaften im **Betriebsvermögen**, wenn diese an nicht Betriebszugehörige für Wohnzwecke vermietet werden, ist der Instandsetzungsaufwand im Zuge einer MWR auf 10 Jahre zu verteilen - § 4 (7) EStG.

#### Neue Rechtslage ab 1.1.2016:

Mit dem StRefG 2015/2016 wurde sowohl im § 4 (7) als auch im § 28 (2) EStG der Verteilungszeitraum von 10 Jahre auf 15 Jahre ausgeweitet. Auch die Übergangsbestimmungen sehen für sogenannte Altaufteilungen eine Umstellung ab 1.1.2016 auf einen Verteilungszeitraum von 15 Jahren vor.

#### Beispiel lt. ErlRV:

Instandsetzungsaufwand im Jahre 2012	90
Absetzung 1/10 in den Jahren 2012 – 2015	9 (90/10)
Restbetrag per 31.12.2015	54
Restlaufzeit NEU in Jahre	11
Absetzung NEU ab 2016 – 2026	4,9 (54/11)

Die Verlängerung des Verteilungszeitraumes von 10 auf 15 Jahre gilt auch für jenen Instandhaltungsaufwand, der freiwillig auf 10 Jahre verteilt abgesetzt wird. Bereits laufende freiwillige 1/10 Absetzungen für Instandhaltungsaufwand können unverändert auslaufen.

### 3. Abschreibungssätze für Gebäude

Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten sind gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bemisst sich nach der Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung.

Unter Voraussetzung der Vermietungsabsicht kann die Abschreibung bereits ab Fertigstellung des Gebäudes geltend gemacht werden.

Gebäude im **Privatvermögen** § 16 (1) 8 d EStG – keine Änderung der bisherigen Rechtslage:

Gem. § 16 (1) Z 8 d EStG beträgt die Abschreibung lt. gesetzlicher Vermutung **1,5 %** der Bemessungsgrundlage (= 67 Jahre). Es bestehen keine Bedenken, von der genauen Überprüfung der Nutzungsdauer abzusehen, wenn das Gebäude vor **1915** erbaut wurde und der AfA-Satz nicht mehr

als **2%** beträgt (EStR Rz. 6444). Der Nutzungseinsatz des Mieters ist für den AfA-Satz nicht maßgeblich.

Gebäude im **Betriebsvermögen** § 8 (1) EStG:

#### **Alte Rechtslage bis 31.12.2015:**

Die Absetzung für Abnutzung für Gebäude beträgt ohne Nachweis der Nutzungsdauer:

- bis zu **3%**, soweit dieses Gebäude unmittelbar für die Betriebsausübung eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes oder Gewerbebetriebes genutzt wird  
Der unmittelbaren Betriebsausübung dienen Gebäude, die in der Produktion, der Bearbeitung, der Lagerung und dem Verkauf eingesetzt werden (EStR Rz 3149).
- bis zu **2,5%** bei Banken- und Versicherungsunternehmen
- bis zu **2%** bei anderen betrieblichen Zwecken

Bei Vermietung des Gebäudes im Betriebsvermögen ist der AfA-Satz vom Nutzungseinsatz des Mieters abhängig.

Bei den o.a. Abschreibungssätzen für Gebäude im Betriebsvermögen und Privatvermögen handelt es sich um eine gesetzliche Vermutung. Diese kann bei entsprechendem Nachweis (Vorlage eines Gutachtens über den Bauzustand) widerlegt werden.

Für den Herstellungsaufwand kann gem. § 8 (2) EStG im Betriebsvermögen und gem. § 28 (3) EStG für außerbetriebliches Vermögen eine 10 Jahres- bzw. 15 Jahresabschreibung beantragt werden.

#### **Neue Rechtslage ab 1.1.2016:**

Durch das StRefG 2015/2016 wurde im § 8 (1) EStG neu festgelegt, dass die Absetzung ohne Nachweis der Nutzungsdauer für die Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Gebäuden grundsätzlich **2,5%** beträgt.

Davon abweichend beträgt bei zu **Wohnzwecken** überlassenen Gebäuden die Absetzung für Abnutzung ohne Nachweis der Nutzungsdauer bis zu **1,5%**.

Unabhängig von der Neuregelung kann mit einem Gutachten eine kürzere tatsächliche Nutzungsdauer nachgewiesen werden.

#### **4. Immobilienertragsteuer § 30 EStG**

Die **Immobilienveräußerungssteuer** wird ab 2016 auf **30%** erhöht. Der erhöhte Steuersatz gilt für Veräußerung ab 1.1.2016 von Grundstücken aus dem Privat- und Betriebsvermögen.

Der 2%-ige Inflationsabschlag, der bei der Veräußerung ab dem 11. Besitzjahr geltend gemacht werden konnte, wird ersatzlos gestrichen. Zukünftig ist bei Ausübung der Regelbesteuerungsoption gem. § 30 a (2) EStG der Abzug von Werbungskosten möglich.

Führen private Grundstücksveräußerungen in einem Kalenderjahr insgesamt zu einem Verlust, ist dieser auf 60% zu kürzen und gleichmäßig auf das Jahr der Entstehung und die folgenden vierzehn Jahre zu verteilen und ausschließlich mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung auszugleichen. Über Antrag kann der auf 60 % gekürzte Verlust im Verlustentstehungsjahr zur Gänze sofort mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung verrechnet werden.

Diese Regelungen gelten auch bei Ausübung der Regelbesteuerungsoption.