



Nach der im Zuge der Steuerreform 2015/2016 erfolgten Neuregelung soll der Grund und Boden-Anteil der Anschaffungskosten bei Liegenschaften im außerbetrieblichen Bereich grundsätzlich (ohne Nachweis) 40 % betragen, während auf das Gebäude nur mehr 60 % entfallen sollen. Der Bundesminister für Finanzen wird jedoch im Zuge der Neuregelung ermächtigt, von dieser gesetzlichen Regelung abweichende Aufteilungsverhältnisse im Verordnungsweg festzulegen. Der Begutachtungsentwurf der neuen Grundanteilsverordnung („GrundanteilVO 2015“) liegt nunmehr vor. Dieser sieht abhängig von Lage und Art der Bebauung des Grundstücks einen Grundanteil von 20 %, 30 % oder 40 % vor.

### 1. Neues Aufteilungsverhältnis der Anschaffungskosten bebauten Liegenschaften im außerbetrieblichen Bereich

Wie bereits mehrfach in den Tax News berichtet kommt es im Zuge der Steuerreform 2015/2016 zu einer gesetzlichen Bestimmung eines pauschalen Aufteilungsverhältnisses zwischen Grund und Boden und dem Gebäude bei Grundstücken im außerbetrieblichen Vermögen. Bisher bestand im Erlasswege eine Regelung, wonach ohne Nachweis 20 % der Anschaffungskosten als Grundanteil gelten und dementsprechend 80 % als Anschaffungskosten des Gebäudes zu sehen und daher abschreibbar sind.

Mit der Steuerreform 2015/2016 wurde der Grund und Boden-Anteil legislativ in § 16 Abs 1 Z 8 lit d EStG mit 40 % festgeschrieben. Die Neuregelung ist mit 01.01.2016 anzuwenden. Dabei ist aber zusätzlich zu beachten, dass bei („Alt-“)Liegenschaften für die vor dem 01.01.2016 ein anderes Aufteilungsverhältnis angewendet wurde, die fortgeschriebenen Anschaffungskosten für die Ermittlung der Abschreibung künftig entsprechend der Neuregelung anzupassen sind.

Dem Steuerpflichtigen steht es nach der gesetzlichen Regelung frei, ein anderes Aufteilungsverhältnis (zB mittels Gutachten eines Immobiliensachverständigen) nachzuweisen. Zusätzlich enthält das Gesetz eine Verordnungsermächtigung, aufgrund derer der Bundesminister für Finanzen anhand geeigneter Kriterien von dieser gesetzlichen Regelung abweichende Aufteilungsverhältnisse der Anschaffungskosten von Grund und Boden bzw. Gebäude festlegen kann, da der 40 %-Grundanteil naturgemäß nicht für alle Immobilien in allen Regionen ein angemessener Anteil ist.

### 2. Die neue Grundanteilsverordnung

Der vorliegende Entwurf der neuen Grundanteilsverordnung (GrundanteilVO 2015) sieht eine von der gesetzlichen Regelung abweichende pauschale Ermittlung des Anteils der Anschaffungskosten von Grund und Boden im außerbetrieblichen Bereich vor, wenn kein Nachweis eines anderen Aufteilungsverhältnisses erfolgt.

Die Lage des Grundstücks sowie die Art der Bebauung sind dabei die zwei wesentlichen

Kriterien, die bei der Ermittlung eines pauschalen Werts nach der GrundanteilVO 2015 in Zukunft berücksichtigt werden sollen.

#### **a) Die Berechnung der Abschreibungsbemessungsgrundlage für Gebäude**

Die GrundanteilVO 2015 unterscheidet anhand dieser beiden Kriterien insgesamt drei Kategorien von Grundstücken, bei denen entweder 20 %, 30 % oder 40 % als Anteil des Grund und Bodens aus den Gesamtanschaffungskosten für die Berechnung der Abschreibungsbemessungsgrundlage für das Gebäude auszuscheiden sind.

Sofern das Grundstück in einer Gemeinde mit weniger als 100.000 Einwohnern liegt und der durchschnittliche Quadratmeterpreis für baureifes Land (als Bauland gewidmete und voll aufgeschlossene unbebaute Grundstücke) weniger als EUR 400,00 beträgt, sind, unabhängig von der Art der Bebauung, 20 % der Gesamtanschaffungskosten als Grund und Boden-Anteil auszuscheiden.

Liegt hingegen das Grundstück in einer Gemeinde mit mindestens 100.000 Einwohnern (zur Zeit Wien, Graz, Linz, Salzburg, Innsbruck) oder in einer Gemeinde, in der der durchschnittliche Quadratmeterpreis für baureifes Land mindestens EUR 400,00 beträgt, werden folgende Prozentsätze als Anteil des Grund und Bodens aus den Gesamtanschaffungskosten ausgeschieden:

- 30 % bei Gebäuden, die mehr als 10 Wohn- oder Geschäftseinheiten bzw
- 40 % bei Gebäuden mit bis zu 10 Wohn- oder Geschäftseinheiten umfassen.

Der durchschnittliche Quadratmeterpreis für baureifes Land ist anhand eines geeigneten Immobilienpreisspiegels festzusetzen bzw. nachzuweisen. Die Einwohnerzahl ist hingegen anhand des letzten Ergebnisses einer amtlichen

Volkszählung zu bestimmen. Relevant hierbei ist das Ergebnis jener Volkszählung, das jeweils vor Beginn des Kalenderjahres des erstmaligen Abschreibungssatzes veröffentlicht wurde.

Die GrundanteilVO 2015 sieht ausdrücklich vor, dass der nach diesen Kriterien ermittelte pauschale Anteil des Grund und Bodens jedoch nicht ausgeschieden werden kann, wenn er von den tatsächlichen Verhältnissen offenkundig erheblich abweicht. Ein abweichendes Aufteilungsverhältnis ist außerdem jederzeit durch ein entsprechendes Gutachten nachweisbar.

#### **3. In-Kraft-Treten der neuen Regelungen der GrundanteilVO 2015 und Ausblick**

Die Regelungen der GrundanteilVO 2015 (sowie der Gesetzesbestimmung in § 16 Abs 1 Z 8 lit d EStG) sollen mit 01.01.2016 in Kraft treten. Bei („Alt-“)Liegenschaften für die vor dem 01.01.2016 ein anderes Aufteilungsverhältnis angewendet wurde, sind die fortgeschriebenen Anschaffungskosten für die Ermittlung der Abschreibung künftig entsprechend der Neuregelung anzupassen.

Wie einleitend dargestellt, gilt das gesetzlich (bzw. durch die Verordnung) normierte Aufteilungsverhältnis grundsätzlich nur für Gebäude im außerbetrieblichen Bereich. Es ist jedoch nicht auszuschließen, dass die Finanzverwaltung zB im Zuge von Betriebsprüfungen auch bei betrieblichen Gebäuden sich analog an diesen Regelungen orientiert. Dementsprechend wäre gegebenenfalls künftig auf eine Dokumentation des Aufteilungsverhältnisses (zB durch Gutachten) auch bei betrieblich genutzten Gebäuden zu achten.

Die Begutachtungsfrist für die GrundanteilVO 2015 endete am 09.12.2015. Die weitere Rechtsentwicklung bleibt abzuwarten.

**Dr. Markus Vaishor**  
**Tax Director**  
T +43 (1) 31332-3652  
mvaishor@kpmg.at

**Mag. Armin Lunzer**  
**Tax Manager**  
T +43 (1) 31332-3480  
alunzer@kpmg.at

[kpmg.at](http://kpmg.at)