

I. Laufende Besteuerung von Immobilien im Privatvermögen

A. Einleitung

Das Steuerreformgesetz 2015/2016 (StRefG 2015/16) wurde vor Kurzem im Nationalrat beschlossen. Von den politischen Vertretern auch gerne als „Größte Steuerreform der 2. Republik“ bezeichnet, war es das primäre Ziel, alle Steuerpflichtigen durch eine umfassende Tarifierreform zu entlasten. Dass dies nicht ohne Gegenfinanzierung erfolgen konnte, war allen Beteiligten klar, dass sich diese aber auch deutlich im Immobilienbereich auswirken sollte, kam für Viele dann doch überraschend. Ob die Immobilienbesitzer seit der Einführung der ImmoEST im Jahr 2012 als Objekt der Begierde von den politischen Entscheidungsträgern auserkoren wurden, kann an dieser Stelle nicht beantwortet werden. Unbestreitbar allerdings ist, dass seit 2012 für Veräußerungsvorgänge und nunmehr mit dem StRefG 2015/16 auch im Bereich der laufenden Besteuerung der Immobilienvermietung einige Maßnahmen gesetzt wurden, die großteils die Abgabenbelastung erhöht und somit auch von den Immobilienbesitzern einen nicht unwesentlichen Beitrag zur Gegenfinanzierung mit sich gebracht haben. Dass die nun mit dem StRefG 2015/16 beschlossenen Maßnahmen großteils auch auf bestehendes bzw in der Vergangenheit erworbenes Immobilienvermögen abzielen und somit eine entsprechende Rückwirkung entfalten, überrascht seit der einst ebenfalls mit Rückwirkung versehenen ImmoEST nur noch wenig. 1

Welche Änderungen durch das StRefG 2015/16 erfolgt sind und welche Übergangsbestimmungen vorgesehen werden, wird im folgenden Kapitel dargestellt, wobei den Neuerungen noch ein Abschnitt mit der bis 31. 12. 2015 geltenden Rechtslage vorangestellt wird. Weiters werden erste Einschätzungen der neuen Bestimmungen getroffen. Beispiele, Tipps und Handlungsempfehlungen runden das Kapitel ab. 2

B. Gesetzliche Bestimmungen bis zum 31. 12. 2015

1. Grundsätzliches

Bei vermieteten Immobilien im Privatvermögen wird das ertragsteuerliche Ergebnis in Form einer „Einnahmen-Werbungskosten-Überschussrechnung“ (ähnlich der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung) ermittelt. 3

Anschaffungs- und Herstellungskosten dienen als Basis für die Berechnung der „Absetzung für Abnutzung“ (AfA). Die Abschreibung steht nur dem (wirtschaftlichen) Eigentümer zu. Die Ansichten der Abgabenbehörde sind in den Einkommensteuerrichtlinien (EStR 2000) und Umsatzsteuerrichtlinien (UStR 2000) enthalten, welche neben den Gesetzesgrundlagen als Auslegungsbehelf herangezogen werden können. 4

2. Abschreibung bei Vermietungsobjekten

- 5 Von den gesamten Anschaffungskosten inkl Anschaffungsnebenkosten (zB Grunderwerbsteuer, Gerichtskosten, Makler- und Anwaltskosten) ist ein Grundanteil (laut EStR 2000 idR 20 %, außer die Anwendung der 20 % ergibt ein krasses Missverhältnis,¹⁾ auszuscheiden. Der Abschreibungsprozentsatz des Gebäudes beträgt:

- 1,5 % ohne Nachweis der Nutzungsdauer
- 2 % bei Gebäuden, die vor 1915 errichtet wurden
- mehr als 1,5 % bzw 2 %, wenn durch Vorlage eines Gutachtens eine kürzere Nutzungsdauer nachgewiesen wird.

Das Gutachten muss den Bauzustand des Gebäudes schlüssig und nachvollziehbar darlegen, um zum gewünschten Ergebnis zu führen.²⁾ Das Gutachten unterliegt der freien Beweiswürdigung durch die Finanzbehörde.

- 6 Weist ein Gebäude zB Mängel auf, deren Sanierung wirtschaftlich nicht vertretbar ist, oder ist es wirtschaftlich verbraucht, kommt eine Absetzung für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung (AfaA) über den fixen Afa-Satz von 1,5 % bzw 2 % hinaus in Betracht. Seit 2010 besteht zusätzlich das Wahlrecht, diese Aufwendungen für außergewöhnliche technische und wirtschaftliche Abnutzung freiwillig auf 10 Jahre zu verteilen.

3. Teilabsetzungen

a) Herstellungsaufwand

- 7 Über Antrag können folgende Aufwendungen, soweit sie Herstellungsaufwand darstellen, gleichmäßig auf 15 Jahre verteilt beschleunigt abgesetzt werden (§ 28 Abs 3 EStG):
- Aufwendungen auf Grund des Denkmalschutzgesetzes. Das denkmalschützerische Interesse an konkreten Maßnahmen muss durch eine Bestätigung des Bundesdenkmalamtes dokumentiert und die konkrete ziffernmäßige Höhe der Aufwendungen nachgewiesen sein.³⁾
 - Aufwendungen iSd §§ 3–5 Mietrechtsgesetz (MRG) in Gebäuden, die den Bestimmungen des MRG über die Verwendung der Hauptmietzinse unterliegen. Aufwendungen iSd §§ 3–5 MRG sind zB die Kategorieanhebung von Wohnungen, der Einbau von Personenaufzügen, die Zusammenlegung von Wohnungen.
 - Aufwendungen für bestimmte Sanierungsmaßnahmen, wenn die Zusage für eine Förderung nach dem Wohnhaussanierungsgesetz, dem Startwohnungsgesetz oder den landesgesetzlichen Vorschriften über die Förderung der Wohnhaussanierung vorliegt. Auf Grund der Wiener Assanierungsverordnung können auch der Abbruch und die Neuerrichtung unter diese Regelung fallen.
 - Subventionen kürzen die Basis der begünstigten Teilabsetzungen.

¹⁾ EStR 2000 Rz 6447, GZ 06 0104/9-IV/6/00 idF GZ BMF-010200/0012-VI/6/2013 vom 24.7.2013.

²⁾ EStR 2000 Rz 6444.

³⁾ EStR 2000 Rz 6483.

- Bei Einhebung von Zwangsmieten kann auch eine Teilabsetzung auf 10 Jahre begehrt werden.

Insb gilt als aktivierungspflichtiger Herstellungsaufwand auch:⁴⁾

8

- Vornahme eines Anbaus, Umbaus größeren Ausmaßes oder einer Gebäudeaufstockung; Ersetzung eines Flachdaches durch ein Steildach, sodass neue Räume geschaffen werden, was im wirtschaftlichen Ergebnis einer Gebäudeaufstockung gleichkommt;
- Zusammenlegung zweier Wohnungen;
- Einbau einer mit erhöhtem Bedienungskomfort verbundenen Heizanlage an Stelle von einzelne Räume beheizender Öfen;
- Die Vornahme einer Generalüberholung, wenn dadurch ein unbrauchbar gewordenes oder in seiner Brauchbarkeit durch schwere Substanzschäden an den für die Nutzbarkeit und Nutzungsdauer bestimmenden Teilen wesentlich gemindertem Wirtschaftsgut wieder voll verwendungsfähig wird.

b) Instandhaltungsaufwand

Werden bei der Gebäudeerhaltung lediglich unwesentliche Gebäudeteile ausgetauscht bzw kommt es zu keiner wesentlichen Erhöhung des Nutzwertes oder der Nutzungsdauer, liegt Instandhaltungsaufwand vor. Derartige Aufwendungen sind insb

9

- laufende Wartungsarbeiten
- Anfärbeln der Fassade
- Ausmalen des Stiegenhauses
- Ausbessern des Verputzes
- Erneuerung von Gebäudeteilen infolge höherer Gewalt
- Erhaltungsmaßnahmen, wenn die Grenze von 25 % der auszutauschenden Objekte nicht überschritten wird (zB 10 von 90 Fenstern).⁵⁾

Nicht anerkannt wird eine solche Vorgangsweise, wenn ein einheitlicher Auftrag zum Austausch von mehr als 25 % der Objekte erteilt wird, auch wenn der Austausch auf mehrere Jahre verteilt wird. Instandhaltungskosten sind sofort absetzbar, oder – bei nicht jährlich wiederkehrenden Arbeiten – wahlweise auf 10 Jahre zu verteilen.

10

c) Instandsetzungsaufwand

Instandsetzungsaufwand erhöht den Nutzungswert des Gebäudes oder verlängert dessen Nutzungsdauer, es liegt jedoch kein aktivierungspflichtiger Herstellungsaufwand vor. Instandsetzungskosten sind zB der Austausch von

11

- Fenstern und Türen
- Dach und Dachstuhl
- Stiegen und Zwischenwänden sowie Zwischendecken
- Unterböden (zB Estrich statt Holzboden)

⁴⁾ EStR 2000 Rz 6476 sowie EStR 2000 Rz 3175.

⁵⁾ EStR 2000 Rz 6463.

- Aufzugs- und Heizungsanlagen sowie Feuerungseinrichtungen
- Elektro-, Gas-, Wasser- und Heizungsinstallationen
- Sanitärinstallationen
- Erneuerung des Außenverputzes und der Wärmedämmung sowie Trockenlegung von Mauern.

12 Werden nur einzelne Wohnungen oder Teile des Gebäudes im obigen Sinne saniert (Ausmaß unter 25 % des Vermietungsobjektes), liegt idR Instandhaltungsaufwand vor.

13 Die Absetzung erfolgt bei Wohngebäuden verteilt über 10 Jahre. Bei vermieteten Büro- und Geschäftsgebäuden erfolgt die Abschreibung grundsätzlich sofort zur Gänze, oder wahlweise auf 10 Jahre verteilt, wenn es sich um nicht regelmäßig jährlich anfallende Aufwendungen handelt. Vor der Absetzung der Instandsetzungskosten sind diese mit Subventionen zu verrechnen.

d) „Außergewöhnliche“ Aufwendungen

14 Seit 2010 besteht – bedingt durch die Judikatur des Verfassungsgerichtshofes – das Wahlrecht, Aufwendungen für

- nicht regelmäßig jährlich anfallende Instandhaltungsarbeiten,
- Absetzungen für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung und damit zusammenhängende Aufwendungen sowie
- außergewöhnliche Aufwendungen, die keine Instandhaltungs-, Instandsetzungs- oder Herstellungsaufwendungen sind,

freiwillig auf Antrag auf 10 Jahre gleichmäßig zu verteilen.

15 Seit dem 1. 1. 2011 (auf Antrag in offenen Verfahren auch früher) sind anschaffungsnahe Erhaltungsaufwendungen nicht mehr zu aktivieren, sondern können – je nach Sachverhalt – nach Ansicht der Finanzverwaltung entweder Sofortaufwand darstellen oder als Instandsetzungsaufwand auf 10 Jahre verteilt werden. Sofern es sich bei diesen Aufwendungen um Herstellungsaufwand handelt, kann – bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen – eine beschleunigte Absetzung auf 15 Jahre beantragt werden.

4. Subventionen

16 Förderungen aus öffentlichen Mitteln vermindern die Abschreibungsbasis bzw die absetzbaren Ausgaben. Sie sind daher nicht als steuerpflichtige Einnahmen anzusetzen.

5. Werbungskosten

17 Die folgende Aufzählung soll einen Überblick über die gängigsten Formen der im Bereich des Immobilienvermögens anfallenden Werbungskosten geben. Im Jahr der Bezahlung sofort abzugsfähig sind insb:

- Zinsen und Finanzierungsnebenkosten für Darlehen zur Finanzierung der Immobilie (nicht die Darlehenstilgung selbst)
- Kosten für steuerliche und rechtliche Beratung, sofern kein Zusammenhang mit den Anschaffungs- und Herstellungskosten gegeben ist

- Betriebskosten (zB Versicherung, Rauchfangkehrer, Wasser, Müll, Hausbesorger, Grundsteuer, Hausverwaltungshonorare), diese können wahlweise – ebenso wie die Betriebskosteneinnahmen – als durchlaufende Posten behandelt werden
- Maklergebühren, soweit diese im Zusammenhang mit der Vermietung stehen.

Vorauszahlungen von Beratungs-, Bürgschafts-, Fremdmittel-, Garantie-, Miet-, Treuhand-, Vermittlungs-, Vertriebs- und Verwaltungskosten müssen auf den Zeitraum der Vorauszahlung verteilt werden, außer sie betreffen lediglich das laufende und das folgende Jahr. **18**

Vereinfachend können im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung bei Vermietung von Zimmern mit Frühstück bzw bei Vermietung von Appartements ohne Erbringung von Nebenleistungen die Werbungskosten pauschal geschätzt werden (Ausnahme Dauervermietung von Wohnungen). Die Höhe der geschätzten Werbungskosten beträgt bei Zimmern 30 %, bei Appartements 10 % der Einnahmen (ohne USt und Kurtaxe). Zu den Details s Rz 5435 f der EStR 2000. **19**

Bezüglich der Abbruchkosten eines Gebäudes kommt es auf den Veranlassungszusammenhang der Aufwendungen oder Ausgaben an (s EStR 2000 Rz 6418a). **20**

6. Liebhaberei

Seit 1. 1. 2012 sind die neuen Liebhabereirichtlinien 2012 in Kraft. Die Liebhabereirichtlinien haben den alten Liebhabereierlass ersetzt, wobei die meisten wesentlichen Bestimmungen unverändert belassen wurden und neben einigen sinnvollen Klarstellungen auch Entscheidungen des VwGH in die neue Richtlinie eingearbeitet wurden. Eine derartige Klarstellung hat den Umfang der fiktiven Mieten für die Planrechnung betroffen. Es wurde nunmehr klargestellt, dass auch beschränkte Mieten auf Grund von landesgesetzlichen Fördervorschriften Mietzinsbeschränkungen sind, welche den Ansatz von fiktiven Mieten im Rahmen der Planrechnung erlauben. **21**

Generell sind im Rahmen der erforderlichen Planrechnung weiterhin Adaptierungen zulässig. Bei den beiden wesentlichen Adaptierungen handelt es sich um den – bereits oben erwähnten – Ansatz von fiktiven Marktmieten bei gesetzlichen Mietzinsbeschränkungen und um die Umrechnung der beschleunigten Abschreibung gem § 28 Abs 3 EStG auf eine Normalabschreibung.

Erfolgt der Verkauf oder die Aufgabe der Vermietung durch Schenkung oder Eigennutzung vor Erreichen eines steuerlichen Gesamtüberschusses, besteht das Risiko, dass die Einkunftsquelle von der Finanzbehörde nicht anerkannt wird. Gemäß Liebhabereiverordnung muss bei Vermietung und Verpachtung der zur Anerkennung als Einkunftsquelle erforderliche Totalgewinn in einer Periode von höchstens 20 bzw 25 Jahren erzielt werden. **22**

- 20 Jahre gelten als Obergrenze bei Vermietung von Eigentumswohnungen, Ein- und Zweifamilienhäusern etc („Kleine Vermietung“).
- 25 Jahre sind maßgeblich für nicht parifizierte Zinshäuser, Lagerhallen, Büros und Geschäftsgebäude etc („Große Vermietung“).

Bis zu 3 Jahre gibt es zusätzlich, wenn die Immobilie erst errichtet oder saniert werden muss, vom erstmaligen Anfallen von Werbungskosten bis zum Vermietungsbeginn. **23**

7. Privatnutzung

- 24** Wird eine vermietete Immobilie teilweise zu privaten Zwecken verwendet, dürfen die privaten Anteile bei der Überschussermittlung nicht berücksichtigt werden. Abschreibungen können nur von jenem Teil vorgenommen werden, der vermietet wird. Ebenso sind die laufenden Aufwendungen nur in diesem Ausmaß anzusetzen. Ausnahmen bestehen bei Miteigentumsgemeinschaften, wobei hier von der Finanzverwaltung besonders auf einen Missbrauch iSd Bundesabgabenordnung (BAO) geachtet wird. Bei gänzlicher Übereinstimmung der Miteigentümer mit den Nutzern (hier sind auch nahestehende Personen zu berücksichtigen) wird von der Finanzverwaltung jedenfalls die Eigenschaft als Einkunftsquelle in Frage gestellt werden. Auch eine Vermietung an unterhaltsberechtigte Personen wird von der Behörde steuerlich nicht anerkannt.

8. Eigennutzung einer bisher vermieteten Liegenschaft

- 25** Bei voller Eigennutzung einer bisher vermieteten Liegenschaft kann die Zehntelabsetzung von Instandhaltungs- und Instandsetzungsaufwendungen weitergeführt werden; offene beschleunigte Teilabsetzbeträge von Herstellungsaufwendungen gehen verloren.

9. Erstmalige Vermietung

- 26** Bei erstmaliger Vermietung gilt ab 1.1.2013 folgende Regelung: Bei Altfällen,⁶⁾ dh bei jenen Grundstücken, die zum 31.3.2012 nicht steuerverfangen sind, sind als Abschreibungsbasis die fiktiven Anschaffungskosten des Wirtschaftsgutes zum Zeitpunkt der erstmaligen Vermietung anzusetzen. Bei vormaliger Verwendung zur Erzielung anderer Einkünfte sind andere Werte maßgeblich.⁷⁾
- 27** Bei ertragsteuerlich unentgeltlichem Erwerb wird bei der Prüfung, ob erstmalige Vermietung vorliegt, grundsätzlich auch der Rechtsvorgänger in die Betrachtung einbezogen, sodass der unentgeltliche Erwerber die AfA fortzusetzen hat.
- 28** Es bestehen nach Ansicht des BMF aber keine Bedenken, bei Altfällen der AfA-Bemessung die fiktiven Anschaffungskosten zum Zeitpunkt der erstmaligen Nutzung zu Grunde zu legen, wenn seit der Beendigung der Vermietung durch einen Rechtsvorgänger und dem Beginn der Vermietung durch den Steuerpflichtigen ein Zeitraum von mehr als zehn Jahren vergangen ist. Auch hier wird auf Grund der Änderung durch das AbgÄG⁸⁾ künftig relevant sein, ob es sich bei der Liegenschaft um einen Alt- oder Neufall handelt. Nur bei Altfällen kann bei Unterbrechung der Vermietung die Bewertung zu den fiktiven Anschaffungskosten relevant sein.
- 29** Der Beendigung der Vermietung durch den Rechtsvorgänger ist es gleichzuhalten, wenn der Steuerpflichtige selbst im Zuge eines unentgeltlichen Erwerbes das Mietverhältnis, das durch einen Rechtsvorgänger eingegangen wurde, kündigt. Eine Kündigung erfolgt dann im Zuge eines unentgeltlichen Erwerbes, wenn sie innerhalb von drei Monaten nach der Einantwortung oder der Annahme der Schenkung ausgesprochen wird. Diese Regelung ist künftig allerdings auch mit einer gespaltenen Ermittlung des Veräußerungs-

⁶⁾ Vgl dazu im Detail Rz 91.

⁷⁾ EStR 2000 Rz 6433 ff.

⁸⁾ § 16 Abs 1 Z 8 lit c EStG idF AbgÄG 2012 BGBl I 2012/112.

gewinnes verbunden: Von den für die Abschreibung relevanten fiktiven Anschaffungskosten – somit dem „fiktiven“ Einlagewert – fällt effektiv 3,5 % Immobilienertragsteuer an und ist somit die pauschale Besteuerung für Altfälle relevant. Für den Teil des Veräußerungsgewinnes, der nach Aufnahme der Vermietungstätigkeit entstanden ist (stille Reserven über den „Einlagewert“), beträgt die Immobiliensteuer grundsätzlich 25 %, wobei der Inflationsabschlag ab Aufnahme der Vermietung abgezogen werden darf.

10. Verkauf von Liegenschaften

a) Allgemeines

Siehe hierzu auch Kapitel II. Mit dem AbgÄG 2012 wurde klargestellt, dass der Verkauf einer unmittelbaren oder mittelbaren Beteiligung an einer grundstücksbesitzenden, vermögensverwaltenden Personengesellschaft eine Veräußerung des Grundstücks, welches im Eigentum der Personengesellschaft steht, darstellt.⁹⁾ Ebenso gilt die Anschaffung einer solchen Beteiligung als Anschaffung des Grundstücks. **30**

b) Sonstige Rechtsfolgen des Verkaufs

- Vorsteuerberichtigung oder Option zur Steuerpflicht gem § 6 Abs 2 UStG. Der Erwerber muss neuerlich prüfen, ob für alle Mietverträge, welche keine Wohnungsnutzung aufweisen, weiterhin zur Umsatzsteuer optiert werden kann. **31**
- Entfall der Möglichkeit der Absetzung der noch offenen 1/10- bzw 1/15-Teilabsetzbeträge für Instandsetzungs- oder Herstellungsaufwendungen.
- Die offenen Instandhaltungszehntel laufen uE unverändert weiter (entgegen hA).
- Die obigen negativen Konsequenzen können durch Vorbehaltsfruchtgenuss vermieden werden.
- Ein mehrmaliger An- und/oder Verkauf von Immobilien kann dazu führen, dass gewerblicher Grundstückshandel vorliegt.
- Anfall der Immobilienertragsteuer in Höhe von 25 %.

11. Schenkung von Liegenschaften

Die Schenkung einer Liegenschaft bewirkt ebenfalls oft steuerliche Konsequenzen. Eine Schenkung im ertragsteuerlichen Sinne kann auch vorliegen, wenn das Grundstück zB innerhalb der Familie stark unterpreisig verkauft wird. Umgekehrt kann uU eine zivilrechtliche „Schenkungs“ ertragsteuerlich als Verkauf gelten, wenn zB hohe Verbindlichkeiten mit übertragen werden. **32**

a) Folgen für Geschenkgeber für unentgeltliche Übertragungen

- Keine Fortsetzungsmöglichkeit der offenen Zehntel- bzw Fünfzehntelbeträge für vorangegangene Herstellungs- und Instandsetzungsaufwendungen. **33**
- Instandhaltungszehntel laufen entgegen der Ansicht der Finanzverwaltung uE unverändert beim Geschenkgeber fort.
- Vorsteuerberichtigung oder Option zur Steuerpflicht gem § 6 Abs 2 UStG.

⁹⁾ Vgl § 32 Abs 2 EStG idF AbgÄG 2012.

b) Folgen für Geschenknehmer für unentgeltliche Übertragungen

- 34
- Fortsetzung der Teilabsetzbeträge von Herstellungskosten; sofern es sich um einen Altfall handelt, geht die Verpflichtung zur Nachversteuerung über.
 - Fortsetzung der offenen Teilabsetzungen von Instandsetzungskosten des Geschenkgebers.
 - Fortsetzung der offenen Teilabsetzungen von Instandhaltungskosten des Geschenkgebers (nach Ansicht der Finanz).
 - Abschreibung von den fiktiven Anschaffungskosten bei erstmaliger Vermietung für Altfälle; in den übrigen Fällen ist die Abschreibung des Geschenkgebers fortzusetzen.
 - Bei Inanspruchnahme der Option zur Steuerpflicht gem § 6 Abs 2 UStG durch den Geschenkgeber – Vorsteuerabzug, sofern die Immobilie weiterhin umsatzsteuerpflichtig vermietet wird. Die Option zur Umsatzsteuerpflicht bei Mieten ist neuerlich zu prüfen, da die Finanzverwaltung neue Mietverhältnisse fingiert.
 - Fortsetzung des Anschaffungszeitpunktes des Geschenkgebers, und somit die Qualifikation als Alt- oder Neufall.
 - 2%ige (innerhalb der Familie) bzw 3,5%ige Grunderwerbsteuer vom dreifachen Einheitswert. Die gerichtliche Eintragungsgebühr ist innerhalb der Familie mit 1,1 % vom dreifachen Einheitswert bzw 30 % vom Verkehrswert zu berechnen, sofern dieser Wert geringer ist. Außerhalb der Familie gilt der Verkehrswert als Bemessungsgrundlage für die Eintragungsgebühr.
 - Grunderwerbsteuer, Eintragungsgebühren und andere Nebenkosten sind ertragsteuerlich nicht absetzbar.

C. Gesetzliche Bestimmungen ab dem 1. 1. 2016

Im Folgenden wird nun auf die jeweiligen Änderungen durch das StRefG 2015/16 eingegangen und dargestellt, wie sich diese auf die laufende Besteuerung von Immobilien auswirken. Dabei wird explizit nur auf die Änderungen eingegangen, die restlichen Bestimmungen sind aus den bisherigen Erläuterungen unverändert zu übernehmen.

1. Abschreibung bei Vermietungsobjekten

- 35
- Im Zuge der Neuregelung ist gem § 16 Abs 1 Z 8 lit d EStG von den gesamten Anschaffungskosten inklusive Anschaffungsnebenkosten ein Grundanteil von 40 % auszuscheiden. Dies gilt nicht, wenn die tatsächlichen Verhältnisse offenkundig erheblich abweichen. Darüber hinaus wird der Bundesminister für Finanzen ermächtigt, durch eine eigene Verordnung anhand geeigneter Kriterien (zB Lage, Bebauung) abweichende Aufteilungsverhältnisse von Grund und Boden und Gebäude festzulegen. Mit dieser Bestimmung wird die Aufteilung von Grund und Boden und Gebäude nun erstmals im Gesetz direkt geregelt und nicht mehr wie bisher im Rahmen der Einkommensteuerrichtlinien. Offenkundig soll dadurch die – mit 1,5 % vom Gebäudewert ohnehin schon sehr geringe – Abschreibung durch Erhöhung des Grundanteiles weiter reduziert werden.