

immo *aktuell*

Immobilien – Steuern – Recht

Karin Fuhrmann | Johann Höllwerth | Sabine Kanduth-Kristen | Simone Maier-Hülle
Florian Petrikovics | Katharina Pinter | Markus Reithofer | Bernhard Woschnagg
Christian Zenz

ÖNORM B 1802-1: Liegenschaftsbewertung

Anwendungsbereich und Wertbegriffe

Anforderungen, Einflussgrößen und Wertermittlungsverfahren

Der aktuelle Fall

Optimierte Verlustverwertung durch Betriebsaufgabe

Immobilien und Steuern

Steuerliche Besonderheiten im Denkmalschutz

Immobilien und Recht

Nachbesserung des Kaufpreises

Wohnrechtliche Renaissance des MRG-Vollanwendungsbereichs?

Zusammenlegung im Wohnungseigentum

Rückforderungen aufgrund einer Änderung der Lagezuschlagskarte

Praxisinformationen

Blick in die Immobilienbranche

Rechtsprechung des VwGH und OGH samt Anmerkungen

Jahresinhaltsverzeichnis 2019

ÖNORM B 1802-1: Liegenschaftsbewertung (Teil 2)

Anwendungsbereich und Wertbegriffe

Markus Reithofer / Gerald Stocker / Margit Heuer-Kaffka / Katharina Pinter

Die ÖNORM B 1802-1 („Liegenschaftsbewertung, Teil 1: Begriffe, Grundlagen sowie Vergleichs-, Sach- und Ertragswertverfahren“) ist seit 15.7.2019 in Kraft und ersetzt die ÖNORM B 1802 aus dem Jahr 1997.¹ Dieser Beitrag erläutert den Anwendungsbereich und gibt einen Überblick über die von der ÖNORM B 1802-1 erfassten Wertbegriffe.

1. Beizulegender Wert

Der beizulegende Wert ist als jener „Betrag, den ein Erwerber des gesamten Unternehmens im Rahmen des Gesamtkaufpreises für den betreffenden Vermögensgegenstand oder die betreffende Schuld ansetzen würde“, definiert, unter der Annahme, dass der Erwerber das Unternehmen fortführt.²

Mit der ausdrücklichen Definition des beizulegenden Wertes durch das RÄG 2014 im UGB verfolgte der Gesetzgeber zwei Ziele: einerseits die Abgrenzung zum objektiv zu ermittelnden beizulegenden Zeitwert durch die Berücksichtigung von persönlichen oder betriebsbezogenen Einflüssen und andererseits die Annäherung an die ertragsteuerliche Teilwertdefinition in § 6 Z 1 bzw Z 2 lit a EStG.³

Der beizulegende Wert stellt neben den Anschaffungs- und Herstellungskosten den zentralen Bewertungsmaßstab für den Einzelabschluss dar.⁴ Die Frage der Ermittlung des beizulegenden Wertes stellt sich nur bei Einlagen, Zuwendungen und Entnahmen (§ 202 Abs 1 UGB) und bei der außerplanmäßigen Abschreibung auf einen niedrigeren Wert.⁵ Die (außerplanmäßige) Abschreibung auf den niedrigeren beizulegenden Wert ist in § 204 Abs 2 UGB und § 207 UGB rechtlich vorgegeben. Wie dieser Wert zu ermitteln ist, wird von der Bilanzrichtlinie nicht vorgegeben. Klar ist nur, dass bei der Abschreibung ein Wert gemeint ist, der niedriger als die Anschaffungs- bzw Herstellungskosten ist.⁶

Die Definition des beizulegenden Wertes würde nahelegen, dass bei der Bewertung jedes Vermögensgegenstandes oder jeder Schuld ein Unternehmenserwerb zu fingieren, ein Gesamtkaufpreis zu ermitteln und dieser auf jenen Betrag herunter zu brechen wäre, der auf den einzelnen Vermögensgegenstand oder die

Schuld entfällt. Im Hinblick auf die Ziele, die der Gesetzgeber mit der Definition des beizulegenden Wertes verfolgt, soll nach Ansicht von *Dokalik* allerdings nur zum Ausdruck kommen, dass bei der Ermittlung des beizulegenden Wertes – im Gegensatz zum beizulegenden Zeitwert – die Nutzungsmöglichkeiten im Unternehmen zu berücksichtigen sind.⁷ Für die Wertermittlung sind in erster Linie die Verhältnisse des Beschaffungsmarkts (Käufer-sicht) heranzuziehen. Bei der Bewertung des Anlagevermögens stellt der Wiederbeschaffungswert den vorrangigen Wertmaßstab dar.⁸ Der niedrigere beizulegende Wert stellt als Ausprägung des Vorsichtsprinzips einen weiteren Wertansatz dar, der bei Gegenständen des Umlaufvermögens jedenfalls anzuwenden ist (strenges Niederstwertprinzip gemäß § 207 UGB), bei Gegenständen des Anlagevermögens nur wenn die Wertminderung voraussichtlich von Dauer ist (gemildertes Niederstwertprinzip gemäß § 204 Abs 2 UGB).⁹ Bei Finanzanlagen, die keine Beteiligungen sind, besteht ein Abwertungswahlrecht bei nur vorübergehender Wertminderung.

Im Steuerrecht kommt dem beizulegenden Wert nur mittelbar Bedeutung zu. Für die Gewinnermittlung jener Unternehmen, die nach § 189 UGB oder anderen bundesgesetzlichen Vorschriften zur Rechnungslegung verpflichtet sind und Einkünfte aus Gewerbebetrieb gemäß § 23 EStG beziehen, sind gemäß § 5 EStG die unternehmensrechtlichen Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung maßgebend, außer zwingende steuerrechtliche Vorschriften treffen abweichende Regelungen. Dementsprechend sind die zuvor ausgeführten Bestimmungen in Zusammenhang mit dem beizulegenden Wert auch im Steuerrecht relevant, wenn das Unternehmen die unternehmensrechtlichen Vorschriften zu beachten hat und das Steuerrecht keine abweichenden Regelungen vorsieht.



Mag. Markus Reithofer, MSc MRICS CIPS CIS ImmoZert ist Geschäftsführer der Reithofer Immobilienbewertung GmbH.



Mag. (FH) Gerald Stocker, MBA MRICS WAVO WRV CIPS CIS ImmoZert CIS HypZert (MLV) ist selbständiger Immobilienbewerter.



MMag. Margit Heuer-Kaffka ist Steuerberaterin für Österreich und Ungarn.

¹ Vgl *Austrian Standards International*, ÖNORM B 1802-1, Liegenschaftsbewertung, Teil 1: Begriffe, Grundlagen sowie Vergleichs-, Sach- und Ertragswertverfahren (15.7.2019) Vorwort (im Folgenden: ÖNORM B 1802-1).

² Vgl § 189a Z 3 UGB; vgl ÖNORM B 1802-1, Pkt 3.4 samt Anm 1.

³ Vgl *Dokalik* in *U. Torggler*, UGB³ (2019) § 189a Rz 16.

⁴ Vgl *Dokalik* in *U. Torggler*, UGB³, § 189a Rz 17.

⁵ Vgl *Dokalik* in *U. Torggler*, UGB³, § 189a Rz 18.

⁶ Vgl *Dokalik* in *U. Torggler*, UGB³, § 189a Rz 17.

⁷ Vgl *Dokalik* in *U. Torggler*, UGB³, § 189a Rz 18.

⁸ Vgl *Bertl/Fraberger*, Der beizulegende Wert, RWZ 1999, 376; *Schubert/Andrejewski* in Beck'scher Bilanzkommentar¹¹ (2018) § 253 Rz 308, zitiert in *Dokalik* in *U. Torggler*, UGB³, § 189a Rz 18.

⁹ Vgl *Schreyvogel/Müller* in *U. Torggler*, UGB³, § 256 Rz 8.



Mag. Katharina Pinter ist Steuerberaterin, geprüfte Immobilienreuhänderin und Immobilienberaterin sowie Partnerin und Geschäftsführerin bei Stingl – Top Audit Steuerberatung.

2. Fiktive Anschaffungskosten

Der Begriff der fiktiven Anschaffungskosten wurde aus dem EStG übernommen. Bei den fiktiven Anschaffungskosten handelt es sich um jenen „Betrag, den ein Steuerpflichtiger für ein einzelnes Wirtschaftsgut zum Zeitpunkt des Empfangs (zum Stichtag) hätte aufwenden müssen, falls dieses aus betrieblichem Anlass unentgeltlich aus dem Betriebsvermögen eines anderen übertragen wurde“.¹⁰

Die Ermittlung der fiktiven Anschaffungskosten ist durch einen Schätzungsakt für den Erwerbszeitpunkt vorzunehmen. Dabei sind die Grundsätze der Judikatur zu § 184 BAO beachtlich:¹¹

- Die Wahl jener (allenfalls mit anderen Methoden kombinierten) Schätzungsmethode, die im konkreten Einzelfall das Ziel der größtmöglichen Annäherung an die Wirklichkeit erreicht, und
- die Auseinandersetzung mit relevanten Behauptungen des Steuerpflichtigen sowie
- die Wahrung des Parteiengehörs.

Dabei ist der Marktpreis aus Sicht des Käufers bzw. Erwerbers anzusetzen, der auch die üblichen Anschaffungsnebenkosten (zB GrESt, Gebühren für Grundbucheintragung¹²) umfasst.¹³ Jene Nebenkosten, die bei einer Anschaffung zwar oft anfallen, aber nicht zwingend erforderlich sind (zB Maklergebühren, Kosten für Insekte),¹⁴ gehören nicht zu den fiktiven Anschaffungskosten. Die mit der Liegenschaftsschätzung verbundenen Kosten stellen sofort abzugsfähige Werbungskosten dar. Die Umsatzsteuer zählt zu den fiktiven Anschaffungskosten, wenn für das konkrete Wirtschaftsgut im Fall des entgeltlichen Erwerbs Umsatzsteuer angefallen und ein Vorsteuerabzug nicht möglich gewesen wäre.¹⁵ Aufgrund der intendierten Verwendung zur Einkünfteerzielung erschließt sich für den VwGH bei der Wahl der Bewertungsmethode ein Vorrang des Ertragswertverfahrens.¹⁶ Die Anwendung des Vergleichswertverfahrens wird durch den Umstand erschwert, dass die Vergleichsdaten aus Transaktionen mit der Absicht zur Einkünfteerzielung resultieren müssen.¹⁷

¹⁰ ÖNORM B 1802-1, Pkt 3.12; vgl § 6 Z 9 lit b EStG; vgl § 16 Abs 1 Z 8 lit c EStG.

¹¹ Vgl Jakom/Laudacher, EStG¹² (2019) § 6 Rz 178.

¹² Die Höhe der Grunderwerbsteuer ist vom konkreten Erwerbsvorgang abhängig und ist entsprechend dem Steuersatz anzuwenden, der bei einem entgeltlichen Erwerb des betreffenden Grundstücks anzuwenden gewesen wäre. Grundbucheintragungs- und Unterschriftsbeglaubigungsgebühren sind bei tatsächlichem Anfall in der angefallenen Höhe anzusetzen; Rz 6441 EStR.

¹³ Vgl Jakom/Laudacher, EStG¹², § 6 Rz 178; vgl Mayr in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG (19. Lfg, 2017) § 6 Tz 107.

¹⁴ Vgl Rz 6441 EStR.

¹⁵ Vgl Mayr in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG (19. Lfg, 2017) § 6 Tz 107.

¹⁶ Vgl Pröll/Reinberg, Fiktive Anschaffungskosten EStG versus Verkehrswert LBG, ZLB 2019, 58 (58 f); vgl Mayr in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG (19. Lfg, 2017) § 6 Tz 109.

¹⁷ Vgl Pröll/Reinberg, ZLB 2019, 58 (59).

Im Steuerrecht kommt den fiktiven Anschaffungskosten bei jenen Wirtschaftsgütern Bedeutung zu, bei denen die tatsächlichen (historischen) Anschaffungskosten nicht anzusetzen sind, sei es, weil sie unentgeltlich übertragen wurden oder weil aus steuerrechtlichen Gründen die historischen Anschaffungskosten nicht maßgeblich sind.

Im betrieblichen Bereich sind die fiktiven Anschaffungskosten anzusetzen, wenn Wirtschaftsgüter aus betrieblichem Anlass unentgeltlich in das Betriebsvermögen eines anderen Steuerpflichtigen übertragen werden.¹⁸ Mangelt es an einem betrieblichen Anlass, so sind die Regelungen betreffend Einlagen gemäß § 6 Z 5 EStG heranzuziehen.¹⁹

Im außerbetrieblichen Bereich sind bei Grundstücken (aus steuerrechtlicher Sicht bestehend aus Grund und Boden, Gebäude und grundstücksgleichen Rechten²⁰), die am 31. 3. 2012 nicht steuerverfangen waren, dh die vor dem 1. 4. 2002 zum letzten Mal entgeltlich übertragen wurden, und erstmalig zur Erzielung von Einkünften verwendet werden, die fiktiven Anschaffungskosten zum Zeitpunkt der erstmaligen Nutzung zur Einkünfteerzielung heranzuziehen.²¹ Im außerbetrieblichen Bereich gelten also nicht bei jeder unentgeltlichen Übertragung (Schenkung, Erwerb gegen Unterhaltsrente oder Erwerb von Todes wegen) die fiktiven Anschaffungskosten als Bewertungsmaßstab. Diese sind nur dann heranzuziehen, wenn das Grundstück beim Rechtsvorgänger nicht mehr steuerverfangen war. In diesem Fall sind auch dann zwingend die fiktiven Anschaffungskosten heranzuziehen, wenn die Belege der Anschaffung noch vorliegen sollten. Damit will der Gesetzgeber erreichen, dass die Bewertung der Liegenschaft zum Zeitpunkt der erstmaligen Vermietung oder Verpachtung zu einem aktuellen marktüblichen Preis erfolgt. Im Betriebsvermögen sind Grund und Boden seit 2012 immer steuerverfangen. Davor wurden die Wertveränderungen von Grund und Boden bei jenen Steuerpflichtigen, die nicht nach UGB buchführungspflichtig waren, nicht steuerpflichtig.

Wurde die Vermietung durch den Rechtsvorgänger eingestellt und nimmt der Rechtsnachfolger nach Ablauf von mindestens zehn Jahren die Vermietungstätigkeit wieder auf, steht diesem gemäß Rz 6442c EStR der Ansatz der fiktiven Anschaffungskosten als Bemessungsgrundlage für die Absetzung für Abnutzung zu.

Den gemäß § 16 Abs 8 lit c EStG angesetzten fiktiven Anschaffungskosten im außerbetrieblichen Bereich kommen auch bei Immobilienübertragungen Bedeutung zu: Gemäß § 30 Abs 6 EStG ist bei jenen Grundstücksveräuße-

¹⁸ Vgl § 6 Z 9 lit b EStG.

¹⁹ Siehe auch Ausführungen zum Teilwert.

²⁰ Vgl § 30 Abs 1 EStG.

²¹ Vgl § 16 Abs 8 lit c EStG.

rungen, bei denen fiktive Anschaffungskosten angesetzt wurden, die Berechnung der Immobilienertragsteuer in zwei Schritten zu ermitteln. Jene Wertsteigerungen, die bis zum Ansatz der fiktiven Anschaffungskosten entstanden sind, können pauschal gemäß § 30 Abs 4 EStG ermittelt werden, während alle weiteren, später lukrierten stillen Reserven nach § 30 Abs 3 EStG zu ermitteln sind.

3. Gemeiner Wert

Die Definition des gemeinen Wertes wurde aus dem BewG entnommen. Der gemeine Wert wird „durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Dabei sind alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen. Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse sind nicht zu berücksichtigen. Als persönliche Verhältnisse sind auch Verfügungsbeschränkungen anzusehen, die in der Person des Steuerpflichtigen oder eines Rechtsvorgängers begründet sind. Dies gilt insbesondere für Verfügungsbeschränkungen, die auf letztwilligen Anordnungen beruhen.“²²

Der gemeine Wert, wie er etwa im EStG erwähnt wird, muss nicht mit dem im BewG beschriebenen gemeinen Wert übereinstimmen.²³ Die Wertdefinition des BewG kann von vornherein nur zur Anwendung kommen, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist.²⁴ Der gemeine Wert nach BewG entspricht nicht dem Markt- bzw Verkehrswert, da bei Vorliegen von Verfügungsbeschränkungen, die in der Person des Steuerpflichtigen oder eines Rechtsvorgängers begründet sind, bei der Wertermittlung nicht zu berücksichtigen sind. Weiters stellt der gemeine Wert auf den gewöhnlichen Geschäftsverkehr ab, während der Verkehrswert auf den redlichen Geschäftsverkehr fokussiert. Der Unterscheidung zwischen gewöhnlichem und redlichem Geschäftsverkehr kam in der steuerlichen VwGH-Rechtsprechung bisher keine nennenswerte Bedeutung zu.²⁵

Im Einkommensteuerrecht wird im betrieblichen Bereich der gemeine Wert beim Tausch herangezogen.²⁶ Beim Tausch liegen aus steuerrechtlicher Sicht auf der einen Seite eine Anschaffung und auf der anderen Seite eine Veräußerung vor. Als Veräußerungspreis des hingegebenen Wirtschaftsgutes gilt der gemeine Wert dieses Gutes. Dieser Wert wird beim Erwerber als Anschaffungspreis angesetzt.

Bei der Betriebsaufgabe wird ebenfalls der tagesaktuelle gemeine Wert herangezogen, wenn einzelne Wirtschaftsgüter nicht veräußert,

sondern in den privaten Bereich überführt werden.²⁷ Für den nackten Grund und Boden gilt dies nicht: Dieser ist zwingend mit den Buchwerten ins Privatvermögen zu übernehmen, es sei denn, dass hier der besondere Steuersatz von derzeit 30 % für die Immobilienertragsteuer nicht greift (zB bei Grundstücken im Umlaufvermögen²⁸). Bei der ähnlich gelagerten Situation der Liquidation von Körperschaften ist ebenfalls der gemeine Wert anzusetzen, wenn einzelne nicht veräußerte Wirtschaftsgüter im Abwicklungsendvermögen der Gesellschaft enthalten sind.²⁹

Im Umgründungssteuerrecht wird der gemeine Wert herangezogen, wenn durch eine Verschmelzung, Umwandlung oder Einbringung das Besteuerungsrecht der Republik Österreich entsteht. Dies gilt allerdings für den Verlust der österreichischen Steuerhoheit nicht mehr: Hier sind die Werte des § 6 Z 6 EStG heranzuziehen, die einem fremdüblichen Verrechnungspreis entsprechen sollten. Bei Einbringungen von zum Betriebsvermögen gehörendem Grund und Boden kann der gemeine Wert angesetzt werden, wenn der Grund und Boden am Einbringungsstichtag nicht mehr steuerverfangen ist und dies im Einbringungsvertrag vorgesehen wird.³⁰

Bei Realteilungen kommt dem gemeinen Wert Bedeutung zu, wenn durch einen sogenannten Ausgleichsposten eine endgültige Verschiebung der Steuerbelastung vermieden werden soll: Wenn Grund und Boden am Teilungsstichtag nicht mehr steuerverfangen ist, kann der gemeine Wert angesetzt werden, wenn dies im Teilungsvertrag festgehalten wurde.³¹

4. Teilwert

Die Teilwertdefinition³² wurde aus dem BewG entnommen. Demnach ist der Teilwert „der Betrag, den ein Erwerber des ganzen Betriebes im Rahmen des Gesamtkaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut ansetzen würde. Dabei ist davon auszugehen, dass der Erwerber den Betrieb fortführt.“³³

Dem Teilwertbegriff liegen die folgenden Fiktionen zugrunde:³⁴

- Erwerb des gesamten Betriebs;
- Vereinbarung eines Gesamtkaufpreises;
- Betriebsfortführung.

Der Teilwert entspricht demnach dem Wert, den das Wirtschaftsgut für den Betrieb hat, wobei die Fortführung des Unternehmens („Going-Con-

²⁷ Vgl § 24 Abs 3 EStG.

²⁸ Vgl § 30a Abs 3 Z 1 EStG.

²⁹ Vgl § 19 Abs 4 KStG.

³⁰ Vgl § 16 Abs 6 UmgrStG.

³¹ Vgl § 29 Abs 1 Z 2a UmgrStG.

³² Siehe auch Pröll, Der Teilwert von Immobilien im Spannungsfeld zwischen Vermutung und Widerlegung, immo aktuell 2019, 109 (109 ff).

³³ Vgl § 12 BewG; vgl ÖNORM B 1802-1, Pkt 3.26.

³⁴ Vgl Rz 2230 EStR.

²² Vgl § 10 Abs 2 und 3 BewG; vgl ÖNORM B 1802-1, Pkt 3.14.

²³ Vgl Staringer in Bertl et al, Wertmaßstäbe – Wiener Bilanzrechtstage 2018 (2019) 174 (185).

²⁴ Vgl § 10 Abs 1 BewG.

²⁵ Vgl Pröll, Wertbegriffe: Abgrenzungen, Legaldefinitionen, Rechtsprechung, Vortrag vom 28. 5. 2019, 1 (12).

²⁶ Vgl § 6 Z 14 EStG.

cern-Prämisse“) unterstellt wird. Es handelt sich um einen objektiven Wert, der von der allgemeinen Verkaufsauffassung bestimmt wird und von anderen steuerlichen Bewertungsmaßstäben (zB gemeiner Wert, fiktive Anschaffungskosten) zu unterscheiden ist.³⁵ Der Teilwert umfasst auch die Anschaffungsnebenkosten (zB Grunderwerbsteuer, Eintragungsgebühr). Der Teilwert ist ein Zusammenhangswert, der bei Anlagegütern daher auch über dem gemeinen Wert des einzelnen Anlagegutes liegen kann. Keinesfalls liegt der Teilwert unter dem Einzelveräußerungspreis.³⁶

Im Bereich der Ertragsteuern wird die Definition des Teilwertes in § 6 EStG wortgleich aus dem BewG übernommen. Für die Bewertung der einzelnen Wirtschaftsgüter gilt im betrieblichen Bereich grundsätzlich, dass die fortgeschriebenen Anschaffungskosten anzusetzen sind. Sollte der Teilwert niedriger sein, so kann dieser angesetzt werden.³⁷

Bei Entnahmen ist prinzipiell der Teilwert anzusetzen.³⁸ Eine Ausnahme bildet der nackte Grund und Boden, der zum Zeitpunkt der Entnahme mit dem Buchwert anzusetzen ist, sofern nicht eine Ausnahme vom 30%igen besonderen Steuersatz bei der Immobilienertragsteuer vorliegt. Dieser Entnahmewert tritt für nachfolgende steuerrelevante Sachverhalte an die Stelle der Anschaffungs- oder Herstellungskosten.

Bei Einlagen wird der Teilwert herangezogen, wenn dieser niedriger ist als die fortgeschriebenen Anschaffungskosten.³⁹ Nur bei nicht steuerverfangenen Gebäuden und grundstücksgleichen Rechten ist stets der Teilwert anzusetzen. Diesem Einlageteilwert kommt bei der Veräußerung des Grundstücks aus dem Betriebsvermögen ebenfalls Bedeutung zu: Bis zum Einlagezeitpunkt gilt die Veräußerung als

privater Grundstücksverkauf gemäß § 30 Abs 4 EStG, wobei der Teilwert dem Veräußerungserlös entspricht. Eine über den Einlagewert hinaus erzielte Wertsteigerung ist gemäß § 30 Abs 3 EStG zu versteuern.

Wenn bei Umgründungen bei der übernehmenden Körperschaft eine internationale Schachtelbeteiligung entsteht oder ihr Ausmaß erweitert wird, greift für den Unterschiedsbetrag zwischen den Buchwerten und den höheren Teilwerten die Befreiung des § 10 Abs 3 KStG nicht.

Bei Einbringungen von zum Buchwert übernommenen Grundstücken ist der Teilwert von Grund und Boden am Einbringungsstichtag in Evidenz zu nehmen, wenn dieser nicht mehr steuerverfangen ist, damit im Falle einer späteren Veräußerung für Wertveränderungen bis zur Einbringung die pauschale Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Immobilienertragsteuer herangezogen werden kann.⁴⁰ Der in Evidenz genommene Teilwert gilt als Veräußerungserlös. Für die Wertveränderungen nach der Einbringung gilt der in Evidenz genommene Teilwert als Buchwert. Diese Regelung gilt sinngemäß auch für Zusammenschlüsse.⁴¹

AUF DEN PUNKT GEBRACHT

Durch die neue ÖNORM B 1802-1 wurden wichtige Fachbegriffe für die Wertermittlung von bebauten und unbebauten Liegenschaften definiert. Wann jedoch diese konkret definierten Werte für steuerrechtlich relevante Gutachten heranzuziehen sind, wird in den einzelnen materiellen Steuergesetzen festgehalten. Daher ist besonderes Augenmerk darauf zu legen und sorgfältig zu prüfen, für welchen Zweck ein Gutachten zu erstellen ist, damit die Bewertung auch als Grundlage für die Ermittlung von Ertragsteuern seitens der Finanzverwaltung anerkannt wird.

³⁵ Vgl *Eichinger*, Der steuerliche Teilwert von Immobilien, ZLB 2019, 48 (49).

³⁶ Vgl Rz 2231 EStR.

³⁷ Vgl § 6 Z 1 und 2a EStG.

³⁸ Vgl § 6 Z 4 EStG.

³⁹ Vgl § 6 Z 5 EStG.

⁴⁰ Vgl § 18 Abs 5 UmgrStG.

⁴¹ Vgl § 25 Abs 5 UmgrStG.