

WINKLER & SANDRINI

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Dottori Commercialisti - Revisori Contabili

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Dottori Commercialisti e Revisori Contabili

Dr. Peter Winkler
Dr. Stefan Sandrini
Dr. Stefan Engele

Dr. Martina Malfertheiner
Dr. Alfredo Molinari
Dr. Massimo Moser

Dr. Oskar Malfertheiner
Rag. Stefano Seppi
Dr. Andrea Tinti

Mitarbeiter - Collaboratori

Dr. Karoline de Monte
Dr. Iwan Gasser

Nummer:	49
vom:	2016-05-10
Autor:	Stefan Sandrini

Rundschreiben

An alle betroffenen Kunden

Freiwillige Aufwertung von Grundstücken - Termin 30.06.2016

Mit dem Finanzgesetz 2016¹ wurde wiederum die Möglichkeit vorgesehen, eine freiwillige Aufwertung der Grundstücke und Beteiligungen, durch die Entrichtung einer Ersatzsteuer, durchzuführen.² Somit wird bei einem zukünftigen Verkauf des Grundstücks, nur mehr die eventuelle Differenz (Mehrerlös) zwischen Verkaufspreis und aufgewerteten Wert besteuert.

Die Begünstigung kann daher für alle Eigentümer von Grundstücken interessant sein, welche diese in naher Zukunft verkaufen wollen oder enteignet werden.

Mit vorliegendem Rundschreiben fassen wir die entsprechenden Bestimmungen betreffend Grundstücke zusammen.

1 Voraussetzungen

1.1 Subjektive Voraussetzung – Begünstigte

Diese Begünstigung können nur Steuerpflichtige in Anspruch nehmen, welche die eventuellen Mehrerlöse als sogenannte „sonstige Einkommen“ besteuern müssen.³

Das sind:⁴

- natürliche Personen, welche Grundstücke nicht im Rahmen eines Unternehmens halten
- einfache Gesellschaften
- Sozietäten
- nicht gewerblichen Körperschaften
- ausländische Steuerpflichtige, sofern die Grundstücke nicht deren italienischen Niederlassung zuzurechnen sind und sofern deren Abtretung aufgrund des entsprechenden Doppelbesteuerungsabkommens in Italien steuerpflichtig ist⁵.

Diese müssen zum 1.1.2016 Eigentümer, nackte Eigentümer oder Fruchtniesser der Grundstücke sein.⁶

Die Aufwertung kann nicht von Körperschaften in Anspruch genommen werden, die subjektiv

1 Gesetz 208 vom 28.12.2015, veröffentlicht in der ordentlichen Beilage zum Amtsblatt der Republik Nr. 302 vom 30.12.2015

2 Art. 1, Abs. 887, Gesetz 208/2015 in Abänderung der Art. 5 und 7 Gesetz 448 vom 28.12.2001

3 Art. 67 Abs. 1 Buchst. a, b oder c DPR 917/1986

4 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 12/E vom 31.1.2002, Pkt. 1

5 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 12/E vom 31.1.2002, Pkt. 1

6 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 12/E vom 31.1.2002, Pkt. 1

von der Einkommenssteuer befreit sind, wie z.B. Gemeinden und Bezirksgemeinschaften.⁷

1.2 Objektive Voraussetzung – aufwertbare Grundstücke

Aufgewertet werden können:

- Baugrundstücke
- landwirtschaftliche Grundstücke und andere nicht bebaubare Grundstücke⁸
- Gebäude, die zum Abriss und zur neuen Bebauung vorgesehen sind⁹
- Baurechte (die sogenannte „Kubatur“)¹⁰.

Eine Aufwertung für **landwirtschaftliche Grundstücke** ist nur sinnvoll wenn diese:

- vor Ablauf von 5 Jahren ab Erwerb veräußert werden sollen, da ein Verkauf nach 5 Jahren nicht besteuert wird,
- in Baugrund umgewidmet werden und in Zukunft veräußert werden sollen.¹¹

Eine Aufwertung für **Baugrundstücke** ist immer dann sinnvoll wenn:

- das Grundstück verkauft werden soll oder enteignet¹² wird
- der Wert, zu welchem das Grundstück mittels Kauf, Erbschaft oder Schenkung erworben wurde, weit unter dem heutigen Marktwert liegt. Dies ist in der Regel der Fall, wenn das Grundstück vor Umwidmung in Baugrund erworben wurde.

Die Aufwertung kann auch für folgende Grundstücke angewandt werden:

- auf welche Dritte ein Oberflächenrecht besitzen¹³
- die sich im ungeteilten Miteigentum befinden und für welche nur ein Miteigentümer die Aufwertung macht. In diesem Fall muss die beidete Schätzung allerdings das gesamte Grundstück bewerten,¹⁴
- für welche Dritte ein Fruchtgenussrecht besitzen,¹⁵
- auf das Fruchtgenussrecht des Fruchtniessers.¹⁶ Bei Erlöschen des Fruchtgenussrechtes kann der vom Fruchtniesser aufgewertete Marktwert des selben nicht vom Eigentümer geltend gemacht werden¹⁷;
- die nur teilweise bebaubar sind und für welche nur der bebaubare Teil aufgewertet werden soll. Dazu ist eine vorhergehende Teilung nicht notwendig.¹⁸

Nicht sinnvoll erscheint hingegen die Aufwertung von Grundstücken, die verschenkt oder vererbt werden sollen.¹⁹

1.3 Zeitliche Voraussetzung

Voraussetzung für die Inanspruchnahme der begünstigten Aufwertung ist, dass sich die Grundstücke am 1.1.2016 im Eigentum befunden haben. Alle, die aufgrund von Schenkungen oder Erbschaften nach diesem Datum Eigentümer werden, sind daher nicht berechtigt, die Aufwertung anzuwenden.²⁰

Die beidete Schätzung muss innerhalb 30.6.2016 erstellt sein.

Die Ersatzsteuer muss innerhalb 30.6.2016 bezahlt werden. Bei Ratenzahlung muss die erste Rate innerhalb 30.6.2016 bezahlt werden.

⁷ Art. 74 DPR 917/1986

⁸ Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 9/E vom 30.1.2002, Pkt 7.1

⁹ Entscheid der Agentur der Einnahmen Nr. 395/E vom 22.10.2008 sowie Note der Agentur der Einnahmen Nr. 909-28406 vom 31.5.2010

¹⁰ Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 1/e vom 15.02.2013, Pkt. 4.2

¹¹ Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 9/E vom 30.1.2002, Pkt 7.1 und Pkt. 7.2

¹² Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 81/E vom 6.11.2002 Pkt.2.2

¹³ Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 55/E vom 20.6.2002 Pkt. 12

¹⁴ Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 81/E vom 6.11.2002 Pkt.2.1

¹⁵ Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 81/E vom 6.11.2002 Pkt.2.1

¹⁶ Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 81/E vom 6.11.2002 Pkt.2.1

¹⁷ Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 12/E vom 12.3.2010 Pkt.6.1

¹⁸ Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 81/E vom 6.11.2002 Pkt.2.3

¹⁹ Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 81/E vom 6.11.2002 Pkt.2.4

²⁰ Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 9/E vom 30.1.2002, Pkt 2.3 und Nr. 12/E vom 31.1.2002, Pkt.1

1.4 Beeidete Schätzung

Um die Aufwertung in Anspruch nehmen zu können muss eine beeidete Schätzung erstellt werden, aus welcher der Marktwert des Grundstückes zum 1.1.2016 hervorgeht.

Die Schätzung muss von einem ermächtigten Freiberufler erstellt und beglaubigt werden. Sie muss vom Steuerpflichtigen verwahrt werden und ist bei Anfrage dem Finanzamt vorzulegen.

Die Schätzung kann zur Beeidung bei folgenden Institutionen vorgelegt werden:²¹

- Gericht
- Friedensrichter
- Notar.

Für die aufgrund einer beeideten Schätzung durchgeführten Aufwertungen gelten in jedem Fall die Bestimmungen gegen die Steuerumgehung.²²

Die Schätzung der Grundstücke kann nur durch einen der folgenden Freiberufler durchgeführt werden:²³

- Ingenieure
- Architekten
- Geometer
- Agronomen
- Agrarbetriebswirte
- Diplomagrartechniker
- Industriebauexperten („periti industriali edili“)
- Sachverständige die im Verzeichnis der Handelskammer²⁴ eingetragen sind.

Bei der Aufwertung von Grundstücken muss die Schätzung auf jeden Fall **vor** der Veräußerung beglaubigt werden, da im Kaufvertrag ein Hinweis auf die durchgeführte Aufwertung gemacht werden muss²⁵ auch wenn die Beeidung erst nach dem Kaufvertrag erfolgt.²⁶

Der in der Schätzung angeführte beeidete Marktwert für Grundstücke stellt den Mindestwert für die Einkommenssteuer, Registersteuer sowie der Hypothekar- und Katastergebühren dar, die anlässlich der Veräußerung anfallen. Zu diesem Zweck muss der durch die Schätzung beeidete Marktwert im Kaufvertrag des aufgewerteten Grundstücks, angeführt werden.²⁷ Dies ist besonders bei Verkäufen unter dem aufgewerteten Wert zu beachten um die steuerliche Gültigkeit der Aufwertung nicht zu verlieren.²⁸

Nicht als Mindestwert gilt der beeidete Marktwert nur im Falle einer Enteignung zu einem geringeren Wert²⁹ und für die Zwecke der Mehrwertsteuer beim Verkauf eines Baugrundstückes durch einen Landwirt.³⁰

Das Honorar für die Schätzung erhöht den Anfangswert des Grundstückes.³¹

2 Höhe der Ersatzsteuer

Grundstücke unterliegen einer Ersatzbesteuerung von **8%**, berechnet auf den in der beeideten Schätzung festgelegten Marktwert.

21 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 81/E vom 6.11.2002 Pkt.2

22 Gemäß Art. 37-bis Abs. 3 Buchst. F VPR 600/1973, Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 47/E vom 24.10.2011

23 Gemäß Art. 7 des Gesetzes 448/2001, Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 15/E vom 1.2.2002 Pkt.3

24 gemäß Art. 32 RD 34/2011, Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 47/E vom 24.10.2011, Pkt. 1.3

25 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 15/E vom 1.2.2002 Pkt.3 und Nr. 47/E/2011

26 Urteil des Kassationsgerichtshofes Nr. 30729 vom 30.12.2011 und Nr. 11062 vom 9.05.2013, sowie Entschied der Agentur der Einnahmen Nr. 53/E vom 27.5.2015

27 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 15/E vom 1.2.2002 Pkt.3

28 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 1/E vom 15.02.2013, Pkt. 4.1

29 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 35/E vom 4.8.2004 Pkt.5

30 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 16/E vom 22.04.2005 Pkt.1

31 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 15/E vom 1.2.2002 Pkt.3

3 Einzahlung der Ersatzsteuer

Bezahlt wird die Ersatzsteuer entweder anhand einer einzigen Zahlung innerhalb 30.06.2016 oder mit drei gleich hohen Raten, welche jeweils am

- 30.06.2016,
- 30.06.2017 (zuzüglich 3% Zinsen pro Jahr berechnet ab dem 30.06.2016) und
- 02.07.2018 (zuzüglich 3% Zinsen pro Jahr berechnet ab dem 30.06.2016) fällig sind.

Die Ersatzsteuer muss mittels Zahlungsvordruck F 24 eingezahlt werden, wobei eventuelle Steuerguthaben auch verrechnet werden können. Es muss der Steuerschlüssel **8056**³² und als Bezugsjahr 2016 angegeben werden.

Die Einzahlung muss vom Steuerpflichtigen verwahrt werden und ist bei Anfrage dem Finanzamt vorzulegen.

Wird die Aufwertung von mehreren Miteigentümern durchgeführt, muss die Einzahlung von jedem einzelnen für seinen Anteil vorgenommen werden.³³

Werden verschiedene beeedete Schätzungen für unterschiedliche Grundstücke durchgeführt kann eine einzelne kumulierte Einzahlung vorgenommen werden. In der Steuererklärung sind die Werte pro Schätzung getrennt anzuführen.³⁴

Die verspätete Zahlung der einmaligen Rate oder der ersten Rate verwirkt die Möglichkeit der Aufwertung. Der verspätet bezahlte Betrag kann dann zurückgefordert werden.³⁵

Für die verspäteten Zahlungen der 2. und 3. Rate kann die freiwillige Berichtigung angewandt werden.³⁶ Die Agentur der Einnahmen kann bei unterlassener Bezahlung der 2. und/oder 3. Rate, diese zuzüglich Strafen und Zinsen einheben³⁷.

4 Nachträglicher Verzicht

Auch ein Verzicht auf die Aufwertung nach erfolgter Zahlung der ersten oder einmaligen Rate führt nicht dazu, dass die bereits bezahlten Beträge zurückgefordert werden können. Die noch ausstehenden Raten sind trotz Verzicht weiterhin zu bezahlen. Dies ergibt sich aus der Tatsache, dass es sich hierbei um eine Begünstigung handelt, die der Steuerpflichtige freiwillig in Anspruch nimmt. Sobald sie beansprucht ist, kann diese Entscheidung nicht mehr rückgängig gemacht werden.³⁸

5 Angabe in der Steuererklärung

Die Aufwertung der Grundstücke muss in der Steuererklärung Unico im Abschnitt RM angeführt werden.

6 Vorhergehende Aufwertungen

Es ist auch möglich eine erneute Aufwertung von Grundstücken vorzunehmen welche bereits in den Vorjahren aufgewertet worden sind. Dazu muss erneut eine beeedete Schätzung eingeholt werden. Die Ersatzsteuer muss auf den neuen Wert der Grundstücke berechnet werden. Die bereits für die vorhergehenden Aufwertungen bezahlte Ersatzsteuer kann von der neuen Aufwertung abgezogen werden³⁹.

Alternativ kann innerhalb von 48 Monaten ab neuer Aufwertung die eventuelle Differenz zur

32 Entscheid der Agentur der Einnahmen Nr. 75/E vom 25.05.2006 und Nr. 144/E vom 10.4.2008

33 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 81/E vom 6.11.2002 Pkt.2.5

34 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 81/E vom 6.11.2002 Pkt.2.5

35 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 47/E vom 24.10.2011 Pkt 1.3

36 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 35/E vom 4.8.2004 Pkt 2

37 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 35/E vom 4.8.2004, Pkt 2

38 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 47/E vom 24.10.2011 Pkt 1.3

39 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen 47/E vom 24.10.2011, Pkt. 3

vorherige Ersatzsteuer zurückgefordert werden.⁴⁰

Wurde das Grundstück durch Schenkung erworben, kann die vom Schenkenden bezahlte Ersatzsteuer nicht bei der Zahlung neuer Ersatzsteuer in abgezogen werden.⁴¹

Ähnliche Aufwertungen waren auch in früheren Jahren möglich:

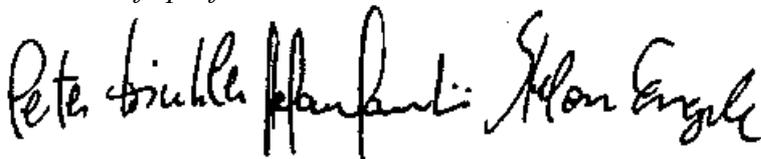
Aufwertung von	Im Eigentum am	Zahlungstermin	Ersatzsteuer	Gesetz
Beteiligungen	01.07.1998		25% auf Mehrwert	Art. 14 DLgs. 461/1997
Beteiligungen, Grundstücke	01.01.2002	30.11.2002	2%, 4%	Art. 5 Gesetz 448/2001
Beteiligungen, Grundstücke	01.01.2003	16.03.2004	2%, 4%	Art. 2 Abs. 2 DL 282/2002
Beteiligungen, Grundstücke	01.07.2003	30.06.2005	2%, 4%	Art. 6-bis DL 355/2003
Beteiligungen, Grundstücke	01.01.2005	30.06.2006	2%, 4%	Art. 11-quaterdecies Abs. 4 DL 203/2005
Beteiligungen, Grundstücke	01.01.2008	31.10.2008	2%, 4%	Art. 1 Abs. 91 Gesetz 244/2007
Beteiligungen, Grundstücke	01.01.2010	31.10.2010	2%, 4%	Art. 2 Abs. 229 Gesetz 191/2009
Beteiligungen, Grundstücke	01.01.2011	30.06.2012	2%, 4%	Art. 7 Abs. 2 DL 70/2011
Beteiligungen, Grundstücke	01.01.2013	01.07.2013	2%, 4%	Art. 1, Absatz 473, Gesetz 228/2012
Beteiligungen, Grundstücke	01.01.2014	30.06.2014	2%, 4%	Art. 1, Absatz 156, Gesetz 147/2013
Beteiligungen, Grundstücke	01.01.2015	30.06.2015	4%, 8%	Art. 1, Abs. 626, Gesetz 190/2014

Sollten Sie an einer freiwilligen Aufwertung von Grundstücken interessiert sein, so bitten wir Sie, sich mit uns in Verbindung zu setzen.

Für weitere Fragen stehen wir Ihnen selbstverständlich gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Winkler & Sandrini
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater



⁴⁰ Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 47/E vom 24.10.2011, Pkt 4

⁴¹ Art. 7, Abs. 2, Buchstabe ee) DL n.70/2011 und Entscheid der Agentur der Einnahmen vom 17.10.2014 Nr. 91/E