

# Alternative Abschreibungs- möglichkeiten

für Gebäude und Gebäudeteile in der  
Hotellerie

Februar 2019

# Einleitung



Die Prodingler Steuerberatung, Zell am See, wurde von Herrn Nationalrat Franz Hörl beauftragt, die derzeitige Situation in Zusammenhang mit der Abschreibung (Absetzung für Abnutzung - AfA) zu analysieren und mögliche Alternativszenarien aufzuzeigen.

In der gegenständlichen Analyse wurde ein Musterbetrieb analysiert und neben der derzeitigen Rechtslage unterschiedliche Abschreibungsmodelle simuliert. Der Musterbetrieb – ein 4\* Hotel im Land Salzburg – hat 2016 eine Großinvestition durchgeführt.

Auf Basis der durchgeführten Simulationen wird abschließend eine Handlungsempfehlung aus unserer Sicht für künftige gesetzliche Anpassungen gegeben.

# 1

## Erläuterungen und Definitionen

In gebäudeintensiven Branchen wie beispielsweise der Hotellerie beeinflusst die Art der Abschreibung die Finanzierung der Substanz und damit die Möglichkeit der Reinvestition.

Bei Gebäudeteilen, die aufgrund der Anpassung sich laufend ändernder Geschäftsmodelle eine kurze wirtschaftliche Nutzungsdauer haben (u.a. Wellnessbereiche) entstehen dadurch stille Lasten im steuerlichen Bereich. Der steuerliche Buchwert liegt durch zu lange gesetzliche Abschreibungsdauern deutlich über dem Marktwert.

Nachfolgend wird die derzeitige Rechtslage inklusive der Abgrenzung zur Vermietung und Verpachtung dargestellt, um anschließend alternative steuerliche Abschreibungsmöglichkeiten und deren Auswirkungen zu verdeutlichen. Es wurde unter den 3 folgenden Alternativen im betrieblichen Bereich verglichen:

- ❖ Lineare Abschreibung mit einer Nutzungsdauer von 40 Jahren (derzeitige Rechtslage)
- ❖ Lineare Abschreibung mit einer Nutzungsdauer von 33 Jahren (Rechtslage bis 31.12.2015)
- ❖ Funktionale Abschreibung mit unterschiedlichen Nutzungsdauern nach Gebäudefunktionen
- ❖ Degressive Abschreibung mit sinkenden Abschreibungsbeträgen

# Derzeitige Rechtslage



- ❖ Seit 01.01.2016 sind betriebliche Gebäude über einen Zeitraum von 40 Jahren abzuschreiben. Dies entspricht einer jährlichen Abschreibung von 2,5%.
- ❖ Der Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer durch Gutachten eines gerichtlich beeideten Sachverständigen ist möglich
- ❖ Die Nutzungsdauer gilt für das gesamte Gebäude, ebenso gilt die Regelung für bestehende Gebäude
- ❖ Für im Betriebsvermögen gehaltene Gebäude, die zu Wohnzwecken überlassen werden (Mitarbeiterwohnheim, Mitarbeiterwohnungen) beträgt die Abschreibung ohne Nachweis der Nutzungsdauer 1,5 %, was einer Nutzungsdauer von 66,67 Jahren entspricht. Die Möglichkeit des Nachweises einer kürzeren Nutzungsdauer über ein Gutachten bleibt bestehen.

# Rechtliche Definition von Gebäuden und deren Abschreibungsdauer



- ❖ Das Gebäude stellt ein einheitliches Wirtschaftsgut dar, alle fest verbundenen Wirtschaftsgüter gehören zum Gebäude (bspw. Sauna, Wellnessbereich, Sanitäreanlagen, Klimaanlage, Böden, Installationen).
- ❖ Gebäudeteile teilen steuerlich das Schicksal des Gesamtgebäudes (Nutzungsdauer).
- ❖ Investitionen erhöhen den Restbuchwert des Gebäudes und werden auf die Restnutzungsdauer abgeschrieben, wenn der Wert der Investition geringer ist als der Restbuchwert. Übersteigt die Investition den Restbuchwert, dann ergibt sich eine neue Nutzungsdauer des Gebäudes (nach derzeitiger Rechtslage 40 Jahre).
- ❖ Im Falle der Modernisierung bestehender Gebäude (keine Wesensartänderung) liegt steuerlich sofort absetzbarer Instandhaltungsaufwand vor.
- ❖ Die Bewertung und die steuerlichen Abschreibungsdauern von Immobilien gelten branchenunabhängig auch für Hotelbetriebe. Den für die Hotellerie existenziell regelmäßigen Investitionen und damit verbundenen wirtschaftlich kürzeren Abschreibungsdauern wird in der steuerlichen Gesetzgebung nicht Rechnung getragen.
- ❖ Diese oa. Faktoren führen zu einer Besteuerung von Scheingewinnen, zur schwierigeren Finanzierbarkeit von Tilgungen und zu einer nicht fristenkongruenten (wirtschaftlichen) Finanzierungsdauer.

# Abgrenzung betrieblicher – außerbetrieblicher Bereich

Die vorliegende Studie stellt ausschließlich Alternativberechnungen für die Abschreibung von Gebäuden im betrieblichen Bereich dar.

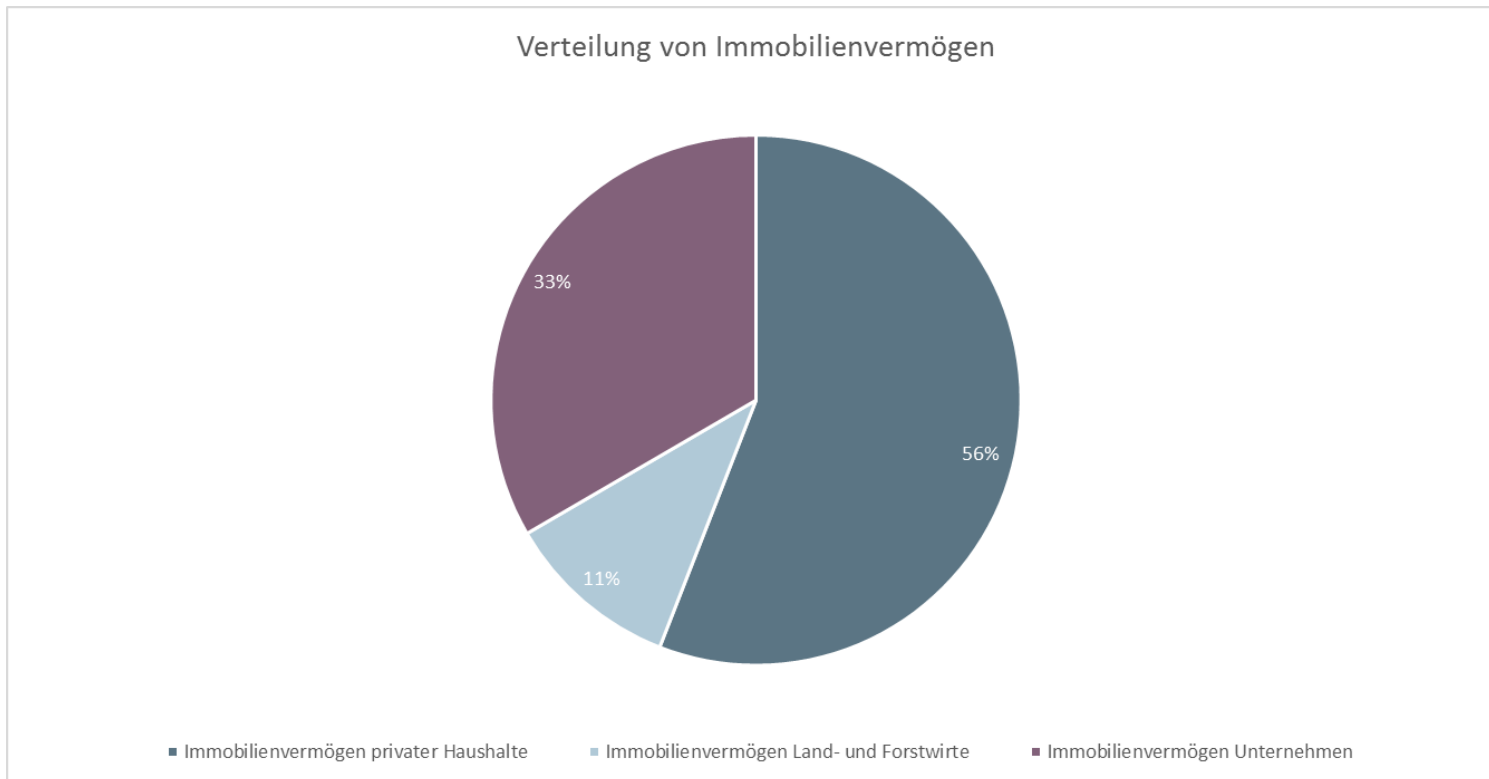
Davon abzugrenzen ist die außerbetriebliche Vermietung und Verpachtung (vgl. u.a. Jakom, EStG, 11. Auflage 2018, § 28). Bei diesen außerbetrieblichen Einkünften ist eine Gebäudenutzungsdauer von 66,67 Jahren gesetzlich vorgeschrieben und damit eine jährliche Substanzabschreibung von 1,5% gegeben.

Auf Basis von vorliegenden Studien (vgl. Hahn F. / Magerl C., Vermögen in Österreich, WIFO-Monatsberichte, Heft 1/2006, S. 53-67) wird das Immobilienvermögen von Unternehmen auf ca. 33% vom gesamten Immobilienvermögen geschätzt.

Immobilien, die im außerbetrieblichen Bereich vermietet werden, sind unter den privaten Haushalten zu subsumieren und nicht im Immobilienvermögen der Unternehmen enthalten. Enthalten im Immobilienvermögen sind die nicht abschreibbaren Grundstücke. Hotelimmobilien stellen nur einen Teil vom abschreibbaren Immobilienvermögen der Unternehmen dar.

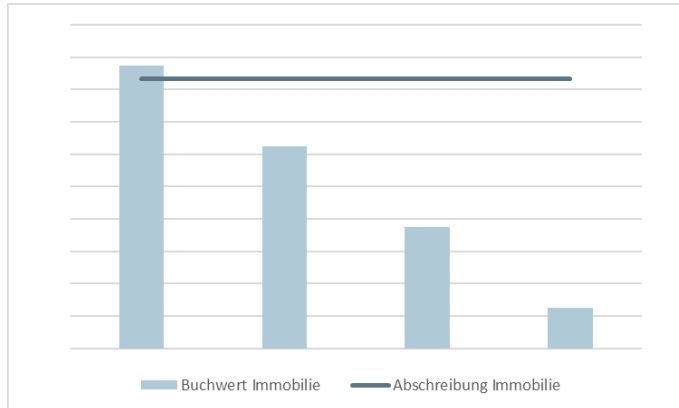
# Verteilung des Immobilienvermögens in Österreich

	Anteil	
	in %	in Mrd. EUR
Immobilienvermögen privater Haushalte	56%	387
Immobilienvermögen Land- und Forstwirte	11%	74
Immobilienvermögen Unternehmen	33%	231
<b>Immobilienvermögen Gesamt</b>		<b>692</b>



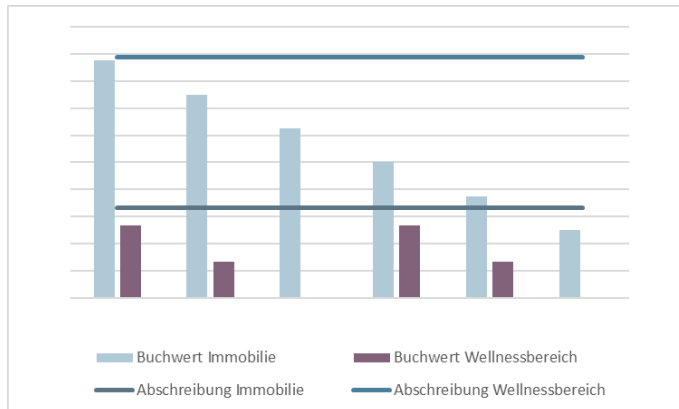


# Vergleich der Abschreibungsmethoden



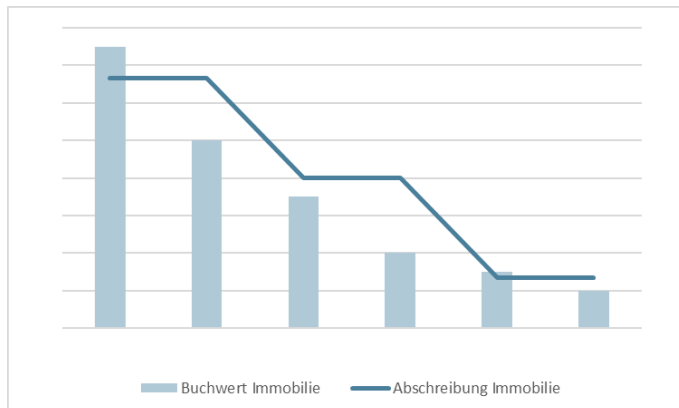
## Lineare Abschreibung

- ❖ Steuerlich in Österreich zulässige Abschreibung
- ❖ Gleichbleibende Verteilung der Anschaffungskosten über die Nutzungsdauer
- ❖ Für betrieblich genutzte Immobilien derzeit 40 Jahre



## Funktionale Abschreibung

- ❖ Aufteilung der Anschaffungskosten auf Funktionen
- ❖ Gleichbleibende Verteilung der Anschaffungskosten über die Nutzungsdauer getrennt nach Funktionen



## Degressive Abschreibung

- ❖ Hohe Abschreibungsraten am Beginn der Nutzungsdauer
- ❖ Jährlich fallende Abschreibungsraten gegen Ende der Nutzungsdauer
- ❖ Abbildung des stärkeren Wertverlustes am Anfang des Nutzungszeitraumes

# Ausgangslage für Beherbergungsbetriebe



Die gesetzliche steuerliche Abschreibungsdauer von derzeit 40 Jahren entspricht bei vielen Investitionen in der Hotellerie nicht der real möglichen wirtschaftlichen Nutzungsdauer. Die Erhöhung von 33 auf 40 Jahre war eine massive Verschlechterung für die gesamte Branche.

Daher hat die „Annäherung an die wirtschaftliche Lebensdauer bei Wellness und Freizeitinfrastruktur“ auch Eingang bei der letzten österreichischen Tourismusstrategie des Wirtschaftsministeriums gefunden: „... Steuer- und bilanzrechtliche Vorschriften anzupassen, um den Erfordernissen der Tourismusbranche gerecht zu werden. Die Anpassung der Abschreibungsdauer, Steuerpauschalierungen und die Möglichkeit einer Aufwertungsbilanz werden dabei im Mittelpunkt stehen. Die nächste Steuerreform bietet Gelegenheit dazu.“ (vgl. BMWFJ, Neue Wege im Tourismus, 2010, S. 16).

Sanitäreanlagen und Wellnessbereiche müssen nach spätestens 15 Jahren erneuert werden. Keinem Gast kann ein 40 Jahre altes Badezimmer oder eine Schwimmhalle aus den 70er-Jahren zugemutet werden, auch wenn beides steuerrechtlich zum länger genutzten Gebäude zählt. Daher ist die Empfehlung der österreichischen Tourismusstrategie, die Abschreibungsdauer an die reale Nutzungsdauer von 15 Jahren anzugleichen, dringend umzusetzen.

# 2

Basisdaten  
Vergleichsberechnungen

# Basisdaten für die Abschreibungsmodelle



Die nachfolgenden Varianten basieren auf folgenden Daten:

- ❖ 4 Sterne Ferienhotel mit 70 Betten im Salzburger Land, Investitionszeitraum im Jahr 2016
- ❖ Betrieb wird in Form einer GmbH geführt
- ❖ Durchgeführt wurde eine Kompletterneuerung der Substanz inklusive dem Wellnessbereich
- ❖ Investitionsvolumen EUR 4.000 Tsd., davon EUR 500 Tsd. Wellnessbereich
- ❖ Das Ergebnis vor Steuern liegt in einem Normaljahr bei EUR 100Tsd. (derzeitige Rechtslage), der Cash Flow bei Eigenfinanzierung vor Steuern bei EUR 400Tsd.
- ❖ Die Darstellung der Varianten erfolgt über einen 40jährigen Zeitraum, über den Gesamtzeitraum ergeben sich keine Unterschiede bei den Varianten. Barwertberechnungen wurden nicht durchgeführt.

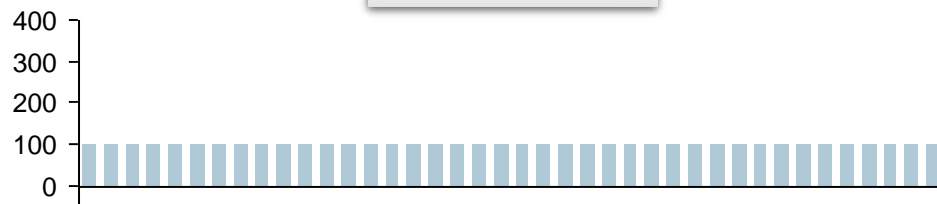
(Sämtliche Werte in Tsd. EUR)

# Abschreibung Linear 40 Jahre

Ergebnis vor Steuern



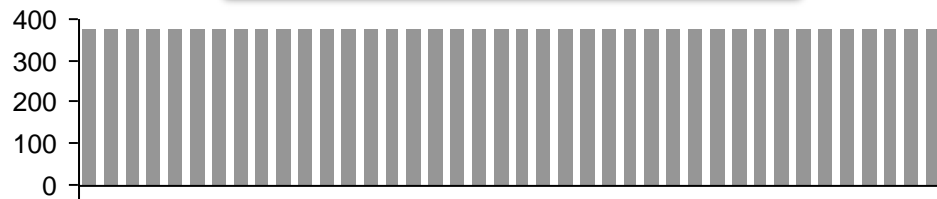
Abschreibung



Steuer vom Einkommen  
und Ertrag



Cash Flow nach Ertragsteuern



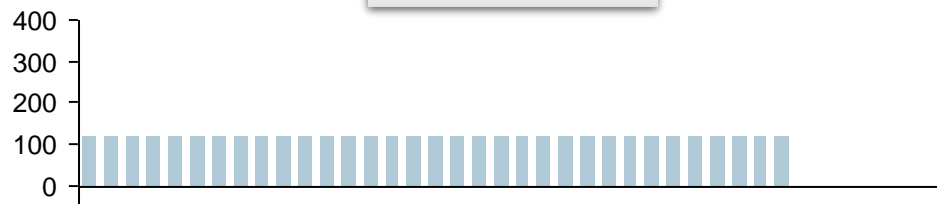
- ❖ Aktuelle Rechtslage
- ❖ Abschreibungsberechnung Linear über 40 Jahre
- ❖ Berechnung der Abschreibung: Division Anschaffungs-/Herstellungskosten durch die Nutzungsdauer von 40 Jahren für den Gebäudeteil
- ❖ Konstante Werte bei Ergebnis vor Steuer, Abschreibung, Ertragsteuern und Cash Flow nach Ertragsteuern

# Abschreibung Linear 33 Jahre

Ergebnis vor Steuern



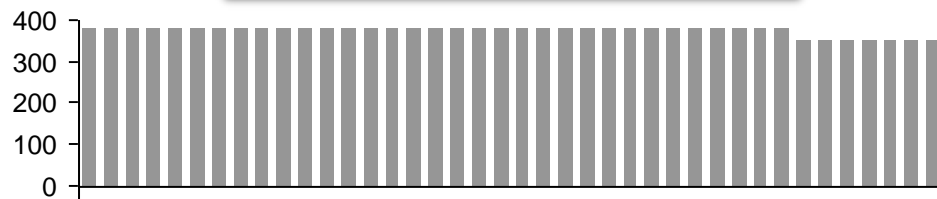
Abschreibung



Steuer vom Einkommen und Ertrag



Cash Flow nach Ertragsteuern



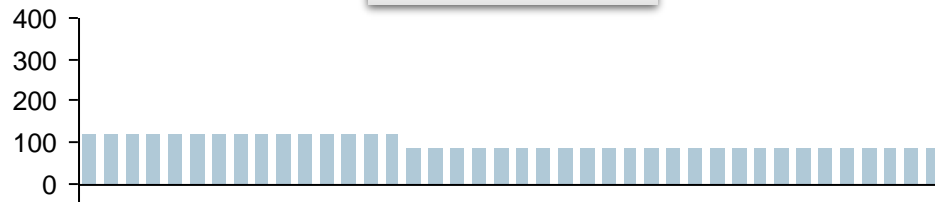
- ❖ Rechtslage bis 31.12.2015
- ❖ Abschreibungsberechnung Linear über 33 Jahre
- ❖ Berechnung der Abschreibung: Division Anschaffungs-/Herstellungskosten durch die Nutzungsdauer von 33 Jahren für den Gebäudeteil
- ❖ Geringeres Ergebnis vor Steuer und Ertragsteuer bei höherem Cash Flow Jahre 1 – 33 gegenüber der derzeitigen Rechtslage
- ❖ Höheres Ergebnis und Ertragsteuer bei geringerem Cash Flow Jahre 34 – 40 gegenüber derzeitiger Rechtslage

# Abschreibung Funktional 40 Jahre Gebäudesubstanz, 15 Jahre Wellnessbereich

Ergebnis vor Steuern



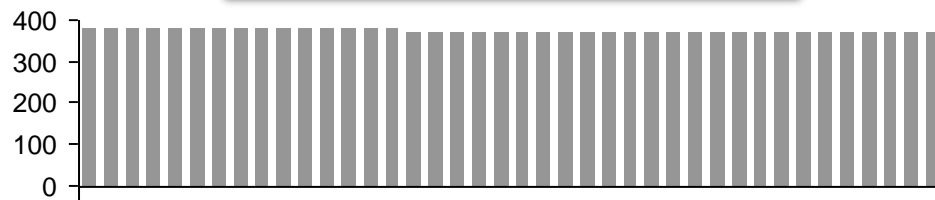
Abschreibung



Steuer vom Einkommen  
und Ertrag



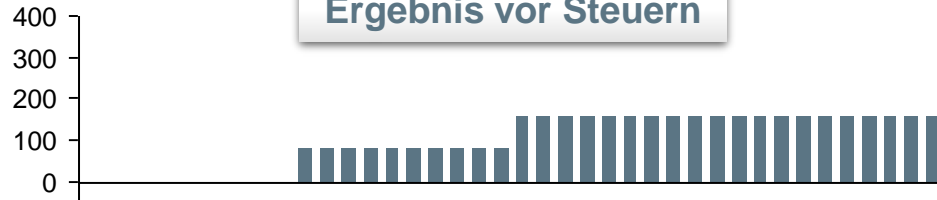
Cash Flow nach Ertragsteuern



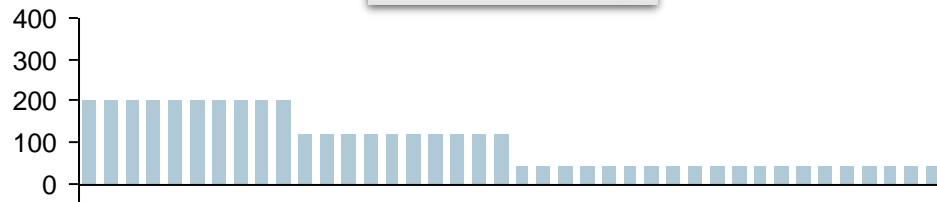
- ❖ Abschreibungsberechnung getrennt nach Gebäudefunktionen, linear über 40 Jahre Gebäude, linear über 15 Jahre Wellnessbereich
- ❖ Berechnung der Abschreibung: Division Anschaffungs-/Herstellungskosten durch die Nutzungsdauer für die jeweilige Funktion
- ❖ Geringeres Ergebnis vor Steuer und Ertragsteuer bei höherem Cash Flow Jahre 1 – 15 gegenüber der derzeitigen Rechtslage
- ❖ Höheres Ergebnis und Ertragsteuer bei geringerem Cash Flow Jahre 16 – 40 gegenüber derzeitiger Rechtslage

# Abschreibung Degressiv 10 Jahre 5%, 10 Jahre 3%, 20 Jahre 1%

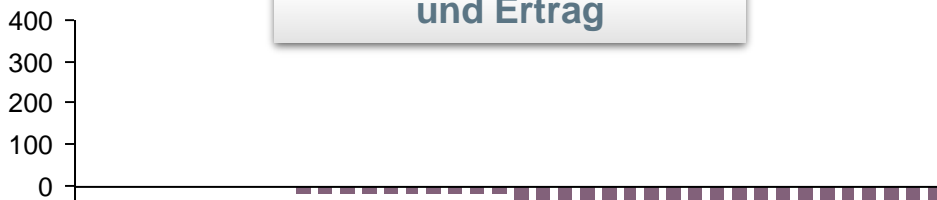
Ergebnis vor Steuern



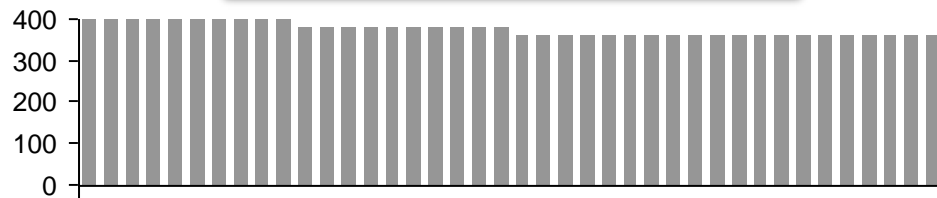
Abschreibung



Steuer vom Einkommen und Ertrag



Cash Flow nach Ertragsteuern



- ❖ Fallende Abschreibungsbeträge mit fortlaufender Nutzungsdauer
- ❖ Berechnung der Abschreibung: 5% von Investitionsvolumen Jahre 1 – 10, 3% Jahre 11 – 20 und 1% in den Jahren 21 – 40
- ❖ Geringeres Ergebnis vor Steuer und Ertragsteuer bei höherem Cash Flow Jahre 1 – 20 gegenüber der derzeitigen Rechtslage
- ❖ Höheres Ergebnis und Ertragsteuer bei geringerem Cash Flow Jahre 21 – 40 gegenüber derzeitiger Rechtslage



# 3

Empfehlungen und  
Lösungsvorschläge

- ❖ Qualitätsverbesserungen im Sinne der bundesweiten Tourismusstrategie zur Ertragssteigerung sind mit einer 40-jährigen Abschreibung unmöglich.
- ❖ Die aktuell gültige Rechtslage ist realitätsfern und entspricht nicht der wirtschaftlichen Nutzungsdauer. Eine realistische Abschreibungsdauer ist logisch und fair. Nur so wird die Besteuerung von Scheingewinnen und die parallele Abschreibung auf Herstellung und Sanierung vermieden.
- ❖ Nur die realistische Abschreibungsdauer ermöglicht eine fristenkongruente Finanzierung, zumal sich durch Basel III und deren Nachfolgeabkommen die Finanzierungssituation verschärfen wird.
- ❖ Ein hoher Verschuldungsgrad im Verbund mit hohen Mitarbeiterkosten engt den Spielraum für Investitionen von Hotelbetrieben stark ein. Eine Erleichterung von Investitionen bzw. deren Förderung unterstützt regionale Gewerbe- und Handwerksbetriebe.
- ❖ 80 % der Investitionen von der Hotellerie werden innerhalb von einem Radius von 90 km vergeben. Für die regionale Wirtschaft wäre eine verstärkte Investitionsbereitschaft insbesondere angesichts des Auslaufens von Nachholeffekten und Konjunkturprogrammen nach der Krise, sowie generell angesichts der erneut unsicheren Weltwirtschaftslage eine wertvolle Maßnahme.

# Empfehlungen



- ❖ Aus wirtschaftlicher Sicht ist die funktionale Abschreibung näher an der realistischen Nutzungsdauer und bildet den Investitionsbedarf am besten ab
- ❖ Die degressive Abschreibung erleichtert ebenso Tilgungen, belastet jedoch das kurzfristige Ergebnis
- ❖ **Die Prodinge Beratungsgruppe schlägt vor, dass für Investitionen in Gebäudeteile, die eine eigenständige Funktion aufweisen und die einer schnellen Abnutzung unterliegen, ein eigener Abschreibungssatz von 6,67 % bzw. 15 Jahre festgelegt wird. Alle anderen Gebäudeanteile sollten vom derzeit gültigen Abschreibungssatz von 2,5% bzw. 40 Jahren wieder auf einen realistischen Abschreibungssatz von 3% bzw. 33 Jahren geändert werden.**

# Erläuterungen zur funktionalen Abschreibung



- ❖ Bei der funktionalen Abschreibung werden einzelne Gebäudeteile unterschiedlich abgeschrieben. Jene Teile des Gebäudes, die einer schnellen Abnutzung unterliegen und häufig erneuert werden müssen, sollen eine deutlich kürzere Nutzungsdauer haben. Dazu bedarf es einer branchenspezifischen Abschreibungstabelle (Wellness, Sanitär, Technik etc. auf 15 Jahre Nutzungsdauer bzw. 6,67% AfA).

Eine kürzere Nutzungsdauer von höchstens 15 Jahren betrifft in der Realität:

- ❖ Bäder und sanitäre Anlagen (Waschtische, Badewannen, Toiletten, Beleuchtungsanlagen, Türschnallen und ähnliche Gegenstände, einschließlich Fliesen und Böden in solchen Anlagen und inkl. der technischen Anschlüsse)
- ❖ Eingebaute Wellness- und Saunaanlagen (alle Teile inkl. der technischen Anschlüsse und der Fliesen bzw. Böden)
- ❖ Belüftungs-, Entlüftungs- und Klimaanlage
- ❖ Alle Teile inkl. der technischen Anschlüsse (sonstige Gebäudeteile, die nachweislich einer wirtschaftlichen Nutzungsdauer von 15 Jahren unterliegen)

# 4

Zusammenfassendes  
Ergebnis

# Zusammenfassung



- ❖ Die generelle Nutzungsdauer von Gebäuden ist wieder an die Rechtslage bis 31.12.2015 anzupassen auf 33 Jahre
- ❖ Für sich schnell abnutzende Komponenten (bspw. Wellnessanlagen, technische Komponenten) ist die funktionale Abschreibung zu ermöglichen.
- ❖ Durch die Verteilung der Investitionskosten auf die tatsächliche wirtschaftliche Nutzungsdauer wird im Jahr der Investition das Ergebnis mit dem tatsächlichen Aufwand belastet und ein periodengerechter Gewinn ausgewiesen und versteuert.
- ❖ Die Versteuerung von Scheingewinnen durch zu lange Nutzungsdauern wird vermieden.
- ❖ Durch die Anpassung der steuerlichen Nutzungsdauer auf die wirtschaftliche Nutzungsdauer kann die Abschreibung besser in der Preiskalkulation berücksichtigt werden.
- ❖ Die Optimierung von vorhandenen Gegebenheiten durch innovative Investitionen ist möglich. Dies führt nicht nur zu Wettbewerbsvorteilen, sondern hat auch gesamtwirtschaftliche Vorteile.



Roland Pfeffer



Jan Kubben



Thomas Reisen Zahn

*prodinger*  
DAS GEHT.

---

**Prodinger & Partner Wirtschaftstreuhand – Steuerberatungs GmbH & Co KG**

Professor-Ferry-Porsche-Straße 28, 5700 Zell am See

**Prodinger Tourismusberatungs GmbH**

Parkring 12/80b, 1010 Wien

Tel: +43 6542 73661, +43 6542 736 61-14

office@prodinger.at, www.prodinger.at

Die Prodinger Beratungsgruppe ist Mitglied in mehreren Netzwerken.

Die Prodinger Steuerberatung ist unabhängiges Mitglied der GGI Geneva Group International.