

HANNES MERTL*
Steuerberater

DR. HARTMUT L. SCHWAB**
Steuerberater

HOLGER HUNDESEDER*
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

DR. REINER KAPPLER*
Steuerberater

ALEXANDER GUGGEMOS*
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

MARKUS GUN, M. Sc.*
Steuerberater

**PROF. DR.
WINFRIED SCHWARZMANN***
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

* Partner i.S. PartGG ** StB i. S. § 58 StBerG



Merkblatt

Die Sonderabschreibung beim Mietwohnungsneubau nach § 7b EStG

Inhalt

- 1 Einführung
- 2 Voraussetzungen der Förderung nach § 7b EStG
 - 2.1 Welche Wohnungen werden gefördert?
 - 2.2 Wann handelt es sich um eine Wohnung?
 - 2.3 Wann dienen Räume zu Wohnzwecken?
 - 2.4 Was gilt für eine entgeltliche Überlassung der Wohnungen?
 - 2.5 Welche Anschaffungs- oder Herstellungskosten werden begünstigt?
 - 2.6 Wo liegt die Höchstgrenze der förderfähigen Baukosten?
 - 2.7 Was beinhaltet die Zehnjahreshaltefrist?
 - 2.8 Welche Sondervorschriften gibt es zu § 7b EStG?
- 3 Instandhaltungs- oder Herstellungsaufwand
 - 3.1 Anschaffungsnaher Aufwand
 - 3.2 Abgrenzungsmerkmale für Gebäudeaufwendungen

1 Einführung

Im August 2019 wurde das **Gesetz zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus** verabschiedet. Durch dieses Gesetz wird § 7b neu ins Einkommensteuergesetz (EStG) eingeführt, der die Inanspruchnahme von Sonderabschreibungen für den Mietwohnungsneubau ermöglicht. Da der Bedarf an günstigem Wohnraum stark gestiegen ist, wird so nun ein steuerlicher Anreiz geschaffen, durch Baumaßnahmen neue Wohnungen herzustellen.

Die Intention des Gesetzgebers ist zudem, dass Wohnungen durch Ausbaumaßnahmen in vorhandenen Gebäuden neu geschaffen werden sollen. Wenn Sie eine solche Ausbaumaßnahme vornehmen möchten, müssen Sie die Grenzen von sofort abzugsfähigen Instandsetzungsaufwendungen einerseits und aktivierungspflichtigen Baukosten andererseits kennen. Die Grundsätze dazu finden Sie folglich auch in diesem Merkblatt.

Hinweis:

Sonderabschreibungen werden auch Sonder-AfA genannt. „AfA“ steht hierbei für „Absetzung für Abnutzung“.

Das Wissen über die Abgrenzung von Instandsetzungsmaßnahmen, die als Werbungskosten in voller Höhe abzugsfähig sind, zu Herstellungskosten sowie zu den Voraussetzungen der Sonder-AfA ist für Sie in zweierlei Hinsicht von Bedeutung:

- Instandsetzungen sind in voller Höhe abzugsfähig und damit vorteilhafter als die Sonder-AfA.
- Die Sonder-AfA von Baumaßnahmen ist nach § 7b EStG durch festgelegte Höchstbeträge begrenzt.

Sie müssen also überlegen, ob zur Schaffung von Wohnraum im Rahmen der Nutzungsänderung von bisher anderweitig genutzten Flächen eine bloße Renovierung ausreicht, da deren Kosten sofort abzugsfähig sind. Des Weiteren sollten Sie eine zeitliche Trennung von Renovierungsarbeiten und Herstellungsaufwand prüfen.

Da erfahrungsgemäß im Zusammenhang mit Erweiterungsbaumaßnahmen (welche den Herstellungskosten zugerechnet werden) zugleich sofort abzugsfähige Renovierungsarbeiten anfallen, müssen Sie die jeweiligen steuerlichen Kriterien kennen, damit in den Rechnungen der Handwerker die verschiedenen Maßnahmen jeweils gesondert abgerechnet werden können.

Beispiel:

Sie sind Eigentümer eines Mietwohnungshauses. Die Handwerker sind im Rahmen der Herstellung einer neuen Wohnung im Dachgeschoss tätig. Insoweit liegt Herstellungsaufwand vor. Wenn zugleich im übrigen Gebäude notwendige Renovierungen bzw. Verschönerungsarbeiten erfolgen, gelten diese als sofort abzugsfähiger Instandhaltungsaufwand.

Darüber hinaus müssen Sie beachten, dass im Rahmen des § 7b EStG die Herstellungskosten der neuen Mietwohnungen nicht mehr als 3.000 € je Quadratmeter Wohnfläche betragen dürfen. Sie müssen also prüfen, ob bei einer möglichen Überschreitung dieser Grenze Kosten in spätere Jahre verlagert werden können – denn dann könnten diese Aufwendungen möglicherweise als Instandhaltungsaufwand sofort abgesetzt werden.

2 Voraussetzungen der Förderung nach § 7b EStG

Für die Herstellung neuer Mietwohnungen können Sie im Rahmen der Einkommensteuer bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung in den ersten vier Jahren eine Sonderabschreibung von bis zu 20 % geltend machen. Diese wird zusätzlich zur linearen Gebäude-AfA von 2 % gewährt, so dass sich in den ersten vier Jahren bis zu 28 % der Investition steuerlich auswirken.

Erläuterung

Die Absetzung für Abnutzung beträgt bei neu erstellten Mietwohngebäuden generell 2 %.

In § 7b Abs. 1 EStG ist bestimmt worden, dass zusätzlich zur normalen AfA zusätzlich eine Sonderabschreibung (= Sonder-AfA) von 5 % für die Dauer von vier Jahren abgesetzt werden darf. Diese Sonderabschreibung unterliegt einigen Voraussetzungen, die in diesem Merkblatt erläutert werden.

Beispiel:

Die Baukosten betragen	1.000.000 €
Die normale AfA beträgt 2 % jährlich	20.000 €
Die Sonder-AfA beträgt 5 % jährlich	50.000 €

Im Begünstigungszeitraum von vier Jahren beträgt die Sonder-AfA $4 \times 5 \% = 20 \%$, die zusätzlich zur normalen AfA von 2 % als Aufwand abgesetzt werden darf. Über einen Zeitraum von vier Jahren beläuft sich die normale AfA auf 8 %.

Somit betragen AfA und Sonder-AfA zusammen 28 %.

Die Voraussetzungen für die neue Sonder-AfA nach § 7b EStG lauten folgendermaßen:

- Die Förderung greift nur für Wohnungen, für die der Bauantrag (bzw. die Bauanzeige) im Zeitraum vom **01.09.2018 bis 31.12.2021** gestellt wurde. Diese Zeitbegrenzung gilt auch für den Fall der Anschaffung eines neuen Gebäudes mit Mietwohnungen.

Hinweis:

Um die Sonder-AfA nach § 7b EStG in Anspruch nehmen zu können, müssen Sie in einem Erwerbsfall den Kauf von Mietwohnungen bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung der Wohnungen abgeschlossen haben.

- Sie müssen neue, bisher nicht vorhandene Wohnungen kaufen bzw. herstellen.
- Die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten dürfen nicht die Grenze von 3.000 € je Quadratmeter Wohnfläche übersteigen.
- Die Wohnungen werden im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den **folgenden neun Jahren** nicht selbst genutzt, sondern entgeltlich zu Wohnzwecken überlassen.
- Die Sonderabschreibung nach § 7b EStG beträgt in den ersten vier Jahren ab dem Jahr der Fertigstellung in jedem Jahr 5 % der Baukosten (insgesamt also 20 % für vier Jahre), begrenzt auf 2.000 € je Quadratmeter Wohnfläche. Daneben kann die reguläre AfA von 2 % auf die tatsächlichen Herstellungskosten angesetzt werden.
- Die Sonderabschreibungen können erstmals im Jahr der **Fertigstellung der Wohnung** in Anspruch genommen werden.

Beispiel:

Für ein Gebäude wird 2020 der Bauantrag gestellt. Das im Bau befindliche Objekt wird im Jahr 2022 veräußert. Für alle Wohnungen, die bis zum 31.12.2022 (zugleich das Jahr der Anschaffung) fertiggestellt sind, kann der Erwerber die Sonder-AfA nach § 7b EStG in Anspruch nehmen.

Nach Ablauf des Begünstigungszeitraums von vier Jahren bemisst sich die weitere AfA nach dem Restwert und dem maßgebenden Prozentsatz der Restnutzungsdauer.

2.1 Welche Wohnungen werden gefördert?

Die Sonderabschreibung nach § 7b EStG kann nur geltend gemacht werden, wenn durch Baumaßnahmen neue Wohnungen hergestellt werden oder die Anschaffung von Wohnungen im Jahr der Fertigstellung dieser Wohnungen erfolgt.

Hinweis:

Sie müssen sich als Käufer einer zur Vermietung vorgesehenen Eigentumswohnung absichern, dass die Wohnung im Jahr des Kaufabschlusses fertiggestellt wird. Für den Fall, dass die Fertigstellung des Wohnraums erst später erfolgt, sollten Sie daher entweder einen Widerruf des Kaufvertrags oder eine Kaufpreisminderung in Höhe des Steuernachteils aus der verlorenen Sonder-AfA vereinbaren.

Es werden also **nur Wohnungen gefördert**, die **zusätzlich, erstmalig und damit neu geschaffen** werden. Baumaßnahmen, die zu einer Verlegung von vorhandenem Wohnraum oder nur zur Erweiterung der Wohnfläche innerhalb eines Gebäudes führen, erfüllen nicht die Fördervoraussetzungen.

Begünstigt sind Wohnungen in neuen oder vorhandenen Gebäuden. Bei Eigentumswohnungen werden auch ein der Wohnung zugeordnetes Teileigentum (= nicht zu Wohnzwecken dienende Räume) und das Miteigentum an gemeinschaftlichen Flächen anteilig der Wohnung zugeordnet.

Förderfähig sind auch Wohnungen,

- die zusätzlich zu bestehenden Wohnungen entstehen, z.B. durch den Ausbau eines Dachgeschosses, oder
- die durch Umbaumaßnahmen an einem bisher gewerblich genutzten Gebäude neu geschaffen werden.

2.2 Wann handelt es sich um eine Wohnung?

Die neu geschaffene Wohnung muss die bewertungsrechtlichen Anforderungen im Sinne des Bewertungsgesetzes erfüllen. Nach diesem Gesetz ist eine Wohnung die Zusammenfassung von Räumen, die in ihrer Gesamtheit die Führung eines **selbständigen Haushalts** ermöglichen. Baulich muss es sich um eine abgeschlossene Wohneinheit mit einem eigenen Zugang handeln. Notwendige Nebenräume, wie Küche, Bad/Dusche und Toilette, müssen ebenfalls vorhanden sein. Die Mindestgröße einer Wohnung beträgt 23 qm. Zudem müssen die Räume Wohnzwecken dienen.

2.3 Wann dienen Räume zu Wohnzwecken?

Eine Wohnung dient Wohnzwecken, wenn sie dazu bestimmt und geeignet ist, Menschen auf Dauer Aufenthalt und Unterkunft zu ermöglichen.

Zu den Räumen, die Wohnzwecken dienen, gehören

- Wohn- und Schlafräume,
- Küche,
- Nebenräume,
- die zur räumlichen Ausstattung einer Wohnung gehörenden Räume, wie z.B. Boden- und Kellerräume, Waschküchen, Trockenräume, Fahrrad- und Kinderwagenräume, und
- die zum Wohngebäude gehörenden Garagen.

Dabei kommt es nicht darauf an, ob die jeweilige Benutzung einer einzelnen Wohnung zugeordnet oder zur gemeinsamen Benutzung durch alle Hausbewohner bestimmt ist.

Hinweis:

Ferienwohnungen und Wohnungen, die nur zur vorübergehenden Beherbergung von Personen dienen, werden nicht gefördert.

Wohnzwecken dienen auch Wohnungen, die aus betrieblichen Gründen an Werksangehörige (z.B. Hausmeister, Fachpersonal oder Betriebsfeuerwehr) überlassen werden. Auch in diesen Fällen kann die Sonder-AfA nach § 7b EStG von $4 \times 5\%$ angesetzt werden.

Hinweis:

Räume, die sowohl Wohnzwecken als auch betrieblichen Zwecken dienen, sind entweder ganz den Wohnzwecken oder ganz den betrieblichen Zwecken zuzuordnen.

Das Kriterium für die Zuordnung bestimmt sich dann über die jeweils überwiegende Nutzung.

Das **häusliche Arbeitszimmer eines Mieters** ist den Wohnzwecken dienenden Räumen zuzurechnen.

2.4 Was gilt für eine entgeltliche Überlassung der Wohnungen?

Die begünstigten Wohnungen müssen Sie **mindestens zehn Jahre** lang nach der Anschaffung oder Herstellung entgeltlich vermieten. Ein vorübergehender Leerstand ist unschädlich, sofern Sie aktiv eine Vermietung anstreben. Wird für die Überlassung einer Wohnung weniger als 66 % der ortsüblichen Marktmiete gezahlt, gilt die Nutzungsüberlassung als unentgeltlich. Dann erhalten Sie keine Förderung oder Sie verlieren für diese Wohnung die bisher gewährte Förderung und müssen die Einkommensteuersparnis zurückzahlen. Sie sollten daher auf jeden Fall anhand des Mietspiegels die Höhe der örtlichen Mieten feststellen. Gegebenenfalls können Sie dann die Miete im gesetzlich vorgegebenen Rahmen anheben.

Hinweis:

Die Grenze von 66 % ist auch bedeutsam für die Berechtigung, die laufenden Grundstücksaufwendungen in voller Höhe als Werbungskosten geltend zu machen.

2.5 Welche Anschaffungs- oder Herstellungskosten werden begünstigt?

Nach § 7b EStG werden nur die Anschaffungs- oder Herstellungskosten begünstigt, soweit sie zur Anschaffung oder Herstellung einer neuen Wohnung – einschließlich der zur Wohnung gehörenden Nebenräume – aufgewendet wurden.

Hinweis:

Nicht begünstigt sind die Aufwendungen für das Grundstück und für die Außenanlagen. Dies gilt auch für den Fall der Anschaffung.

Die Aufteilung eines Gesamtkaufpreises in den Wert des Gebäudes einerseits und den Wert des Grund und Bodens andererseits erfolgt nach den für die Einkommensbesteuerung maßgebenden Kriterien.

Wird ein Gebäude neu errichtet und dient dieses Gebäude ausschließlich der Überlassung zu Wohnzwecken, sind die gesamten Baukosten förderfähig.

Hinweis:

Eine Aufteilung der Baukosten auf die einzelnen Wohnungen ist nicht erforderlich.

Sowohl bei einer teilweisen gewerblichen Nutzung als auch der Nutzung für eigene Wohnzwecke ist der nicht begünstigte Wert anteilig aus den Gesamtkosten des Gebäudes prozentual herauszurechnen, da die gewerbliche Nutzung bzw. Eigennutzung nicht begünstigt ist.

2.6 Wo liegt die Höchstgrenze der förderfähigen Baukosten?

Die maximale Sonder-AfA nach § 7b EStG beträgt 5 % auf Herstellungskosten von maximal 2.000 € je Quadratmeter. Die abschreibungsfähigen Anschaffungs- oder Herstellungskosten dürfen nicht höher als 3.000 € je Quadratmeter Wohnfläche sein.

Hinweis:

Übersteigen die Anschaffungs- oder Herstellungskosten 3.000 €, ist der Ansatz der Sonder-AfA von $4 \times 5\%$ nicht zulässig – auch nicht anteilig.

Denn Ziel der Förderung ist es, Anreize zum Bau von Mietwohnungen im unteren und mittleren Mietpreissegment zu schaffen.

Die Höchstgrenze von 3.000 € pro Quadratmeter soll einen Puffer für unvorhergesehene Kostensteigerungen während der Bauzeit bilden. Außerdem sollen damit regionale Unterschiede in den Baupreisen berücksichtigt werden.

Hinweis:

Berechnet wird der Quadratmeterpreis durch Division der abschreibungsfähigen Aufwendungen durch die Quadratmetergesamtläche der neu geschaffenen Wohnungen.

Beispiel:

Sie sind Eigentümer eines Mietshauses. Um die Förderungen des § 7b EStG in Anspruch zu nehmen, lassen Sie das Dachgeschoss zu einer Wohnung ausbauen (Maßnahme A) und erweitern zusätzlich die Erdgeschosswohnung um einen Anbau (Maßnahme B). Zugleich werden die Gemeinschaftsanlagen (u.a. Treppenhaus und Keller) renoviert (Maßnahme C).

Maßnahme A – Ausbau Dachgeschoß

Es entsteht eine Wohnung mit 60 qm Wohn- und Nutzfläche.

Baukosten	181.000 €
Kosten je qm (= 181.000 € ÷ 60 qm)	3.016 €/qm

Die Sonderabschreibung nach § 7b EStG von 4 x 5 % auf 181.000 € kann nicht in Anspruch genommen werden, da die Höchstgrenze von 3.000 € pro Quadratmeter überschritten wird. Die Baukosten werden mit 2 % abgeschrieben.

Maßnahme B – Erweiterung im Erdgeschoss

Der Anbau hat eine Wohnfläche von 40 qm.

Baukosten	60.000 €
Kosten je qm (= 60.000 € ÷ 40 qm)	1.500 €/qm

Die Sonderabschreibung nach § 7b EStG kann in Anspruch genommen werden. Die AfA beträgt im Jahr der Fertigstellung und in den folgenden vier Jahren 5 % von 60.000 € je 3.000 €, und zusätzlich besteht die normale AfA von 2 %.

Maßnahme C – Renovierung Altbestand

Aufwand	30.000 €
---------	----------

Der Renovierungsaufwand von 30.000 € kann in voller Höhe im Jahr der Zahlungen als Instandhaltungsaufwand abgesetzt werden.

Hinweis:

Bei den Gesamtkosten der Maßnahme A (Ausbau Dachgeschoss) sollten Sie prüfen, ob darin Aufwand enthalten ist, der als Instandhaltungsaufwand herausgerechnet werden kann. So könnte der Preis pro Quadratmeter unter die Grenze von 3.000 € gesenkt werden.

Bei der Berechnung des Quadratmeterpreises werden nur die abschreibungsfähigen Anschaffungs- oder Herstellungskosten angesetzt. Aufwendungen für den Grund und Boden und für den Bau von Außenanlagen werden nicht einbezogen.

Hinweis:

Die Grunderwerbsteuer sowie Makler-, Notar- und weitere Kosten, die beim Kauf des Grundstücks (einschließlich des halbfertigen Gebäudes) im Jahr der Fertigstellung anfallen, werden nach den für die Einkommensbesteuerung maßgeblichen Kriterien dem Grund und Boden oder dem Gebäude zugeordnet.

Wird innerhalb der ersten drei Jahre nach Anschaffung oder Herstellung die Grenze von 3.000 € pro Quadratmeter nachträglich aufgrund von zusätzlich anfallenden Baukosten überschritten, werden die bereits in Anspruch genommenen Sonderabschreibungen rückgängig gemacht.

2.7 Was beinhaltet die Zehnjahreshaltefrist?

Die Wohnungen, für die Sie eine Sonder-AfA von 4 x 5 % geltend gemacht haben, müssen Sie für mindestens zehn Jahre nach der erstmaligen Inanspruchnahme der Sonder-AfA entgeltlich für Wohnzwecke überlassen. Die Einhaltung dieser Zehnjahreshaltefrist ist von Ihnen nachzuweisen.

Eine Veräußerung des geförderten Gebäudes vor Ablauf des Zeitraums von zehn Jahren ist unschädlich, wenn Sie die volle Vermietungszeit von zehn Jahren nachweisen können: Falls Sie die vermietete Immobilie veräußern, müssen Sie die Vermietungspflicht mit dem Käufer vertraglich vereinbaren. Gegebenenfalls können Sie im Vertrag auch eine Vertragsstrafe bei Nichterfüllung (in Höhe der Steuerrückzahlung) festlegen.

Ein Verstoß gegen die Nutzungsvoraussetzung führt zur rückwirkenden Versagung der in Anspruch genommenen Sonderabschreibungen, verbunden mit entsprechenden Nachzahlungszinsen.

Für den Fall der Veräußerung eines Gebäudes innerhalb der Zehnjahresfrist wird eine Nachversteuerung ausnahmsweise immer durchgeführt, wenn der Veräußerungserlös des Gebäudes nach § 23 EStG nicht besteuert wird. Auf die Einhaltung der Vermietungspflicht kommt es in diesen Fällen nicht an.

Hinweis:

Nach § 23 EStG wird für die Steuerpflicht des Veräußerungsgewinns die Haltefrist des Grundstücks zugrunde gelegt. Nicht berücksichtigt wird der Zeitpunkt der Herstellung eines Gebäudes oder einzelner Wohnungen.

2.8 Welche Sondervorschriften gibt es zu § 7b EStG?

Das Gesetz zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus enthält zudem einige Bestimmungen, die Sie kennen sollten. Wir haben diese Bestimmungen im Folgenden kurz dargestellt. Falls Sie denken, dass Sie von einer oder mehrerer dieser Regelungen betroffen sein könnten, zögern Sie nicht, uns anzusprechen. Wir erarbeiten gern mit Ihnen gemeinsam eine Lösung.

Folgendes sollten Sie beachten:

- Das Gesetz ist am 08.08.2019 im Bundesgesetzblatt veröffentlicht worden und ist **rückwirkend** für alle begünstigten Sachverhalte anzuwenden, die ab dem 01.01.2019 verwirklicht worden sind.
- Die Sonder-AfA nach § 7b EStG wird nur gewährt, wenn die Grenzen der Förderung im Rahmen der **De-minimis-Beihilfen** nicht überschritten werden. Das bedeutet, dass in einer Periode von drei Veranlagungszeiträumen der Gesamtbetrag der einem Unternehmen gewährten Beihilfen eine Grenze von 200.000 € nicht übersteigen darf. Als Anspruchsberechtigter müssen Sie Ihrem Finanzamt entsprechende Nachweise in geeigneter Weise vorlegen.
- Die Inanspruchnahme der Sonderabschreibungen nach § 7b EStG können Sie **letztmalig für den Veranlagungszeitraum 2026** geltend machen. Das gilt auch, wenn der vierjährige Abschreibungszeitraum noch nicht abgelaufen ist.

3 Instandhaltungs- oder Herstellungsaufwand?

Im Rahmen der Schaffung neuer Wohnungen in vorhandenen Gebäuden müssen Sie Aufwendungen regelmäßig dahingehend abgrenzen, ob laufende Instandhaltungsaufwendungen vorliegen oder ob es sich um Herstellungskosten für die neu geschaffenen Wohnungen handelt.

Grundsätzlich liegen **Instandhaltungen** (und damit Erhaltungsaufwand) vor, wenn die Maßnahmen das Gebäude in seinem ordnungsmäßigen Zustand erhalten und nicht seine Art verändern. Diese Kosten sind sofort und in voller Höhe steuerlich abziehbar.

Von diesem sofort abziehbaren Erhaltungsaufwand zu unterscheiden sind die **Herstellungskosten**. Diese fallen bei Gebäuden an, wenn etwas bisher nicht Vorhandenes geschaffen wird – etwa durch Aufstockung, Anbau oder Vergrößerung.

Beispiel:

Dabei kann es sich um die nachträgliche Errichtung weiterer Treppen, den Einbau eines Fahrstuhls, das erstmalige Anbringen von Rollläden, den Einbau eines Kachelofens oder offenen Kamins sowie den Umbau von Groß- in Kleinwohnungen handeln.

Dieser Herstellungsaufwand ist wiederum aufzuteilen in Aufwendungen, die zur Schaffung einer oder mehrerer neuer Wohnungen dienen, und den zuvor erwähnten sonstigen Maßnahmen wie Aufstockung, Anbau oder Vergrößerung.

3.1 Anschaffungsnaher Aufwand

Ein weiteres Kriterium ist die Beurteilung als **anschaffungsnaher Aufwand**. Ein anschaffungsnaher Aufwand liegt vor, wenn ein erheblich instandsetzungsbedürftiges Gebäude preiswert erworben und anschließend erneuert wird. Dann können die aufgewendeten Kosten lediglich zusammen mit dem Kaufpreis abgeschrieben werden – selbst wenn es sich eigentlich um Erhaltungsaufwand handelt. Diese für Immobilienbesitzer nachteilige Steuerregel wird angewendet

- bei Aufwendungen **innerhalb von drei Jahren** nach dem Kauf – auch wenn diese zur Beseitigung von Funktionsuntüchtigkeit anfallen oder der Hebung des Standards dienen,
- bei Instandsetzungs- oder Modernisierungsmaßnahmen, wenn die Kosten (netto ohne Umsatzsteuer) zusammen mindestens 15 % der Anschaffungskosten des Gebäudes übersteigen.

Hinweis:

Die 15%-Grenze bezieht sich auf das gesamte Gebäude und nicht nur auf einzelne Gebäudeteile.

Liegen anschaffungsnahe Aufwendungen vor, erhöhen diese die Anschaffungskosten des Gesamtgebäudes. Sind einzelne Gebäudeteile vorhanden, ist die Aufteilung der Anschaffungskosten nach dem Verhältnis der Nutzfläche eines Gebäudeteils zur Nutzfläche des ganzen Gebäudes vorzunehmen. Damit sind diese Kosten nicht direkt als Werbungskosten abzugsfähig, sondern werden nur über die Abschreibungen steuerlich wirksam. Sie wirken sich damit über einen deutlich längeren Zeitraum steuermindernd aus.

Nach Ablauf der Dreijahresfrist führen Aufwendungen nur noch bei einer wesentlichen Gebäudeverbesserung zu Anschaffungskosten. Die Feststellungslast obliegt hier aber grundsätzlich dem Finanzamt.

3.2 Abgrenzungsmerkmale für Gebäudeaufwendungen

Nachstehend werden einige häufig anfallende Gebäudeaufwendungen erläutert:

- **Abbruchkosten** sind Werbungskosten. Erwerben Sie jedoch eine Immobilie, um sie abzureißen und anschließend neu zu bauen, zählen die Kosten zu den Herstellungskosten des Neubaus oder zu den Anschaffungskosten von Grund und Boden. Gleiches gilt, wenn Sie im Rahmen der Herstellung einer Wohnung vorhandene Gebäudeteile (z.B. Wände) abreißen.
- **Anschlusskosten** und Aufwendungen für die Verlegung von Leitungen für Gas, Strom und Wasser sind Herstellungskosten. Werden die Anschlüsse hingegen lediglich erneuert, liegt Erhaltungsaufwand vor.
- Die Herstellungskosten von **Garage, Carport oder Stellplatz** können der neu gebauten Wohnung zugeordnet werden, so dass diese Aufwendungen in die Bemessung der Sonder-AfA einbezogen werden können. Sofern die Grenze von 3.000 € pro Quadratmeter überschritten wird, sollten diese Aufwendungen nachweisbar den alten Wohnungen zugeordnet werden.
- **Grundbuchkosten** sind Teil der Anschaffungskosten. Entfallen sie auf die Hypothekeneintragung, sind sie als Finanzierungskosten sofort absetzbar.

- Die **Grunderwerbsteuer** ist auf Grund und Boden und Gebäude aufzuteilen. Nur der Teil, der auf das Gebäude entfällt, kann abgesetzt werden.

Wir stehen Ihnen gerne für weitere Fragen zur Verfügung.

Rechtsstand: Januar 2020

Alle Informationen und Angaben in diesem Mandanten-Merkblatt haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Diese Information kann eine individuelle Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.