



Bundesministerium
der Finanzen

Sonderabschreibungen für den Mietwohnungsneubau ab 2023

Änderungen des § 7b EStG mit dem JStG 2022 vom 16. Dezember 2022

(BGBl I S. 2294)

1. Zeitlicher Anwendungsbereich des § 7b EStG

Förderzeitraum 2018 bis 2021

Der **Bauantrag** oder – in den Fällen, in denen eine Baugenehmigung nicht erforderlich ist – die **Bauanzeige** muss nach dem **31.8.2018 und vor dem 1.1.2022** gestellt worden sein

Letztmalig im Veranlagungszeitraum **2026** bzw. in dem letzten vor dem 1.1.2027 endenden Wirtschaftsjahr

Förderzeitraum 2023 bis 2026

Der **Bauantrag** oder – in den Fällen, in denen eine Baugenehmigung nicht erforderlich ist – die **Bauanzeige** muss nach **dem 31.12.2022 und vor dem 1.1.2027** gestellt worden sein.

Keine weitere zeitliche Begrenzung. Auf den Zeitpunkt der Fertigstellung der Wohnung kommt es ebenfalls nicht an

1. Zeitlicher Anwendungsbereich des § 7b EStG

Förderlücke

Wird der Bauantrag oder – in den Fällen, in denen eine Baugenehmigung nicht erforderlich ist – die Bauanzeige **nach dem 31.12.2021 und vor dem 1.1.2023** gestellt, kann die Sonderabschreibung nach § 7b EStG nicht beansprucht werden

2. Sachliche Anspruchsvoraussetzungen

Anschaffung oder die Herstellung einer neuen Wohnung

Begünstigt sind neue Mietwohnungen in neuen oder vorhandenen Gebäuden und anderen Gebäudeteilen, die selbständige unbewegliche Wirtschaftsgüter sind, sowie Eigentumswohnungen und im Teileigentum stehende Räume

Ab Förderzeitraum ab 2023

Die förderfähigen Wohnungen müssen in einem Gebäude liegen, das die Voraussetzungen eines „Effizienzhauses 40 mit Nachhaltigkeits-Klasse“ – EFH 40 NH - erfüllt. Die Voraussetzung ist durch das „Qualitätssiegel Nachhaltiges Gebäude“ nachzuweisen.

3. EFH 40 NH



Entscheidend für die Einordnung ist die **energetische Qualität** des Gebäudes.

Gemessen wird diese Qualität am
Primärenergiebedarf und Transmissionswärmeverlust

Das GEG definiert für diese Referenzgrößen Höchstwerte, die ein Referenzgebäude einhalten muss.

Ein Effizienzhaus 40 darf daher nur maximal 40 Prozent des laut GEG zulässigen Primärenergiebedarfs pro Jahr verbrauchen und nur 55 Prozent der Transmissionswärmeverluste des Effizienzhaus 100 Referenzgebäudes besitzen

3.1. QNG Siegel

Das QNG-Siegel ist ein staatliches Gütesiegel des Bundesministeriums für Wohnen, Stadtentwicklung und Bauwesen für Gebäude, das **durch akkreditierte Zertifizierungsstellen** vergeben wird. Das QNG stellt die Erfüllung von Anforderungen an die ökologische, soziokulturelle und ökonomische Qualität von Gebäuden sowie an die Qualität der Planungs- und Bauprozesse sicher. Voraussetzung für die Vergabe des QNG durch eine akkreditierte Zertifizierungsstelle ist eine Zertifizierung mit einem Bewertungssystem für Nachhaltiges Bauen und die Einhaltung von besonderen Anforderungen im öffentlichen Interesse, die aktuelle Ziele in den Bereichen Klimaschutz, Ressourcenschonung, Gesundheitsschutz und Teilhabe aufgreifen.

Die Erfüllung der Anforderungen ist durch eine unabhängige Prüfung nach Baufertigstellung anhand der abgeschlossenen Planungs- und Bauprozesse und auf Grundlage der Überprüfung ausgewählter realisierter Qualitäten nachzuweisen.

3.2. EFH 40 NH QNG - Neues Gebäude

Das QNG wird allerdings **nur für den Neubau von Wohngebäuden** oder den Neubau und die Komplettmodernisierung von Nichtwohngebäuden vergeben.

Aufgrund der zusätzlichen EFH 40 NH-Voraussetzung wird die Sonderabschreibung **für den Förderzeitraum ab 2023** nur noch dann möglich sein, wenn die neue Wohnung auch in einem **neuen Gebäude** liegt, für das das QNG erteilt wurde.

Somit sind ab dem Förderzeitraum ab 2023 keine neuen Wohnungen mehr begünstigt, die aufgrund von Um-, Aus- oder Erweiterungsbau hergestellt werden

4. Bemessungsgrundlage

Die abschreibungsfähigen Anschaffungs- oder Herstellungskosten, die im Rahmen der Anschaffung oder Herstellung einer neuen Wohnung entstehen, bilden grundsätzlich die Bemessungsgrundlage für die Sonderabschreibung nach § 7b EStG.

Die abschreibungsfähigen Anschaffungs- oder Herstellungskosten werden gem. §255 HGB und den für die Einkommensbesteuerung maßgebenden Grundsätzen ermittelt.

BMF-Schreiben vom 7.7.2020, IV C 3 – S 2197/19/10009 :008, BStBl I 2020 S. 623,

5. Baukostenobergrenze

Inanspruchnahme der Sonderabschreibung **im Förderzeitraum 2018 bis 2026** nur zulässig, wenn die abschreibungsfähigen Anschaffungs- oder Herstellungskosten **nicht mehr als 3 000 € je m² Wohnfläche** betragen

Inanspruchnahme der Sonderabschreibung **im Förderzeitraum ab 2023** nur zulässig, wenn die abschreibungsfähigen Anschaffungs- oder Herstellungskosten **nicht mehr als 4 800 € je m² Wohnfläche** betragen

Wahlrecht

Entweder ist die **Nutzfläche** in sinngemäßer Anwendung **der Wohnflächenverordnung (WoFIV)** oder – unabhängig von der steuerlichen Regelung zur Aufteilung der Kosten bei Gebäudeteilen – **die Bruttogrundfläche (BGF)** als Gesamtfläche aller Grundrissebenen eines Bauwerks nach der DIN 277 „Grundflächen und Rauminhalte im Bauwesen“ zu Grunde zu legen.

6. Förderhöchstgrenze

Die förderfähige Bemessungsgrundlage für die Sonderabschreibung ist im **Förderzeitraum 2018 bis 2026** auf maximal **2 000 € je m² Wohnfläche** begrenzt

Die förderfähige Bemessungsgrundlage für die Sonderabschreibung ist im **Förderzeitraum ab 2023** auf maximal **2 500 € je m² Wohnfläche** begrenzt

Betragen die grundsätzlich förderfähigen Anschaffungs- oder Herstellungskosten mehr als 2 000 € bzw. 2 500 € je m² Wohnfläche, dann darf der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Sonderabschreibung nur der Betrag von 2 000 € bzw. 2 500 € je m² Wohnfläche zu Grunde gelegt werden

7. Beispiel für Förderzeitraum ab 2023

Ein Gebäude mit einer BGF von insgesamt 750 m² wird neu errichtet (Bauantrag 1.2.2023). Die Herstellungskosten betragen 3,63 Mio. €. Die Nutzung des Gebäudes stellt sich wie folgt dar:

- 300 m² Fläche entfallen auf Mietflächen mit exklusivem Nutzungsrecht Wohnen,
- 350 m² Fläche entfallen auf Mietflächen mit exklusivem Nutzungsrecht Gewerbe,
- 50 m² Fläche entfallen auf Mietflächen mit gemeinschaftlichem Nutzungsrecht und
- 50 m² Fläche zählen nicht zur Mietfläche (Funktions- und Haustechnikflächen, Aufzüge und Aufzugsschächte, Treppenläufe und -podeste).

Prüfung der Baukostenobergrenze:

Die Baukosten je m² (Wohn-)Fläche betragen:

Nach WoFIV: 3,43 Mio. €/700 m² = 4 900 €/m²

Nach DIN 277: 3,43 Mio. €/750 m² = 4 573 €/m².

Die Baumaßnahme ist grundsätzlich förderfähig, da die Baukostenobergrenze i. H. v. 4 800 €/m² unter Berücksichtigung Bruttogrundflächen nicht überschritten wurde. Bei Ansatz der Wohnflächenberechnung, wäre die Baumaßnahme nicht nach § 7b EStG begünstigt.

Prüfung der Förderhöchstgrenze :

Baukosten nach DIN 277: 3,43 Mio. €/750 m² = 4 573 €/m²:

Kürzung der BMGI: 2 500 € x 323 m² = 807 500 €

Ermittlung der Nutzfläche der begünstigten Wohnung: 300 m² exklusive Mietfläche + 23 m² anteilig (300 m²/650 m² = 46,15 %) gemeinschaftlich genutzte Nebenräume; die nicht zur Mietfläche zählende Fläche (Funktionsflächen) bleibt unberücksichtigt

8. Förderhöhe

Die Sonderabschreibung nach § 7b EStG beträgt jährlich bis zu 5 % der Bemessungsgrundlage im Jahr der Anschaffung oder Fertigstellung und in den darauffolgenden drei Jahren.

volle Jahresabschreibung

Ein individuelles Verteilen des Sonderabschreibungsvolumens i. H. v. insgesamt 20 % innerhalb des vierjährigen Begünstigungszeitraums wurde vom Gesetzgeber allerdings nicht vorgesehen.

9. Nutzungsvoraussetzungen

Überlassung zu fremden Wohnzwecken

im Jahr der Anschaffung oder Fertigstellung und in den folgenden neun Jahren
(zehnjähriger Nutzungszeitraum).

10. De-Minimis Verordnung

Beihilferegulung

Beihilfen unterliegen jedoch nur dann den strengen Vorgaben des europäischen Beihilferechts, wenn „diese durch die Begünstigung bestimmter Unternehmen oder Produktionszweige den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen

Die Regelungen zur Anwendung der De-minimis Verordnung gelten

- **im Förderzeitraum 2018 bis 2026** für alle Anspruchsberechtigten uneingeschränkt
- **im Förderzeitraum ab 2023** nur für Anspruchsberechtigte mit Gewinneinkünften

10. De-Minimis Verordnung

- in einem Zeitraum von drei Kalenderjahren darf der Gesamtbetrag der insgesamt erhaltenen De-Minimis Beihilfen 200 000 € nicht übersteigen

- für jedes Jahr des Begünstigungszeitraums schriftlich zu erklären

Beachte: Anlage zum BMF-Schreiben vom 7.7.2020 enthaltenen „Checkliste“

Der zu Grunde zu legende relevante wirtschaftliche Vorteil ist daher weder die Höhe der Sonderabschreibung noch der Steuervorteil, der sich aus deren Inanspruchnahme jährlich ergibt.

<https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Steuern/Steuerarten/Einkommensteuer/2020-07-07-berechnungsschema-sonderabschreibung-7b-estg.html>