

## Die Neuregelungen auf einen Blick

- ▶ Erstreckung der Sonderabschreibung auf WG, für die die neue geometrisch-degressive AfA nach § 7 Abs. 5a in Anspruch genommen wird.
- ▶ Verlängerung des Förderzeitraums um 2 3/4 Jahre bis 30.9.2029.
- ▶ Anhebung der Baukostenobergrenze und der Förderhöchstgrenze.
- ▶ **Fundstelle:** Gesetz zur Stärkung von Wachstumschancen, Investitionen und Innovation sowie Steuervereinfachung und Steuerfairness (Wachstumschancengesetz – WachsChG) v. 27.3.2024 (BGBl. I 2024 Nr. 108; BStBl. I 2024, 666).

### § 7b

## Sonderabschreibung für Mietwohnungsneubau

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346),  
zuletzt geändert durch WachsChG v. 27.3.2024  
(BGBl. I 2024 Nr. 108; BStBl. I 2024, 666)

(1) <sup>1</sup>Für die Anschaffung oder Herstellung neuer Wohnungen, die in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union belegen sind, können nach Maßgabe der nachfolgenden Absätze im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den folgenden drei Jahren Sonderabschreibungen bis zu jährlich 5 Prozent der Bemessungsgrundlage neben der Absetzung für Abnutzung nach § 7 Absatz 4 **oder 5a** in Anspruch genommen werden. ...

(2) <sup>1</sup>Die Sonderabschreibungen können nur in Anspruch genommen werden, wenn

1. durch Baumaßnahmen auf Grund eines nach dem 31. August 2018 und vor dem 1. Januar 2022 oder nach dem 31. Dezember 2022 und **vor dem 1. Oktober 2029** gestellten Bauantrags oder einer in diesem Zeitraum getätigten Bauanzeige neue, bisher nicht vorhandene, Wohnungen hergestellt werden, die die Voraussetzungen des § 181 Absatz 9 des Bewertungsgesetzes erfüllen; hierzu gehören auch die zu einer Wohnung gehörenden Nebenräume,
2. Wohnungen, die aufgrund eines nach dem 31. Dezember 2022 und **vor dem 1. Oktober 2029** gestellten Bauantrags oder einer in diesem Zeitraum getätigten Bauanzeige hergestellt werden, in einem Gebäude liegen, das die Kriterien eines „Effizienzhaus 40“ mit Nachhaltigkeits-Klasse erfüllt und dies durch Qualitätssiegel Nachhaltiges Gebäude nachgewiesen wird,

...

<sup>2</sup>Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten dürfen für Wohnungen,

...

2. die aufgrund eines nach dem 31. Dezember 2022 und vor dem 1. Oktober 2029 gestellten Bauantrags oder einer in diesem Zeitraum getätigten Bauanzeige hergestellt werden, 5 200 Euro je Quadratmeter Wohnfläche nicht übersteigen.

(3) Bemessungsgrundlage für die Sonderabschreibungen nach Absatz 1 sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten der nach Absatz 2 begünstigten Wohnung, jedoch

...

2. maximal 4 000 Euro je Quadratmeter Wohnfläche für Wohnungen im Sinne des Absatzes 2 Satz 2 Nummer 2.

(4) und (5) *unverändert*

## § 52

### Anwendungsvorschriften

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346),  
zuletzt geändert durch WachsChG v. 27.3.2024  
(BGBl. I 2024 Nr. 108; BStBl. I 2024, 666)

(1) <sup>1</sup>Diese Fassung des Gesetzes ist, soweit in den folgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist, erstmals für den Veranlagungszeitraum 2024 anzuwenden. ...

(15a) ... <sup>3</sup>§ 7b Absatz 5 in der Fassung des Artikels 4 des Gesetzes vom 16. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2294) gilt für Sonderabschreibungen, die für neue Wohnungen in Anspruch genommen werden, die aufgrund eines nach dem 31. Dezember 2022 und vor dem 1. Oktober 2029 gestellten Bauantrags oder einer in diesem Zeitraum getätigten Bauanzeige hergestellt werden. ...

...

Autor und Mitherausgeber:

Prof. Dr. Heribert M. Anzinger, Universität Ulm

**Schrifttum:** *Desens*, Steuerliche Standortpolitik durch Stärkung von Wachstumschancen, *StuW* 2023, 329; *Ditsch/Kausch/Leucht*, Wesentliche Änderungen durch das Wachstumschancengesetz, *DB* 2024, 1230; *Hörster*, Das Wachstumschancengesetz nach Abschluss des Gesetzgebungsverfahrens. Teil 1: Änderungen gegenüber dem Regierungsentwurf im EStG, in der EStDV und im AStG. Teil 2: Änderungen gegenüber dem Regierungsentwurf in der AO, im KStG, UStG und in weiteren Gesetzen, *NWB* 2024, 1158; *Kleinmanns*, Neuere Entwicklungen in Gesetzgebung, Rechtsprechung und Verwaltung bei der Abschreibung von Immobilien, *BB* 2024, 555.

## Kompaktübersicht

### Inhalt der Änderungen:

J 24-1

► **Erstreckung der Sonderabschreibung auf Wirtschaftsgüter, für die die neue geometrisch-degressive AfA nach § 7 Abs. 5a in Anspruch genommen wird und Verlängerung des Förderzeitraums:** Durch das WachsChG ist in § 7 Abs. 5a ein befristetes Wahlrecht für eine geometrisch-degressive Gebäude-AfA eingeführt worden. Es gilt für bis zum 30.9.2029 neu hergestellte oder angeschaffte Wohngebäude. Durch die Änderung des Abs. 1 Satz 1 wird die Sonderabschreibung für Mietwohngebäude neben der geometrisch-degressiven AfA nach § 7 Abs. 5a ermöglicht. Gleichzeitig wird der Förderzeitraum durch eine Änderung des Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 und Nr. 2 bis zum 30.9.2029 verlängert und dadurch an den Förderzeitraum in § 7 Abs. 5a angeglichen.

► **Anhebung der Baukostenobergrenze und der Förderhöchstgrenze:** Die Baukostenobergrenze wird in Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 für nach dem 31.12.2022 begonnene Bauvorhaben von bisher 4800 € pro Quadratmeter auf 5200 € pro Quadratmeter angehoben. Die Förderhöchstgrenze wird in Abs. 3 Nr. 2 für nach dem 31.12.2022 begonnene Bauvorhaben von 2500 € auf 4000 € pro Quadratmeter angehoben.

### Rechtsentwicklung:

J 24-2

► **Zur Gesetzesentwicklung bis 2023** s. § 7b Anm. 2.

► **MietwohnFördG v. 4.8.2019** (BGBl. I 2019, 1122; BStBl. I 2019, 1306): Siehe § 7b Anm. J 23-2.

► **JStG 2022 v. 16.12.2022** (BGBl. I 2022, 2294; BStBl. I 2023, 7): Siehe § 7b Anm. J 23-2.

► **WachsChG v. 27.3.2024** (BGBl. I 2024 Nr. 108; BStBl. I 2024, 666): Im RegE der BReg. (BTDrucks. 20/8628) war noch keine Änderung des § 7b vorgesehen. Die Änderungen sind erst im Gesetzgebungsverfahren in die Beschlussempfehlung des Finanzausschusses aufgenommen (BTDrucks. 20/9341; Bericht in BTDrucks. 20/9396) und im Vermittlungsverfahren inhaltlich unverändert in die umgegliederte Fassung als Art. 1 Nr. 3 des am 27.3.2024 im BGBl. verkündeten WachsChG übernommen worden.

**Zeitlicher Anwendungsbereich:** Nach Art. 35 WachsChG treten die gesetzlichen Änderungen mW v. 1.1.2023 in Kraft. § 52 Abs. 1 EStG idF des WachsChG erstreckt die Anwendung der Neuregelung auf den gesamten VZ 2024. Die speziellere Regelung des § 52 Abs. 15a ist nur für § 7b Abs. 5 in ihrem Satz 3 bezogen auf den verlängerten Förderzeitraum geändert worden.

J 24-3

J 24-4 Grund und Bedeutung der Änderungen:

► **Grund der Änderungen:** Die Änderungen fügen sich in die übergeordnete Zielsetzung des WachsChG ein, zur Konjunkturbelebung Investitionsanreize zu setzen (BTDrucks. 20/8628, 1). Im Rahmen dieser Zielsetzung knüpfen sie an die wohnungsbaupolitische Maßnahme an, durch Wiedereinführung einer degressiven AfA in § 7 Abs. 5a Investitionsanreize zu schaffen, um einerseits dem Wohnraummangel zu begegnen und andererseits die Bauwirtschaft zu unterstützen. Die BReg. verbindet mit einer befristeten Reaktivierung der degressiven AfA die Erwartung der schnelleren Refinanzierung von Bauvorhaben und sieht darin einen Investitionsanreiz, der zu einer nötigen Stabilisierung der Bauwirtschaft beitragen soll (BTDrucks. 20/8628, 122).

▷ **Durch die Änderung des § 7b Abs. 1 Satz 1** soll die neue degressive AfA mit der Sonderabschreibung für den Mietwohnungsneubau kombiniert und so der Refinanzierungs- und Investitionsanreizeffekt verstärkt werden (BTDrucks. 20/9396, 20: „Investitionsbooster“). Folgerichtig werden die Förderzeiträume angeglichen.

▷ **Mit der Anpassung der Kostenbezugsgrößen** (Baukostenobergrenze und Förderhöchstgrenze) sollen gestiegene Baukosten und „die veränderten Realitäten im Bausektor“ Berücksichtigung finden (BTDrucks. 20/9396, 20).

► **Bedeutung der Änderungen:**

▷ **Kombination der geometrisch-degressive AfA und der Sonderabschreibung für den Mietwohnungsneubau:** Liegen die Voraussetzung für die Sonderabschreibung nach § 7b vor, erlaubt die Vorschrift, soweit die Förderhöchstgrenzen durch die tatsächlichen Baukosten nicht überschritten werden, in den ersten vier Jahren eine Sonderabschreibung iHv. insgesamt 20 %, die neben die geometrisch-degressive AfA nach § 7 Abs. 4a von 5 % auf den jeweiligen Restbuchwert tritt. Weil die Sonderabschreibung bei der geometrisch-degressiven AfA – anders als bei der linearen AfA – die Bemessungsgrundlage für die Folgejahre zusätzlich mindert (s. § 7a Anm. 81), wird deren Effekt zwar gedrückt. Die Kombination aus Sonderabschreibung und geometrisch-degressiver AfA führt aber immer noch zu einer Abschreibung von über 50 % in den ersten zehn Jahren.

Jahr	Geo-degressive AfA	Sonderabschreibung	Gesamtabschreibung	(Rest-) Buchwert	Anteil Abschreibung
	5 %	5 %			
0				400.000	
1	20.000	20.000	40.000	360.000	10,0 %

Jahr	Geo- degressive AfA	Sonder- abschrei- bung	Gesamt- abschrei- bung	(Rest-) Buchwert	Anteil Abschrei- bung
2	18.000	20.000	78.000	322.000	19,5 %
3	16.100	20.000	114.100	285.900	28,5 %
4	14.295	20.000	148.395	251.605	37,1 %
5	12.580		160.975	239.025	40,2 %
6	11.951		172.926	227.074	43,2 %
7	11.354		184.280	215.720	46,1 %
8	10.786		195.066	204.934	48,8 %
9	10.247		205.313	194.687	51,3 %
10	9.734		215.047	184.953	53,8 %

Vereinfachte Beispielsrechnung: Mietwohnungsneubau unter den Voraussetzungen von § 7 Abs. 5a und 7b idF des WachsChG und unter Berücksichtigung von § 7a Abs. 9 und Beibehaltung der degressiv-geometrischen AfA nach Ablauf des Begünstigungszeitraums entsprechend R 7a Abs. 10 Satz 3 EStR 2012). Wohnung mit Baukosten pro Quadratmeter von 4.000 € und Gesamt-AHK von 400.000 €.

Für Immobilieninvestitionen bewirkt die Kombination aus Sonderabschreibungen und geometrisch-degressiver AfA dann nicht nur eine Steuerstundung, wenn Mietwohnimmobilien nach Ablauf der Behaltensfrist des § 23 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 zumindest – wie im Regelfall – zu den ursprünglichen AHK veräußert werden können.

- ▷ **Anhebung der Baukostenobergrenze und der Förderhöchstgrenzen:** Die Anhebung der Schwellenwerte in § 7b trägt dem Befund Rechnung, wonach die Förderung des Wohnungsbaus insbes. in Ballungsräumen erforderlich ist, wo Wohnraummangel mit hohen Baukosten, insbes. hohen Grundstückskosten zusammentrifft (s. § 7b Anm. 3). Die deutliche Anhebung der Baukostenobergrenze auf 5.200 € und der Förderhöchstgrenze auf 4.000 € erscheint vor diesem Hintergrund zweckmäßig, um die Förderziele auch in Ballungsräumen zu erreichen und kann sicherstellen, dass die Vorschrift nicht nur in ländlichen Regionen mit niedrigen Grundstückspreisen zur Förderung von Wohnungsbauinvestitionen beiträgt. Angesichts der erheblichen regionalen Spreizung der Baukosten im räumlichen Anwendungsbereich der Vorschrift, der schon nach dem Wortlaut nicht auf das Inland beschränkt ist und unter Berücksichtigung des Anwendungsvorrangs des Unionsrechts und der Rspr. des EuGH zur Kapitalverkehrsfreiheit auch auf Drittstaaten auszudehnen sein dürfte, hätte der Gesetzgeber allerdings auch erwägen können, Obergrenzen und Förderhöchst-

sätze zu definieren, die sich relativ an den durchschnittlichen regionalen Baukosten orientieren. Allerdings würden sich dann die bisherigen rechtspolitischen Unsicherheiten hinsichtlich einer angemessenen Bemessung der Baukostenobergrenze und der Förderhöchstsätze in Rechtsunsicherheiten bei der Anwendung der Vorschrift niederschlagen. Es existieren weder anerkannte Maßstäbe noch verlässliche Schätzungen der tatsächlichen durchschnittlichen Baukosten. Vor diesem Hintergrund ist es zu begrüßen, dass die Vorschrift in ihrem Anwendungszeitraum befristet ist und der Gesetzgeber die Förderwirkungen und die räumliche Inanspruchnahme, insbes. das Ausmaß von geförderten Bauinvestitionen in Drittstaaten, vor einer Verlängerung der Förderperiode überprüfen kann.