

Förderung in Sanierungsgebieten

Kaum beachtete Gesetzesänderung zum § 7h EStG kann böse Folgen haben

| In der Beratungspraxis wurde die Änderung der gesetzlichen Vorschriften zur steuerlichen Förderung von Modernisierungs- und Instandhaltungsmaßnahmen in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen nach § 7h EStG kaum wahrgenommen. Dabei können diese Änderungen zu gravierenden Steuernachteilen für Immobilieneigentümer führen. |

Grundsätzliches zur steuerlichen Förderung nach § 7h EStG

§ 7h EStG regelt die steuerliche Förderung von Modernisierungs- und Instandhaltungsmaßnahmen in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen. Neuregelungen zum § 7h EStG im Gesetz zur weiteren Förderung der Elektromobilität und weiterer steuerlicher Vorschriften (E-MobFördG) vom 12.12.2019 wurden in der Beratungspraxis kaum wahrgenommen und können bei aktuellen Betriebsprüfungen zu einer bösen Überraschung in Form der Versagung der steuerlichen Begünstigung führen.

Klarstellung: Keine Förderung bei bautechnischem Neubau

Nach § 7h EStG soll nur der Erhalt der sanierungsbedürftigen Gebäude steuerlich begünstigt sein, nicht dagegen der bautechnische Neubau von Gebäuden. Im neu eingefügten § 7h Abs. 1a Satz 1 EStG wird deshalb ausdrücklich darauf hingewiesen, dass § 7h Abs. 1 EStG nicht zur Anwendung kommt, wenn Maßnahmen zur Herstellung eines neuen Gebäudes führen.

Die Finanzverwaltung geht von einem steuerrechtlich schädlichen bautechnischen Neubau bei Umbaumaßnahmen aus, wenn die neu eingeführten Gebäudeteile dem Gesamtgebäude das bautechnische Gepräge eines neuen Gebäudes verleihen. Das ist der Fall, wenn verbrauchte Teile ersetzt werden, die für die Nutzungsdauer des Gebäudes bestimmend sind (z. B. Fundamente, tragende Wände, Dachkonstruktionen oder Geschosdecken).

Neue Kompetenzverteilung bei Prüfung der Voraussetzungen

Hat ein Mandant trotz Vorliegens eines bautechnischen Neubaus von der Gemeinde eine Bescheinigung nach § 177 BauGB über begünstigte Modernisierungsmaßnahmen erhalten, könnte er sich eigentlich beruhigt zurücklehnen. Denn nach der Rechtsprechung ist das Finanzamt an diese Bescheinigung gebunden (u. a. BFH 22.10.14, Az. X R 15/13). Denn nur die Gemeinde prüft bislang, ob begünstigte Modernisierungs- und Instandhaltungsmaßnahmen nach § 177 BauGB vorliegen.

Auch hier kam es aufgrund der Änderung im „Gesetz zur weiteren Förderung der Elektromobilität und weiterer steuerlicher Vorschriften (E-Mob-FördG)“ vom 12.12.2019 zu einer entscheidenden Änderung bzw. Kompetenzverteilung.

Im neuen § 7h Abs. 1a Satz 2 EStG wurde nun festgelegt, dass die Prüfung, ob Maßnahmen zur Herstellung eines neuen Gebäudes führen oder ob nach § 7h Abs. 1 EStG begünstigte Modernisierungs- und Instandhaltungsarbeiten vorliegen, neuerdings der Finanzbehörde obliegt. Das Finanzamt hat also unabhängig von der Bescheinigung der Gemeinde ein eigenständiges steuerrechtliches Prüfungsrecht.

Angaben zur Höhe der Sanierungskosten

Im Urteil vom 22.10.2014 hat der BFH klargestellt, dass sich die Höhe der begünstigten Modernisierungs- und Instandhaltungskosten nach § 7h Abs. 1 oder 2 EStG mangels gesetzlicher Regelung nicht aus der Bescheinigung ergeben muss. Das führte in der Praxis zu erheblichen Problemen.

Um Probleme bei der Bestimmung der förderfähigen Modernisierungs- und Instandhaltungskosten zu verhindern, wurde § 7h Abs. 2 Satz 1 EStG um einen Passus ergänzt, dass die Bescheinigung die Höhe der Aufwendungen für die Maßnahmen nach § 7h Abs. 1 Satz 1 und 2 EStG zu enthalten hat.

Zeitliche Änderung der Neuregelungen

Zur zeitlichen Anwendung der Neuregelung gelten folgende Besonderheiten:

Prüfungsrecht: Begünstigte Kosten oder bautechnischer Neubau?

§ 7h Abs. 1a EStG ist erstmals auf Baumaßnahmen anzuwenden, mit denen nach dem 31.12.2018 begonnen wurde (§ 52 Abs. 16a Satz 1 EStG). Für solche Baumaßnahmen hat das Finanzamt das vorrangige Prüfungsrecht bei der Frage, ob nach § 7h EStG begünstigte Modernisierungs- oder Instandhaltungsmaßnahmen vorliegen oder eben ein nicht begünstigter bautechnischer Neubau.

Als Beginn der Baumaßnahmen am Gebäude, für die eine Baugenehmigung erforderlich ist, gilt der Zeitpunkt, in dem der Bauantrag gestellt wurde. Bei baugenehmigungsfreien Baumaßnahmen, für die Bauunterlagen einzureichen sind, gilt als Beginn der Baumaßnahmen der Zeitpunkt, in dem die Bauunterlagen nachweislich eingereicht werden.

Bescheinigung der Höhe der begünstigten Aufwendungen

Die Neuregelung in § 7h Abs. 2 Satz 1 EStG ist erstmals anzuwenden auf Bescheinigungen der zuständigen Gemeindebehörde, die nach dem 31.12.2018 erteilt werden (§ 52 Abs. 16a Satz 4 EStG).

Verhaltensknigge zum neuen Prüfungsrecht des Finanzamts

Insbesondere das neue Prüfungsrecht des Finanzamts in der Frage, ob nach § 7h Abs. 1 EStG steuerlich begünstigte Instandhaltungs- oder Modernisierungsmaßnahmen oder eben ein nicht begünstigter bautechnischer Neubau vorliegt, dürfte in der Praxis zu Kontroversen führen. Denn ein „normaler“ Prüfer des Finanzamts ist aufgrund seiner Qualifikation nicht in der Lage, diese Unterscheidung kompetent zu treffen.

Bescheinigt die Gemeindebehörde begünstigte Modernisierungs- und Instandhaltungsmaßnahmen und der Prüfer des Finanzamts unterstellt einen nicht begünstigten Neubau, ist das Finanzamt in der Beweislast. Bei Streitigkeiten mit dem Finanzamt sollte noch im Laufe der Prüfung um Einschaltung eines Bausachverständigen gebeten werden. Nur dessen Expertise bringt steuerlich im Sinne von § 7h EStG die Rechtssicherheit.