

Neues BMF-Schreiben zur Sonderabschreibung für den Mietwohnungsneubau (§ 7b EStG)

Verwaltungs-

anweisung: BMF, Schreiben v. 21.5.2025 IV C3 - S 2197/00009/011/024

Fundstelle: juris

Gesetz: § 7 Abs. 4 und 5a EStG, § 7b EStG

Problemstellung: Darstellung der relevanten Änderungen zu § 7b EStG.

Die Sonderabschreibung nach § 7b EStG wurde 2018 eingeführt, um den Neubau von Mietwohnungen steuerlich zu fördern. Zusätzlich zur linearen oder degressiven Gebäudeabschreibung können - sofern die Voraussetzungen erfüllt sind - über vier Jahre zusätzlich 5 % Sonderabschreibung geltend gemacht werden. Die Verwaltung hat am 21.5.2025 ein überarbeitetes Anwendungsschreiben¹ veröffentlicht. Dieses Schreiben ersetzt das bisherige vom 7.7.2020². Die beiden wesentlichen Änderungen sind:

- Anpassung an den zweiten Anwendungszeitraum und an die neuen Baukostenobergrenzen.
- Klarstellungen zur Kombination der degressiven Abschreibung nach § 7 Abs. 5a EStG mit der Sonderabschreibung nach § 7b EStG.

1. Förderzeiträume

Die Inanspruchnahme der Sonderabschreibung ist durch den Zeitpunkt des Bauantrages bzw. Bauanzeige begrenzt. Es gibt zwei Förderzeiträume:

Zeitliche Begrenzungen

Kein Bild vorhanden

Im neuen BMF-Schreiben sind erstmals die beiden Förderzeiträume des § 7b EStG dargestellt, nachdem der zweite Förderzeitraum nachträglich durch das Jahressteuergesetz 2022 eingeführt und die Baukostenobergrenzen durch das Wachstumschancengesetz angehoben wurden. Auch die Beispiele wurden an die neuen Förderzeiträume und Baukostenobergrenzen angepasst.

2. Nachhaltigkeitserfordernisse des Gebäudes

¹ BMF, Schreiben v. 21.5.2025 IV C3 - S 2197/00009/011/024, juris, Rz. 12.

² BMF, Schreiben v. 7.7.2020 IV C 3 - S 2197/19/10009:008, BStBl 2020 I S. 623.

**Voraussetzungen
nach BMF**

Das BMF hat die Voraussetzungen an die Nachhaltigkeit umfassender formuliert³: „Die Nachhaltigkeits-Klasse muss durch das Qualitätssiegel Nachhaltiges Gebäude (QNG) nachgewiesen werden. Das QNG wird in zwei Qualitätsniveaus vergeben (QNG-PLUS und QNG-PREMIUM), die jeweils als Nachweis geeignet sind. Dieses Siegel wird im Wege eines Zertifizierungsverfahrens durch unabhängige für das QNG akkreditierte Zertifizierungsstellen entsprechend der Vorgaben des Siegelgebers Bundesministerium für Wohnen, Stadtentwicklung und Bauwesen (BMWSB) vergeben. Voraussetzung für die Vergabe des QNG ist der Nachweis der Erfüllung allgemeiner und besonderer Anforderungen an die ökologische, soziokulturelle und ökonomische Qualität von Gebäuden. Die Zertifizierung erfolgt nach Baufertigstellung anhand der realisierten Gebäudequalitäten und auf Grundlage eines der jeweiligen QNG-Siegelvariante entsprechenden Zertifizierungsprogramms, das ein bei der Deutschen Akkreditierungsstelle für das QNG registriertes Bewertungssystem beinhalten muss.“

**Wohnung i. S. des
Bewertungsrechts****3. Wohnungsbegriff**

Begünstigt ist die Schaffung einer neuen Mietwohnung einschließlich der zu ihr gehörenden Nebenräume. Die Wohnung muss die Anforderungen des § 181 Abs. 9 BewG erfüllen. Dazu gehört, dass die Führung eines selbstständigen Haushalts möglich sein muss und die Wohnfläche mindestens 20 qm beträgt. Aufgrund einer Änderung des § 181 Abs. 9 BewG wurde die Mindestwohnfläche von 23 qm auf 20 qm reduziert⁴.

**Keine Begrenzung
im zweiten Anwen-
dungszeitraum****4. Begrenzung der Sonderabschreibung bis 2026 nur im ersten Anwendungszeitraum**

Das BMF hat klargestellt, dass im ersten Anwendungszeitraum die Sonderabschreibung nur bis zum Ablauf des Jahres 2026 in Anspruch genommen werden kann (§ 52 Abs. 15a EStG). Für den zweiten Anwendungszeitraum gibt es keine Begrenzung dieser Form⁵:

Kein Bild vorhanden

Damit kann es passieren, dass die Sonderabschreibung im ersten Anwendungszeitraum nur drei, zwei oder ein Jahr geltend gemacht werden kann. Im zweiten Anwendungszeitraum kommt es dagegen nur darauf an, dass der

³ BMF, Schreiben v. 21.5.2025 IV C3 - S 2197/00009/011/024, juris, Rz. 19.

⁴ BMF, Schreiben v. 21.5.2025 IV C3 - S 2197/00009/011/024, juris, Rz. 20-23.

⁵ BMF, Schreiben v. 21.5.2025 IV C3 - S 2197/00009/011/024, juris, Rz. 16-17.

Bauantrag innerhalb des Förderzeitraums gestellt wird. Der Zeitpunkt der Fertigstellung ist unbeachtlich und die Sonderabschreibung kann immer vier Jahre lang geltend gemacht werden.

5. Weitere Abschreibung nach § 7 Abs. 4 oder 5a EStG

Zusätzlich zur Sonderabschreibung kann die lineare AfA nach § 7 Abs. 4 EStG oder degressive AfA nach § 7 Abs. 5a EStG (sofern die Voraussetzungen erfüllt sind) geltend gemacht werden (§ 7b Abs. 1 Satz 1 EStG)⁶.

Sonder-AfA zusätzlich zur linearen od. degressiven AfA

Bei Anwendung der degressiven Abschreibung nach § 7 Abs. 5a EStG war bislang unklar, wie der Restwert (Buchwert) ermittelt wird. Fraglich war, ob hier die in Anspruch genommene Sonderabschreibung nach § 7b EStG einzubeziehen ist oder nur die Abschreibung nach § 7 Abs. 5a EStG⁷. Nach Auffassung des BMF erfolgt die Ermittlung in den ersten vier Jahren parallel und unabhängig zueinander. Dabei wird die Abschreibung nach § 7b EStG grundsätzlich anhand der Anschaffungs- oder Herstellungskosten und die AfA nach § 7 Abs. 5a EStG in fallenden Jahresbeträgen vom jeweiligen (degressiven) Restbuchwert berechnet⁸.

AfA erfolgt in den ersten vier Jahren parallel und unabhängig zueinander

6. Ablauf des Begünstigungszeitraums

Die Abschreibung nach Ablauf des Begünstigungszeitraums von vier Jahren richtet sich nach § 7a Abs. 9 EStG (Restwert-AfA), d. h. der Restwert wird linear auf die Restnutzungsdauer verteilt⁹. Praktisch wird das restliche AfA-Volumen durch den verbleibenden AfA-Zeitraum (ca. 46 Jahre bzw. 29 Jahre) geteilt.

Nach Förderungszeitraum: Restwert-AfA

Bei Anwendung der degressiven Abschreibung nach § 7 Abs. 5a EStG ist ab dem fünften Jahr die degressive Abschreibung vom Restwert zu ermitteln. Hierzu ist die in Anspruch genommene Sonderabschreibung nach § 7b EStG einzubeziehen¹⁰. Ein Wechsel zur linearen Abschreibung ist zulässig.

Degressiven Abschreibung

Praxishinweis

Dies bedeutet, dass die Sonderabschreibung dazu führt, dass sich die lineare oder degressive Abschreibung nach § 7 Abs. 4 oder 5a EStG ab dem fünften Jahr verringert. An der Gesamtnutzungsdauer des Gebäudes (i. d. Regel 50 Jahre bei Fertigstellung bis 2022 und 33 1/3 Jahre bei Fertigstellungen ab 2023) ändert sich nichts.

7. Ausführliche Darstellung des BMF-Schreibens

⁶ BMF, Schreiben v. 21.5.2025 IV C3 - S 2197/00009/011/024, juris, Rz. 65.

⁷ Steck, Stbg 2025 S.174.

⁸ BMF, Schreiben v. 21.5.2025 IV C3 - S 2197/00009/011/024, juris, Rz. 65.

⁹ BMF, Schreiben v. 21.5.2025 IV C3 - S 2197/00009/011/024, juris, Rz. 66.

¹⁰ BMF, Schreiben v. 21.5.2025 IV C3 - S 2197/00009/011/024, juris, Rz. 66.

Eine ausführliche Besprechung der Änderungen des BMF-Schreibens erfolgt in unseren Arbeitsgemeinschaften Beratungspraxis 9/2025 und Immer aktuell V/2025.

Impressum

www.neufang-akademie.de

Alle Rechte, auch die des auszugsweisen Nachdrucks, der fotomechanischen Wiedergabe (einschließlich Mikrokopie), der Veröffentlichung im Internet sowie der Auswertung durch Datenbanken oder ähnliche Einrichtungen, vorbehalten.

Neufang Akademie, Leibnizstr. 5, 75365 Calw, Tel. 07051/931160, Telefax 07051/9311699, E Mail info@neufang-akademie.de, www.neufang-akademie.de