

## § 7h

**Erhöhte Absetzungen bei Gebäuden in Sanierungs-  
gebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen**

idF des EStG v. 19. 10. 2002 (BGBl. I, 4210; BStBl. I, 1209)

- (1) <sup>1</sup>Bei einem im Inland belegenem Gebäude in einem förmlich festgelegten Sanierungsgebiet oder städtebaulichen Entwicklungsbereich kann der Steuerpflichtige abweichend von § 7 Abs. 4 und 5 jeweils bis zu 10 vom Hundert der Herstellungskosten für Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen im Sinne des § 177 des Baugesetzbuchs im Jahr der Herstellung und in den folgenden neun Jahren absetzen. <sup>2</sup>Satz 1 ist entsprechend anzuwenden auf Herstellungskosten für Maßnahmen, die der Erhaltung, Erneuerung und funktionsgerechten Verwendung eines Gebäudes im Sinne des Satzes 1 dienen, das wegen seiner geschichtlichen, künstlerischen oder städtebaulichen Bedeutung erhalten bleiben soll, und zu deren Durchführung sich der Eigentümer neben bestimmten Modernisierungsmaßnahmen gegenüber der Gemeinde verpflichtet hat. <sup>3</sup>Der Steuerpflichtige kann die erhöhten Absetzungen im Jahr des Abschlusses der Maßnahme und in den folgenden neun Jahren auch für Anschaffungskosten in Anspruch nehmen, die auf Maßnahmen im Sinne der Sätze 1 und 2 entfallen, soweit diese nach dem rechtswirksamen Abschluss eines obligatorischen Erwerbsvertrags oder eines gleichstehenden Rechtsakts durchgeführt worden sind. <sup>4</sup>Die erhöhten Absetzungen können nur in Anspruch genommen werden, soweit die Herstellungs- oder Anschaffungskosten durch Zuschüsse aus Sanierungs- oder Entwicklungsförderungsmitteln nicht gedeckt sind. <sup>5</sup>Nach Ablauf des Begünstigungszeitraums ist ein Restwert den Herstellungs- oder Anschaffungskosten des Gebäudes oder dem an deren Stelle tretenden Wert hinzuzurechnen; die weiteren Absetzungen für Abnutzung sind einheitlich für das gesamte Gebäude nach dem sich hiernach ergebenden Betrag und dem für das Gebäude maßgebenden Hundertsatz zu bemessen.
- (2) <sup>1</sup>Der Steuerpflichtige kann die erhöhten Absetzungen nur in Anspruch nehmen, wenn er durch eine Bescheinigung der zuständigen Gemeindebehörde die Voraussetzungen des Absatzes 1 für das Gebäude und die Maßnahmen nachweist. <sup>2</sup>Sind ihm Zuschüsse aus Sanierungs- oder Entwicklungsförderungsmitteln gewährt worden, so hat die Bescheinigung auch deren Höhe zu enthalten; werden ihm solche Zuschüsse nach Ausstellung der Bescheinigung gewährt, so ist diese entsprechend zu ändern.
- (3) Die Absätze 1 und 2 sind auf Gebäudeteile, die selbständige unbewegliche Wirtschaftsgüter sind, sowie auf Eigentumswohnungen und auf im Teileigentum stehende Räume entsprechend anzuwenden.

Autor: Anton **Siebenhüter**, Richter am FG, Augsburg  
Mitherausgeber: Dr. Uwe **Clausen**, Rechtsanwalt,  
Linklaters, Oppenhoff & Rädler, München

## Inhaltsübersicht

	Anm.		Anm.
<b>Allgemeine Erläuterungen zu § 7h</b>		2. Maßnahmen an Gebäuden mit besonderer Bedeutung (Abs. 1 Satz 2)	10
I. Rechtsentwicklung . . . . .	1	<b>II. Bemessung der Absetzungen . . . . .</b>	16
II. Bedeutung . . . . .	2	<b>III. Begünstigung bestimmter Anschaffungskosten (Abs. 1 Satz 3) . . . . .</b>	18
III. Geltungsbereich . . . . .	3	<b>IV. Zuschüsse (Abs. 1 Satz 4) . . . . .</b>	19
IV. Verhältnis zu anderen Vorschriften . . . . .	4	<b>V. Restwertabsetzung (Abs. 1 Satz 5) . . . . .</b>	20
<b>Erläuterungen zu Abs. 1: Erhöhte Absetzungen für Baumaßnahmen in Sanierungsgebieten oder städtebaulichen Entwicklungsbereichen</b>		<b>Erläuterungen zu Abs. 2: Bescheinigung . . . . .</b>	21
<b>I. Begünstigungstatbestand</b>		<b>Erläuterungen zu Abs. 3: Anwendung auf Gebäudeteile . . . . .</b>	23
1. Modernisierungsmaßnahmen in Sanierungs- und Entwicklungsbereichen (Abs. 1 Satz 1) . . . . .	9		

## Allgemeine Erläuterungen zu § 7h

**Schrifttum:** HAHN, Die estl. Behandlung von Baudenkmalen und Gebäuden in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen nach dem WoBauFG einschließlich der Übergangsregelungen, DB 1990, 65; STUHRMANN, Estl. Vergünstigungen bei Baudenkmalen unter Berücksichtigung der Regelungen durch das WoBauFG, DStZ 1990, 107; FLEISCHMANN/MEYER-SCHARENBERG, Altbau- und Denkmalschutz-Modernisierungen unter Berücksichtigung des Steuerentlastungsgesetzes 1999/2000/2002 und der neuen InvZulagen, DStR 1999, 748; STRÖCKER, Bauförderung bei Sanierung von Gebäuden in Sanierungsgebieten und von Baudenkmalen im Bundesgebiet sowie Förderung von Neubauten in den neuen Ländern und Berlin (Ost), BB 2000, Beil. 9 zu Heft 47.

**Verwaltungsanweisungen:** R 83 a EStR 2001; Bescheinigungsrichtlinien s. Anm. 10.

1

## I. Rechtsentwicklung

**Vorgängerregelung:** § 82g EStDV galt letztmals für Baumaßnahmen, die vor dem 1. 1. 1991 abgeschlossen wurden (§ 51 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. x Satz 1 Halbs. 2). Auf Tatbestände, die im Gebiet der ehemaligen DDR verwirklicht wurden, kam § 82g EStDV nie zur Anwendung (§ 57 Abs. 2 EStG).

**WoBauFG v. 22. 12. 1989** (BGBl. I, 2408; BStBl. I, 505): Einführung von § 7h als Nachfolgevorschrift des § 82g EStDV und teilweise Erweiterung durch Begünstigung bestimmter AK.

**Staatsvertragsgesetz v. 25. 6. 1990** (BGBl. II, 518; BStBl. I, 294): Für Gebäude in der damals noch existierenden DDR wurde ein Abs. 4 angefügt.

**Einigungsvertragsgesetz v. 23. 9. 1990** (BGBl. II, 885; BStBl. I, 654): Streichung dieses Abs. 4 bereits vor seinem Inkrafttreten (Anl. I, Kap. IV Sachgebiet B Abschn. II Nr. 16 Buchst. d).

**Zeitlicher Geltungsbereich:** § 7h ist erstmals auf Maßnahmen anzuwenden, die nach dem 31. 12. 1990 abgeschlossen worden sind. Soweit AK begünstigt

werden (Abs. 1 Satz 3), ist die Vorschrift zeitlich unbegrenzt rückwirkend anzuwenden (§ 52 Abs. 12b EStG 1990).

## II. Bedeutung

2

§ 177 BauGB berechtigt die Gemeinden, Gebäudeeigentümer zu verpflichten, bauliche Mißstände oder Mängel zu beseitigen. Neben der Gewährung von Zuschüssen ist die stl. Begünstigung ein wesentliches Förderelement, das es den Gemeinden erleichtert, die notwendigen Baumaßnahmen faktisch gegen die finanziell mit den Baukosten belasteten Eigentümer durchzusetzen.

## III. Geltungsbereich

3

**Persönlicher Geltungsbereich:** Die erhöhten Absetzungen können von allen unbeschränkt und beschränkt Stpfl., seien es natürliche oder juristische Personen, abgezogen werden. Begünstigte Person ist, wer das Gebäude im Rahmen einer Einkunftsart eingesetzt und die Aufwendungen getragen hat (BFH v. 21. 8. 2001 IX R 20/99, BFH/NV 2002, 105; R 83 a Abs. 1 EStR 2001). Dies ist idR der zivilrechtliche oder wirtschaftliche Eigentümer. Ist ausnahmsweise ein Nichteigentümer berechtigt, die AfA nach § 7 Abs. 4 oder 5 geltend zu machen (s. § 7 Anm. 41, 50 ff.), kann er auch die Absetzungen nach § 7h in Anspruch nehmen. Insbes. gilt dies nach der Rspr. zum sog. „Drittaufwand“ für Ehegatten, die ein Gebäude ihres Ehepartners zur Einkunftserzielung verwenden (s. § 7i Anm. 3 und § 9 Anm. 750 „Drittaufwendungen“).

Bei PersGes. ist der Gesellschafter und nicht die Gesellschaft berechtigt. Wenn als Folge des Ausscheidens eines Gesellschafters Gesellschaftsanteile durch Anwartschaft übergehen, sind die übernommenen AHK nicht begünstigt (BFH v. 17. 7. 2001 IX R 50/98, BStBl. II, 760; s. auch § 7i Anm. 20).

**Sachlicher Geltungsbereich:** Es werden Baumaßnahmen an Gebäuden innerhalb eines Sanierungs- oder Entwicklungsgebiets gefördert. Ferner muß das Gebäude im Rahmen einer Einkunftsart zur Einkunftserzielung verwendet werden und der AfA-Abzug nach § 7 Abs. 4 oder 5 zulässig sein (BFH v. 5. 12. 2002 IV R 57/01, BFH/NV 2003, 552 unter 3.). Wird das Gebäude zu eigenen Wohnzwecken genutzt, kommt § 7h ab 1999 nur noch in den Fällen zur Anwendung, in denen das Gebäude in einem land- und forstwirtschaftlichen Betriebsvermögen verblieben ist (§ 13 Abs. 2 Nr. 2 und Abs. 4).

## IV. Verhältnis zu anderen Vorschriften

4

**Verhältnis zu § 2b:** Allein die Inanspruchnahme der Vorteile des § 7h führt nicht zur Anwendung des § 2b (BMF v. 22. 8. 2001, FR 2001, 1020 Tz. 24 f.).

**Verhältnis zu § 7i:** Bei Baudenkmälern in einem Sanierungs- oder Entwicklungsgebiet schließt § 7a Abs. 5 eine Doppelförderung aus. Die Stpfl. haben ein Wahlrecht, welche Förderung sie in Anspruch nehmen, da nach dem Gesetzeswortlaut sowohl die Absetzungen nach § 7i als auch die des § 7h in Anspruch genommen werden „können“.

**Verhältnis zu § 10f:** Die Vorschriften schließen sich grds. gegenseitig aus, denn § 10f gilt nur für Wohnungen, die zu eigenen Wohnzwecken genutzt werden; bei Nutzungsänderungen während eines VZ s. § 10f Anm. 16.

5–8 Einstweilen frei.

## **Erläuterungen zu Abs. 1: Erhöhte Absetzungen für Baumaßnahmen in Sanierungsgebieten oder städtebaulichen Entwicklungsbereichen**

### **I. Begünstigungstatbestand**

#### **9 1. Modernisierungsmaßnahmen in Sanierungs- und Entwicklungsgebieten (Abs. 1 Satz 1)**

Begünstigt sind Gebäude (zum Begriff s. BFH v. 25. 4. 1996 III R 47/93, BStBl. II, 613 und § 7 Anm. 322–327), die im Inland und in einem förmlich festgelegten Sanierungsgebiet oder städtebaulichen Entwicklungsbereich belegen sind. Für die förmliche Festlegung sind die – ohnehin nur im Inland geltenden – Vorschriften des BauGB maßgeblich (vgl. § 136, 142, 165 BauGB). Danach ergibt sich aus den jeweils gültigen Gemeindegesetzungen, ob ein Gebäude im Zeitraum der Baumaßnahmen in einem geförderten Gebiet liegt. Der Nachweis erfolgt durch die Bescheinigung der Gemeinde nach Abs. 2 (s. Anm. 21).

**Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen:** Aus der Formulierung ergibt sich, daß Neubauten nicht gefördert werden (BFH v. 18. 9. 2002 X R 183/96, BFH/NV 2003, 370). Die Bescheinigungsrichtlinien gehen dagegen von einer förderfähigen Baumaßnahme aus, wenn nach einem Abriß beim neuen Gebäude wesentliche alte Bauteile wieder verwendet werden (zB für Bayern: Gemeinsame Bekanntmachung v. 21. 8. 1998, FMBl. 1998, 254). Die Entscheidung, ob ein Neubau im baurechtlichen Sinne (nicht also gemäß der BFH-Rspr. zu estl. Vorschriften) vorliegt oder nicht, trifft die bescheinigende Gemeinde für die FinVerw. verbindlich (s. Anm. 21).

**Baumaßnahmen iSd. § 177 BauGB:** Gefördert werden nur Baumaßnahmen, die die Gemeinde nach § 177 BauGB durch einseitigen Verwaltungsakt anordnen darf. Öffentlich-rechtliche Verträge anstelle einer solchen Anordnung sind üblich und stl. zu beachten, wenn sie formwirksam zustande gekommen sind. Mündliche Abmachungen genügen der Form nicht. Freiwillige Baumaßnahmen werden nicht gefördert (R 83a Abs. 6 EStR 2001). Zu beachten ist, daß die konkreten Pflichten des Stpfl. klar und eindeutig aus dem Verwaltungsakt oder dem Vertrag hervorgehen müssen. Ferner muß die Anordnung/Vereinbarung *im voraus* vorliegen. Die nachträgliche Bescheinigung von Baumaßnahmen ist auch dann unzulässig, wenn bei rechtzeitiger Abstimmung mit der Gemeinde ein Vertrag geschlossen worden wäre (BFH v. 6. 12. 2002 IX B 109/02, BFH/NV 2003, 469). Ob bauliche Mißstände oder Mängel gem. der gesetzlichen Definition in § 177 BauGB vorliegen und ob sie mit der Modernisierungs- oder Instandsetzungsmaßnahme beseitigt werden, entscheidet die bescheinigende Gemeinde für die FinVerw. verbindlich (s. Anm. 21).

#### **10 2. Maßnahmen an Gebäuden mit besonderer Bedeutung (Abs. 1 Satz 2)**

Satz 2 erweitert für Gebäude, die wegen ihrer geschichtlichen, künstlerischen oder städtebaulichen Bedeutung erhalten werden sollen, den Kreis der förderfähigen

higen Baumaßnahmen. Während nach Satz 1 nur Baumaßnahmen gefördert werden können, zu denen die Gemeinde Eigentümer zwangsweise verpflichtet kann, werden nach Satz 2 weitergehende, freiwillig aufgewendete HK zur Erhaltung, Erneuerung und funktionsgerechten Verwendung eines Gebäudes gefördert. Voraussetzung ist, daß der Eigentümer auch gewisse Modernisierungsmaßnahmen vornimmt und sich gegenüber der Gemeinde zu den weitergehenden Baumaßnahmen vertraglich verpflichtet hat. Auch über das Vorliegen dieser baurechtlichen Voraussetzungen entscheidet die bescheinigende Gemeinde für die FinVerw. verbindlich (s. Anm. 21).

**Bescheinigungsrichtlinien:** Zur Vereinheitlichung der praktischen Handhabung des § 7h haben die Länder in Abstimmung mit dem Bund Bescheinigungsrichtlinien erlassen. Die Fundstellen sind in BMF v. 10. 11. 2000 (BStBl. I, 1513) aufgelistet.

Einstweilen frei.

11–15

## II. Bemessung der Absetzungen

16

Begünstigt werden nach Satz 1 und 2 HK, in besonderen Fällen AK (s. Anm. 18). Für die Auslegung der Begriffe HK und AK gelten die allg. Grundsätze (BFH v. 20. 3. 1984 IX R 104/82, BStBl. II, 659 zur Vorgängervorschrift § 82g EStDV). Im übrigen s. zur Bemessungsgrundlage, zur Höhe der Absetzungen und zum Begünstigungszeitraum § 7i Anm. 20.

Einstweilen frei.

17

## III. Begünstigung bestimmter Anschaffungskosten (Abs. 1 Satz 3)

18

Zweck des Abs. 1 Satz 3 ist es, die erhöhten Absetzungen unabhängig von der stl. Abgrenzung zwischen HK und AK zu gewähren. Ist der Erwerber eines Gebäudes nicht als Bauherr anzusehen, können Baumaßnahmen nach dem Kauf dennoch begünstigt sein (vgl. BFH v. 21. 8. 2001 IX R 20/99, BFH/NV 2002, 105 unter 3.). Damit wird die Tätigkeit von Investorengemeinschaften bzw. Erwerbermodellen in Sanierungsgebieten, die einen erheblichen Kapitaleinsatz erfordern, erleichtert.

**Höhe der begünstigten Anschaffungskosten:** Gefördert wird nicht der Kaufpreis an sich, sondern nur der Teil, der auf Baumaßnahmen iSd Abs. 1 Sätze 1 und 2 „entfällt“. Der Kaufpreis ist daher aufzuteilen (Einzelheiten s. BMF v. 31. 8. 1990, BStBl. I, 366 unter 3. 2. 2). Der Stpfl. trägt die Beweislast für die Höhe des begünstigten Aufwands.

**Zeitlicher Förderbeginn:** Die Baumaßnahmen müssen nach dem rechtswirksamen Abschluß eines obligatorischen Erwerbsvertrags (zB Kaufvertrag, Schenkung, Tausch) oder eines gleichstehenden Rechtsakts (zB Zuschlag im Zwangsversteigerungsverfahren, Erwerb von Anteilen einer PersGes.; hierzu s. Anm. 3 mwN) erfolgt sein (HAHN, DB 1990, 65). Die Baumaßnahmen nur vorbereitende Handlungen (Planungskosten; Bauanträge) sind unschädlich, es kommt für die Begünstigung der AK auf den Zeitpunkt des Baus an. Der Stichtag des Vertragsabschlusses ist damit entscheidend. Die Höhe der danach angefallenen förderfähigen Aufwendungen hat die zuständige Gemeinde zu bescheinigen (s. Anm. 21).

19

**IV. Zuschüsse (Abs. 1 Satz 4)**

Die Bemessungsgrundlage ist um Zuschüsse aus Sanierungs- und Entwicklungsförderungsmitteln (zB § 177 Abs. 4 und 5 BauGB) zu kürzen, soweit diese Zuschüsse für begünstigte Baumaßnahmen gewährt werden. Die Zuordnung von Zuschüssen zu begünstigten und nicht begünstigten Aufwendungen richtet sich nach der Zweckbestimmung des Zuschußgebers. Aufgrund der ausdrücklichen Regelung in Satz 4 hat der Stpfl. kein Wahlrecht zur Behandlung der Zuschüsse als Einnahmen. Für andere Zuschüsse gelten dagegen die allg. Grundsätze (s. R 34, R 43 Abs. 4, R 45 Abs. 4, R 163 EStR 2001; H 45 Beispiele 2 und 3 EStH 2002 und § 7a Anm. 35 zum geltenden § 7a Abs. 1 Satz 3). Die Zuordnung sonstiger Zuschüsse zu begünstigten und nicht begünstigten AHK richtet sich uE. ebenfalls nach dem Förderzweck des Zuschusses (vgl. KLEEBERG in K/S/M, § 7h Rn. B 24: „Sachgerechte Aufteilung“; aA BLÜMICH/ERHARD, § 7h Rn. 26: Vorrangige Zuordnung sonstiger Zuschüsse zu nicht begünstigten Aufwendungen, da Satz 4 sonst leer liefe). Zur Bescheinigung von Zuschüssen s. Anm. 21.

20

**V. Restwertabsetzung (Abs. 1 Satz 5)**

Ein Restwert ergibt sich, wenn ein Stpfl. nicht in jedem Jahr die höchstzulässigen Absetzungen vorgenommen oder sich während des Abzugszeitraums die Bemessungsgrundlage erhöht hat (zB durch nachträgliche HK oder Rückzahlung von Zuschüssen; vgl. H 45 Beispiel 3 EStH 2002). Der Restwert muß den AHK des Gebäudes oder dem an ihre Stelle tretenden Betrag hinzugerechnet werden. Die so berechnete Bemessungsgrundlage ist einheitlich weiter abzuschreiben. Anzuwenden ist der schon bisher für das nicht begünstigte Gebäude geltende Abschreibungssatz. Hierdurch kann sich die Abschreibungsdauer verlängern. Ein nach Ablauf der in § 7 Abs. 5 festgelegten AfA-Zeiträume verbliebener Betrag ist mangels gesetzlicher Regelung linear nach § 7 Abs. 4 abzusetzen.

21

**Erläuterungen zu Abs. 2:  
Bescheinigung**

**Rechtsnatur der Bescheinigung:** Zweck der Bescheinigung ist es, die FinVerw. von der Prüfung der außerstl. baurechtlichen Fragestellungen zu entlasten. Sie ist materiell-rechtliche Abzugsvoraussetzung für die Begünstigung des § 7h (FG Ba.-Württ. v. 26. 6. 1996, EFG 1996, 1209, rkr.). Verfahrensrechtlich ist die Bescheinigung Grundlagenbescheid (BFH v. 21. 8. 2001 IX R 20/99, BFH/NV 2002, 105).

**Umfang der Bindungswirkung:** Bescheinigt werden müssen nach dem Gesetzeswortlaut „die Voraussetzungen des Abs. 1 für das Gebäude und die Maßnahmen“. Danach prüft die bescheinigende Gemeinde verbindlich, ob Modernisierungs- oder Instandsetzungsmaßnahmen iSd. § 177 BauGB durchgeführt wurden. Dazu gehört auch die nach baurechtlichen Gesichtspunkten vorzunehmende Prüfung, ob ein nicht förderfähiger Neubau oder umfangreiche Sanierungsmaßnahmen vorliegen (BFH v. 21. 8. 2001 IX R 20/99 aaO). Die Fragen der persönlichen Abzugsberechtigung (zB Zurechnung von HK auf den Stpfl.; Vorliegen von HK) hat dagegen die FinVerw. zu prüfen. Zu beachten ist aber, daß die Bescheinigung unmißverständlich zum Ausdruck bringen muß, daß alle

Voraussetzungen gegeben sind (BFH v. 18. 9. 2002 X R 183/96, BFH/NV 2003, 370 zu einer nicht ausreichenden Bescheinigung). Die detaillierten Verwaltungsanweisungen in R 83 a Abs. 4 und 5 EStR 2001 zum Bescheinigungsverfahren entsprechen dieser Rspr.; s. ferner § 7i Anm. 35.

**Bescheinigung über Zuschüsse:** Die Bescheinigung umfaßt auch die Höhe der Zuschüsse, die aus Sanierungs- oder Entwicklungsförderungsmitteln gewährt worden sind (s. Anm. 19). Andere Zuschüsse sind nicht zu bescheinigen. Der Grundlagenbescheid hat insoweit auch keine Bindungswirkung. Die Fin-Verw. muß daher selbständig prüfen, ob ein Stpfl. weitere Beihilfen erhalten hat (R 83 a Abs. 5 Nr. 4 EStR 2001).

Einstweilen frei.

22

### **Erläuterungen zu Abs. 3: Anwendung auf Gebäudeteile**

23

Die erhöhten Absetzungen sind auch bei Maßnahmen an Gebäudeteilen, die selbständige unbewegliche WG sind, an Eigentumswohnungen und an Teileigentum zu gewähren. Einzelheiten s. § 7 Anm. 501–506 zum im Wortlaut identischen § 7 Abs. 5 a.

**§ 7h**

Erhöhte Absetzungen bei Gebäuden in Sanierungsgebieten