

Prof. Dr. Manfred J. Neumann
Notar und Fachanwalt für Steuerrecht

Kurfürstendamm 65, 10707 Berlin, Fax 030 884 201 20, Telefon 030 884 20 11
e-mail: prof.neumann@kanzlei-neumann.com

Investitionszulage für Immobilien ab 2002
Stand 28.01.2002

Der Bundesgesetzgeber hat zum Jahresende 2001 unter anderem auch eine Änderung des

Investitionszulagengesetzes 1999

erlassen. Man findet es als Artikel 26 zum Steueränderungsgesetz 2001 vom 20.12.2001 im Bundesgesetzblatt 2001, S. 3794. Die Änderung wirkt praktisch ab 01.01.2002.

1. Allgemeine Situation

1.1. Es ist dabei geblieben, dass für Neubaumaßnahmen die Gewährung von Investitionszulage mit Ablauf des Jahres 2001 ausgelaufen ist. Investitionszulage erhält man also nur, wenn die Neubaumaßnahmen bis zum 31.12.2001 fertiggestellt waren.

1.2. Die ursprünglich bis 31.12.2004 befristete Förderung für **selbstgenutztes Wohneigentum** wird auf die Baumaßnahmen beschränkt, die bis 31.12.2001 vorgenommen worden sind, § 4 InvZulG.

1.3. Für den Altbaubereich gibt es dagegen Positives zu berichten:

- Der bisher geltende Selbstbehalt von DM 5.000,00 p.a. wird durch einen einmaligen Selbstbehalt von EUR 50 je m² Wohnfläche ersetzt.

- In den begünstigten Gebieten werden bei Altbauten, die erstmals vor dem 01.01.1949, und bei denkmalgeschützten Gebäuden, die erstmals vor dem 01.01.1960 fertiggestellt worden waren, die Förderobergrenze von DM 1.200,00 je m² Wohnfläche auf EUR 1.200 je m² Wohnfläche erhöht; die Investitionszulage für Baumaßnahmen an diesen Gebäuden erhöht sich von 15 % auf 22 %.

2. Der Altbau im allgemeinen - § 3 InvZulG

2.1. Im Altbau gab es eine Förderobergrenze von DM 1.200,00. Diese beträgt umgerechnet EUR 614,00 je Kalenderjahr. Diese Förderobergrenze bleibt nach § 3 Abs. 3 InvZulG auch für die Investitionen ab 2002 bestehen.

Der Selbstbehalt (in der Praxis auch Sockelbetrag genannt) wird hingegen auf das Gebäude bezogen und beträgt EUR 50 je m² Wohnfläche für die Jahre 2002 bis 2004 insgesamt.

Beispiel:

Für ein Mietwohngebäude mit 400 m² Wohnfläche werden Baukosten von EUR 265.872,00 aufgewendet, davon im Jahr 2002 EUR 214.743,00, in dem Jahr 2003 EUR 51.129,00.

Die Förderhöchstgrenze von EUR 614,00 je m² Wohnfläche führt zu einer Förderobergrenze von EUR 245.600,00.

Für das erste Jahr ist also zu rechnen:

- begünstigte Aufwendungen	EUR 214.743,00
- Selbstbehalt	EUR 20.000,00
- Bemessungsgrundlage	EUR 194.743,00
- 15 % Investitionszulage =	EUR 29.211,00

Für das Jahr 2003 ist zu rechnen:

- von den Aufwendungen von EUR 51.129,00 sind nur noch begünstigt	EUR 30.857,00
- der Selbstbehalt war schon in 2002 berücksichtigt	
15 % Investitionszulage	EUR 4.628,00

2.2. Es ist jedoch Achtung geboten, weil die zeitliche Anwendung dieser Gesetzesneuregelung vom Investitionsbeginn ausgeht und nicht auf den Investitionsabschluss (Fertigstellung) abhebt. § 3 Abs. 1 InvZulG in der Neufassung sagt:

diese Regelung gilt für Investitionen, die nach dem 31.12.2001 begonnen worden sind oder bei denen das Objekt im Falle der Anschaffung aufgrund eines nach dem 31.12.2001 abgeschlossenen obligatorischen Vertrages angeschafft worden ist.

Soweit also eine Baumaßnahme im Jahre 2001 begonnen worden ist, die in 2002 abgeschlossen wird, verbleibt es bei den alten (auf EURO umgerechneten) Grenzen.

Der Begriff „Investitionsbeginn“ wird in § 3 InvZulG nicht vollständig erläutert. Man wird von folgendem auszugehen haben:

- Sofern für eine Baumaßnahme eine Baugenehmigung erforderlich ist, gilt als Beginn der nachträglichen Herstellungsarbeiten oder Erhaltungsarbeiten der Zeitpunkt, in dem der Bauantrag gestellt wurde.

- Bei baugenehmigungsfreien, aber anzeigepflichtigen Bauvorhaben, wird als Beginn der nachträglichen Herstellungsarbeiten oder Erhaltungsarbeiten der Zeitpunkt anzusetzen sein, an dem die Bauanzeige erfolgt ist oder im vereinfachten Verfahren die Bauunterlagen eingereicht sind.

- In den Anschaffungsfällen könnte es auf den Abschluss des Kaufvertrages ankommen, da der Gesetzgeber hier nicht den „rechtswirksamen Abschluss“ des Vertrages, sondern nur den „Abschluss“ verlangt. Insofern dürfte ein Vertrag, der in 2001 beurkundet wurde, der aber zum Beispiel durch Genehmigungen erst im Jahre 2002 erst jetzt wirksam wird, nicht zur Anwendung der neuen Vorschriften führen. Dies erscheint unangemessen, aber eben auch unklar (vgl. Zitzmann NWB Fach 3 Seite 11847) .

3. § 3a InvZulG - Die neue erhöhte Zulage

Der interessante Teil der Neuregelung ist sicher die erweiterte Investitionszulage für „alte Altbauten“ nach § 3a InvZulG.

3.1. Begünstigt sind Altbauten, die vor dem 01.01.1949 fertiggestellt worden sind, wenn sie in einem Sanierungs-, Erhaltungs- oder Kerngebiet liegen.

Handelt es sich um ein Baudenkmal (§ 7i EStG), genügt die Herstellung vor dem 01.01.1960.

Die baurechtlichen Voraussetzungen der Begünstigung sind durch eine entsprechende Bescheinigung der Gemeinde oder Bezirksbehörde nachzuweisen. Der Gesetzeswortlaut ist hier allerdings unklar. Nach der Gesetzesbegründung (Bundestagsdrucksache 14/7341, Seite 24) müsste man davon ausgehen, dass Baudenkmäler auch nur dann begünstigt sind, wenn sie in einem Sanierungs-, Erhaltungs- oder Kerngebiet liegen. Der Gesetzestext verlangt dies wohl nicht. Insofern ist wieder einmal Vorsicht geboten.

3.2. Zur Bemessungsgrundlage gehören auch hier die nachträglichen Herstellungskosten und Erhaltungsaufwendungen, sowie etwaige Anzahlungen auf Anschaffungskosten und Erhaltungsaufwendungen bzw. Teilherstellungskosten (§ 2 Abs. 5 in Verbindung mit § 3a Abs. 4 Sätze 5 und 6).

Auch hier gibt es eine Förderobergrenze, die allerdings EUR 1.200,00 je m² Wohnfläche beträgt. Der Selbstbehalt beträgt auch hier für die Jahre 2002 bis 2004 zusammen EUR 50 je m² Wohnfläche.

3.3. Die zeitliche Anwendung wird allerdings auch hier insoweit eingeschränkt, als mit solchen nachträglichen Herstellungsarbeiten oder Erhaltungsarbeiten nach dem 31.12.2001 begonnen sein muss, oder im Falle der Anschaffung der obligatorische Vertrag nach dem 31.12.2001 abgeschlossen sein muss. Für den Beginn der nachträglichen Herstellungsarbeiten oder Erhaltungsarbeiten gelten die Ausführungen von oben entsprechend. Auch hier wäre darauf zu achten, dass der Gesetzeswortlaut nicht vom „rechtswirksamen Abschluss des Vertrages“ spricht. Gegebenenfalls sollte also der alte Kaufvertrag aus 2001 nicht erst genehmigt werden, sondern überlegt werden, ob in 2002 nicht ein neuer Kaufvertrag geschlossen wird, weil dazu vielleicht ohnehin Anlass besteht im Hinblick auf die Neufassung des BGB (Schuldrechtsmodernisierung).

Bezüglich der begünstigten Arbeiten ist auf die konkrete Baumaßnahme abzustellen (vgl. meine Ausführungen zu „Steuerbegünstigte Altbauen - §§ 7h und 7i EStG“ unter www.kanzlei-neumann.com unter „publikationen“ im Internet). Ist beispielsweise im Jahr 2001 der Bauantrag für zwei Dachgeschosswohnungen eingereicht worden, sind diese Bauarbeiten im Jahr 2001 begonnen worden. Insofern kommt eine Begünstigung nur nach den Vorschriften des Jahres 2001 in Frage. Wenn allerdings in 2002 die Fassaden neu geputzt und gestrichen werden, ist dies eine gesonderte Baumaßnahme, die nach § 3a begünstigt wird.

3.4. Die Zulage nach § 3 besteht unabhängig von einer nach § 3a, solange nicht dieselbe Baumaßnahme betroffen ist. Eine Überschneidung im übrigen erscheint denknotwendig ausgeschlossen, weil mit derselben Baumaßnahme nicht zweimal angefangen werden kann; wenn also eine Baumaßnahme in 2001 begonnen worden ist, verbleibt es bei § 3 alter Fassung.

Damit geht einher, dass der Selbstbehalt auf diese Aufwendungen anzusetzen ist; also natürlich keine „Anrechnung“.

Im übrigen gelten die bekannten Kumulationsverbote mit anderer Investitionszulage, § 3a Abs. 1 Satz 4, und den erhöhten Absetzungen und Sonderabschreibungen, § 3a Abs. 1 Satz 5 in Verbindung mit § 3 Abs. 1 Sätze 2 und 3 (warum Satz 4 nicht ebenfalls für anwendbar erklärt wurde, bleibt nebulös).

3.5. Auch nach § 3a (Abs. 1 Satz 3) müssen die geförderten Gebäude mindestens 5 Jahre lang ab Beendigung der Maßnahmen entgeltlich zu (fremden) Wohnzwecken überlassen bleiben.

Die Begünstigung ergibt sich nach § 3a InvZulG auf der Grundlage von **22 %**.

4. Die neuen Einschränkungen nach § 4 InvZulG

Weil der Gesetzgeber glaubte, dass im Selbstnutzungsbereich bereits genug saniert worden sei, wurde hier die bisherige zeitliche Begrenzung von „Fertigstellung vor dem 01.01.2005“ auf „Fertigstellung vor dem 01.01.2002“ vorgezogen.

4.1. Auch hier muss die jeweilige Baumaßnahme abgestellt werden. Ist dann eine Maßnahme nicht bis zum 31.12.2001 abgeschlossen worden, entfällt insoweit eine Zulage. Teilherstellungskosten oder Anzahlungen in 2001 sind nicht begünstigt.

4.2. Verfassungsrechtliche Sorgen könnten berechtigt sein, wenn mit einer „größeren Sanierungsmaßnahme“ bereits begonnen worden war, bevor das Gesetzesvorhaben wenigstens bei Einbringung in den Bundestag (10.09.2001 zu BTDs 14/6882 im Rahmen des Gesetzes zur Fortführung der Unternehmensteuerreform oder der 08.11.2001 zu BTDs 14/7341 für das Steueränderungsgesetz 2001) bekannt war. Insoweit könnte nämlich auch eine „unechte Rückwirkung“ unzulässig sein, weil auf das Bestehenbleiben von gesetzlichen begünstigenden Regelungen (Subventionen) ein schützenswertes Vertrauen besteht.