

# Mandanten- Brief

März / April 2026

## 1. Sofortabzug oder Abschreibung von Baumaßnahmen

**A**ufwendungen für Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen an einem Gebäude sind in der Regel **Erhaltungsaufwendungen** und damit **sofort abziehbar**. Unter bestimmten Voraussetzungen können die Maßnahmen jedoch auch zu **Anschaffungskosten, Herstellungskosten oder anschaffungsnahen Herstellungskosten** führen. Dann können die Ausgaben **nur im Rahmen der Abschreibung** auf das Gebäude berücksichtigt werden. Das Bundesfinanzministerium hat schon vor langem Regeln für die Abgrenzung zwischen sofort abziehbaren Ausgaben und solchen Aufwendungen, die über viele Jahre abzuschreiben sind aufgestellt. Diese **Regeln** hat das Ministerium Anfang des Jahres **gründlich überarbeitet und ergänzt**. Grundsätzliche Änderungen haben sich dabei zwar nicht ergeben. In vielen Bereichen wurden die Regeln aber ergänzt und an neue Rechtsprechung angepasst. Hier ist ein **Überblick der wesentlichen Regelungen** aus dem aktualisierten Schreiben. Diese Vorgaben sind in allen offenen Fällen anzuwenden.



- **Anschaffungskosten:** Maßnahmen, die dazu dienen, das **Gebäude in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen**, führen zu Anschaffungskosten. Dazu gehören sowohl Maßnahmen, die die objektive **Funktionstüchtigkeit herstellen**, weil für den Gebrauch wesentliche Teile des Gebäudes noch nicht nutzbar sind, als auch Maßnahmen zur Nutzbarmachung für eine konkrete Zweckbestimmung. In diese Kategorie fällt insbesondere eine **Nutzungsänderung**, beispielsweise der Umbau vom Büro zu einer Wohnung.
- **Standardhebung:** Anschaffungskosten liegen ebenfalls vor, wenn der **Standard** des Gebäudes **in mindestens drei von vier Bereichen** (Heizung, Sanitärinstallation, Elektroinstallation, Fenster) **um mindestens eine Stufe angehoben** wird. Modernisierungsmaßnahmen in anderen Bereichen sind für die Prüfung dagegen ohne Bedeutung. Eine Standardhebung liegt auch dann vor, wenn **nur in zwei der vier Kernbereichen ein höherer Standard** erreicht wird, aber **gleichzeitig Baumaßnahmen** erfolgen, **die zu Herstellungskosten führen**, beispielsweise die Errichtung eines Anbaus. Ob eine Standardhebung vorliegt, ist für die ersten drei Jahre nach Anschaffung des Gebäudes nicht zu prüfen, wenn die Aufwendungen ohne Umsatzsteuer insgesamt 15 % der Anschaffungskosten nicht übersteigen.
- **Herstellungskosten:** Herstellungskosten fallen an bei **Arbeiten aufgrund des Vollverschleißes eines Gebäudes**, bei der **Nutzungs- oder Funktionsänderung eines Gebäudes** unter erheblichem Bauaufwand, bei der über den ursprünglichen Zustand hinausgehenden **wesentlichen Verbesserung** eines Gebäudes oder bei der **Erweiterung eines Gebäudes** durch Vergrößerung der nutzbaren Fläche oder **Erweiterung der Nutzungsmöglichkeiten**. Eine Generalüberholung des Gebäudes ist jedoch erst dann eine

Kosten für Baumaßnahmen können sofort abziehbar sein oder müssen abgeschrieben werden

Regeln für die Abgrenzung wurden aktualisiert

Berücksichtigung der aktuellen Rechtsprechung

Herstellung der Funktionstüchtigkeit oder Nutzungsänderung führt zu Anschaffungskosten

Anschaffungskosten auch bei Standardhebung in mehreren Bereichen

Standardhebung in den ersten drei Jahren nach Anschaffung nur bei größeren Ausgaben

Herstellungskosten bei Erweiterungen oder erheblichen Baumaßnahmen

wesentliche Verbesserung, wenn die Maßnahmen den Gebrauchswert deutlich erhöhen. Wird die **Gesamtnutzungsdauer deutlich verlängert**, liegt ebenfalls eine deutliche Erhöhung des Gebrauchswerts vor.

- **Sanierung in Raten:** Eine deutliche Erhöhung des Gebrauchswerts kann auch durch eine Sanierung in Raten erfolgen. Diese liegt vor, wenn die **Baumaßnahmen innerhalb eines Jahres** zwar für sich gesehen noch nicht zu einer wesentlichen Verbesserung führen, aber **Teil einer Gesamtmaßnahme** sind, **die sich über mehrere Jahre erstreckt** und die insgesamt zu einer deutlichen Erhöhung des Gebrauchswerts führt. Von einer Sanierung in Raten geht das Finanzamt aus, wenn die Baumaßnahmen innerhalb eines Zeitraumes von drei Jahren durchgeführt worden sind. Bisher ging der Fiskus von einem fünfjährigen Betrachtungszeitraum aus.
- **Anschaffungsnahe Herstellungskosten:** Zu den von Immobilieneigentümern gefürchteten „anschaffungsnahe Herstellungskosten“ gehören **Aufwendungen** für Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen, die **innerhalb von drei Jahren nach der Anschaffung** eines Gebäudes durchgeführt werden, wenn die Aufwendungen **ohne Umsatzsteuer 15 % der Anschaffungskosten des Gebäudes übersteigen**. Insbesondere zu den anschaffungsnahe Herstellungskosten sind seit dem vorherigen Schreiben des Finanzministeriums diverse Urteile des Bundesfinanzhofs ergangen, weswegen in diesem Punkt nun sehr viel detailliertere Regeln gelten:
  1. Unerheblich ist, ob die Aufwendungen für den Eigentümer vorhersehbar waren. Es zählen daher auch **Maßnahmen zur Beseitigung verdeckter oder altersüblicher Mängel**, die bei der Anschaffung des Gebäudes verborgen geblieben sind, jedoch bereits vorhanden waren. Nicht zu den anschaffungsnahe Herstellungskosten gehören dagegen Maßnahmen zur Beseitigung eines Substanzschadens, der bei der Anschaffung weder vorhanden noch angelegt war, sondern nachweislich erst später entstand.
  2. Ebenfalls nicht zu den anschaffungsnahe Herstellungskosten zählen Aufwendungen für **Erweiterungen** (diese sind grundsätzlich Herstellungskosten) oder für **Erhaltungsarbeiten, die jährlich üblicherweise anfallen**.
  3. Dagegen zählen **Schönheitsreparaturen** ebenfalls zu den Aufwendungen, die anschaffungsnahe Herstellungskosten sein können. Dabei ist ausdrücklich kein enger räumlicher, zeitlicher und sachlicher Zusammenhang mit einer Instandsetzung und Modernisierung des Gebäudes erforderlich.
  4. Aufwendungen können nur anschaffungsnahe Herstellungskosten sein, wenn sie innerhalb von drei Jahren nach der Anschaffung durchgeführt werden. Der **Dreijahreszeitraum wird taggenau berechnet** ausgehend vom Übergang des wirtschaftlichen Eigentums, also ab dem Übergang von Besitz, Gefahr, Nutzungen und Lasten. Zum Ende des Dreijahreszeitraums müssen die Maßnahmen weder abgeschlossen noch abgerechnet oder bezahlt sein, um mitzuzählen. Allerdings sind bei noch nicht abgeschlossenen Maßnahmen nur die bis zum Ablauf des Dreijahreszeitraums erbrachten Bauleistungen zu berücksichtigen.
  5. In die 15 %-Grenze sind auch Aufwendungen einzubeziehen, die durch Sonderabschreibungen oder andere Regelungen **steuerlich begünstigt** werden. Von einer dritten Person **erstattete Aufwendungen** dürfen dagegen **nicht in die 15 %-Grenze einbezogen** werden.

Verteilung der Maßnahmen über mehrere Jahre führt zu „Sanierung in Raten“

kürzerer Betrachtungszeitraum von drei Jahren für Sanierung in Raten

anschaffungsnahe Herstellungskosten bei Aufwendungen von mehr als 15 % der Anschaffungskosten in den ersten drei Jahren

Aufwendungen müssen nicht vorhersehbar gewesen sein

Herstellungskosten oder regelmäßig anfallende Erhaltungsarbeiten bleiben unberücksichtigt

Schönheitsreparaturen zählen mit

Dreijahreszeitraum wird taggenau ab Übergang des wirtschaftlichen Eigentums berechnet

steuerlich begünstigte Aufwendungen zählen, erstattete Aufwendungen dagegen nicht

6. Wird ein **Gebäude** in unterschiedlicher Weise genutzt und **besteht** deshalb **aus mehreren Wirtschaftsgütern**, sind bei der Prüfung nicht die Anschaffungs- und Herstellungskosten des gesamten Gebäudes, sondern nur des entsprechenden Gebäudeteils maßgeblich.

- **Zusammentreffen mit Erhaltungsaufwendungen:** Sind **sowohl** Arbeiten ausgeführt worden, die zu **Anschaffungs- oder Herstellungskosten** führen, **als auch Erhaltungsarbeiten**, dann sind die **Aufwendungen** grundsätzlich (ggf. durch Schätzung) **aufzuteilen**. Allerdings stellen Aufwendungen, die teils Anschaffungs- oder Herstellungskosten und teils Erhaltungsaufwendungen sind, **insgesamt Anschaffungs- oder Herstellungskosten** dar, wenn die zugrundeliegenden **Arbeiten bautechnisch ineinandergreifen**. Das ist dann der Fall, wenn die Erhaltungsarbeiten Vorbedingung für die Versetzung in einen betriebsbereiten Zustand oder für die Herstellungsarbeiten sind oder dadurch veranlasst werden. Allein die gleichzeitige Durchführung der Arbeiten reicht für einen Zusammenhang jedoch nicht aus.
- **Feststellungslast:** Die **Feststellungslast** für Tatsachen, die zu einer Behandlung als Anschaffungs- oder Herstellungskosten führen, **trägt das Finanzamt**. Bei der Feststellung des ursprünglichen Zustands eines Gebäudes **hat der Eigentümer** allerdings **eine erhöhte Mitwirkungspflicht**.

## 2. Fremdüblichkeit einer Pensionszusage auf Basis einer Entgeltumwandlung

**W**ird die einem angestellten Gesellschafter-Geschäftsführer zugesagte Pension **ausschließlich durch Entgeltumwandlung finanziert**, ist die Zusage auch dann **fremdüblich, wenn sie ohne Einhaltung einer Probezeit und kurz nach Neugründung** der Gesellschaft erteilt wird. Voraussetzung dafür ist aber, dass für den Arbeitgeber kein signifikantes Risiko besteht, die künftigen Versorgungsansprüche mitfinanzieren zu müssen, beispielsweise wegen Vereinbarung einer über dem Marktzins liegenden Garantieverzinsung. Das hat der Bundesfinanzhof entschieden, dabei allerdings auch klargestellt, dass die Fremdüblichkeit nur dann gegeben ist, wenn der **Arbeitgeber die Zusage nicht mitfinanziert** hat. Das wäre beispielsweise der Fall, wenn das vereinbarte Geschäftsführergehalt von Anfang an unangemessen hoch war oder im Vorfeld der Entgeltumwandlung unangemessen angehoben wurde. Außerdem ist die auf Entgeltumwandlung beruhende Direktzusage an den Gesellschafter-Geschäftsführer steuerlich nicht anzuerkennen, wenn die Versorgungsansprüche für den Fall einer Insolvenz nicht ausreichend gesichert sind.

## 3. Fremdüblichkeit der Verzinsung einer Direktzusage

**I**n einem weiteren Urteil zu Versorgungszusagen hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass bei der **Prüfung der Fremdüblichkeit** der Verzinsung einer durch Entgeltumwandlung finanzierten Direktzusage zugunsten eines Gesellschafter-Arbeitnehmers der **Vergleich mit** einer Direktzusage an einen im gleichen Betrieb beschäftigten **gesellschaftsfremden Arbeitnehmer kein geeigneter Vergleichsmaßstab** ist. Nur weil die Verzinsung bei der Direktzusage an den Gesellschafter-Arbeitnehmer höher ausfällt, liegt nicht automatisch eine

Sonderfall: Gebäude besteht aus mehreren Wirtschaftsgütern

Anschaffungs- oder Herstellungskosten und Erhaltungsaufwendungen können gleichzeitig anfallen

Umqualifizierung von Erhaltungsaufwendungen

Feststellungslast beim Finanzamt

Finanzierung durch Entgeltumwandlung reduziert Anforderungen an Fremdüblichkeit

keine direkte oder indirekte Mitfinanzierung durch den Arbeitgeber

Vergleich mit gesellschaftsfremdem Arbeitnehmer kein geeigneter Vergleichsmaßstab

verdeckte Gewinnausschüttung vor. Stattdessen ist die angemessene Höhe der Versorgungszusage in so einem Fall **anhand der Gesamtausstattung des betreffenden Arbeitnehmers** zu beurteilen. Ein betriebsinterner Vergleich muss also alle Vergütungsbestandteile der betroffenen Arbeitnehmer umfassen.

## 4. Gewinngrenze für den Investitionsabzugsbetrag

**N**ur wenn der **Gewinn die Grenze von derzeit 200.000 Euro nicht überschreitet**, kann der Investitionsabzugsbetrag in Anspruch genommen werden. Wie der Begriff „Gewinn“ in diesem Zusammenhang zu verstehen ist, hat nun der Bundesfinanzhof entschieden. Laut dem Urteil ist darunter der steuerliche Gewinn zu verstehen. Bei der Prüfung, ob die Gewinngrenze überschritten wird, sind deshalb **auch außerbilanzielle Korrekturen zu berücksichtigen**. Das betrifft somit auch die Gewerbesteuer, die nicht mehr als Betriebsausgabe abziehbar ist und damit dem bilanziellen Gewinn hinzuzurechnen ist.

## 5. Verfassungsbeschwerde zum Grundsteuerbundesmodell

**G**emeinsam mit Haus & Grund Deutschland unterstützt der Bund der Steuerzahler ein Musterverfahren zum Bundesmodell der reformierten Grundsteuer. Nachdem der **Bundesfinanzhof das Bundesmodell als verfassungskonform bewertet** hatte, ist in dem Musterverfahren nun die **Verfassungsbeschwerde beim Bundesverfassungsgericht anhängig**. Wer gegen den Bescheid über die Bemessungsgrundlage zur Grundsteuer oder den Grundsteuerwertbescheid Einspruch eingelegt hatte und vom Finanzamt noch keine Zurückweisung erhalten hat, kann nun weiter das Ruhen des Verfahrens mit Verweis auf die anhängige Verfassungsbeschwerde geltend machen.

## 6. Oster-Geldgeschenk kann schenkungsteuerpflichtig sein

**Z**u Ostern erhalten Kinder regelmäßig kleinere oder manchmal auch größere Geschenke. In der Regel interessiert sich das Finanzamt dafür nicht, denn **„übliche Gelegenheitsgeschenke“ unterliegen nicht der Schenkungsteuer**. Erhält der Sohn vom Vater aber zu Ostern ein Geldgeschenk in Höhe von 20.000 Euro, liegt nach Überzeugung des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz kein übliches Gelegenheitsgeschenk mehr vor. Das **Geldgeschenk ist** daher in diesem Fall **schenkungsteuerpflichtig**, sofern zusammen mit anderen Schenkungen **innerhalb des zehnjährigen Betrachtungszeitraums der Steuerfreibetrag überschritten** wird. Obwohl in der steuerlichen Fachliteratur überwiegend eine Differenzierung anhand der familiären Vermögensverhältnisse bei der Auslegung des Begriffs „übliche Gelegenheitsgeschenke“ vertreten wird, vertrat das Finanzgericht eine andere Meinung. Auch wenn in verschiedenen Bevölkerungskreisen unterschiedliche Auffassungen über die Üblichkeit von Geschenken bestünden, müsse sich die **Üblichkeit** derartiger Gelegenheitsgeschenke wegen des verfassungsrechtlichen Gleichheitsprinzips **an der allgemeinen Verkehrsanschauung orientieren**. Danach sei ein Geldgeschenk von 20.000 Euro zu Ostern nicht mehr als übliches Gelegenheitsgeschenk anzusehen und daher steuerpflichtig.

stattdessen Prüfung der Gesamtausstattung

außerbilanzielle Hinzurechnungen zählen bei der Prüfung der Gewinngrenze mit

Musterverfahren zum Bundesmodell jetzt beim Bundesverfassungsgericht

Einsprüche können weiter ruhen

übliche Gelegenheitsgeschenke sind steuerfrei

großes Geldgeschenk zu Ostern kann Schenkungsteuer auslösen

statt familiärer Vermögensverhältnisse zählt die allgemeine Verkehrsanschauung als Maßstab