

Bescheinigungsrichtlinien

Anwendung der §§ 7 h, 10 f und 11 a EStG

Die Inanspruchnahme von erhöhten Absetzungen für Herstellungskosten oder Anschaffungskosten bei Gebäuden in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen nach § 7 h EStG sowie die Regelung über den Abzug von Erhaltungsaufwand nach § 11 a EStG an solchen Gebäuden setzt eine Bescheinigung der zuständigen Gemeindebehörde voraus. Entsprechendes gilt für die Steuerbegünstigung nach § 10 f EStG bei zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen.

1. Bescheinigungsverfahren

- 1.1** Die Bescheinigung kann für Gebäude oder Gebäudeteile, die selbständige unbewegliche Wirtschaftsgüter sind, sowie für Eigentumswohnungen und im Teileigentum stehende Räume erteilt werden (Anlage 2).

Die Bescheinigung muss schriftlich vom Eigentümer beantragt werden (Anlage 1).

An

einen Vertreter ist eine Bescheinigung nur zu erteilen, wenn eine wirksame Vertretungsbefugnis vorliegt.

- 1.2** Das Bescheinigungsverfahren umfasst nach R 83 a Abs. 4 EStR 1996 (BStBl I 1997 Sondernummer 1/97) die Prüfung,

1. ob das Gebäude in einem förmlich festgelegten Sanierungsgebiet oder städtebaulichen Entwicklungsbereich belegen ist (Tz. 2 und 4),

2. ob Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen i.S.d. § 7 h Abs. 1 Satz 1 EStG oder andere Maßnahmen i.S.d. § 7 h Abs. 1 Satz 2 EStG durchgeführt worden sind (Tz. 3),
3. in welcher Höhe Aufwendungen, die die Voraussetzungen der Nr. 2 erfüllen, angefallen sind (Tz. 5),
4. inwieweit Zuschüsse aus öffentlichen Mitteln durch eine für Sanierungsgebiete oder städtebauliche Entwicklungsbereiche zuständige Behörde bewilligt worden sind oder nach Ausstellung der Bescheinigung bewilligt werden (vgl. Tz. 6).

Die Bescheinigung unterliegt weder in rechtlicher noch in tatsächlicher Hinsicht der Nachprüfung durch die Finanzbehörden. Es handelt sich hierbei um einen Verwaltungsakt in Form eines Grundlagenbescheides, an den die Finanzbehörden im Rahmen des gesetzlich vorgegebenen Umfangs gebunden sind (§ 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Abgabenordnung). Ist jedoch offensichtlich, dass die Bescheinigung für Maßnahmen erteilt worden ist, bei denen die gesetzlichen Voraussetzungen nicht vorliegen, hat die Finanzbehörde ein Remonstrationsrecht, d.h. sie kann die Gemeindebehörde zur Überprüfung veranlassen sowie um Rücknahme oder Änderung der Bescheinigung innerhalb der Jahresfrist (§ 48 Abs. 4 VwVfG) nach Maßgabe des § 48 Abs. 1 VwVfG bitten. Die Gemeindebehörde ist verpflichtet, dem Finanzamt die Rücknahme oder Änderung der Bescheinigung mitzuteilen (§ 4 Mitteilungsverordnung vom 7. September 1993, BStBl I S. 799).

Die bescheinigten Aufwendungen können steuerrechtlich nur berücksichtigt werden, wenn auch die weiteren steuerrechtlichen Voraussetzungen, die durch das zuständige Finanzamt geprüft werden, vorliegen (vgl. Tz. 7).

Um dem Eigentümer frühzeitig Klarheit über den Inhalt der zu erwartenden Bescheinigung zu geben, kann die Bescheinigungsbehörde bereits eine schriftliche Zusicherung nach § 38 VwVfG über die zu erwartende Bescheinigung geben. Eine verbindliche Auskunft über die voraussichtliche Höhe der Steuervergünstigung kann nach Vorliegen der Zusicherung der Bescheinigungsbehörde nur das Finanzamt erteilen.

2. Belegenheit des Gebäudes in einem förmlich festgelegten Sanierungsgebiet oder städtebaulichen Entwicklungsbereich

Das Gebäude muss in einem förmlich festgelegten Sanierungsgebiet oder städtebaulichen Entwicklungsbereich belegen sein (vgl. auch Tz. 4). Aufwendungen für Maßnahmen an Gebäuden in anderen Gebieten (z.B. Stadt- und Dorferneuerungsmaßnahmen im Rahmen von Landesprogrammen ohne Anwendung des Besonderen Städtebaurechts des BauGB) sind nicht begünstigt.

Sanierungsgebiete werden durch Beschluss der Gemeinde in der Form einer Sanierungssatzung gemäß § 142 BauGB förmlich festgelegt.

Städtebauliche Entwicklungsbereiche können durch vor dem 1. Juli 1987 rechtsverbindlich gewordene Rechtsverordnung der Landesregierung nach § 53 Städtebauförderungsgesetz (StBauFG), nach dem 31. Mai 1990 und vor dem 1. Mai 1993 durch gemeindliche Satzung nach §§ 6 und 7 Maßnahmengesetz zum Baugesetzbuch (BauGB-MaßnahmenG) oder nach dem 30. April 1993 durch gemeindliche Satzung nach § 165 BauGB förmlich festgelegt werden.

3. Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen i.S.d. § 7 h Abs. 1 Satz 1 EStG oder andere Maßnahmen i.S.d. § 7 h Abs. 1 Satz 2 EStG

Die Gemeinde hat zu bescheinigen, dass

- Modernisierungs- oder Instandsetzungsmaßnahmen im Sinne des § 177 BauGB (vgl. Tz. 3.1) oder

- Maßnahmen, zu deren Durchführung sich der Eigentümer gegenüber der Gemeinde verpflichtet hat und die der Erhaltung, Erneuerung und funktionsgerechten Verwendung eines Gebäudes dienen, das wegen seiner geschichtlichen, künstlerischen oder städtebaulichen Bedeutung erhalten bleiben soll (vgl. Tz. 3.2),

durchgeführt worden sind und dass die Maßnahmen den Zielen und Zwecken der städtebaulichen Sanierung (§ 136 BauGB) oder Entwicklung (§ 165 BauGB) entsprechen.

3.1 Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen i.S.d. § 177 BauGB (§ 7 h Abs. 1 Satz 1 EStG)

Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen in Sanierungsgebieten oder Entwicklungsbereichen i.S.d. § 177 BauGB sind Maßnahmen, die eine Gemeinde zur Beseitigung von Missständen durch ein Modernisierungsgebot und zur Behebung von Mängeln durch ein Instandsetzungsgebot anordnet (vgl. auch Tz. 4). Die Beseitigung von Missständen und Behebung von Mängeln sind Maßnahmen, die den Zielen und Zwecken der städtebaulichen Sanierung und Entwicklung dienen.

Bescheinigungsfähig sind auch Modernisierungs- oder Instandsetzungsmaßnahmen i.S.d. § 177 BauGB, die aufgrund einer vor Beginn der Baumaßnahme abgeschlossenen vertraglichen Vereinbarung zwischen Eigentümer und Gemeinde durchgeführt worden sind. Bei der vertraglichen Vereinbarung kann sich die Gemeinde der Antragsunterlagen zur Genehmigung nach § 144 Abs. 1 BauGB bedienen. Die fehlende vertragliche Vereinbarung kann nicht durch die Erteilung einer Baugenehmigung oder den Genehmigungsbescheid nach § 145 BauGB ersetzt werden.

3.1.1 Modernisierung

Durch Modernisierung zu beseitigende Missstände liegen nach § 177 Abs. 2 BauGB insbesondere vor, wenn das Gebäude nicht den allgemeinen Anforderungen an gesunde Wohn- und Arbeitsverhältnisse entspricht. Die Obergrenze für bauliche Anforderungen bilden die Ziele und Zwecke der Sanierung (§ 136 i.V.m. § 140 Nr. 3 BauGB) oder Entwicklung (§ 165 Abs. 3 BauGB), die Vorschriften der Landesbauordnung und andere öffentlich-rechtliche Vorschriften über die Mindestanforderungen an die Bauausführung und die Gebäudeausstattung.

Nicht jedes Zurückbleiben hinter den heutigen Anforderungen begründet dabei einen Missstand.

Den Maßstab für den bescheinigungsfähigen erforderlichen Umfang der Modernisierung bilden die von der Gemeinde der Gesamtmaßnahme zugrunde gelegten Ziele und Zwecke der Sanierung oder Entwicklung, z.B. die Sicherung und Stärkung der

vorhandenen Wohnfunktion in einem Stadtgebiet durch Erhaltung von preiswertem Wohnraum oder durch notwendige Ergänzung vorhandener Wohnungen (soweit dies aus anderen Gründen nicht ausgeschlossen werden muss).

Dagegen können Maßnahmen i.d.R. nicht bescheinigt werden, wenn der Gebrauchswert des Gebäudes infolge der Modernisierung nach Beendigung der Maßnahmen weit über diesen Anforderungen der Sanierung oder Entwicklung liegt. So werden z.B. Modernisierungsmaßnahmen, die deutlich zu einer unerwünschten Änderung der bestehenden Sozialstruktur (z.B. sog. Luxusmodernisierungen von Wohnungen) oder Gewerbestruktur führen, von der Gemeinde nicht bescheinigt.

3.1.2 Instandsetzung

Durch Instandsetzung zu behebende Mängel im Sinne § 177 Abs. 3 BauGB liegen vor, wenn durch nachträgliche Verschlechterung des Gebäudes (z.B. durch Abnutzung, Alterung, Witterungseinflüsse oder Einwirkungen Dritter) insbesondere

- die bestimmungsgemäße Nutzung des Gebäudes nicht nur unerheblich beeinträchtigt wird,
- das Gebäude nach seiner äußeren Beschaffenheit das Straßen- oder Ortsbild nicht nur unerheblich beeinträchtigt oder
- das Gebäude erneuerungsbedürftig ist und wegen seiner städtebaulichen, insbesondere geschichtlichen oder künstlerischen Bedeutung erhalten bleiben soll. Dafür ist nicht erforderlich, dass es sich um ein Baudenkmal im Sinne des Saarländischen Denkmalschutzgesetzes (SDschG) handelt.

Bescheinigungsfähig sind nur Maßnahmen, die auf die Wiederherstellung des baulichen Zustandes gerichtet sind, der ursprünglich vorhanden war (vgl. aber Tz. 3.3). Laufende Instandhaltungsmaßnahmen sind nicht steuerlich begünstigt.

3.2 Andere Maßnahmen an Gebäuden, die wegen ihrer geschichtlichen, künstlerischen oder städtebaulichen Bedeutung erhalten bleiben sollen (§ 7 h Abs. 1 Satz 2 EStG)

Die Gemeinde muss neben der Belegenheit des Gebäudes in einem Sanierungsgebiet oder städtebaulichen Entwicklungsbereich bescheinigen, dass es sich um ein wegen seiner geschichtlichen, künstlerischen oder städtebaulichen Bedeutung erhaltenswertes Gebäude handelt. Diese bescheinigungsfähigen Aufwendungen für Herstellungskosten von Maßnahmen, die der Erhaltung, Erneuerung und funktionsgerechten Verwendung des Gebäudes dienen, gehen über die Aufwendungen nach § 7 h Abs. 1 Satz 1 EStG (vgl. Tz. 3.1) hinaus. Das Gebäude muss kein Baudenkmal im Sinne des Saarländischen Denkmalschutzgesetzes (SDschG) sein. Soweit es sich bei dem Gebäude um ein Baudenkmal handelt, ist auf die Möglichkeit der erhöhten Absetzung bei Baudenkmalern nach § 7 i EStG hinzuweisen; im übrigen sind in diesen Fällen die Bestimmungen des Saarländischen Denkmalschutzgesetzes zu beachten.

In Betracht kommen Maßnahmen, die zur sinnvollen Nutzung des erhaltenswerten Gebäudes objektiv und nicht nur nach den Verhältnissen des Berechtigten notwendig sind. Zu solchen Maßnahmen zählen beispielsweise

- der Erhalt und die Erneuerung eines Gebäudes (oder Gebäudeteiles), das für die Raumbildung eines Straßenzuges oder Marktplatzes von besonderer Bedeutung ist,
- die Umnutzung oder Umgestaltung eines Gebäudes (z.B. im Rahmen einer Konversion) oder Gebäudeteiles (z.B. im Erd- oder Dachgeschoss), z.B. wenn das Gebäude unter wirtschaftlichen Gesichtspunkten sonst nicht mehr nutzbar ist oder wenn das Gebäude nach den Zielen und Zwecken der Sanierung oder Entwicklung eine andere Funktion erhalten soll.
- Maßnahmen zur notwendigen Anpassung an den allgemeinen Wohnungsstandard über die Mindestanforderungen für Modernisierung im Sinne des § 177 BauGB (vgl. Tz. 3.1.1) hinaus. Dazu gehört jedoch z.B. nicht der Einbau eines offenen

Kamins oder eines Kachelofens, wenn bereits eine Heizungsanlage vorhanden ist, oder von Schwimmbecken, Sauna, Bar, etc.

Maßnahmen zur Errichtung neuer Stellplätze oder Garagen innerhalb oder außerhalb des Gebäudes können nur bescheinigt werden, wenn sie zur sinnvollen Nutzung des Gebäudes unerlässlich sind. Aufwendungen für neue Gebäudeteile zur Erweiterung der Nutzfläche, z.B. Anbauten oder Erweiterungen, können nicht bescheinigt werden. Ausnahmen sind denkbar, wenn die Aufwendungen zur sinnvollen Nutzung unerlässlich sind und ohne sie eine Nutzung entsprechend den Zielen und Zwecken der städtebaulichen Sanierung (§ 136 i.V.m. § 140 Nr. 3 BauGB) oder Entwicklung (§ 165 BauGB) objektiv und nicht nur nach den Verhältnissen des Berechtigten ausgeschlossen ist. Entsprechendes gilt für Ausbauten, z.B. des Dachgeschosses zur Erweiterung der Nutzfläche.

Entsteht durch die Baumaßnahmen ein steuerlich selbständiges Wirtschaftsgut, z.B. eine getrennt vom Gebäude errichtete Tiefgarage oder Außenanlagen (Straßenzufahrten, Hofbefestigung, Grün- und Gartenanlagen), sind die Aufwendungen grundsätzlich nicht nach § 7 h EStG begünstigt. Abs.3 bleibt unberührt Die Prüfung, ob ein selbständiges Wirtschaftsgut entstanden ist, obliegt den Finanzbehörden (vgl. Tz. 7).

Bescheinigungsfähig sind nur Maßnahmen, zu deren Durchführung sich der Eigentümer gegenüber der Gemeinde vertraglich verpflichtet hat (zum Zeitpunkt der Verpflichtung vgl. auch Tz. 4).

3.3 Wiedererrichtung eines Gebäudes

Der Abbau und die anschließende Wiedererrichtung des Gebäudes unter weitestgehender Wiederverwendung der alten Bauteile (z.B. Teile der Fachwerktragkonstruktion und Dachdeckung) ist nur dann eine bescheinigungsfähige Sanierungsmaßnahme i.S. des § 177 BauGB i.V.m. § 7 h EStG, wenn diese Rekonstruktion aus bautechnischen, sicherheitstechnischen oder wirtschaftlichen Gründen geboten ist.

Die Wiedererrichtung eines Gebäudes nach historischem Vorbild nach dem Abriss sowie der Wiederaufbau eines zerstörten Gebäudes oder Gebäudeteils i.S.d. § 16

II. WoBauG (z.B. in einer Baulücke) sind keine bescheinigungsfähigen Aufwendungen nach § 7 h EStG.

4. Festlegung des Sanierungsgebiets oder städtebaulichen Entwicklungsbereichs und Modernisierungs- oder Instandsetzungsverpflichtung des Bauherrn vor Beginn der Baumaßnahme

Vor Beginn der Baumaßnahme muss

- das Sanierungsgebiet oder der städtebauliche Entwicklungsbereich förmlich festgelegt sein,
- das Modernisierungs- oder Instandsetzungsgebot ausgesprochen bzw. der Modernisierungs- oder Instandsetzungsvertrag oder die freiwillige Vereinbarung abgeschlossen worden sein (Tz. 3.1).

Soweit einzelne Baumaßnahmen bereits vor den o.g. Voraussetzungen durchgeführt wurden, kann eine Bescheinigung nicht erteilt werden. Die nachträgliche Festlegung oder Verpflichtung reicht nicht aus.

Werden das Sanierungsgebiet oder der städtebauliche Entwicklungsbereich oder die Verpflichtung im Verlaufe einer Baumaßnahme festgelegt, können nur die nach diesem Zeitpunkt durchgeführten Maßnahmen bescheinigt werden.

Die Gemeindebehörde soll den Bauherrn bereits bei Anordnung des Modernisierungs- oder Instandsetzungsgebots oder im Rahmen der vertraglichen Vereinbarung (vgl. Tz. 3.1) hinweisen auf

- die Bedeutung für die Erteilung einer Bescheinigung,
- das eigenständige Prüfungsrecht der Finanzbehörden (vgl. Tz. 7).

5. Höhe der Aufwendungen

Die Gemeinde hat nur tatsächlich angefallene Aufwendungen zu bescheinigen. Dazu gehört nicht der Wert für die eigene Arbeitsleistung des Gebäudeeigentümers oder der Arbeitsleistung unentgeltlich Beschäftigter. Zu den bescheinigungsfähigen Aufwendungen gehören aber die auf begünstigte Maßnahmen entfallenden Lohn- und Gehaltskosten für eigene Arbeitnehmer, Material- und Betriebskosten, Aufwendungen für Arbeitsgeräte sowie Gemeinkosten. Genehmigungs- und Prüfungsgebühren gehören zu den Kosten der genehmigten oder geprüften Baumaßnahme. Skonti, anteilige Beträge zur Bauwesenversicherung oder sonstige Abzüge mindern die zu berücksichtigenden Kosten. Die Prüfung schließt keine Preis- oder Angebotskontrolle ein.

Sind die Aufwendungen im Rahmen einer Sanierungs- oder Entwicklungsgesamtmaßnahme entstanden, gehören grundsätzlich auch die sog. Funktionsträgergebühren (z.B. Kosten eines Sanierungs- oder Entwicklungsträgers oder eines Beauftragten i.S.d. §§ 157 und 167 BauGB, Baubetreuungskosten; vgl. im einzelnen BMF-Schreiben vom 31. August 1990 - BStBl I S. 366) zu den bescheinigungsfähigen Aufwendungen. Die Entscheidung, ob die Funktionsträgergebühren z.B. den Herstellungs- oder Anschaffungskosten oder den sofort abziehbaren Werbungskosten zuzurechnen sind, obliegt den Finanzbehörden. In diesen Fällen sollte folgender Zusatz in die Bescheinigung aufgenommen werden:

„Zu den bescheinigten Aufwendungen gehören Funktionsträgergebühren. Begünstigt ist nur der Anteil, der nach den Feststellungen der Finanzbehörden zu den Anschaffungskosten i.S.d. § 7 h Abs. 1 Satz 3 EStG oder den Herstellungskosten gehört, die auf die begünstigten Baumaßnahmen entfallen.“

Die Gemeinde hat zu bescheinigen, dass die dem Bescheinigungsantrag zugrundeliegende Maßnahme durchgeführt wurde und die Kosten durch Vorlage der Originalrechnungen nachgewiesen werden. Der Antragsteller muss hierzu mit seinem Antrag eine nachvollziehbare Kostenaufstellung mit Plänen vorlegen.

6. Zuschüsse aus öffentlichen Mitteln

In die Bescheinigung sind die Zuschüsse aufzunehmen, die dem Empfänger der Bescheinigung aus Sanierungs- oder Entwicklungsförderungsmitteln (in der Regel

Städtebauförderung) bewilligt wurden. Sanierungs- oder Entwicklungsförderungsmit-
tel sind Mittel des Bundes, der Länder, der Gemeinden oder der Gemeindever-
bände, die zur Förderung der Entwicklung oder Sanierung bestimmt sind (§§ 164 a
und b BauGB). Etwaige Zuschüsse aus anderen Förderprogrammen brauchen nicht
bescheinigt zu werden.

Durch geeignete organisatorische Maßnahmen ist sicherzustellen, dass die Beschei-
nigung entsprechend § 7h Abs. 2 Satz 2 EStG (eigenständige Korrekturvorschrift)
geändert werden kann, wenn solche Zuschüsse nach dem Ausstellen der Beschei-
nigung gewährt werden (§ 4 der Verordnung über die Mitteilung an die Finanzbehör-
den durch andere Behörden und öffentlich-rechtliche Rundfunkanstalten (Mittei-
lungsverordnung - MV) vom 7. September 1993 (BGBl I 1993 S. 1554) zuletzt geän-
dert durch Artikel 25 des Gesetzes vom 19. Dezember 2000 (BGBl I 2000 S. 1790)
zuletzt geändert durch Artikel 58 des Dritten Gesetzes für moderne Dienstleistungen
am Arbeitsmarkt vom 23.12.2003 (BGBL 2003 Teil 1 Nr. 65 S. 2900). Die steuerliche
Festsetzungsfrist ist insoweit unbeachtlich.

7. Prüfungsrecht der Finanzbehörden

Die Finanzbehörden haben zu prüfen,

1. ob die vorgelegte Bescheinigung von der zuständigen Gemeindebehörde ausge-
stellt worden ist,
2. ob die bescheinigten Aufwendungen steuerrechtlich dem Gebäude zuzuordnen
sind,
3. ob die bescheinigten Aufwendungen zu den Herstellungskosten (an einem bereits
bestehenden Gebäude) oder den nach § 7 h Abs. 1 Satz 3 EStG begünstigten
Anschaffungskosten, zu den sofort abziehbaren Betriebsausgaben oder Wer-
bungskosten, insbesondere zum Erhaltungsaufwand oder zu den nicht abzieh-
baren Ausgaben gehören,
4. ob weitere Zuschüsse für die bescheinigten Aufwendungen gewährt werden oder
worden sind,

5. ob die Aufwendungen bei einer Einkunftsart oder bei einem zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäude wie Sonderausgaben berücksichtigt werden können,
6. in welchem Veranlagungszeitraum die erhöhten Absetzungen, die Verteilung von Erhaltungsaufwand oder der Abzug wie Sonderausgaben erstmals in Anspruch genommen werden können.