

2. Voraussetzungen einer Bescheinigung nach den §§ 7i, 10f, 11b EStG

Die Bescheinigung darf nur erteilt werden, wenn folgende Voraussetzungen vorliegen:

2.1 Denkmaleigenschaft

¹Das Gebäude oder der Gebäudeteil muss nach Art. 1 des bayerischen Denkmalschutzgesetzes (DSchG) ein Baudenkmal (Art. 1 Abs. 1, 2 DSchG) oder Teil einer Mehrheit von baulichen Anlagen, das heißt eines Ensembles (Art. 1 Abs. 1, 3 DSchG) sein. ²Das Gebäude, der Gebäudeteil oder das Ensemble (Baudenkmal) müssen jeweils bereits vor Beginn der Bauarbeiten den öffentlich-rechtlichen Bedingungen des Denkmalschutzes in der näheren Ausgestaltung durch das DSchG unterliegen.

³Entfällt die öffentlich-rechtliche Bindung durch die Denkmalschutzvorschriften für das Baudenkmal oder den Teil eines Ensembles innerhalb des zwölfjährigen Begünstigungszeitraums der §§ 7i und 10f EStG, entfällt die steuerliche Begünstigung ab dem Jahr, das dem Wegfall der Denkmaleigenschaft folgt.

⁴Das Bayerische Landesamt für Denkmalpflege teilt der zuständigen Finanzbehörde den Wegfall der Denkmaleigenschaft mit.

2.2 Erforderlichkeit der Aufwendungen

¹Die Aufwendungen müssen nach Art und Umfang dazu erforderlich sein, das Gebäude oder den Gebäudeteil als Baudenkmal zu erhalten oder sinnvoll zu nutzen. ²Für bestehende Gebäude innerhalb eines Ensembles, die keinen eigenen Denkmalwert haben, müssen die Aufwendungen nach Art und Umfang zur Erhaltung des schützenswerten äußeren Erscheinungsbildes des Ensembles erforderlich sein.

³Gebäude in der engeren Umgebung eines Baudenkmals, jedoch außerhalb eines denkmalgeschützten Ensembles/einer Gesamtanlage, erfüllen diese Voraussetzungen nicht.

2.2.1 Merkmal „zur Erhaltung des Baudenkmals erforderlich“

¹Das Merkmal „zur Erhaltung des Baudenkmals erforderlich“ bedeutet, dass es sich um Aufwendungen für die Substanz des Baudenkmals handeln muss, die nach Art und Umfang erforderlich sind, um die Merkmale zu erhalten, die die Eigenschaft des Gebäudes als Baudenkmal begründen. ²Ist diese Voraussetzung erfüllt, muss nicht geprüft werden, ob die Aufwendungen zur sinnvollen Nutzung des Baudenkmals erforderlich waren.

³Im Hinblick auf das Tatbestandsmerkmal der „Erforderlichkeit“ ist ein strenger Maßstab an die Aufwendungen zu legen. ⁴Es reicht nicht aus, dass die Aufwendungen aus denkmalpflegerischer Sicht angemessen oder vertretbar sind, sie müssen unter denkmalpflegerischen Gesichtspunkten notwendig sein.

⁵Die Tatsache, dass eine denkmalrechtliche Erlaubnis erteilt wurde, weil die Voraussetzungen hierfür vorlagen, entbindet nicht von der Prüfung, ob die Aufwendungen erforderlich sind. ⁶Die Erforderlichkeit der Baumaßnahmen muss sich aus dem Zustand des Baudenkmals vor Beginn der Baumaßnahmen und dem denkmalpflegerisch sinnvoll erstrebenswerten Zustand ergeben. ⁷Aufwendungen, die nicht der Eigenart des Baudenkmals entsprechen, sind danach nicht bescheinigungsfähig. ⁸Dies gilt zum Beispiel für Aufwendungen für Anlagen und Einrichtungen, deren Vorhandensein in Gebäuden mit gleicher Nutzungsart nicht üblich sind, zum Beispiel Whirlpool, Sauna, Schwimmbad.

⁹Die Prüfung der Erforderlichkeit schließt jedoch keine Angebots- und Preiskontrolle ein.

2.2.2 Merkmal „zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich“

¹Das Merkmal „zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich“ erweitert den Umfang der bescheinigungsfähigen Kosten. ²Das Merkmal ist erfüllt, wenn die Aufwendungen die Denkmaleigenschaft nicht oder nicht wesentlich beeinträchtigen und erforderlich sind, um eine unter denkmalschutzrechtlichen Gesichtspunkten sinnvolle Nutzung des Baudenkmals zu erhalten, wiederherzustellen oder zu ermöglichen, und geeignet erscheinen, die Erhaltung des Baudenkmals auf Dauer sicherzustellen. ³Zur sinnvollen Nutzung gehören deshalb Maßnahmen zur Anpassung eines Baudenkmals an zeitgemäße Nutzungsverhältnisse. ⁴Dazu

können im Einzelfall je nach Art der Nutzung Aufwendungen für eine Heizungsanlage, Toiletten, Badezimmer, Herd und Spüle, Aufzugsanlage, sofern eine solche erforderlich ist, zählen.

2.2.3 Merkmal „Erforderlichkeit“ und wirtschaftliche Nutzung

¹Zum Merkmal der „Erforderlichkeit“ gelten die Ausführungen unter Nr. 2.2.1 entsprechend.

²Zur sinnvollen Nutzung erforderlich sind auch Aufwendungen, die dazu dienen, eine unter denkmalpflegerischen Gesichtspunkten angemessene wirtschaftliche Nutzung des Baudenkmals zu ermöglichen, nicht jedoch Aufwendungen, die dazu dienen, die wirtschaftliche Nutzung des Baudenkmals zu optimieren.

³Aufwendungen, die ausschließlich auf Wirtschaftlichkeitsüberlegungen des Eigentümers beruhen, können nicht in die Bescheinigung aufgenommen werden. ⁴Hierzu gehört beispielsweise in der Regel der Ausbau des Dachgeschosses zusätzlich zur vorhandenen Nutzung. ⁵Stehen nur Teile eines Gebäudes unter Denkmalschutz und sind diese Gebäudeteile selbständig nicht nutzungsfähig (zum Beispiel Fassade, Dachreiter), können auch unter dem Gesichtspunkt der sinnvollen Nutzung Aufwendungen, die nicht unmittelbar diese Gebäudeteile betreffen, nicht in die Bescheinigung einbezogen werden.

⁶Die laufende Unterhaltung eines Baudenkmals ist keine Baumaßnahme.

⁷Laufende (jährlich) wiederkehrende Unterhaltungskosten wie Wartungskosten für Heizungsanlagen oder Reinigungskosten für Teppichböden und Ähnliches sind nicht bescheinigungsfähig. ⁸Besondere denkmalbedingte Pflege- und Unterhaltungskosten wie die restauratorische Wartung oder Reinigung von Skulpturen oder einer Innendekoration oder der Renovierung einer Stuckdecke sind bescheinigungsfähig.

2.3 Vorherige Abstimmung

¹Die Baumaßnahmen müssen vor Beginn ihrer Ausführungen mit dem Bayerischen Landesamt für Denkmalpflege (Bescheinigungsbehörde), vertreten durch den örtlich zuständigen Gebietsreferenten abgestimmt worden sein. ²Die Abstimmung mit dem Bayerischen Landesamt für Denkmalpflege (das heißt die Zustimmung) kann innerhalb eines denkmalrechtlichen Erlaubnisverfahrens, Baugenehmigungsverfahren oder eines anderen öffentlich-rechtlichen Genehmigungsverfahrens erfolgen, soweit und sofern das Bayerische Landesamt für Denkmalpflege unter ausdrücklicher Ansprache der einkommensteuerlichen Fragestellungen maßgeblich eingebunden ist.

³Wird den Bedenken des Bayerischen Landesamts für Denkmalpflege gegen die beabsichtigte Baumaßnahme im denkmalrechtlichen Erlaubnisverfahren, im Bau-genehmigungsverfahren oder in weiteren öffentlich-rechtlichen Gestattungsverfahren nicht Rechnung getragen, wird dies in der Regel dazu führen, dass keine Bescheinigung erteilt werden darf. ⁴Daher ist in den Fällen, in denen die Untere Denkmalschutzbehörde oder die Bauaufsichtsbehörde von der Stellungnahme des zuständigen Gebietsreferats abweichen will, diesem nicht nur Gelegenheit zu geben, notwendige Nebenbestimmungen, insbesondere zur Dokumentation und Sicherung der Denkmäler, einzubringen. ⁵Vielmehr ist im Bescheid der Unteren Denkmalschutzbehörde auf das fehlende Einvernehmen mit dem Bayerischen Landesamt für Denkmalpflege und die negativen Rechtsfolgen im einkommensteuerrechtlichen Bescheinigungsverfahren nach den §§ 7i, 10f und 11b EStG oder im Förderverfahren ausdrücklich hinzuweisen; entsprechendes sollte auch im Bescheid der Bauaufsichtsbehörde Berücksichtigung finden. ⁶Dem Bayerischen Landesamt für Denkmalpflege ist ein Abdruck dieses Bescheids zu übersenden.

2.3.1 Fehlende vorherige Abstimmung

¹Ist eine vorherige Abstimmung unterblieben, liegen die Voraussetzungen für die Erteilung der Bescheinigung nicht vor. ²Die fehlende vorherige Abstimmung kann nicht nachträglich ersetzt werden, auch nicht durch die nachträgliche Erteilung einer Baugenehmigung oder einer denkmalrechtlichen Erlaubnis.

³Wird erst im Verlauf der Baumaßnahmen erkennbar, dass ein Baudenkmal vorliegt, können die Aufwendungen bescheinigt werden, die ab dem Zeitpunkt entstehen, ab dem das Bayerische Landesamt für Denkmalpflege bestätigt hat, dass das Baudenkmal den öffentlich-rechtlichen Bindungen des DSchG unterliegt, und die Baumaßnahmen betreffen, die vor ihrem Beginn mit dem Bayerischen Landesamt für Denkmalpflege (Bescheinigungsbehörde) abgestimmt worden sind.

⁴Werden in diesem Zusammenhang auch Baumaßnahmen durchgeführt, die nicht den mit dem Bayerischen Landesamt für Denkmalpflege nach Maßgabe der denkmalpflegerischen Zielsetzungen oder des Denkmalpflegeplans erfolgten Abstimmungen entsprechen, sind diese (insoweit) nicht bescheinigungsfähig. ⁵Sollten derartige Baumaßnahmen die denkmalpflegerischen Zielsetzungen oder den Denkmalpflegeplan im Ergebnis konterkarieren (sodass zum Beispiel die Denkmaleigenschaft als solche verloren geht), können sie im Einzelfall dazu führen, dass selbst die Durchführung der im Vorfeld nach Maßgabe der denkmalpflegerischen Zielsetzungen oder des Denkmalpflegeplans durchgeführten Baumaßnahmen nicht mehr bescheinigungsfähig sind.

2.3.2 Abstimmungsverfahren

¹Die Abstimmung zwischen den Beteiligten ist mit allen erheblichen Daten schriftlich festzuhalten.

²Um die ordnungsgemäße Durchführung der Baumaßnahmen entsprechend der Abstimmung und die Abwicklung des Bescheinigungsverfahrens zu erleichtern, empfiehlt es sich, bei der schriftlichen Abstimmung die vorgelegten Unterlagen in Bezug zu nehmen, darauf hinzuweisen, dass nur die abgestimmten Baumaßnahmen durchgeführt werden dürfen und dass jede Änderung einer erneuten vorherigen Abstimmung bedarf, sowie zu bestimmen, dass bei der Endabrechnung der Maßnahme die zu bescheinigenden Kosten nach Gewerken aufzulisten und die Belege einschließlich der detaillierten, nachvollziehbaren und prüffähigen Originalrechnungen der Handwerker vorzulegen sind.

³Es ist empfehlenswert, den Bauherren schriftlich darauf hinzuweisen, dass bei erheblichen Abweichungen der durchgeführten Baumaßnahmen von dem Ergebnis der Abstimmung keine Bescheinigung gemäß § 7i EStG erteilt wird.

2.3.3 Schriftliche Zusicherung nach Art. 38 des Bayerischen Verwaltungsverfahrensgesetz (BayVwVfG)

¹Um dem Bauherrn frühzeitig Klarheit über den Inhalt der zu erwartenden Bescheinigung zu geben, kommt die schriftliche Zusicherung nach Art. 38 BayVwVfG in Betracht. ²Der Bauherr hat die Tatbestände, für die er die Bescheinigung begehrt, genau anzugeben, beispielsweise nach Gewerken oder Bauteilen. ³Unter Hinweis auf Art. 38 BayVwVfG sollte der Bauherr verpflichtet werden, bei unvorhergesehenen Bauabläufen unverzüglich die Bescheinigungsbehörde zu benachrichtigen. ⁴Die schriftliche Zusicherung hat den Hinweis an den Bauherrn zu enthalten, dass allein die zuständige Finanzbehörde prüft, ob steuerlich begünstigte Anschaffungs-, Herstellungs- oder Erhaltungskosten im Sinne der §§ 7i, 10f und 11b EStG oder hiernach nicht begünstigte andere Kosten vorliegen. ⁵Eine verbindliche Auskunft über die zu erwartende Bemessungsgrundlage für die Steuervergünstigung kann nur die zuständige Finanzbehörde bei Vorliegen einer schriftlichen Zusicherung der Bescheinigungsbehörde über den zu erwartenden Inhalt der Bescheinigung unter den allgemeinen Voraussetzungen für die Erteilung einer verbindlichen Auskunft durch die Finanzämter geben.

⁶Die Zusicherung ist keine Bescheinigung im Sinne des § 7i Abs. 2 EStG. Sie ist nicht zur Vorlage geeignet, um die erhöhten Absetzungen in Anspruch zu nehmen.