

3. Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen im Sinne des § 7h Abs. 1 Satz 1 EStG oder andere Maßnahmen im Sinne des § 7h Abs. 1 Satz 2 EStG

¹Die Gemeinde bescheinigt, dass

a) Modernisierungs- oder Instandsetzungsmaßnahmen im Sinne des § 177 BauGB (vergleiche Nr. 3.1) oder

b) 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 (vergleiche Nr. 3.2),

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

²Aufwendungen, die zu einem Neubau im bautechnischen Sinne führen, sind nicht begünstigungsfähig (§ 7h Abs. 1a EStG). ³Ein Neubau im bautechnischen Sinne liegt vor, wenn die eingefügten Neubauteile dem Gesamtgebäude das Gepräge geben. ⁴Das ist dann der Fall, wenn die tragenden Gebäudeteile (zum Beispiel Fundamente, tragende Außen- und Innenwände, Geschossdecken und die Dachkonstruktion) in überwiegendem Umfang ersetzt werden.

3.1 Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen im Sinne des § 177 BauGB (§ 7h Abs. 1 Satz 1 EStG)

¹Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen in Sanierungsgebieten oder städtebaulichen Entwicklungsbereichen im Sinne des § 177 BauGB sind Maßnahmen, die eine Gemeinde zur Beseitigung von Missständen durch ein Modernisierungsgebot und zur Behebung von Mängeln durch ein Instandsetzungsgebot anordnet (vergleiche auch Nr. 4). ²Die Beseitigung von Missständen und die Behebung von Mängeln sind Maßnahmen, die den Zielen und Zwecken der städtebaulichen Sanierung und Entwicklung dienen.

³Bescheinigungsfähig sind auch Modernisierungs- oder Instandsetzungsmaßnahmen im Sinne des § 177 BauGB, die anstelle eines Modernisierungs- oder Instandsetzungsgebots auf Grundlage eines vor Beginn der Baumaßnahme abgeschlossenen schriftlichen städtebaulichen Vertrags (Art. 54 BayVwVfG, § 11 BauGB) zwischen Eigentümer und der Gemeinde durchgeführt worden sind. ⁴Bei der Vereinbarung kann sich die Gemeinde der Antragsunterlagen zur Genehmigung nach § 144 Abs. 1 BauGB bedienen. ⁵Die fehlende Vereinbarung kann nicht durch die Erteilung einer Baugenehmigung oder den Genehmigungsbescheid nach § 145 BauGB ersetzt werden.

⁶Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen im Sinne des § 7h Abs. 1 Satz 1 EStG beziehen sich auf im Inland belegene Gebäude. ⁷Dies setzt ein bereits bestehendes Gebäude voraus. ⁸Wegen der Verweisung in § 7h Abs. 3 EStG auf Abs. 1 wird bei Eigentumswohnungen ein bereits bestehendes Objekt „Eigentumswohnung“ vorausgesetzt. ⁹In Fällen, in denen innerhalb eines bestehenden Gebäudes oder auf einem bestehenden Gebäude Wohnraum neu geschaffen und dabei Wohnungseigentum nach dem Wohneigentumsgesetz begründet wird, können sich Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen im Sinne von § 7h EStG auf ein solches bereits bestehendes Objekt Eigentumswohnung beziehen, wenn sie den Maßgaben des § 7h Abs. 1 Satz 1 und 2 EStG entsprechen und insbesondere nicht zu einem Neubau im Sinne von § 7 Abs. 1a EStG führen (vergleiche Nr. 3).

3.1.1 Modernisierung

¹Durch 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. ²Die Obergrenze für bauliche Anforderungen bilden die Ziele und Zwecke der Sanierung (§ 136 in Verbindung mit § 140 Nr. 3 BauGB) oder Entwicklung (§ 165 Abs. 3 BauGB), die Vorschriften der

Bayerischen Bauordnung (BayBO) und andere öffentlich-rechtliche Vorschriften über die Mindestanforderungen an die Bauausführung und die Gebäudeausstattung.

³Nicht jedes Zurückbleiben hinter den heutigen Anforderungen begründet dabei einen Mangel.

⁴Den Maßstab für den bescheinigungsfähigen erforderlichen Umfang der Modernisierung bilden die von der Gemeinde der Gesamtmaßnahme zugrunde gelegten Ziele und Zwecke der Sanierung oder Entwicklung, zum Beispiel 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).

⁵Dagegen können Maßnahmen in der Regel nicht gänzlich bescheinigt werden, wenn der Gebrauchswert des Gebäudes infolge der Modernisierung nach Beendigung der Maßnahmen weit über diesen Anforderungen der Sanierung oder Entwicklung liegt. ⁶Beispielsweise werden Modernisierungsmaßnahmen, die deutlich zu einer unerwünschten Änderung der bestehenden Sozialstruktur (zum Beispiel so genannte Luxusmodernisierungen von Wohnungen) oder Gewerbestruktur führen, von der Gemeinde nur insoweit bescheinigt, als dass sie der Verpflichtung gegenüber der Gemeinde entsprechen.

3.1.2 Instandsetzung

¹Durch Instandsetzung zu behebende Mängel im Sinne § 177 Abs. 3 BauGB liegen vor, wenn durch nachträgliche Verschlechterung des Gebäudes (zum Beispiel durch Abnutzung, Alterung, Witterungseinflüsse oder Einwirkungen Dritter) insbesondere

- a) die bestimmungsgemäße Nutzung des Gebäudes nicht nur unerheblich beeinträchtigt wird,
- b) das Gebäude nach seiner äußeren Beschaffenheit das Straßen- oder Ortsbild nicht nur unerheblich beeinträchtigt oder
- c) das Gebäude erneuerungsbedürftig ist und wegen seiner städtebaulichen, insbesondere geschichtlichen oder künstlerischen Bedeutung erhalten bleiben soll. ²Dafür ist nicht erforderlich, dass es sich um ein Baudenkmal im Sinne des Art. 1 Abs. 2 oder 3 des Bayerischen Denkmalschutzgesetzes (DSchG) handelt.

²Bescheinigungsfähig sind nur Maßnahmen, die auf die Wiederherstellung des baulichen Zustandes gerichtet sind, der ursprünglich vorhanden war (vergleiche aber Nr. 3.3). ³Laufende Instandhaltungsmaßnahmen sind nicht steuerlich begünstigt.

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

¹Die 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. ²Diese bescheinigungsfähigen Aufwendungen für Herstellungskosten von Maßnahmen, die der Erhaltung, Erneuerung und funktionsgerechten Verwendung des Gebäudes dienen, gehen über die Aufwendungen nach § 7h Abs. 1 Satz 1 EStG (vergleiche Nr. 3.1) hinaus. ³Das Gebäude muss kein Baudenkmal im Sinne des Art. 1 Abs. 2 oder 3 DSchG sein. ⁴Soweit es sich bei dem Gebäude um ein Baudenkmal handelt, ist auf die Möglichkeit der erhöhten Absetzung bei Baudenkmalen nach § 7i EStG hinzuweisen; im Übrigen sind in diesen Fällen die Bestimmungen des Bayerischen Denkmalschutzgesetzes zu beachten.

⁵In Betracht kommen Maßnahmen, die zur sinnvollen Nutzung des erhaltenswerten Gebäudes objektiv und nicht nur nach den Verhältnissen der berechtigten Person notwendig sind. ⁶Zu solchen Maßnahmen zählen beispielsweise

- a) der Erhalt und die Erneuerung eines Gebäudes (oder Gebäudeteiles), das für die Raumbildung eines Straßenzuges oder Marktplatzes von besonderer Bedeutung ist,

b) die Umnutzung oder Umgestaltung eines Gebäudes (zum Beispiel im Rahmen einer Konversion) oder Gebäudeteiles (zum Beispiel im Erd- oder Dachgeschoss), zum Beispiel 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,

c) Maßnahmen zur notwendigen Anpassung an den allgemeinen Wohnungsstandard über die Mindestanforderungen für Modernisierung im Sinne des § 177 BauGB (vergleiche Nr. 3.1.1) hinaus.² Dazu gehört jedoch zum Beispiel nicht der Einbau eines offenen Kamins oder eines Kachelofens, wenn bereits eine Heizungsanlage vorhanden ist, oder von Schwimmbecken, Sauna, Bar etc.

⁷Maßnahmen zur Errichtung neuer Stellplätze oder Garagen innerhalb oder außerhalb des Gebäudes können nur bescheinigt werden, wenn sie zur sinnvollen Nutzung des Gebäudes unerlässlich sind.

⁸Aufwendungen für neue Gebäudeteile zur Erweiterung der Nutzfläche, zum Beispiel Anbauten oder Erweiterungen, können nicht bescheinigt werden.⁹ 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 in Verbindung mit § 140 Nr. 3 BauGB) oder Entwicklung (§ 165 BauGB) objektiv und nicht nur nach den Verhältnissen der berechtigten Person ausgeschlossen ist.

¹⁰Entsprechendes gilt für Ausbauten, zum Beispiel des Dachgeschosses zur Erweiterung der Nutzfläche.

¹¹Bei Umnutzungen und Nutzungserweiterungen ist auch der rechtfertigende Ausnahmetatbestand zu bescheinigen und zu begründen, dass die Aufwendungen zur sinnvollen Nutzung unerlässlich sind und ohne sie eine Nutzung entsprechend den Zielen und Zwecken der städtebaulichen Sanierung oder Entwicklung objektiv und nicht nur nach den Verhältnissen der berechtigten Person ausgeschlossen ist.

¹²Entsteht durch die Baumaßnahmen ein steuerrechtlich selbständiges Wirtschaftsgut, zum Beispiel eine getrennt vom Gebäude errichtete Tiefgarage oder Außenanlagen (Straßenzufahrten, Hofbefestigung, Grün- und Gartenanlagen), sind die Aufwendungen grundsätzlich nicht nach § 7h EStG begünstigt.¹³ Die Prüfung, ob ein selbständiges Wirtschaftsgut entstanden ist, obliegt den Finanzbehörden (vergleiche Nr. 7).

¹⁴Die Kosten für die Anschaffung und Installation von Photovoltaikanlagen sind nicht begünstigt, weil sie nach geltender Verwaltungsauffassung – anders als Solarthermieranlagen – ertragsteuerlich keine Gebäudebestandteile, sondern selbstständige Wirtschaftsgüter darstellen.¹⁵ Das gilt auch für dachintegrierte Photovoltaikanlagen (zum Beispiel in Form von Solardachziegeln) in Bezug auf die auf das Photovoltaikmodul entfallenden Kosten; die auf die Dachkonstruktion entfallenden Kosten sind hingegen begünstigungsfähig.

¹⁶Bescheinigungsfähig sind nur Maßnahmen, zu deren Durchführung sich die Eigentümer gegenüber der Gemeinde vertraglich verpflichtet haben (zum Zeitpunkt der Verpflichtung vergleiche auch Nr. 4).

3.3 Wiedererrichtung eines Gebäudes

¹Der Abbau und die anschließende Wiedererrichtung des Gebäudes unter weitestgehender Wiederverwendung der alten Bauteile (zum Beispiel Teile der Fachwerktragkonstruktion und Dachdeckung) ist nur dann eine bescheinigungsfähige Sanierungsmaßnahme im Sinne des § 177 BauGB in Verbindung mit § 7h EStG, wenn diese Rekonstruktion aus bautechnischen, sicherheitstechnischen oder wirtschaftlichen Gründen geboten ist.

²Die Wiedererrichtung eines Gebäudes nach historischem Vorbild nach dem Abriss sowie der Wiederaufbau eines zerstörten Gebäudes oder Gebäudeteils (zum Beispiel in einer Baulücke) sind keine bescheinigungsfähigen Aufwendungen nach § 7h EStG.