

## **Bescheinigungsrichtlinien zur Anwendung der §§ 7 i, 10 f, 11 b, 52 Abs. 21 Satz 7 des Einkommensteuergesetzes (EStG), §§ 82 i und 82 k der Einkommen-steuer-Durchführungsverordnung (EStDV)**

Die Inanspruchnahme der Steuervergünstigung für Herstellungs- und Anschaffungskosten bei Baudenkmalen nach §§ 7 i, 10 f Abs. 1, 52 Abs. 21 Satz 7 EStG und § 82 i EStDV sowie die Regelung über den Abzug von Erhaltungsaufwand bei Baudenkmalen nach §§ 10 f Abs. 2, 11 b EStG und § 82 k EStDV setzen voraus, dass der Steuerpflichtige durch eine Bescheinigung der zuständigen Denkmalbehörde nachweist, dass die vorgenommenen Maßnahmen nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal oder zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich und in Abstimmung mit der Bescheinigungsbehörde durchgeführt worden sind.

### **1 Voraussetzungen einer Bescheinigung nach §§7 i, 10 f, 11 b, 52 Abs. 21 Satz 7 EStG, §§ 82 i und 82 k EStDV**

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

- 1.1 Das Gebäude oder der Gebäudeteil muss nach den Vorschriften des Denkmalschutzgesetzes ein Baudenkmal oder Teil einer geschützten Gesamtanlage oder Gebäudegruppe sein. Unter den Begriffen "Gebäudegruppe oder Gesamtanlage" i. S. dieser Richtlinien sind alle Begriffe zu verstehen, die nach § 2 Abs. 2 Nr. 1 des hessischen Denkmalschutzgesetzes für den Schutz einer Einheit aus mehreren Objekten gelten. Baudenkmal, Gebäudegruppe oder Gesamtanlage müssen bereits vor Beginn der Bauarbeiten den öffentlich-rechtlichen Bedingungen des Denkmalschutzes in der näheren Ausgestaltung durch das hessische Denkmalschutzgesetz unterliegen. Es kommt nicht darauf an, ob diese Bindungen unmittelbar durch Gesetz, Rechtsverordnung, besonderen Verwaltungsakt, öffentlich-rechtlichen Vertrag, schriftliche unwiderrufliche Unterwerfungserklärung unter die gesetzlich vorgesehenen Schutzmaßnahmen oder vorläufig durch eine solche Erklärung im Zusammenhang mit einem Antrag auf Unterschutzstellung begründet werden. Bei einer unwiderruflichen Unterwerfungserklärung muss die Bescheinigung einen Widerrufsvorbehalt für den Fall enthalten, dass die gesetzlich vorgesehenen Schutzmaßnahmen nicht eingehalten werden oder das Objekt im Fall der vorläufigen Unterschutzstellung nach Abschluss des Verwaltungsverfahrens nicht nach den Regeln des hessischen Denkmalschutzgesetzes unter Denkmalschutz gestellt wird. Entfällt die öffentlich-rechtliche Bindung durch die Denkmalschutzvorschriften für das Baudenkmal oder den Teil einer Gebäudegruppe oder Gesamtanlage innerhalb des zehnjährigen Begünstigungszeitraumes der §§ 7 i, 10 f, 52 Abs. 21 Satz 7 EStG und 82 i EStDV, ist das dem zuständigen Finanzamt mitzuteilen.

1.2 Die Aufwendungen müssen nach Art und Umfang dazu erforderlich sein, das Gebäude oder den Gebäudeteil als Baudenkmal zu erhalten oder sinnvoll zu nutzen. Für bestehende Gebäude innerhalb einer Gebäudegruppe oder Gesamtanlage, die keinen eigenen Denkmalwert haben, müssen die Aufwendungen nach Art und Umfang zur Erhaltung des schützenswerten äußeren Erscheinungsbildes der Gebäudegruppe oder Gesamtanlage erforderlich sein. Gebäude in der engeren Umgebung eines Baudenkmals, jedoch außerhalb eines denkmalgeschützten Bereichs, erfüllen diese Voraussetzungen nicht.

1.2.1 Das 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. Ist diese Voraussetzung erfüllt, muss nicht geprüft werden, ob die Aufwendungen zur sinnvollen Nutzung des Baudenkmals erforderlich waren. Wegen des Tatbestandsmerkmals der "Erforderlichkeit" ist ein strenger Maßstab an die Aufwendungen zu legen. Es reicht nicht aus, dass die Aufwendungen aus denkmalpflegerischer Sicht angemessen oder vertretbar sind; sie müssen unter denkmalpflegerischen Gesichtspunkten notwendig sein. Auch die Tatsache, dass eine denkmalrechtliche Erlaubnis erteilt werden musste, weil die Voraussetzungen hierfür vorlagen, entbindet nicht von der Prüfung, ob die Aufwendungen erforderlich sind. Die Erforderlichkeit der Baumaßnahmen muss sich aus dem Zustand des Baudenkmals vor Beginn der Baumaßnahmen und dem denkmalpflegerisch sinnvoll erstrebenswerten Zustand ergeben. Aufwendungen, die nicht der Eigenart des Baudenkmals entsprechen, sind danach nicht bescheinigungsfähig. Dies gilt z. B. für Aufwendungen für Anlagen und Einrichtungen, deren Vorhandensein in Gebäuden mit gleicher Nutzungsart nicht üblich ist, z. B. Whirlpool, Sauna, Schwimmbad.

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

1.2.2 Das Merkmal "zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich" erweitert den Umfang der bescheinigungsfähigen Kosten. Das 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, wieder herzustellen oder zu ermöglichen, und die geeignet erscheinen, die Erhaltung des Baudenkmals auf Dauer sicherzustellen. Zur sinnvollen Nutzung gehören deshalb Maßnahmen zur Anpassung eines Baudenkmals an zeitgemäße Nutzungsverhältnisse. Dazu können im Einzelfall je nach Art der Nutzung Aufwendungen für eine Heizungsanlage, Toiletten, Badezimmer, Aufzugsanlage, sofern eine solche erforderlich ist, zahlen, in der Regel nicht hingegen Aufwendungen für Einbaumöbel, für den Einbau eines offenen Kamins oder eines Kachelofens, wenn bereits eine Heizungsanlage vorhanden ist (vgl. Tz. 2. 10).

Zum Merkmal der "Erforderlichkeit" gelten die Ausführungen unter 1.2.1 entsprechend. Zur sinnvollen Nutzung erforderlich sind auch Aufwendungen, die dazu dienen, eine unter denkmalschutzrechtlichen Gesichtspunkten vertretbare wirtschaftliche Nutzung des Baudenkmals zu ermöglichen, nicht jedoch Aufwendungen, die dazu dienen, die wirtschaftliche Nutzung des Baudenkmals zu optimieren. Hierzu zwei Beispiele:

- Ein dem Denkmalschutz unterliegendes Dreifamilienhaus ist ohne Umgestaltung nutzbar, trägt sich aber bei dieser Nutzung wirtschaftlich nicht. Hiervon kann ausgegangen werden, wenn Grundsteuer nach § 32 Abs. 1 Nr. 1 des Grundsteuergesetzes erlassen wird. In diesem Fall sind die Aufwendungen bescheinigungsfähig, die erforderlich sind, um das Gebäude so umzugestalten, dass es wirtschaftlich nutzbar ist, wenn die Umgestaltung aus denkmalschutzrechtlicher Sicht vertretbar ist.
- Ein dem Denkmalschutz unterliegendes Dreifamilienhaus ist unter wirtschaftlichen Ge-

sichtspunkten ohne Umgestaltung nutzbar. Eine Umgestaltung in sechs Wohnungen ist aus denkmalschutzrechtlicher Sicht zwar vertretbar. In diesem Fall sind die Aufwendungen zu dieser Umgestaltung des Gebäudes jedoch nicht zur sinnvollen Nutzung erforderlich i. S. der §§ 7 i, 10 f, 11 b, 52 Abs. 21 Satz 7 EStG und §§ 82 i, 82 k EStDV. Aufwendungen, die ausschließlich auf Wirtschaftlichkeitsüberlegungen des Eigentümers beruhen, können nicht in die Bescheinigung aufgenommen werden. Hierzu gehört beispielsweise in der Regel der Ausbau des Dachgeschosses zusätzlich zur vorhandenen Nutzung. Stehen nur Teile eines Gebäudes unter Denkmalschutz und sind diese Gebäudeteile selbständig nicht nutzungsfähig (z. B. Fassade, Dachreiter), können auch unter dem Gesichtspunkt der sinnvollen Nutzung Aufwendungen, die nicht unmittelbar diese Gebäudeteile betreffen, nicht in die Bescheinigung einbezogen werden.

- 1.3 Die Baumaßnahmen müssen vor Beginn Ihrer Ausführungen mit der Bescheinigungsbehörde abgestimmt worden sein. Die Abstimmung kann innerhalb eines denkmalrechtlichen Erlaubnisverfahrens oder eines Baugenehmigungsverfahrens erfolgen. Wird den Bedenken der Bescheinigungsbehörde gegen die beabsichtigten Baumaßnahmen im Baugenehmigungsverfahren nicht Rechnung getragen, kann dies dazu führen, dass keine Bescheinigung erteilt werden darf.

Bescheinigungsbehörde ist das Landesamt für Denkmalpflege Hessen, Schloss Biebrich/Westflügel, 65203 Wiesbaden, oder in den Fällen des § 2 der Verordnung zur Bestimmung der zuständigen Stelle für Bescheinigungen nach § 7i Abs. 2 und § 10g Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes die zuständige untere Denkmalschutzbehörde (Gesetz- und Verordnungsblatt 1998 Teil I Seite 311).

- 1.3.1 Ist eine vorherige Abstimmung unterblieben, liegen die Voraussetzungen für die Erteilung der Bescheinigung nicht vor, auch wenn die Denkmaleigenschaft nach Abschluss der Baumaßnahmen noch vorhanden ist. Die fehlende vorherige Abstimmung kann nicht nachträglich ersetzt werden, auch nicht durch die nachträgliche Erteilung einer Baugenehmigung oder einer denkmalrechtlichen Erlaubnis.

Wird erst im Verlauf der Baumaßnahmen erkennbar, dass ein Baudenkmal vorliegt, können die Aufwendungen bescheinigt werden, die ab dem Zeitpunkt entstehen, ab dem das Baudenkmal den öffentlich-rechtlichen Bedingungen des Denkmalschutzgesetzes unterliegen, und die Baumaßnahmen betreffen, die vor ihrem Beginn mit der Bescheinigungsbehörde abgestimmt worden sind. Tz. 1. 1 gilt entsprechend.

- 1.3.2 Es ist empfehlenswert, die Abstimmung zwischen den Beteiligten schriftlich festzuhalten und den Bauherrn darauf hinzuweisen, dass die steuerlichen Vergünstigungen nach §§ 7 i, 10 f, 11 b, 52 Abs. 21 Satz 7 EStG und §§ 82 i, 82 k EStDV neben der denkmalrechtlichen Bescheinigung weitere Voraussetzungen enthalten, die durch die Finanzbehörden geprüft und entschieden werden, insbesondere die Abziehbarkeit der Aufwendungen als Betriebsausgaben oder Werbungskosten oder wie Sonderausgaben und ihre Zugehörigkeit zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, zum Erhaltungsaufwand oder zu den nichtabziehbaren Kosten.

Um 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 Maßnahmen 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 Originalrechnungen der Handwerker vorzulegen sind.

Erfüllen nicht alle vorgesehenen Baumaßnahmen die Voraussetzungen für eine Bescheinigung, ist der Bauherr von der Behörde im Rahmen der Abstimmung darauf ausdrücklich hinzuweisen.

Es ist empfehlenswert, den Bauherrn ebenfalls schriftlich darauf hinzuweisen, dass bei erheblichen Abweichungen der durchgeführten Baumaßnahmen von dem Ergebnis der Abstimmung keine denkmalrechtliche Bescheinigung erteilt wird.

- 1.3.3 Um dem Bauherrn frühzeitig Klarheit über den Inhalt der zu erwartenden Bescheinigung zu geben, kommt die schriftliche Zusicherung nach § 38 des Verwaltungsverfahrensgesetzes (VwVfG) in Betracht. Der Bauherr hat die Tatbestände, für die er die Bescheinigung begehrt genau anzugeben, beispielsweise nach Gewerken oder Bauteilen. Unter Hinweis auf § 38 Abs. 3 VwVfG sollte der Bauherr verpflichtet werden, bei unvorhergesehenen Bauabläufen unverzüglich die Bescheinigungsbehörde zu benachrichtigen. Der Bauherr sollte im Rahmen des Abstimmungsverfahrens auf die Möglichkeit der schriftlichen Zusicherung hingewiesen werden, um frühzeitig eine bindende Abgrenzung der bescheinigungsfähigen Aufwendungen zu erreichen.

Die schriftliche Zusicherung sollte den Hinweis an den Bauherrn enthalten, dass allein das zuständige Finanzamt prüft, ob i. S. der ff 7 i, 10 f, 11 b, 52 Abs. 21 Satz 7 EStG, §§ 82 i und 82 k EStDV begünstigte Anschaffungs- oder Herstellungskosten oder Erhaltungsaufwand oder steuerlich nicht begünstigte andere Aufwendungen vorliegen. Eine verbindliche Auskunft über die zu erwartende Bemessungsgrundlage für die Steuervergünstigung kann nur das zuständige Finanzamt bei Vorliegen einer schriftlichen Zusicherung der Bescheinigungsbehörde aber den zu erwartenden Inhalt der Bescheinigung unter den allgemeinen Voraussetzungen für die Erteilung einer verbindlichen Auskunft durch die Finanzämter geben.

## **2 Bescheinigungsfähigkeit einzelner Aufwendungen**

- 2.1 Die steuerrechtliche Abgrenzung nach Herstellungskosten, Anschaffungskosten und Erhaltungsaufwand sowie nach begünstigten und nicht begünstigten Anschaffungskosten unter dem zeitlichen Gesichtspunkt des Abschlusses eines obligatorischen Erwerbsvertrags oder eines gleichstehenden Rechtsakts i. S. des § 7 i Abs. 1 Satz 5 EStG sowie die Zurechnung dieser Aufwendungen (vgl. Tz. 2.3, 2.9) nimmt die Finanzbehörde vor.
- 2.2 Nur tatsächlich angefallene Aufwendungen sind bescheinigungsfähig. Dazu gehört nicht der Wertansatz für die eigene Arbeitsleistung des Denkmaleigentümers oder für unentgeltlich Beschäftigte, weil ersparte Kosten steuerrechtlich nicht berücksichtigt werden können. Ebenfalls nicht bescheinigungsfähig ist der Wertverlust durch Entfernen von Altbausubstanz. Nicht entscheidend ist ob die Aufwendungen nach DIN-Normen zu den Baukosten gehören. Skonti, anteilige Beiträge zur Bauwesenversicherung oder sonstige Abzüge mindern die zu berücksichtigenden Kosten.
- 2.3 Sind die Aufwendungen im Rahmen eines Sanierungs- oder vergleichbaren Modells entstanden, gehören grundsätzlich auch die sog. Funktionsträgergebühren (z. B. Treuhandgebühren, Baubetreuungskosten; vgl. im einzelnen Schreiben des Bundesministers der Finanzen [BMF] vom 3. 1. August 1990 - Bundessteuerblatt [BStBl.] 1 S. 366 und die entsprechenden Erlasse der Länder) zu den bescheinigungsfähigen Aufwendungen, soweit sie einer begünstigten Baumaßnahme zuzurechnen sind. Die Entscheidung über die Zurechnung der Gebühren zu den einzelnen Kostenarten 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 (Abschnitt 160 Abs. 3 Nr. 2 der Einkommensteuer-Richtlinien, BMF-Schreiben vom 31. August 1990 Tz. 3.2.2 - BStBl. 1 S. 366) zu den Anschaffungskosten i. S. des § 7 i Abs. 1 Satz 5 EStG oder zu den Herstellungskosten gehört die auf die begünstigten Baumaßnahmen entfallen."

2.4 Aufwendungen für die sinnvolle Umnutzung eines nicht mehr als solches genutzten ehemaligen Fabrikgebäudes oder landwirtschaftlichen Gebäudes oder eines sonstigen Gebäudes sind in der Regel bescheinigungsfähig, wenn die historische Substanz und die denkmalbegründenden Eigenschaften erhalten werden, die Aufwendungen für die Umnutzung erforderlich und die Umnutzung unter denkmalschutzrechtlichen Gesichtspunkten vertretbar ist.

Das setzt voraus, dass

- die vorhandene statische Konstruktion erhalten bleibt, z. B. das tragende Mauerwerk, die Ständer und die Balkenlagen,
- die nutzungsbedingten Einbauten in leicht reversibler Ausführung gemacht werden, um eine spätere Rückführung auf den originalen Zustand zu ermöglichen; in der Regel liegt dies nicht vor z. B. beim Ersatz einer Holzdecke durch eine Betondecke, die beim Einbau und Entfernen erhebliche Eingriffe in die Denkmalsubstanz erfordert und auch eine Änderung der Statik bewirkt wenn der Ersatz nicht aus statischen Gründen erforderlich ist
- die nutzungsbedingten Eingriffe in das Baudenkmal, z. B. Fensteröffnungen, Türöffnungen, unter Ausnutzung von baurechtlichen Ausnahmen und Befreiungen auf das unbedingt notwendige Maß beschränkt werden,
- die neue Nutzung sinnvoll ist, d. h. die Ausnutzung des Baukörpers, der Räume und Flächen sich der Denkmaleigenschaft des Gebäudes unterordnet,
- die Denkmaleigenschaft nicht wesentlich berührt wird.

2.5 Aufwendungen für die Wiederherstellung eines beschädigten Gebäudes unter Verwendung von verbliebenen Gebäudeteilen sind grundsätzlich bescheinigungsfähig, wenn die maßgeblichen denkmalbegründenden Merkmale des Gebäudes, z. B. die Außenmauern, weitgehend erhalten sind und bleiben.

Ist nur ein Teil eines Gebäudes ein unter Schutz stehendes Baudenkmal (z. B. Fassaden, Decken, Dachreiter, Kellergewölbe), sind nur die Aufwendungen für Baumaßnahmen bescheinigungsfähig, die zur Erhaltung dieses Bauteils als Baudenkmal erforderlich sind. Sind diese Bauteile allein nicht wirtschaftlich nutzbar, kann der Umfang der bescheinigungsfähigen Aufwendungen auch nicht unter dem Gesichtspunkt der sinnvollen Nutzung ausgeweitet werden.

Ist z. B. nur die Fassade als Teil einer baulichen Anlage ein Baudenkmal, sind deshalb die Aufwendungen für den Abbruch und die Wiedererrichtung des hinter der Fassade liegenden Gebäudes nicht begünstigt. Bescheinigungsfähig sind die Aufwendungen für die Instandsetzung der Fassade sowie für die erschwerte Baustelleneinrichtung, die erschwerten Bauabläufe oder besondere bautechnische Vorkehrungen.

2.6 Die Aufwendungen für den Wiederaufbau eines verlorengegangenen oder beseitigten Baudenkmal sind nicht bescheinigungsfähig.

2.7 Wird ein Baudenkmal entkernt und dabei schützenswerte Substanz im Inneren des Gebäudes entfernt und durch neue Einbauten ersetzt und ist der verbleibende Gebäuderest weiterhin ein Baudenkmal, können nur die Aufwendungen bescheinigt werden, die zur Erhaltung dieses Restes, z. B. der Außenmauern, erforderlich waren. Die Aufwendungen für die

Entkernung - Zerstörung der Denkmalsubstanz - und die neuen Inneneinbauten können regelmäßig nicht bescheinigt werden. Eine Ausnahme gilt bei Aufwendungen für die Inneneinbauten, die zur Erhaltung der Außenmauer ein (Denkmalrest mit Baudenkmalqualität) wesentlich waren, z.B. auf statische Erfordernisse zurückgehende Decken und Wände.

2.8 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 denkmalgemäße Nutzung objektiv und nicht nur nach den Verhältnissen des Berechtigten ausgeschlossen ist. Entsprechendes gilt für Ausbauten, z. B. des Dachgeschosses, zur Erweiterung der Nutzfläche.

2.9 Aufwendungen für die Errichtung neuer Stellplätze und Garagen im Zusammenhang mit baulichen Maßnahmen an einem Baudenkmal sind nicht bescheinigungsfähig, es sei denn, die Errichtung eines Stellplatzes oder einer Garage ist aus denkmalschutzrechtlichen Gründen innerhalb des Baudenkmal nicht vertretbar und aus baurechtlichen Gründen für die beabsichtigte sinnvolle Nutzung des Baudenkmal erforderlich. Auch in diesen Fällen kommt eine Vergünstigung für solche Aufwendungen nur in Betracht, wenn sie steuerrechtlich zu den Anschaffungskosten i. S. des § 7 i Abs. 1 Satz 5 EStG oder den Herstellungskosten des Baudenkmal gehören. Entsteht durch die Baumaßnahmen ein steuerrechtlich selbständiges Wirtschaftsgut, z.B. eine getrennt vom Baudenkmal errichtete Tiefgarage, sind die Aufwendungen grundsätzlich nicht nach §§ 7i, 10f, 52 Abs. 21 Satz 7 EStG oder § 82i EStDV begünstigt; Tz. 2.8 bleibt unberührt. Diese Prüfung der steuerrechtlichen Zuordnung der Aufwendungen obliegt den Finanzbehörden.

Entsprechendes gilt für Zahlungen zur Ablösung einer Stellplatzverpflichtung.

Werden Garagen oder Stellplätze in einem Baudenkmal eingerichtet, z. B. in einer ehemaligen Remise, sind die Aufwendungen bescheinigungsfähig, wenn sie zur Erhaltung oder sinnvollen Nutzung des Baudenkmal erforderlich sind.

2.10 Kosten für Anlagen und Einrichtungen, die in Gebäuden mit gleicher Nutzungsart nicht üblich sind, können nur bescheinigt werden, wenn die Anlagen und Einrichtungen zu den denkmalbegründenden Merkmalen zählen. Dazu gehören nicht Schwimmbecken innerhalb und außerhalb des Gebäudes, Sauna, Bar, Kegelbahn, Alarmanlagen, sowie offener Kamin oder Kachelofen, wenn bereits eine Heizungsanlage vorhanden ist. Nicht bescheinigungsfähig sind Aufwendungen für bewegliche Einrichtungsgegenstände, z.B. Ausstellungsvitrinen und ähnliches, Lautsprecher und Rundfunkanlagen (z. B. für Cafés Gaststätten usw.), Möbel, Regale, Lampen, Lichtleisten, Spiegel, Gardinenleisten, Teppiche und Teppichböden - sofern sie nicht auf den Rohfußboden verlegt oder aufgeklebt sind -, Waschmaschinen, auch wenn sie mit Schrauben an einem Zementsockel befestigt sind, Einbaumöbel.

2.11 Aufwendungen für Zierstücke, Wappen, Stuckierungen, Balustraden, Freitreppen, Befestigungen, Mauern usw. sind bescheinigungsfähig, sofern sie zum historischen Bestand des Gebäudes gehören.

Nicht begünstigt sind jedoch Aufwendungen für Außenanlagen wie z. B. Hofbefestigungen, Rasenanlagen, Blumen, Ziersträucher und Bäume, auch wenn diesen Außenanlagen Baudenkmalqualität zukommt. Etwas anderes kommt nur in Betracht, wenn die Aufwendungen für die Anlagen zu den Herstellungs- oder Anschaffungskosten oder zum Erhaltungsaufwand des Gebäudes gehören. Diese Prüfung obliegt den Finanzbehörden.

Erschließungskosten wie z. B. Aufwendungen für den Anschluss des Gebäudes an das

Stromversorgungsnetz, das Gasnetz, die Wasser- und Warmwasserversorgung und die Abwasserleitungen gehören zu den im Grundsatz begünstigten Herstellungskosten des Gebäudes. Andere Erschließungskosten wie z. B. Straßenanliegerbeiträge i. S. der §§ 127 bis 135 BauGB, Beiträge für Versorgungs- und Entsorgungsanlagen nach den Kommunalabgabengesetzen, Kanal- oder Sielbaubeiträge gehören zu den nicht begünstigten nachträglichen Anschaffungskosten des Grund und Bodens.

- 2.12 Die Aufwendungen für die Translozierung eines Baudenkmals können nur bescheinigt werden, wenn die Eigenschaft als Baudenkmal auch nach der Translozierung erhalten bleibt.

### **3 Gebäude, das allein kein Baudenkmal, aber Teil einer geschützten Gebäudegruppe oder Gesamtanlage ist (§§ 7 i Abs. 1 Satz 4, 11 b Satz 2 EStG, ff 82 i Abs. 1 Satz 4, 82 k Abs. 1 Satz 3 EStDV)**

Aufwendungen für bestehende Gebäude innerhalb einer Gebäudegruppe oder Gesamtanlage können nur bescheinigt werden, wenn bauliche Maßnahmen nach Art und Umfang zur Erhaltung des schützenswerten äußeren Erscheinungsbildes der Gebäudegruppe oder Gesamtanlage erforderlich sind. Ist nur der öffentliche Straßenraum als Erscheinungsbild geschützt, können Aufwendungen für Baumaßnahmen an der Rückseite oder innerhalb der Gebäude, z. B. der Einbau eines Bades, nicht bescheinigt werden, auch dann nicht, wenn sie einer sinnvollen Nutzung dienen. Ebenfalls nicht bescheinigungsfähig sind Aufwendungen für Neubauten innerhalb des Bereichs der Gebäudegruppe oder Gesamtanlage. Aufwendungen für Baumaßnahmen an einem die Gebäudegruppe oder Gesamtanlage störenden Gebäude sind dann bescheinigungsfähig, wenn dieses Gebäude denkmalschutzrechtlichen Auflagen unterliegt und solche Auflagen durch die Baumaßnahme erfüllt werden.

### **4 Erstellung der Bescheinigung**

- 4.1 Nach Prüfung bescheinigt die zuständige Behörde den Gesamtbetrag der Aufwendung für die baulichen Maßnahmen, die nach Art und Umfang
- zur Erhaltung des Gebäudes oder Gebäudeteils als Baudenkmal oder
  - zur sinnvollen Nutzung des Baudenkmals oder
  - zur Erhaltung des schützenswerten äußeren Erscheinungsbildes der Gebäudegruppe oder Gesamtanlage erforderlich und die in Abstimmung mit der Bescheinigungsbehörde durchgeführt worden sind.
- Die anerkannten Aufwendungen sind in dem vom Antragsteller zu erstellenden Verzeichnis der Rechnungen zu kennzeichnen.
- 4.2 Die Bescheinigung ist objektbezogen. Sie muss die genaue Bezeichnung des Baudenkmals oder des Teils der Gebäudegruppe oder Gesamtanlage sowie den Namen und die Adresse des Gebäudeeigentümers oder Bauherrn und die auf ihn entfallenden Aufwendungen enthalten. Bei einem Vertreter ist dessen wirksame Vertretungsbefugnis zu prüfen, bevor die Bescheinigung für den Vertretenen ausgestellt wird.
- 4.3 In die Bescheinigung sind die Zuschüsse aufzunehmen, die eine der für Denkmalschutz oder Denkmalpflege zuständigen Behörden dem Empfänger der Bescheinigung aus öffentlichen Mitteln gewährt hat. Durch geeignete organisatorische Maßnahmen ist sicherzustellen,

dass die Bescheinigung entsprechend § 7 i Abs. 2 Satz 2 2. Halbsatz EStG geändert werden kann, wenn solche Zuschüsse nach Ausstellung der Bescheinigung gewährt werden.

## **5 Bindungswirkung der Bescheinigung**

5.1 Bei der Bescheinigung handelt es sich um einen Verwaltungsakt in Form eines Grundlagensbescheids mit Bindungswirkung für steuerliche Folgebescheide gemäß § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 der Abgabenordnung. Die Bescheinigungen binden die Finanzbehörde im Rahmen des gesetzlich vorgegebenen Umfangs. Die verbindlichen Feststellungen der Bescheinigung beschränken sich auf Tatbestände des Denkmalrechts; sie erstrecken sich nicht auf die steuerrechtlichen Begriffe wie Herstellungskosten oder Erhaltungsaufwand und die sonstigen steuerrechtlichen Voraussetzungen. Das Beschleunigungsverfahren umfasst deshalb die Prüfung:

1. ob das Gebäude oder Gebäudeteil nach den landesrechtlichen Vorschriften ein Baudenkmal ist und die Voraussetzungen nach Tz. 1. 1 erfüllt sind,
2. ob die Baumaßnahmen nach Art und Umfang
  - a) zur Erhaltung des Gebäudes oder Gebäudeteils als Baudenkmal oder zu seiner sinnvollen Nutzung
  - b) bei einem Gebäude, das Teil einer geschützten Gebäudegruppe oder Gesamtanlage ist, zur Erhaltung des schützenswerten äußeren Erscheinungsbildes der Gebäudegruppe oder Gesamtanlage erforderlich waren,
3. ob die Arbeiten vor Beginn und bei Planungsänderungen vor Beginn der geänderten Vorhaben mit der Bescheinigungsbehörde abgestimmt waren,
4. in welcher Höhe Aufwendungen, die die vorstehenden Voraussetzungen erfüllen, angefallen sind,
5. ob und gegebenenfalls in welcher Höhe Zuschüsse aus öffentlichen Mitteln durch eine der für Denkmalschutz oder Denkmalpflege zuständigen Behörden gezahlt worden sind,
6. ob nach dem Ausstellen einer Bescheinigung Zuschüsse aus öffentlichen Mitteln durch eine der für Denkmalschutz oder Denkmalpflege zuständigen Behörde gezahlt werden (vgl. Tz. 4.3).

Es empfiehlt sich, den Bauherrn darauf hinzuweisen, dass die bescheinigten Aufwendungen steuerlich nur berücksichtigt werden können, wenn das zuständige Finanzamt die ihm obliegende Prüfung der weiteren, steuerrechtlichen Voraussetzungen durchgeführt hat.

Die Bescheinigung unterliegt weder in rechtlicher noch in tatsächlicher Hinsicht der Nachprüfung durch die Finanzbehörden und Finanzgerichte. Ist jedoch offensichtlich, dass die Bescheinigung für Baumaßnahmen erteilt worden ist, bei denen die Voraussetzungen zu Tz. 5.1 unter 1. - 3. nicht vorliegen, hat die Finanzbehörde ein Demonstrationsrecht, d. h. sie kann die Bescheinigungsbehörde zur Überprüfung veranlassen sowie um Rücknahme oder Änderung der Bescheinigung bitten.

5.2 Die Finanzbehörden haben zu prüfen:

1. ob die vorgelegte Bescheinigung von der nach Landesrecht zuständigen oder der von der Landesregierung bestimmten Behörde ausgestellt worden ist,
2. ob die bescheinigten Aufwendungen steuerrechtlich zu den Herstellungskosten oder den Anschaffungskosten i. S. des § 7 i Abs. 1 Satz 5 EStG des Gebäudes, zu den sofort abziehbaren Werbungskosten, insbesondere zum Erhaltungsaufwand, oder zu den nicht abziehbaren Kosten gehören,
3. ob weitere Zuschüsse für die bescheinigten Aufwendungen gezahlt werden oder worden sind,

4. ob die Aufwendungen bei einer Einkunftsart oder - bei eigengenutzten Gebäuden - wie Sonderausgaben berücksichtigt werden können,
5. in welchem Veranlagungszeitraum die erhöhten Absetzungen, die Verteilung von Erhaltungsaufwand oder der Abzug wie Sonderausgaben erstmals in Anspruch genommen werden können.

## **6 Nachweis der entstandenen Aufwendungen**

6.1 Die Bescheinigung ist auf einem Formular zu beantragen, das dem Mustervordruck (Anlage 1) entspricht.

Alle Originalrechnungen einschließlich kleinerer Einzelbelege sind vollständig nach Gewerken geordnet entsprechend Ziffer 4 des Vordrucks aufzulisten und dem Antrag beizufügen. Erforderlich ist vor allem die Vorlage aller Schlussrechnungen. Abschlagsrechnungen und Kostenvoranschläge ersetzen keine Schlussrechnung. Kassenzettel müssen Menge, Artikel und Preis eindeutig erkennen lassen.

Pauschalrechnungen von Handwerkern können nur berücksichtigt werden, wenn das Original-Angebot, das dem Pauschalvertrag zugrunde liegt, beigelegt ist. Wenn es zur Prüfung der Einzelleistungen erforderlich ist, kann die Vorlage der Original-Kalkulation verlangt werden.

Genehmigungs- und Prüfungsgebühren gehören zu den Kosten der genehmigten oder geprüften Baumaßnahme.

6.2 Bei der Bescheinigung von Maßnahmen, die eine Gesamtsumme von 100.000 DM (ab 1. Januar 2002: 50.000 Euro) nicht übersteigen, wird auf die Vorlage von Einzelrechnungen bei der Bescheinigungsbehörde verzichtet, wenn

- die Originalrechnungen und deren Aufstellung der unteren Denkmalschutzbehörde vorgelegt worden sind und
- diese die Höhe der begünstigten Aufwendungen und die Übereinstimmung zwischen der tatsächlichen Ausführung und den denkmalpflegerischen Auflagen feststellt.

6.3 Bei Bauherrn oder Erwerberrn, die einen Bauträger, Baubetreuer oder Generalunternehmer mit der Durchführung der Maßnahmen beauftragt haben, und in vergleichbaren Fällen ist die notwendige Prüfung der Einzelleistungen nur möglich, wenn der Antragsteller die spezifizierten Originalrechnungen der Handwerker, Subunternehmer und Lieferanten an den Bauträger o. a. sowie einen detaillierten Einzelnachweis über die Vergütungen für dessen eigene Leistungen vorlegt. Wenn es zur Prüfung der Einzelleistungen erforderlich ist, kann die Vorlage der Original-Kalkulation verlangt werden.

Wiesbaden, 20. November 2001

**Hessisches Ministerium der Finanzen**  
**Hessisches Ministerium für Wissenschaft und Kunst**

(Staatsanzeiger 2001 Seite 4423)