

Normgeber:	Finanzministerium	Quelle:	
Aktenzeichen:	VI 3012 - S 2198 b - 021	Gliederungs-Nr:	613.1
Erlasdatum:	30.07.2015	Normen:	§ 175 AO 1977, § 136 BBauG, § 140 BBauG, § 144 BBauG, § 145 BBauG, § 157 BBauG, § 164a BBauG, § 164b BBauG, § 165 BBauG, § 167 BBauG, § 171a BBauG, § 171e BBauG, § 177 BBauG, § 7h EStG, § 7i EStG, § 10 EStG, § 10f EStG, § 11a EStG, § 4 MV, § 13b UStG 1980, § 38 VwVfG, § 48 VwVfG
Fassung vom:	30.07.2015	Fundstelle:	Amtsbl SH 2015, 1004
Gültig ab:	01.09.2015		
Gültig bis:	31.08.2025		

Bescheinigungsrichtlinien zur Anwendung der §§ 7 h, 10 f und 11 a des Einkommensteuergesetzes (EStG)

Nichtamtliches Inhaltsverzeichnis

- 1 Bescheinigungsverfahren
 - 1.1 Beantragung der Bescheinigung
 - 1.2 Umfang des Bescheinigungsverfahrens
- 2 Belegenheit des Gebäudes in einem förmlich festgelegten Sanierungsgebiet oder städtebaulichen Entwicklungsbereich
- 3 Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen im Sinne des § 7 h Abs. 1 Satz 1 EStG oder andere Maßnahmen im Sinne des § 7 h Abs. 1 Satz 2 EStG
 - 3.1 Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen im Sinne des § 177 BauGB (§ 7 h Abs. 1 Satz 1 EStG)
 - 3.1.1 Modernisierung
 - 3.1.2 Instandsetzung
 - 3.2 Andere Maßnahmen an Gebäuden, die wegen ihrer geschichtlichen, künstlerischen oder städtebaulichen Bedeutung erhalten bleiben sollen (§ 7 h Abs. 1 Satz 2 EStG)
 - 3.3 Wiedererrichtung eines Gebäudes
- 4 Festlegung des Sanierungsgebiets oder städtebaulichen Entwicklungsbereichs und Modernisierungs- oder Instandsetzungsverpflichtung vor Beginn der Baumaßnahme
- 5 Höhe der Aufwendungen und Inhalt der Bescheinigung
- 6 Zuschüsse aus öffentlichen Mitteln
- 7 Prüfungsrecht der Finanzbehörde
- 8 Gebührenpflicht
- 9 Inkrafttreten
- Anlagen (nichtamtliches Verzeichnis)

Bescheinigungsrichtlinien zur Anwendung der §§ 7 h, 10 f und 11 a des Einkommensteuergesetzes (EStG)

Gl.Nr. 613.1

Bekanntmachung des Finanzministeriums
vom 30. Juli 2015 – VI 3012 – S 2198 b – 021 –

Inhalt:

- 1 Bescheinigungsverfahren
 - 1.1 Beantragung der Bescheinigung
 - 1.2 Umfang des Bescheinigungsverfahrens
- 2 Belegenheit des Gebäudes in einem förmlich festgelegten Sanierungsgebiet oder städtebaulichen Entwicklungsbereich
- 3 Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen im Sinne des § 7 h Abs. 1 Satz 1 EStG oder andere Maßnahmen im Sinne des § 7 h Abs. 1 Satz 2 EStG
 - 3.1 Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen im Sinne des § 177 BauGB (§ 7 h Abs. 1 Satz 1 EStG)
 - 3.1.1 Modernisierung
 - 3.1.2 Instandsetzung
 - 3.2 Andere Maßnahmen an Gebäuden, die wegen ihrer geschichtlichen, künstlerischen oder städtebaulichen Bedeutung erhalten bleiben sollen (§ 7 h Abs. 1 Satz 2 EStG)
 - 3.3 Wiedererrichtung eines Gebäudes
- 4 Festlegung des Sanierungsgebiets oder städtebaulichen Entwicklungsbereichs und Modernisierungs- oder Instandsetzungsverpflichtung vor Beginn der Baumaßnahme
- 5 Höhe der Aufwendungen und Inhalt der Bescheinigung
- 6 Zuschüsse aus öffentlichen Mitteln
- 7 Prüfungsrecht der Finanzbehörde
- 8 Gebührenpflicht
- 9 Inkrafttreten

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 durch die zuständige 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 Beantragung der Bescheinigung

Die Bescheinigung ist objektbezogen zu beantragen. Für Gebäudeteile, die selbständige unbewegliche Wirtschaftsgüter sind, sowie für Eigentumswohnungen und im Teileigentum stehende Räume sind grundsätzlich jeweils eigenständige Bescheinigungen auszustellen.

In Fällen von Bauträger- oder Erwerbermodellen und Wohn- und Teileigentumsgemeinschaften kann stattdessen eine Gesamtbescheinigung inklusive der Aufteilung auf die einzelnen Teilobjekte ausgestellt werden, soweit der Antragsteller wirksam von den jeweiligen Erwerbern bevollmächtigt wurde. Ist eine Gesamtbescheinigung erteilt worden, dürfen für diese Erwerber keine Einzelbescheinigungen mehr erteilt werden. Zur erforderlichen objektbezogenen Aufteilung der begünstigten Aufwendungen vergleiche Tz. 5.

Die Bescheinigung muss schriftlich von den Eigentümern bzw. einem wirksam Bevollmächtigten beantragt werden (Anlage 1). An eine Vertretung ist eine Bescheinigung nur zu erteilen, wenn eine wirksame Vertretungsbefugnis vorliegt.

1.2 Umfang des Bescheinigungsverfahrens

Das Bescheinigungsverfahren umfasst nach § 7 h Abs. 4 EStR 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 im Sinne des § 7 h Abs. 1 Satz 1 EStG oder andere Maßnahmen im Sinne des § 7 h Abs. 1 Satz 2 EStG durchgeführt worden sind (Tz. 3),
3. in welcher Höhe Aufwendungen, die die Voraussetzungen der Nummer 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 (vergleiche Tz. 6).

Die Bescheinigung unterliegt weder in rechtlicher noch in tatsächlicher Hinsicht der Nachprüfung durch die Finanzbehörde. Es handelt sich hierbei um einen Verwaltungsakt in Form eines Grundlagenbescheides, an den die Finanzbehörde im Rahmen des gesetzlich vorgegebenen Umfangs gebunden ist (§ 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 der Abgabenordnung). Ist jedoch für die Finanzbehörde 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 zuständige Gemeindebehörde zur Überprüfung veranlassen sowie um Rücknahme oder Änderung der dem Antragsteller erteilten Bescheinigung innerhalb der Jahresfrist (§ 48 Abs. 4 Verwaltungsverfahrensgesetz (VwVfG)) nach Maßgabe des § 48 Abs. 1 VwVfG bitten. Die zuständige Gemeindebehörde ist verpflichtet, der Finanzbehörde die Rücknahme oder Änderung der Bescheinigung mitzuteilen (§ 4 der Mitteilungsverordnung vom 7. September 1993, BGBl. I S. 1554).

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

Die Bindungswirkung der ausgestellten Bescheinigung erstreckt sich daher nicht auf diese Punkte, die einer abschließenden Prüfung durch die Finanzbehörde vorbehalten sind.

In die Bescheinigung ist folgender Hinweis aufzunehmen:

„Diese Bescheinigung ist nicht alleinige Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Steuervergünstigung. Die Finanzbehörde prüft weitere steuerrechtliche Voraussetzungen, insbesondere die Abziehbarkeit der Aufwendungen als Betriebsausgaben, als Werbungskosten oder wie Sonderausgaben und die Zugehörigkeit der Aufwendungen zu den Anschaffungskosten im Sinne des § 7 h Abs. 1 Satz 3 EStG oder zu den Herstellungskosten, zum Erhaltungsaufwand oder zu den nicht abziehbaren Kosten.“

Um den Eigentümern frühzeitig Klarheit über den Inhalt der zu erwartenden Bescheinigung zu geben, kann die zuständige Gemeindebehörde bereits eine schriftliche Zusicherung nach § 38 VwVfG über die zu erwartende Bescheinigung geben. Die dabei zugrunde gelegten Voraussetzungen sind eindeutig darzustellen.

Die schriftliche Zusicherung hat den Hinweis zu enthalten, dass allein die zuständige Finanzbehörde prüft, ob steuerlich begünstigte Anschaffungs-, Herstellungs- oder Erhaltungskosten im Sinne der §§ 7 h, 10 f und 11 a EStG oder hiernach nicht begünstigte andere Kosten vorliegen.

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

Eine verbindliche Auskunft über die voraussichtliche Bemessungsgrundlage der Steuervergünstigung kann nur die zuständige Finanzbehörde bei Vorliegen einer schriftlichen Zusicherung der zuständigen Gemeindebehörde unter den allgemeinen Voraussetzungen für die Erteilung einer verbindlichen Auskunft durch die Finanzbehörde geben.

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 (vergleiche 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 Baugesetzbuches (BauGB) oder Maßnahmen im Sinne der §§ 171 a bis 171 e BauGB) sind nicht begünstigt.

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

Die zuständige Gemeindebehörde hat zu bescheinigen, dass

- Modernisierungs- oder Instandsetzungsmaßnahmen im Sinne des § 177 BauGB (vergleiche Tz. 3.1) oder
- Maßnahmen, zu deren Durchführung sich Eigentümer gegenüber der Gemeinde verpflichtet haben und die der Erhaltung, Erneuerung und funktionsgerechten Verwendung eines Gebäudes dienen, das wegen seiner geschichtlichen, künstlerischen oder städtebaulichen Bedeutung erhalten bleiben soll (vergleiche Tz. 3.2),

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

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

Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen in Sanierungsgebieten oder 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 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 im Sinne des § 177 BauGB, die auf Grund einer vor Beginn der Baumaßnahme abgeschlossenen schriftlich festgehaltenen Vereinbarung zwischen Eigentümer und der Gemeinde durchgeführt worden sind. Bei der Vereinbarung kann sich die Gemeinde der Antragsunterlagen zur Genehmigung nach § 144 Abs. 1 BauGB bedienen. Die fehlende 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 für das Land Schleswig-Holstein 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 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. So werden z.B. Modernisierungsmaßnahmen, die deutlich zu einer unerwünschten Änderung der bestehenden Sozialstruktur (z.B. sogenannte Luxusmodernisierungen von Wohnungen) oder Gewerbestruktur führen, von der zuständigen Gemeindebehörde nur insoweit bescheinigt, als dass sie der Verpflichtung gegenüber der Gemeinde entsprechen.

3.1.2 Instandsetzung

Durch Instandsetzung zu behebende Mängel im Sinne des § 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 Gesetzes zum Schutz der Denkmale (Denkmalschutzgesetz des Landes Schleswig-Holstein – DSchG) vom 30. Dezember 2014 handelt.

Bescheinigungsfähig sind nur Maßnahmen, die auf die Wiederherstellung des baulichen Zustandes gerichtet sind, der ursprünglich vorhanden war (vergleiche 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 zuständige Gemeindebehörde 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 (vergleiche Tz. 3.1) hinaus. Das Gebäude muss kein Baudenkmal im Sinne des DSchG 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 DSchG 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 (vergleiche Tz. 3.1.1) hinaus. Dazu gehört jedoch z.B. nicht der Einbau eines offenen Kamins oder eines Kachel-

ofens, 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 der Berechtigten ausgeschlossen ist. Entsprechendes gilt für Ausbauten, z.B. des Dachgeschosses zur Erweiterung der Nutzfläche.

Bei 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 des Berechtigten ausgeschlossen ist.

Entsteht durch die Baumaßnahmen ein steuerrechtlich 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. Die Prüfung, ob ein selbständiges Wirtschaftsgut entstanden ist, obliegt der Finanzbehörde (vergleiche Tz. 7).

Die Kosten für die Installation von Photovoltaikanlagen sind nicht begünstigt.

Bescheinigungsfähig sind nur Maßnahmen, zu deren Durchführung sich die Eigentümer gegenüber der Gemeinde vertraglich verpflichtet haben (zum Zeitpunkt der Verpflichtung vergleiche 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 im Sinne 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 (z.B. in einer Baulücke) sind keine bescheinigungsfähigen Aufwendungen nach § 7 h EStG.

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

Vor Beginn der Baumaßnahme muss

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

Soweit einzelne Baumaßnahmen bereits vor den oben genannten 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.

Wird die dem Objekt zugrunde liegende Sanierungssatzung während der Durchführung der Baumaßnahme oder danach aufgehoben, ist dies für die Begünstigung der bereits entstandenen oder noch entstehenden Aufwendungen ohne Bedeutung. Ausschlaggebend ist alleine die förmliche Festlegung als Sanierungsgebiet oder städtebaulicher Entwicklungsbereich im Zeitpunkt des Beginns der Instandsetzungs-/Modernisierungsmaßnahme.

Die Gemeindebehörde hat bereits bei Anordnung des Modernisierungs- oder Instandsetzungsgebots oder im Rahmen der Vereinbarung (vergleiche Tz. 3.1) hinzuweisen auf

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

5 Höhe der Aufwendungen und Inhalt der Bescheinigung

Die zuständige Gemeindebehörde hat nur tatsächlich angefallene Aufwendungen zu bescheinigen. Dazu gehört nicht die eigene Arbeitsleistung der Eigentümer oder die Arbeitsleistung aus unentgeltlicher Beschäftigung. Zu den bescheinigungsfähigen Aufwendungen gehören aber die auf begünstigte Maßnahmen entfallenden Lohn- und Gehaltskosten für eigene Arbeitnehmer, Material und Betriebskosten sowie Aufwendungen für Arbeitsgeräte. Genehmigungs- und Prüfungsgebühren gehören zu den Kosten der genehmigten oder geprüften Baumaßnahme, nicht aber anteilige Beiträge zur Bauwesenversicherung. Skonti oder sonstige Abzüge mindern die zu berücksichtigenden Kosten. Die Prüfung schließt keine Preis- oder Angebotskontrolle ein.

Zu den bescheinigungsfähigen Aufwendungen gehören grundsätzlich auch die Gemeinkosten. In Bauträgerfällen gehören zu den bescheinigungsfähigen Aufwendungen auch die sogenannten Funktionsträgergebühren (z.B. Kosten eines Sanierungs- oder Entwicklungsträgers oder von Beauftragten im Sinne der §§ 157 und 167 BauGB, Baubetreuungskosten; vergleiche im Einzelnen BMF-Schreiben vom 20. Oktober 2003, BStBl I S. 546), der Gewinnaufschlag des Bauträgers, die Grunderwerbsteuer sowie weitere Anschaffungsnebenkosten. Die Entscheidung, ob diese Aufwendungen z.B. den Herstellungs- oder Anschaffungskosten oder den sofort abziehbaren Werbungskosten zuzurechnen sind, obliegt der Finanzbehörde. In diesen Fällen ist folgender Zusatz in die Bescheinigung aufzunehmen:

„Zu den bescheinigten Aufwendungen gehören Gemeinkosten, Funktionsträgergebühren, Gewinnaufschläge des Bauträgers, die Grunderwerbsteuer sowie weitere Anschaffungsnebenkosten. Begünstigt ist nur der Anteil, der nach den Feststellungen der Finanzbehörde zu den Anschaffungskosten im Sinne des § 7 h Abs. 1 Satz 3 EStG oder den Herstellungskosten gehört, die auf die begünstigten Baumaßnahmen entfallen.“

Werden Gemeinkosten, Funktionsträgergebühren, Gewinnaufschläge des Bauträgers, die Grunderwerbsteuer sowie weitere Anschaffungsnebenkosten nicht bescheinigt, ist folgender Zusatz in die Bescheinigung aufzunehmen:

„Zusätzlich gehören zu den begünstigten Aufwendungen Gemeinkosten, Funktionsträgergebühren, Gewinnaufschläge des Bauträgers, die Grunderwerbsteuer sowie weitere Anschaffungsnebenkosten. Davon ist jedoch nur der Anteil begünstigt, der nach den Feststellungen der Finanzbehörde zu den Anschaffungskosten im Sinne des § 7 h Abs. 1 Satz 3 EStG oder den Herstellungskosten gehört, die auf die begünstigten Baumaßnahmen entfallen.“

Zur hieraus folgenden Prüfverpflichtung der Finanzbehörde vergleiche Tz. 7 Nummer 7.

Alle Rechnungsbeträge aus den detaillierten, nachvollziehbaren und prüffähigen Originalrechnungen sind vom Antragsteller vollständig nach Gewerken geordnet entsprechend dem Vordruck aufzulisten. Darin sind auch Angaben zum Zahlbetrag und Zahlungsdatum der einzelnen Rechnungen sowie zum Zeitpunkt der Ausführung der Baumaßnahme zu tätigen. Außerdem muss daraus hervorgehen, welche der Rechnungen und in welcher Höhe Aufwendungen aus zusammengefassten Rechnungen auf Außenanlagen entfallen und welcher Art diese Außenanlagen sind. Erforderlich ist die Vorlage der Schlussrechnungen. Abschlagsrechnungen und Kostenvoranschläge ersetzen keine Schlussrechnung. Kassenzettel müssen Menge, Artikel und Preis eindeutig erkennen lassen.

Ist die Vorlage der Schlussrechnungen wegen der Insolvenz des Bauträgers nicht möglich, kann die Bescheinigung nur erteilt werden, wenn die begünstigten Aufwendungen einzeln nach Gewerken durch ein vom Erwerber vorzulegendes Gutachten eines Bausachverständigen nachgewiesen werden und er die Insolvenz des Bauträgers glaubhaft macht. Der an den Bauträger gezahlte Kaufpreis bildet die Obergrenze der bescheinigungsfähigen Aufwendungen. Pauschalrechnungen von Handwerkern können nur berücksichtigt werden, wenn das Original-Angebot, das dem Pauschalvertrag zugrunde liegt, beigelegt ist. Wenn es zur Prüfung der Einzelleistung

gen erforderlich ist, kann die Vorlage der Original-Kalkulation verlangt werden. Genehmigungs- und Prüfungsgebühren gehören zu den Kosten der genehmigten oder geprüften Baumaßnahme.

Die zuständige Gemeindebehörde hat zu bescheinigen, ob die dem Bescheinigungsantrag zugrunde liegende Maßnahme durchgeführt wurde und die Kosten durch Vorlage der Originalrechnungen nachgewiesen wurden.

Die eingereichte Rechnungsaufstellung ist zugleich Bestandteil der Bescheinigung (Pflichtanlage). Die zuständige Gemeindebehörde hat darauf die anerkannten Aufwendungen kenntlich zu machen.

Betreffen Baumaßnahmen mehrere Sanierungs- oder Entwicklungsobjekte, für die jeweils selbständige Bescheinigungen auszustellen sind - beispielsweise mehrere Eigentumswohnungen in einem Gesamtobjekt, vergleiche Tz. 1.1 - oder für die eine Gesamtbescheinigung ausgestellt wird und die Aufteilung in einer Anlage beigefügt ist, ist die Zuordnung der Gesamtaufwendungen grundsätzlich nach den vorgelegten Aufteilungsschlüsseln vorzunehmen, sofern diese nach rein wirtschaftlichen Kriterien erfolgten. Andernfalls sind die Gesamtaufwendungen nach den folgenden Grundsätzen auf die Einzelobjekte aufzuteilen:

- Die das Gesamtgebäude (= Gemeinschaftseigentum, beispielsweise tragende Elemente, Fassade, Dach, Treppenhaus) betreffenden Kosten sind den eigenständigen Gebäudeteilen jeweils anteilig nach dem Verhältnis der Nutzflächen zuzuordnen.
- Aufwendungen, die nicht das Gesamtgebäude betreffen, sind ebenfalls im Nutzflächenverhältnis aufzuteilen, soweit die Ausstattung der einzelnen Gebäudeteile identisch ist (beispielsweise vergleichbare Fliesen, Bodenbeläge, Sanitärinstallationen). Weichen die Ausstattungsmerkmale - etwa aufgrund von Sonderwünschen der Eigentümer - voneinander ab oder betreffen Baumaßnahmen nur eine Wohnung, ist eine direkte Zuordnung zum Einzelobjekt vorzunehmen.

In Fällen, in denen der Bauträger die einzelnen Eigentumseinheiten zu unterschiedlichen Quadratmeterpreisen veräußert, kann eine abweichende Aufteilung in Betracht kommen. Gesamtaufwendungen sind die dem Bauträger in Rechnung gestellten und an den Erwerber weitergegebenen Kosten für Baumaßnahmen.

Bei Bauherren oder Erwerberrn, die einem 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 oder Ähnliche 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.

Bei mehrjährigen Baumaßnahmen sind der Beginn und das Ende der Baumaßnahmen in die Bescheinigung aufzunehmen.

Zu den bescheinigungsfähigen Aufwendungen gehört auch die in den Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer. Soweit die Umsatzsteuer als Vorsteuer abzugsfähig ist, kann die Bescheinigung auf Begehren des Antragstellers auf die Nettorechnungsbeträge beschränkt werden. Schuldet der Bauherr die Umsatzsteuer aus den von ihm bezogenen Leistungen nach § 13 b des Umsatzsteuergesetzes (UStG), kann die von ihm an die Finanzbehörde abgeführte Umsatzsteuer in die Bescheinigung einbezogen werden. Voraussetzung ist, dass die Anmeldung und Zahlung der nach § 13 b UStG geschuldeten Umsatzsteuer nachgewiesen ist.

6 Zuschüsse aus öffentlichen Mitteln

In die Bescheinigung sind die Zuschüsse aufzunehmen, die aus Sanierungs- oder Entwicklungsförderungsmitteln (in der Regel Städtebauförderung) bewilligt wurden. Sanierungs- oder Entwicklungsförderungsmittel sind Mittel des Bundes, der Länder, der Gemeinden oder der Gemeindeverbände, die zur Förderung der Entwicklung oder Sanierung bestimmt sind (§§ 164 a und 164 b BauGB). Etwaige Zuschüsse aus anderen Förderprogrammen brauchen nicht bescheinigt zu werden.

Durch geeignete organisatorische Maßnahmen ist sicherzustellen, dass die Bescheinigung entsprechend § 7 h Abs. 2 Satz 2 EStG (eigenständige Korrekturvorschrift) geändert werden kann, wenn solche Zuschüsse nach dem Ausstellen der Bescheinigung gewährt werden (§ 4 der Mittelungsverordnung). Die steuerliche Festsetzungsfrist ist insoweit unbeachtlich.

7 Prüfungsrecht der Finanzbehörde

Die Finanzbehörde hat zu prüfen,

1. ob die vorgelegte Bescheinigung von der zuständigen Gemeindebehörde ausgestellt 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 zu den nach § 7 h Abs. 1 Satz 3 EStG begünstigten Anschaffungskosten, zu den sofort abziehbaren Betriebsausgaben oder Werbungskosten, insbesondere zum Erhaltungsaufwand oder zu den nicht abziehbaren 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,
7. in welcher Höhe Gemeinkosten, Funktionsträgergebühren, Gewinnaufschläge, Grunderwerbsteuer sowie weitere Anschaffungsnebenkosten angefallen sind und in welcher Höhe diese auf die begünstigten Maßnahmen entfallen.

8 Gebührenpflicht

Die Bescheinigung ist gebührenpflichtig.

Die für die Erteilung der Bescheinigung angefallenen Gebühren gehören nicht zu den bescheinigungsfähigen Aufwendungen.

Diese Gebühren sind, sofern das Objekt zur Einkunftserzielung genutzt wird, als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben abziehbar.

9 Inkrafttreten

Diese Richtlinien treten zum 1. September 2015 in Kraft und sind befristet bis zum 31. August 2020*.

Anlagen (nichtamtliches Verzeichnis)

Anlage 1: Muster für einen Antrag auf Ausstellung einer Bescheinigung gemäß §§ 7h, 10f, 11a Einkommensteuergesetz (EStG)

Anlage 2: Muster für die Ausstellung einer Bescheinigung gemäß §§ 7h, 10f, 11a Einkommensteuergesetz (EStG)

Fußnoten

- *) Gültigkeit verlängert bis zum 31.08.2025 gem. Bek. des Finanzministeriums vom 25. Juni 2020 - VI 3012 - S 2198b - 021 (Amtsbl. Schl.-H. 2020 S. 1081)