



Steuertipps für Denkmaleigentümer



Hamburg | Kulturbehörde

INHALT

Vorwort	3
A. Einkommensteuer	4
I. Anschaffungskosten beim Erwerb eines Baudenkmals	4
II. Abgrenzung von Erhaltungsaufwendungen und nachträglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten	4
III. Erhöhte Absetzungen bei Baudenkmalern	5
IV. Sonderbehandlung von Erhaltungsaufwand	8
V. Besonderheiten bei einem zu eigenen Wohnzwecken genutzten Baudenkmal	8
VI. Abzug von Aufwendungen an Denkmälern, die nicht der Einkunftserzielung und nicht eigenen Wohnzwecken dienen	9
VII. Zuwendungen nach § 10b EStG (Spenden und Mitgliedsbeiträge)	9
B. Einheitsbewertung	11
C. Erbschaftsteuer/Schenkungsteuer	11
D. Grunderwerbsteuer	12
E. Grundsteuer	12
F. Umsatzsteuer	13
G. Aufbewahrung von Rechnungen bei grundstücksbezogenen Leistungen	13
Anlagen:	
1. Bescheinigungsrichtlinien § 7i	16
2. Bescheinigungsrichtlinien § 10g	21
3. Checkliste für die Beantragung einer Steuerbescheinigung	25
4. Kurzübersicht	28
Abkürzungsverzeichnis	32
Bildnachweis	32

Vorwort

Denkmalschutz ist teuer und bringt nur Nachteile? Dieses Vorurteil besteht heute noch in vielen Köpfen und behindert so häufig die angemessene Wertschätzung des historischen Erbes und den verantwortungsbewussten Umgang mit ihm. Dabei gibt es zahlreiche Möglichkeiten, finanzielle und steuerliche Vorteile in Anspruch zu nehmen, die Ihnen in dieser Broschüre vorgestellt werden.

Mit Denkmalschutz und Denkmalpflege nimmt der Staat eine wichtige kulturelle Aufgabe in gesellschaftlichem Auftrag wahr. Denkmäler sind eine Kulturform, an der jede Bürgerin und jeder Bürger tagtäglich teilhat, denn Denkmäler prägen die Lebensumwelt und tragen zur Identität der Stadt bei. Ihre Erhaltung, Pflege und Nutzung liegen daher im öffentlichen Interesse. Gleichzeitig befinden sich die zahlenmäßig meisten Denkmäler in privatem Eigentum sind. Hier gilt also ganz besonders die Bestimmung des Grundgesetzes (Art. 14 Abs. 2): „Eigentum verpflichtet. Sein Gebrauch soll zugleich dem Wohle der Allgemeinheit dienen.“ Eine denkmalgerechte Sanierung kann durchaus auch mit höheren Kosten verbunden sein. Daher hat der Staat eine Reihe steuerlicher Vergünstigungen für Denkmaleigentümer vorgesehen, um deren Belastungen bei der Erhaltung von Denkmälern zu mindern.

Diese Broschüre bietet Ihnen viele Tipps und Hinweise, wie man mit Hilfe von verschiedenen Möglichkeiten der Steuersenkung oder -befreiung finanzielle Nachteile kompensieren kann. Erhöhte steuerliche Abschreibungen oder Befreiungen sind im Bereich der Einkommensteuer, der Gewerbesteuer, der Umsatzsteuer, der Grundsteuer und der Erbschaft- und Schenkungsteuer möglich. Für manche Steuerpflichtigen und gewerbliche Investoren ist das auch Anreiz, ein Denkmal zu erwerben und so trotz erhöhter Sanierungskosten zu einer günstigen Finanzierung zu kommen. Für die meisten der möglichen Vergünstigungen stellt das Denkmalschutzamt Hamburg die zur Vorlage beim Finanzamt erforderlichen Bescheinigungen aus. Insbesondere die Bescheinigung über die Aufwendungen nach § 7i, 10f, 11b und 10g Einkommensteuergesetz sind von besonderer Bedeutung. Geltend gemacht werden können die Aufwendungen allerdings nur für Maßnahmen, die zur Erhaltung oder sinnvollen Nutzung des Baudenkmals erforderlich sind und zuvor mit dem Denkmalschutzamt abgestimmt wurden. Die Bescheinigung ist mit einer Gebühr verbunden, die sich nach der Höhe des Verwaltungsaufwandes richtet.

Weitere Informationen erhalten Sie beim Denkmalschutzamt, die Mitarbeiter des Referats Bau- und Kunstdenkmalpflege stehen Ihnen gern beratend zur Seite. Und nun wünsche ich Ihnen viele gute Anregungen beim Lesen dieser Broschüre!

Andreas Kellner

Denkmalpfleger der Freien und Hansestadt Hamburg

A. Einkommensteuer

Das Einkommensteuerrecht bietet mehrere Möglichkeiten, die Steuer aufgrund von Aufwendungen für Baudenkmäler zu mindern, beispielsweise durch

- Erhöhte Absetzungen bei Anschaffungs- und Herstellungskosten,
- Sonderbehandlung von Erhaltungsaufwand,
- Sonderausgabenabzug,
- Spenden.

I. Anschaffungskosten beim Erwerb eines Baudenkmals

Die Anschaffungskosten für ein Baudenkmal können nicht sofort in voller Höhe steuermindernd abgezogen werden, dafür aber der jährliche Wertverlust. Diesen Vorgang nennt man „**Absetzung für Abnutzung (AfA)**“. Voraussetzung für den Abzug der AfA ist allerdings, dass das Baudenkmal zur Erzielung von steuerpflichtigen Einkünften genutzt wird. Die AfA bemisst sich nach einem bestimmten, gesetzlich festgelegten Prozentsatz. Berücksichtigt werden dabei nur die Anschaffungskosten für das Gebäude, nicht dagegen die Kosten für den Grund und Boden.

Für Gebäude gibt es verschiedene Arten der AfA. Bei der Anschaffung älterer Gebäude, wie bei Baudenkmalern regelmäßig der Fall, kommt stets die **lineare AfA** (nach § 7 Abs. 4 EStG) in Betracht.

Bei der linearen AfA sind abzuziehen:

- bei Gebäuden, die nach dem 31. Dezember 1924 fertig gestellt wurden, jährlich 2% der Anschaffungskosten;
- bei Gebäuden, die vor dem 1. Januar 1925 fertig gestellt wurden, jährlich 2,5% der Anschaffungskosten.

Die Anschaffungskosten für den Erwerb der Altbausubstanz können nicht erhöht abgeschrieben werden (nach § 7i EStG, vgl. dazu im Einzelnen Abschnitt A. III.).

Zur Behandlung der Anschaffungskosten bei zu eigenen Wohnzwecken genutzten Baudenkmalern vergleichen Sie bitte Abschnitt A. V.

II. Abgrenzung von Erhaltungsaufwendungen und nachträglichen Anschaffungs oder Herstellungskosten

Nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten gehören ebenfalls zu den Aufwendungen für das Gebäude, die nur verteilt auf einen bestimmten Zeitraum steuerlich berücksichtigt werden (vgl. Abschnitt A. I.).



Nachträgliche Anschaffungskosten liegen vor, wenn das Gebäude nach der Anschaffung in einen betriebsbereiten Zustand versetzt wird.

Nachträgliche Herstellungskosten liegen vor, wenn der Zustand des Gebäudes nach dem Erwerb wesentlich verbessert oder das Gebäude erweitert wird. Dies ist bei Baudenkmalern häufig der Fall.

Bei nachträglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten bietet die Steuervergünstigung (§ 7i EStG) bei Baudenkmalern die **Möglichkeit einer erhöhten Absetzung** (vgl. Abschnitt A. III.), selbst wenn diese Kosten normalerweise nur im Rahmen der Gebäude-AfA mit dem für das Gebäude maßgebenden Vom-Hundert-Satz abgesetzt werden können.

Erhaltungsaufwendungen, die dazu dienen, Einkünfte zu erzielen, können im Gegensatz zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten in voller Höhe im Jahr ihrer Verausgabung abgezogen werden. Zu den Erhaltungsaufwendungen gehören insbesondere Kosten für die laufende Instandsetzung des Baudenkmals. Erhaltungsaufwendungen sind aber auch Erneuerungen von in dem Gebäude bereits enthaltenen Teilen, Einrichtungen und Anlagen – es sei denn, durch die Erneuerungen wird das Gebäude über seinen ursprünglichen Zustand hinaus wesentlich verbessert (Herstellungskosten), oder aber es wird durch die Erneuerungen erst in einen betriebsbereiten Zustand versetzt (Anschaffungskosten).

Erhaltungsaufwendungen sind zum Beispiel:

- Ausbesserungsarbeiten,
- Erneuerung des Außenputzes und der Außenverkleidung,
- Reparatur des Daches, der sanitären Anlagen, der Heizung oder der Fenster,
- Austausch von defekten Teilen und sonstige Renovierungsarbeiten.

Neben der Möglichkeit, die Erhaltungsaufwendungen im Jahr ihrer Verausgabung steuermindernd geltend zu machen, können sie unter bestimmten Voraussetzungen auch auf zwei bis fünf Jahre gleichmäßig verteilt werden (vgl. Abschnitt A. IV.).

Die Aufwendungen sind grundsätzlich **in Anschaffungs- oder Herstellungskosten und Erhaltungsaufwendungen aufzuteilen**, die mit den jeweiligen Aufwendungsarten im Zusammenhang stehen, wenn bei einer umfassenden Instandsetzung und Modernisierung Arbeiten durchgeführt worden sind, die

- einen betriebsbereiten Zustand herstellen,
- das Gebäude erweitern,
- über eine zeitgemäße Substanz erhaltende Erneuerung hinausgehen (wesentliche Verbesserung),
- der Erhaltung des Gebäudes dienen.

Falls keine konkreten Zahlen vorliegen, muss man Schätzungen vornehmen. Aufwendungen für ein Bündel von Einzelmaßnahmen, die für sich genommen teils Anschaffungskosten oder Herstellungskosten, teils Erhaltungsaufwendungen darstellen, sind jedoch dann insgesamt als Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu beurteilen, wenn die Arbeiten im sachlichen Zusammenhang stehen.

Das Finanzamt entscheidet darüber, inwieweit sofort abzugsfähige Erhaltungsaufwendungen oder über einen längeren Zeitraum absetzbare Anschaffungs- oder Herstellungskosten vorliegen. Auf Antrag geht das Finanzamt jedoch von Erhaltungsaufwendungen aus, wenn der Aufwand für die Baumaßnahme nicht mehr als 4.000 Euro (Rechnungsbetrag ohne Umsatzsteuer) beträgt.

Besonderheiten gelten für Aufwendungen, die innerhalb von drei Jahren nach der Anschaffung eines Gebäudes anfallen. Unter bestimmten Voraussetzungen sind diese Aufwendungen auch dann als nachträgliche Herstellungskosten zu behandeln, wenn es sich nach den zuvor genannten Kriterien an sich um Erhaltungsaufwendungen handeln würde. Voraussetzung hierfür ist es u. a., dass die Aufwendungen (Rechnungsbetrag ohne Umsatzsteuer) innerhalb der ersten drei Jahre nach Anschaffung des Gebäudes 15% des Kaufpreises des Gebäudes (ohne Grundstückswert) übersteigen. Zu diesen Aufwendungen gehören allerdings nicht die Aufwendungen für Erhaltungsarbeiten, die jährlich üblicherweise anfallen.

Die gesetzliche 15%-Grenze gilt für Baumaßnahmen, mit denen nach dem 31. Dezember 2003 begonnen worden ist. Als eine Maßnahme gelten alle Baumaßnahmen, die innerhalb von drei Jahren vorgenommen werden.

III. Erhöhte Absetzungen bei Baudenkmalern

1. Allgemeines

Für nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten können erhöhte Absetzungen in Anspruch genommen werden (anstelle der üblichen „linearen Abschreibung“). Das betrifft alle Gebäude und Gebäudeteile, die als Baudenkmal unter Schutz gestellt sind (§ 7i EStG).

Im Jahr der Fertigstellung der Baumaßnahme und den folgenden sieben Jahren können jeweils 9% der Kosten und in den folgenden vier Jahren 7% steuermindernd abgesetzt werden.

Als Beginn bei Baumaßnahmen, für die eine Baugenehmigung erforderlich ist, gilt der Zeitpunkt, in dem der Bauantrag bei der zuständigen Behörde gestellt wird.

Bei baugenehmigungsfreien Vorhaben, für die Bauunterlagen einzureichen sind (das ist bei Baudenkmalern regelmäßig der Fall, aufgrund der Genehmigungspflicht nach § 9 DSchG), zählt der Zeitpunkt, in dem die Unterlagen bei der Behörde eingereicht werden. In allen anderen Fällen ist der tatsächliche Baubeginn ausschlaggebend.

Die Möglichkeit einer erhöhten Absetzung bei Baudenkmalern hängt sowohl von steuerrechtlichen als auch von denkmalrechtlichen Voraussetzungen ab, die im Folgenden genauer erläutert werden.

2. Steuerrechtliche Voraussetzungen

Die steuerrechtlichen Voraussetzungen sind ausschließlich von den Finanzbehörden zu prüfen. Dabei ist für den Eigentümer zu beachten:

2.1

Die erhöhten Absetzungen kommen nur für **Gebäude oder Teile eines Gebäudes** in Betracht, also zum Beispiel nicht für Grabsteine, Wegekreuze, Reste einer Stadtmauer oder Außenanlagen (zum Beispiel Gartenanlagen). Aufwendungen für die Erhaltung derartiger Baudenkmalern können aber gegebenenfalls im Rahmen des Sonderausgabenabzugs (nach § 10g EStG) begünstigt werden (vgl. hierfür Abschnitt A. VI.).

2.2

Begünstigt sind grundsätzlich nur Herstellungskosten, die direkt dem Baudenkmal zuzurechnen sind. Darunter fallen jedoch nicht die Anschaffungskosten für den Erwerb der Altbausubstanz (vgl. dazu Abschnitt A. I.).

Sind die Aufwendungen für die Durchführung der Baumaßnahmen steuerrechtlich als nachträgliche Anschaffungskosten zu beurteilen (siehe oben II.), sind sie begünstigt, wenn sie auf Baumaßnahmen

2.3

Das Baudenkmal muss ferner im Rahmen einer steuerlichen Einkunftsart zu erfassen sein. Dafür muss eine sogenannte „**Einkunftserzielungsabsicht**“ vorliegen, d. h. die objektiv nachprüfbare Absicht, einen Überschuss der Einnahmen über die Ausgaben zu erzielen.

Liegt sie nicht vor, können die Aufwendungen nicht nach § 7i EStG erhöht abgeschrieben werden. In diesem Falle kann man jedoch prüfen, ob die Voraussetzungen für den Abzug als Sonderausgaben vorliegen (vgl. Abschnitt A. VI.). Darüber hinaus gibt es besondere Regelungen bei zu eigenen Wohnzwecken genutzten Baudenkmalern (vgl. Abschnitt A. V.).

2.4

Die erhöhten Absetzungen beginnen in dem Jahr, in dem die einheitliche, also zusammenhängende und in sich geschlossene Baumaßnahme fertig gestellt wird, wie beispielsweise eine Grundinstandsetzung.

2.5

Wurden für die Baumaßnahmen bereits Zuschüsse aus öffentlichen Kassen gewährt (zum Beispiel aus Wohnungsbaumitteln, Stadterneuerungsmitteln, Denkmalmitteln), so sind diese Zuschüsse dem Finanzamt im Rahmen der Steuererklärung mitzuteilen, auch wenn sie nicht in der Bescheinigung der Denkmalbehörde angegeben sind. (Die Zuschüsse mindern die Bemessungsgrundlage für die erhöhten Absetzungen nach § 7i EStG).

2.6

Die erhöhten Absetzungen (nach § 7i EStG) können unbegrenzt hoch sein. Zudem können sie gleichzeitig für mehrere Gebäude in Anspruch genommen werden (Ausnahme: Objektbeschränkung bei zu eigenen Wohnzwecken genutzten Baudenkmalern, vgl. Abschnitt A. V.).

2.7

Die Abschreibungsvergünstigung für Baudenkmal ist unabhängig davon, ob das Baudenkmal zu einem Privat- oder einem Betriebsvermögen gehört. Eine Ausnahme gibt es für Land und Forstwirte, die ihren Gewinn nach Durchschnittssätzen ermitteln (§ 13 a EStG): Sie können die erhöhten Absetzungen nicht abziehen, wenn die Baudenkmal zu ihrem Betriebsvermögen gehören.

2.8

Nach § 8 DSchG werden auch bauliche Anlagen in der engeren Umgebung eines Baudenkmal vom Denkmalschutz erfasst. Die Herstellungskosten an diesen baulichen Anlagen können jedoch nicht erhöht abgeschrieben werden.

3. Denkmalrechtliche Voraussetzungen

3.1

Die erhöhten Absetzungen (nach § 7i EStG) können nur dann in Anspruch genommen werden, wenn eine **Bescheinigung der zuständigen Denkmalbehörde** vorliegt, in der die Denkmaleigenschaft des Gebäudes und die Höhe der begünstigten Aufwendungen von den Steuerpflichtigen gegenüber dem Finanzamt nachgewiesen werden. In Hamburg ist das Denkmalschutzamt für die Ausstellung dieser Bescheinigung zuständig. Die Finanzbehörde der Freien und Hansestadt Hamburg hat die Voraussetzungen hierfür im Einzelnen genannt, und zwar in den als **Anlage 1** beigefügten „Bescheinigungsrichtlinien zur Anwendung der § 7i, 10f, 11b EStG und 82 i EStDV in der jeweils geltenden Fassung“, sowie den als **Anlage 2** abgedruckten „Bescheinigungsrichtlinien in der geltenden Fassung, zur einheitlichen Anwendung des § 10g EStG zuzüglich der Ergänzungen der Kulturbehörde vom 13.01.2005“.

Im Einzelnen ist dazu auf Folgendes hinzuweisen:

3.2

Das betreffende Gebäude oder der Gebäudeteil muss ein **geschütztes Baudenkmal** sein. Der Schutz tritt kraft Gesetzes ein, wenn die Voraussetzungen des § 4 DSchG gegeben sind.

Es ist dabei unerlässlich, dass die Denkmaleigenschaft **bereits vor Beginn der Baumaßnahme** bescheinigt worden ist, damit die Zielsetzungen des Hamburger Denkmalschutzgesetzes und der Steuerbegünstigung erfüllt sind. Nur so kann nämlich der Bauherr eine frühzeitige Beratung in Anspruch nehmen und der Denkmalbehörde die Gelegenheit geben, das beabsichtigte Baugeschehen im Sinne des Denkmalschutzes abzustimmen und zu genehmigen.

Entfällt während des Begünstigungszeitraums die Denkmaleigenschaft, so hat das Denkmalschutzamt das zuständige Finanzamt hierüber zu unterrichten. Fällt die Eigenschaft als Baudenkmal innerhalb des zwölfjährigen Abschreibungszeitraums weg, entfällt die steuerliche Begünstigung ab dem Jahr, das dem Wegfall der Denkmaleigenschaft folgt.

3.3

Die Bescheinigung kann nur erteilt werden, wenn die Baumaßnahmen in Abstimmung mit dem Denkmalschutzamt vorgenommen worden sind.

Der Bauherr muss die Baumaßnahmen also unbedingt vor ihrem Beginn im Einzelnen mit dem zuständigen Denkmalpfleger abstimmen. Im Rahmen der Abstimmung muss detailliert geklärt werden, welche Baumaßnahmen oder Gewerke für eine erhöhte Abschreibung bescheinigt werden können. Das kann auch innerhalb des denkmalrechtlichen Erlaubnisverfahrens geschehen. Vom Bauherrn sind die Baumaßnahmen entsprechend der Abstimmung auszuführen, andernfalls ist eine Bescheinigung nicht möglich. Eine nachträgliche Abstimmung ist leider nicht möglich, selbst wenn die Baumaßnahmen denkmalverträglich ausgeführt worden sind.

3.4

Die Aufwendungen müssen nach Art und Umfang dazu erforderlich sein, das Gebäude oder den Gebäudeteil als Baudenkmal zu erhalten oder sinnvoll zu nutzen.

Ausgangspunkt und übergreifender Gesichtspunkt ist es, das Gebäude als Baudenkmal zu erhalten. Diese denkmalpflegerische Aufgabe liegt im öffentlichen Interesse und soll daher mit steuerlichen Anreizen gefördert werden.

Führen Baumaßnahmen hingegen zum Verlust der Denkmaleigenschaft oder entsprechen sie nicht der Eigenart des Baudenkmals und damit der Denkmalpflege, so können diese Baumaßnahmen nicht als „zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal erforderlich“ bescheinigt werden, weil sie der denkmalpflegerischen Zielsetzung der Steuervergünstigung zuwiderlaufen.

Welche Aufwendungen nach diesen Kriterien begünstigt sind, kann regelmäßig nur im Einzelfall beurteilt werden. Grundlage hierfür sind die in der **Anlage 1** abgedruckten Bescheinigungsrichtlinien in der jeweils geltenden Fassung.

3.4.1

Bauliche Maßnahmen zur Anpassung eines Baudenkmals an einen zeitgemäßen Nutzungsstandard sind begünstigt. Dazu zählen beispielsweise die Aufwendungen für eine zeitgemäße Haustechnik, die Heizungsanlage, die Toilette, das Badezimmer usw., nicht jedoch Aufwendungen für Einbaumöbel, Beleuchtungskörper oder Einrichtungsgegenstände.

3.4.2

„Zur 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.

Hierzu zwei Beispiele:

- Ein dem Denkmalschutz unterliegendes Dreifamilienhaus ist **ohne Umgestaltung nutzbar, trägt sich aber bei dieser Nutzung wirtschaftlich nicht.** Davon ist auszugehen, wenn beispielsweise die Voraussetzungen für den Erlass der Grundsteuer nach § 32 Abs. 1 Nr. 1 GrStG vorliegen (vgl. Abschnitt F.). In diesem Fall sind die Aufwendungen bescheinigungsfähig, die erforderlich sind, um das Gebäude so umzugestalten, dass es wirtschaftlich nutzbar ist (vorausgesetzt natürlich, dass die Umgestaltung aus denkmalschutzrechtlicher Sicht vertretbar ist).
- Ein dem Denkmalschutz unterliegendes Dreifamilienhaus ist unter wirtschaftlichen Gesichtspunkten ohne Umgestaltung nutzbar. Eine Umgestaltung in sechs Wohnungen ist aus denkmalpflegerischer Sicht zwar angemessen, in diesem Fall sind die Aufwendungen zu dieser Umgestaltung des Gebäudes jedoch nicht zur sinnvollen Nutzung erforderlich (im Sinne der §§ 7i, 10f, 11b EStG).

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.

3.4.3

In manchen Fällen stehen nur Teile eines Gebäudes unter Denkmalschutz, die selbstständig nicht nutzungsfähig sind (zum Beispiel Fassade, Dachreiter). Aufwendungen, die nicht unmittelbar diese Gebäudeteile betreffen, können selbst unter dem Gesichtspunkt der sinnvollen Nutzung nicht in die Bescheinigung einbezogen werden.

3.4.4

Nur tatsächlich angefallene Aufwendungen sind bescheinigungsfähig. Dazu gehört also nicht der Wertansatz für die eigene Arbeitsleistung der Denkmaleigentümer bzw. für unentgeltlich Beschäftigte, weil ersparte Kosten steuerrechtlich nicht berücksichtigt werden können. Ebenfalls nicht bescheinigungsfähig ist selbstverständlich 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.

3.4.5

Aufwendungen für die sinnvolle Umnutzung eines Denkmals sind in der Regel bescheinigungsfähig, wenn die historische Substanz und die denkmalbegründenden Eigenschaften erhalten werden, die Aufwendungen für die Umnutzung erforderlich sind und die Umnutzung unter denkmalpflegerischen Gesichtspunkten angemessen ist. Typische Beispiele hierfür wären ehemalige Fabrikgebäude, oder

landwirtschaftliche Bauten, die ihre ursprüngliche Funktion verloren haben.

Dabei müssen jedoch folgende Kriterien erfüllt sein:

- die Denkmaleigenschaft darf nicht wesentlich berührt werden
- die Umnutzungsplanung muss im Detail denkmalfachlich abgestimmt werden
- die vorhandene statische Konstruktion muss erhalten bleiben (zum Beispiel das tragende Mauerwerk, die Ständer und die Balkenlagen);
- die nutzungsbedingten Einbauten müssen so ausgeführt werden, dass eine spätere Rückführung auf den originalen Zustand möglich ist (in der Regel liegt dies nicht vor, zum Beispiel beim Ersatz einer Holzdecke durch eine Betondecke, die beim Einbau und beim Entfernen erhebliche Eingriffe in die Denkmalsubstanz erfordert und auch eine Änderung der Statik bewirkt, wenn der Ersatz nicht aus statischen oder Brandschutzgründen erforderlich ist);
- die nutzungsbedingten Eingriffe in das Baudenkmal (wie zum Beispiel zusätzliche Fenster und Türöffnungen) müssen unter Ausnutzung von baurechtlichen Abweichungen auf das unbedingt notwendige Maß beschränkt werden;
- die neue Nutzung muss sinnvoll sein, d. h. die Ausnutzung des Baukörpers, der Räume und Flächen haben sich der Denkmaleigenschaft des Gebäudes unterzuordnen.

3.4.6

Welche Aufwendungen nach diesen Kriterien begünstigt sind, kann immer nur im Einzelfall beurteilt werden. **Das Merkmal „erforderlich“ legt jedoch einen strengen Maßstab an die Aufwendungen:** Es reicht nicht aus, dass die Aufwendungen aus denkmalpflegerischer Sicht „angemessen“ oder „vertretbar“ sind. Eine Erforderlichkeit liegt beispielsweise noch nicht vor, wenn die denkmalrechtliche Erlaubnis erteilt werden musste, weil den baulichen Maßnahmen Gründe des Denkmalschutzes nicht entgegenstehen (§ 9 Abs. 2 DSchG).

Die Erforderlichkeit der Baumaßnahme muss sich aus dem Zustand des Baudenkmal vor Beginn der Baumaßnahme und dem denkmalpflegerisch sinnvoll erstrebenswerten Zustand ergeben. Luxusaufwendungen sind danach in keinem Fall begünstigt. Regelmäßig begünstigt sind aber Aufwendungen für Baumaßnahmen, die dazu dienen, die Baudenkmal an zeitgemäße Wohnverhältnisse anzupassen (zum Beispiel durch den Einbau von isolierverglasenden Fenstern, modernen sanitären Anlagen, einer Heizungsanlage etc.).

Als Indiz für die Erforderlichkeit können ferner auch die Forderungen des Bauordnungsrechts herangezogen werden.

3.5

In die Bescheinigung ist auch aufzunehmen, ob und gegebenenfalls in welcher Höhe von öffentlichen Stellen Zuschüsse für die Baumaßnahmen

bewilligt worden sind. Werden nach Ausstellen der Bescheinigung noch Zuschüsse bewilligt, so wird die Bescheinigung entsprechend nachträglich berichtigt.

IV. Sonderbehandlung von Erhaltungsaufwand

Kosten für die Erhaltung des Gebäudes (so genannter Erhaltungsaufwand, vgl. Abschnitt A. II.) können normalerweise nur im Jahr der tatsächlichen Zahlung steuerlich geltend gemacht werden. Bei Baudenkmalern hingegen kann (aufgrund der Regelung in § 11b EStG) der Erhaltungsaufwand auf zwei bis fünf Jahre verteilt werden. Die jährlichen Anteile müssen gleich hoch sein, und der auf ein Jahr entfallende Anteil kann nicht nachträglich in einem anderen Jahr geltend gemacht werden. Unter Umständen kann dadurch ein höherer Steuervorteil als beim sofortigen Abzug erzielt werden.

Die Verteilung von Erhaltungsaufwand bei Baudenkmalern ist im Übrigen nur unter denselben steuerrechtlichen und denkmalrechtlichen Voraussetzungen zulässig wie die erhöhten Absetzungen (vgl. Abschnitt A. III.). Wenn man zu den Erhaltungsmaßnahmen bereits Zuschüsse aus öffentlichen Kassen bezogen hat, vermindern sich die zu verteilenden Aufwendungen.

Die Möglichkeit der Verteilung der Erhaltungsaufwendungen besteht auch dann, wenn das Baudenkmal zu einem Betriebsvermögen gehört (§ 4 Abs. 8 EStG). Wegen des Abzugs von Erhaltungsaufwendungen bei zu eigenen Wohnzwecken genutzten Baudenkmalern vgl. Abschnitt A. V.

Bei zu Wohnzwecken vermieteten Gebäuden ist eine Verteilung von größeren Erhaltungsaufwendungen auf zwei bis fünf Jahre auch ohne Vorliegen der denkmalrechtlichen Voraussetzungen möglich (§ 82 b EStDV).

V. Besonderheiten bei einem zu eigenen Wohnzwecken genutzten Baudenkmal

Der Nutzungswert der eigengenutzten Wohnung im Rahmen der Einkunftsermittlung kann nur noch steuerlich erfasst werden, wenn sich die Wohnung in einem Baudenkmal befindet, das zu einem **land- und forstwirtschaftlichen Betriebsvermögen** gehört. In diesem Fall können die Aufwendungen, die auf diese Wohnung entfallen, als Betriebsausgaben abgezogen werden. Dazu zählen bei Baudenkmalern auch die erhöhten Absetzungen für begünstigte (denkmalpflegerisch notwendige) Herstellungskosten (nach § 7i EStG) sowie bestimmte Erhaltungsaufwendungen, die (nach § 11b EStG) auf zwei bis fünf Jahre gleichmäßig verteilt abgezogen werden können.

Ist ein Nutzungswert für die eigengenutzte Wohnung in einem Baudenkmal nicht anzusetzen, ist eine steuermindernde Berücksichtigung der auf die Wohnung entfallenden Aufwendungen gleichwohl

nicht ausgeschlossen, sondern für bestimmte Aufwendungen weiterhin möglich, und zwar in Form des **Sonderausgabenabzugs**. Danach können Aufwendungen, die zu Herstellungskosten führen, im Jahr des Abschlusses der Baumaßnahme und in den neun folgenden Jahren jeweils bis zu 9% wie Sonderausgaben abgezogen werden (nach § 10f Abs. 1 EStG unter den näheren steuerrechtlichen und denkmalfachlichen Voraussetzungen des § 7i EStG, vgl. Abschnitt A. III.).

Die Vorschrift des § 10f EStG enthält eine so genannte **Objektbeschränkung**. Das bedeutet, dass Steuerpflichtige die wie Sonderausgaben abziehbaren Beträge (nach § 10f Abs. 1 und 2 EStG) grundsätzlich nur bei einem einzigen eigengenutzten Baudenkmal in Anspruch nehmen können. Dabei können jedoch unbegrenzt viele Maßnahmen an diesem Baudenkmal vorgenommen werden.

Ehegatten, die die Voraussetzungen für die Ehegattenbesteuerung erfüllen, können bei insgesamt zwei eigengenutzten Baudenkmalern die Abzugsbeträge (nach § 10f Abs. 1 und 2 EStG) abziehen. Gleiches gilt für eingetragene Lebenspartnerschaften.

Als Objekt gilt in diesem Zusammenhang auch ein eigengenutztes Baudenkmal, bei dem der Steuerpflichtige für in der Zeit vom 1. Januar 1987 bis zum 31. Dezember 1990 fertiggestellte Baumaßnahmen die Abzugsbeträge (nach § 82i EStDV) wie Sonderausgaben in Anspruch genommen hat.

Sind **mehrere Steuerpflichtige** (außer Ehegatten und eingetragene Lebenspartnerschaften) Eigentümer eines eigengenutzten Baudenkmals, so gilt für jeden von ihnen als das Objekt der Miteigentumsanteile, bei dem er Abzugsbeträge (nach § 10f Abs. 1 und 2 EStG) in Anspruch nehmen kann.

Erwirbt ein Miteigentümer einen weiteren Anteil an demselben Gebäude hinzu, so kann er auch für später durchgeführte Baumaßnahmen die Abzugsbeträge für diesen Anteil in Anspruch nehmen.

VI. Abzug von Aufwendungen an Kulturgütern, die nicht der Einkunftserzielung und nicht eigenen Wohnzwecken dienen

Den Abzug von Aufwendungen bei Kulturgütern, die weder zur Einkunftserzielung noch zu eigenen Wohnzwecken genutzt werden, regelt § 10g EStG. Nach dieser Vorschrift können **erforderliche Aufwendungen für Herstellungs- und Erhaltungsmaßnahmen** an Kulturgütern im Jahr des Abschlusses der Maßnahme und in den neun folgenden Jahren jeweils bis zu 9% wie Sonderausgaben abgezogen werden. Der Abzug nach § 10g EStG ist im Wesentlichen der Regelung für eigengenutzte Baudenkmalern nachgebildet (vgl. Abschnitt A. V.). Eine Objektbeschränkung besteht jedoch nicht.

Die zu verteilenden Aufwendungen sind um öffentli-

che und private Zuschüsse sowie um die Einnahmen zu kürzen, die aus dem Kulturgut erzielt werden.

Zu den begünstigten Kulturgütern gehören nicht nur Gebäude oder Gebäudeteile, sondern unter anderem auch gärtnerische, bauliche und sonstige Anlagen, die unter Denkmalschutz stehen (zum Beispiel Bodendenkmäler, Grabanlagen, Stadtmauern, Gärten und Parkanlagen etc.).

Ferner sind begünstigt:

Mobiliar, Kunstgegenstände, Kunstsammlungen, wissenschaftliche Sammlungen, Bibliotheken oder Archive, die sich seit mindestens 20 Jahren im Besitz der Familie des Steuerpflichtigen befinden oder in das Verzeichnis national wertvollen Kulturgutes oder in das Verzeichnis national wertvoller Archive eingetragen sind und deren Erhaltung wegen ihrer Bedeutung für Kunst, Geschichte und Wissenschaft im öffentlichen Interesse liegt.

Für den Abzug nach § 10g EStG sind folgende Voraussetzungen zu beachten:

- Die Kulturgüter müssen in einem den Verhältnissen entsprechenden Umfang der wissenschaftlichen Forschung oder der Öffentlichkeit zugänglich gemacht werden, es sei denn, dem Zugang stehen zwingende Gründe des Denkmalschutzes entgegen.
- Die Maßnahmen müssen nach Maßgabe der geltenden Bestimmungen der Denkmal- und Archivpflege erforderlich sein.
- Die Maßnahmen müssen in Abstimmung mit der zuständigen Behörde erfolgen (bei Denkmälern also mit dem Denkmalschutzamt).
- Eine Bescheinigung der zuständigen Behörde muss nachweisen, dass es sich um ein begünstigtes Kulturgut handelt und die Aufwendungen erforderlich sind.

Für das Bescheinigungsverfahren, die Bescheinigungsvoraussetzungen und die Bescheinigung sind die als Anlage 2 beigefügten Bescheinigungsrichtlinien in der jeweils geltenden Fassung zu beachten.

VII. Zuwendungen nach § 10b EStG (Spenden und Mitgliedsbeiträge)

Die Förderung der Denkmalpflege zählt zu den als besonders förderungswürdig anerkannten gemeinnützigen Zwecken, soweit es sich nach dem Urteil des Denkmalschutzamtes um die Erhaltung und Wiederherstellung historisch und kulturell wichtiger Baudenkmalern handelt. Damit besteht die Möglichkeit, Zuwendungen für die Erhaltung von Denkmälern in der Einkommen-, Körperschaft- und Gewerbesteuererklärung und – für Arbeitnehmer – **auch schon im Lohnsteuerermäßigungsverfahren steuermin-**

dernd geltend zu machen. Dem Zuwendenden stehen für die Leistung einer Spende zwei Wege offen. Der einfachste Weg ist, sie

unmittelbar einer **gemeinnützigen Körperschaft**, zum Beispiel einem Verein, zuzuwenden, zu dessen satzungsmäßigen Aufgaben die Förderung der Denkmalpflege gehört. Der Spender erhält dann direkt vom Verein eine Zuwendungsbestätigung nach amtlich vorgeschriebenem Muster.

Die Spende kann aber auch an eine **inländische juristische Person des öffentlichen Rechts oder inländische öffentliche Dienststelle** (zum Beispiel an das Denkmalschutzamt) geleistet werden und von dieser entweder unmittelbar selbst für die Denkmalpflege eingesetzt oder auf Wunsch des Spenders auch an einen bestimmten Denkmalpflege betreibenden Verein weitergeleitet werden. Die Zuwendungsbestätigung, die für die Inanspruchnahme des Spendenabzugs dem Finanzamt vorzulegen ist, wird in diesem Fall vom Denkmalschutzamt ausgestellt. Der Abzug von Zuwendungen ist (ab 2007) auf 20 Prozent des Gesamtbetrags der Einkünfte oder auf 4 Promille der Umsätze und der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter begrenzt. Abziehbare Zuwendungen, die diese Höchstbeträge übersteigen, sind grundsätzlich im Rahmen der genannten Höchstbeträge in den folgenden Veranlagungszeiträumen abziehbar.

Besondere Vergünstigungen gelten für Stiftungen, also auch für Denkmalstiftungen. Hier kann über die o. g. Höchstbeträge hinaus im Zeitraum der Zuwendung und in den folgenden neun Veranlagungszeiträumen ein Betrag von bis zu 1 Million Euro zusätzlich abgezogen werden.

Bei Zuwendungen bis zur Höhe von 200 Euro ist eine förmliche Zuwendungsbestätigung nicht erforderlich. Hier genügt als Nachweis für die Zahlung unter bestimmten Voraussetzungen bereits der Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung (zum Beispiel Kontoauszug oder Lastschrifteneinzugsbeleg) einer Bank oder Sparkasse.

Im Rahmen des so genannten Kultursponsorings können Zuwendungen von Unternehmen zur Förderung der Denkmalpflege bei entsprechender Gestaltung auch abziehbare Betriebsausgaben sein. (Näheres dazu enthält der Sponsoringerlass des Bundesministeriums der Finanzen vom 18.02.1998, der im Bundessteuerblatt 1998, Teil I, Seite 212 abgedruckt ist.)

B. Einheitsbewertung

Eine Ermäßigung bei der Einheitsbewertung wirkt sich bei der Grundsteuer aus. Die besonderen wertmindernden Auswirkungen des Denkmalschutzes (infolge der Erhaltungspflicht und des Veränderungsverbots hinsichtlich der bestehenden Bausubstanz) werden pauschal durch einen Abschlag vom Grundstückswert berücksichtigt.

Steht das gesamte Gebäude unter Denkmalschutz, so wird ohne weiteren Nachweis der Grundstückswert in der Regel um 5% ermäßigt. Wird nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht, dass die denkmalrechtlichen Beschränkungen im Falle einer Veräußerung den Verkaufspreis in ungewöhnlichem Maße mindern, so kann der Grundstückswert um bis zu 10% ermäßigt werden. Stehen auf einem Grundstück nur ein Teil der vorhandenen Gebäude oder nur Gebäudeteile (zum Beispiel ein Anbau), oder nur Bauteile (zum Beispiel die Fassade) unter Denkmalschutz, so ermäßigt sich der Abschlag.

Als Nachweis beim Feststellungsverfahren, dass das



Grundstück oder Teile des Grundstücks unter Denkmalschutz stehen, dient der Bescheid über die Eintragung in die Denkmalliste, wenn die Eintragung vor dem 1. Mai 2013 rechtskräftig erfolgte, ansonsten die Bescheinigung der zuständigen Stelle über die Denkmaleigenschaft.

C. Erbschaftsteuer/Schenkungsteuer

Grundbesitz oder Teile von Grundbesitz, Kunstgegenstände, Kunstsammlungen, wissenschaftliche Sammlungen, Bibliotheken und Archive können unter gewissen Voraussetzungen ganz oder teilweise steuerfrei übertragen werden (§ 13 ErbStG).

Die Teilbefreiung beträgt für Kunstgegenstände, Kunstsammlungen, wissenschaftliche Sammlungen, Bibliotheken und Archive 60% ihres Wertes, für Grundbesitz und Teile von Grundbesitz dagegen 85% ihres Werts, wenn die Erhaltung dieser Gegenstände wegen ihrer Bedeutung für Kunst, Geschichte oder Wissenschaft im öffentlichen Interesse liegt, die jährlichen Kosten in der Regel die erzielten Einnahmen übersteigen und die Gegenstände in einem den Verhältnissen entsprechenden Umfang den Zwecken der Forschung oder der Volksbildung nutzbar gemacht sind oder werden.

Eine vollständige Befreiung des Erwerbs von Gegenständen, deren Erhaltung im öffentlichen Interesse liegt, erfordert, dass die Voraussetzungen für eine teilweise Steuerbefreiung vorliegen und darüber hinaus der Erwerber (z. B. Erbe oder Beschenkte) bereit ist, die Gegenstände den geltenden Bedingungen der Denkmalpflege zu unterstellen und die Gegenstände sich seit mindestens 20 Jahren im Besitz der Familie befinden oder in dem Verzeichnis national wertvollen Kulturgutes oder national wertvoller Archive eingetragen sind.



Schulden, die im Zusammenhang mit den steuerbefreiten Gegenständen stehen, sind nicht abzugsfähig. Das gilt bei einer Teilbefreiung für die anteiligen Schulden. Auf die Steuerbefreiung kann aber verzichtet und so ein Schuldenabzug ermöglicht werden.

Die Steuerbefreiungen entfallen für die Vergangenheit, wenn die Gegenstände innerhalb von zehn Jahren nach der Schenkung oder nach dem Erbfall veräußert werden oder die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung innerhalb dieses Zeitraumes entfallen.

D. Grunderwerbsteuer

Das Grunderwerbsteuerrecht sieht keine speziellen Ausnahmen von der Besteuerung für den Erwerb von Grundstücken mit Bau- und Bodendenkmälern vor. Diese Erwerbsvorgänge sind daher in der Regel steuerpflichtig und unterliegen seit dem 1. Januar 2009 in Hamburg dem Steuersatz von 4,5%.



E. Grundsteuer

Für Grundbesitz oder Teile von Grundbesitz, dessen Erhaltung wegen seiner Bedeutung für Kunst, Geschichte, Wissenschaft oder Naturschutz im öffentlichen Interesse liegt, ist nach § 32 Abs. 1 Grundsteuergesetz die Grundsteuer zu erlassen, wenn die erzielten Einnahmen und Vorteile (Rohertrag) in der Regel unter den jährlichen Kosten liegen.

Zum Rohertrag gehören sämtliche Einnahmen und Vorteile. Hierzu rechnen zum Beispiel die Miet- und Pachteinnahmen oder der Nutzungswert, den die Benutzung für den Eigentümer hat.

Auf der Kostenseite sind alle Ausgaben zu berücksichtigen, die mit dem Grundbesitz in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen sowie beispielsweise Instandhaltungs- und Verwaltungskosten, Aufwendungen für Reparaturen und Erhaltungsmaßnahmen, ggf. die normalen Absetzungen für Abnutzungen, nicht dagegen Sonderabschreibungen und auch weder Schuld- noch Eigenkapitalzinsen. Allerdings hat das Bundesverwaltungsgericht mit Urteil vom 08.07.1998 entschieden, dass der Anspruch auf Erlass der Grundsteuer wegen Unrentabilität eines unter Denkmalschutz stehenden Grundbesitzes voraussetzt, dass die Unrentabilität kausal auf der Kultureigenschaft beruht (BVerwG, 08.07.1998, Az 8 C 23/97). Dies bedeutet, dass nicht jede grundstücksbezogene Ausgabe in die Kostenrechnung einzustellen ist, sondern nur diejenigen, die speziell durch den Denkmalschutz bedingt sind.

Bei denkmalgeschützten Park- und Gartenanlagen ist der Erlass der Grundsteuer darüber hinaus davon abhängig, ob sie grundsätzlich der Öffentlichkeit zugänglich sind. (Weiter Hinweise gibt Abschnitt 35 GrStR). Auch für Gebäude, in denen Gegenstände von



wissenschaftlicher, künstlerischer oder geschichtlicher Bedeutung, insbesondere Sammlungen oder Bibliotheken, der Forschung oder Bildung nutzbar gemacht werden, kann unter Umständen die Grundsteuer anteilmäßig erlassen werden.

Die Grundsteuer wird nur auf Antrag erlassen. Er ist spätestens bis zum 31. März des folgenden Jahres formlos beim Finanzamt für Verkehrsteuern und Grundbesitz in Hamburg einzureichen.

F. Umsatzsteuer

Die Umsätze des Bundes, der Länder, der Gemeinden oder der Gemeindeverbände sind hinsichtlich der Einrichtungen „Denkmäler der Bau- und Gartenbaukunst“ steuerfrei (nach § 4 Nr. 20 Buchst. a UStG). Zu diesen Umsätzen zählen z. B. der Eintritt und die Erlöse aus den Führungen. Zu weiteren Erläuterungen zu den umsatzsteuerfreien Umsätzen vergleiche Abschnitt 4.20.3 Abs. 3 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses.

Denkmäler der Baukunst sind Bauwerke, die nach denkmalpflegerischen Gesichtspunkten als schützenswerte Zeugnisse der Architektur anzusehen sind. Hierzu gehören zum Beispiel Kirchen, Schlösser, Burgen und Burgruinen. Auf eine künstlerische Ausgestaltung kommt es nicht an.

Zu den Denkmälern der Gartenbaukunst gehören zum Beispiel Parkanlagen mit künstlerischer Ausgestaltung.

Entsprechende Umsätze anderer Unternehmer sind (nach § 4 Nr. 20 Buchst. a UStG) von der Umsatzsteuer befreit, wenn die zuständige Bezirksregierung bescheinigt, dass die Denkmäler der Bau- und Gartenbaukunst dieser Unternehmen die gleichen kulturellen Aufgaben erfüllen wie die der vorbezeichneten



Gebietskörperschaften. Sofern Denkmäler der Bau- und Gartenbaukunst als Museen angesehen werden können, ist (nach § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. a UStG) auf die Eintrittsberechtigungen solcher Unternehmen, die die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung (nach § 4 Nr. 20 Buchst. a UStG) nicht erfüllen, der ermäßigte Steuersatz anzuwenden.

G. Aufbewahrung von Rechnungen bei grundstücksbezogenen Leistungen

Seit dem 1. August 2004 sind im Umsatzsteuergesetz nicht nur die Vorschriften zur Rechnungserteilung für den leistenden Unternehmer, sondern auch zur Aufbewahrung von Rechnungen für den nichtunternehmerischen Rechnungsempfänger als eine Gesamtmaßnahme erweitert worden.

Diese Regelungen gelten für Werklieferungen oder sonstige Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück (§ 14 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG, § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 9 UStG und § 14 b Abs. 1 Satz 5 UStG).

Werklieferungen oder sonstige Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück sind Leistungen, die sich nach den tatsächlichen Umständen überwiegend auf die Bebauung, Verwertung, Nutzung oder Unterhaltung, aber auch Veräußerung oder den Erwerb des Grundstücks selbst beziehen. Dazu gehören auch Arbeiten, die dem Denkmalschutz an Grundstücken dienen.

Seit dem 1. August 2004 ist jeder Unternehmer verpflichtet, innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung der Leistung eine Rechnung auszustellen, soweit er eine steuerpflichtige Werklieferung oder



sonstige Leistung im Zusammenhang mit einem Grundstück ausführt. Diese Verpflichtung zur Erteilung einer Rechnung besteht auch dann, wenn es sich beim Leistungsempfänger nicht um einen Unternehmer handelt, der die Leistung für sein Unternehmen bezieht. Es kommt auch nicht darauf an, ob der Empfänger der steuerpflichtigen Werklieferung oder sonstigen Leistung der Eigentümer des Grundstücks oder der Mieter einer Mietwohnung ist. In der Rechnung über die o.a. Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück muss der leistende Unternehmer auf die einem nichtunternehmerischen Leistungsempfänger obliegenden Aufbewahrungspflichten hinweisen. Hierbei genügt ein allgemeiner Hinweis, dass ein nichtunternehmerischer Leistungsempfänger diese Rechnung zwei Jahre aufzubewahren hat. Bei einer sogenannten Kleinbetragsrechnung (Bruttobetrag bis 150 Euro) wird regelmäßig auf diesen Hinweis verzichtet.

Seit dem 1. August 2004 ist der Empfänger einer steuerpflichtigen Werklieferung oder sonstigen Leistung im Zusammenhang mit einem Grundstück verpflichtet, die Rechnung, einen Zahlungsbeleg oder eine andere beweiskräftige Unterlage zwei Jahre aufzubewahren, soweit er nicht Unternehmer oder ein Unternehmer ist, der die Leistung für seinen nichtunternehmerischen Bereich verwendet. Dabei müssen die Belege für den gesamten Aufbewahrungszeitraum lesbar sein. Der Aufbewahrungszeitraum beginnt mit dem Schluss des Kalenderjahres, in dem die Rechnung ausgestellt wurde. Die Verpflichtung zur Aufbewahrung durch den nichtunternehmerischen Leistungsempfänger gilt auch dann, wenn der leistende Unternehmer in der Rechnung zu Recht nicht auf die Aufbewahrungspflicht hingewiesen hat, weil es sich um eine sogenannte Kleinbetragsrechnung handelt.

ZUR ZEIT IN DER ÜBERARBEITUNG!

C 1160 B

317

AMTLICHER ANZEIGER

TEIL II DES HAMBURGISCHEN GESETZ- UND VERORDNUNGSBLATTES
Herausgegeben von der Justizbehörde der Freien und Hansestadt Hamburg

Amtl. Anz. Nr. 15

FREITAG, DEN 18. FEBRUAR

2005

Inhalt:

	Seite		Seite
Verwaltungsanweisung für die Erteilung von Bescheinigungen nach §§ 7 i, 10 f, 10 g, 11 b Einkommenssteuergesetz (EStG) und § 82 i Einkommensteuerdurchführungsverordnung (EStDV) ..	317	Änderung der Diplomprüfungsordnung für den Studiengang Dirigieren (Orchester) an der Hochschule für Musik und Theater Hamburg	330
Eintragung in die Denkmalliste	326	Änderung der Diplomprüfungsordnung für die Studiengänge der Fachrichtung Saiteninstrumente an der Hochschule für Musik und Theater Hamburg	330
Planfeststellungsverfahren – Erneuerung der Pfeilerbahn einschließlich der Östlichen und Westlichen Kreuzungsbauwerke –	326	Änderung der Diplomprüfungsordnung für die Studiengänge der Fachrichtung Tasteninstrumente an der Hochschule für Musik und Theater Hamburg	331
Planfeststellungsverfahren – Ausbau Burchardkai, Liegeplätze 2–4 –	327	Friedhofsgebührensatzung für den Friedhof Schiffbek der ev.-luth. Kirchengemeinde in Schiffbek und Ojendorf	331
Widmung von Wegeflächen	327	Vertretungs- und Zeichnungsbefugnisse im Landesbetrieb Krankenhäuser Hamburg Immobilien – Anstalt öffentlichen Rechts –	333
Ungültigkeitserklärung eines Dienstsiegels	327	Änderung der Satzung für den Landesbetrieb Krankenhäuser Hamburg Immobilien – Anstalt öffentlichen Rechts –	333
Aufstellungsbeschluss	328		
Öffentliche Auslegung des Antrages auf Einrichtung des Business Improvement Districts (BID) „Sachsenentor“	328		
Änderung der Diplomprüfungsordnung für den Studiengang Komposition/Theorie an der Hochschule für Musik und Theater Hamburg	328		
Änderung der Diplomprüfungsordnung für die Studiengänge der Fachrichtung Blas- und Schlaginstrumente an der Hochschule für Musik und Theater Hamburg	329		

BEKANNTMACHUNGEN

Verwaltungsanweisung für die Erteilung von Bescheinigungen nach §§ 7 i, 10 f, 10 g, 11 b Einkommenssteuergesetz (EStG) und § 82 i Einkommensteuer- durchführungsverordnung (EStDV)

I.

Es gelten die als Anlage 1 abgedruckten Bescheinigungsrichtlinien der Finanzbehörde der Freien und Hansestadt Hamburg vom 22. April 1991 zur Anwendung der §§ 7 i, 10 f, 11 b EStG und 82 i EStDV sowie die als Anlage 2 abgedruckten, mit der Finanzbehörde abgestimmten Hamburger Bescheinigungsrichtlinien vom 28. November 1995 zur einheitlichen Anwendung des § 10 g EStG.

II.

Ergänzend gilt Folgendes:

1. Zuständig für Bescheinigungen nach § 82 i EStDV in Verbindung mit §§ 7 i, 10 f und 11 b EStG ist das Denkmalschutzamt der Kulturbehörde.

Für Bescheinigungen gemäß §§ 7 i, 10 g EStG gilt Folgendes:

Soweit es sich um Kulturdenkmäler im Sinne von § 2 Denkmalschutzgesetz (DSchG) handelt, ist ebenfalls das Denkmalschutzamt zuständig.

Die Bescheinigungen für Bodendenkmäler gemäß § 10 g Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 EStG stellt das Helms-Museum aus.

Bei Bescheinigungen für schutzwürdige Kulturgüter gemäß § 10 g Absatz 1 Satz 2 Nummer 4 EStG entscheidet die Kulturbehörde durch die zuständige Fachreferentin bzw. den zuständigen Fachreferenten von Fall zu Fall, welche Dienststelle den Bescheinigungsantrag bearbeitet.

2. Bei Objekten, die ein einkommenssteuerrelevantes Volumen von mehr als 250 000,- Euro haben, ist die vorherige Zustimmung der Behördenleitung (Amtsleiter) sowohl für die vorläufige wie auch für die endgültige Bescheinigung einzuholen.
3. Die vorläufige und endgültige Bescheinigung ist von der Leiterin bzw. vom Leiter der jeweiligen Dienststelle, im Verhinderungsfall von seiner Vertreterin bzw. seinem

Vertreter, zu unterzeichnen. Die endgültige Bescheinigung ist erst zu erteilen, wenn die Maßnahme abgeschlossen ist und, sofern die steuerliche Begünstigung von der Eintragung in die Denkmalschutzliste abhängig ist, das Objekt in der Denkmalliste verzeichnet ist.

4. Wird ein Antrag auf Bescheinigungen nach §§ 7 i, 10 f, 10 g, und 11 b EStG gestellt, so ist zunächst zu prüfen, ob die Antragstellerin bzw. der Antragsteller zugleich auch Verfügungsberechtigte bzw. Verfügungsberechtigter (Eigentümerin/Eigentümer bzw. Erbbauberechtigte/Erbbauberechtigter) ist. Bei Antragstellung durch Vertreterinnen bzw. Vertreter ist die Wirksamkeit der Vertretungsbefugnis zu überprüfen.
5. Verfahren bei Objekten, die noch nicht in die Denkmalliste eingetragen sind:

- a) Das Referat Inventarisierung bzw. die Abteilung Bodendenkmalpflege erstellt für die Leiterin/den Leiter des Denkmalschutzamtes eine gutachterliche Äußerung zu der Frage, ob es sich bei dem Objekt um ein Kulturdenkmal im Sinne von § 2 DSchG handelt.

- b) Kommt der Leiter des Denkmalschutzamtes auf Grund der gutachterlichen Äußerung zu dem Ergebnis, dass es sich um kein Kulturdenkmal handelt, so hat er den Antrag abzulehnen.

- c) Kommt der Leiter des Denkmalschutzamtes zu dem Ergebnis, dass das Gebäude ein Kulturdenkmal ist, so ist der oder die Verfügungsberechtigte aufzufordern, schriftlich eine unwiderrufliche Unterwerfungserklärung zur Eintragung in die Denkmalliste abzugeben. Handelt es sich dabei um ein Gebäude innerhalb einer Gebäudegruppe oder Gesamtanlage, das keinen eigenen Denkmalwert hat, so muss die Antragstellerin bzw. der Antragsteller zusätzlich die Einwilligung aller Eigentümerinnen bzw. Eigentümer des Ensembles zur Eintragung in die Denkmalliste beibringen. In Zweifelsfällen ist das Rechtsreferat zu beteiligen.

Sobald die entsprechenden Erklärungen vorliegen, ist das Verfahren zur Unterschutzstellung einzuleiten und der Denkmalrat zu beteiligen. Tritt dieser der Auffassung des Denkmalschutzamtes bei, so wird das Verfahren zur Eintragung in die Denkmalliste alsbald abgeschlossen.

- d) In dringenden Ausnahmefällen ist der Leiter des Denkmalschutzamtes berechtigt, die vorläufige Bescheinigung zu erteilen, bevor der Denkmalrat Stellung genommen hat. Voraussetzung ist, dass er auf Grund der gutachterlichen Äußerung die Denkmaleigenschaften des Gebäudes bejaht und dass die Eigentümerin bzw. der Eigentümer eine unwiderrufliche Unterwerfungserklärung erteilt hat.

In diesen Fällen ist der Antragstellerin bzw. dem Antragsteller schriftlich mitzuteilen, dass das weitere Verfahren unter dem Widerrufsvorbehalt für den Fall steht, dass die gesetzlich vorgesehenen Schutzmaßnahmen nicht eingehalten werden, oder das Objekt nach Abschluss des Verfahrens nicht nach den Regeln des Denkmalschutzgesetzes unter Denkmalschutz gestellt wird.

III.

Diese Verwaltungsanweisung tritt mit sofortiger Wirkung in Kraft; die Verfahrensrichtlinie vom 30. Oktober 1986 mit der Änderung vom 7. August 1991 wird aufgehoben.

Hamburg, den 13. Januar 2005

Die Kulturbehörde Amtl. Anz. S. 317

Anlage 1

Bescheinigungsrichtlinien zur Anwendung der §§ 7 i, 10 f, 11 b, 52 Absatz 21 Satz 7 EStG, 82 i und k EStDV

Die Inanspruchnahme der Steuervergünstigung für Herstellungs- und Anschaffungskosten bei Baudenkmalen nach §§ 7 i, 10 f Absatz 1, 52 Absatz 21 Satz 7 EStG und § 82 i EStDV sowie die Regelung über den Abzug von Erhaltungsaufwand bei Baudenkmalen nach §§ 10 f Absatz 2, 11 b EStG und § 82 k EStDV setzen voraus, dass die/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 Absatz 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“ im Sinne dieser Richtlinien sind alle Begriffe zu verstehen, die nach den Denkmalschutzgesetzen der Länder für den Schutz einer Einheit aus mehreren Objekten gelten (B-W § 2 Absatz 3 Nummer 2 und § 19; Bay Artikel 1 Absatz 3; B § 2 Absatz 2 und § 17; Br § 2 Absatz 1 Nummer 2; Hmb § 2 Absatz 1 Nummern 2 und 3, Absätze 4 und 5; He § 2 Absatz 2 Nummer 1; Nds § 3 Absatz 3; NRW § 2 Absatz 3; Rh-Pf § 4 Absatz 1 Nummer 2 und § 5; Saarl § 2 Absatz 4 b und § 3; S-H § 1 Absatz 2).

Baudenkmal, Gebäudegruppe oder Gesamtanlage müssen bereits vor Beginn der Bauarbeiten den öffentlich-rechtlichen Bindungen des Denkmalschutzes in der näheren Ausgestaltung durch die Denkmalschutzgesetze der Länder 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 Verfahrens nicht nach den Regeln des jeweiligen Landesdenkmalschutzgesetzes 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 Absatz 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 denkmalrechtlich Gesichtspunkten sinnvolle Nutzung des Baudenkmals zu erhalten, wieder herzustellen oder zu ermöglichen, und 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, zählen, in der Regel nicht hingegen Aufwendungen für Einbaumöbel, für den Einbau eines offenen Kamins oder eines Kachelofens, wenn bereits eine Heizungsanlage vorhanden ist (vergleiche 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 denkmalrechtlich 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. Hier von kann ausgegangen werden, wenn Grundsteuer nach § 32 Absatz 1 Nummer 1 Grundsteuergesetz 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 denkmalrechtlicher Sicht vertretbar ist.
- Ein dem Denkmalschutz unterliegendes Dreifamilienhaus ist unter wirtschaftlichen Gesichtspunkten ohne Umgestaltung nutzbar. Eine Umgestaltung in sechs Wohnungen ist aus denkmalrechtlicher Sicht zwar vertretbar. In diesem Fall sind die Aufwendungen zu dieser Umgestaltung des Gebäudes jedoch nicht zur sinnvollen Nutzung erforderlich im Sinne der §§ 7 i, 10 f, b, 52 Absatz 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 selbstständig 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 Bescheinigungsbehörden gegen die beabsichtigten Baumaßnahmen im Baugenehmigungsverfahren nicht Rechnung getragen, kann dies dazu führen, dass keine Bescheinigung erteilt werden darf.
- 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 Bindungen des Denkmalschutzgesetzes unterliegt, 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 Absatz 21 Satz 7 EStG, 82 i und 82 k EStDV neben der denkmalrechtlichen Bescheinigung weitere Voraussetzungen enthalten, die durch die Finanzbehörde geprüft und entschieden werden, insbesondere die Abziehbarkeit der Aufwendungen als Betriebsausgaben oder Werbungskosten oder wie Sonderausgaben und ihre Zugehörig-

keit zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, zu den Werbungskosten, insbesondere 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 Verwaltungsverfahrensgesetz (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 Absatz 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 steuerlich begünstigte Anschaffungs-, Herstellungs- oder Erhaltungskosten im Sinne der §§ 7 i, 10 f, 11 b, 52 Absatz 21 Satz 7 EStG und §§ 82 i und 82 k EStDV oder hiernach nicht begünstigte andere Kosten vorliegen. Eine verbindliche Auskunft über die zu erwartende Bemessungsgrundlage für die Steuerbegünstigung kann nur das zuständige Finanzamt 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.

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 im Sinne des § 7 i Absatz 1 Satz 5 EStG sowie die Zurechnung dieser Aufwendungen (vergleiche 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 Denk-

maleigentümers 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 Bauwesensversicherung 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 sogenannten Funktionsträgergebühren (z. B. Treuhandgebühren, Baubetreuungskosten; vergleiche im einzelnen Erlass vom 31. August 1990 – 52 – S 2253 a – 5/88 –, dem das BMF-Schreiben vom 31. August 1990 – BStBl. I Seite 366 – entspricht) 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 Absatz 3 Nummer 2 Einkommensteuer-Richtlinien, Erlass der Freien und Hansestadt Hamburg, Finanzbehörde vom 31. August 1990 – 52 – S 2253 a – 5/88 – Tz. 3.2.2, dem das BMF-Schreiben vom 31. August 1990 – BStBl. I Seite 366 – entspricht) zu den Anschaffungskosten im Sinne des § 7 i Absatz 1 Satz 5 EStG oder 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 beim 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 Wiederrichtung 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 verloren gegangenen 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 Außenmauern (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 denkmalrechtlichen Gründen innerhalb des Baudenkmal nicht vertretbar und aus baurechtlichen Gründen für die beabsichtigte sinnvolle Nutzung unerlässlich und zur Erhaltung oder sinnvollen Nutzung des Baudenkmal erforderlich. Auch in diesen Fällen kommt eine Vergünstigung für solche Aufwendungen nur in Betracht, wenn sie steuerrechtlich zu den Anschaffungskosten im Sinne des § 7 i Absatz 1 Satz 5 EStG oder den Herstellungskosten des Baudenkmal gehören. Entsteht durch die Baumaßnahmen ein steuerrechtlich selbstständiges Wirtschaftsgut, z. B. eine getrennt vom Baudenkmal errichtete Tiefgarage, sind die Aufwendungen nicht nach §§ 7 i, 10 f, 52 Absatz 21 Satz 7 EStG oder § 82 i EStDV begünstigt. 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 Cafes, 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 im Sinne der §§ 127 bis 135 BauGB, Beiträge für Versorgungs- und Entsorgungsanlagen nach den Kommunalabgabegesetzen, Kanal- oder Siedbaubeiträge gehören zu den nicht begünstigten nachträglichen Anschaffungskosten des Grund und Bodens.
- 2.12 Die Aufwendungen für die Translozierung eines Baudenkmal 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 Absatz 1 Satz 4, 11 b Satz 2 EStG, § 82 i Absatz 1 Satz 4, 82 k Absatz 1 Satz 3 EStDV)**
- Aufwendungen für bestehende Gebäude innerhalb einer Gebäudegruppe oder Gesamtanlage, die keinen eigenen Denkmalwert haben, 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 Aufwendungen, die nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes oder Gebäudeteils als Baudenkmal oder zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich sind bzw. die nach Art und Umfang zur Erhaltung des schützenswerten äußeren Erscheinungsbildes der Gebäudegruppe oder Gesamtanlage erforderlich sind 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 Baudenkmal 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 Absatz 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 Grundlagenbescheids mit Bindungswirkung für steuerliche Folgebescheide gemäß § 175 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 der Abgabenordnung. Die Bescheinigungen binden die Finanzbehörden 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 Bescheinigungsverfahren 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 Behörden gezahlt werden (vergleiche 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 5.1 unter 1. bis 3. nicht vorliegen, hat die Finanzbehörde ein Remonstrationsrecht, 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 Beschaffungskosten im Sinne des § 7 i Absatz 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 5 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 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 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.

Anlage 2

Bescheinigungsrichtlinien zur Anwendung des § 10 g EStG

Die Inanspruchnahme der Steuervergünstigung für Aufwendungen für Herstellungs- und Erhaltungsmaßnahmen an eigenen schutzwürdigen Kulturgütern, die weder zur Einkunftszielung noch zu eigenen Wohnzwecken genutzt werden (§ 10 g EStG), setzt eine Bescheinigung der nach Landesrecht zuständigen oder von der Landesregierung bestimmten Stelle voraus. In Hamburg erteilt diese Bescheinigung die Kulturbehörde (vergleiche Amtl. Anz. 1995 S. 2265).

1. Bescheinigungsverfahren

Die Bescheinigung, die objektbezogen ist, muss die Eigentümerin bzw. der Eigentümer des Kulturguts schriftlich beantragen.

An eine Vertreterin bzw. einen Vertreter kann eine Bescheinigung nur erteilt werden, wenn eine wirksame Vertretungsbefugnis vorliegt.

Die Bescheinigungsbehörde hat zu prüfen,

1. ob die Maßnahmen
 - a) an einem Kulturgut im Sinne des § 10 g Absatz 1 Satz 2 EStG durchgeführt worden sind (vergleiche Tz. 2),
 - b) erforderlich waren (vergleiche Tz. 3),
 - c) in Abstimmung mit der zuständigen Stelle durchgeführt worden sind (vergleiche Tz. 4),
2. in welcher Höhe Aufwendungen, die die vorstehenden Voraussetzungen erfüllen, angefallen sind (vergleiche Tz. 5),

3. inwieweit Zuschüsse aus öffentlichen Mitteln durch eine der für Denkmal- oder Archivpflege zuständigen Behörden 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 Finanzbehörden und Finanzgerichte. Es handelt sich hierbei um einen Verwaltungsakt in Form eines Grundlagenbescheides, an den die Finanzbehörden im Rahmen des gesetzlich vorgegebenen Umfangs gebunden sind (§ 175 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Abgabenordnung). Ist jedoch offensichtlich, dass die Bescheinigung für Maßnahmen erteilt worden ist, bei denen die Voraussetzungen nicht vorliegen, hat die Finanzbehörde ein Remonstrationsrecht, d. h., sie kann die Bescheinigungsbehörde zur Überprüfung veranlassen sowie um Rücknahme oder Änderung der Bescheinigung nach Maßgabe des § 48 Verwaltungsverfahrensgesetz (VwVfG) bitten. Die Bescheinigungsbehörde ist verpflichtet, dem Finanzamt von der Rücknahme oder Änderung der Bescheinigung Mitteilung zu machen (§ 4 Mitteilungsverordnung).

Die bescheinigten Aufwendungen können steuerrechtlich jedoch nur berücksichtigt werden, wenn auch die weiteren steuerrechtlichen Voraussetzungen, die durch das zuständige Finanzamt geprüft werden, vorliegen (vergleiche Tz. 8).

Um der Eigentümerin bzw. 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 nur das Finanzamt erteilen. Voraussetzung hierfür ist eine solche Zusicherung.

2. Kulturgüter im Sinne des § 10 g Absatz 1 Satz 2 EStG

- 2.1 Die zuständige Behörde hat zu bescheinigen, dass
- das Gebäude oder der Gebäudeteil nach den Vorschriften des Hamburgischen Denkmalschutzgesetzes ein Baudenkmal oder Teil einer geschützten Gesamtanlage oder Gebäudegruppe ist;
 - die gärtnerische, bauliche oder sonstige Anlage, die kein Gebäude oder Gebäudeteil ist, nach den jeweiligen landesrechtlichen Vorschriften unter Schutz gestellt ist;
 - Mobiliar, Kunstgegenstände, Kunstsammlungen, wissenschaftliche Sammlungen, Bibliotheken oder Archive
 - sich seit mindestens 20 Jahren im Besitz der Familie des Steuerpflichtigen befinden oder
 - in das Verzeichnis national wertvollen Kulturgutes oder
 - in das Verzeichnis national wertvoller Archive eingetragen sind
- und
- ihre Erhaltung wegen ihrer Bedeutung für Kunst, Geschichte oder Wissenschaft im öffentlichen Interesse liegt.

2.1.1 Begriffsbestimmungen

Unter den Begriffen Gebäudegruppe oder Gesamtanlage im Sinne dieser Richtlinien sind alle Begriffe zu verstehen, die nach dem Hamburgischen Denkmalschutzgesetz für den Schutz einer Einheit aus mehreren Objekten gelten. Hierzu gehören nicht Gebäude in der engeren Umgebung eines Baudenkmal, die außerhalb des denkmalgeschützten Bereichs liegen.

Gärtnerische Anlagen sind historische Park- und Gartenanlagen, die Gegenstand des Denkmalschutzes sind. Dazu gehören auch die in die gärtnerische Anlage einbezogenen baulichen Anlagen, soweit diese nicht eigenständig unter Schutz gestellt sind (z. B. Freitreppen, Balustraden, Pavillons, Mausoleen, Anlagen zur Wasserregulierung, künstliche Grotten, Wasserspiele, Brunnenanlagen). Die Abgrenzung gegenüber einem Naturdenkmal oder einem geschützten Landschaftsteil richtet sich nach dem Hamburger Denkmalrecht.

Bauliche Anlagen im Sinne dieser Richtlinien sind bauliche Anlagen im Sinne der Hamburgischen Bauordnung, die keine Gebäude oder Gebäudeteile sind (z. B. Brücken, Befestigungen). Die bauliche Anlage selbst muss Gegenstand des Denkmalschutzes sein. Zu den baulichen Anlagen gehören auch Teile von baulichen Anlagen, z. B. Ruinen oder sonstige übrig gebliebene Teile ehemals größerer Anlagen.

Zu den sonstigen Anlagen gehören z. B. Bodendenkmäler oder Maschinen, die Gegenstand des Denkmalschutzes sind.

Mobiliar muss die Voraussetzungen des § 10 g Absatz 1 Satz 2 Nummer 4 erfüllen. Das gilt auch dann, wenn es nach den Vorschriften des Hamburgischen Denkmalgesetzes Teil des Denkmals („Historische Ausstattung“) ist. Zum Mobiliar rechnen die beweglichen Ausstattungsstücke eines Gebäudes, darunter auch Einzelstücke wie der Bilderschmuck oder die Einrichtung von Räumen, Gegenstände des Kunsthandwerks, Ritterrüstungen, alte Kanonen oder die Einrichtung eines Gelehrten, Staatsmanns, Dichters, Schriftstellers, Musikers oder Künstlers.

Kunstgegenstände sind solche im Sinne des Bewertungsgesetzes. Danach sind Kunstgegenstände nur Werke der reinen Kunst, wie z. B. Gemälde, Skulpturen, graphische Werke.

Kunstsammlungen umfassen Kunstgegenstände im vorgenannten Sinne.

Wissenschaftliche Sammlungen umfassen Gegenstände, die nach wissenschaftlichen Interessen unter bestimmten Gesichtspunkten zusammengestellt sind.

2.1.2 Unterschutzstellung von Kulturgütern im Sinne des § 10 g Absatz 1 Satz 2 Nummern 1 bis 3 EStG

Gebäude, Gebäudeteile, gärtnerische, bauliche oder sonstige Anlagen müssen bereits vor Beginn der Maßnahmen den öffentlich-rechtlichen Bindungen des Hamburgischen Denkmalschutzgesetzes unterliegen. Es kommt nicht darauf an, ob diese Bindungen unmittelbar durch Gesetz, Rechtsverordnung, besondere 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 Bescheini-

gung 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 Hamburgischen Denkmalschutzgesetzes unter Denkmalschutz gestellt wird.

Entfällt die öffentlich-rechtliche Bindung durch die Denkmalschutzvorschriften innerhalb des zehnjährigen Begünstigungszeitraumes des § 10 g EStG, ist dies dem zuständigen Finanzamt mitzuteilen (§ 4 Mitteilungsverordnung).

2.1.3 Unterschutzstellung von Kulturgütern im Sinne des § 10 g Absatz 1 Satz 2 Nummer 4 EStG

Ist das Kulturgut in das Verzeichnis national wertvollen Kulturguts oder das Verzeichnis national wertvoller Archive eingetragen, braucht nicht bescheinigt zu werden, dass sich das Kulturgut seit mindestens 20 Jahren im Familienbesitz befindet. Mit der Eintragung steht fest, dass die Erhaltung im öffentlichen Interesse liegt.

Zur Familie sind alle Angehörigen im Sinne des § 15 AO zu rechnen; es kann sich aber auch um eine Familienstiftung handeln.

2.2 Zugänglichmachen

Für alle Kulturgüter ist ferner zu bescheinigen, dass sie in einem den Verhältnissen entsprechenden Umfang der wissenschaftlichen Forschung oder der Öffentlichkeit zugänglich gemacht werden. Ein den Verhältnissen entsprechendes Zugänglichmachen ist gegeben, wenn die Eigentümerin bzw. der Eigentümer dem Denkmalschutzamt oder dem Heimatpfleger mitteilt, sie bzw. er sei bereit, interessierten Wissenschaftlern oder Besuchergruppen den Zutritt zu gestatten und sie zu führen, wenn sie von dort empfohlen werden. Bewegliche Kulturgüter werden der Öffentlichkeit auch durch Leihgaben anlässlich von Ausstellungen oder wissenschaftlichen Arbeiten zugänglich gemacht. Stehen dem Zugang zwingende Gründe des Denkmal- oder Archivschutzes entgegen, sind auch diese zu bescheinigen.

3. Erforderlichkeit der Maßnahmen

3.1 Es ist zu bescheinigen, dass die durchgeführte Maßnahme nach Art und Umfang

- a) bei Gebäuden oder Gebäudeteilen zur Erhaltung als Baudenkmal,
- b) bei einem Gebäude oder Gebäudeteil, das Teil einer geschützten Gebäudegruppe oder Gesamtanlage ist, zur Erhaltung des schützenswerten äußeren Erscheinungsbildes der Gebäudegruppe oder Gesamtanlage,
- c) bei anderen Kulturgütern zu ihrer Erhaltung,

nach Maßgabe der geltenden Bestimmungen der Denkmal- und Archivpflege oder sonstiger öffentlich-rechtlicher Schutz- und Erhaltungsverpflichtungen erforderlich waren.

Zur Erhaltung des Kulturguts erforderliche Maßnahmen sind solche, die die Eigentümerin bzw. der Eigentümer im Rahmen der Erhaltungspflicht, z. B. nach dem Hamburgischen Denkmalschutzgesetz, durchführen muss. Die Versicherung des Kulturguts gehört nicht hierzu. Es reicht nicht aus, dass die Maßnahmen aus fachlicher Sicht angemessen oder vertretbar sind, sie müssen zur Erhaltung des schutzwürdigen Zustands, z. B. auch zur Abwendung von Schä-

den, oder zur Wiederherstellung eines solchen Zustands notwendig sein. Maßnahmen, die ausschließlich durch das Zugänglichmachen des Kulturguts für die Öffentlichkeit veranlasst werden (z. B. Errichtung eines Kassenhäuschens oder Besucherparkplatzes), gehören nicht dazu. Aufwendungen hierfür (z. B. auch Lohnkosten für Aufsichtspersonal) können nur mit den Einnahmen aus dem Kulturgut verrechnet werden.

3.2 Maßnahmen an einem Gebäude oder Gebäudeteil sind bescheinigungsfähig, wenn sie zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich sind. Das Merkmal ist erfüllt, wenn die Maßnahmen

- die Denkmaleigenschaft nicht oder nicht wesentlich beeinträchtigen,
- erforderlich sind, um eine unter denkmalrechtlich Gesichtspunkten sinnvolle Nutzung des Baudenkmals zu erhalten, wiederherzustellen oder zu ermöglichen, und
- geeignet erscheinen, die Erhaltung des Baudenkmals sicherzustellen (vergleiche dazu auch Tz. 2.8 und 2.9 der Bescheinigungsrichtlinien zur Anwendung des § 7 i EStG).

4. Abstimmung der Maßnahmen

Es muss bescheinigt werden, dass die Maßnahmen vor Beginn ihrer Ausführung mit der Bescheinigungsbehörde abgestimmt worden sind. Die Abstimmung kann innerhalb eines denkmalrechtlichen Erlaubnisverfahrens oder bei Gebäuden oder Gebäudeteilen innerhalb eines Baugenehmigungsverfahrens erfolgen. Die nachträglich ausgesprochene Erlaubnis für Veränderungen an einem Denkmal kann das Erfordernis der vorherigen Abstimmung nicht ersetzen. Ist eine vorherige Abstimmung unterblieben, liegen die Voraussetzungen für die Erteilung der Bescheinigung nicht vor, selbst dann, wenn sich das Ergebnis als denkmalverträglich darstellt.

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

Bei laufenden oder regelmäßig wiederkehrenden Maßnahmen reicht es aus, wenn sie einmal vorweg abgestimmt werden (z. B. laufende Pflege bei geschützten Garten- und Parkanlagen).

Soll von den abgestimmten Maßnahmen abgewichen werden, bedarf dies einer erneuten vorherigen Abstimmung. Werden die Maßnahmen nicht in der abgestimmten Art und Weise durchgeführt, darf insoweit eine Bescheinigung nicht erteilt werden.

Aus Nachweisgründen sind Zeitpunkt und Inhalt der Abstimmung zwischen den Beteiligten in geeigneter Weise schriftlich festzuhalten. Dabei soll die Eigentümerin bzw. der Eigentümer auf

- die Bedeutung der Abstimmung für die Erteilung einer Bescheinigung,
- die Möglichkeit der schriftlichen Zusicherung nach § 38 VwVfG sowie
- das eigenständige Prüfungsrecht der Finanzbehörden (vergleiche Tz. 8)

hingewiesen werden. Wird bereits im Rahmen der Abstimmung festgestellt, dass nicht alle Maßnahmen die Voraussetzungen für eine Bescheinigung erfüllen, ist hierauf ausdrücklich hinzuweisen.

5. Höhe der Aufwendungen

Es können nur tatsächlich angefallene Aufwendungen bescheinigt werden. Dazu gehört nicht der Wertansatz für die eigene Arbeitsleistung der Eigentümerin bzw. des Eigentümers des Denkmals oder für unentgeltlich Beschäftigte. 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 oder sonstige Abzüge mindern die zu berücksichtigenden Kosten.

Die Prüfung schließt keine Preis- oder Angebotskontrolle ein.

Aufwendungen können nur bescheinigt werden, soweit sie im Einzelnen durch Vorlage von Originalrechnungen nachgewiesen werden. Abschlagsrechnungen und Kostenvoranschläge ersetzen keine Schlussrechnung. 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.

6. Zuschüsse aus öffentlichen Mitteln

In die Bescheinigung sind die Zuschüsse aufzunehmen, die eine der für Denkmalschutz oder Denkmal- und Archivpflege zuständigen Behörden der Empfängerin bzw. dem Empfänger der Bescheinigung aus öffentlichen Mitteln bewilligt hat. Werden solche Zuschüsse nach Ausstellung der Bescheinigung bewilligt, ist diese entsprechend zu ändern (§ 10 g Absatz 3 Satz 2 EStG) und dem Finanzamt Mitteilung hiervon zu machen (§ 4 Mitteilungsverordnung).

7. Gebührenpflicht

Ausstellung und Ablehnung von Bescheinigungen nach § 10 g EStG sind nach Maßgabe der §§ 3, 12, 15 des Gebührengesetzes (GebG) vom 5. März 1986 in Verbindung mit Nummer 4 a der Anlage zum GebG gebührenpflichtig. Auf diese Gebührenpflicht soll bei Antragstellung in geeigneter Form hingewiesen werden.

8. Prüfungsrecht der Finanzbehörden

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 bescheinigte Maßnahme an einem Kulturgut durchgeführt worden ist, das im Eigentum der bzw. des Steuerpflichtigen steht,
3. ob das Kulturgut im jeweiligen Kalenderjahr weder zur Erzielung von Einkünften im Sinne des § 2 EStG genutzt worden ist noch Gebäude oder Gebäudeteile zu eigenen Wohnzwecken genutzt und die Aufwendungen nicht nach § 10 e Absatz 6, § 10 h Satz 3 oder § 10 i EStG abgezogen worden sind,

4. inwieweit die Aufwendungen etwaige aus dem Kulturgut erzielte Einnahmen (vergleiche hierzu auch Tz. 3.1) übersteigen,
5. ob die bescheinigten Aufwendungen steuerrechtlich dem Kulturgut im Sinne des § 10 g EStG zuzuordnen und keine Anschaffungskosten sind,
6. ob weitere Zuschüsse für die bescheinigten Aufwendungen gezahlt werden oder worden sind,
7. in welchem Veranlagungszeitraum die Steuerbegünstigung erstmals in Anspruch genommen werden kann.

3. Checkliste für die Beantragung einer Steuerbescheinigung

Voraussetzungen

Grundsätzlich können die steuerlichen Vergünstigungen nur für geschützte Denkmäler geltend gemacht werden.

Die Vergünstigungen gemäß §§ 7i, 10f und 11b bzw. 10g EStG können nur in Anspruch genommen werden, wenn u. a. die Baumaßnahmen rechtzeitig vor ihrem Beginn mit dem Denkmalschutzamt bis in die Einzelheiten abgestimmt und dann entsprechend dieser Abstimmung und der baurechtlichen (gemäß §62 HBauO) oder denkmalschutzrechtlichen Genehmigung durchgeführt wurde.

Liegt eine Steuerbescheinigung noch nicht vor, können die bescheinigenden Besteuerungsgrundlagen auch nicht nach § 162 Abs.5 Abgabenordnung (AO) geschätzt werden.

Bei neu auftretenden Fragestellungen während der Ausführung, die ein Abweichen von dem abgestimmten Projekt erfordern, ist in jedem Fall eine erneute Abstimmung mit dem Denkmalschutzamt erforderlich. Diese wird aktenkundig gemacht, ggf. kann eine Änderung der denkmalrechtlichen Genehmigung erforderlich werden.

Nach Abschluss der Baumaßnahmen wird das Denkmalschutzamt prüfen, ob die Arbeiten entsprechend der Abstimmung ausgeführt wurden. Bei erheblichen Abweichungen der durchgeführten Baumaßnahmen von der Abstimmung wird keine Bescheinigung erteilt.

Dieses Abstimmungsverfahren, das denkmalschutzrechtliche Genehmigungsverfahren und das Baugenehmigungsverfahren haben unterschiedliche Prüfungsinhalte und können sich nicht gegenseitig ersetzen.

Antragsstellung

Die Ausstellung einer (vorläufigen) Steuerbescheinigung erfolgt auf Antrag. Das entsprechende Antragsformular ist beim Denkmalschutzamt erhältlich oder steht zum Download unter: <http://www.hamburg.de/644092/formulare-richtlinien-start.html> zur Verfügung.

Vollmachten

Werden Denkmaleigentümer durch Architekten, Bauträger, Projektentwickler u. dergl. vertreten, sind entsprechende Vollmachten für:

- a. alle Eigentümer, die eine Bescheinigung begehren
- b. die vertretungsweise Antragstellung
- c. die vertretungsweise Entgegennahme der Bescheinigung
- d. die vertretungsweise Wahrnehmung von Rechtsmitteln

gemeinsam mit dem Antrag auf Ausstellung einer Steuerbescheinigung beim Denkmalschutzamt einzureichen. Dies gilt insbesondere bei Wohnungseigentümergeinschaften, die alle Vollmachten (a-d) einreichen müssen.

Vorläufige Bescheinigung

Die vorläufige Steuerbescheinigung ist nur verbindlich hinsichtlich der in ihr bzw. in der Anlage aufgeführten Maßnahmen, nicht jedoch hinsichtlich der Höhe der begünstigten Beträge. Die Höhe der begünstigten Aufwendungen ist erst durch die Vorlage der Originalrechnungen bei der endgültigen Steuerbescheinigung zu ermitteln. Es können nur tatsächlich entstandene Kosten berücksichtigt werden.

Gemeinsam mit dem ausgefüllten Antragsformular müssen eine ausführliche Baubeschreibung (je nach Umfang des Bauvorhabens inkl. Planunterlagen) und ein Verzeichnis der Maßnahmen (gewerkemäßige Aufstellung der Angebote oder Leistungsverzeichnis) in digitaler und gedruckter Form eingereicht werden. Das Verzeichnis ist später Bestandteil der Bescheinigung.

Es ist empfehlenswert, sich über den Umfang der bescheinigungsfähigen Maßnahmen vor Abgabe des Antrages mit dem zuständigen Referenten abzustimmen.

Die Bescheinigung ist gebührenpflichtig (siehe unter: Gebühren).

Endgültige Bescheinigung

Es sind folgende Unterlagen einzureichen:

- a. Antragsformular lt. Richtlinie – aus dem Internet:
<http://www.hamburg.de/644092/formulare-richtlinien-start.html>
- b. Originalrechnungen mit eindeutiger Zuordnung zu Objekt, Maßnahme und Rechnungsübersicht
- c. Rechnungsübersicht (als Excel-Tabelle gemäß der Vorlage des Denkmalschutzamtes), digital und in ausgedruckter Form
- d. fachgerechte Dokumentation (Nachweis der durchgeführten Maßnahme, inkl. Fotos vom Vor- und Herstellungszustand)
- e. ggf. Vollmacht

Zu c. Rechnungsübersicht

Die Rechnungsübersicht ist gemäß der Vorlage des Denkmalschutzamtes als Excel-Tabelle sowohl in digitaler als auch in gedruckter Form einzureichen. Die Vorlage ist beim Denkmalschutzamt oder unter <http://www.hamburg.de/644092/formulare-richtlinien-start.html> erhältlich.

Vor Einreichung des Bescheinigungsantrages ist eine Abstimmung über die anzuerkennenden Beträge mit dem zuständigen Referenten des Denkmalschutzamtes sinnvoll, um Unklarheiten und mögliche Minderungen von Beträgen zu klären.

Die Bescheinigung ist gebührenpflichtig (siehe unter: Gebühren).

Abzüge / Skonti / Mehrwertsteuer / Zuwendungen

Gewährte Abzüge (Skonti) sind auf den Rechnungen zu vermerken, sie sind nicht bescheinigungsfähig. Sicherheitseinbehalte sind nicht als Abzüge zu verstehen, da die Aufwendungen ihrem Wert nach in jedem Fall entstanden sind (entweder gleich tatsächlich oder durch Nachbesserung, später nicht ausgezahlte Einbehalte wg. fehlender Mängelbeseitigung sind als „Minderung“ vom Antragsteller nachträglich entsprechend zu berichtigen). Es ist hierbei unerheblich, ob und wann (ggf. durch Stundung) die Zahlung bereits geleistet ist.

Änderungen in der Höhe der tatsächlich entstandenen Aufwendungen sind durch den Antragsteller gegenüber dem zuständigen Finanzamt zu belegen.

Ist ein Antragsteller vorsteuerabzugsberechtigt, ist die Mehrwertsteuer nicht bescheinigungsfähig. Dem Denkmalschutzamt ist mitzuteilen und nachzuweisen, dass die Vorsteuerabzugsberechtigung besteht.

Zuwendungen aus öffentlichen Mitteln und Fördermitteln des Denkmalschutzamtes werden in der Bescheinigung aufgeführt.

Rechnungslegung durch Generalunternehmer

Auch in Fällen, in denen ein GÜ oder GU mit der Durchführung der Maßnahmen am Denkmal beauftragt wurde, ist eine entsprechende Rechnungsvorlage gemäß der Bescheinigungsrichtlinien Ziff. 6.1. (§§ 7i, 10f und 11b EStG) bzw. Ziff. 5 (§ 10g EStG) unabdingbare Voraussetzung für die endgültige Bescheinigung. Einem Investor mit GÜ/GU kann kein Vorzug gegenüber einem Eigentümer mit Einzelgewerksrechnungen gegeben werden (Gleichheitsgrundsatz). Dieser läge nämlich vor, wenn einerseits jeder Handwerker seine Leistungen im Einzelnen sachlich und rechnerisch nachweisen muss, andererseits nicht aber ein GÜ. Darüber hinaus kann eine GÜ-Schlussrechnung, die eine Pauschalsumme ausweist, nicht im Sinne der Richtlinien geprüft werden, selbst wenn offensichtlich wäre, dass alle Leistungen im Sinne der Richtlinien anererkennungsfähig sind.

Ausnahmslos gelten die einschlägigen Passagen der Richtlinien, d.h. der Investor ist wie jeder andere Eigentümer verpflichtet, die ihn begünstigende Prüfung durch einen prüfbaren Nachweis (Vorlage der Originalrechnungen) zu ermöglichen. Es ist dem Investor daher zu empfehlen, nötigenfalls die zwecks Erlangung der Bescheinigung notwendige Offenlegung der Einzelrechnungen oder der spezifizierten Kalkulation in seinem GÜ-Vertrag abzusichern. Die zivilrechtlichen Probleme von Antragstellern mit GÜ lassen sowohl die Nachweispflicht des Antragstellers nach Nr. 6.2 der 7i-Richtlinie bzw. Nr. 5 der 10g-Richtlinie als auch die Pflicht des DA zur Prüfung nach Nr. 4.1 i.V.m. Nr. 6.2 der 7i-Richtlinie bzw. nach Nr. 1 i.V.m. Nr. 5 der 10g-Richtlinie unberührt.

Verfahren bei Wohnungseigentümergeinschaften

Der Bauträger beantragt als Bevollmächtigter aller Wohnungskäufer in Übereinstimmung mit Nr. 4.1, 4.2, und 5.1 der Bescheinigungsrichtlinie in der jeweils geltenden Fassung für die abgestimmte Gesamtmaßnahme eine Bescheinigung nach Abschluss der Baumaßnahme und bei Vorliegen der Schlussrechnungen. Sofern der Antragsteller nicht ausdrücklich Einzelbescheinigungen für jeden Erwerber beantragt, wird nur eine Bescheinigung auf den Antragsteller (i.d.R. Investor oder Beauftragter der WEG/Hausverwalter) über die Gesamtmaßnahme einschließlich Rechtsbehelfsbelehrung und Gebührenbescheid ausgefertigt.

Gebühren

Sowohl die vorläufige als auch die endgültige Bescheinigung sind gebührenpflichtig. Die Steuerbescheinigung geht dem Eigentümer/Verfügungsberechtigten erst nach Entrichtung der Gebühr zu. Die Höhe der Gebühr richtet sich nach dem Aufwand zur Ausfertigung der Bescheinigung. Zum Aufwand zählen die Erstberatung, die Abstimmungen, soweit sie sich auf die steuerrechtlichen Tatbestände bzw. Fragen der Begünstigung einzelner Aufwendungen, in diesem Zusammenhang relevante Planungsänderungen und dergleichen beziehen.

Ausstellung der Bescheinigung

Die Bescheinigung wird erst nach Fertigstellung der Maßnahme und Entrichtung der Gebühr erteilt.

4. Kurzübersicht für die Voraussetzungen zur Erteilung einer Bescheinigung nach § 7i, 10f, 11b Einkommensteuergesetz (EStG)

Diese Übersicht stellt die wesentlichen Punkte dar, hat jedoch keinen Anspruch auf Vollständigkeit. Die Teilziffern beziehen sich auf die entsprechenden Abschnitte der Richtlinie. (A. Anlage 1)

Denkmaleigenschaft und Maßnahmen			
Tz.	Begünstigt	Nicht begünstigt	Bemerkung
1.1	Nach DSchG geschütztes Baudenkmal oder geschützter Teil eines Ensembles	Kein geschütztes Baudenkmal nach DSchG oder kein geschützter Ensemblebestandteil	Die Maßnahmen müssen vor Beginn mit dem Denkmalschutzamt abgestimmt und / oder genehmigt sein. Entfällt der Denkmalschutz innerhalb des Begünstigungszeitraumes, muss das zuständige Finanzamt informiert werden.
1.2	Erforderliche Maßnahmen zur Erhaltung als Baudenkmal oder zu seiner sinnvollen Nutzung	Maßnahmen an Gebäuden in der unmittelbaren Umgebung eines Baudenkmal	s. Tz. 3: Bei Gebäuden ohne eigenen Denkmalwert (nicht konstituierend) innerhalb eines Ensembles sind nur Maßnahmen zur Erhaltung des schützenswerten Erscheinungsbildes des Ensembles begünstigt.
1.2.1	Maßnahmen für die Erhaltung der Denkmalsubstanz, wobei ein strenger Maßstab anzulegen ist.	Maßnahmen, die nicht erforderlich, sondern nur angemessen oder vertretbar sind, oder die nicht der Eigenart des Baudenkmal entsprechen	Maßnahmen müssen nach Art und Umfang zur Erhaltung der Denkmaleigenschaft erforderlich sein; Erforderlichkeitsprüfung: Notwendig unter denkmalpflegerischen Gesichtspunkten.
1.2.2	Sinnvolle Nutzung: Denkmaleigenschaft wird nicht oder wenig beeinträchtigt.	Abbruch von denkmalwerter Bausubstanz, auch wenn der Abbruch für eine neue Nutzung erforderlich ist.	Das Denkmal erhält eine unter denkmalschutzrechtlichen Gesichtspunkten sinnvolle Nutzung, bzw. eine Nutzung wird wiederhergestellt oder ermöglicht, so dass der Erhalt auf Dauer gewährleistet ist.
1.2.2	Anpassung an zeitgemäße Nutzungsverhältnisse*	Einbaumöbel, offener Kamin oder Kachelofen, wenn Heizung vorhanden, Arlamanlagen, sonstige Ausstattung wie Lampen, sofern sie nicht ausdrücklich zum Denkmalbestand gehören	*Heizungsanlagen, Toiletten, Badezimmer und Küchen (Ausstattung pauschaliert). Unter heutigen Bedingungen bei Büro- und vergleichbarer Nutzung auch Ausstattung mit IT ohne Zentral- und Endgeräte (Vernetzung).
1.2.2	Unter denkmalschutzrechtlichen Gesichtspunkten wirtschaftliche Nutzung	Wirtschaftliche Optimierung	Die Umnutzung von nicht ausgebauten Dachgeschossen wird nicht begünstigt.

Tz.	Begünstigt	Nicht begünstigt	Bemerkung
1.2.2 2.5	Wenn nur ein Gebäudeteil geschützt ist, sind nur Aufwendungen an diesem begünstigt, auch wenn es nicht selbstständig nutzungsfähig ist; Aufwendungen für den erschwerten Bauablauf.	Aufwendungen für nicht geschützte Teile sind auch unter dem Gesichtspunkt der sinnvollen Nutzung nicht begünstigt.	
1.2.2	Denkmalbedingte Pflege- und Unterhaltungskosten*	Wiederkehrende Wartungskosten, Reinigungskosten, Bewirtungskosten	*Restaurierung, Reinigung, z.B. von Skulpturen, Innendekoration u. dergl.
2.2	(auf begünstigte Maßnahmen entfallende Lohn- und Gehaltskosten für eigene Arbeitnehmer – vgl. Richtlinie zu § 10g EStG, Tz.5)	Wertansatz für eigene Arbeitsleistung oder unentgeltlich Beschäftigte. Wertverlust durch Entfernen von Altbausubstanz.	
2.2	Architektenleistungen, soweit sie zu den begünstigten Maßnahmen zu rechnen sind (anteilig)	Skonti, anteilige Beiträge zu Bauwesenversicherung oder sonstige Abzüge	
2.3	Funktionsträgergebühren, soweit zu den begünstigten Maßnahmen zu rechnen (anteilig)		Zurechnung zu Kostenarten obliegt dem zuständigen Finanzamt.
2.4	Aufwendung für sinnvolle Umnutzung, wenn die historische Substanz und die denkmalbegründenden Eigenschaften erhalten werden und eine Umnutzung unter denkmalrechtlichen Gesichtspunkten vertretbar ist.	Unvertretbare Eingriffe mit Verlust von Denkmalsubstanz und Preisgabe von Teilen der Denkmaleigenschaft	Erhaltung der statischen Konstruktion; nutzungsbedingte Einbauten in reversibler Form; Beschränkung der nutzungsbedingten Eingriffe auf das Mindestmaß und unter Ausnutzung der bauordnungsrechtlichen Ausnahmen und Befreiungen.
2.5 2.6	Wiederherstellungen unter Verwendung verbliebener Gebäudeteile, wenn denkmalbegründende Merkmale erhalten bleiben.	Wiederaufbau eines verlorenen oder beseitigten Baudenkmals	s. Tz. 2.12: Translozierung, wenn Denkmaleigenschaft erhalten bleibt.
2.7	Aufwendungen für einen Gebäuderest, der entkernt wurde; statisch notwendige Konstruktionen zur Erhaltung der Außenmauern.	Entkernung, wenn es sich um Denkmalsubstanz handelt.	Bei Wiederherstellung eines denkmalbegründenden Grundrisses ist die Entfernung nicht denkmalwerter Einbauten begünstigt.
2.8	Objektiv notwendige Neubauteile für denkmalgerechte Nutzung	Neue Gebäudeteile zur Erweiterung der Nutzfläche	Mögliche Ausnahme für Dachgeschossausbau, z.B. bei sonst zu geringer Wohnfläche oder dergleichen
2.9	Stellplätze / Garagen als sinnvolle Nutzung, ansonsten nur bei Stellplatzpflicht und Bedingung für sinnvolle Nutzung und wenn sie innerhalb des Baudenkmals nicht vertretbar sind.	Stellplätze und Garagen, Ablösezahlungen für Stellplatzanlagen	

Tz.	Begünstigt	Nicht begünstigt	Bemerkung
2.10	Bei Gebäuden gleicher Nutzung nicht übliche Anlagen, wenn diese zu den denkmalbegründenden Eigenschaften beitragen.	Bei Gebäuden gleicher Nutzung nicht übliche Anlagen, z. B. Schwimmbecken, Sauna, Bar, Kegelbahn, Alarmanlagen, bewegliche Einrichtungsgegenstände.	
2.11	Historische Ausstattung (Zierstücke, Wappen, Stuckierungen, Balustraden, Freitreppen, Befestigungen, Mauern, etc.); Aufwendungen für Außenanlagen, wenn sie zum Herstellungs- oder Anschaffungskosten- oder zum Erhaltungsaufwand des Gebäudes gehören (Prüfung durch Finanzamt).	Außenanlagen wie Hofbefestigungen, Rasen, Zierpflanzungen, Bäume, auch wenn ihnen Denkmalqualität zukommt.	Die hier nicht begünstigten Aufwendungen sind ggf. nach § 10g EStG zu behandeln.
2.11	Erschließungskosten; Anschluss an die Versorgungsnetze	Anliegerbeiträge nach §§ 127 - 135 BauGB, Beiträge für Versorgungsanlagen nach Kommunalabgabengesetz, Sielbaubeiträge	
2.12	Translozierung, wenn Denkmaleigenschaft erhalten bleibt.		
3.	Bei Ensemblebestandteilen ohne eigenen Denkmalwert (nicht konstituierend) nur Aufwendungen zur Erhaltung des schützenswerten äußeren Erscheinungsbildes des Ensembles; Maßnahmen an einem das Ensemble störenden Gebäude aufgrund entsprechen der denkmalrechtlicher Auflagen.	Maßnahmen im Inneren und an der Ausstattung eines Gebäudes, soweit diese nicht als Gebäudeteil zum Baudenkmal gehören*, Maßnahmen zur sinnvollen Nutzung.	*Setzt qualifizierte Denkmalbegründung und entsprechenden Listeneintrag voraus.
6.1	Genehmigungs- und Prüfungsgebühren		

Verfahren			
Tz.	Positive Bedingung	Negative Bedingung	Bemerkung
1.3	Abstimmung vor Beginn der Maßnahme.	Verstoß gegen Bedenken des Denkmalschutzamtes im Genehmigungsverfahren; unterbliebene Abstimmung/ Genehmigung, auch wenn Denkmaleigenschaft noch erhalten ist.	Abstimmung auch innerhalb eines denkmalrechtlichen Genehmigungsverfahrens oder Baugenehmigungsverfahrens möglich.
1.3.1	Abgestimmte Baumaßnahmen nach Bestätigung der Denkmaleigenschaft.	Baumaßnahmen vor Bestätigung der Denkmaleigenschaft	Bei Fällen, in denen erst im Verlauf der Baumaßnahme die Denkmaleigenschaft festgestellt wird.
1.3.2	Schriftliche Abstimmung erforderlich; Änderungen bedürfen einer erneuten Abstimmung.	Nicht abgestimmte, zwischenzeitliche Änderungen; erhebliche Abweichungen der Bauausführung vom Abstimmungsergebnis	Hinweis auf weitere Voraussetzungen, die durch FA geklärt werden (Anschaffungs- oder Herstellungskosten, Werbungskosten oder Sonderausgaben)
1.3.3	Vorläufige Bescheinigung (§ 38 VwVfG): Gewerke oder Bauteile		Bindende Abgrenzung der bescheinigungsfähigen Aufwendungen

6.1	Endgültige Bescheinigung		
1.3.2 6.1	Gewerkeweise Aufstellung gemäß Mustertabelle DA auf Basis der Schlussrechnungen	Abschlagsrechnungen	
6.1 6.2	Pauschalrechnungen für ausschließlich begünstigte Maßnahmen, wenn Pauschalangebot vorliegt	Pauschalrechnungen, die sowohl begünstigte wie nicht begünstigte Maßnahmen betreffen.	Bei erforderlicher Prüfung von Einzelleistungen, z. B. zur Ausscheidung unbegünstigter Maßnahmen kann Vorlage der Originalkalkulation verlangt werden.
6.2	Bei GÜ-Durchführungen, wenn Originalrechnungen der Handwerker und detaillierter Einzelnachweis für eigene Leistungen vorliegen	Nur GÜ-Abrechnung ohne bewertetes Leistungsverzeichnis	
Sonstige Bedingungen der Bescheinigung			
4.1	Gesamtbetrag der Aufwendungen, die nach Art und Umfang zur Erhaltung als Baudenkmal oder zu seiner sinnvollen Nutzung bzw. zur Erhaltung des schützenswerten äußeren Erscheinungsbildes erforderlich sind und in Abstimmung mit dem DA durchgeführt wurden.		Prüfung setzt eine örtliche Abnahme voraus.
4.2.	Objektbezogen		
4.3	Zuwendungen sind in die Bescheinigung aufzunehmen		Zuwendungen werden von der bescheinigungsfähigen Summe abgezogen.
5.1	Für FA bindend als Grundlagenbescheid für steuerliche Folgebescheide im Sinne § 175 Abs.1 Satz 1 Nr.1 Abgabenordnung		

Abkürzungsverzeichnis

AO	Abgabenordnung
BewG	Bewertungsgesetz
DSchG	Denkmalschutzgesetz
ErbStG	Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz
EStDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
EStG	Einkommensteuergesetz
EStR	Einkommensteuer-Richtlinien
GrEStG	Grunderwerbsteuergesetz
GrStG	Grundsteuergesetz
GrStR	Grundsteuer-Richtlinien
UStG	Umsatzsteuergesetz

Bildnachweis

Denkmalschutzamt Hamburg Bildarchiv
(Fotos: Sabine Ganczarsky, Nicolai Wieckmann)