

§ 7h

Erhöhte Absetzungen bei Gebäuden in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346),
zuletzt geändert durch BestG-HBeglG 2004 v. 5.4.2011
(BGBl. I 2011, 554; BStBl. I 2011, 310)

(1) ¹Bei einem im Inland belegenen Gebäude in einem förmlich festgelegten Sanierungsgebiet oder städtebaulichen Entwicklungsbereich kann der Steuerpflichtige abweichend von § 7 Absatz 4 und 5 im Jahr der Herstellung und in den folgenden sieben Jahren jeweils bis zu 9 Prozent und in den folgenden vier Jahren jeweils bis zu 7 Prozent der Herstellungskosten für Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen im Sinne des § 177 des Baugesetzbuchs absetzen. ²Satz 1 ist entsprechend anzuwenden auf Herstellungskosten für Maßnahmen, die der Erhaltung, Erneuerung und funktionsgerechten Verwendung eines Gebäudes im Sinne des Satzes 1 dienen, das wegen seiner geschichtlichen, künstlerischen oder städtebaulichen Bedeutung erhalten bleiben soll, und zu deren Durchführung sich der Eigentümer neben bestimmten Modernisierungsmaßnahmen gegenüber der Gemeinde verpflichtet hat. ³Der Steuerpflichtige kann die erhöhten Absetzungen im Jahr des Abschlusses der Maßnahme und in den folgenden elf Jahren auch für Anschaffungskosten in Anspruch nehmen, die auf Maßnahmen im Sinne der Sätze 1 und 2 entfallen, soweit diese nach dem rechtswirksamen Abschluss eines obligatorischen Erwerbsvertrags oder eines gleichstehenden Rechtsakts durchgeführt worden sind. ⁴Die erhöhten Absetzungen können nur in Anspruch genommen werden, soweit die Herstellungs- oder Anschaffungskosten durch Zuschüsse aus Sanierungs- oder Entwicklungsförderungsmitteln nicht gedeckt sind. ⁵Nach Ablauf des Begünstigungszeitraums ist ein Restwert den Herstellungs- oder Anschaffungskosten des Gebäudes oder dem an deren Stelle tretenden Wert hinzuzurechnen; die weiteren Absetzungen für Abnutzung sind einheitlich für das gesamte Gebäude nach dem sich hiernach ergebenden Betrag und dem für das Gebäude maßgebenden Hundertsatz zu bemessen.

(2) ¹Der Steuerpflichtige kann die erhöhten Absetzungen nur in Anspruch nehmen, wenn er durch eine Bescheinigung der zuständigen Gemeindebehörde die Voraussetzungen des Absatzes 1 für das Gebäude und die Maßnahmen nachweist. ²Sind ihm Zuschüsse aus Sanierungs- oder Entwicklungsförderungsmitteln gewährt worden, so hat die Bescheinigung auch deren Höhe zu enthalten; werden ihm solche Zuschüsse nach Ausstellung der Bescheinigung gewährt, so ist diese entsprechend zu ändern.

(3) Die Absätze 1 und 2 sind auf Gebäudeteile, die selbständige unbewegliche Wirtschaftsgüter sind, sowie auf Eigentumswohnungen und auf im Teileigentum stehende Räume entsprechend anzuwenden.

Autor und Mitherausgeber: Dr. Uwe **Clausen**, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, O&R Oppenhoff & Rädler AG, München

Inhaltsübersicht

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 7h

	Anm.		Anm.
I. Grundinformation zu § 7h	1	III. Geltungsbereich des § 7h	3
II. Rechtsentwicklung des § 7h	2	IV. Verhältnis des § 7h zu anderen Vorschriften	4

**B. Erläuterungen zu Abs. 1:
Erhöhte Absetzungen für Baumaßnahmen in
Sanierungsgebieten oder städtebaulichen
Entwicklungsbereichen**

	Anm.		Anm.
I. Begünstigungstatbestand		III. Begünstigung bestimmter Anschaffungskosten (Abs. 1 Satz 3)	18
1. Modernisierungsmaßnahmen in Sanierungs- und Entwicklungsgebieten (Abs. 1 Satz 1)	9	IV. Zuschüsse (Abs. 1 Satz 4)	19
2. Maßnahmen an Gebäuden mit besonderer Bedeutung (Abs. 1 Satz 2)	10	V. Restwertabsetzung (Abs. 1 Satz 5)	20
II. Bemessung der Absetzungen	16		

**C. Erläuterungen zu Abs. 2:
Bescheinigung** 21

**D. Erläuterungen zu Abs. 3:
Anwendung auf Gebäudeteile** 23

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 7h

Schrifttum: HAHN, Die einkommensteuerliche Behandlung von Baudenkmalen und Gebäuden in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen nach dem WoBauFG einschließlich der Übergangsregelungen, DB 1990, 65; STUHRMANN, Einkommensteuerliche Vergünstigungen bei Baudenkmalen unter Berücksichtigung der Regelungen durch das WoBauFG, DStZ 1990, 107; FLEISCHMANN/MEYER-SCHARENBERG, Altbau- und Denkmalschutz-Modernisierungen unter Berücksichtigung des Steuerentlastungsgesetzes 1999/2000/2002 und der neuen Investitionszulagen, DStR 1999, 748; STÖCKER, Bauförderung bei Sanierung von Gebäuden in Sanierungsgebieten und von Baudenkmalen im Bundesgebiet sowie Förderung von Neubauten in den neuen Ländern und Berlin (Ost), BB 2000, Beilage 9; KALIGIN, Immobilieninvestitionen unter Inanspruchnahme der erhöhten Absetzungen nach §§ 7h, 7i EStG, DStR 2008, 1763.

Verwaltungsanweisungen: R 7h H 7h EStR; Bescheinigungsrichtlinien s. Anm. 10.

I. Grundinformation zu § 7h

1

§ 177 BauGB berechtigt die Gemeinden, Eigentümer zwangszu verpflichten, bauliche Missstände oder Mängel an ihrem Gebäude im Sanierungsgebiet zu beseitigen. Ebenso wie Zuschüsse erleichtert die stl. Begünstigung des § 7h den Gemeinden die Durchsetzung. Gefördert werden nur Modernisierungs- und Instandsetzungsarbeiten an bestehenden Gebäuden, nicht der Neubau, Wiederaufbau, Ausbau, Umbau oder die Erweiterung eines Gebäudes. Gefördert wird auch die Selbstverpflichtung des Eigentümers gegenüber der Gemeinde zu Maßnahmen, die der Erhaltung, der Erneuerung und funktionsgerechten Verwendung eines Gebäudes von geschichtlicher, künstlerischer oder städtebaulicher Bedeutung dienen (§ 7h Abs. 1 Satz 2).

Maßgebend und bindend für die baulichen Fördervoraussetzungen ist die Bescheinigung der Gemeinde nach § 7h Abs. 2 und ihr konkreter Inhalt. Über die stl. Voraussetzungen entscheidet das FA (s. Anm. 21).

II. Rechtsentwicklung des § 7h

2

Vorgängerregelung: § 82g EStDV galt letztmals für Baumaßnahmen, die vor dem 1.1.1991 abgeschlossen wurden (§ 51 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. x Satz 1 Halbs. 2). Auf Tatbestände, die im Gebiet der ehemaligen DDR verwirklicht wurden, kam § 82g EStDV nie zur Anwendung (§ 57 Abs. 2).

WoBauFG v. 22.12.1989 (BGBl. I 1989, 2408; BStBl. I 1989, 505): Einf. von § 7h als Nachfolgevorschrift des § 82g EStDV und teilweise Erweiterung durch Begünstigung bestimmter AK.

Staatsvertragsgesetz v. 25.6.1990 (BGBl. II 1990, 518; BStBl. I 1990, 294): Für Gebäude in der damals noch existierenden DDR wurde ein Abs. 4 angefügt.

Einigungsvertragsgesetz v. 23.9.1990 (BGBl. II 1990, 885; BStBl. I 1990, 654): Streichung dieses Abs. 4 bereits vor seinem Inkrafttreten (Anl. I, Kap. IV Sachgebiet B Abschn. II Nr. 16 Buchst. d).

HBeglG 2004 v. 29.12.2003 (BGBl. I 2003, 3076; BStBl. I 2004, 120): In Abs. 1 Sätze 1 und 3 wurden die erhöhten Absetzungen von 10 x 10 % auf 8 x 9 % sowie anschließend 4 x 7 % abgesenkt und damit der Abschreibungszeitraum von zehn auf zwölf Jahre verlängert.

BestG-HBeglG 2004 v. 5.4.2011 (BGBl. I 2011, 554; BStBl. I 2011, 310): Abs. 1 Sätze 1 und 3 wurden mit dem Wortlaut des HBeglG 2004 wiederholend neu gefasst und dabei die Schreibweise „vom Hundert“ durch die zwischenzeitlich gebräuchliche Schreibweise „Prozent“ ersetzt. Durch die Wiederholung sollten mögliche Zweifel an der formellen Verfassungsmäßigkeit der Gesetzesänderungen beseitigt werden.

3

III. Geltungsbereich des § 7h

Sachlicher Geltungsbereich: Es werden Baumaßnahmen an inländ. Gebäuden innerhalb eines Sanierungs- oder Entwicklungsgebiets gefördert. Die Beschränkung auf das Inland ist europarechtl. unbedenklich (CLOER/VOGEL, DB 2010, 1901). Ferner muss das Gebäude im Rahmen einer Einkunftsart zur Einkunftszielung verwendet werden und der AfA-Abzug nach § 7 Abs. 4 oder 5 zulässig sein (BFH v. 5.12.2002 – IV R 57/01, BFH/NV 2003, 552, unter 3.). Handelt es sich um Erhaltungsaufwand, ist eine Verteilung nach § 11a möglich. Wird das Gebäude zu eigenen Wohnzwecken genutzt, kommt § 7h ab 1999 nur noch in Fällen zur Anwendung, in denen das Gebäude in einem land- und forstwirtschaftlichen BV verblieben ist (§ 13 Abs. 2 Nr. 2 und Abs. 4).

Persönlicher Geltungsbereich: Die erhöhten Absetzungen können von allen unbeschr. und beschr. Stpfl., seien es natürliche oder juristische Personen, abgezogen werden. Begünstigte Person ist, wer das Gebäude im Rahmen einer Einkunftsart eingesetzt und die Aufwendungen getragen hat (BFH v. 21.8.2001 – IX R 20/99, BFH/NV 2002, 105; R 83a Abs. 1 EStR 2001). Dies ist idR der zivilrechtl. oder wirtschaftliche Eigentümer. Ist ausnahmsweise ein Nichteigentümer berechtigt, die AfA nach § 7 Abs. 4 oder 5 geltend zu machen (s. § 7 Anm. 41, 50 ff.), kann er auch die Absetzungen nach § 7h in Anspruch nehmen. Insbesondere gilt dies nach der Rspr. zum sog. Drittaufwand für Ehegatten, die ein Gebäude ihres Ehepartners zur Einkunftszielung verwenden (s. § 7i Anm. 3 und § 9 Anm. 750 „Drittaufwendungen“).

Bei PersGes. ist der Gesellschafter und nicht die Gesellschaft berechtigt. Wenn als Folge des Ausscheidens eines Gesellschafters Gesellschaftsanteile durch Anwachsung übergehen, sind die übernommenen AHK nicht begünstigt (BFH v. 17.7.2001 – IX R 50/98, BStBl. II 2001, 760; s. auch § 7i Anm. 20).

Zeitlicher Geltungsbereich: § 7h ist erstmals auf Maßnahmen anzuwenden, die nach dem 31.12.1990 abgeschlossen worden sind. Soweit AK begünstigt werden (§ 52 Abs. 12b EStG 1990). Die Änderungen durch das HBeglG 2004 sind erstmals für Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen anzuwenden, mit denen nach dem 31.12.2003 begonnen worden ist (§ 52 Abs. 23a idF des HBeglG 2004).

4

IV. Verhältnis des § 7h zu anderen Vorschriften

Verhältnis zu § 7i: Bei Baudenkmalern in einem Sanierungs- oder Entwicklungsgebiet haben die Stpfl. ein Wahlrecht, ob sie die Absetzungen nach § 7i oder nach § 7h in Anspruch nehmen. Eine Doppelforderung schließt § 7a Abs. 5 aus.

Verhältnis zu § 10f: Die Vorschriften schließen sich grds. gegenseitig aus, denn § 10f gilt nur für Wohnungen, die zu eigenen Wohnzwecken genutzt werden; bei Nutzungsänderungen während eines VZ s. § 10f Anm. 16.

Verhältnis zu § 11a: Führen die Maßnahmen nicht zu HK oder AK, sondern zu Erhaltungsaufwand, so kann der Stpfl. diesen sofort abziehen oder unter den übrigen Voraussetzungen des § 7h gem. § 11a wahlweise gleichmäßig auf zwei bis fünf Jahre verteilen.

Einstweilen frei.

5–8

**B. Erläuterungen zu Abs. 1:
Erhöhte Absetzungen für Baumaßnahmen in Sanierungsgebieten oder städtebaulichen Entwicklungsbereichen**

I. Begünstigungstatbestand

1. Modernisierungsmaßnahmen in Sanierungs- und Entwicklungsgebieten (Abs. 1 Satz 1)

9

Begünstigt sind Gebäude (zum Begriff s. BFH v. 25.4.1996 – II R 47/93, BStBl. II 1996, 613; s. § 7 Anm. 322–327), die im Inland und in einem förmlich festgelegten Sanierungsgebiet oder städtebaulichen Entwicklungsbereich belegen sind. Für die förmliche Festlegung sind die – ohnehin nur im Inland geltenden – Vorschriften des BauGB maßgeblich (vgl. § 136, 142, 165 BauGB). Danach ergibt sich aus den jeweils gültigen Gemeindegesetzen, ob ein Gebäude im Zeitraum der Baumaßnahmen in einem geförderten Gebiet liegt. Der Nachweis erfolgt durch die Bescheinigung der Gemeinde nach Abs. 2 (s. Anm. 21).

Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen: Aus Wortlaut und Zielsetzung der Vorschrift ergibt sich, dass nur Maßnahmen an bestehenden Gebäuden begünstigt sind, nicht hingegen der Neubau oder Wiederaufbau, der Abbruch und die Neuerrichtung eines Gebäudes begünstigt sind (BFH v. 18.9.2002 – X R 183/96, BFH/NV 2003, 370; v. 2.9.2008 – X R 7/07, BStBl. II 2009, 596, unter II.2.b). Ausbau, Umbau oder Erweiterung stellen weder eine Instandsetzung noch eine Modernisierung dar, weil sie nicht der Wiederherstellung des vormals gegebenen, sondern der erstmaligen Herstellung eines neuen Zustands dienen (BFH v. 2.9.2008 – X R 7/07, BStBl. II 2009, 596).

Baumaßnahmen iSd. § 177 BauGB: Gefördert werden nur Baumaßnahmen, die die Gemeinde nach § 177 BauGB durch einseitigen Verwaltungsakt anordnen darf. Öffentlich-rechtliche Verträge anstelle einer solchen Anordnung sind üblich und stl. zu beachten, wenn sie formwirksam zustande gekommen sind. Mündliche Abmachungen genügen der Form nicht. Freiwillige Baumaßnahmen werden nicht gefördert (R 83a Abs. 6 EStR 2001). Die konkreten Pflichten des Stpfl. müssen klar und eindeutig aus dem Verwaltungsakt oder dem Vertrag hervorgehen. Ferner muss die Anordnung/Vereinbarung im Voraus vorliegen. Die nachträgliche Bescheinigung von Baumaßnahmen ist auch dann unzulässig, wenn bei rechtzeitiger Abstimmung mit der Gemeinde ein Vertrag geschlossen

worden wäre (BFH v. 6.12.2002 – IX B 109/02, BFH/NV 2003, 469). Ob bauliche Missetände oder Mängel gem. der gesetzlichen Definition in § 177 BauGB vorliegen und ob sie mit der Modernisierungs- oder Instandsetzungsmaßnahme beseitigt werden, entscheidet die bescheinigende Gemeinde für die FinVerw. verbindlich (s. Anm. 21).

10 2. Maßnahmen an Gebäuden mit besonderer Bedeutung (Abs. 1 Satz 2)

Satz 2 erweitert für Gebäude, die wegen ihrer geschichtlichen, künstlerischen oder städtebaulichen Bedeutung erhalten werden sollen, den Kreis der förderfähigen Baumaßnahmen. Während nach Satz 1 nur Baumaßnahmen gefördert werden können, zu denen die Gemeinde Eigentümer zwangsweise verpflichten kann, werden nach Satz 2 weitergehende, freiwillig aufgewendete HK zur Erhaltung, Erneuerung und funktionsgerechten Verwendung eines Gebäudes gefördert. Voraussetzung ist, dass der Eigentümer Modernisierungsmaßnahmen vornimmt und sich zusätzlich dazu gegenüber der Gemeinde zu darüber hinausgehenden Maßnahmen zur Erhaltung, Erneuerung oder funktionsgerechten Verwendung des Gebäudes vertraglich verpflichtet hat. Aus der vertraglichen Vereinbarung müssen sich die konkreten Verpflichtungen des Stpfl. und die zu behobenden Missetände oder Mängel genau ergeben (BFH v. 6.12.2002 – IX B 109/02, BFH/NV 2003, 469). Auch über das Vorliegen dieser Baurechtl. Voraussetzungen entscheidet die bescheinigende Gemeinde für die FinVerw. verbindlich (s. Anm. 21).

11–15 Einstweilen frei.

16 II. Bemessung der Absetzungen

Begünstigt werden nach Satz 1 und 2 HK, in besonderen Fällen AK (s. Anm. 18). Für die Auslegung der Begriffe HK und AK gelten die allgemeinen Grundsätze (BFH v. 20.3.1984 – IX R 104/82, BStBl. II 1984, 659, zur Vorgängervorschrift § 82g EStDV). Im Übrigen s. zur Bemessungsgrundlage, zur Höhe der Absetzungen und zum Begünstigungszeitraum § 7i Anm. 20.

17 Einstweilen frei.

18 III. Begünstigung bestimmter Anschaffungskosten (Abs. 1 Satz 3)

Zweck des Abs. 1 Satz 3 ist es, die erhöhten Absetzungen unabhängig von der stl. Abgrenzung zwischen HK und AK zu gewähren. Ist der Erwerber eines Gebäudes nicht als Bauherr anzusehen, können Baumaßnahmen nach dem Kauf dennoch begünstigt sein (vgl. BFH v. 21.8.2001 – IX R 20/99, BFH/NV 2002, 105, unter 3.). Damit wird die Tätigkeit von Investorengemeinschaften bzw. Erwerbermodellen in Sanierungsgebieten, die einen erheblichen Kapitaleinsatz erfordern, erleichtert.

Höhe der begünstigten Anschaffungskosten: Gefördert wird nicht der Kaufpreis an sich, sondern nur der Teil, der auf Baumaßnahmen iSd. Abs. 1 Sätze 1 und 2 „entfällt“. Der Kaufpreis ist daher aufzuteilen (Einzelheiten s. BMF v. 31.8.1990, BStBl. I 1990, 366 – Tz. 3.2.2). Der Stpfl. trägt die Beweislast für die Höhe des begünstigten Aufwands.

Zeitlicher Förderbeginn: Begünstigt sind nur AK auf Maßnahmen, die nach dem rechtswirksamen Abschluss eines obligatorischen Erwerbsvertrags (zB Kaufvertrag, Schenkung, Tausch) oder eines gleichstehenden Rechtsakts (zB Erbfall, das Vermächtnis nach Annahme, der Zuschlag im Zwangsversteigerungsverfahren oder der Erwerb von Anteilen an einer PersGes.) durchgeführt worden sind (BFH v. 19.2.2013 – IX R 32/12). Keinen „gleichstehenden Rechtsakt“ stellt ein unwiderrufliches notarielles Kaufangebot dar, unabhängig von der Bindungsfrist; maßgebend ist hier die zum Erwerbsvertrag führende Annahme (BFH v. 19.2.2013 – IX R 32/12). Der Tag des Vertragsabschlusses ist damit entscheidend für die geförderte Maßnahme; dagegen können die einzubeziehenden Aufwendungen vorher angefallen sein (zB Planungskosten, Bauantragsgebühren).

IV. Zuschüsse (Abs. 1 Satz 4)

19

Die Bemessungsgrundlage ist um Zuschüsse aus Sanierungs- und Entwicklungsförderungsmitteln (zB § 177 Abs. 4 und 5 BauGB) zu kürzen, soweit diese Zuschüsse für begünstigte Baumaßnahmen gewährt werden. Die Zuordnung von Zuschüssen zu begünstigten und nicht begünstigten Aufwendungen richtet sich nach der Zweckbestimmung des Zuschussgebers. Aufgrund der ausdrücklichen Regelung in Satz 4 hat der Stpfl. kein Wahlrecht zur Behandlung der Zuschüsse als Einnahmen. Für andere Zuschüsse gelten dagegen die allgemeinen Grundsätze (s. R 34, R 43 Abs. 4, R 45 Abs. 4, R 163 EStR 2001; H 45 Beispiele 2 und 3 EStH 2002 und § 7a Anm. 35 zum geltenden § 7a Abs. 1 Satz 3). Die Zuordnung sonstiger Zuschüsse zu begünstigten und nicht begünstigten AHK richtet sich uE ebenfalls nach dem Förderzweck des Zuschusses (vgl. KLEEBERG in KSM, § 7h Rn. B 24: „Sachgerechte Aufteilung“; aA ERHARD in BLÜMICH, § 7h Rn. 26: Vorrangige Zuordnung sonstiger Zuschüsse zu nicht begünstigten Aufwendungen, da Satz 4 sonst leer liefe). Zur Bescheinigung von Zuschüssen s. Anm. 21.

V. Restwertabsetzung (Abs. 1 Satz 5)

20

Ein Restwert ergibt sich, wenn ein Stpfl. nicht in jedem Jahr die höchstzulässigen Absetzungen vorgenommen oder sich während des Abzugszeitraums die Bemessungsgrundlage erhöht hat (zB durch nachträgliche HK oder Rückzahlung von Zuschüssen; vgl. H 45 Beispiel 3 EStH 2002). Der Restwert muss den AHK des Gebäudes oder dem an ihre Stelle tretenden Betrag hinzugerechnet werden. Die so berechnete Bemessungsgrundlage ist einheitlich weiter abzuschreiben. Anzuwenden ist der schon bisher für das nicht begünstigte Gebäude geltende Abschreibenssatz. Hierdurch kann sich die Abschreibungsdauer verlängern. Ein nach Ablauf der in § 7 Abs. 5 festgelegten AfA-Zeiträume verbliebener Betrag ist mangels gesetzlicher Regelung linear nach § 7 Abs. 4 abzusetzen.

C. Erläuterungen zu Abs. 2: Bescheinigung

21

Bescheinigungsrichtlinien: Zur Vereinheitlichung der praktischen Handhabung des § 7h haben die Länder in Abstimmung mit dem Bund Bescheinigungsrichtlinien erlassen. Die Fundstellen sind in BMF v. 10.11.2000 (BStBl. I 2000, 1513) aufgelistet, Änderungen in BMF v. 8.11.2004 (BStBl. I 2004, 1069).

Rechtsnatur der Bescheinigung: Sie ist materiell-rechtl. Abzugsvoraussetzung für die Begünstigung des § 7h (FG Ba.-Württ. v. 26.6.1996 – 5 K 269/95, EFG 1996, 1209, rkr.). Verfahrensrechtlich ist die Bescheinigung Grundlagenbescheid (BFH v. 21.8.2001 – IX R 20/99, BFH/NV 2002, 105; v. 4.5.2004 – XI R 38/01, BStBl. II 2005, 171, unter II.1.b) und grds. bindend für das FA.

Umfang der Bindungswirkung: Das Bescheinigungsverfahren soll der FinVerw. die Prüfung der bautechnischen Voraussetzungen abnehmen, also insoweit fachliche Kompetenz gewährleisten und Streitigkeiten des Stpfl. mit dem FA vermeiden. Stattdessen ist das Bescheinigungsverfahren zum Gegenstand zahlreicher Rechtsstreitigkeiten geworden. Eine stl. Förderungsmaßnahme sollte verfahrenstechnisch so ausgestaltet sein, dass sie problemlos anwendbar ist; anderenfalls verfehlt sie ihren Zweck.

Die Gemeinde hat nach dem Gesetzeswortlaut „die Voraussetzungen des Absatzes 1 für das Gebäude und die Maßnahmen“ zu prüfen und zu bescheinigen. FinVerw. und Rspr. beanspruchen das Prüfungsrecht der FinBeh. für „das Vorliegen der übrigen steuerrechtlich bedeutsamen Tatbestandsmerkmale“ (BFH v. 22.10.2008 – IX B 91/08, BFH/NV 2009, 155), was zu widersprüchlichen Beurteilungen zu Lasten der Stpfl. führt.

► *Die zuständige Gemeindebehörde* prüft und stellt mit Bindungswirkung für das FA fest,

- ob das Gebäude in einem förmlich festgelegten Sanierungsgebiet oder städtebaulichen Entwicklungsbereich liegt (BFH v. 17.12.1996 – IX R 91/94, BStBl. II 1997, 389, zu §82g EStDV 1986; v. 4.5.2004 – XI R 38/01, BStBl. II 2005, 171, unter II.1.d),
- ob begünstigte Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen durchgeführt worden sind (BFH v. 21.8.2001 – IX R 20/99 BStBl. II 2003, 910; v. 4.5.2004 – XI R 38/01, BStBl. II 2005, 171),
- ob und in welcher Höhe Zuschüsse aus Sanierungs- oder Entwicklungsförderungsmitteln gewährt worden sind (BFH v. 4.5.2004 – XI R 38/01, BStBl. II 2005, 171),
- ob die Baumaßnahme ihrem Umfang nach noch als (städtebauliche) Sanierung anzuerkennen ist, ob also Begrifflich eine „Modernisierung“ oder „Instandhaltung“ stattgefunden hat (BFH v. 21.8.2001 – IX R 20/99 BStBl. II 2003, 910; v. 4.5.2004 – XI R 38/01, BStBl. II 2005, 171),
- ob nach den Wertungen des BauGB ein Neubau im bautechnischen Sinne unter die Begriffe „Modernisierung“ und „Instandhaltung“ zu subsummieren ist (str.; so BFH v. 21.8.2001 – IX R 20/99 BStBl. II 2003, 910; v. 4.5.2004 – XI R 38/01, BStBl. II 2005, 171; aA BFH v. 22.10.2008 – X B 91/08, BFH/NV 2009, 155: eigenständiges Prüfungsrecht des FA; uE unzutreffend, da §7h auf §177 BauGB Bezug nimmt und es daher um die Begrifflichkeit und Auslegung des BauGB geht; die Frage offenlassend jetzt wieder BFH v. 2.9.2008 – X R 7/07, BStBl. II 2009, 596, unter II.3.a und 3.c).
- *Der Finanzbehörde* ist die Prüfung und Entscheidung vorbehalten (BFH v. 22.10.2008 – X B 91/08, BFH/NV 2009, 155):
 - ob die bescheinigten Aufwendungen zu den HK oder nach Satz 3 begünstigten AK gehören,
 - ob diese zum Erhaltungsaufwand oder zu den nicht abziehbaren Ausnahmen gehören,

- ob die Aufwendungen bei einer Einkunftsart oder bei einem zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäude wie SA berücksichtigt werden können,
- wem die Aufwendungen als Abzugsberechtigten zu zurechnen sind (BFH v. 21.8.2001 – IX R 20/99, BStBl. II 2003, 910; v. 22.9.2005 – IX R 13/04, BStBl. II 2007, 373, unter II.1.a).

Die Bindungswirkung der Bescheinigung wirkt nur so weit wie ihr konkreter Inhalt (BFH v. 18.9.2002 – X R 183/96, BFH/NV 2003, 370, betr. unzureichende Bescheinigung; BFH v. 2.9.2008 – X R 7/07, BStBl. II 2009, 596, unter II.3.b). Die Höhe der begünstigten Aufwendungen gehört nicht notwendigen Inhalt der Bescheinigung (BFH v. 4.5.2004 – XI R 38/01, BStBl. II 2005, 171, unter II.1.c; aA R 7h Abs. 3 Nr. 3 EStR).

Hat die Gemeinde alle bau- und raumordnungsrechtl. Voraussetzungen geprüft und als erfüllt angesehen, ist das FA an den Grundlagenbescheid gebunden. Vermag das FA der Beurteilung nicht zu folgen, bleibt ihm nur die Möglichkeit, bei der Gemeinde darauf hinzuwirken, dass sie Bescheinigung zurücknimmt oder ändert und nach der Demonstration nur der Verwaltungsrechtsweg (BFH v. 17.12.1996 – IX R 91/94, BStBl. II 1997, 398; v. 21.8.2001 – IX R 20/99, BStBl. II 2003, 910, unter II.1.a; v. 4.5.2004 – XI R 38/01, BStBl. II 2005, 171, unter II.1.b; v. 22.9.2005 – IX R 13/04, BStBl. II 2007, 373, unter II.1.a).

Bescheinigung über Zuschüsse: Die Bescheinigung umfasst auch die Höhe der Zuschüsse, die aus Sanierungs- oder Entwicklungsförderungsmitteln gewährt worden sind (s. Anm. 19). Andere Zuschüsse sind nicht zu bescheinigen. Der Grundlagenbescheid hat insoweit auch keine Bindungswirkung. Die Fin-Verw. muss daher selbständig prüfen, ob ein Stpfl. weitere Beihilfen erhalten hat (R 7h Abs. 5 Nr. 4 EStR).

Einstweilen frei.

22

**D. Erläuterungen zu Abs. 3:
Anwendung auf Gebäudeteile**

23

Die erhöhten Absetzungen sind auch bei Maßnahmen an Gebäudeteilen, die selbständige unbewegliche WG sind, an Eigentumswohnungen und an Teileigentum zu gewähren. Zu Einzelheiten s. § 7 Anm. 501–506 zum im Wortlaut identischen § 7 Abs. 5a.

§ 7h