

§ 11b Sonderbehandlung von Erhaltungsaufwand bei Baudenkmalen

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346)

¹Der Steuerpflichtige kann durch Zuschüsse aus öffentlichen Kassen nicht gedeckten Erhaltungsaufwand für ein im Inland belegenes Gebäude oder Gebäudeteil, das nach den jeweiligen landesrechtlichen Vorschriften ein Baudenkmal ist, auf zwei bis fünf Jahre gleichmäßig verteilen, soweit die Aufwendungen nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes oder Gebäudeteils als Baudenkmal oder zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich und die Maßnahmen in Abstimmung mit der in § 7i Absatz 2 bezeichneten Stelle vorgenommen worden sind. ²Durch Zuschüsse aus öffentlichen Kassen nicht gedeckten Erhaltungsaufwand für ein im Inland belegenes Gebäude oder Gebäudeteil, das für sich allein nicht die Voraussetzungen für ein Baudenkmal erfüllt, aber Teil einer Gebäudegruppe oder Gesamtanlage ist, die nach den jeweiligen landesrechtlichen Vorschriften als Einheit geschützt ist, kann der Steuerpflichtige auf zwei bis fünf Jahre gleichmäßig verteilen, soweit die Aufwendungen nach Art und Umfang zur Erhaltung des schützenswerten äußeren Erscheinungsbildes der Gebäudegruppe oder Gesamtanlage erforderlich und die Maßnahmen in Abstimmung mit der in § 7i Absatz 2 bezeichneten Stelle vorgenommen worden sind. ³§ 7h Absatz 3 und § 7i Absatz 1 Satz 2 und Absatz 2 sowie § 11a Absatz 2 und 3 sind entsprechend anzuwenden.

Autor: Dr. Jan-Hendrik *Kister*, Vorsitzender Richter am FG, Münster

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

	Anm.		Anm.
A. Allgemeine Erläuterungen zu § 11b	1	bei Gebäudegruppen oder Gesamtanlagen	7
B. Erläuterungen zu Satz 1: Verteilung von Erhaltungsaufwand bei Baudenkmalen	6	D. Erläuterungen zu Satz 3: Entsprechend anzuwendende Vorschriften	8
C. Erläuterungen zu Satz 2: Verteilung von Erhaltungsaufwand			

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 11b

1

Schrifttum: *Hahn*, Die einkommensteuerrechtliche 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 Wohnungsbauförderungsgesetz, DStZ 1990, 107; *Heinen*, Denkmalschutz und -pflege unter steuerlichen Gesichtspunkten, Inf. 1993, 149; *Kleeberg*, Die Kulturförderung mittels der §§ 7i, 10f, 10g und 11b EStG, FR 1997, 174; *Büchner/Fritzsch*, Steuerliche Förderung von denkmalgeschütztem Eigentum, DStR 2004, 2169.

Grundinformation zu § 11b: Zweck der Norm ist die Erhaltung und Bewahrung schutzwürdiger Baudenkmalen. Unter den gleichen Voraussetzungen, unter denen § 7i AHK fördert, ist durch § 11b eine Sonderregelung für Erhaltungsaufwendungen bei Baudenkmalen getroffen worden, die es dem Stpfl. ermöglicht, anstelle des (nach dem Abflussprinzip des § 11 Abs. 2 vorgeschriebenen) vollen Abzugs von Erhaltungsaufwendungen im Abflussjahr diese auf einen Zeitraum von zwei, drei, vier oder fünf Jahren zu verteilen.

Rechtsentwicklung des § 11b:

- ▶ *WoBauFG v. 22.12.1989* (BGBl. I 1989, 2408; BStBl. I 1989, 505): § 11b wurde für Erhaltungsaufwand, der nach dem 31.12.1989 entstanden ist, eingeführt (§ 52 Abs. 14b EStG 1990). Für vorher entstandenen Erhaltungsaufwand galt § 82k EStDV (§ 51 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. r Satz 2).
- ▶ *Staatsvertragsgesetz v. 25.6.1990* (BGBl. II 1990, 518; BStBl. I 1990, 294): Für Gebäude auf dem Gebiet der DDR wurde ein Abs. 2 angefügt.
- ▶ *Einigungsvertragsgesetz v. 23.9.1990* (BGBl. II 1990, 885; BStBl. I 1990, 654): Der neue Abs. 2 wurde noch vor seinem Inkrafttreten wieder aufgehoben.

Bedeutung des § 11b: § 11b hat wie §§ 7i, 10f und 10g die Erhaltung und Bewahrung schutzwürdiger Baudenkmalen zum Ziel. Die breite stl. Begünstigung soll ein Ausgleich für die Kosten darstellen, die das Denkmalschutzrecht den Eigentümern auferlegt (s. § 7i Anm. 1). § 11b bietet dem Stpfl. die Möglichkeit, Erhaltungsaufwendungen für Baudenkmalen nicht gem. § 11 Abs. 2 im Jahr des Abflusses abziehen zu müssen, sondern sie auf zwei bis fünf Jahre zu verteilen. Stellen die Aufwendungen bei solchen Baudenkmalen AHK dar, gewährt § 7i unter den gleichen Voraussetzungen erhöhte Absetzungen. Der Eigentümer eines denkmalgeschützten Gebäudes kann Aufwendungen für Erhaltungs- und Herstellungsmaßnahmen wie SA abziehen, wenn er das Grundstück zu eigenen Wohnzwecken nutzt (§ 10f) oder wenn er es der Forschung oder der Öffentlichkeit zugänglich macht (§ 10g).

Geltungsbereich des § 11b: Persönlicher und sachlicher Geltungsbereich entsprechen dem Geltungsbereich von § 11a (s. § 11a Anm. 1).

Verhältnis des § 11b zu anderen Vorschriften:

- ▶ *Verhältnis zu § 11 Abs. 2, § 4 Abs. 8 und § 82b EStDV:* Die Erläuterungen dazu in § 11a Anm. 1 gelten entsprechend.
- ▶ *Verhältnis zu §§ 7i, 10f und 10g:* § 11b hat für Erhaltungsaufwendungen denselben gegenständlichen Regelungsbereich wie § 7i für AHK, § 10f für zu eigenen Wohnzwecken genutzte Objekte und § 10g für der Forschung oder Öffentlichkeit zugänglich gemachte Objekte (s. „Bedeutung des § 11b“).

2–5 Einstweilen frei.

6 B. Erläuterungen zu Satz 1: Verteilung von Erhaltungsaufwand bei Baudenkmalen

Die Verteilung von Erhaltungsaufwendungen erfolgt unter denselben Voraussetzungen wie die Begünstigung von AHK nach § 7i.

Begünstigungstatbestand: Begünstigt sind Erhaltungsaufwendungen (s. dazu § 6 Anm. 270 ff.), soweit sie nicht durch Zuschüsse aus öffentlichen Kassen (zum Begriff s. § 3 Nr. 12 Anm. 13) gedeckt sind; zur Behandlung in späteren Jahren ge-

währter Zuschüsse s. § 11a Anm. 6. Die übrigen Voraussetzungen (Baudenkmal, Erforderlichkeit der Maßnahmen und Abstimmung mit der in § 7i Abs. 2 genannten Stelle) entsprechen den in § 7i genannten Voraussetzungen (s. dazu § 7i Anm. 10 und 31). Für die Definition der „sinnvollen Nutzung“ verweist Satz 3 auf § 7i Abs. 1 Satz 2 (s. dazu § 7i Anm. 11).

Wahlrecht: Der Stpfl. hat ein Wahlrecht zwischen dem Sofortabzug der Aufwendungen und der gleichmäßigen Verteilung auf zwei, drei, vier oder fünf Jahre; die getroffene Wahl des Verteilungszeitraums ist verbindlich. Für die Verteilung gelten dieselben Regeln wie bei § 82b EStDV (s. § 11 Anm. 157).

Abflussjahr maßgeblich: Die Verteilung ist für das Jahr zu beantragen, in dem die Aufwendungen nach § 11 Abs. 2 geleistet worden sind (*Schießl in Blümich*, §§ 11a, 11b Rz. 6 [3/2020]; aA *Bruckmeier* in *KSM*, § 11b Rz. B 4 [9/2016]; *Kleeberg*, FR 1997, 174 [176]: Entstehung des Aufwands maßgeblich). Da für die Verteilung das Abflussjahr maßgeblich ist, ist ein Wegfall der Eigenschaft als Baudenkmal in einem späteren Jahr des Verteilungszeitraums unschädlich (vgl. § 11 Anm. 157; aA *Bruckmeier* in *KSM*, § 11b Rz. B 3 [9/2016]; *Hildesheim* in *LBP*, § 11b Rz. 15 [12/2018], die unter Verweis auf eine zu § 7i ergangene Verwaltungsvorschrift [R 83b Abs. 3 Satz 2, jetzt R 7i Abs. 3 Satz 2 EStR 2019] im Jahr des Verlustes der Denkmaleigenschaft eine Pflicht zum Sofortabzug unter analoger Anwendung von Satz 3 iVm. § 11a Abs. 2 annehmen).

C. Erläuterungen zu Satz 2: Verteilung von Erhaltungsaufwand bei Gebäudegruppen oder Gesamtanlagen

7

Unter den im Übrigen gleichen Voraussetzungen wie in Satz 1 besteht nach Satz 2 das Wahlrecht auch für Gebäude und Gebäudeteile, die für sich allein die Voraussetzungen nicht erfüllen, aber Teil einer Gebäudegruppe oder Gesamtanlage sind, die als Einheit unter Denkmalschutz steht (Ensembleschutz). Auf eine „sinnvolle Nutzung“ kommt es im Gegensatz zu Satz 1 nicht an. Die Regelung deckt sich mit § 7i Satz 4 (s. § 7i Anm. 29).

D. Erläuterungen zu Satz 3: Entsprechend anzuwendende Vorschriften

8

Satz 3 verweist auf folgende Vorschriften, die entsprechend anzuwenden sind:

§ 7h Abs. 3: Die Sätze 1 und 2 gelten auch für Gebäudeteile, die selbständige unbewegliche WG sind, für Eigentumswohnungen und für im Teileigentum stehende Räume. Diese Vorschrift entspricht § 7 Abs. 5a; zu den Voraussetzungen s. § 7 Anm. 348 ff.

§ 7i Abs. 1 Satz 2: Siehe Anm. 6 und § 7i Anm. 11.

§ 7i Abs. 2: Die Anwendung des § 11b setzt eine Bescheinigung der zuständigen Denkmalschutzbehörde voraus, die einen Grundlagenbescheid für den EStBescheid darstellt (s. dazu § 7i Anm. 35).

§ 11a Abs. 2: Noch nicht abgezogene Erhaltungsaufwendungen sind bei Veräußerung, Einlage in ein BV, Entnahme aus einem BV oder bei Beendigung der Nutzung zur Einkunftserzielung in voller Höhe abzuziehen (s. dazu § 11a Anm. 7).

Gleiches gilt in Fällen der unentgeltlichen Übertragung (§ 11a Anm. 7). Eine analoge Anwendung im Fall des Verlusts der Denkmaleigenschaft kommt demgegenüber nicht in Betracht (s. Anm. 6; aA *Bruckmeier* in *KSM*, § 11b Rz. B 3 [9/2016]; *Hildesheim* in *LBP*, § 11b Rz. 15 [12/2018]).

§ 11a Abs. 3: Miteigentümer müssen das Wahlrecht einheitlich ausüben (s. § 11a Anm. 8).