

Baudenkmal und Steuervergünstigungen¹

Praktische, rechtliche und steuerliche Hinweise

für Eigentümer und Interessenten zusammengestellt vom

Bayerischen Landesamt für Denkmalpflege und vom

Bayerischen Landesamt für Steuern

unter Mitwirkung der Kanzlei Badache Weindl & Partner,

München (www.bwpgroup.de)

Redaktion

Professor Dr. Egon Johannes Greipl

Rechtsanwalt Dr. Hannes Hartung, München

¹ Kostenfrei erhalten Sie beim Bayerischen Landesamt für Denkmalpflege folgende Informationshefte: Bayerisches Landesamt für Denkmalpflege (Hg), Baumaßnahmen an Baudenkmalern. Kooperation und optimaler Ablauf (Denkmalpflege Information Sonderheft 2/2008), München, April 2008; Bayerisches Landesamt für Denkmalpflege (Hg), Finanzielle Fördermöglichkeiten und Steuererleichterungen für denkmalpflegerische Maßnahmen in Bayern (Denkmalpflege Information Sonderheft 1/2008), München, April 2008.

Vorwort

Sehr geehrte Leserin, sehr geehrter Leser!

Baudenkmäler sind ein unverzichtbarer Bestandteil unserer Kulturlandschaft. Als sichtbare Zeugen der Vergangenheit bedeuten sie Kontinuität, Beständigkeit und Geborgenheit in Gegenwart und Zukunft. Baudenkmäler sind Werte; sie kommen der Allgemeinheit zugute. Deshalb gewährt der Staat denjenigen Bürgerinnen und Bürgern, die Denkmäler erhalten, Zuschüsse, Entschädigungen und Steuervorteile. Um die möglichen Steuervorteile, insbesondere im Rahmen von Abschreibungen, geht es auf den nächsten Seiten.

Sie besitzen ein Baudenkmal oder wollen ein Baudenkmal in Kürze erwerben und instand setzen? Unser Heft soll Ihnen helfen, Anforderungen, Chancen und Möglichkeiten, die sich in steuerlicher Hinsicht bei der Instandsetzung Ihres Baudenkmales ergeben, auszuloten und in gutem Einvernehmen mit den Behörden erfolgreich zu verwirklichen.

Bei der Instandsetzung Ihres Baudenkmales wünsche ich Ihnen viel Freude und den rechten Erfolg. Jederzeit und gerne stehen wir Ihnen für weitere Auskünfte zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen bin ich

Ihr

Professor Dr. Egon Johannes Greipl

Generalkonservator

Inhaltsverzeichnis

1. Einführung

- 1.1. Was ist ein Baudenkmal?
- 1.2. Welche Maßnahmen werden gefördert?

2. Mögliche steuerliche Vorteile bei Baudenkmalern

- 2.1. Vergünstigungstatbestände im Einkommensteuergesetz (EStG)
 - 2.1.1. Zusammenwirken der Vorschriften des EStG

2.2. Kriterien und Begriffe

- 2.2.1. Erhaltung
- 2.2.2. Sinnvolle Nutzung
- 2.2.3. Aufwendungen
- 2.2.4. Spezielle Kosten

2.3. Nutzungsarten von Baudenkmalern

- 2.3.1. Einkünfteerzielung (§ 7i EStG)
- 2.3.2. Eigene Wohnzwecke (§ 10f EStG)
- 2.3.3. Keine Einkünfte und eigenen Wohnzwecke (§ 10g EStG)
- 2.3.4. Erhaltungsaufwand für Kulturgüter (§ 11b EStG)

2.4. Verfahren bei der Instandsetzung von Baudenkmalern

- 2.4.1. Baugenehmigung und denkmalrechtliche Erlaubnis
 - 2.4.1.1. Rechtliche Grundlagen
 - 2.4.1.2. Erste Schritte
 - 2.4.1.3. Zweckmäßiger Ablauf

2.4.2. Bescheinigungsverfahren beim Landesamt für Denkmalpflege

2.4.2.1. Abstimmung

2.4.2.2. Abschließende Prüfung

2.4.2.3. Antrag auf Bescheinigung

2.4.2.4. Steuerrechtlicher Grundlagenbescheid

2.4.3. Steuerliches Veranlagungsverfahren beim Finanzamt

2.4.4. Steuerliche Vorkunft

2.5. Grundsteuer, Erbschaftssteuer, Umsatzsteuer

2.5.1. Einheitsbewertung und Grundsteuer

2.5.2. Erbschafts- und Schenkungssteuer

2.5.3. Umsatzsteuer

3. Auskünfte und Kontakte

Wichtiger Hinweis

Diese Hinweise dient ausschließlich zu Ihrer Information. Sie begründet keinen Rechtsanspruch auf eine bestimmte rechtliche und/oder steuerliche Handhabung, Bescheinigung oder Veranlagung im Einzelfall.

Trotz sorgfältiger Aufbereitung kann keine Gewähr für die Richtigkeit und Vollständigkeit der in den Hinweisen aufbereiteten Informationen übernommen werden. Als unverbindliche Information kann und will sie eine qualifizierte, auf Ihren Einzelfall spezifizierte rechtliche und /oder steuerliche Beratung nicht ersetzen. Bitte wenden Sie sich hierfür an einen anwaltlichen und/oder steuerlichen Berater Ihres Vertrauens.

Stand der Hinweise: 01.03.2009.

© Bayerisches Landesamt für Steuern und

Bayerisches Landesamt für Denkmalpflege.

1. Einführung

1.1. Was ist ein Baudenkmal?

Denkmäler sind "von Menschen geschaffene Sachen oder Teile davon aus vergangener Zeit, deren Erhaltung wegen ihrer geschichtlichen, künstlerischen, städtebaulichen, wissenschaftlichen oder volkskundlichen Bedeutung im Interesse der Allgemeinheit liegt", so sagt es der Art. 1 des Bayerischen Denkmalschutzgesetzes (DSchG).

Zuständig für die Feststellung und die Aberkennung der Denkmaleigenschaft sowie für die Führung der Bayerischen Denkmalliste ist das Bayerische Landesamt für Denkmalpflege.

Die Schutzbestimmungen des Denkmalschutzgesetzes gelten für Baudenkmäler, Bodendenkmäler und bewegliche Denkmäler. Baudenkmäler sind bauliche Anlagen (oder Teile davon) einschließlich der für dieses Denkmal bestimmten historischen Ausstattungsstücke (z. B. Türen, Fenster, Böden, Decken). Auch bewegliche Sachen (z. B. Möbel, Teppiche) können historische Ausstattungsstücke sein, wenn sie Bestandteil des Inventars sind. Historische Gartenanlagen können Baudenkmäler sein.

Nicht immer stehen alle Gebäudebestandteile unter Denkmalschutz. So stehen manche Gebäude zwar nicht für sich, aber als Teil eines Ensembles unter Schutz. Sollten Sie nicht genau wissen, ob Ihr Gebäude unter Denkmalschutz steht, empfehlen wir Ihnen einen Blick in den BayernViewerDenkmal unter www.blfd.bayern.de oder eine einfache E-Mail – Anfrage beim Bayerischen Landesamt für Denkmalpflege (poststelle@blfd.bayern.de).

1.2. Welche Maßnahmen werden gefördert?

Als Faustregel gilt: Nur solche Baumaßnahmen bringen steuerliche Vorteile, die auch wirklich erforderlich sind, um die Erhaltung des Baudenkmals für die Nachwelt auf Dauer zu sichern. Der Denkmalcharakter des Gebäudes darf nicht unnötig beeinträchtigt werden. Dies wäre zum Beispiel der Fall, wenn das Gebäude aufgrund von Umbauarbeiten seine historische Substanz völlig oder zum wesentlichen Teil verlieren würde.

Wichtig: Verschaffen Sie sich am besten noch vor dem Erwerb des Baudenkmals, jedenfalls aber vor dem eigentlichen Planungsbeginn von Umbaumaßnahmen Klarheit darüber, ob und in welchem Umfang die Umbaumaßnahmen denkmalpflegerisch erlaubt sind und steuerlich gefördert werden können. Gerne teilen wir Ihnen mit, welche Maßnahmen aus denkmalpflegerischer Sicht erforderlich und geboten sind.

Die Inanspruchnahme der nachstehenden steuerlichen Vergünstigungen für Denkmalschutz und Denkmalpflege für Objekte in Bayern setzt die Bescheinigung des bayerischen Landesamtes für Denkmalpflege zur Vorlage bei den Finanzbehörden voraus. Die Bescheinigung kann nur für solche Maßnahmen ausgestellt werden, die vor ihrer Durchführung mit dem Bayerischen Landesamt für Denkmalpflege abgestimmt worden sind. Eine nachträgliche Abstimmung ist nicht möglich!

2. Mögliche steuerliche Vorteile bei Baudenkmalern

Das Steuerrecht bietet den Eigentümern von Baudenkmalern erhebliche Vergünstigungen im Bereich der Grundsteuer, der Erbschafts- und Schenkungssteuer, der Umsatzsteuer und insbesondere der Einkommensteuer.

2.1. Vergünstigungstatbestände im Einkommensteuergesetz (EStG)

2.1.1. Zusammenwirken der Vorschriften des EStG nach den Nutzungsarten von Baudenkmalern

Für die steuerliche Beurteilung ist es entscheidend, zu welchem Zwecke Sie das Baudenkmal nutzen (wollen). Die folgende Zusammenstellung gibt einen Überblick über die Bandbreite der Vergünstigungstatbestände. Wegen der für Ihre ganz persönlichen Verhältnisse individuell zu erwartenden Steuervorteile wenden Sie sich bitte an Ihren steuerlichen Berater.

Übersicht über mögliche Förderungsmaßnahmen nach dem Einkommensteuergesetz

- § 7 i.** Nutzung zur Einkünfteerzielung. Als Eigentümer eines Baudenkmales können Sie die Herstellungskosten für Baumaßnahmen nach genauer Beachtung des nachstehend beschriebenen Verfahrens mit 9 % im Jahr der Herstellung, zu 9 % in den folgenden sieben Jahren und danach noch vier Jahre zu 7 % steuerlich geltend machen (abschreiben). Die gleichen Abschreibungssätze gelten auch für Anschaffungskosten, soweit diese nach dem rechtswirksamen Abschluss eines obligatorischen Erwerbsvertrags (in der Regel der notarielle Kaufvertrag) oder eines gleichstehenden Rechtsakts durchgeführt werden. Die erhöhten Absetzungen können im Übrigen nur in Anspruch genommen werden, soweit die Herstellungs- oder Anschaffungskosten nicht durch Zuschüsse aus öffentlichen Kassen gedeckt sind.
- § 11 b** erlaubt unter bestimmten Voraussetzungen die Verteilung von nicht durch Zuschüsse aus öffentlichen Kassen gedeckte Erhaltungsaufwendungen auf zwei bis fünf Jahre zur Abmilderung der Progression.

§ 10 f. Nutzen Sie das Baudenkmal selbst (z.B. als Wohnung), können Sie damit verbundene Aufwendungen im Jahr der Maßnahme und bis zu weitere neun Jahre lang mit 9 % der Aufwendungen wie Sonderausgaben abziehen. Dies gilt entsprechend für Erhaltungsaufwendungen. Eventuell erhaltene Zuschüsse aus öffentlichen Kassen mindern die begünstigten Aufwendungen.

§ 10 g. Herstellungs- oder Erhaltungsaufwendungen für Kulturgüter, bei denen weder eine Eigennutzung zu Wohnzwecken noch eine Nutzung zur Einkünfteerzielung vorliegt, können insgesamt zehn Jahre lang mit 9 % wie Sonderausgaben abgezogen werden. Dies gilt allerdings nur insoweit, als die Aufwendungen öffentliche oder private Zuwendungen oder etwaige aus diesen Kulturgütern erzielte Einnahmen übersteigen.

2.2. Kriterien und Begriffe

Nachstehend sollen die grundlegenden Grundbegriffe zum Verständnis denkmalbezogener Vergünstigungen geschildert werden:

2.2.1. Erhaltung

Eine Erhaltung des Baudenkmals liegt vor, wenn Aufwendungen für die Substanz des Baudenkmals getätigt werden, die nach Art und Umfang erforderlich sind, um das begünstigte Objekt als Denkmal für die Nachwelt zu erhalten. Die Erforderlichkeit muss sich aus dem Zustand des Baudenkmals vor Beginn der Baumaßnahmen und dem denkmalpflegerisch erstrebenswerten Zustand ergeben. Aufwendungen, die nicht der Eigenart des Baudenkmals entsprechen, sind danach nicht bescheinigungsfähig (z. B. neue Anlagen und Einrichtungen, etwa ein Schwimmbad, die in keinem Nutzungszusammenhang zum geschützten Baubestand stehen). Entscheidend ist also, ob die Maßnahmen noch unmittelbar dem Baudenkmal zuzuordnen sind und unselbständige Bestandteile des Baudenkmals darstellen. Dies wird bei Ausbauten eines – schon bestehenden - Dachgeschosses mit Wohnungen regelmäßig der Fall sein, weil diese nicht nur denkmalpflegerischen Aspekten, sondern auch der Entspannung der Wohnraumsituation dienen.² Ob durch die Baumaßnahme steuerlich neue eigenständige Wirtschaftsgüter z. B. Ei-

² Vgl. BTDrucks 8/896, S. 6.

gentumswohnungen entstehen, bleibt allerdings der Beurteilung des Finanzamts vorbehalten. Maßgeblich ist zudem, ob bei räumlich abgetrennten Gebäuden noch ein Nutzungs- und Funktionszusammenhang zum Baudenkmal besteht.

Möchten Sie hingegen räumlich deutlich abgetrennt und ohne Nutzungszusammenhang zur vorhandenen geschützten Substanz z. B. eine Tiefgarage einbauen, wird dies nicht steuerlich anerkennungsfähig sein, weil diese nicht im Gebäudekomplex integriert und tatsächlich nicht mit dem geschützten Gebäudekomplex verbunden ist. Ein solcher Gebäudeteil gilt nicht nur bautechnisch, sondern auch steuerlich als *neu*. Die damit verbundenen Aufwendungen sind im Rahmen der der denkmalbezogenen Förderung nicht abzugsfähig.

2.2.2. Sinnvolle Nutzung

Die Baumaßnahmen sind zu einer sinnvollen Nutzung erforderlich, wenn die geplanten Maßnahmen die Denkmaleigenschaft nicht oder nicht wesentlich beeinträchtigen; erforderlich sind, um eine unter denkmalschutzrechtlichen Gesichtspunkten sinnvolle Nutzung des Baudenkmals zu erhalten, wiederherzustellen oder zu ermöglichen und schließlich geeignet sind, die Erhaltung des Baudenkmals auf Dauer sicher zu stellen. Sinnvolle Nutzungen schonen das Baudenkmal bestmöglich und ermöglichen andererseits die Wirtschaftlichkeit des Baudenkmals.

Zur sinnvollen Nutzung erforderlich sind deshalb Aufwendungen, die dazu dienen, eine unter denkmalschutzrechtlichen Gesichtspunkten vertretbare wirtschaftliche Nutzung des Baudenkmals zu ermöglichen. Nicht erfasst sind jedoch Aufwendungen, die lediglich dazu dienen, die wirtschaftliche Nutzung des Baudenkmals zu optimieren, ohne dass dies denkmalpflegerisch geboten wäre. Zur sinnvollen Nutzung gehören auch ferner Maßnahmen zur Anpassung eines Baudenkmals an zeitgemäße Nutzungsverhältnisse (z. B. Modernisierung der Heizung, Sanitäranlagen etc.; hatte das Gebäude schon zuvor ein Schwimmbad, so ist auch dessen Umbau erfasst). Bloße wirtschaftliche Optimierungen des vorhandenen Bestands genügen aber nicht.

Auf der anderen Seite soll stets dem Stil und Ambiente des Gebäudes Rechnung getragen werden. So können Luxusaufwendungen an der historischen Bausubstanz (z. B. in einem Schloss) aner kennenswert sein, solange sie denkmalschutzrechtlich geboten sind. Hier besteht ein gewisser Ermessensspielraum.

Aufwendungen für *neue Gebäudeteile* zur Erweiterung der Nutzfläche (z. B. Anbauten oder Erweiterungen), können ausnahmsweise dann bescheinigt werden, wenn sie aus objektiver Sicht der *sinnvollen Nutzung* des historischen Baubestandes dienen und zum Bestandteil des Gebäudes werden.

2.2.3. Aufwendungen

Steuerlich mögliche Tatbestände gehen von einem tatsächlich angefallenen Kostenaufwand aus. Zu unterscheiden sind Herstellungsaufwand, Anschaffungsaufwand und Erhaltungsaufwand.

Nur der tatsächlich angefallene und denkmalpflegerisch gebotene und nachgewiesene Aufwand ist bescheinigungsfähig. Maßnahmen, die schützenswerte Substanz verletzen und damit nicht auf den Erhalt des Denkmals zielen, sind in keinem Fall bescheinigungsfähig.

Das Bescheinigungsverfahren berücksichtigt nur die Baumaßnahmen und ihre unmittelbar damit verbundenen Nebenkosten, wie sie aus Sicht des Denkmalschutzes geboten sind. Tatsächlich können weitere Herstellungskosten (z. B. Fahrtkosten) angefallen sein, die jedoch nach den *denkmalschutzrechtlich* geprägten Abschreibungsnormen nicht berücksichtigt werden können.

Ob aus *steuerlicher Sicht* begünstigte Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten oder Erhaltungsaufwendungen im Sinne von §§ 7 i, 10 f, 10 g, 11 b EStG vorliegen oder nicht und wie diese voneinander abzugrenzen sind, prüft und entscheidet allein das zuständige Finanzamt. Das Finanzamt entscheidet insbesondere auch über die Abziehbarkeit dieser Aufwendungen als Betriebsausgaben, Werbungskosten oder auch Sonderausgaben sowie ihre mögliche

Zurechnung zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, zum Erhaltungsaufwand oder zu den nichtabziehbaren Kosten.

Die steuerliche Grundlagenbescheinigung des Landesamts für Denkmalpflege besitzt jedoch eine *Bindungswirkung* für alle *denkmalpflegerischen Aspekte* innerhalb steuerlich anerkennungsfähiger Aufwendungen.

2.2.4. Spezielle Kosten

Die Anerkennung folgender spezieller Kosten sollte im Rahmen der Abstimmung vor Maßnahmebeginn geklärt werden:

- *Funktionsträgergebühren* (z. B. Treuhandgebühren, Baubetreuungskosten): Die Funktionsträgergebühren werden im Falle von Bauträger- und Erwerbermodellen nicht in die Bescheinigung des Bayerischen Landesamts für Denkmalpflege aufgenommen, sondern sind gegenüber dem zuständigen Finanzamt mit der Steuererklärung anzugeben. Eine steuerliche Begünstigung nach § 7i EStG kommt nur insoweit in Betracht, als sie nach den Feststellungen des Finanzamts zu den Anschaffungskosten i. S. des § 7i Abs. 1 Satz 5 EStG oder zu den Herstellungskosten gehören, die auf die begünstigten Baumaßnahmen entfallen.
- *Zahlungen zur Ablösung einer Stellplatzverpflichtung* sind denkmalspezifisch nicht steuerrechtlich privilegiert und die entsprechenden Aufwendungen unbeschadet einer bauordnungsrechtlichen Notwendigkeit nicht anerkennungsfähig.
- *Anlagen und Einrichtungen, die in Gebäuden mit gleicher Nutzungsart nicht üblich sind*, können in ihren Kosten nur dann steuerlich anerkannt werden, wenn sie zu den das Denkmal begründenden Merkmalen zählen (z. B. ein *historisches* Schwimmbassin).
- *Aufwendungen für Zierstücke, Wappen, Stuckierungen, Balustraden, Freitreppen, Befestigungen, Mauern usw.* sind steuerlich anerkennungsfähig, wenn sie zum *historischen Bestand* des Gebäudes gehören.
- *Translozierung eines Baudenkmals*: Wenn Sie ein Denkmal abbauen und an einen anderen Ort versetzen wollen, erlischt mit dem Abbau zunächst die Denkmaleigenschaft. Aufwendungen für das translozierte Gebäude

werden nur dann bescheinigt, wenn die Denkmaleigenschaft nach der Translozierung erneut festgestellt und das translozierte Gebäude erneut in die Denkmalliste eingetragen wird.

- *Ensemble*: Aufwendungen für bestehende Gebäude innerhalb einer denkmalgeschützten Gebäudegruppe oder Gesamtanlage (Ensemble), welche nicht für sich allein Denkmaleigenschaft aufweisen, werden bescheinigt, wenn eine bauliche Maßnahme nach Art und Umfang zur Erhaltung des schützenswerten äußeren Erscheinungsbildes der Gebäudegruppe oder Gesamtanlage erforderlich und denkmalpflegerisch vor Beginn abgestimmt ist. Begünstigt sind Baumaßnahmen, welche z. B. der Erhaltung von Fassaden, Dächern, Giebeln oder Fenstern dienen. Ist nur der öffentliche Straßenraum als Erscheinungsbild geschützt, können Aufwendungen für Baumaßnahmen an der Rückseite oder innerhalb der Gebäude nicht bescheinigt werden.

Nicht bescheinigungsfähig sind:

- Anschaffungskosten für das Baudenkmal (soweit sie nicht auf Baumaßnahmen entfallen, die nach dem Abschluss des Kaufvertrags entstanden sind) und für das Grundstück einschließlich der Nebenkosten (z. B. Notargebühren, Kosten für Eintragungen in das Grundbuch usw.);
- Finanzierungskosten;
- Kosten für Entkernungen;
- Kosten für Neubauteile, die als Folge von Entkernungen oder im Anschluss oder Umgriff des Baudenkmal (z. B. Aufstockung und Anbau) entstehen;
- Kosten für Ausbauten, soweit sie den üblichen mittleren Standard überschreiten, es sei denn, sie gehören zur historischen Ausstattung des Baudenkmal;
- Einrichtungen außerhalb der historischen Ausstattung des Baudenkmal
- Kosten für Außenanlagen, soweit sie nicht wesentliche Teile des historischen Bestands sind;
- Leistungen und Arbeiten, die unentgeltlich erbracht werden (z. B. Eigenleistungen, Nachbarschaftshilfe).

2.3. Nutzungsarten von Baudenkmalern

2.3.1. Einkünfteerzielung : § 7 i EStG

Als Eigentümer eines Baudenkmals können Sie die Herstellungskosten für Baumaßnahmen mit 9 % im Jahr der Herstellung, 9 % in den folgenden sieben Jahren und noch weitere vier Jahre zu 7 % steuerlich geltend machen.

Die Voraussetzungen sind:

- Es muss sich um Herstellungskosten am Baudenkmal selbst oder funktionell dazu gehörenden Gebäudeteilen handeln.
- Die damit verbundenen Maßnahmen müssen aus denkmalpflegerischer Sicht entweder zur Erhaltung des Gebäudes objektiv erforderlich sein oder eine sinnvolle Nutzung als Denkmal auf Dauer ermöglichen. Ausbauten zur Erweiterung der Nutzfläche (z. B. Dachgeschossausbauten) können ganz oder zum Teil bescheinigungsfähig sein, wenn entweder eine sinnvolle Nutzung des Baudenkmals und damit seine Erhaltung auf Dauer gewährleistet wird oder wenn der Nutzungszusammenhang mit dem historischen Bestand offenkundig ist. Dies ist etwa der Fall beim Einbau von Wohnungen in ein bereits bestehendes Wohngebäude, ohne dass hierdurch bautechnisch neue Wirtschaftsgüter entstehen. Die der Errichtung neuer Eigentumswohnungen unmittelbar zuzurechnenden Herstellungskosten sind daher nur in seltenen Ausnahmefällen bescheinigungsfähig. Diese Prüfung obliegt allein dem Bayerischen Landesamt für Denkmalpflege als Denkmalbehörde i. S. v. § 7i Abs. 1 Satz 6 i. V. m. Abs. 2 EStG. Die abschließende Beurteilung, ob eine Baumaßnahme zu einem bautechnisch neuen Wirtschaftsgut führt, bleibt der Finanzbehörde vorbehalten.
- Befindet sich das Baudenkmal in einem Sanierungsgebiet oder städtebaulichen Entwicklungsbereich, kommt ggf. eine Abschreibung nach § 7 h EStG anstelle von § 7 i EStG in Betracht.

Erhaltungsaufwendungen können auf Wunsch anstatt in einem Jahr verteilt gleichmäßig auf zwei bis fünf Jahre abgesetzt werden (§ 11b EStG).

2.3.2. Eigene Wohnzwecke: § 10 f EStG

Nutzen Sie das Baudenkmal selbst zu eigenen Wohnzwecken, können Sie Aufwendungen im Jahr der Maßnahme und weitere neun Jahr lang mit jährlich 9 % der Aufwendungen wie Sonderausgaben abziehen. Die Maßnahmen müssen aus denkmalpflegerischer Sicht entweder zur Erhaltung des Gebäudes objektiv erforderlich sein oder eine sinnvolle, denkmalschonende Nutzung auf Dauer ermöglichen. Die Baumaßnahme muss die Voraussetzungen des § 7 i EStG erfüllen. Dies ist der Fall, wenn bei einer evtl. Vermietung des Gebäudes erhöhte Absetzungen nach §7 i EStG in Betracht kämen.

Folgende Voraussetzungen müssen vorliegen:

- Das Baudenkmal wird zu eigenen Wohnzwecken genutzt. Eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken liegt auch vor, wenn Teile einer eigengenutzten Wohnung unentgeltlich zu Wohnzwecken überlassen werden. Das Gebäude muss nicht ständig bewohnt werden; auch eigengenutzte Ferienwohnungen sind begünstigungsfähig.
- Die Aufwendungen wurden nicht in die Bemessungsgrundlage nach dem Eigenheimzulagengesetz einbezogen.
- Die Aufwendungen werden nicht im Rahmen von § 7 i EStG begünstigt

2.3.3. Keine Einkünfte und eigene Wohnzwecke: § 10 g EStG

Besitzen Sie ein Baudenkmal, welches weder zur Einkünfteerzielung noch zu eigenen Wohnzwecken genutzt wird, können Sie begünstigte Maßnahmen insgesamt zehn Jahre lang mit 9 % der Aufwendungen wie Sonderausgaben abziehen, wenn das Baudenkmal der Allgemeinheit (z.B. öffentlich zugänglich oder zu wissenschaftlichen Zwecken) zu gute kommt. Begünstigt sind ausschließlich Maßnahmen, die der Herstellung oder Erhaltung des Kulturgutes dienen. Erhaltungsaufwand liegt vor, wenn an einem Kulturgut etwas bereits Bestehendes durch Reparaturen oder konservierende Maßnahmen in Stand gesetzt oder in Stand gehalten wird. Laufende Kosten wie Heizung, Strom und Reinigung werden nicht berücksichtigt.

Die Voraussetzungen sind:

- Das Denkmal wird weder zur Einkunftserzielung noch zu eigenen Wohnzwecken genutzt.
- Das Denkmal wird der wissenschaftlichen Forschung oder der Öffentlichkeit zur Verfügung gestellt.
- Die Baumaßnahmen werden in Abstimmung mit dem Landesamt für Denkmalpflege durchgeführt.

2.3.4. Sonderbehandlung von Erhaltungsaufwand bei Baudenkmalern : § 11 b EStG

Der Erhaltungsaufwand bei Baudenkmalern muss nicht im Jahr der Aufwendung vollständig angesetzt werden, sondern kann auf zwei bis fünf Jahre gleichmäßig verteilt werden, um eine Milderung der Progression in der Einkommenssteuer zu erzielen.

Die Inanspruchnahme dieser steuerlichen Vergünstigungen für Denkmalschutz und Denkmalpflege für Objekte in Bayern setzt die Bescheinigung des bayerischen Landesamtes für Denkmalpflege zur Vorlage bei den Finanzbehörden voraus.

Es gelten folgende Voraussetzungen:

- Es handelt sich um Baudenkmalere im Sinn des DSchG.
- Die Maßnahmen sind vor ihrer Durchführung mit dem Bayerischen Landesamt für Denkmalpflege abgestimmt worden.

2.4. Verfahren bei der Instandsetzung von Baudenkmalern

2.4.1. Baugenehmigung und denkmalrechtliche Erlaubnis

Bei den Themenkomplexen Baugenehmigung/ denkmalrechtliche Erlaubnis respektive bei der steuerlichen Beurteilung haben Sie es mit zwei unterschiedlichen und voneinander unabhängigen Verfahren zu tun, auch wenn sie sich im Hinblick auf bestimmte Fragestellungen thematisch überschnei-

den. Die Baugenehmigung und die denkmalrechtliche Erlaubnis können nicht die für das steuerliche Bescheinigungsverfahren erforderliche Abstimmung mit dem Bayerischen Landesamt für Denkmalpflege ersetzen, da sie keine Entscheidung über die steuerliche Anerkennung denkmalpflegerischer Maßnahmen treffen.

Dementsprechend können Maßnahmen, für welche die Bauaufsichtsbehörde / Untere Denkmalschutzbehörde entgegen der fachlichen Stellungnahme des Landesamts für Denkmalpflege eine Baugenehmigung oder denkmalrechtliche Erlaubnis erteilt hat, im steuerlichen Grundlagenbescheid des Landesamts für Denkmalpflege nicht berücksichtigt werden.

Das Landesamt für Denkmalpflege entscheidet aber nicht über die gesamte steuerliche Würdigung des Falles, sondern ausschließlich im Hinblick auf die Anerkennung der denkmalpflegerisch gebotenen Maßnahmen.

2.4.1.1. Rechtliche Grundlagen

Das Bayerische Denkmalschutzgesetz bestimmt in Art. 6:

Wer Baudenkmäler beseitigen, verändern oder an einen anderen Ort verbringen oder geschützte Ausstattungsstücke beseitigen, verändern, an einen anderen Ort verbringen oder aus einem Baudenkmal entfernen will, bedarf der Erlaubnis. Der Erlaubnis bedarf auch, wer in der Nähe von Baudenkmalern Anlagen errichten, verändern oder beseitigen will, wenn sich dies auf Bestand oder Erscheinungsbild eines der Baudenkmäler auswirken kann.

Diese Bestimmung bedeutet nicht, dass über die Denkmäler eine Käseglocke gestülpt wird. Sie bedeutet, dass alle Änderungen am Denkmal mit Rücksicht auf die Substanz und das Erscheinungsbild geschehen sollen. Wenn Sie an Ihrem Baudenkmal Instandsetzungs- oder Änderungsmaßnahmen, außen wie innen, vornehmen wollen, brauchen Sie also die denkmalschutzrechtliche Erlaubnis der Unteren Denkmalschutzbehörde. Die Unteren Denkmalschutzbehörden sind in aller Regel bei den Kreisverwaltungsbehörden ange-

siedelt. Wenn ihr Vorhaben baugenehmigungspflichtig ist, werden die denkmalschutzrechtlichen Belange im Rahmen der Baugenehmigung berücksichtigt.

2.4.1.2. Erste Schritte

Bitte wenden Sie sich rechtzeitig vor Beginn der Planungen und Arbeiten an die Untere Denkmalschutzbehörde in Ihrem Landratsamt bzw. in Ihrer Stadtverwaltung. Beschreiben Sie Ihr Vorhaben und fragen Sie nach, ob Sie dafür eine Baugenehmigung und / oder eine denkmalschutzrechtliche Erlaubnis benötigen. Informieren Sie sich bitte auch bei Ihrem zuständigen Finanzamt oder Ihrem Steuerberater über Ihre persönlichen Abschreibungsmöglichkeiten.

Sie sollten auch einen Gesprächstermin mit dem Gebietsreferenten des Landesamts für Denkmalpflege vereinbaren, der sich regelmäßig zu Sprechtagen in Ihrer Heimat aufhält. Die für Sie zuständige Untere Denkmalschutzbehörde bzw. den für Sie zuständigen Gebietsreferenten entnehmen Sie bitte der entsprechenden Liste bzw. der interaktiven Landkarte auf der Homepage des Bayerischen Landesamts für Denkmalpflege www.blfd.bayern.de.

2.4.1.3 Zweckmäßiger Ablauf

Sie fassen Baumaßnahmen an Ihrem Baudenkmal ins Auge. Bereits zu diesem Zeitpunkt ist es zweckmäßig, mit dem Bayerischen Landesamt für Denkmalpflege und der Unteren Denkmalschutzbehörde Fragen der denkmalfachlichen Erfordernisse und der Fördermöglichkeiten zu klären. Zu diesem Zweck sind regelmäßige Sprechtage eingerichtet. Das Bayerische Landesamt für Denkmalpflege gibt eine erste fachliche Stellungnahme ab und benennt diejenigen Teile der Maßnahme, für welche eine steuerliche Bescheinigung in Betracht kommt (erste Abstimmung).

Unnötige Reibungsverluste und Verzögerungen vermeiden Sie, wenn Sie sich an folgenden Ablauf halten:

- Definition Ihrer Planungsziele
- Einschaltung Ihrer Unteren Denkmalschutzbehörde
- Einschaltung des Landesamts für Denkmalpflege
- Erstellen eines detaillierten Planungskonzeptes
- Abstimmung der endgültigen Planung mit den Behörden
- Einreichung des Bau- oder Erlaubnisanspruchs
- Genehmigungs- oder Erlaubnisbescheid
- Durchführung; Betreuung durch Landesamt für Denkmalpflege

2.4.2. Steuerliches Bescheinigungsverfahren

Im Rahmen des steuerlichen Bescheinigungsverfahrens prüft das Bayerische Landesamt für Denkmalpflege, ob die Baumaßnahmen entsprechend der Abstimmung mit dem Landesamt für Denkmalpflege ausgeführt sind und *denkmalpflegerisch* bescheinigt werden können.

2.4.2.1. Abstimmung

Eine sorgfältige und präzise Abstimmung sämtlicher beabsichtigter Maßnahmen bereits zu Beginn der Planung mit dem Bayerischen Landesamt für Denkmalpflege vermeidet unangenehme Überraschungen. Es geht oft um viel Geld! Deshalb: Achten Sie darauf, dass Angebote, Planungen, Absprachen und spätere Änderungen von Absprachen zwischen Ihnen und allen beteiligten Behörden schriftlich festgehalten sind. Alle Abstimmungen müssen vor der Ausführung der jeweiligen Maßnahme getroffen sein. Nachträgliche Abstimmungen sind gesetzlich nicht zulässig und eine entsprechende Bescheinigung wäre rechtswidrig.

2.4.2.2. Abschließende Prüfung

Wenn die denkmalfachlich gebotenen und abgestimmten Maßnahmen vollständig umgesetzt worden sind, wird das Ergebnis vom Landesamt für Denkmalpflege abschließend geprüft und bestätigt. Jetzt können Sie beim Landesamt für Denkmalpflege den förmlichen Antrag auf steuerliche Bescheinigung stellen.

2.4.2.3. Antrag auf Bescheinigung

Hierzu müssen Sie einen einwandfreien Nachweis über die vorher abgestimmten Maßnahmen und die jeweils damit verbundenen Kosten führen.

Die Antragsunterlagen sollten Sie folgendermaßen gliedern:

- Anschreiben als Antrag auf Erlass des steuerlichen Grundlagenbescheids mit Angabe des für Sie zuständigen Finanzamts und Ihrer Steuernummer;
- Kopie der Baugenehmigung oder des denkmalrechtlichen Erlaubnisbescheids;
- Nachweis, dass die Maßnahme vor Beginn mit dem Bayerischen Landesamt für Denkmalpflege abgestimmt und in fortwährender Abstimmung während der gesamten Baumaßnahme durchgeführt worden ist. Der Nachweis wird mit dem schriftlichen Abstimmungsprotokoll, ausnahmsweise mit einer schriftlichen Stellungnahme des Gebietsreferenten des Landesamts für Denkmalpflege geführt;
- durchnummeriertes Verzeichnis sämtlicher Rechnungen. Das Verzeichnis enthält auf jeden Fall die Spalten *Laufende Nummer, Firmenname, Datum, Aktenzeichen, Leistungsart, und Tatsächlich bezahlte Beträge*. Bei umfangreicheren Baumaßnahmen gliedern Sie Ihre Belege nach Bauteilen und Gewerken;
- Kopien der nummerierten Rechnungen;
- Baupläne, soweit solche vorhanden sind.

Im Zweifel gilt allein die schriftliche Dokumentation. Sind Änderungen an der ursprünglichen Planung nicht vorher und schriftlich vom Landesamt für Denkmalpflege als abgestimmt bestätigt, werden sie nicht anerkannt. Sind die Kosten, auch für Änderungen, nicht zweifelsfrei nachgewiesen, kann das Landesamt für Denkmalpflege keine Bescheinigung ausstellen.

2.4.2.4. Steuerrechtlicher Grundlagenbescheid

Nach Prüfung dieser Unterlagen bescheinigt das Bayerische Landesamt für Denkmalpflege den Gesamtbetrag der tatsächlichen Aufwendungen für die bauliche Maßnahme, die nach Art und Umfang zur Erhaltung des Baudenk-

mals, zu seiner sinnvollen Nutzung oder zur Erhaltung des schützenswerten äußeren Erscheinungsbildes der Gebäudegruppe oder Gesamtanlage (Ensemble) erforderlich waren.

Bei der Bescheinigung des Bayerischen Landesamts für Denkmalpflege handelt es sich um einen Grundlagenbescheid mit Bindungswirkung für steuerliche Folgebescheide.³ Die verbindlichen Feststellungen der Bescheinigung beschränken sich auf sämtliche Tatbestände des Denkmalrechts. Sie erstrecken sich jedoch nicht auf die steuerrechtlichen Begriffe wie Herstellungskosten oder Erhaltungsaufwand, die Entscheidung, ob aus steuerlicher Sicht ein bautechnisch neues Gebäude vorliegt und die sonstigen steuerrechtlichen Voraussetzungen.

Sie erhalten den steuerlichen Grundlagenbescheid unverzüglich nach Eingang der *vollständigen* Unterlagen und können diesen an Ihr Finanzamt weiterleiten.

2.4.3. Steuerliches Veranlagungsverfahren

Ihr Finanzamt prüft aus steuerlicher Sicht unter den Aspekten Sanierung und Neubau, wie Ihre Maßnahmen am Baudenkmal zu bewerten sind. Auch die steuerrechtliche Abgrenzung nach Herstellungskosten, Anschaffungskosten und Erhaltungsaufwand sowie nach begünstigten und nicht begünstigten Anschaffungskosten⁴ sowie die Zurechnung dieser Aufwendungen nimmt allein die Finanzbehörde vor. Auf die in der Bescheinigung gemäß §§ 7i, 10f, 10g, 11b EStG diesbezüglich enthaltene Prüfungsklausel der Finanzbehörde wird ausdrücklich hingewiesen. Bitte sprechen Sie Ihren steuerlichen Berater auf diese Problematik an!

³ Vgl. § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 der Abgabenordnung.

⁴ Auch unter dem zeitlichen Gesichtspunkt des Abschlusses eines obligatorischen Erwerbsvertrags oder eines gleichstehenden Rechtsakts i. S. des § 7 i Abs. 1 Satz 5 EStG.

2.4.4. Steuerliche Vorkunft

Sind Sie sich über die steuerlichen Folgen Ihrer Maßnahmen am Baudenkmal im Unklaren, haben Sie die Möglichkeit, eine schriftliche Vorkunft zu beantragen. Diese *steuerlich verbindliche, kostenpflichtige* Auskunft über die aus der zu erwartenden Bemessungsgrundlage resultierende Steuervergünstigung kann Ihnen nur Ihr Finanzamt erteilen. Im Falle der Instandsetzung von Baudenkmalern benötigt das Finanzamt dazu die Vorkunft des Landesamtes für Denkmalpflege.

2.5. Grundsteuer, Erbschaftssteuer, Umsatzsteuer

2.5.1. Einheitsbewertung- Grundsteuer

Für Grundstücke, die mit Baudenkmalern bebaut sind, ist regelmäßig eine nach dem Umständen des Einzelfalles zu bemessende Ermäßigung der Einheitsbewertung nach §§ 82, 88 Bewertungsgesetz (BewG) möglich. Sie wirkt sich allein bei der Grundsteuer aus. Die Grundsteuer für aus Gründen des Denkmalschutzes zu erhaltenden Grundbesitz wird auf Antrag vollständig erlassen, wenn die erzielten Einnahmen und sonstigen Vorteile unter den jährlichen Kosten liegen; sie wird teilweise erlassen, wenn der erzielbare Rohertrag des Grundbesitzes nachhaltig gemindert ist (§ 32 Grundsteuergesetz - GrStG -). Zuständig sind die Grundsteuerstellen.

2.5.2. Erbschaft- und Schenkungsteuer

Kulturdenkmäler im Inland bleiben mit **60 % ihres Wertes** (ab 01.01.2009: mit 85 % ihres Wertes) steuerfrei, wenn die Erhaltung dieser Gegenstände wegen ihrer Bedeutung für Kunst, Geschichte oder Wissenschaft im öffentlichen Interesse liegt, die jährlichen Kosten die erzielten Einnahmen in der Regel übersteigen und die Denkmäler der Forschung oder Volksbildung nutzbar gemacht sind oder werden, § 13 I Nr. 2 ErbStG. Der Nachweis, dass die Erhaltung dieser Gegenstände im öffentlichen Interesse liegt, gilt bei

Baudenkmalern als erbracht, wenn diese in der Denkmalliste oder ein entsprechendes Verzeichnis eingetragen worden sind.

Sind diese Voraussetzungen erfüllt und ist der Steuerpflichtige bereit, die Gegenstände den geltenden Bestimmungen der Denkmalspflege zu unterstellen und befindet sich das Baudenkmal seit über 20 Jahren im Familienbesitz oder wurde dieses in das Verzeichnis national wertvollen Kulturguts oder national wertvoller Archive eingetragen, so bleibt das Baudenkmal **vollständig** von der Erbschaft- und Schenkungsteuer befreit.

Die Steuerbefreiung entfällt (auch für die Vergangenheit), wenn die Denkmäler innerhalb von zehn Jahren nach der Schenkung oder nach dem Erbfall veräußert werden oder die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung innerhalb dieses Zeitraumes wegfallen. Nähere Auskünfte erteilen die Erbschaftsteuerstellen der Finanzämter.

2.5.3. Umsatzsteuer

Lieferungen und sonstige Leistungen von Einrichtungen des Bundes, der Länder, der Gemeinden oder der Gemeindeverbände (insb. Museen, einschließlich wissenschaftlicher Sammlungen und Kunstsammlungen) sind umsatzsteuerfrei, § 4 Nr. 20 UStG. Damit Sie ebenso diese Steuerbefreiung nutzen können, benötigen Sie eine Bescheinigung des Bayerischen Landesamtes für Denkmalspflege für Ihr Denkmal der Baukunst (oder auch Gartenbaukunst), dass dieses die gleichen kulturellen Aufgaben wie die öffentlichen Einrichtungen erfüllt. Zudem müssen die Umsätze in dem Unternehmen getätigt worden sein, welches die Steuerbefreiung in Anspruch nimmt. Anfragen und Anträge sind über die Landesstelle für die nichtstaatlichen Museen in Bayern an das BLfD zu richten.

3. Auskünfte und Kontakte

Ob Ihr Gebäude in die Bayerische Denkmalliste eingetragen ist, können Sie aus dem BayernViewerDenkmal auf der Homepage des Bayerischen Landesamts für Denkmalpflege erfahren. Bitte berücksichtigen Sie, dass es im Rahmen der zurzeit durchgeführten Nachqualifizierung der Bayerischen Denkmalliste zu Änderungen in den Listeneinträgen kommen kann. Die für Sie zuständige Untere Denkmalschutzbehörde können Sie im Internet unter www.blfd.bayern.de ermitteln. Hier finden Sie auch Ihren Gebietsreferenten und die für die Feststellung der Denkmaleigenschaft zuständigen Mitarbeiter des Bayerischen Landesamts für Denkmalpflege. Wer im Zusammenhang mit Denkmalschutz und Denkmalpflege eine Auskunft sucht, sollte sich zunächst an die untere Denkmalschutzbehörde wenden. Diese stellt gerne den Kontakt zum Bayerischen Landesamt für Denkmalpflege her.

Die Gebietsreferenten des Landesamts für Denkmalpflege halten regelmäßig Sprechtag in Ihrer Heimat ab. In diesem Rahmen können auch Ortsbesichtigungen in den Baudenkmalern und persönliche Beratungen von Bauherren und Architekten vereinbart werden. Darüber hinaus stehen die Gebietsreferenten jederzeit kostenfrei für Auskünfte und Informationen zur Verfügung.