

§ 11a**Sonderbehandlung von Erhaltungsaufwand bei
Gebäuden in Sanierungsgebieten und
städtebaulichen Entwicklungsbereichen**

idF des EStG v. 19.10.2002 (BGBl. I 2002, 4210; BStBl. I 2002, 1209)

(1) ¹Der Steuerpflichtige kann durch Zuschüsse aus Sanierungs- oder Entwicklungsförderungsmitteln nicht gedeckten Erhaltungsaufwand für Maßnahmen im Sinne des § 177 des Baugesetzbuchs an einem im Inland belegenen Gebäude in einem förmlich festgelegten Sanierungsgebiet oder städtebaulichen Entwicklungsbereich auf zwei bis fünf Jahre gleichmäßig verteilen. ²Satz 1 ist entsprechend anzuwenden auf durch Zuschüsse aus Sanierungs- oder Entwicklungsförderungsmitteln nicht gedeckten Erhaltungsaufwand 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.

(2) ¹Wird das Gebäude während des Verteilungszeitraums veräußert, ist der noch nicht berücksichtigte Teil des Erhaltungsaufwands im Jahr der Veräußerung als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abzusetzen. ²Das Gleiche gilt, wenn ein nicht zu einem Betriebsvermögen gehörendes Gebäude in ein Betriebsvermögen eingebracht oder wenn ein Gebäude aus dem Betriebsvermögen entnommen oder wenn ein Gebäude nicht mehr zur Einkunftserzielung genutzt wird.

(3) Steht das Gebäude im Eigentum mehrerer Personen, ist der in Absatz 1 bezeichnete Erhaltungsaufwand von allen Eigentümern auf den gleichen Zeitraum zu verteilen.

(4) § 7h Abs. 2 und 3 ist entsprechend anzuwenden.

Autor: Anton **Siebenhüter**, Richter am FG, Augsburg
Mitherausgeber: Dr. Uwe **Clausen**, Rechtsanwalt,
Linklaters, Oppenhoff & Rädler, München

Inhaltsübersicht

	Anm.		Anm.
Allgemeine Erläuterungen zu § 11a		Erläuterungen zu Abs. 2: Vorzeitige Beendigung der Verteilung in besonderen Fällen ...	
I. Rechtsentwicklung	1		7
II. Bedeutung	2	Erläuterungen zu Abs. 3: Einheitliche Verteilung bei mehreren Eigentümern	
III. Geltungsbereich	3		8
IV. Verhältnis zu anderen Vorschriften	4	Erläuterungen zu Abs. 4: Bescheinigungsverfahren und begünstigte Objekte	
Erläuterungen zu Abs. 1: Verteilung von Erhaltungsaufwand auf zwei bis fünf Jahre ...	6		9

Allgemeine Erläuterungen zu § 11a

Schrifttum: HAHN, Die estl. Behandlung von Baudenkmalen und Gebäuden in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen nach dem WoBauFG einschließlich der Übergangsregelungen, DB 1990, 65; STUHRMANN, Estl. Vergünstigungen bei Baudenkmalen, unter Berücksichtigung der Regelungen durch das WoBauFG, DStZ 1990, 107; SEITHEL, Neue Entwicklungen bei der steuerlichen Wohnungsbauförderung, StbKongrRep. 1991, 197.

Verwaltungsanordnungen: R 116a EStR; H 116a EStH.

1 I. **Rechtsentwicklung**

Vorgängervorschrift war § 82h EStDV, der für vor dem 1.1.1990 entstandenen Erhaltungsaufwand galt (§ 51 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. r Satz 2).

WobauFG v. 22.12.1989 (BGBl. I 1989, 2408; BStBl. I 1989, 505): Einführung von § 11a. Erstmalige Anwendung auf Erhaltungsaufwand, der nach dem 31.12.1989 entstanden ist (§ 52 Abs. 14b EStG 1990).

Staatsvertragsgesetz v. 25.6.1990 (BGBl. II 1990, 518; BStBl. I 1990, 294): Für Gebäude auf dem Gebiet der DDR wurde ein Abs. 5 angefügt, der jedoch bereits vor seinem Inkrafttreten wieder aufgehoben wurde.

Einigungsvertragsgesetz v. 23.9.1990 (BGBl. II 1990, 885; BStBl. I 1990, 654): Aufhebung des Abs. 5 bereits vor seinem Inkrafttreten.

2 II. **Bedeutung**

Zweck der Norm ist es, städtebauliche Maßnahmen in Sanierungsgebieten und Entwicklungsbereichen zu fördern. Die Begünstigung von Baumaßnahmen soll unabhängig von der stl. Abgrenzung zwischen begünstigten AK bzw. HK (s. § 7h Anm. 2) und Erhaltungsaufwendungen erfolgen. Dieser Zielsetzung entsprechend wird für Erhaltungsaufwendungen eine Sonderregelung getroffen, die grds. unter denselben Voraussetzungen eingreift, unter denen § 7h AK u. HK fördert. Die im Belieben des Stpfl. stehende Möglichkeit der Verteilung des Aufwands auf mehrere Jahre läßt eine optimale stl. Gestaltung zu.

III. Geltungsbereich

3

Die Verteilung kann von allen unbeschränkt und beschränkt Stpfl., seien es natürliche oder juristische Personen, beantragt werden. Begünstigt sind Baumaßnahmen nur, wenn Erhaltungsaufwand anfällt. Das Gebäude muß mithin im Rahmen einer Einkunftsart zur Einkunftserzielung eingesetzt werden (BFH v. 9.12.2003 – III B 135/03, BFH/NV 2004, 339). Bei der Nutzung zu eigenen Wohnzwecken greift § 10f Abs. 2 (s. § 10f Anm. 23).

IV. Verhältnis zu anderen Vorschriften

4

Verhältnis zu § 4 Abs. 8: Da § 11a aufgrund der systematischen Stellung im Gesetz als eine Ausnahme vom Abflußprinzip des § 11 Abs. 2 anzusehen ist, kommt die Norm bei den Einkunftsarten mit Gewinnermittlung nicht direkt, sondern nur über die Verweisung des § 4 Abs. 8 zur Anwendung.

Verhältnis zu § 82b EStDV: Der ab VZ 1999 entfallene und ab VZ 2004 wieder eingeführte § 82b EStDV ermöglicht ebenfalls eine Verteilung von Erhaltungsaufwendungen über 2–5 Jahre. Die Regelung gilt aber nur für Gebäude im Privatvermögen, die überwiegend Wohnzwecken dienen. Greift sie ein, kommt dem § 11a mit seinen schwerer zu erfüllenden Voraussetzungen keine praktische Bedeutung zu.

Einstweilen frei.

5

Erläuterungen zu Abs. 1:

6

Verteilung von Erhaltungsaufwand auf zwei bis fünf Jahre

Die Verteilung von Erhaltungsaufwendungen erfolgt unter denselben Voraussetzungen wie die Begünstigung von HK nach § 7h.

Begünstigungstatbestand: Der Zweck des § 11a (s. Anm. 2) erfordert es, die einzelnen Tatbestandsmerkmale der Sätze 1 und 2 genauso auszulegen wie die entsprechenden Voraussetzungen des § 7h Abs. 1; zu den Einzelheiten s. daher § 7h Anm. 9 und 10. Für die Abgrenzung von AK, HK und Erhaltungsaufwand gelten die allg. Grundsätze (vgl. BMF v. 18.7.2003, BStBl. I 2003, 386, und § 6 Abs. 1 Nr. 1a). Zuschüsse aus Sanierungs- oder Entwicklungsförderungsmitteln sind zwingend von den zu verteilenden Erhaltungsaufwendungen abzuziehen. Werden Zuschüsse nicht bereits im ersten Verteilungsjahr gewährt, mindern sie die noch nicht abgezogenen Aufwendungen. Eine rückwirkende Korrektur erfolgt nicht. Dies ergibt sich bei Werbungskosten aus dem allg. Grundsatz, daß Aufwendungen und ihre Erstattung einzeln zu beurteilen sind (s. § 9 Anm. 91), bei Betriebsausgaben aus der entsprechenden Anwendung nach § 4 Abs. 8.

Rechtsfolgen: Der Stpfl. kann die Aufwendungen auf zwei bis fünf Jahre gleichmäßig verteilen (Wahlrecht; Verteilungsgrundsätze s. § 11b Anm. 6). Erstes Abzugsjahr ist das Jahr, in dem die Aufwendungen nach § 11 Abs. 2 geleistet worden sind. UE widerspricht es dem Normzweck, die Verteilung auf einen früheren VZ zuzulassen (vgl. BFH v. 26.10.1977 – III R 111/74, BStBl. II 1978, 367; glA BLÜMICH/ERHARD, § 11a, 11b Rn. 5; aA KLEEBERG in K/S/M, § 11a Rn. B 12, und KIRCHHOF/LAMBRECHT IV. § 11a Rn. 3, die auf die Entstehung des Aufwands abstellen).

7

Erläuterungen zu Abs. 2: Vorzeitige Beendigung der Verteilung in besonderen Fällen

Die Verteilung des Erhaltungsaufwands endet vor Ablauf des gewählten Verteilungszeitraums, wenn das Gebäude veräußert, in ein Betriebsvermögen eingelegt, aus einem Betriebsvermögen entnommen oder nicht mehr zur Einkunftszielung genutzt wird. In diesen Fällen ist der noch nicht berücksichtigte Teil des Erhaltungsaufwands zwingend im Jahr des beendigenden Ereignisses abzusetzen. Die Aufwendungen können damit einerseits nur bei der Einkunftsart, bei der sie ohne die Verteilung zu berücksichtigen wären, zur Geltung kommen. Eine Verlagerung zB in gewstpl. Betriebsvermögen ist ausgeschlossen. Andererseits verhindert die Regelung, daß Aufwendungen überhaupt nicht zur Geltung kommen. Ist in früheren Jahren ein Abzug versehentlich unterblieben, so ermöglicht Abs. 2 allerdings keine Nachholung. Sofort abzuziehen ist nur der Betrag, der bei weiterer Verteilung noch hätte abgezogen werden können.

8

Erläuterungen zu Abs. 3: Einheitliche Verteilung bei mehreren Eigentümern

Steht das Gebäude „im Eigentum mehrerer Personen“, so ist der Erhaltungsaufwand von allen Eigentümern auf den gleichen Zeitraum zu verteilen. Aus dem Gesetzeswortlaut und dem Vereinfachungszweck ergibt sich, daß dies bei allen zivilrechtlichen Formen mehrheitlichen Eigentums an einem WG (Miteigentum; Gesamthandseigentum) und auch bei wirtschaftlichem Miteigentum gilt. Sowohl bei der Frage, ob überhaupt verteilt wird, als auch bei der Festlegung der Zahl der Verteilungsjahre ist Einheitlichkeit vorgeschrieben.

9

Erläuterungen zu Abs. 4: Bescheinigungsverfahren und begünstigte Objekte

Aufgrund der Verweisung auf § 7h Abs. 2 müssen die Voraussetzungen durch Bescheinigung der Gemeinde (Grundlagenbescheid) nachgewiesen werden. Einzelheiten s. § 7h Anm. 21. Die Verweisung auf § 7h Abs. 3 stellt klar, daß auch die dort genannten Objekte begünstigt werden (s. § 7h Anm. 23 und § 7 Anm. 500 ff).