



LRMB - Landesrecht Ministerialblatt

Stammnorm

Verkündet durch: [MB.NRW 2025 Nr. 181](#)

Ausfertigungsdatum: 28.11.2025

Fassung

Gültig ab: 04.12.2025

Bescheinigungsrichtlinien zur Anwendung der §§ 7i, 10f und 11b des Einkommensteuergesetzes

Vollzitat

Bescheinigungsrichtlinien zur Anwendung der §§ 7i, 10f und 11b des Einkommensteuergesetzes vom 28. November 2025 (MB.NRW 2025 Nr. 181)

Gemeinsamer Runderlass
des Ministeriums für Heimat, Kommunales, Bau und Digitalisierung und
des Ministeriums der Finanzen

Vom 28. November 2025

Die Inanspruchnahme der Steuervergünstigung für Herstellungs- und Anschaffungskosten bei Baudenkmälern und Gebäuden in Denkmalbereichen nach §§ 7i und 10f Absatz I des Einkommensteuergesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862), das zuletzt durch Artikel 1 des Gesetzes vom 14. Juli 2025 (BGBl. 2025 I Nr. 161 geändert worden ist, im Folgenden EStG, sowie die Regelung über den Abzug von Erhaltungsaufwand bei Baudenkmälern nach § 10f Absatz 2 und § 11b EStG setzen voraus, dass die steuerpflichtige Person durch eine Bescheinigung gemäß § 7i Absatz 2 EStG nachweist, dass die vorgenommenen Maßnahmen an ihrem Eigentum nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenk-

mal oder zu seiner sinnvollen Nutzung beziehungsweise zur Erhaltung des geschützten Erscheinungsbildes des Denkmalbereichs erforderlich und nach vorheriger Abstimmung mit der Bescheinigungsbehörde durchgeführt worden sind. Zuständig für die Erteilung der Bescheinigung gemäß § 7i Absatz 2 EStG ist gemäß § 36 Satz 1 des [Denkmalschutzgesetzes](#) vom 13. April 2022 ([GV. NRW. S. 662](#)), im Folgenden DSchG NRW, die Untere Denkmalbehörde.

1

Bescheinigungsverfahren

1.1

Die Bescheinigung ist objektbezogen zu beantragen, vergleiche Muster 1 in Anlage 1. Für Gebäudeteile, die selbständige unbewegliche Wirtschaftsgüter sind, sowie für Eigentumswohnungen und im Teileigentum stehende Räume sind grundsätzlich jeweils eigenständige Bescheinigungen auszustellen, vergleiche Muster 2 in Anlage 2. Mehrere selbstständige unbewegliche Wirtschaftsgüter in diesem Sinne liegen vor, wenn ein Gebäude in verschiedenen Nutzungs- und Funktionszusammenhängen steht, zum Beispiel Nutzung teilweise zu eigenen Wohnzwecken und teilweise zu fremden Wohnzwecken.

1.2

Im zuletzt genannten Fall sowie in Fällen von Bauträger- oder Erwerbermodellen und Wohn- und Teileigentumsgemeinschaften kann stattdessen auch eine Gesamtbescheinigung inklusive der Aufteilung auf die einzelnen Teilobjekte ausgestellt werden, soweit die antragstellende Person wirksam von den jeweiligen Erwerberinnen oder Erwerbern oder Eigentümerinnen oder Eigentümern bevollmächtigt wurde. Ist eine Gesamtbescheinigung erteilt worden, dürfen für diese Erwerberinnen oder Erwerber oder Eigentümerinnen und Eigentümer keine Einzelbescheinigungen nach Muster 2 in Anlage 2 mehr erteilt werden.

1.3

Zur erforderlichen objektbezogenen Aufteilung der begünstigten Aufwendungen vergleiche Nummer 5.2.

1.4

Die Bescheinigung muss in Textform per Formular von den Eigentümerinnen oder Eigentümern beziehungsweise einer oder einem wirksam Bevollmächtigten beantragt werden, vergleiche Muster 1 in Anlage 1. An eine Vertretung ist eine Bescheinigung nur zu erteilen, wenn eine wirksame Vertretungsvollmacht vorliegt.

2

Voraussetzungen einer Bescheinigung nach §§ 7i, 10f, 11b EStG

Die Bescheinigung hat dem Muster 2 in Anlage 2 zu entsprechen. Die Bescheinigung darf nur erteilt werden, wenn folgende Voraussetzungen vorliegen:

2.1 Denkmaleigenschaft

2.1.1

Das Gebäude oder der Gebäudeteil muss vor Beginn der Bauarbeiten gemäß § 5 Absatz 1 in Verbindung mit § 23 Absatz 1 oder § 4 DSchG NRW wirksam als Baudenkmal oder als Teil eines Denkmalbereichs gemäß §§ 10, 11 DSchG NRW geschützt sein.

2.1.2

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, vergleiche Nummer 2.3.1.3.

2.1.3

Entfällt die öffentlich-rechtliche Bindung nach dem Denkmalschutzgesetz für das Baudenkmal oder den Teil eines Denkmalbereichs innerhalb des zwölfjährigen beziehungsweise zehnjährigen Begünstigungszeitraums der §§ 7i und 10f EStG, entfällt die steuerliche Begünstigung ab dem Kalenderjahr, das dem Zeitpunkt des Wegfalls der Denkmaleigenschaft folgt.

2.1.4

Der Wegfall der Denkmaleigenschaft ist dem zuständigen Finanzamt gemäß § 4 der Mitteilungsverordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 14. Januar 2025 (BGBl. 2025 I Nr. 14), im Folgenden MV, mitzuteilen.

2.1.5

Zuständig ist regelmäßig das Wohnsitzfinanzamt der Eigentümerin oder des Eigentümers. In Bauträgerfällen ist regelmäßig das Finanzamt zuständig, in dessen Bezirk der Bauträger seinen Sitz hat.

2.2 Erforderlichkeit der Aufwendungen

2.2.1

Allgemeines

2.2.1.1

Die Aufwendungen müssen nach Art und Umfang erforderlich sein, das Gebäude oder den Gebäudeteil als Baudenkmal zu erhalten oder sinnvoll zu nutzen. Für bestehende Gebäude innerhalb eines Denkmalbereichs, die nicht als Baudenkmal geschützt sind, müssen die Aufwendungen nach Art und Umfang zur Erhaltung des geschützten äußeren Erscheinungsbildes erforderlich sein. Ausnahmsweise sind hierbei auch Maßnahmen im Inneren eines Gebäudes berücksich-

tigungsfähig, wenn sie unmittelbaren Einfluss auf das äußere Erscheinungsbild des Gebäudes und in der Folge auf das Erscheinungsbild des Denkmalbereichs beziehungsweise der geschützten Gesamtanlage haben. Maßnahmen im Inneren des Gebäudes haben dann unmittelbaren Einfluss auf das äußere Erscheinungsbild, wenn sie der Abwehr einer dem äußeren Erscheinungsbild akut drohenden Gefahr dienen und zwingend erforderlich sind, um das Gebäude in seinem äußeren Erscheinungsbild zu erhalten beziehungsweise einer wesentlichen Verschlechterung des äußeren Erscheinungsbildes des Gebäudes entgegenzuwirken. Dies kann beispielsweise bei Maßnahmen zur Stabilisierung des Baukörpers der Fall sein, wenn der Baukörper andernfalls einzustürzen droht.

2.2.1.2

Gebäude in der engeren Umgebung eines Baudenkmals, jedoch außerhalb eines Denkmalbereichs, erfüllen diese Voraussetzungen nicht.

2.2.2

Merkmal „zur Erhaltung des Baudenkmals erforderlich“

2.2.2.1

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.

2.2.2.2

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. Die Tatsache, dass eine denkmalrechtliche Erlaubnis erteilt wurde, 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, vergleiche Verwaltungsgericht Köln, Urteil vom 19. Oktober 2015 - 4 K 4898/14, juris; Oberverwaltungsgericht NRW, Urteil vom 27. Juli 1998 - 7 A 3486/96, Baurechtssammlung 77, Nummer 247. Aufwendungen, die nicht der Eigenart des Baudenkmals entsprechen, sind danach nicht bescheinigungsfähig. Dies gilt zum Beispiel für Aufwendungen für Anlagen und Einrichtungen, deren Vorhandensein in Gebäuden mit gleicher Nutzungsart nicht üblich sind, vergleiche Verwaltungsgericht Minden, Urteil vom 22. Januar 2015 - 9 K 3635/13, juris, zum Beispiel Whirlpool, Sauna oder Schwimmbad.

2.2.2.3

Die Prüfung der Erforderlichkeit schließt keine Angebots- und Preiskontrolle ein.

2.2.3

Merkmal „zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich“

2.2.3.1

Das Merkmal „zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich“ erweitert den Umfang der bescheinigungsfähigen Kosten. Das Merkmal ist erfüllt, wenn die Aufwendungen die Denkmaleigenschaft nicht oder allenfalls unerheblich beeinträchtigen und erforderlich sind, um eine unter denkmalrechtlichen Gesichtspunkten sinnvolle Nutzung des Baudenkmals zu erhalten, wiederherzustellen oder zu ermöglichen, und geeignet erscheinen, die Erhaltung des Baudenkmals auf Dauer sicherzustellen.

2.2.3.2

Zur sinnvollen Nutzung gehören Maßnahmen zur Anpassung eines Baudenkmals an zeitgemäße Nutzungsverhältnisse. Dazu können im Einzelfall je nach Art der Nutzung Aufwendungen für Heizungsanlagen, Toiletten und Badezimmer zählen, in der Regel hingegen nicht Aufwendungen für Einbaumöbel, für den Einbau eines offenen Kamins oder eines Kachelofens, wenn bereits eine Heizungsanlage vorhanden ist. Eine Aufzugsanlage kann ausnahmsweise erforderlich sein, wenn das denkmalverträgliche Nutzungskonzept eine solche objektiv erfordert, zum Beispiel Krankenhaus, medizinische Praxis, Altenwohnen. Sozial-individuelle Bedürfnisse sind unter den Gesichtspunkten der §§ 7i, 10f und 11b EStG nicht zu berücksichtigen. Aufwendungen können auch dann berücksichtigt werden, wenn hierdurch ein Abbruch verhindert und die Denkmaleigenschaft erhalten wird.

2.2.4

Merkmale „Erforderlichkeit“ und wirtschaftliche Nutzung

2.2.4.1

Zum Merkmal der „Erforderlichkeit“ gelten die Ausführungen unter Nummer 2.2.2 entsprechend.

2.2.4.2

Zur sinnvollen Nutzung erforderlich sind auch Aufwendungen, die dazu dienen, eine unter denkmalrechtlichen Gesichtspunkten vertretbare wirtschaftliche Nutzung des Baudenkmals zu ermöglichen, nicht jedoch Aufwendungen, die dazu dienen, die wirtschaftliche Nutzung des Baudenkmals zu optimieren. Die Aufwendungen sind erforderlich, wenn sie aus denkmalpflegerischer Sicht notwendig sind, weil anders eine sinnvolle Nutzung nicht sichergestellt werden kann, vergleiche Verwaltungsgericht Köln, Urteil vom 19. Oktober 2015 - 4 K 4898/14, juris; Oberverwaltungsgericht NRW, Urteil vom 27. Juli 1998 - 7 A 3486/96, Baurechtssammlung 77, Nummer 247. Hierzu zwei Beispiele:

Ein dem Denkmalschutz unterliegendes Dreifamilienhaus ist ohne Umgestaltung nutzbar, trägt sich aber bei dieser Nutzung wirtschaftlich nicht. Hiervon kann beispielsweise ausgegangen

werden, wenn die Grundsteuer nach § 32 Absatz 1 Nummer 1 des Grundsteuergesetzes vom 7. August 1973 (BGBl. I S. 965), das zuletzt durch Artikel 32 des Gesetzes vom 2. Dezember 2024 (BGBl. 2024 I Nr. 387) geändert worden ist, 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 denkmalpflegerischer Sicht vertretbar ist.

Ein dem Denkmalschutz unterliegendes Dreifamilienhaus ist unter wirtschaftlichen Gesichtspunkten ohne Umgestaltung nutzbar. Eine Umgestaltung in sechs Wohnungen ist aus denkmalpflegerischer Sicht vertretbar. In diesem Fall sind die Aufwendungen zur Umgestaltung des Gebäudes nicht zur sinnvollen Nutzung im Sinne der §§ 7i, 10f und 11b EStG erforderlich.

2.2.4.3

Aufwendungen, die ausschließlich auf Wirtschaftlichkeitsüberlegungen der Eigentümerin beziehungsweise des Eigentümers beruhen, können nicht in die Bescheinigung aufgenommen werden. Hierzu gehört zum Beispiel in der Regel der Ausbau des Dachgeschosses zusätzlich zur vorhandenen Nutzung, vergleiche dazu Nummer 3.8.

2.2.5

Teilweise Unterschutzstellung

Stehen nur Teile eines Gebäudes unter Denkmalschutz und sind diese Gebäudeteile selbständig nicht nutzungsfähig, zum Beispiel Fassade oder Dachreiter, so sind nur Aufwendungen an diesen Elementen selbst und den diese tragenden Gebäudeteilen bescheinigungsfähig, soweit sie zur Erhaltung der denkmalgeschützten Substanz erforderlich sind. Andere Aufwendungen können auch unter dem Gesichtspunkt der sinnvollen Nutzung nicht in die Bescheinigung einbezogen werden.

2.2.6

Laufende Unterhaltung

2.2.6.1

Die laufende Unterhaltung eines Baudenkmals ist keine Baumaßnahme.

2.2.6.2

Laufende, (jährlich) wiederkehrende Unterhaltungskosten wie Wartungskosten für Heizungsanlagen oder Reinigungskosten für Teppichböden und Ähnliches sind nicht bescheinigungsfähig. Besondere denkmalbedingte Pflege- und Unterhaltungskosten wie die restauratorische Wartung oder Reinigung von Skulpturen oder einer Innendekoration beziehungsweise Renovierung einer Stuckdecke sind bescheinigungsfähig.

2.3

Vorherige Abstimmung

2.3.1

Allgemeines

2.3.1.1

Die Baumaßnahmen müssen vor Beginn ihrer Ausführung mit der Unteren Denkmalbehörde abgestimmt worden sein. § 9 DSchG NRW bleibt unberührt. Die Abstimmung ist keine bloße Formalie. Sie dient der Feststellung der entscheidungsrelevanten Tatsachen, insbesondere des Zustandes des Denkmals, an dem Maßnahmen vorgenommen werden sollen, und der Sicherstellung der denkmalgerechten Ausführung der Arbeiten.

2.3.1.2

Die Abstimmung bedeutet die ausdrückliche Zustimmung beziehungsweise Billigung der konkret in Rede stehenden Maßnahme durch die Bescheinigungsbehörde, vergleiche Verwaltungsgericht Minden, Urteil vom 22. Januar 2015 - 9 K 3635/13, juris, Urteil vom 12. Juli 2011 - 1 K 1516/10, juris. Sie erfordert einen Austausch übereinstimmender Auffassungen zur Denkmalverträglichkeit einer Maßnahme, also ein „beiderseitiges Einverständnis hinsichtlich aller Ausführungsdetails der geplanten Maßnahme zwischen zuständiger Behörde und Bauherrn,“, vergleiche Bundesverwaltungsgericht, Beschluss vom 9. Mai 2018, 4 B 40.17, juris Randnummer 10.

2.3.1.3

Die Abstimmung kann auch innerhalb eines denkmalrechtlichen Erlaubnisverfahrens oder eines anderen öffentlich-rechtlichen Genehmigungsverfahrens erfolgen, wenn dabei die unterschiedliche Zielsetzung der Verfahren beachtet wird.

2.3.2

Fehlende vorherige Abstimmung

2.3.2.1

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.

2.3.2.2

Die fehlende vorherige Abstimmung kann nicht nachträglich ersetzt werden, auch nicht durch eine nachträgliche Erteilung einer Baugenehmigung beziehungsweise denkmalrechtlichen Erlaubnis nach § 9 DSchG NRW, vergleiche Bundesfinanzhof, Beschluss vom 8. September 2004 - X B 51/04, (BFH/NV 2005 S. 53). Das gilt auch dann, wenn sich das Ergebnis als denkmalverträglich darstellt.

2.3.2.3

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, vergleiche Nummer 2.1, und die Baumaßnahmen betreffen, die vor ihrem Beginn mit der Unteren Denkmalbehörde abgestimmt worden sind.

2.3.2.4

Werden in diesem Zusammenhang auch Baumaßnahmen durchgeführt, die nicht den mit der Unteren Denkmalbehörde nach Maßgabe der denkmalpflegerischen Zielsetzungen beziehungsweise des Denkmalpflegeplans erfolgten Abstimmungen entsprechen, sind diese insoweit nicht bescheinigungsfähig. Sollten derartige Baumaßnahmen die denkmalpflegerischen Zielsetzungen beziehungsweise den Denkmalpflegeplan im Ergebnis konterkarieren, so dass zum Beispiel die Denkmaleigenschaft als solche verloren geht, können sie im Einzelfall dazu führen, dass selbst die im Vorfeld nach Maßgabe der denkmalpflegerischen Zielsetzungen beziehungsweise des Denkmalpflegeplans durchgeführten Baumaßnahmen nicht mehr bescheinigungsfähig sind. Wenn die jeweiligen Voraussetzungen vorliegen, ist die Bescheinigungsbehörde befugt, die Bescheinigung gemäß § 48 des Verwaltungsverfahrensgesetzes NRW in der Fassung der Bekanntmachung vom 12. November 1999 ([GV. NRW. 1999 S. 602](#)), das zuletzt durch Artikel 1 des Gesetzes vom 10. Dezember 2024 ([GV. NRW. S. 1184](#)) geändert worden ist, im Folgenden VwVfG NRW, zurückzunehmen oder gemäß § 49 VwVfG NRW zu widerrufen.

2.3.3

Abstimmungsverfahren

2.3.3.1

Die Abstimmung zwischen den Beteiligten ist mit allen erheblichen Daten in Textform festzuhalten.

2.3.3.2

Bereits im Rahmen der Abstimmung ist die Bauherrin oder der Bauherr darauf hinzuweisen, dass die steuerlichen Vergünstigungen nach §§ 7i, 10f und 11b EStG neben der denkmalrechtlichen Bescheinigung weitere Voraussetzungen enthalten, die durch das Finanzamt geprüft werden, insbesondere die Abziehbarkeit der Aufwendungen als Betriebsausgaben oder Werbungskosten oder wie Sonderausgaben und ihre Zugehörigkeit zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, zum Erhaltungsaufwand oder zu den nichtabziehbaren Kosten.

2.3.3.3

Um die ordnungsgemäße Durchführung der Baumaßnahmen entsprechend der Abstimmung und die Abwicklung des Bescheinigungsverfahrens zu erleichtern, empfiehlt es sich, bei der Abstimmung die vorgelegten Unterlagen in Bezug zu nehmen, darauf hinzuweisen, dass nur die abgestimmten Baumaßnahmen durchgeführt werden dürfen und dass jede Änderung einer erneuten vorherigen Abstimmung bedarf, sowie zu bestimmen, dass bei der Endabrechnung der Maßnah-

me die zu bescheinigenden Kosten nach Gewerken aufzulisten und die Belege einschließlich der detaillierten, nachvollziehbaren und prüffähigen Rechnungen der Handwerkerinnen beziehungsweise Handwerker vorzulegen sind. Der Denkmalbehörde bleibt das Recht zur Anforderung von Originalrechnungen vorbehalten.

2.3.3.4

Es ist empfehlenswert, ebenfalls in Textform darauf hinzuweisen, dass bei erheblichen Abweichungen der durchgeführten Baumaßnahmen von dem Ergebnis der Abstimmung keine Bescheinigung erteilt wird.

2.3.4

Zusicherung nach § 38 VwVfG NRW

2.3.4.1

Um der Bauherrin oder dem Bauherrn frühzeitig Klarheit über den Inhalt der zu erwartenden Bescheinigung zu geben, damit die Steuervergünstigung in die Finanzierung der Baumaßnahmen eingeplant werden kann, kommt die schriftliche Zusicherung nach § 38 VwVfG NRW in Betracht. Die Bauherrin oder der Bauherr hat hierfür die Tatbestände, für die sie oder er eine Bescheinigung begehrt, genau anzugeben, beispielsweise nach Gewerken oder Bauteilen.

2.3.4.2

Unter Hinweis auf § 38 Absatz 3 VwVfG NRW ist die Bauherrin oder der Bauherr zu verpflichten, bei unvorhergesehenen Bauabläufen unverzüglich die Untere Denkmalbehörde zu benachrichtigen.

2.3.4.3

Die schriftliche Zusicherung hat den Hinweis zu enthalten, dass allein das zuständige Finanzamt prüft, ob die Aufwendungen steuerrechtlich zu den Anschaffungs-, Herstellungs- oder Erhaltungskosten im Sinne der §§ 7i, 10f und 11b EStG gehören oder hiernach nicht begünstigte andere Kosten vorliegen. Eine verbindliche Auskunft über die zu erwartende Bemessungsgrundlage für die Steuervergünstigung kann nur das zuständige Finanzamt bei Vorliegen einer schriftlichen Zusicherung der Unteren Denkmalbehörde über den zu erwartenden Inhalt der Bescheinigung unter den allgemeinen Voraussetzungen für die Erteilung einer verbindlichen Auskunft durch das Finanzamt geben (§ 89 Absatz 2 der Abgabenordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 23. Januar 2025 (BGBl. 2025 I Nr. 24) im Folgenden AO, in Verbindung mit § 2 Absatz 1 Steuer-Auskunftsverordnung vom 30. November 2007 (BGBl. I S. 2783), die zuletzt durch Artikel 7 der Verordnung vom 19. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2432) geändert worden ist). Voraussetzung hierfür ist eine Zusicherung nach Muster 3 in Anlage 3.

2.3.4.4

Die Zusicherung ist keine Bescheinigung im Sinne des § 7i Absatz 2 EStG. Sie ist nicht zur Vorlage geeignet, um die erhöhten Absetzungen in Anspruch zu nehmen.

3

Bescheinigungsfähigkeit einzelner Aufwendungen

3.1

Zuständigkeit für die steuerrechtliche Abgrenzung

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 § 7i Absatz 1 Satz 5 EStG sowie die Zurechnung dieser Aufwendungen, vergleiche Nummer 3.3 und Nummer 3.9.2, nimmt das Finanzamt vor.

3.2

Tatsächlich angefallene Aufwendungen

3.2.1

Nur tatsächlich angefallene Aufwendungen sind bescheinigungsfähig. Dazu gehören die auf begünstigte Maßnahmen entfallenden Lohn- und Gehaltskosten für eigene Arbeitnehmerinnen oder Arbeitnehmer, Material und Betriebskosten, Aufwendungen für Arbeitsgeräte, nicht aber die eigene Arbeitsleistung der Denkmaleigentümerin oder des Denkmaleigentümers oder die Arbeitsleistung unentgeltlich beschäftigter Personen, 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. Die Kosten für Architektenleistungen sind bescheinigungsfähig, soweit sie einer begünstigten Maßnahme zuzurechnen sind. Skonti, anteilige Beiträge zur Bauwesenversicherung oder sonstige Abzüge mindern die zu berücksichtigenden Kosten.

3.2.2

Einbehaltene Sicherungsleistungen mindern die bescheinigungsfähigen Kosten nicht.

3.3

Gemeinkosten, Funktionsträgergebühren, Gewinnaufschläge, Grunderwerbsteuer und weitere Nebenkosten

3.3.1

Zu den bescheinigungsfähigen Aufwendungen gehören grundsätzlich auch die Gemeinkosten.

3.3.2

Werden bei in Eigenleistung durchgeführten Maßnahmen Nebenkosten wie zum Beispiel Aufwendungen für angeschaffte Werkzeuge oder Maschinen, Fahrtkosten und ähnliches geltend gemacht, hat die Bescheinigungsbehörde deren Erforderlichkeit dem Grunde nach zu bestätigen, jedoch nicht zu bescheinigen. Dem Finanzamt bleibt die Prüfung der Höhe der steuerbegünstigten Kosten vorbehalten. In diesen Fällen ist in der Spalte „Prüfvermerk“ der Rechnungsaufstel-

lung, vergleiche Anlage zu Nummer 5 in Anlage 1, Muster 1, ein entsprechender Hinweis aufzunehmen.

3.3.3

In die Bescheinigung ist im Fall von Eigenleistungen nach Nummer 3.3.2 folgender Zusatz aufzunehmen:

„Die Bauherrin oder der Bauherr hat Maßnahmen in Eigenleistung durchgeführt. In diesem Zusammenhang wurden über die bescheinigte Summe hinaus Nebenkosten beantragt, vergleiche Rechnungsaufstellung. Die Prüfung und Zurechnung dieser Kosten zu den gemäß §§ 7i, 10f und 11b EStG begünstigten Aufwendungen obliegt dem Finanzamt.“

3.3.4

In Bauträgerfällen gehören zu den bescheinigungsfähigen Aufwendungen auch die sogenannten Funktionsträgergebühren, zum Beispiel Treuhandgebühren oder Baubetreuungskosten, vergleiche im Einzelnen das Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 20. Oktober 2003 (BStBl. I S. 546). Ebenso gehören dazu der Gewinnaufschlag des Bauträgers, die Grunderwerbsteuer und weitere Anschaffungsnebenkosten. Diese Aufwendungen sind in einer von der Antragstellerin oder dem Antragsteller vorzulegenden Aufstellung, vergleiche Anlage zu Nummer 6 in Anlage 1, Muster 1, zu erfassen, die der Bescheinigung beizufügen ist. Die Entscheidung, ob diese Aufwendungen zum Beispiel den Herstellungs- oder Anschaffungskosten oder den sofort abziehbaren Werbungskosten zuzurechnen sind, obliegt dem Finanzamt. In diesen Fällen ist folgender Zusatz in die Bescheinigung aufzunehmen:

„Zu den bescheinigten Aufwendungen gehören Gemeinkosten, Funktionsträgergebühren, Gewinnaufschläge der Bauträgerin oder des Bauträgers, die Grunderwerbsteuer sowie weitere Anschaffungsnebenkosten. Begünstigt ist nur der Anteil, der nach den Feststellungen des Finanzamtes zu den Anschaffungskosten im Sinne des § 7i Absatz 1 Satz 5 EStG oder den Herstellungskosten gehört, die auf die begünstigten Baumaßnahmen entfallen.“

3.3.5

Werden Gemeinkosten, Funktionsträgergebühren, Gewinnaufschläge der Bauträgerin des Bauträgers, die Grunderwerbsteuer oder weitere Nebenkosten nicht bescheinigt, ist in die Bescheinigung folgender Zusatz aufzunehmen:

„Zusätzlich gehören zu den begünstigten Aufwendungen die in der beigefügten Anlage aufgeführten Gemeinkosten, Funktionsträgergebühren, Gewinnaufschläge der Bauträgerin oder des Bauträgers, die Grunderwerbsteuer sowie weitere Nebenkosten. Davon ist jedoch nur der Anteil gemäß §§ 7i, 10f, 11b EStG begünstigt, der nach den Feststellungen des Finanzamtes zu den Anschaffungskosten im Sinne des § 7i Absatz 1 Satz 5 EStG oder den Herstellungskosten gehört, die auf die begünstigten Baumaßnahmen entfallen.“

3.3.6

Zur hieraus folgenden Prüfverpflichtung des Finanzamtes vergleiche Nummer 6.2.

3.4 Sinnvolle Umnutzung

3.4.1

Aufwendungen für die sinnvolle Umnutzung eines Gebäudes, dessen ursprünglicher oder früherer Verwendungszweck nicht mehr zeitgemäß oder nicht mehr realisierbar ist, zum Beispiel infolge des Strukturwandels in Gewerbe, Landwirtschaft oder Industrie, sind ausnahmsweise bescheinigungsfähig, wenn die historische Substanz und die denkmalbegründenden Eigenschaften grundsätzlich erhalten werden, die Aufwendungen für die Umnutzung erforderlich, vergleiche Nummer 2.2.4, und die Umnutzung unter denkmalpflegerischen Gesichtspunkten angemessen ist.

3.4.2

Das setzt in der Regel voraus, dass

- a) die Umnutzungsplanung im Detail denkmalfachlich abgestimmt wurde,
- b) die vorhandene statische Konstruktion erhalten bleibt, zum Beispiel das tragende Mauerwerk, die Ständer und die Balkenlagen,
- c) die nutzungsbedingten Einbauten leicht reversibel ausgeführt werden, um eine spätere Rückführung auf den originalen Zustand zu ermöglichen. 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 Gründen erforderlich ist,
- d) die nutzungsbedingten Eingriffe in das Baudenkmal, zum Beispiel Fensteröffnungen oder Türöffnungen, unter Ausnutzung von baurechtlichen Ausnahmen und Befreiungen auf das unbedingt notwendige Maß beschränkt werden,
- e) die neue Nutzung sinnvoll ist, das heißt die Ausnutzung des Baukörpers, der Räume und Flächen sich der Denkmaleigenschaft des Gebäudes unterordnet und
- f) die Denkmaleigenschaft nicht wesentlich berührt wird.

Das unbedingt notwendige Maß der nutzungsbedingten Eingriffe und der Ausnutzung des Baukörpers kann zum Beispiel anhand einer Wirtschaftlichkeitsberechnung ermittelt werden.

3.4.3

Führen solche Aufwendungen steuerrechtlich zu einem Neubau im bautechnischen Sinne, ist die Bescheinigung insoweit dennoch bindend für das Finanzamt, vergleiche Nummer 6.2.

3.4.4

Ein Neubau im bautechnischen Sinne liegt vor, wenn die eingefügten Neubauteile dem Gesamtgebäude das Gepräge geben. Das ist dann der Fall, wenn die tragenden Gebäudeteile, zum Beispiel Fundamente, tragende Außen- und Innenwände, Geschossdecken und die Dachkonstruktion, in überwiegendem Umfang ersetzt werden.

3.4.5

Aufwendungen für die sinnvolle Umnutzung können nur bescheinigt werden, wenn dies in der Bescheinigung entsprechend begründet wird, vergleiche Nummer 5.2.2.

3.5

Wiederherstellung

3.5.1

Aufwendungen für die Wiederherstellung eines beschädigten Gebäudes unter Verwendung von verbliebenen Gebäudeteilen sind grundsätzlich bescheinigungsfähig, wenn die maßgeblichen denkmalbegründenden Merkmale des Gebäudes, zum Beispiel die Außenmauern, weitgehend erhalten sind und bleiben, also die Denkmaleigenschaft nicht in Frage gestellt wird.

3.5.2

Ist nur ein Teil eines Gebäudes ein unter Schutz stehendes Baudenkmal, zum Beispiel Fassaden, Decken, Dachreiter oder 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.

3.5.3

Ist zum Beispiel nur die Fassade als Teil einer baulichen Anlage ein Baudenkmal, sind deshalb die Aufwendungen für den Abbruch und die Wiedererrichtung 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.

3.6

Wiederaufbau und völlige Neuerrichtung

Die Aufwendungen für den Wiederaufbau eines verlorengegangenen oder beseitigten Baudenkmal sowie eine völlige Neuerrichtung eines Denkmals sind nicht bescheinigungsfähig.

3.7

Denkmalrest

3.7.1

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, zum Beispiel der Außenmauern, erforderlich waren. Von einer nicht begünstigten Entkernung ist auszugehen, wenn schützenswerte Substanz im Gebäudeinnern entfernt wird. Begrifflich setzt die Entkernung voraus, dass die ursprünglich vorhandenen Inneneinbauten für den

Denkmalcharakter des Baudenkmals wesentlich waren und in ihrem vorhandenen Zustand eine dauerhafte Nutzung ermöglichen.

3.7.2

Die Aufwendungen für die Entkernung, das heißt Zerstörung der Denkmalsubstanz, und die neuen Inneneinbauten können regelmäßig nicht bescheinigt werden. Eine Ausnahme gilt bei Aufwendungen für die Inneneinbauten, die zur Erhaltung der noch denkmalwerten Außenmauern (Denkmalrest mit Baudenkmalqualität) wesentlich waren, zum Beispiel auf statische Erfordernisse zurückgehende Decken und Wände.

3.8

Neue Gebäudeteile

3.8.1

Aufwendungen für neue Gebäudeteile zur Erweiterung der Nutzfläche, zum Beispiel Anbauten oder Erweiterungen, können nicht bescheinigt werden. Hierunter fallen zum Beispiel neuerrichtete Balkone, Terrassen und Wintergärten.

3.8.2

Ausnahmen sind denkbar, wenn die Aufwendungen zur sinnvollen Nutzung unerlässlich sind und ohne sie eine denkmalgemäße Nutzung objektiv und nicht nur nach den Bedürfnissen der oder des Berechtigten ausgeschlossen ist. Entsprechendes gilt für Ausbauten, zum Beispiel des Dachgeschosses zur Erweiterung der Nutzfläche.

3.8.3

Ergibt sich nicht schon aus den tatsächlichen Gegebenheiten, zum Beispiel nicht zeitgemäßer Umfang der Wohn- oder Nutzfläche oder bauphysikalische Sensibilität eines Gebäudes, dass die Aufwendungen zur Erweiterung der Wohn- oder Nutzfläche unerlässlich sind, so kann die Erforderlichkeit durch eine Wirtschaftlichkeitsberechnung nachgewiesen werden.

3.8.4

Aufwendungen für Nutzungserweiterungen können nur bescheinigt werden, wenn dies entsprechend begründet wird, vergleiche Nummer 5.2.

3.8.5

Entsteht durch die Baumaßnahmen ein steuerrechtlich selbständiges Wirtschaftsgut, zum Beispiel ein getrennt vom Baudenkmal errichtetes Gebäude, sind die Aufwendungen nicht nach §§ 7i, 10f oder 11b EStG begünstigt. Diese Prüfung der steuerrechtlichen Zuordnung der Aufwendungen obliegt dem Finanzamt.

3.9

Neue Stellplätze und Garagen

3.9.1

Aufwendungen für die Errichtung neuer Stellplätze oder Garagen im Zusammenhang mit baulichen Maßnahmen an einem Baudenkmal sind nicht bescheinigungsfähig, es sei denn, die Errichtung eines Stellplatzes oder einer Garage ist aus denkmalpflegerischen Gründen innerhalb des Baudenkmals nicht angemessen und aus baurechtlichen Gründen für die beabsichtigte sinnvolle Nutzung unerlässlich und zur Erhaltung oder sinnvollen Nutzung des Baudenkmals erforderlich.

3.9.2

Auch in diesen Fällen kommt eine Vergünstigung für solche Aufwendungen nur in Betracht, wenn sie steuerrechtlich zu den Anschaffungskosten im Sinne des § 7i Absatz 1 Satz 5 EStG oder den Herstellungskosten des Baudenkmals gehören. Entsteht durch die Baumaßnahmen ein steuerrechtlich selbständiges Wirtschaftsgut, zum Beispiel eine getrennt vom Baudenkmal errichtete Tiefgarage, sind die Aufwendungen nicht nach §§ 7i und 10f EStG begünstigt. Diese Prüfung der steuerrechtlichen Zuordnung der Aufwendungen obliegt dem Finanzamt.

Entsprechendes gilt für Zahlungen zur Ablösung einer Stellplatzverpflichtung.

3.9.3

Steht die Errichtung der Stellplätze oder Garagen mit einer nicht begünstigten Erweiterungsmaßnahme am Baudenkmal, zum Beispiel Schaffung zusätzlicher Wohnungen, im Zusammenhang, sind die Aufwendungen hierfür in keinem Fall begünstigt.

3.9.4

Werden Garagen oder Stellplätze in einem Baudenkmal eingerichtet, zum Beispiel in einer ehemaligen Remise, sind die Aufwendungen bescheinigungsfähig, wenn sie zur Erhaltung oder sinnvollen Nutzung des Baudenkmals unerlässlich sind.

3.9.5

Nummer 3.8.4 gilt entsprechend.

3.10

Nicht übliche Anlagen, Einrichtungen und bewegliche Einrichtungsgegenstände

3.10.1

Kosten für Anlagen und Einrichtungen, die in Gebäuden mit gleicher Nutzungsart nicht üblich sind, zum Beispiel Schwimmbecken innerhalb und außerhalb des Gebäudes, Sauna, Bar, Kegelbahn, Alarmanlagen sowie offener Kamin oder Kachelofen, wenn bereits eine Heizungsanlage vorhanden ist, können nur bescheinigt werden, wenn die Anlagen und Einrichtungen zu den denkmalbegründenden Merkmalen zählen.

3.10.2

Nicht bescheinigungsfähig sind in der Regel Aufwendungen für bewegliche Einrichtungsgegenstände, zum Beispiel Ausstellungsvitrinen und Ähnliches, Lautsprecher und Rundfunkanlagen, zum Beispiel für Cafés, Gaststätten, 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, und Einbaumöbel.

3.11

Historische Ausstattung, Außenanlagen sowie Erschließungskosten

3.11.1

Aufwendungen für Einbauschränke, Zierstücke, Wappen, Stuckierungen, Balustraden, Freitreppen, Befestigungen, Mauern etc. sind bescheinigungsfähig, sofern sie zum historischen Bestand des Gebäudes gehören.

3.11.2

Nicht begünstigt sind Aufwendungen für Außenanlagen, wie zum Beispiel 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 dem Finanzamt.

3.11.3

Die Antragstellerin oder der Antragsteller hat in der Rechnungsaufstellung, vergleiche Anlage zu Nummer 5 in Anlage 1, Muster 1, kenntlich zu machen, in welcher Höhe Aufwendungen auf Außenanlagen entfallen und welcher Art diese Außenanlagen sind, vergleiche Nummer 7.1. Die Untere Denkmalbehörde hat in der Rechnungsaufstellung zu vermerken, ob und inwieweit Aufwendungen für Außenanlagen in der bescheinigten Summe enthalten sind. Die Untere Denkmalbehörde soll Aufwendungen für Außenanlagen, die eindeutig nicht zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten oder zum Erhaltungsaufwand des Gebäudes gehören, von vornherein nicht bescheinigen. Das Finanzamt prüft für die bescheinigten Aufwendungen für Außenanlagen, ob diese zu den Herstellungs- oder Anschaffungskosten oder zum Erhaltungsaufwand des Gebäudes gehören und damit nach §§ 7i, 10f, 11b EStG begünstigt sind.

3.11.4

§ 10g EStG bleibt unberührt.

3.11.5

Erschließungskosten, wie zum Beispiel Aufwendungen für den Anschluss des Gebäudes an das Stromversorgungsnetz, das Gasnetz, die Wasser- und Warmwasserversorgung und die Abwasserleitungen, sowie die Gebühren für die Herstellung des Kanalanschlusses gehören zu den im

Grundsatz begünstigten Herstellungskosten des Gebäudes. Andere Erschließungskosten, wie zum Beispiel Straßenanliegerbeiträge, Beiträge für Versorgungs- und Entsorgungsanlagen, Kanal- und Sielbaubeiträge, gehören zu den nicht begünstigten nachträglichen Anschaffungskosten des Grund und Bodens.

3.12 Translozierung

Die Aufwendungen für die Translozierung eines Baudenkmals können nur bescheinigt werden, wenn die Eigenschaft als Baudenkmal auch nach der Translozierung erhalten bleibt.

3.13 Photovoltaikanlagen

Die Kosten für die Anschaffung und Installation von Photovoltaikanlagen sind nicht begünstigt, weil sie nach geltender Verwaltungsauffassung – anders als Solarthermieanlagen – ertragsteuerlich keine Gebäudebestandteile, sondern selbstständige Wirtschaftsgüter darstellen. Das gilt auch für dachintegrierte Photovoltaikanlagen, zum Beispiel Solardachziegel, [in Bezug auf die auf das Photovoltaikmodul entfallenden Kosten](#). [Die auf die Dachkonstruktion entfallenden Kosten sind hingegen begünstigungsfähig, sofern die Maßnahmen an der Dachkonstruktion zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal oder zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich waren.](#)

Hierzu ein Beispiel:

Nach jahrelangem Leerstand erwägt die Eigentümerin beziehungsweise der Eigentümer in ein dem Denkmalschutz unterliegendes Wohn- und Geschäftshaus den Einbau einer Wärmepumpe, welche er durch eine Photovoltaikanlage auf dem Dach energetisch betreiben möchte. In diesem Fall sind die Aufwendungen für den Einbau der Wärmepumpe bescheinigungsfähig, weil Aufwendungen für eine Heizungsanlage zu einer sinnvollen Nutzung erforderlich sind (vergleiche Nummer 2.2.3) und diese kein selbstständiges Wirtschaftsgut, sondern einen unselbstständigen Gebäudebestandteil darstellt. Die Aufwendungen für die Photovoltaikanlage sind hingegen nicht bescheinigungsfähig.

4

Gebäude, das allein kein Baudenkmal, aber Teil eines Denkmalbereichs ist (§ 7i Absatz 1 Satz 4, § 11b Absatz 1 Satz 2 EStG)

Aufwendungen für ein bestehendes Gebäude innerhalb eines Denkmalbereichs, das allein nicht nach § 5 Absatz 1 in Verbindung mit § 23 Absatz 1 oder § 4 DSchG NRW geschützt ist, können nur bescheinigt werden, wenn die baulichen Maßnahmen nach Art und Umfang zur Erhaltung des schützenswerten äußeren Erscheinungsbildes des nach §§ 10, 11 DSchG NRW geschützten Denkmalbereichs erforderlich sind. Aufwendungen für Baumaßnahmen innerhalb des Gebäudes, zum Beispiel der Einbau eines Bades, können daher nicht bescheinigt werden, auch dann nicht, wenn sie einer sinnvollen Nutzung dienen. Nicht bescheinigungsfähig sind grundsätzlich auch Aufwendungen für Baumaßnahmen an der Rückseite des Gebäudes, wenn nur das Erscheinungsbild des öffentlichen Straßenraums geschützt ist. Aufwendungen für Baumaßnahmen, die

für die Standsicherheit des denkmalpflegerisch schützenswerten äußeren Erscheinungsbildes erforderlich sind, sind bescheinigungsfähig. Aufwendungen für Baumaßnahmen an einem den Denkmalbereich störenden Gebäude sind dann bescheinigungsfähig, wenn dieses Gebäude denkmalschutzrechtlichen Auflagen unterliegt, die Maßnahmen diese Auflagen erfüllen und zu Mehraufwendungen im Vergleich zum Fall ohne die denkmalschutzrechtlichen Auflagen führen. Die Aufwendungen für den Wiederaufbau eines verlorengegangenen oder beseitigten Denkmals sowie eine völlige Neuerrichtung eines Denkmals sind nicht bescheinigungsfähig.

5

Erstellung der Bescheinigung

5.1

Anerkannte Aufwendungen

5.1.1

Nach der Prüfung bescheinigt die Untere Denkmalbehörde den Gesamtbetrag der Aufwendungen, die nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes oder Gebäudeteils als Baudenkmal oder zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich sind, beziehungsweise die nach Art und Umfang zur Erhaltung des schützenswerten äußeren Erscheinungsbildes des Denkmalbereichs erforderlich sind, und die in Abstimmung mit der Unteren Denkmalbehörde durchgeführt worden sind.

5.1.2

Die anerkannten Aufwendungen sind in dem von der antragstellenden Person zu erstellenden Verzeichnis der Rechnungen zu kennzeichnen, vergleiche Anlage zu Nummer 5 in Anlage 1, Muster 1.

5.2

Inhalt der Bescheinigung

5.2.1

Die Bescheinigung ist objektbezogen. Sie muss die genaue Bezeichnung des Baudenkmals oder des Teils des Denkmalbereichs sowie den Namen und die Adresse der Gebäudeeigentümerin oder des Gebäudeeigentümers oder der Bauherrin oder des Bauherrn und die auf sie oder ihn entfallenden Aufwendungen enthalten, vergleiche Nummer 7.1. Bei einer Vertreterin oder einem Vertreter ist deren oder dessen wirksame Vertretungsvollmacht zu prüfen, bevor die Bescheinigung für die vertretene Person ausgestellt wird.

5.2.2

Bei Umnutzungen, vergleiche Nummer 3.4, und Nutzungserweiterungen, vergleiche Nummer 3.8, ist der rechtfertigende Ausnahmetatbestand zu erläutern.

5.2.3

Betreffen Baumaßnahmen mehrere Einzelobjekte, für die jeweils selbständige Bescheinigungen auszustellen sind, zum Beispiel mehrere Eigentumswohnungen in einem Gesamtobjekt, verglei-

che Nummer 1.1, oder für die eine Gesamtbescheinigung ausgestellt wird, vergleiche Nummer 1.2, und die Aufteilung in einer Anlage beigefügt ist, ist die Zuordnung der Gesamtaufwendungen grundsätzlich nach den vorgelegten Aufteilungsschlüsseln vorzunehmen, sofern diese nach rein wirtschaftlichen Kriterien erfolgten. Andernfalls sind die Gesamtaufwendungen nach den folgenden Grundsätzen auf die Einzelobjekte aufzuteilen:

- a) Die das Gesamtgebäude, also das Gemeinschaftseigentum, zum Beispiel tragende Elemente, Fassade, Dach oder Treppenhaus, betreffenden Kosten sind den eigenständigen Gebäudeteilen jeweils anteilig nach dem Verhältnis der Nutzflächen zuzuordnen.
- b) Aufwendungen, die nicht das Gesamtgebäude betreffen, sind ebenfalls im Nutzflächenverhältnis aufzuteilen, soweit die Ausstattung der einzelnen Gebäudeteile identisch ist, zum Beispiel vergleichbare Fliesen, Bodenbeläge oder Sanitärinstallationen. Weichen die Ausstattungsmerkmale, zum Beispiel aufgrund von Sonderwünschen der Eigentümerinnen oder Eigentümer, voneinander ab oder betreffen Baumaßnahmen nur eine Wohnung, zum Beispiel im Falle eines Dachgeschossausbaus, ist eine direkte Zuordnung zum Einzelobjekt vorzunehmen.

5.2.4

In Fällen, in denen die Bauträgerin oder der Bauträger die einzelnen Eigentumseinheiten zu unterschiedlichen Quadratmeterpreisen veräußert, kann eine abweichende Aufteilung in Betracht kommen.

5.2.5

Gesamtaufwendungen sind die der Bauträgerin oder dem Bauträger in Rechnung gestellten und an die Erwerberin oder den Erwerber weitergegebenen Kosten für Baumaßnahmen.

5.2.6

Bei mehrjährigen Baumaßnahmen sind der Beginn und das Ende der Baumaßnahmen in die Bescheinigung aufzunehmen.

5.2.7

Zu den bescheinigungsfähigen Aufwendungen gehört auch die in den Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer. Soweit die Umsatzsteuer als Vorsteuer abzugsfähig ist, kann die Bescheinigung auf Begehren der antragstellenden Person auf die Nettorechnungsbeträge beschränkt werden. Schuldet die Bauherrin oder der Bauherr die Umsatzsteuer aus den von ihr oder ihm bezogenen Leistungen nach § 13b des Umsatzsteuergesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 21. Februar 2005 (BGBl. I S. 386), das zuletzt durch Artikel 27 des Gesetzes vom 2. Dezember 2024 (BGBl. 2024 I Nr. 387) geändert worden ist, kann die von ihr oder ihm an das Finanzamt abgeführte Umsatzsteuer in die Bescheinigung einbezogen werden. Voraussetzung ist, dass die Anmeldung und Zahlung der nach § 13b des Umsatzsteuergesetzes geschuldeten Umsatzsteuer nachgewiesen sind.

5.2.8

In die Bescheinigung ist folgender Hinweis aufzunehmen:

„Diese Bescheinigung ist nicht alleinige Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Steuervergünstigung. Das Finanzamt prüft weitere steuerrechtliche Voraussetzungen, insbesondere die

Abziehbarkeit der Aufwendungen als Betriebsausgaben, als Werbungskosten oder wie Sonderausgaben und die Zugehörigkeit der Aufwendungen zu den Anschaffungskosten im Sinne des § 7i Absatz 1 Satz 5 EStG oder zu den Herstellungskosten, zu den Werbungskosten, insbesondere zum Erhaltungsaufwand, oder zu den nicht abziehbaren Kosten.“

5.2.9

Der Bescheinigung ist gemäß § 37 Absatz 6 VwVfG NRW eine Rechtsbehelfsbelehrung beizufügen.

5.3

Zuschüsse aus öffentlichen Mitteln

5.3.1

In die Bescheinigung sind die Zuschüsse aufzunehmen, die eine der für Denkmalschutz oder Denkmalpflege zuständigen Behörden der Empfängerin oder dem Empfänger der Bescheinigung aus öffentlichen Mitteln gewährt hat. Für Denkmalschutz oder Denkmalpflege zuständige Behörden in Nordrhein-Westfalen sind die jeweils örtlich zuständigen Gemeinden, Kreise, Landschaftsverbände und Bezirksregierungen.

5.3.2

Werden solche Zuschüsse nach Ausstellung der Bescheinigung bewilligt, ist diese entsprechend zu ändern (§ 7i Absatz 2 Satz 2, 2. Halbsatz EStG). Die steuerliche Festsetzungsfrist ist insoweit unbeachtlich. Die Untere Denkmalbehörde ist verpflichtet, dem zuständigen Finanzamt die Änderung der Bescheinigung gemäß § 4 MV mitzuteilen.

5.4

Datenschutz

Die für die Durchführung des Bescheinigungsverfahrens zuständigen Stellen haben die datenschutzrechtlichen Bestimmungen zu beachten.

6

Bindungswirkung der Bescheinigung

6.1

Prüfungsumfang der Denkmalbehörde

6.1.1

Bei der Bescheinigung handelt es sich um einen Verwaltungsakt in Form eines Grundlagenbescheides mit Bindungswirkung für steuerliche Folgebescheide gemäß § 171 Absatz 10 in Verbindung mit 175 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 der AO. Die Bescheinigungen binden das Finanzamt 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, die einer abschließenden Prüfung durch das Finanzamt vorbehalten sind.

6.1.2

Das Bescheinigungsverfahren umfasst die Prüfung,

a) ob das Gebäude oder der Gebäudeteil nach den Vorschriften des Denkmalschutzgesetzes ein geschütztes Baudenkmal oder Teil eines geschützten Denkmalbereichs ist und die Voraussetzungen nach Nummer 2.1 erfüllt sind,

b) ob die Baumaßnahmen nach Art und Umfang

aa) zur Erhaltung des Gebäudes oder Gebäudeteils als Baudenkmal oder zu seiner sinnvollen Nutzung oder

bb) bei einem Gebäude innerhalb eines Denkmalbereichs zur Erhaltung des denkmalpflegerisch schützenswerten äußeren Erscheinungsbildes des Denkmalbereichs erforderlich waren,

c) ob die Arbeiten vor Beginn und bei Planungsänderungen vor Beginn der geänderten Vorhaben mit der Unteren Denkmalbehörde abgestimmt waren,

d) in welcher Höhe Aufwendungen, die die Voraussetzungen nach Buchstabe a bis c erfüllen, angefallen sind und

e) ob und gegebenenfalls in welcher Höhe Zuschüsse aus öffentlichen Mitteln durch eine der für Denkmalschutz oder Denkmalpflege zuständigen Behörden gezahlt worden sind oder

f) ob nach dem Ausstellen einer Bescheinigung Zuschüsse aus öffentlichen Mitteln durch eine der für Denkmalschutz oder Denkmalpflege zuständigen Behörden gezahlt werden oder worden sind, vergleiche Nummer 5.3.2

6.1.3

Die Bauherrin oder der Bauherr ist 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, vergleiche Nummer 5.2.8.

6.1.4

Ist die Bescheinigung aus Sicht des Finanzamts für Baumaßnahmen erteilt worden, bei denen die gesetzlichen Voraussetzungen nicht vorliegen, hat das Finanzamt ein Remonstrationsrecht, das heißt, es kann die Untere Denkmalbehörde zur Überprüfung veranlassen sowie um Rücknahme oder Änderung der Bescheinigung bitten, zum Beispiel bei fehlendem Hinweis auf das Prüfungsrecht des Finanzamtes.

6.1.5

Lehnt die Untere Denkmalbehörde eine Aufhebung, beziehungsweise Änderung der erteilten Bescheinigung ab, so hat sie die hierfür maßgebenden Gründe dem Finanzamt mitzuteilen. Nimmt das Finanzamt zu dieser ablehnenden Entscheidung erneut Stellung, entscheidet die Obere Denkmalbehörde.

6.1.6

Ist nach der Überprüfung die Bescheinigung teilweise oder vollständig zurückzunehmen, so ist die Frist gemäß § 48 Absatz 4 VwVfG NRW zu beachten. Die Untere Denkmalbehörde ist verpflichtet, dem Finanzamt die Rücknahme oder Änderung der Bescheinigung gemäß § 4 MV mitzuteilen.

6.1.7

Bescheinigungen, die nach dem 31. Dezember 2020 erteilt worden und offensichtlich rechtswidrig sind, binden das Finanzamt nicht. Eines Remonstrationsverfahrens bedarf es insoweit nicht. Wird die rechtswidrige Bescheinigung von dem Finanzamt ausgewertet, kann dieses weiterhin von seinem Remonstrationsrecht Gebrauch machen.

Eine Bescheinigung ist offensichtlich rechtswidrig, wenn an dem Verstoß der streitigen Maßnahme beziehungsweise Bescheinigung gegen formelles oder materielles Recht vernünftigerweise kein Zweifel besteht und sich deshalb die Rechtswidrigkeit aufdrängt. Ein besonders schwerwiegender Fehler ist anders als bei § 44 VwVfG NRW nicht erforderlich. Von einer offensichtlichen Rechtswidrigkeit ist insbesondere auszugehen, wenn

- a) offensichtlich eine Rechtsgrundlage für die Erteilung der Bescheinigung fehlt oder
- b) die beziehungsweise der Begünstigte die Bescheinigung durch Angaben erwirkt hat, die in wesentlicher Hinsicht unrichtig oder unvollständig waren, zum Beispiel Bescheinigung von Baumaßnahmen, die ohne vorherige Abstimmung mit der Bescheinigungsbehörde durchgeführt worden sind.

6.2

Prüfungsumfang des Finanzamts

Das Finanzamt hat zu prüfen,

- a) ob die vorgelegte Bescheinigung von der nach Landesrecht zuständigen oder von der Landesregierung bestimmten Behörde ausgestellt worden ist,
- b) ob die bescheinigten Aufwendungen steuerrechtlich zu den Herstellungskosten oder den Anschaffungskosten des Gebäudes im Sinne des § 7i Absatz I Satz 5 EStG, zu den sofort abziehbaren Werbungskosten, insbesondere zum Erhaltungsaufwand, oder zu den nicht abziehbaren Kosten gehören,
- c) ob weitere Zuschüsse für die bescheinigten Aufwendungen gezahlt werden oder worden sind,
- d) ob die Aufwendungen bei einer Einkunftsart oder bei zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden wie Sonderausgaben berücksichtigt werden können,
- e) in welchem Veranlagungszeitraum die erhöhten Absetzungen, die Verteilung von Erhaltungsaufwand oder der Abzug wie Sonderausgaben erstmals in Anspruch genommen werden können und
- f) in welcher Höhe Gemeinkosten, Funktionsträgergebühren, Gewinnaufschläge, Grunderwerbsteuer sowie weitere Anschaffungsnebenkosten angefallen sind und in welcher Höhe diese auf die begünstigten Maßnahmen entfallen, vergleiche Nummer 3.3.

7

Nachweis der entstandenen Aufwendungen

7.1

Rechnungsbelege

7.1.1

Alle Rechnungsbeträge aus den detaillierten, nachvollziehbaren und prüffähigen Rechnungen sind von der antragstellenden Person vollständig nach Gewerken geordnet, entsprechend dem Anlage zu Nummer 5 in Anlage 1, Muster 1 aufzulisten. Darin sind auch Angaben zum Zahlbetrag und Zahlungsdatum der einzelnen Rechnungen sowie zum Zeitpunkt der Ausführung der Baumaßnahme zu tätigen. Außerdem muss aus den Angaben hervorgehen, welche der Rechnungen und in welcher Höhe Aufwendungen aus zusammengefassten Rechnungen auf Außenanlagen entfallen und welcher Art diese Außenanlagen sind, vergleiche Nummer 3.11.

7.1.2

Erforderlich ist die Vorlage der Schlussrechnungen. Abschlagsrechnungen und Kostenvorschläge ersetzen keine Schlussrechnung. Kassenzettel müssen Menge, Artikel und Preis eindeutig erkennen lassen. [Der Bescheinigungsbehörde bleibt das Recht zur Anforderung von Originalrechnungen und weiteren Unterlagen, zum Beispiel Werkvertrag oder Überweisungs- oder Zahlungsbeleg, die die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit des Inhalts der Rechnungen nachweisen, vorbehalten.](#)

7.1.3

Pauschalrechnungen von Handwerkerinnen oder Handwerkern können nur berücksichtigt werden, wenn das Angebot, das dem Pauschalvertrag zugrunde liegt, beigefügt ist. Wenn es zur Prüfung der Einzelleistungen erforderlich ist, kann die Vorlage der Kalkulation verlangt werden. Der Bescheinigungsbehörde bleibt das Recht zur Anforderung von Originalrechnungen, Original-Angebot und Original-Kalkulation vorbehalten. Genehmigungs- und Prüfungsgebühren gehören zu den Kosten der genehmigten oder geprüften Baumaßnahme.

7.1.4

Die Untere Denkmalbehörde hat zu bescheinigen, ob die dem Bescheinigungsantrag zugrunde liegende Maßnahme durchgeführt wurde und die Kosten durch Vorlage der Rechnungen nachgewiesen wurden.

7.1.5

Die eingereichte Rechnungsaufstellung ist zugleich Bestandteil der Bescheinigung. Sie ist daher der Bescheinigung immer beizufügen. Die Untere Denkmalbehörde hat darauf die anerkannten Aufwendungen kenntlich zu machen.

7.2

Nachweis bei Durchführung durch Bauträgerinnen oder Bauträger, Bau-

betreuerinnen oder Baubetreuer oder Generalunternehmerinnen oder Generalunternehmer

7.2.1

Bei Bauherrinnen oder Bauherren beziehungsweise Erwerberinnen oder Erwerbern, die eine Bauträgerin oder einen Bauträger, eine Baubetreuerin oder einen Baubetreuer oder eine Generalunternehmerin oder einen Generalunternehmer mit der Durchführung der Maßnahmen beauftragt haben, und in vergleichbaren Fällen ist die notwendige Prüfung der Einzelleistungen nur möglich, wenn die antragstellende Person die spezifizierten Rechnungen der Handwerkerin oder des Handwerkers, der Subunternehmerin oder des Subunternehmers und Lieferantinnen oder Lieferanten an [die Bauträgerin oder den Bauträger oder Ähnliche](#) sowie einen detaillierten Einzelnachweis über die Vergütungen für deren oder dessen eigene Leistungen vorlegt. Wenn es zur Prüfung der Einzelleistungen erforderlich ist, kann die Vorlage der Kalkulation verlangt werden. Der Bescheinigungsbehörde bleibt das Recht zur Anforderung von Originalrechnungen und Originalkalkulation vorbehalten.

7.2.2

Ist die Vorlage der Schlussrechnungen wegen der Insolvenz der Bauträgerin oder des Bauträgers nicht möglich, kann die Bescheinigung nur erteilt werden, wenn die begünstigten Aufwendungen einzeln nach Gewerken durch ein von der Erwerberin oder dem Erwerber vorzulegendes Gutachten einer oder eines Bausachverständigen nachgewiesen werden und die Erwerberin oder der Erwerber die Insolvenz der Bauträgerin oder des Bauträgers glaubhaft macht. Der an die Bauträgerin oder den Bauträger gezahlte Kaufpreis bildet die Obergrenze der bescheinigungsfähigen Aufwendungen. Dies gilt analog, wenn eine Schlussrechnung für ein einzelnes Gewerk wegen Insolvenz des beauftragten Unternehmens nicht vorgelegt werden kann.

8

Gebührenpflicht

8.1

Die Bescheinigung ist gemäß § 27 Absatz 3 DSchG NRW gebührenpflichtig. Die Gebühr ist, soweit die Gemeinde keine eigene Gebührenordnung nach § 2 Absatz 3 des Gebührengesetzes NRW vom 23. August 1999 ([GV. NRW. S. 524](#)), das zuletzt durch Artikel 4 des Gesetzes vom 10. Juli 2025 ([GV. NRW. S. 633](#)) geändert worden ist, erlassen hat, nach Tarifstelle 3.3.2 der Allgemeinen Verwaltungsgebührenordnung NRW vom 8. August 2023 (GV. NRW. S. 490), die zuletzt durch Verordnung vom 18. Februar 2025 (GV. NRW. S. 238, ber. S. 270), geändert worden ist, zu berechnen.

8.2

Die Gebühren gehören nicht zu den bescheinigungsfähigen Aufwendungen.

8.3

Die angefallenen Gebühren sind, sofern das Objekt zur Einkunftserzielung genutzt wird, als Werbungskosten beziehungsweise Betriebsausgaben abziehbar.

9

Schlussbestimmungen

9.1

Die Oberen Denkmalbehörden sollen die Unteren Denkmalbehörden beim Ausstellen von Steuerbescheinigungen beraten und im Rahmen ihrer Aufgabe nach dem Ordnungsbehördengesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 13. Mai 1980 ([GV. NRW. S. 528](#)), das zuletzt durch Artikel 7 des Gesetzes vom 10. Dezember 2024 ([GV. NRW. S. 1184](#)) geändert worden ist, beaufsichtigen.

9.2

Die Bezirksregierungen, die in Fällen einer Zuständigkeit gemäß § 21 Absatz 4 DSchG NRW auch über die Bescheinigungsfähigkeit der Aufwendungen für Baumaßnahmen gemäß §§ 7i, 10f, 11 b EStG entscheiden, haben dafür Sorge zu tragen, dass die Untere Denkmalbehörde rechtzeitig und formalrechtlich einwandfrei in den Abstimmungsprozess einbezogen und damit in die Lage versetzt wird, die Bescheinigung entsprechend dieser Richtlinie auszustellen. Sie haben zusätzlich im Rahmen ihrer Beratungspflicht die Betroffenen auf das Abstimmungserfordernis mit der Unteren Denkmalbehörde vor Beginn der Baumaßnahmen hinzuweisen.

9.3

Die in diesen Richtlinien angegebenen und erläuterten Beispiele sind Regelbeispiele, die Inhalt, Ziel und Zweck der Richtlinien erläutern sollen. Eine im Einzelfall abweichende Sachbehandlung durch die Untere Denkmalbehörde kann durch besondere denkmalbedingte Umstände gerechtfertigt sein. Ein Remonstrationsrecht steht dem Finanzamt in diesen Fällen nur zu, wenn solche besonderen Umstände im Einzelfall nicht vorliegen.

9.4

Ausnahmen von diesen Richtlinien bedürfen der vorherigen Zustimmung in Textform durch die Obere Denkmalbehörde.

9.5

Die Untere Denkmalbehörde unterrichtet die Obere Denkmalbehörde jährlich, jeweils zum 31. Dezember, über die Anzahl der ausgestellten Steuerbescheinigungen, jeweils mit Beträgen bis zu 250 000 Euro und von mehr als 250 000 Euro, bei mehreren Eigentümerinnen oder Eigentümern jeweils bezogen auf das gesamte Baudenkmal. Von Bescheinigungen über mehr als 250 000 Euro, bei mehreren Eigentümerinnen oder Eigentümern jeweils bezogen auf das gesamte Baudenkmal, übersendet die Untere Denkmalbehörde der Oberen Denkmalbehörde jeweils eine Durch-

schrift oder Ablichtung der ausgestellten Bescheinigung. In der Durchschrift oder Ablichtung sind Anschrift und Anrede nicht anzugeben oder unkenntlich zu machen.

10

Inkrafttreten, Außerkrafttreten

10.1

Dieser Runderlass tritt am Tag nach der Veröffentlichung im Ministerialblatt für das Land Nordrhein-Westfalen in Kraft. Gleichzeitig treten die Bescheinigungsrichtlinien zur Anwendung der §§ 7i, 10f und 11b des Einkommensteuergesetzes vom 6. September 2019 ([MBI. NRW. S. 449](#)), die durch Runderlass vom 10. Dezember 2024 ([MBI. NRW. S. 1265](#)) geändert worden sind, außer Kraft.

10.2

Dieser Runderlass tritt am 31. Dezember 2030 außer Kraft.

Anlagen

Anlage 1 (Anlage 1)

[URL zur Anlage \[Anlage 1\]](#)

Anlage 2 (Anlage 2)

[URL zur Anlage \[Anlage 2\]](#)

Anlage 3 (Anlage 3)

[URL zur Anlage \[Anlage 3\]](#)