

Die Neuregelungen auf einen Blick

- Bestätigung der durch das HBegIG 2004 erfolgten Gesetzesänderung, durch die der Sonderausgabenabzug von 10 % auf 9 % abgesenkt wurde.
- Fundstelle: BestG-HBegIG 2004 (BGBl. I 2011, 554; BStBl. I 2011, 310)

§ 10f

Steuerbegünstigung für zu eigenen Wohnzwecken genutzte Baudenkmale und Gebäude in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen

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

(1) ¹Der Steuerpflichtige kann Aufwendungen an einem eigenen Gebäude im Kalenderjahr des Abschlusses der Baumaßnahme und in den neun folgenden Kalenderjahren jeweils bis zu **9 Prozent** wie Sonderausgaben abziehen, wenn die Voraussetzungen des § 7h oder des § 7i vorliegen. ²Dies gilt nur, soweit er das Gebäude in dem jeweiligen Kalenderjahr zu eigenen Wohnzwecken nutzt und die Aufwendungen nicht in die Bemessungsgrundlage nach § 10e oder dem Eigenheimzulagengesetz einbezogen hat. ³Für Zeiträume, für die der Steuerpflichtige erhöhte Absetzungen von Aufwendungen nach § 7h oder § 7i abgezogen hat, kann er für diese Aufwendungen keine Abzugsbeträge nach Satz 1 in Anspruch nehmen. ⁴Eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken liegt auch vor, wenn Teile einer zu eigenen Wohnzwecken genutzten Wohnung unentgeltlich zu Wohnzwecken überlassen werden.

(2) ¹Der Steuerpflichtige kann Erhaltungsaufwand, der an einem eigenen Gebäude entsteht und nicht zu den Betriebsausgaben oder Werbungskosten gehört, im Kalenderjahr des Abschlusses der Maßnahme und in den neun folgenden Kalenderjahren jeweils bis zu **9 Prozent** wie Sonderausgaben abziehen, wenn die Voraussetzungen des § 11a Absatz 1 in Verbindung mit § 7h Absatz 2 oder des § 11b Satz 1 oder 2 in Verbindung mit § 7i Absatz 1 Satz 2 und Absatz 2 vorliegen. ²Dies gilt nur, soweit der Steuer-

pflichtige das Gebäude in dem jeweiligen Kalenderjahr zu eigenen Wohnzwecken nutzt und diese Aufwendungen nicht nach § 10e Absatz 6 oder § 10i abgezogen hat. ³Soweit der Steuerpflichtige das Gebäude während des Verteilungszeitraums zur Einkunftserzielung nutzt, ist der noch nicht berücksichtigte Teil des Erhaltungsaufwands im Jahr des Übergangs zur Einkunftserzielung wie Sonderausgaben abzuziehen. ⁴Absatz 1 Satz 4 ist entsprechend anzuwenden.

(3) ¹Die Abzugsbeträge nach den Absätzen 1 und 2 kann der Steuerpflichtige nur bei einem Gebäude in Anspruch nehmen. ²Ehegatten, bei denen die Voraussetzungen des § 26 Absatz 1 vorliegen, können die Abzugsbeträge nach den Absätzen 1 und 2 bei insgesamt zwei Gebäuden abziehen. ³Gebäuden im Sinne der Absätze 1 und 2 stehen Gebäude gleich, für die Abzugsbeträge nach § 52 Absatz 21 Satz 6 in Verbindung mit § 51 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe x oder Buchstabe y des Einkommensteuergesetzes 1987 in der Fassung der Bekanntmachung vom 27. Februar 1987 (BGBl. I S. 657) in Anspruch genommen worden sind; Entsprechendes gilt für Abzugsbeträge nach § 52 Absatz 21 Satz 7.

(4) ¹Sind mehrere Steuerpflichtige Eigentümer eines Gebäudes, so ist Absatz 3 mit der Maßgabe anzuwenden, dass der Anteil des Steuerpflichtigen an einem solchen Gebäude dem Gebäude gleichsteht. ²Erwirbt ein Mit-eigentümer, der für seinen Anteil bereits Abzugsbeträge nach Absatz 1 oder Absatz 2 abgezogen hat, einen Anteil an demselben Gebäude hinzu, kann er für danach von ihm durchgeführte Maßnahmen im Sinne der Absätze 1 oder 2 auch die Abzugsbeträge nach den Absätzen 1 und 2 in Anspruch nehmen, die auf den hinzuerworbenen Anteil entfallen. ³§ 10e Absatz 5 Satz 2 und 3 sowie Absatz 7 ist sinngemäß anzuwenden.

(5) Die Absätze 1 bis 4 sind auf Gebäudeteile, die selbständige unbewegliche Wirtschaftsgüter sind, und auf Eigentumswohnungen entsprechend anzuwenden.

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

Kompaktübersicht

J 10-1 **Grundinformation:** Durch das BestG-HBeglG 2004 werden in § 10f Abs. 1 Satz 1 und Abs. 2 Satz 1 mit dem Inhalt wortgleich wiederholt, den sie durch das HBeglG 2004 erhalten haben, im Einzelnen s. J 10-2.

Rechtsentwicklung: zur *Rechtsentwicklung bis 2003* s. § 10f Anm. 1. J 10-2

- ▶ **HBegIG 2004 v. 29.12.2003** (BGBl. I 2003, 3076; BStBl. I 2004, 120): In Abs. 1 Satz 1 und Abs. 2 Satz 1 wurden der Sonderausgabenabzug für Baumaßnahmen an einem selbstgenutzten eigenen Gebäude sowie für Erhaltungsaufwendungen von $10 \times 10\%$ auf $10 \times 9\%$ herabgesetzt.
- ▶ **BestG-HBegIG 2004 v. 5.4.2011** (BGBl. I 2011, 554; BStBl. I 2011, 310): Abs. 1 Satz 1 und Abs. 2 Satz 1 wurden mit dem Wortlaut des HBegIG 2004 wiederholend neu gefasst und dabei die Schreibweise „vom Hundert“ durch die zwischenzeitlich gebräuchliche Schreibweise „Prozent“ ersetzt.

Zeitlicher Anwendungsbereich: Die Änderungen durch das HBegIG 2004 sind gem. § 52 Abs. 27 idF des HBegIG 2004 erstmals anzuwenden für Baumaßnahmen, die nach dem 31.12.2003 begonnen wurden, und für Erhaltungsaufwand, der nach dem 31.12.2003 entstanden ist. In Verbindung mit der am Tage nach der Verkündung des BestG – HBegIG 2004 geltenden Fassung des § 52 soll sichergestellt werden, dass die Änderungen durch das HBegIG 2004 von Anfang an fortlaufend anzuwenden sind (RegE, BTDrucks. 17/3632, 14). J 10-3

Grund der Änderungen: Die Änderungen in § 10f wurden erst im Vermittlungsverfahren des HBegIG 2004 in das Gesetzgebungsverfahren eingeführt. Sie sind daher formell nicht verfassungsmäßig zustande gekommen, wie das BVerfG mit Beschl. v. 8.12.2009 (2 BvR 758/07, NVwZ 2010, 634) festgestellt hat (s. dazu im Einzelnen § 7h EStG, Jahreskommentierung 2011, Anm. J 10-4). Die Entscheidung des BVerfG hat die BReg. zum Anlass genommen, über den entschiedenen Fall hinaus in gleicher Weise verfassungswidrig in das Gesetzgebungsverfahren zum HBegIG 2004 eingeführte Normen in einem formell verfassungsgemäßen Verfahren noch einmal zu bestätigen. J 10-4

Bedeutung der Änderung: Nach Auffassung der BReg. werden durch die Bestätigung im Wege der wiederholenden Neufassung die Zweifel an der formellen Verfassungsmäßigkeit der Gesetzesänderungen durch das HBegIG 2004 ausgeräumt und insoweit Rechtssicherheit geschaffen. Nachdem das BVerfG die Nichtigkeit als Rechtsfolge der Verfassungswidrigkeit ausdrücklich verneint hat, wird dieses Ziel uE damit auch erreicht. J 10-5

