

Bayerischer Verwaltungsgerichtshof München
Beschluß vom 03.12.2008, Az.: 15 ZB 08.727

Normen: § 7i Abs 1 EStG, § 10f EStG, § 10g EStG, Art 25 BayDSchG

Erteilung einer Steuerbescheinigung für die Absetzbarkeit von Sanierungskosten an einem denkmalgeschützten Anwesen - Anforderungen an die Abstimmung der Baumaßnahme mit dem Landesamt für Denkmalschutz

Orientierungssatz

Es sind nur solche Aufwendungen zur Sanierung eines Baudenkmals steuerlich begünstigt, die nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal oder zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich sind. Dass die Aufwendungen aus denkmalpflegerischer Sicht angemessen oder vertretbar seien, reicht nicht aus. Sie müssen vielmehr, gemessen am Zustand des Baudenkmals vor Beginn der Baumaßnahmen, "geboten" sein, um den unter denkmalpflegerischen Gesichtspunkten erstrebenswerten Zustand herbeiführen zu können, (vgl. BFH, Beschluss vom 08.09.2004, Az.: X B 51/04, BFH/NV 2005, 53-54)

Fundstellen

BayVBl 2009, 473 (Leitsatz und Gründe)

KommunalPraxis BY 2009, 71 (Leitsatz)

Verfahrensgang

vorgehend VG Augsburg, 22. Februar 2008, Az: Au 4 K 07.1054,

Tenor

I. Der Antrag auf Zulassung der Berufung wird abgelehnt.

II. Der Kläger trägt die Kosten des Zulassungsverfahrens.

III. Der Streitwert für das Zulassungsverfahren wird auf 28.947,86 Euro festgesetzt.

Gründe

I.

1 Der Kläger ist Eigentümer eines denkmalgeschützten Anwesens in Lindau. Er begehrt die Erteilung von Grundlagenbescheinigungen des Bayerischen Landesamts für Denkmalpflege (Landesamt), die für die erhöhte steuerliche Absetzbarkeit von Sanierungskosten an denkmalgeschützten Anwesen benötigt werden. Mit Schreiben vom 26. Januar 2005, 2. Mai 2005 und 24. Mai 2006 hatte er Bescheinigungen für Baumaßnahmen bzw. Investitionen aus den Jahren 2003 bis 2005 beantragt. Die Anträge wurden mit Bescheid des Landesamts vom 18. Juni 2007 abgelehnt. Das Widerspruchsverfahren blieb erfolglos.

2 Das Verwaltungsgericht hat die Klage mit Urteil vom 22. Februar 2008 abgewiesen. Der Erteilung der Bescheinigungen stehe entgegen, dass die Maßnahmen nicht in Abstimmung mit der dafür zuständigen Stelle durchgeführt worden seien. Eine vorherige Abstimmung mit

dem Landesamt werde vom Kläger selbst nicht behauptet. Die behauptete generelle Absprache zwischen dem Kläger und dem Landesamt dahingehend, dass sämtliche am Gebäude bzw. an der Gartenanlage und Hafenanlage vorzunehmenden Erhaltungsmaßnahmen zur Erhaltung oder sinnvollen Nutzung erforderlich seien, werde vom zuständigen Gebietsreferenten des Landesamtes bestritten. Darüber hinaus würde eine derartige allgemeine Abstimmung den gesetzlichen Erfordernissen nicht entsprechen. Selbst wenn die Behörde, wie vom Kläger vorgetragen, in der Vergangenheit von dem Erfordernis der vorherigen Abstimmung abgesehen habe, sei sie nicht gehindert, eine solche – rechtswidrige – Praxis zu ändern. Ein Vertrauensschutz des Klägers auf Fortsetzung der bisherigen Praxis sei nicht anzuerkennen.

3 Mit seinem Antrag auf Zulassung der Berufung macht der Kläger ernstliche Zweifel an der Richtigkeit des Urteils geltend. Das Gericht gehe von unzutreffenden inhaltlichen Anforderungen an die Abstimmung aus. Bei den hier vorliegenden, sich wiederholenden Wartungs-, Reparatur- und Pflegearbeiten genüge eine einmalige vorherige Abstimmung mit der Behörde, falls sich in der Folgezeit keine wesentlichen Änderungen für die Erhaltungsmaßnahmen ergeben. Die vom Kläger mit dem zuständigen Gebietsreferenten des Landesamtes nach Abschluss der Grundsanierung im Jahr 1994 anlässlich eines Ortstermins getroffene Absprache genüge diesen Anforderungen. Darüber hinaus weise die Rechtsache grundsätzliche Bedeutung auf. Klärungsbedürftig sei, welche Anforderungen an die Abstimmung mit der zuständigen Behörde bei wiederkehrenden Reparatur-, Wartungs- und Pflegemaßnahmen zu stellen seien, die der Erhaltung eines Denkmals dienen, das im Einvernehmen mit den zuständigen Behörden instandgesetzt worden sei. Dies sei in dieser Konstellation durch die höchstrichterliche Rechtsprechung bislang nicht hinreichend geklärt. Die aufgeworfene Rechtsfrage sei für den vorliegenden Fall entscheidungserheblich und darüber hinaus von allgemeiner Bedeutung.

II.

4 Der Antrag auf Zulassung der Berufung hat keinen Erfolg.

5 1. Der Kläger beruft sich auf ernstliche Zweifel an der Richtigkeit des angefochtenen Urteils (§ 124 Abs. 2 Nr. 1 VwGO). Ob solche Zweifel bestehen, ist im Wesentlichen anhand dessen zu beurteilen, was der Kläger innerhalb offener Frist zur Begründung seines Zulassungsantrags hat darlegen lassen (§ 124 a Abs. 5 Satz 2 VwGO). Die vom Kläger geltend gemachten ernstlichen Zweifel an der Richtigkeit des Urteils des Verwaltungsgerichts (§ 124 Abs. 2 Nr. 1 VwGO) liegen nicht vor.

6 a) Das Landesamt für Denkmalpflege (Landesamt) bescheinigt die Voraussetzungen der denkmalbezogenen Tatbestände in § 10 f Abs. 1 und § 10 g Abs. 1 EStG und die Erforderlichkeit der Aufwendungen. Nach allgemeiner Auffassung gehört dazu auch die Bescheinigung, dass die Maßnahmen in Abstimmung mit der hierfür zuständigen Stelle durchgeführt worden sind (§§ 7 i Abs. 1 Satz 6, 10 g Abs. 1 Satz 3, 11 b Satz 1 EStG; vgl. Handzik in Littmann/Bitz/Pust, Das Einkommensteuerrecht, RdNr. 17 zu § 7 i EStG; Kulosa in Schmidt, EStG, 26. Aufl. 2007, RdNr. 4 zu § 7 i; § 7 i Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 EStR 2005). Die Abstimmung ist keine bloße Formalie. Sie hat grundsätzlich vor der Durchführung der Maßnahmen zu erfolgen und dient so vor allem dazu, die Erforderlichkeit der Maßnahmen im Sinn der einschlägigen steuerrechtlichen Bestimmungen zu gewährleisten.

7 Die Bescheinigung des Landesamts für Denkmalpflege hat eine dienende Funktion. Das Landesamt kann die Bescheinigung nur erteilen, wenn die tatsächlichen Vorgänge dem

entsprechen, was die einschlägigen steuerrechtlichen Bestimmungen für eine steuerliche Wirksamkeit voraussetzen. Durch die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ist bereits geklärt, dass nur Aufwendungen steuerlich begünstigt sind, die nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal oder zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich sind. Dass die Aufwendungen aus denkmalpflegerischer Sicht angemessen oder vertretbar seien, reiche nicht aus. Sie müssten vielmehr, gemessen am Zustand des Baudenkmals vor Beginn der Baumaßnahmen, „geboten“ sein, um den unter denkmalpflegerischen Gesichtspunkten erstrebenswerten Zustand herbeiführen zu können (BFH vom 8.9.2004, Az. X B 51/04, juris).

8 Daraus ergibt sich ohne weiteres, dass zwar eine generelle, mehrere Einzelmaßnahmen umfassende Abstimmung zwischen dem Denkmaleigentümer und dem Landesamt nicht schlechthin und von vornherein ausgeschlossen ist. Entscheidend ist jedoch, dass dabei gewährleistet ist, dass die durchzuführenden Maßnahmen auch ohne (ggf. nochmalige) vorherige Abstimmung im Einzelfall den genannten inhaltlichen Anforderungen genügen, die ihre steuerliche Wirksamkeit voraussetzt. Nur so kann das Landesamt in die Lage versetzt werden, den steuerbegünstigten Erhaltungsaufwand auch im Falle wiederkehrender Maßnahmen festzustellen und die Abstimmung der Maßnahmen ohne konkrete vorherige Prüfung im Einzelfall zu bescheinigen.

9 b) Gemessen an diesen Vorgaben sind die gesetzlichen Anforderungen an eine Abstimmung mit dem Landesamt für die Maßnahmen in den Jahren 2003 bis 2005 nicht eingehalten. Eine konkrete, maßnahmenbezogene Abstimmung fand nicht statt. Die behauptete generelle Absprache zwischen dem Planungsbüro des Klägers und dem Landesamt aus dem Jahr 1994 würde den gesetzlichen Anforderungen an eine Abstimmung nicht genügen. Der Kläger trägt hierzu vor, dass nach Abschluss der Grundsanierung im Jahre 1994 anlässlich eines Ortstermins mit dem zuständigen Gebietsreferenten des Landesamts die Absprache getroffen worden sei, dass für die wiederkehrenden Wartungs-, Reparatur- und Pflegearbeiten die in früheren Jahren „getroffenen Abstimmungen“ fortgelten sollten. Die Begriffe „Wartungs-, Reparatur- und Pflegearbeiten“ umfassen regelmäßig eine erhebliche Bandbreite möglicher, sowohl qualitativ als auch quantitativ voneinander abweichender Maßnahmen. In ihrer Allgemeinheit geht die behauptete Absprache nicht über die jedem Baudenkmaleigentümer nach Art. 4 Abs. 1 DSchG obliegenden Pflichten hinaus. Über die bloße denkmalpflegerische Angemessenheit oder Vertretbarkeit hinaus besagen die genannten Begriffe nichts über die Gebotenheit (Erforderlichkeit) der Arbeiten im Sinn der genannten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs. Aus dem Antrag auf Zulassung der Berufung ergibt sich nicht, weshalb das im konkreten Fall ausnahmsweise anders gewesen sein sollte. Auf die angebotene Beweiserhebung kommt es deshalb nicht mehr an.

10 Damit begegnet die Feststellung des Verwaltungsgerichts, dass die Maßnahmen, für die der Kläger die Bescheinigungen begehrt, nicht in Abstimmung mit der dafür zuständigen Stelle durchgeführt wurden, keinen ernstlichen Zweifeln.

11 2. Die Rechtssache hat auch nicht die geltend gemachte grundsätzliche Bedeutung (§ 124 Abs. 2 Nr. 3 VwGO). Die vom Kläger aufgeworfene Frage, welche Anforderungen an die Abstimmung mit der zuständigen Behörde bei wiederkehrenden Reparatur-, Wartungs- und Pflegemaßnahmen zu stellen sind, lässt sich ohne weiteres anhand der zitierten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs in dem unter a) genannten Sinn beantworten.

12 3. Die Kostenentscheidung folgt aus § 154 Abs. 2 VwGO, die Streitwertfestsetzung ergibt sich aus § 52 Abs. 1, § 47 GKG.

13 Mit der Ablehnung des Antrags auf Zulassung der Berufung wird das angefochtene Urteil rechtskräftig (§ 124 a Abs. 5 Satz 4 VwGO).