

Beschluss Az. 2 ZB 12.2680*

Bayerischer VGH

27. November 2013

Tenor

- 1 I. Der Antrag auf Zulassung der Berufung wird abgelehnt.
- 2 II. Die Klägerin trägt die Kosten des Zulassungsverfahrens.
- 3 III. Der Streitwert wird auf 70.251,- Euro festgesetzt.

Gründe

- 4 Der Antrag der Klägerin auf Zulassung der Berufung nach §§124, 124a Abs. 4 VwGO hat keinen Erfolg, weil die geltend gemachten Zulassungsgründe nicht vorliegen (§124a Abs. 5 Satz 2 VwGO).
- 5 1. Das Urteil des Verwaltungsgerichts begegnet keinen ernstlichen Zweifeln an seiner Richtigkeit (§124 Abs. 2 Nr. 1 VwGO) soweit die Klage hinsichtlich der Kosten für den Dachgeschossausbau in Höhe von 351.259,67 Euro abgewiesen wurde. Der Senat teilt die Auffassung des Erstgerichts, dass der Klägerin kein Anspruch auf die Erteilung der beantragten steuerrechtlichen Bescheinigung zusteht (§113 Abs. 5 Satz 1 VwGO).
- 6 Gemäß §7i Abs. 1 Satz 1 EStG kann der Steuerpflichtige bei einem im Inland gelegenen Gebäude, das nach den jeweiligen landesrechtlichen Vorschriften ein Baudenkmal ist, abweichend von §7 Abs. 4 und 5 EStG im Jahr der Herstellung und in den folgenden sieben Jahren jeweils bis zu 9 % und in den folgenden vier Jahren jeweils bis zu 7 % der Herstellungskosten für Baumaßnahmen, die nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal oder zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich sind, absetzen. Nach §7i Abs. 1 Satz 6 EStG müssen die Baumaßnahmen ferner in Abstimmung mit der in Abs. 2 der Vorschrift bezeichneten Stelle durchgeführt worden sein. Gemäß §7i Abs. 2 Satz

*<http://openjur.de/u/665382.html> (= openJur 2014, 26)

1 EStG kann der Steuerpflichtige die erhöhten Absetzungen nur in Anspruch nehmen, wenn er durch eine Bescheinigung der nach Landesrecht zuständigen oder von der Landesregierung bestimmten Stelle die Voraussetzungen des Abs. 1 der Vorschrift für das Gebäude oder Gebäudeteil und für die Erforderlichkeit der Aufwendungen nachweist.

- 7 Im vorliegenden Fall ist diese Erforderlichkeit der Aufwendungen im Sinn von §7i Abs. 1 Satz 1 EStG nicht gegeben. Dass der Dachgeschossausbau zur Erhaltung eines Gebäudes als Baudenkmal regelmäßig nicht erforderlich ist, liegt auf der Hand. Der Bestand eines Gebäudes als Baudenkmal wird nicht durch das Fehlen eines Dachgeschossausbaus gefährdet. Die Aufwendungen für einen Dachgeschossausbau betreffen nicht ausschließlich die Erhaltung der Substanz gerade bezogen auf die Denkmaleigenschaft (vgl. BayVGh, B.v. 24.7.2009 – 21 ZB 08.2444 – juris). Der Dachgeschossausbau ist auch nicht zur sinnvollen Nutzung des Baudenkmals erforderlich. Dass die Aufwendungen für den Dachgeschossausbau aus denkmalpflegerischer Sicht angemessen oder vertretbar wären, reicht hierfür 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, B.v. 8.9.2004 – B 51/04 – juris; BayVGh, B.v. 3.12.2008 – 15 ZB 08.727 – BayVBl, 2009, 473; U.v. 17.10.2013 – 2 B 13.1521 – juris). Denn aus denkmalpflegerischer Sicht können durchaus Maßnahmen am Baudenkmal erwünscht sein, die nicht förderfähig sind, weil nicht „erforderliche“, aber möglicherweise (nur) angemessen und fachlich sinnvoll (vgl. BayVGh, U.v. 20.6.2012 – 1 B 12.78 – NVwZ-RR 2012, 981). Auf eine sinnvolle Nutzung des Baudenkmals können Baumaßnahmen bezogen sein, die die Bereitschaft fördern, in das Baudenkmal zu investieren, um auf diesen Weg zu seiner Erhaltung beizutragen. Die Optimierung der wirtschaftlichen Nutzbarkeit eines Baudenkmals genügt jedoch allein nicht, damit die für seine Nutzung aufgewandten Beiträge auch bereits als erforderliche Aufwendungen angesehen werden können.
- 8 Im vorliegenden Fall kann eine sinnvolle Nutzung auch anders sichergestellt werden. Das bislang fünfgeschossige Gebäude ist als Wohnhaus genutzt und kann in dieser Weise auch weiterhin genutzt werden. Auch ohne einen Dachgeschossausbau kann die bisherige Nutzung sinnvoll fortgeführt werden und ist die Erhaltung der schützenswerten Substanz des Gebäudes auf die Dauer gewährleistet. Soweit die Klägerin geltend macht, dass ihr ein Anspruch auf Bescheinigung der Kosten aufgrund der erfolgten Abstimmung zustünde, verkennt sie, dass die Erteilung einer einkommenssteuerrechtlichen Grundlagenbescheinigung durch das nach Art. 25 DSchG zuständige Bayerische Landesamt für Denkmalpflege voraussetzt, dass die Klägerin die Maßnahmen mit dem Bayerischen Landesamt für Denkmalpflege nach §7i Abs. 1 Satz 6 EStG abgestimmt hat und die Maßnahmen gemäß §7i Abs. 1 Satz 1 und 2 EStG zu einer sinnvollen Nutzung des Gebäudes erforderlich sind. Da es, wie bereits dargelegt, an der Erforderlichkeit der Maßnahme zur sinnvollen Nutzung fehlt, kommt es nicht mehr darauf an, ob eine Abstimmung mit dem Bayerischen Landesamt für Denkmalpflege im Sinn

von §7i Abs. 1 Satz 6 EStG erfolgt ist. Denn für die Bescheinigung müssen die Voraussetzungen kumulativ vorliegen. Die Klägerin verkennt, dass allein aufgrund einer erfolgten Abstimmung noch kein Anspruch auf Erteilung der Bescheinigung besteht. Soweit die Klägerin diesbezüglich auf ein Urteil des Bayerischen Verwaltungsgerichtshofs vom 20.6.2012 – 1 B 12.78 – (juris) verweist, übersieht sie, dass der Verwaltungsgerichtshof auch dort die Erforderlichkeit der Herstellungskosten für den Erhalt des Gebäudes als Baudenkmal und die Abstimmung der Baumaßnahmen vor ihrem Beginn als Voraussetzungen für die Erteilung der Bescheinigung genannt hat. In dem vom Verwaltungsgerichtshof seinerzeit entschiedenen Fall hat es an letzterer gefehlt. Auch die von der Klägerin zitierte Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 8.9.2004 – X B 51704 – (juris) stützt ihre Auffassung nicht. Der Senat kann dem Beschluss nicht entnehmen, dass „die zuständige Denkmalbehörde nach erfolgter Abstimmung logischerweise nicht mehr von ihrer dem Grunde nach rechtlich bindenden Einordnung abweichen kann“.

- 9 Die Klägerin trägt vor, dass sie einen Anspruch auf Bescheinigung der Kosten aufgrund einer jahrzehntelangen Verwaltungspraxis des Bayerischen Landesamts habe. Sie verweist diesbezüglich auf die von ihr im Klageschriftsatz dargelegten Beispiele K...straße 21 und G...straße 78. Zwei Beispiele reichen indes nicht aus, um eine ständige Verwaltungspraxis des Beklagten darzulegen. Selbst wenn der Beklagte in diesen beiden Fällen die Bescheinigung ausgestellt haben sollte und überdies die Fälle vergleichbar sein sollten, ist es denkbar, dass die Bescheinigungen zu Unrecht ausgestellt wurden. Auf eine Gleichbehandlung im Unrecht hat die Klägerin jedoch keinen Anspruch.
- 10 2. Das verwaltungsgerichtliche Urteil weicht zudem nicht von einer Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofs oder des Bundesverwaltungsgerichts ab und beruht auf dieser Abweichung (§124 Abs. 2 Nr. 4 VwGO).
- 11 Insoweit ist eine Divergenz nicht hinreichend dargelegt (§124a Abs. 4 Satz 4 VwGO). Es wird nicht aufgezeigt, welchen konkreten Rechtssatz das Verwaltungsgericht in seinem Urteil aufgestellt und entscheidungserheblich angewandt haben soll, der im Gegensatz zu einem in den genannten obergerichtlichen Entscheidungen ausgesprochenen Rechtssätzen stünde. Die Gegenüberstellung divergierender Rechtssätze wäre aber unter anderem Voraussetzung für eine erfolgreiche Divergenzrüge (vgl. BayVGH, B.v. 12.4.2000 – 23 ZB 00.643 – juris; Happ in Eyermann, VwGO, 13. Aufl. 2010, §124 Rn. 42). Die Geltendmachung einer fehlerhaften Rechtsanwendung im Einzelfall hingegen erfüllt nicht die Voraussetzungen einer Abweichung. Diesen Anforderungen genügt die Antragsbegründung nicht, weil schon keine Rechtssätze einander gegenüber gestellt sind.
- 12 Soweit die Klägerin auf den Beschluss des Bundesverwaltungsgerichts vom 18. Juli 2001 – 4 B 45/01 – (BayVB1 2002, 151) Bezug nimmt, ist für den Senat nicht erkennbar, inwieweit das Verwaltungsgericht davon abgewichen sein sollte. Das Bundesverwaltungsgericht hat sich in diesem Beschluss mit der Frage au-

seinandergesetzt, ob die Steuervergünstigung nach §7i Abs. 1 Satz 1 EStG auch bei Gebäuden gewährt werden kann, die kein Baudenkmal nach den jeweiligen landesrechtlichen Vorschriften sind. In diesem Zusammenhang hat es auch auf die Motive des Gesetzgebers Bezug genommen und ist zu dem Ergebnis gekommen, dass Baumaßnahmen an anderen Gebäuden nicht erfasst werden sollen. Der Senat entnimmt der Entscheidung jedoch keine verallgemeinerungsfähigen Aussagen für die Frage, ob Kosten für einen Dachgeschossausbau bescheinigungsfähig sind.

- 13 3. Die Rechtssache hat auch keine grundsätzliche Bedeutung (§124 Abs. 2 Nr. 3 VwGO). Die Klägerin hält die Frage, ob die Aufwendungen für einen erstmaligen Dachgeschossausbau von der nach §7i Abs. 2 Satz 1 EStG zuständigen Behörde nach den §§7i, 11b und 10f bzw. 10g EStG zu bescheinigen sind, als bislang vom Bundesverwaltungsgericht nicht ausdrücklich geklärt. Damit ist der Zulassungsgrund der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache nicht in einer den Anforderungen des §124a Abs. 4 Satz 4 VwGO genügenden Weise dargelegt. Hierzu wäre es erforderlich, dass in der Antragsbegründung eine konkrete Rechts- oder Tatsachenfrage formuliert ist, ihre Entscheidungserheblichkeit für den Rechtsstreit ausgeführt, die Klärungsbedürftigkeit der Frage erläutert und dargelegt wird, warum die Frage über den Einzelfall hinaus bedeutsam ist (vgl. Happ in Eyermann, VwGO, 13. Auflage 2010, §124a Rn. 72). Dies leistet die Klägerin nicht.
- 14 Selbst wenn man die Klägerin so verstehen wollte, dass sie geklärt haben möchte, ob ein Dachgeschossausbau in einem denkmalgeschützten Gebäude zur sinnvollen Nutzung erforderlich ist, ist diese Frage nicht grundsätzlich klärungsfähig. Denn sie lässt sich nur im Einzelfall klären. So wird im wohngenutzten Mehrgeschossbau eine sinnvolle Nutzung im Regelfall auch ohne einen Dachgeschossausbau möglich sein. Daneben kann es aber auch Einzelfälle geben, in denen ein Dachgeschossausbau zur sinnvollen Nutzung des denkmalgeschützten Gebäudes erforderlich ist.
- 15 Soweit die Klägerin bemängelt, dass im Hinblick auf die Rechtsfolge des Vorliegens der Abstimmung eine Bestätigung der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs durch das Bundesverwaltungsgericht fehle, so dass der Rechtssache auch deswegen grundsätzliche Bedeutung zukomme, hat sie keine klärungsbedürftige Frage formuliert. Im Übrigen kommt es, wie oben dargelegt, auf das Vorliegen einer Abstimmung im vorliegenden Fall nicht an.
- 16 Die Kostenentscheidung ergibt sich aus §154 Abs. 2 VwGO.
- 17 Die Streitwertfestsetzung stützt sich auf §§47, 52 Abs. 1 GKG.