**2.5.3 NW VGe Bescheinigung Whirlool VG Minden 22.01.2015 9 K 3635/13 10 S**

1

**Tatbestand:**

2

Der Kläger begehrt von der Beklagten eine Bescheinigung nach§ 40 des Denkmalschutzgesetzes NRW – DSchG NRX.  –, die Voraussetzung zur steuerlichen Geltendmachung von Aufwendungen für Umbaumaßnahmen an einem Baudenkmal ist.

3

Er ist Eigentümer des Grundstücks C1.      Straße 125 in E1.       . Das auf dem Grundstück befindliche Fachwerkbauernhaus wurde am 02.07.1991 mit der Kurzbezeichnung „Hofhaus mit Altenteiler und Scheunenanbau“ in die Denkmalliste der Beklagten eingetragen.

4

Ende 1993 nahm der Kläger umfangreiche Umbauten an dem Gebäude vor. So ließ er u.a. im Badezimmer einen Whirlpool (Badewanne „Samoa“ mit Whirlsystem „Deluxe plus Air-Injection-System IV, weiß …“) einbauen. Die Kosten betrugen dafür damals 15.752 DM.

5

Für einen Großteil der Kosten der Gesamtumbaumaßnahmen erteilte die Beklagte am 20.06.1997 eine Bescheinigung nach § 40 DSchG NRW. Ob von diesen als steuerlich begünstigt bescheinigten Kosten auch die für den Einbau des Whirlpools umfasst waren, ist zwischen den Beteiligten streitig.

6

Unter dem 17.10.2013 stellte der Kläger einen Antrag auf Erteilung einer Erlaubnis nach § 9 DSchG NRW für die „Instandsetzung/Reparatur des Whirlpools“ und gab an, der Austausch der Elektronik sei erforderlich.

7

Mit Bescheid vom 21.10.2013 erteilte die Beklagte dem Kläger die beantragte Erlaubnis. In dem Bescheid ist u.a. als Nebenbestimmung aufgeführt:

8

„Alle Veränderungen an dem Baudenkmal […] sind abzustimmen. Dies gilt auch zur Erlangung von Steuervorteilen. Nähere Erläuterungen hierzu unter ‚Hinweis‘.“

9

Weiter heißt es:

10

„**Hinweis**

11

Zur Erlangung von Steuervorteilen bei der Einkommenssteuer ist eine Bescheinigung durch die UDB erforderlich. Für die Ausstellung einer Bescheinigung gelten folgende Voraussetzungen: […] **Die Aufwendungen müssen nach Art und Umfang zur Erhaltung und sinnvollen Nutzung des Gebäudes als Baudenkmal erforderlich sein, d.h. sie müssen unter denkmalpflegerischen Gesichtspunkten notwendig sein. Ein Whirlpool ist für Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal und für sinnvolle Nutzung nicht notwendig. Die Baumaßnahme der Instandsetzung des Whirlpools im Badezimmer dient den persönlichen Wünschen des Denkmaleigentümers und ist damit steuerlich nicht begünstigt**. Die Maßnahmen müssen vor Beginn der Ausführungen mit der UDB abgestimmt worden sein. […] Die Abstimmung ist zwischen den Beteiligen schriftlich festzuhalten. […].“

12

Am 02.04.2014 wurde der Whirlpool des Klägers repariert. Dabei wurde die komplette Elektronik ausgetauscht. Der beauftragte Unternehmer stellte dem Kläger dafür Kosten i.H.v. insgesamt 2.889,32 € in Rechnung.

13

Am 10.12.2014 stellte der Kläger einen Antrag auf Erteilung einer Bescheinigung nach § 40 DSchG NRW für die Kosten der Reparatur i.H.v. 2.889,32 €.

14

Bereits am 21.11.2013 hatte der Kläger Klage erhoben, mit der er die Erteilung einer Bescheinigung zur Erlangung von Steuervorteilen begehrt.

15

Zur Begründung trägt er vor, er habe einen Anspruch auf die begehrte Bescheinigung, denn der Whirlpool, für dessen Reparatur die Kosten angefallen seien, sei bereits bei seiner Anschaffung in den 1990er Jahren steuerlich als Aufwand i.S.d. § 40 DSchG NRW berücksichtigt worden. Damit sei zugleich bereits im Jahr 1997 entschieden worden, dass ein Whirlpool steuerlich begünstig i.S.d. § 40 DSchG NRW sei. Die nun durchgeführten Reparaturen seien deshalb ebenfalls als steuerlich begünstig anzusehen, weil durch sie nur der Zustand wiederhergestellt werde, der vorher bestanden habe und der als steuerlich berücksichtigungsfähig betrachtet worden sei.

16

Darüber hinaus sei die Reparatur des Whirlpools durch den Austausch der Elektronik auch die kostengünstigste Maßnahme gewesen, um diesen auch (nur) als Badewanne nutzen zu können. Denn ohne die Elektronik könne das Reinigungsprogramm nicht durchgeführt werde, so dass der Whirlpool aus hygienischen Grunde auch als Badewanne nicht mehr zu nutzen gewesen sei. Der Einbau einer Badewanne sei aber bei der Nutzung eines Baudenkmals zu Wohnzwecken notwendig und damit für eine sinnvolle Nutzung erforderlich i.S.d. § 7i Abs. 1 S. 1 des Einkommensteuergesetzes – EStG –.

17

Der Kläger beantragt,

18

die Beklagte unter Aufhebung des Hinweises im Erlaubnisbescheid der Beklagten vom 21.10.2013 zur steuerrechtlichen Begünstigung zu verpflichten, ihm gemäß seinem Antrag vom 10.12.2014 eine Bescheinigung nach § 40 DSchG NRW für Aufwendungen in Höhe von 2.889,32 Euro für die Reparatur des Whirlpools in dem Baudenkmal C1.      Straße 125 in E1.       zu erteilen.

19

Die Beklagte beantragt,

20

die Klage abzuweisen.

21

Zur Begründung trägt sie vor: Die Voraussetzungen für die begehrte Bescheinigung lägen nicht vor. Bescheinigungsfähige Aufwendungen müssten nach Art und Umfang dazu erforderlich sein, das Gebäude zu erhalten oder sinnvoll zu nutzen. Die hier streitgegenständliche Instandsetzung des Whirlpools gehe aber über die Erforderlichkeit hinaus, denn ein selbst genutztes Wohnhaus könne auch ohne diese luxuriöse Ausführung einer Badewanne sinnvoll genutzt werden.

22

Ein Anspruch auf Bescheinigung ergebe sich auch nicht aus einer etwaigen früheren Entscheidung ihrerseits. Denn auch für den Einbau des Whirlpools in den 90er Jahren sei keine Bescheinigung nach § 40 DSchG NRW erteilt worden. Ausweislich der Baugenehmigung vom 15.06.1993, die den Baumaßnahmen, zu denen auch der Einbau des Whirlpools gehört habe, zu Grunde gelegen habe, hätten die denkmalrechtlichen Auflage ausdrücklich nicht die Installation von sanitären Anlage umfasst, was dagegen spreche, dass die später erteilte Bescheinigung nach § 40 DSchG NRW auch die Kosten des Whirlpools mit umfasst habe.

23

Weil der Einbau des Whirlpools für die funktionsgerechte Nutzung des Baudenkmals nicht erforderlich sei, sei auch seine Reparatur nicht erforderlich. Insoweit käme es nicht darauf an, dass die Reparatur – was der Kläger nur behauptet, nicht aber substantiiert dargelegt habe – günstiger als der Einbau einer Badewanne sei.

24

Der Beigeladene, der keinen Antrag gestellt hat, führt aus: Der Kläger habe keinen Anspruch auf die begehrte Bescheinigung, weil die dafür erforderlichen Voraussetzungen nicht gegeben seien. Die Voraussetzungen des Tatbestandsmerkmals „zur Erhaltung erforderlich“ lägen nicht vor, weil die Reparatur des Whirlpools keine Aufwendung auf den Erhalt der historischen Substanz des Denkmals sei.

25

Auch die Voraussetzungen des Merkmals „zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich“ seien nicht erfüllt. Dies sei nur gegeben, wenn die Aufwendungen aus denkmalpflegerischer Sicht notwendig seien, weil anders eine sinnvolle Nutzung nicht sichergestellt werden könne. Dies sei hier nicht der Fall. Bereits der Einbau eines Whirlpools sei für eine sinnvolle Nutzung nicht geboten und, wenn schon der Einbau nicht erforderlich sei, könnten auch die Kosten von Folgemaßnahmen nicht bescheinigungsfähig sein.

26

Der Kläger könne seinen Anspruch auch nicht auf ein Verhalten der Beklagten in der Vergangenheit stützen. Denn in der Vergangenheit sei keine Bescheinigung für den Einbau des Whirlpools erteilt worden. Darüber hinaus ergebe sich aus einer vorherigen Bescheinigung über die Kosten des Einbaus, selbst wenn sie erteilt worden wäre, kein Anspruch auf erneute Bescheinigung, denn ein Recht auf Fehlerwiederholung bestehe nicht.

27

Auch der Kostenunterschied zwischen der Reparatur des Whirlpools und dem Einbau einer Badewanne rechtfertige keine andere Betrachtung. Denn diese Differenz resultiere daraus, dass sich der Kläger mit dem Einbau des Whirlpools für ein Luxusgut entschieden habe, bei dem es in der Natur der Sache liege, dass es auch im Unterhalt und bei der Instandsetzung teurer sei; eine Badewanne wäre vermutlich nicht reparaturbedürftig.

28

Anlässlich eines am 17.11.2014 durchgeführten Erörterungstermins hat der Berichterstatter die Örtlichkeit in Augenschein genommen. Hinsichtlich der dabei getroffenen Feststellungen wird auf die Terminsniederschrift verwiesen.

29

Wegen der weiteren Einzelheiten des Sachverhalts und des Vorbringens der Beteiligten im Übrigen wird auf den Inhalt der Gerichtsakte und der beigezogenen Verwaltungsvorgänge des Beklagten Bezug genommen.

30

**Entscheidungsgründe:**

31

Die Klage hat keinen Erfolg. Sie ist zwar zulässig, aber nicht begründet.

32

1. Die Klage ist als Verpflichtungsklage i.S.d. § 42 Abs. 1 S. 1 2. Fall der Verwaltungsgerichtsordnung – VwGO – zulässig. Ihr fehlt insbesondere nicht das erforderliche Rechtschutzbedürfnis.

33

Zwar mag die Klage, bevor der Kläger den Antrag auf Erteilung einer Bescheinigung nach § 40 DSchG NRW bei der Beklagten gestellt hat, unzulässig gewesen sein.

34

Vgl. zur vorherigen Antragsstellung als Zugangsvoraussetzung der Verpflichtungsklage BVerwG, Urteil vom 28.11.2007 – 6 C 42.06 –, juris, Rn. 22 f.; OVG NRW, Urteil vom 28.08.2014 – 7 A 711/13 – juris, Rn. 32; Kopp/Schenke, VwGO, 20. Aufl. 2014, Vorb § 40 Rn. 11, § 42 Rn. 6 jeweils m.w.N.

35

Durch die Stellung des entsprechenden Antrags am 10.12.2014, den der Kläger im Wege der Klageänderung zum Gegenstand des Verfahrens gemacht hat, ist die Klage aber mittlerweile zulässig geworden. Zwar hat die Beklagte diesen Antrag noch nicht abschlägig beschieden und die Frist des § 75 S. 2 VwGO, deren Einhaltung eine Sachurteilsvoraussetzung ist, die im Zeitpunkt der letzten mündlichen Verhandlung erfüllt sein muss,

36

vgl. BVerwG, Urteil vom 24.02.1994 – 5 C 24.92 –, juris, Rn. 12; Saurenhaus, in: Wysk, VwGO, § 75, Rn. 4,

37

ist noch nicht abgelaufen. Weil die Beklagte in der mündlichen Verhandlung aber erklärt hat, sie erachte die streitgegenständlichen Kosten in der Sache für nicht bescheinigungsfähig, lagen hier besondere Umstände vor, die ein Abweichen von der Frist des § 75 S. 2 VwGO rechtfertigten.

38

2. Die demnach zulässige Klage ist aber nicht begründet. Der Kläger hat keinen Anspruch auf die Ausstellung der begehrten Bescheinigung für steuerliche Zwecke über 2.889,32 € für die Reparatur seines Whirlpools (vgl. § 113 Abs. 5 VwGO).

39

Nach § 40 DSchG NRW werden Bescheinigungen für die Erlangung von Steuervergünstigungen von der Unteren Denkmalbehörde im Benehmen mit dem Landschaftsverband ausgestellt; sie dürfen nur erteilt werden, wenn das Denkmal in die Denkmalliste eingetragen ist oder gemäß § 4 Abs. 1 und 2 DSchG NRW als vorläufig eingetragen gilt. Nach § 7i Abs. 1 S. 1 EStG kann der Steuerpflichtige bei einem im Inland gelegenen Gebäude, das nach den jeweiligen landesrechtlichen Vorschriften ein Baudenkmal ist, für einen bestimmten Zeitraum einen bestimmten Bruchteil der Herstellungskosten für Baumaßnahmen absetzen, die nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal oder zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich sind. Nach Satz 2 ist eine sinnvolle Nutzung nur anzunehmen, wenn das Gebäude in der Weise genutzt wird, dass die Erhaltung der schützenswerten Substanz des Gebäudes auf die Dauer gewährleistet ist. Nach § 7i Abs. 1 S. 6 i.V.m. § 7i Abs. 2 EStG müssen die Baumaßnahmen in Abstimmung mit der nach Landesrecht zuständigen oder von der Landesregierung bestimmten Stelle durchgeführt worden sein.

40

Bei der Bescheinigung nach § 40 DSchG NRW i.V.m. § 7i Abs. 2 EStG handelt es sich um einen Grundlagenbescheid, dessen verbindliche Feststellungen sich auf die Tatbestände des zum Landesrecht gehörenden Denkmalrechts beschränken. Die Ausstellung der Bescheinigung setzt voraus, dass sich die Baumaßnahmen auf ein Gebäude beziehen, das nach dem nordrhein-westfälischen Landesrecht ein Baudenkmal ist, und dass die Aufwendungen nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal und/oder zur seiner sinnvollen Nutzung erforderlich und nach Abstimmung mit der von der Landesregierung bestimmten Stelle durchgeführt worden sind.

41

Vgl. OVG NRW, Urteile vom 27.07.1998 – 7 A 3486/96 –, juris, Rn. 28 und vom 07.07.1989 – 11 A 488/87 –; BVerwG, Beschluss vom 18.07.2001 – 4 B 45.01 –, juris, Rn. 4 ff.; BFH, Urteile vom 14.01.2004 – X R 19/02 –, juris, Rn. 14, und vom 14.05.2014 – X R 7/12 –, juris, Rn. 22; VG Minden, Urteil vom 12.07.2011 – 1 K 1516/10 –, juris, Rn. 23; VG München, Urteil vom 19.12.2011 – M 8 K 09.319 –, juris, Rn. 66.

42

Diese Voraussetzungen sind hinsichtlich der vom Kläger vorgenommenen Reparaturmaßnahme nicht erfüllt.

43

Zwar ist das Hofhaus C1.      Straße 125 aufgrund seiner konstitutiven Eintragung nach § 3 Abs. 1 bis 3 DSchG NRW vom 02.07.1991 in die Denkmalliste der Stadt E1.       ein (Bau-)Denkmal nach landesrechtlichen Vorschriften i.S.d. § 7i Abs. 1 S. 1 EStG.

44

Offenbleiben kann, ob die Reparatur in Abstimmung mit der von der Landesregierung bestimmten Stelle, hier der Beklagten als Unterer Denkmalbehörde, erfolgt ist. Eine Abstimmung ist mehr als die bloße Mitteilung der geplanten Maßnahme und erfordert den Austausch übereinstimmender Auffassungen zur Denkmalverträglichkeit der vom Bauherrn geplanten Maßnahmen.

45

Vgl. OVG NRW, Beschluss vom 09.03.1992 – 7 A 2132/89 –; VGH Baden-Württemberg, Urteil vom 10.05.1993 – 1 S 2237/92 –, juris, Rn. 11; VG Minden, Urteil vom 12.07.2011 – 1 K 1516/10 –, juris, Rn. 25.

46

Ob daran gemessen hier eine Abstimmung erfolgt ist, ist eher zweifelhaft. Der Kläger hat nur einen Antrag nach § 9 DSchG NRW gestellt. Eine weitere Kommunikation über die Art und Weise der Baumaßnahme, mithin ein Austausch übereinstimmender Auffassungen zur Denkmalverträglichkeit, erfolgte zwischen ihm und der Beklagten – jedenfalls vor der Maßnahme – nicht. Anderseits ist aber zu berücksichtigen, dass bei einer Maßnahme, die sich – wie hier – im Wesentlichen auf die Reparatur oder das Ersetzen einer technischen Anlage beschränkt, wenig Raum für einen Austausch von Auffassungen zur Denkmalverträglichkeit bestehen wird, weil die Maßnahme regelmäßig keine Auswirkungen auf die das Denkmal ausmachenden Gebäudeteile haben wird.

47

Letztlich kann diese Frage hier dahin gestellt bleiben, weil die weiteren Voraussetzungen für die Erteilung einer Steuerbescheinigung nach § 40 DSchG NRW i.V.m. § 7i Abs. 1 S. 1 EStG nicht vorliegen.

48

Die mit dem Antrag vom 10.12.2014 geltend gemachten Aufwendungen für die Reparatur der Elektronik des Whirlpools im Badezimmer des Hofhauses waren jedenfalls weder zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal noch zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich. Dass es sich bei der Reparatur des Whirlpools um eine notwenige Erhaltungsmaßnahme des Denkmals handelt, ist bereits im Ansatz nicht zu erkennen und wird auch vom Kläger nicht behauptet. Die Reparatur ist auch nicht für eine sinnvolle Nutzung des Denkmals erforderlich. Erforderlich zur sinnvollen Nutzung des Denkmals i.S.d. § 7i Abs. 1 EStG sind die eingesetzten Gelder nur dann, wenn sie aus denkmalschutzpflegerischer Sicht notwendig sind, weil anders eine sinnvolle Nutzung nicht sichergestellt werden kann. Es ist also nicht jede Baumaßnahme, durch die eine zweckmäßige Nutzung eines Denkmals ermöglicht wird, zur sinnvollen Nutzung im vorgenannten Sinn erforderlich. Denn es können zwar auch solche Baumaßnahmen auf eine sinnvolle Nutzung bezogen sein, die die Bereitschaft fördern, in das Baudenkmal zu investieren oder es einer besseren Nutzbarkeit zuzuführen, um auf diesem Weg zu seinem Erhalt beizutragen.

49

Vgl. OVG NRW, Urteil vom 27.07.1998 – 7 A 3486/96 – juris, Rn. 29; BayVGH, Beschluss vom 24.07.2009 – 21 ZB 08.3444 –, juris, Rn. 5; Urteil vom 23.01.2014 – 2 B 13.2417 –, juris, Rn. 19.

50

Allerdings genügt es für eine Erteilung einer Bescheinigung nach § 40 DSchG NRW  nicht, dass die vorgenommenen Maßnahmen zu einer sinnvollen Nutzung beitragen. Sie müssen zusätzlich auch erforderlich sein, was nur dann der Fall ist, wenn andernfalls eine sinnvolle Nutzung nicht möglich ist.

51

Vgl. OVG NRW, Urteil vom 27.07.1998 – 7 A 3486/96 – juris, Rn. 30; VG Düsseldorf, Urteil vom 09.07.2002 – 25 K 1194/01–, juris, Rn. 32; VG München, Urteil vom 19.12.2011 – M 8 K 09.319 –, juris, Rn. 65.

52

Denn der Beweggrund für die steuerliche Begünstigung von Baumaßnahmen zur sinnvollen Nutzung, die sich – sonst wären sie Erhaltungsmaßnahmen i.S.d. § 7i Abs. 1 S. 1 1. Fall EStG – gerade nicht auf die Erhaltung des Denkmals, d.h. seiner die Denkmaleigenschaft begründenden Substanz positiv auswirken, besteht, wie sich aus § 7i Abs. 1 S. 2 EStG ergibt, darin, dass dadurch eine Nutzung ermöglicht wird, durch die eine Erhaltung der schützenswerten Substanz des Gebäudes auf Dauer gewährleistet ist.

53

Vgl. BayVGH, Urteil vom 23.01.2014 – 2 B 13.2417 –, juris, Rn. 19; s.a. OVG Berlin-Brandenburg, Beschluss vom 11.07.2014 – OVG 2 N 80.11 –, juris, Rn. 4 m.w.N.

54

Das Tatbestandsmerkmal der Erforderlichkeit stellt demnach eine Verschärfung bezüglich der Anforderungen für auf eine sinnvolle Nutzung ausgerichtete Baumaßnahmen dar, so dass der Tatbestand des § 7i Abs. 1 S. 1 EStG deutlich enger gefasst ist als die die Zulässigkeit von Baumaßnahmen an Denkmälern regelnde Vorschrift des § 9 DSchG NRW.

55

Vgl. Memmesheimer/Upmeier/Schönstein, Denkmalrecht NRW, 2. Aufl. 1989, § 40, Rn. 24.

56

Gemessen an diesen Vorgaben sind die Aufwendungen für die Reparatur des Whirlpools nicht zu einer sinnvollen Nutzung erforderlich. Zwar ist bei einem – wie hier – zur Wohnzwecken genutzten Baudenkmal der Einbau von „modernen“ sanitären Anlagen für eine zeitgemäße Nutzung sinnvoll, weil dadurch das Denkmal als Wohnung genutzt und damit die schützenswerte Substanz des Gebäudes auf die Dauer erhalten werden kann.

57

Vgl. VG München, Urteil vom 19.12.2011 – M 8 K 09.319 –, juris, Rn. 65; RdErl. d. Ministeriums für Stadtentwicklung, Kultur und Sport v. 17.03.1998 – IIB2-57.00, Nr. 1.2.2.

58

Dies erfasst aber nur den Einbau von in Wohnhäusern üblichen sanitären Anlagen, nicht hingegen von Luxuseinrichtungen, derer es für eine normale Wohnnutzung nicht bedarf. Um eine solche handelt es sich indes bei dem streitgegenständlichen Whirlpool. Sein Einbau diente lediglich dem subjektiven Bedürfnis des Klägers. Dass eine Wohnnutzung des Baudenkmals ohne den Whirlpool hingegen nicht möglich ist, vermag die Kammer nicht im Ansatz zu erkennen und behauptet auch der Kläger nicht.

59

An diesem Ergebnis ändert auch der vom Kläger behauptete Umstand nichts, dass die Reparatur des Whirlpools die – seiner Meinung nach – kostengünstigste Maßnahme war, um auch nur die Badewannenfunktion zu erhalten bzw. wiederherzustellen. Dabei kann hier offen bleiben, ob nicht auch – wofür einiges spricht – andere u.U. noch günstigere Maßnahmen eine hygienisch unbedenkliche Nutzung des Whirlpools als Badewanne ermöglichen würden, wie etwa eine mechanische Reinigung der Düsen oder deren Verschließen. Denn das Augenmerk bei der Beurteilung, ob eine Baumaßnahme für eine sinnvolle Nutzung des Denkmals erforderlich ist, liegt nicht auf der Frage der Wirtschaftlichkeit der Baumaßnahme bzw. deren Ergebnis für den Eigentümer, sondern auf dem Denkmal.

60

Vgl. OVG Berlin-Brandenburg, Beschluss vom 11.07.2014 – OVG 2 N 80.11 –, juris, Rn. 4; BayVGH, Beschluss vom 24.07.2009 – 21 ZB 08. 3444 –, juris, Rn. 5.

61

Aus denkmalpflegerischer Sicht hätte es aber ausgereicht, eine Badewanne zu installieren, wenn dadurch eine sinnvolle Nutzung sichergestellt würde.

62

Darüber hinaus war eine Nutzbarkeit des Denkmals auch ohne den Whirlpool – und die gleichsam als Minus in ihm enthaltene Badewanne – möglich. Das Gebäude verfügt nämlich noch über jedenfalls eine Dusche, so dass die für eine Wohnung notwendigen sanitären Einrichtungen vorhanden waren. Denn einer Badewanne bedarf eine Wohnung nicht notwendigerweise, wenn auch eine Dusche vorhanden ist.

63

Ein Anspruch des Klägers auf Erteilung der Bescheinigung vermag sich auch nicht aus einer – von ihm behaupteten – früher erteilten Bescheinigung über den Einbau des Whirlpools zu ergeben. Dabei kann dahingestellt bleiben, ob die Beklagte 1997 auch die Kosten für den Einbau des Whirlpools als bescheinigungsfähig angesehen und in ihren damaligen Bescheid vom 20.06.1997 einbezogen hat. Denn daraus folgt nicht, dass jede weitere Maßnahme, die an dem Ergebnis der früheren als steuerlich begünstigt bescheinigten Baumaßnahme vorgenommen wird, ihrerseits ohne Prüfung der Voraussetzungen des § 7i Abs. 1 EStG als steuerlich begünstigt anzusehen ist. Vielmehr hat für jede Maßnahme eine eigenständige Prüfung zu erfolgen. Dies ergibt sich bereits aus dem Wortlaut des § 7i Abs. 1 EStG, der ausdrücklich auf „die Herstellungskosten für Baumaßnahmen, die nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal oder zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich sind“ abstellt, also die Erforderlichkeit der Aufwendung bei jeder neuen Baumaßnahme erneut fordert.

64

Auch unter dem Aspekt des Vertrauensschutzes kann der Kläger aus der – von ihm behaupteten – früher erteilten Bescheinigung nichts herleiten. Selbst wenn sie so erteilt worden wäre, hätte die Beklagte damit nur über die dem damaligen Antrag zugrunde liegende Baumaßnahme und deren Kosten, nicht aber über die hier streitgegenständliche Reparatur und deren Kosten entschieden, die damals noch nicht angefallen und nicht bekannt waren.

65

Darüber hinaus wäre eine Bescheinigung über die steuerliche Begünstigung, hätte die Beklagte sie erteilt, auch damals aus den oben dargelegten Gründen – ein Whirlpool ist für eine Wohnnutzung nicht erforderlich – rechtswidrig gewesen. Aus einer rechtswidrigen Entscheidung kann – nach allgemeiner Auffassung – indes keine Bindungswirkung entstehen, denn es gibt keine Gleichheit im Unrecht.

66

Vgl. zuletzt etwa OVG NRW, Urteil vom 16.06.2014 – 11 A 1097/12 –, juris, Rn. 91.

67

Nach alledem war die Klage mit der Kostenfolge aus §§ 154 Abs. 1 und 3, 162 Abs. 3 VwGO abzuweisen. Die außergerichtlichen Kosten des Beigeladenen waren nicht für erstattungsfähig zu erklären, weil sich dieser nicht durch Stellung eines Antrags am Kostenrisiko des Verfahrens beteiligt hat.

68

Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit ergibt sich aus § 167 VwGO i.V.m. §§ 708 Nr. 11, 711 der Zivilprozessordnung – ZPO –.