

ESt einheitliche Baumaßnahme BFH Urteil vom 10.7.2002 XR 89/98, BStBl II 2003, 72

- 1. Eine für sich gesehen nicht förderfähige Maßnahme ist im Rahmen einer einheitlichen Baumaßnahme nur dann mitbegünstigt, wenn zwischen ihr und einer förderfähigen Ausbau-/Erweiterungsmaßnahme ein zwangsläufiger Zusammenhang besteht. Insoweit begründen weder der bloße zeitliche Zusammenhang noch die gemeinsame baurechtliche Behandlung in einem Bauantrag und einer Baugenehmigung eine einheitliche Baumaßnahme.**
- 2. Die danach geforderte Zwangsläufigkeit kann sich aus bautechnischen Gegebenheiten (bautechnischer Zusammenhang) oder aus baurechtlichen Verpflichtungen ergeben.**

Zum Sachverhalt

Die Kläger sind zur Einkommensteuer zusammenveranlagte Eheleute, die in ihrem eigenbewohnten Einfamilienhaus im Dachgeschoss 40 qm zusätzliche Wohnfläche schufen und zeitgleich zusätzlich vor einer bestehenden Garage einen an einer Hauswand gelegenen Kfz-Stellplatz als Carport überdachten. Für beide Bauvorhaben erhielten sie eine zusammengefasste Baugenehmigung. Sie beantragten für die Gesamtbauten einen Abzugsbetrag nach § 10e Abs. 2 EStG. FA und FG lehnten die Berücksichtigung der Kosten für den Carport ab. Der BFH wies die Revision zurück, da ein Ausbau/eine Erweiterung nach § 10e Abs. 2 die Schaffung neuen Wohnraumes voraussetze, eine Garage oder ein Carport aber kein vollwertiger Wohnraum sei.

Aus den Gründen

Die Schaffung nicht vollwertiger Räume (hier: eines Carports und sein Ausbau zu einer geschlossenen Garage) ist - insoweit wie bei § 10e Abs. 1 EStG - nur „mit“ begünstigt, wenn sie im Zuge einer einheitlichen Baumaßnahme zusammen mit nach § 44 Abs. 1 Nr. 1 II. BVO voll anrechenbaren Räumen - z. B. bei einem unterkellerten Anbau - hergestellt werden (Senatsurteil in BFHE 177, 399, BStBl II 1996, 352, unter 2. c der Entscheidungsgründe).

An der für die „Mit“-Begünstigung der Aufwendungen zur Herstellung des Carports erforderlichen einheitlichen Baumaßnahme fehlt es im Streitfall trotz des zeitgleichen Ausbaus des Dachgeschosses. Weder die Zeitgleichheit dieses Ausbaus mit der Errichtung des Carports noch eine einheitliche baurechtliche Behandlung in einem einzigen Bauantrag und in einer ebensolchen Baugenehmigung genügen für die Annahme einer einheitlichen Baumaßnahme. Eine solche ist nur dann zu bejahen, wenn zwischen dem - bezogen auf den Streitfall - förderfähigen Ausbau des Dachgeschosses und der für sich gesehen nicht förderfähigen Maßnahme ein zwangsläufiger Zusammenhang besteht, der entweder bautechnisch oder baurechtlich bedingt ist. Ob ein die „Durchführung als einheitliche Maßnahme“ kennzeichnender zeitlicher Zusammenhang ausreicht, wenn mehrere für sich förderfähige Ausbauten/Erweiterungen geschaffen werden, kann hier dahinstehen.

Die „Mit“-Begünstigung an sich nicht förderfähiger Baumaßnahmen kann nur unter der Voraussetzung gerechtfertigt werden, dass die an sich nicht förderfähigen Aufwendungen zwangsläufig mit einem nach § 10e Abs. 2 EStG förderfähigen Ausbau bzw. einer ebensolchen Erweiterung einer Wohnung verbunden sind. Würde es hier für die Annahme einer einheitlichen Baumaßnahme ausreichen, dass das Baugeschehen zeitgleich durchgeführt und/oder baurechtlich einheitlich behandelt wurde, würde allein der Zeitpunkt der Baumaßnahmen den Ausschlag für ihre Förderfähigkeit geben. Es läge dann im Belieben des Steuerpflichtigen, sich durch diese Zeitgleichheit in den Genuss der Wohnungsbauförderung auch für solche Baumaßnahmen zu bringen, die für sich gesehen nicht förderfähig sind.

Die hiernach vorauszusetzende Zwangsläufigkeit eines Zusammenhangs von förderfähiger und nicht förderfähiger Ausbau-/Erweiterungsmaßnahme kann sich aus bautechnischen Gegebenheiten (bautechnischer Zusammenhang) und/oder aus baurechtlichen Verpflichtungen ergeben. An beidem fehlt es im Streitfall.

Dies ist im Hinblick auf den fehlenden bautechnischen Zusammenhang von Dachgeschossausbau und Carport offenkundig und bedarf deshalb keiner weiteren Erörterung.

Das FG verneinte auch einen baurechtlichen Zwang, den Carport zu errichten. Es stützte sich dabei auf die Bauordnung des Landes Nordrhein-Westfalen. Hierbei handelt es sich um Landesrecht, an dessen Feststellung und Auslegung durch das FG der BFH gem. § 118 Abs. 2 FGO wie an die tatsächlichen Feststellungen des FG gebunden ist, und zwar auch dann, wenn die festgestellten landesrechtlichen Vorschriften lediglich eine Vorfrage für die Anwendung des bundesrechtlichen Steuerrechts betreffen (BFH-Urteile vom 19.5.1983, IV R 205/79, BFHE 139, 41, BStBl II 1983, 670; vom 9.6.1989, VI R 27/88, BFHE 157, 535, BStBl II 1990, 123, und vom 25.10.1995, II R 90/94, BFH/NV 1996, 296).

Zitat aus der Anmerkung Kleeberg in EzD

„Nach dem BFH-Urteil vom 20.8.2002, IX R 40/97 (abgedruckt unter EzD 6.1.2 Nr. 25) beginnen die erhöhten Absetzungen nach § 7i EStG im Jahr der Beendigung einer einzelnen Baumaßnahme. Das obige Urteil befasst sich nun mit der Frage, welche Kosten einer steuerlich geförderten Baumaßnahme zuzuordnen und dadurch in die Förderung einzubeziehen sind und fordert einen zwangsläufigen Zusammenhang zwischen den entstandenen Kosten und der geförderten Maßnahme. Ein solcher zwangsläufiger Zusammenhang ist nur anzuerkennen, wenn

- der Aufwand bautechnisch der geförderten Maßnahme zuzuordnen ist oder
- baurechtlich eine zwingende Voraussetzung für die geförderte Maßnahme darstellt.

Eine zeitgleiche Durchführung der Baumaßnahmen ist ohne Bedeutung. Auch muss der - isoliert betrachtet - nicht förderungsfähige Teil einer Baumaßnahme für die Durchführung der förderungsfähigen gesamten Baumaßnahme unerlässlich sein und somit ein integrierter Bestandteil der geförderten Baumaßnahme werden wie z. B. die Neuerrichtung einer Garage, die als Anbau Teil des Baudenkmals wird und wegen ihrer bautechnischen Eingliederung in das denkmalgeschützte Objekt kein selbstständiges, nicht förderungsfähiges Gebäude darstellt.

Es sei darauf hingewiesen, dass die Beseitigung baulicher Schäden, welche bei der Durchführung einer geförderten Baumaßnahme entstehen, zu Nebenkosten führen, die in den Aufwand für die begünstigte Baumaßnahme einzubeziehen sind.