

**Bayerischer Verwaltungsgerichtshof Beschluss vom 3. 12. 2008 15 ZB 08.727
EzD 6.1.2 Nr. 37**

Leitsätze

1. Zu den Voraussetzungen einer Abstimmung der Baumaßnahmen zwischen dem Denkmaleigentümer und dem Landesamt für Denkmalpflege für die Erteilung einer Bescheinigung nach §§ 7 i, 10f und 10 g EStG

2. 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 - X B 51/04 - BFH/NV 2005, 53.

Zum Sachverhalt

Der Kläger ist Eigentümer eines denkmalgeschützten Anwesens in L. 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.

Das VG hat die Klage 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 Kl. selbst nicht behauptet. Die behauptete generelle Absprache zwischen dem Kl. und dem Landesamt dahingehend, dass sämtliche am Gebäude bzw. an der Gartenanlage und Hofanlage vorzunehmenden Erhaltungsmaßnahmen zur Erhaltung oder sinnvollen Nutzung erforderlich seien, werde vom Landesamt bestritten. Darüber hinaus würde eine derartige allgemeine Abstimmung den gesetzlichen Erfordernissen nicht entsprechen. Selbst wenn die Behörde, wie vom Kl. 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 Kl. auf Fortsetzung der bisherigen Praxis sei nicht anzuerkennen.

Der BayVGH hat den Antrag auf Zulassung der Berufung abgelehnt.

Aus den Gründen

Die vom Kl. geltend gemachten ernstlichen Zweifel an der Richtigkeit des Urteils des VG (§ 124 Abs. 2 Nr. 1 VwGO) liegen nicht vor. Das Landesamt bescheinigt die Voraussetzungen der denkmalbezogenen Tatbestände in § 10f 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 (§§ 7i Abs. 1 Satz 6, 10 g Abs. 1 Satz 3, 11b Satz 1 EStG; vgl. Handzik in Littmann/Bitz/Pust, Das Einkommensteuerrecht, Rn. 17 zu § 7i EStG; Kulosa in Schmidt, EStG, 26. Aufl. 2007, Rn. 4 zu § 7i; § 7i 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 v. a. dazu, die Erforderlichkeit der Maßnahmen i. S. d. einschlägigen steuerrechtlichen Bestimmungen zu gewährleisten.

Die Bescheinigung des Landesamts 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 Rspr. des BFH 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, EzD 6.1.3 Nr. 6 m. Anm. Kleeberg).

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.

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 Kl. und dem Landesamt aus dem Jahr 1994 würde den gesetzlichen Anforderungen an eine Abstimmung nicht genügen. Der Kl. 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“ fort gelten 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 i. S. d. genannten Rspr. des BFH. 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.

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