

**Titel:**

**Bescheinigung der Denkmalschutzbehörde über Erforderlichkeit von Baumaßnahmen**

**Normenketten:**

BayDSchG Art. 6 Abs. 4

ESTG § 7i Abs. 1 S. 1, S. 6, Abs. 2 S. 1

**Leitsätze:**

**1 Der Einbau von Balkonen ist zur Erhaltung eines Gebäudes als Baudenkmal regelmäßig nicht erforderlich. (Rn. 20) (redaktioneller Leitsatz)**

**2 Ein Dachgeschossausbau ist zur sinnvollen Nutzung eines Baudenkmals regelmäßig nicht erforderlich (vgl. BayVGH BeckRS 2010, 53886; BeckRS 2013, 59888; BeckRS 2014, 60003; BeckRS 2016, 116801). Dass die Aufwendungen für den Dachgeschossausbau aus denkmalpflegerischer Sicht angemessen oder vertretbar wären, reicht für die Bescheinigungsfähigkeit nicht aus. (Rn. 28) (redaktioneller Leitsatz)**

**3 Eine Grundrissänderung ist bescheinigungsfähig, wenn die vorliegenden Grundrisse in keiner Weise mehr zeitgemäß sind, insbesondere, wenn mit der Änderung eine Umgestaltung von schlauchartigen Bädern verbunden ist. (Rn. 33) (redaktioneller Leitsatz)**

**Schlagworte:**

Denkmal, Sanierungskosten, vorherige Abstimmung, Balkonanbau, Dachgeschossausbau, Grundrissveränderung, Denkmalschutz, Bescheinigung

**Vorinstanz:**

VG München, Urteil vom 23.03.2015 – M 8 K 12.4134

**Tenor**

I. Das Urteil des Verwaltungsgerichts München vom 23. März 2015 wird abgeändert. Der Beklagte wird verpflichtet, der Klägerin über bereits bescheinigte Aufwendungen in Höhe von 1.074.770,66 Euro hinaus weitergehende Aufwendungen in Höhe von 180.087,78 Euro (insgesamt 1.254.858,44 Euro) zu bescheinigen. Der Bescheid des Beklagten vom 8. August 2012 wird aufgehoben, soweit er dieser Verpflichtung entgegensteht. Im Übrigen wird die Klage abgewiesen.

II. Im Übrigen wird die Berufung des Beklagten zurückgewiesen.

III. Der Beklagte und die Klägerin tragen die Kosten des Verfahrens im ersten Rechtszug je zur Hälfte. Von den Kosten des Berufungsverfahrens trägt die Klägerin ein Fünftel und der Beklagte vier Fünftel.

IV. Das Urteil ist hinsichtlich der Kosten vorläufig vollstreckbar. Der jeweilige Vollstreckungsschuldner darf die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung oder Hinterlegung in Höhe des zu vollstreckenden Betrags abwenden, wenn nicht der jeweilige Vollstreckungsgläubiger vorher Sicherheit in gleicher Höhe leistet.

IV. Die Revision wird nicht zugelassen.

**Tatbestand**

**1**

Die Klägerin ist Eigentümerin des Anwesens K ...straße ..., das mit einem viergeschossigen Vorder- und einem dreigeschossigen Rückgebäude bebaut ist. Das Anwesen ist in der Denkmalliste wie folgt eingetragen: „K ...straße ..., Mietshaus, Neurenaissance, Erker, von Alois Barbist, 1892/93; Rückgebäude, Werkstatt von H ... G ..., 1932.“ Ab Ende 2006 bis Mitte 2009 wurde das Anwesen renoviert und teilweise

umgebaut. Es wurde eine Zentralheizung eingebaut, Treppenhäuser und Fassaden wurden gestrichen, neue Balkone angebaut sowie der Dachspitz des Rückgebäudes zum Wohnraum ausgebaut.

## 2

1. Unter dem 21. Oktober 2011 beantragte die Klägerin beim Bayerischen Landesamt für Denkmalpflege (LfD) eine Bescheinigung nach §§ 7i, 11b, 10f, 10g EStG in Höhe von Euro 1.625.229,28 für die Sanierung des Vorder- und Rückgebäudes in den Jahren 2007 bis 2009.

## 3

Mit Bescheid vom 8. August 2012 erteilte das LfD eine Bescheinigung in Höhe von Euro 1.074.770,66. In Höhe von Euro 550.458,62 wurde der Antrag abgelehnt. Im Bescheid wurde ausgeführt, dass die am Anwesen K ...straße ... durchgeführten Arbeiten, Sanierungsmaßnahmen an Vorder- und Rückgebäude, zu Aufwendungen in Höhe von 1.074.770,66 geführt hätten, die im Sinn der §§ 7i, 11b und 10f EStG nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal oder seiner sinnvollen Nutzung erforderlich gewesen seien. Die anerkannten Aufwendungen wurden in einem anliegenden Prüfbericht sowie einem Verzeichnis der Rechnungen, welche zum Bestandteil der Bescheinigung erklärt wurden, gekennzeichnet. Weiter wurde ausgeführt, dass die Arbeiten vor Beginn mit dem LfD abgestimmt worden seien.

## 4

Im anliegenden Prüfbericht vom 8. August 2012 wurden Euro 46.293,01 für Neubaumaßnahmen (wie z.B. Balkone), Aufwendungen für Außenanlagen sowie Aufwendungen für die I ... B ... GmbH als nicht bescheinigungsfähig aufgeführt. Ebenso wurden die Aufwendungen für den Dachgeschossausbau des Vordergebäudes (Aufwendungen für die Dachgeschosswohnung links WE 10) in Höhe von Euro 160.072,09 und Aufwendungen für die Dachgeschosswohnung rechts BE 11 (in Höhe von Euro 123.024,65) als nicht bescheinigungsfähig aufgeführt. Dagegen wurde ein Zuschlag in Höhe von 25% der Gesamtbaukosten der Dachgeschosswohnungen im Vordergebäude für baukonstruktive Aufwendungen (wie z.B. Zimmerer, Spengler usw.) in Höhe von Euro 70.774,18 als bescheinigungsfähig anerkannt. Als nicht bescheinigungsfähig abgelehnt wurden schließlich die Kosten für den Abriss und Neubau des Dachstuhls sowie dem Dachgeschossausbau des Rückgebäudes (Aufwendungen Dachgeschoss links 2. Obergeschoss WE 14 in Höhe von 126.427,55; Aufwendungen Dachgeschoss rechts 2. Obergeschoss DS, WE 15 in Höhe von Euro 165.415,50). Im Prüfbericht wurde hierzu angemerkt, der durchgeführte Ausbau des Dachgeschosses (erste und zweite Dachebene) des Vordergebäudes sowie der Abriss und Neubau des Dachstuhls des Rückgebäudes und dessen Dachgeschossausbau und der Anbau von Balkonen stellten eine Neubaumaßnahme dar. Jegliche (bautechnische) Neubauten seien allenfalls nach § 7 Abs. 5 EStG steuerlich anzusetzen, könnten aber nicht nach § 7i Abs. 1 Satz 4 EStG begünstigt werden.

## 5

In den vorgelegten Akten befindet sich ein rotes Formblatt zum Bescheinigungsverfahren (Bl. 129 d. Akten). Darin wird ausgeführt, die Baumaßnahme sei mit dem zuständigen Gebietsreferat des LfD abgestimmt mit Ausnahme der folgenden, handschriftlich ergänzten Positionen: Der Ausbau des Dachgeschosses (Neuausbau der früher schon ausgebauten ersten Dachebene im Vordergebäude, Neuausbau der zweiten Dachgeschossebene und Ausbau des Daches im Rückgebäude) sowie der Anbau von zusätzlichen Balkonen sei denkmalfachlich nicht geboten gewesen und daher für die Erarbeitung eines Grundlagenbescheids nicht heranziehbar.

## 6

Mit Urteil vom 23. März 2015 verpflichtete das Verwaltungsgericht den Beklagten, der Klägerin über bereits bescheinigte Aufwendungen in Höhe von Euro 1.074.770,66 hinaus weitergehende Aufwendungen in Höhe von Euro 229.298,45 (insgesamt Euro 1.304.069,11) zu bescheinigen. Der Bescheid des Beklagten vom 8. August 2012 wurde aufgehoben, soweit er dieser Verpflichtung entgegenstand. Im Übrigen wurde die Klage abgewiesen.

## 7

Die Klägerin habe nach § 7i EStG einen Anspruch auf die Bescheinigung weiterer Aufwendungen in Höhe von 10.943,16 Euro für den Anbau von drei Balkonen auf der Nordseite des Vordergebäudes, in Höhe von 120.054,07 Euro für die Sanierung der Wohnung Nr. 10 im Vordergebäude, in Höhe von 60.033,71 Euro für die Sanierung der Wohnung Nr. 11 im Vordergebäude sowie in Höhe von 38.267,51 Euro für die Sanierung der Wohnung Nr. 15 im Rückgebäude. Dagegen stehe der Klägerin kein Rechtsanspruch auf Erteilung einer Bescheinigung für die Aufwendungen für den Speicherausbau in Höhe von 32.234,78 Euro, die in den beantragten Aufwendungen für die Wohnung Nr. 11 im Vordergebäude enthalten sind, sowie die Aufwendungen für den Ausbau des Dachspitzes (93.008,14 Euro) und die Dacherneuerung (29.600,00 Euro) im Rückgebäude zu. Vom Vorliegen der nach § 7i Abs. 1 Satz 1 EStG erforderlichen Abstimmung sei aufgrund des roten Formblatts in den vorgelegten Behördenakten (Bl. 129) auszugehen. Der Klägerin stehe ein Anspruch auf Bescheinigung denkmalrechtlicher Aufwendungen im Hinblick auf die auf den Balkonanbau entfallenden Kosten in Höhe von 10.943,16 Euro zu, weil diese Kosten zur sinnvollen Nutzung des Gebäudes als Baudenkmal erforderlich seien. Ebenso stehe der Klägerin ein Anspruch auf eine Bescheinigung der Kosten für die Sanierung der Wohnungen Nr. 10 (120.054,07 Euro) und Nr. 11 (92.268,49 Euro) im Vordergebäude mit Ausnahme bzw. unter Abzug der auf den erstmaligen Ausbau des Trockenspeicherraums mit 22,9 m<sup>2</sup> entfallenden Kosten (32.234,68 Euro) zu. Hinsichtlich der geltend gemachten Kosten in Höhe von 160.875,65 Euro für den Umbau und die Sanierung der Wohnung Nr. 15 im Rückgebäude stehe der Klägerin ein Anspruch auf Bescheinigung in Höhe von 38.267,51 Euro zu. Von den geltend gemachten Kosten seien die auf den Ausbau des Speichers bzw. Dachspitzes mit 56,02 m<sup>2</sup> anteilig entfallenden Kosten in Höhe von 93.008,14 Euro in Abzug zu bringen, da auch hier diese Kosten nicht erforderlich gewesen seien. Kosten für die Erneuerung der Dachhaut und den Dachstuhl i.H.v. 29.600,00 Euro seien ebenfalls abzuziehen.

**8**

2. Mit Beschluss vom 18. Januar 2017 ließ der Verwaltungsgerichtshof die Berufung des Beklagten zu.

**9**

Der Beklagte begründet die Berufung im Wesentlichen damit, dass das Verwaltungsgericht unrichtigerweise angenommen habe, die Aufwendungen seien für den Balkonanbau an der Nordseite (richtig wohl: Westseite) des Vordergebäudes zur sinnvollen Nutzung des Baudenkmals erforderlich. Er verweist diesbezüglich auf die Rechtsprechung des Senats zur Erforderlichkeit von Aufzugsanlagen. Der Ausbau der Wohnungen Nrn. 10 und 11 im Vordergebäude Dachgeschoss sei nicht erforderlich gewesen. Nach den Bauplänen sei eine vollständige Preisgabe der aus den späten 1950er Jahren überkommenen Wohnungsstrukturen mit Ausnahme des unveränderbaren Treppenhauskerns erfolgt. Es sei eine Zusammenlegung von drei zu zwei Wohnungen, die einen Innenausbau mit Grundrissänderungen zur Folge gehabt hätten, erfolgt. Im Zug des Innenausbaus sei für jede Wohnung eine Dachterrasse errichtet worden. Der Innenausbau weise einen Neubaustandard auf. Der Wortlaut des § 7i Abs. 1 Satz 1 und 2 EStG schließe es aus, Baumaßnahmen deshalb für erforderlich zu halten, weil sie zu einer besseren wirtschaftlichen Nutzbarkeit des Gebäudes führen würden. Auch die Auffassung des Verwaltungsgerichts, das LfD hätte - konsequenterweise - insgesamt auf § 7 Abs. 5 EStG verweisen müssen, treffe nicht zu. Welche Abschreibung beantragt werde, obliege in erster Linie der Klägerin und nicht einer Denkmalfachbehörde, da hier steuerrechtliche Tatbestände inmitten stünden, über deren Anwendbarkeit die Finanzverwaltung und die Finanzgerichte zu befinden hätten. Darüber hinaus spiele es im Rahmen des § 7i Abs. 1 EStG für die Bescheinigungsbehörde keine entscheidende Rolle, ob nach allgemeinen steuerrechtlichen Grundsätzen von einem Neubau im bautechnischen Sinn auszugehen sei. Dass das LfD 25% der Gesamtbaukosten der Dachgeschosswohnungen für baukonstruktive Aufwendungen bescheinigt habe, spreche nicht für die Bescheinigungsfähigkeit der Maßnahme im Übrigen. Denn damit seien die Aufwendungen für Maßnahmen am Dach bescheinigt worden, die zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal erforderlich seien. Die Wohnungen seien auch ohne das Zusammenlegen der drei zu zwei Wohnungen in der Landeshauptstadt vermietbar gewesen.

**10**

Hinsichtlich der Wohnung Nr. 15 (Rückgebäude, Dachgeschoss) begründe das Erstgericht nicht, weshalb ein Anspruch auf Bescheinigung in Höhe von 38.267,51 Euro bestehe. Auch hier sei mit der kompletten Grundrissänderung und dem Einbau einer Dachterrasse ein Neubaustandard geschaffen worden. Es bleibe völlig offen, inwieweit die Aufwendungen für die Maßnahme zur sinnvollen Nutzung des Baudenkmals erforderlich sein sollten. Hinzu komme, dass den Bauplänen und sämtlichen Genehmigungen eine „Nutzungsänderung Büros zu Wohnungen“ zugrunde liege. Bei einem Umbau von Büros in Wohnungen sei nichts dafür ersichtlich, dass ein solcher Umbau zur sinnvollen Nutzung des Baudenkmals erforderlich sei und andernfalls eine sinnvolle Nutzung nicht sichergestellt werden könne. Im Übrigen würden die Fotos in der Akte des LfD (Bl. 100 bis 104) dafür sprechen, dass das Dachgeschoss nicht genutzt worden sei, denn es seien nur nicht ausgebaute Speicherräume erkennbar, was für einen vollständigen Dachgeschossausbau spreche. Auf Blatt 100 seien Aktenordner sichtbar, die aber eine ausgeübte Büronutzung nicht belegen könnten.

#### **11**

Eine Abstimmung i.S.v. § 7i Abs. 1 Satz 6 EStG sei nicht erfolgt. Aus dem Auszug aus der 798. HBS vom 14. Februar 2007 (Bl. 15 d. Akte) ergebe sich zwar, dass das Landesamt von den Maßnahmen betreffend das Vorder- und das Rückgebäude Kenntnis gehabt habe. Dort sei aber auch ausgeführt, dass in Bezug auf den Dachausbau im Vordergebäude eine Umplanung der Grundrisse und eine Abstimmung auf den Bestand zwingend notwendig seien. Dies sei nicht erfolgt. Damit habe die für die Erteilung der steuerrechtlichen Bescheinigung zuständige Behörde vor Durchführung der Baumaßnahme nicht maßgeblich auf die Ausführung der Maßnahme Einfluss genommen. Die durchgeführten Baumaßnahmen seien auch nicht mit der zuständigen Bescheinigungsbehörde einverständlich im Sinn der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs festgelegt worden. Soweit die Bescheinigung des LfD vom 8. August 2012 ausführe, dass die Arbeiten vor Beginn und in Gestalt ihrer Durchführung mit dem LfD abgestimmt worden seien, beziehe sich dies auf die bescheinigten Aufwendungen. Auch auf dem „roten Zettel“ sei keine uneingeschränkte Abstimmung vermerkt.

#### **12**

Die Beklagte beantragt,

#### **13**

das Urteil des Verwaltungsgerichts München vom 23. März 2015 abzuändern und die Klage insgesamt abzuweisen.

#### **14**

Die Klägerin beantragt,

#### **15**

die Berufung zurückzuweisen.

#### **16**

Der Balkonanbau an der Nordseite des Vordergebäudes sei zur sinnvollen Nutzung erforderlich, da er nach der voraussichtlichen demografischen Bevölkerungsentwicklung zur dauerhaften Erhaltung der schützenswerten Substanz des Baudenkmals geboten sei. Außerdem stellten die Balkone mit einer Gesamtfläche von bis 8 m<sup>2</sup> eine Anpassung an zeitgemäße Nutzungsverhältnisse dar. Die Klägerin verweist auf die Wertungen des Art. 6 Abs. 4 BayDSchG. Zudem habe sich die Verwaltung selbst gebunden. Die Anforderungen des Bundesfinanzhofs an einen Neubau seien nicht erfüllt. Auch der Umbau der Bestandswohnungen im Dachgeschoss des Vordergebäudes sei zur Erhaltung des Baudenkmals erforderlich. Die Wohnungen seien teilweise unbeheizt gewesen. Es handle sich nicht um einen erstmaligen Dachgeschossausbau, sondern um den Umbau von Bestandswohnraum im Dachgeschoss. Es bestehe kein Grund für eine andere Behandlung als beim Umbau von Bestandswohnungen in anderen Geschossen. Auch hier habe sich die Verwaltung selbst gebunden. Entsprechend argumentiert die Klägerin beim Umbau der unteren Ebene der Wohnung im Rückgebäude. Die Abstimmung sei von den Herren G ... und Dr. G ... ausdrücklich bestätigt worden. Das Vorliegen der Abstimmung sei im streitgegenständlichen Bescheid

sowie auch von der beklagten Partei in der ersten Instanz bestätigt worden. Der Erhalt einer Bescheinigung des LfD, dass die Abstimmung erfolgt sei, sei jedenfalls bis in das Jahr 2013 hinein praktisch unmöglich gewesen. Hilfsweise wird geltend gemacht, dass eine Zustimmung des Landesdenkmalamts nicht Voraussetzung der Abstimmung sei. Im Übrigen weist die Klägerin darauf hin, dass bei der bestehenden Behördenpraxis völlig unklar sei, wie die Abstimmung im Hinblick auf die Maßnahmen erfolgt sein soll, deren Kosten bescheinigt wurden.

#### **17**

Hinsichtlich der übrigen Einzelheiten wird auf den Inhalt der Gerichtsakten und der dem Gericht vorliegenden Behördenakten sowie auf die Niederschrift über die mündliche Verhandlung vom 30. März 2017 verwiesen.

### **Entscheidungsgründe**

#### **18**

Die zulässige Berufung des Beklagten hat teilweise Erfolg. Das Verwaltungsgericht hat ihn zu Unrecht dazu verurteilt, die Aufwendungen für den Anbau von drei Balkonen auf der Nordseite des Vordergebäudes in Höhe von 10.943,16 Euro (s. 1.) sowie für die Sanierung der Wohnung Nr. 15 im Rückgebäude/Dachgeschoss in Höhe von 38.267,51 Euro zu bescheinigen (s. 2.). Zutreffend hat das Erstgericht den Beklagten verpflichtet, die Aufwendungen für die Sanierung der Wohnung Nr. 10 im Vordergebäude/Dachgeschoss in Höhe von 120.054,07 Euro sowie für die Wohnung Nr. 11 im Vordergebäude/Dachgeschoss in Höhe von 60.033,71 Euro zu bescheinigen (s. 3.). Die Berufung war daher insoweit zurückzuweisen.

#### **19**

1. 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 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. Im vorliegenden Fall ist bereits die Erforderlichkeit der Aufwendungen im Sinn von § 7i Abs. 1 Satz 1 EStG für die Balkone nicht gegeben.

#### **20**

Die Voraussetzungen des § 7i Abs. Satz 1 EStG, dass die Baumaßnahmen nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal oder zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich sind, ist hier nicht erfüllt. Dass der Einbau von Balkonen zur Erhaltung eines Gebäudes als Baudenkmal regelmäßig nicht erforderlich ist, liegt auf der Hand. Der Bestand eines Gebäudes mit mehreren wohngenutzten Geschossen als Baudenkmal wird nicht durch das Fehlen von Balkonen gefährdet. Demgemäß stellt das Verwaltungsgericht darauf ab, dass diese Kosten zur sinnvollen Nutzung des Baudenkmals erforderlich seien. Dass die Aufwendungen für Balkone aus denkmalpflegerischer Sicht angemessen oder vertretbar sind, reicht jedoch 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 - X B 51.04 - juris; BVerwG, B.v. 8.7.2014 - 4 B 18.14 - juris; BayVGH, B.v. 3.12.2008 - 15 ZB 08.727 - BayVBl 2009, 473). Denn aus denkmalpflegerischer Sicht können durchaus auch Maßnahmen am Baudenkmal erwünscht sein, die nicht förderfähig sind, weil nicht „erforderlich“, aber möglicherweise (nur) angemessen und fachlich sinnvoll (vgl. BayVGH, U.v. 20.6.2012 - 1 B 12.78 - NVwZ-RR 2012, 981). Der Wortlaut der Vorschrift schließt es jedenfalls aus, Baumaßnahmen bereits deshalb für erforderlich zu halten, weil sie zu einer besseren wirtschaftlichen

Nutzbarkeit des Gebäudes führen (vgl. BVerwG, B.v. 8.7.2014 - 4 B 18.14 - juris; BayVGH, B.v. 24.7. 2009 - 21 ZB 08.3444 - juris).

## 21

§ 7i EStG ist durch Art. 1 Nr. 10 des Gesetzes zur steuerlichen Förderung des Wohnungsbaus und denkmalgeschützter Gebäude vom 20. Dezember 1989 (BGBl S. 2408) in das Einkommenssteuergesetz eingefügt worden. Er ist an die Stelle des früheren § 82i EStDV getreten. Diese Vorschrift wurde auf der Grundlage des § 51 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. y EStG i.d.F. des Gesetzes zur Erhaltung und Modernisierung kulturhistorisch und städtebaulich wertvolle Gebäude vom 22. Dezember 1977 (BGBl I S. 3107) erlassen. Sie sah bei einem im Inland gelegenen Gebäude, das nach den jeweiligen landesrechtlichen Vorschriften ein Baudenkmal ist, die Möglichkeit erhöhter Abschreibungen als Aufwendungen vor, die nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal und zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich sind; der Zweck dieser Regelung war es, die Erhaltung und Modernisierung kulturhistorisch wertvoller Gebäude zu fördern. Der Gesetzgeber trug der Erkenntnis Rechnung, dass die ordnungsgemäße Erhaltung von Baudenkmalen, „die regelmäßig besonders aufwändig ist, bestehenden Wohnraum sichert, zur Entspannung der Wohnungssituation beiträgt und ein Anreiz ist, privates Kapital für Gebäudesanierungen und Bestandserhaltung zu mobilisieren“ (vgl. die Begründung des Gesetzentwurfs vom 13.9.1977, BT-Drs. 8/896, S. 6 sowie im Hinblick auf die mit dieser Regelung gesammelten Erfahrungen die Begründung des Gesetzentwurfs vom 14. November 1989, BT-Drs. 11/5680, S. 9).

## 22

Das Gericht vermag den Gesetzesmaterialien jedoch keine Aussage darüber zu entnehmen, ob ein Balkonanbau gefördert werden kann. Vielmehr schließt sich der Senat der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts (vgl. BVerwG, B.v. 18.7.2001 - 4 B 45.01 - BayVBI 2002, 151) an, wonach die Vorschrift Ausdruck des gesetzgeberischen Willens ist, mit dem Mittel der Steuervergünstigung den spezifischen Belastungen Rechnung zu tragen, die das Denkmalschutzrecht mit sich bringt. Eine Steuervergünstigung kommt auch dann in Betracht, wenn die Baumaßnahmen sich darin erschöpfen, das als Baudenkmal geschützte Gebäude neuzeitlichen Nutzungserfordernissen anzupassen (vgl. BT-Drs. 11/5680, S. 12). Zweck der Regelung ist es, Vergünstigungen für Gebäude zu gewähren, die den öffentlich-rechtlichen Bindungen des Denkmalschutzes unterliegen. Die Steuerentlastung ist als Teilausgleich für die Opfer gedacht, die der Steuerpflichtige im Interesse des Allgemeinwohls zu erbringen hat (vgl. BT-Drs. 11/5680, S. 12). Der Gesetzesbegründung lässt sich jedoch nicht entnehmen, ob eine konkrete Maßnahme förderungsfähig ist.

## 23

Soweit die Klägerin behauptet, die Erforderlichkeit der Balkone aus denkmalpflegerischer Sicht ergebe sich daraus, dass andernfalls die Vermietbarkeit der Wohnungen nicht längerfristig gesichert sei, kann dem nicht gefolgt werden. Denn jedenfalls in der Landeshauptstadt München sind derartige Wohnungen auch ohne Balkone jederzeit vermietbar. Dies ist dem Senat aus zahlreichen Gerichtsverfahren sowie entsprechenden Presseberichten hinreichend bekannt (vgl. BayVGH, U.v. 21.12.2016 - 2 B 16.2107 - juris). Der Bedarf an Wohnraum wird in der Landeshauptstadt München weiter steigen. Die Landeshauptstadt München geht in ihrem Programm „Wohnen in München V (Wohnungsbauoffensive 2012 bis 2016) von einem Neubaubedarf von 7.000 Wohneinheiten jährlich aus. Im Licht der absehbaren Flächenverfügbarkeit werde diese ambitionierte Größenordnung aber auch zukünftig weiterhin nur schwer zu erreichen sein. Sie wäre aber unter Bedarfsgesichtspunkten an sich erforderlich. Dem Konzept „Wohnen in München V“ ist auf Seite 50 zu entnehmen, dass in der Landeshauptstadt München Baurecht für 3.500 Wohneinheiten tatsächlich pro Jahr neu geschaffen werden soll. Auch dem Senat ist es aufgrund jahrelanger Beschäftigung mit Baugenehmigungsverfahren sowie mit Normenkontrollverfahren gegen Bebauungspläne in der Landeshauptstadt München hinreichend bekannt, dass im Stadtgebiet nur noch wenig Raum für die großflächige Planung von Wohnbauvorhaben verbleibt. So soll im Bereich F ...-Nord Wohnraum für etwa 25.000 Menschen geschaffen werden (vgl. Berichte im Münchner Merkur vom 21.12.2016 und vom 11.1.2017). Ferner soll im Nordosten Münchens das letzte große Baugebiet der Stadt entstehen, in dem bis zu 36.000 Menschen leben sollen. Zwischen R ..., D ..., D ... und J ... sowie der nordöstlichen Stadtgrenze

soll ein fast 600 ha großes Neubaugebiet entstehen (vgl. Bericht im Münchner Merkur vom 28.7.2016). Im Übrigen werden Maßnahmen zur Deckung des bestehenden Wohnraumbedarfs voraussichtlich nur noch durch Nachverdichtungen in bereits bestehenden Wohngebieten oder durch Umwandlung bislang anders genutzter Gebiete erfolgen können.

#### **24**

In den bei Gericht anhängigen Verfahren wegen Baumaßnahmen in Altbauten wurde nie ersichtlich, dass Wohnungen ohne Balkone in absehbarer Zeit nicht mehr vermietbar gewesen wären. Sonstige Anhaltspunkte hierfür sind nicht ersichtlich und wurden auch nicht konkretisiert. Irgendwelche zu befürchtenden konkreten Mietverluste bzw. Mietminderungen ohne den Einbau von Balkonen werden auch von der Klägerin in keiner Weise dargelegt. Es bestehen auch keinerlei Anhaltspunkte dafür, dass sich die gute Vermietbarkeit und Verkäuflichkeit von Wohnungen ohne Balkone in München in absehbarer Zeit ändern könnte. Es ist auch nicht zu befürchten, dass die Wohnungen bei wirtschaftlich schwierigen Verhältnissen nicht mehr vermietbar wären und letztlich die Substanz des Baudenkmals nicht mehr erhalten werden könnte. Wirtschaftlich schwierige Verhältnisse liegen in der Landeshauptstadt München nicht vor, und es sind auch keine Anhaltspunkte gegeben oder vorgetragen, dass solche dort in absehbarer Zeit eintreten könnten. Der Gesichtspunkt, dass eine Reihe von Mietern oder Käufern Wohnungen mit Balkon bevorzugen, rechtfertigt kein anderes Ergebnis, auch wenn in diesen Fällen ein höherer Mietzins oder Kaufpreis erzielt werden kann. Sanierete Altbauwohnungen für Wohnzwecke können somit auf dem Münchner Wohnungsmarkt auch ohne Balkone vermietet werden.

#### **25**

Soweit die Klägerin im Zulassungsverfahren zur demografischen Entwicklung Ausführungen gemacht hat, sind demografische Betrachtungen zur Bevölkerungsentwicklung, insbesondere in Bezug auf eine immer älter werdende Bevölkerung, bei einem Balkonanbau ohne Bedeutung. Es ist nicht erkennbar, dass eine immer älter werdende Bevölkerung dazu führen könnte, dass künftig in der Landeshauptstadt München Wohnungen ohne Balkone nicht mehr vermiet- oder veräußerbar sind. Auch eine immer älter werdende Bevölkerung könnte zu jeder Zeit Wohnungen ohne Balkon sinnvoll nutzen. Wie oben dargelegt, ist aus den Medien bekannt, dass die Nachfrage in München nach Immobilien und Mietobjekten unverändert hoch ist. Im Übrigen hat der Beklagte im Berufungsverfahren unwidersprochen vorgetragen, dass das Merkmal „Balkon“ nach der Dokumentation des Mietspiegels 2015 für München für die Miethöhe nicht signifikant sei.

#### **26**

Es ist deshalb auch im Sinn der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts nicht ersichtlich, dass der Anbau von Balkonen aus anderen Gründen, seien diese wirtschaftlicher, rechtlicher oder sonstiger Art, zur sinnvollen Nutzung erforderlich sein könnte. Eine Verpflichtung, Häuser mit Balkonen nachzurüsten, besteht nicht, so dass auch rechtliche Gründe für den Anbau von Balkonen nicht ersichtlich sind. Dass vorliegend aus - sonstigen - anderen Gründen ein Anbau von Balkonen zur sinnvollen Nutzung erforderlich sein könnte, ist nicht erkennbar.

#### **27**

Eine Erforderlichkeit der Balkonanbauten für eine sinnvolle Nutzung folgt auch nicht daraus, dass diese genehmigt worden sind. Die Erteilung der Genehmigung lässt nur den Schluss zu, dass den Anbauten denkmalrechtliche Belange nicht entgegenstehen. Soweit die Klägerin auf Art. 6 Abs. 4 DSchG verweist, wonach bei Entscheidungen nach Absätzen 1 bis 3 dieser Vorschrift auch die Belange von Menschen mit Behinderung und von Menschen mit sonstigen Mobilitätsbeeinträchtigungen zu berücksichtigen sind, handelt es sich um Entscheidungen über Erlaubnisse bei Maßnahmen an Baudenkmalern. Um eine solche Entscheidung handelt es sich bei der Erteilung einer Bescheinigung nach § 7i Abs. 2 Satz 1 EStG offensichtlich nicht. Hier ist der Anknüpfungspunkt für die Beurteilung, ob eine Grundlagenbescheinigung nach § 7i EStG zu erteilen ist, ein anderer. Wie oben bereits dargelegt, müssen die Baumaßnahmen geboten sein, um einen unter denkmalpflegerischen Gesichtspunkten erstrebenswerten Zustand herbeiführen zu können. Im Übrigen ist nicht dargelegt oder ersichtlich, inwieweit der Anbau von Balkonen gerade Belange von Menschen mit Behinderung und von Menschen mit sonstigen Mobilitätsbeeinträchtigungen berührt.

## 28

2. Die Aufwendungen für den Ausbau der Wohnung Nr. 15 (Rückgebäude Dachgeschoss) sind nicht zur sinnvollen Nutzung des Baudenkmals im Sinn von § 7i Abs. 1 Satz 1 und 2 EStG erforderlich. In der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs ist geklärt, dass ein Dachgeschossausbau zur sinnvollen Nutzung eines Baudenkmals regelmäßig nicht erforderlich ist (vgl. B.v. 24.7.2009 - 21 ZB 08.3444 - juris; B.v. 27.11.2013 - 2 ZB 12.2680 - juris; U.v. 23.1.2014 - 2 B 13.2417 - juris; U.v. 21.12.2016 - 2 B 16.2107 - juris). Dass die Aufwendungen für den Dachgeschossausbau aus denkmalpflegerischer Sicht angemessen oder vertretbar wären, reicht für die Bescheinigungsfähigkeit 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. Denn aus denkmalpflegerischer Sicht können durchaus Maßnahmen am Baudenkmal erwünscht sein, die nicht förderfähig sind, weil nicht erforderlich, aber möglicherweise (nur) angemessen und fachlich sinnvoll. Auf eine sinnvolle Nutzung des Baudenkmals können Baumaßnahmen bezogen sein, die die Bereitschaft fördern, in das Baudenkmal zu investieren, um auf diesem 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.

## 29

Im vorliegenden Fall steht zur Überzeugung des Senats fest, dass bei dem Ausbau der Dachgeschosswohnung Nr. 15 im Rückgebäude kein Bestandswohnraum umgebaut wurde, sondern erstmals Wohnraum in einem Dachgeschoss geschaffen wurde. Ausgangspunkt ist der genehmigte Plan Nr. 96 vom 18. April 1936. Seinerzeit wurden im Dachgeschoss des Rückgebäudes ein großer Speicherraum sowie eine Küche mit kleinem Zimmer sowie Abort genehmigt. Ein Bad fehlte. Es spricht nichts dafür, dass dort jemals gewohnt wurde. Vielmehr dürfte es sich nach heutiger Terminologie um Sozialräume für die darunter liegende Schreinerei gehandelt haben. Das Original einer Baugenehmigung für eine genehmigte Büronutzung im Obergeschoss findet sich in den vorgelegten Akten nicht. Soweit in den Jahren 2003/2004 eine nicht näher bezeichnete Nutzungsänderung im Rückgebäude beantragt wurde, sind im Bauakt der Landeshauptstadt München lediglich ein Baumbestandsplan und ein Freiflächengestaltungsplan vom 5. August 2003 sowie ein Freiflächengestaltungsplan, 1. Tektur vom 18. Februar 2004 vorhanden, aus denen sich ablesen lässt, dass wohl im Erdgeschoss des Rückgebäudes eine Büronutzung erfolgen sollte. Lediglich im Akt mit dem Aktenzeichen 602-1.22-2006-32645-23 findet sich eine Kopie eines Plans, der für das Dachgeschoss u.a. einen Besprechungsraum mit 34,00 m<sup>2</sup> vorsieht. Das Datenblatt vom 7. Februar 2017 der Landeshauptstadt München zum Bauakt verzeichnet vor dem Jahr 2007 keine genehmigte Büronutzung im Rückgebäude. Die Fotos in der Akte des LfD (Bl. 100 - 104) sprechen ebenfalls dafür, dass das Dachgeschoss (1. Ebene unter dem Dachspitz) nicht als Büro genutzt wurde, denn es sind nur nicht ausgebaute Speicherräume erkennbar, was für den späteren vollständigen Dachgeschossausbau spricht. Auf Blatt 100 sind Aktenordner erkennbar, die aber eine ausgeübte Büronutzung nicht belegen können. Damit wird im vorliegenden Fall erstmals im Jahr 2007 Wohnraum geschaffen. Es ist nichts dafür ersichtlich, dass ein solcher Ausbau zur sinnvollen Nutzung des Baudenkmals erforderlich ist und andernfalls eine sinnvolle Nutzung nicht sichergestellt werden kann.

## 30

Auch ohne einen Dachgeschossausbau konnte die bisherige Nutzung sinnvoll fortgeführt werden und ist die Erhaltung der schützenswerten Substanz des Gebäudes auf Dauer gewährleistet. Dies gilt bereits vor dem Hintergrund, dass das Erdgeschoss und das erste Obergeschoss des Rückgebäudes wohn genutzt werden. Umso mehr muss dies gelten, wenn man die umfangreiche Wohnnutzung im Vordergebäude des Anwesens betrachtet.

## 31

Selbst wenn die Genehmigungssituation anders sein sollte und den Bauplänen und sämtlichen Genehmigungen auch für das Dachgeschoss des Rückgebäudes eine „Nutzungsänderung Büros zu Wohnungen“ zugrunde liegen sollte, rechtfertigt dies kein anderes Ergebnis. Denn auch bei einem Umbau



von Büros in Wohnungen ist nichts dafür ersichtlich, dass ein solcher Umbau zur sinnvollen Nutzung des Baudenkmals erforderlich ist und andernfalls eine sinnvolle Nutzung nicht sichergestellt werden kann. Auch eine Büronutzung trägt in München hinreichend zum Erhalt des Gebäudes bei. Sollte sich derzeit auf dem Immobilienmarkt in München für eine Wohnnutzung eine bessere wirtschaftliche Verwertung als für Büronutzung erzielen lassen, so handelt es sich lediglich um wirtschaftliche Optimierungsbestrebungen, die steuerlich nicht gefördert werden.

### **32**

3. Das Erstgericht hat den Beklagten zutreffend verpflichtet, die Aufwendungen für die Sanierung der Wohnung Nr. 10 im Vordergebäude/Dachgeschoss in Höhe von 120.054,07 Euro sowie für die Wohnung Nr. 11 im Vordergebäude/Dachgeschoss in Höhe von 60.033,71 Euro zu bescheinigen. Die Aufwendungen sind zur sinnvollen Nutzung des Baudenkmals im Sinn von § 7i Abs. 1 Satz 1 und 2 EStG erforderlich. Ob und unter welchen Voraussetzungen bei einem Innenausbau mit Grundrissänderungen die Aufwendungen bescheinigungsfähig sind, ist eine Frage des Einzelfalls.

### **33**

Der Senat ist mit dem Beklagten der Auffassung, dass grundsätzlich auch der Grundriss eines Gebäudes dem Denkmalschutzrecht unterfällt. Der Beklagte hat jedoch in der mündlichen Verhandlung selbst zugestanden, dass nicht jede Grundrissänderung vom LfD für nicht bescheinigungsfähig gehalten wird. So ist etwa gegen eine Umgestaltung von schlauchartigen Bädern auch nach Auffassung des Beklagten nichts einzuwenden (vgl. Niederschrift vom 30.3.2017, Seite 2). Das Bauvorhaben ist nach Auffassung des Senats insgesamt der vom Beklagten in der mündlichen Verhandlung dargestellten Fallgestaltung so stark angenähert, dass die Bescheinigungsfähigkeit zu bejahen ist. Denn, wie sich aus den dem Senat vorliegenden Plänen ergibt (Genehmigung vom 1.4.1957 - PlanNr. 12698/29 m. Tekt. Kl. Nr. 17389/57), sind die vorliegenden Grundrisse in keiner Weise mehr zeitgemäß. So ist die straßenseitige Wohnung Richtung K ...straße äußerst verwinkelt, mit ungünstiger Dielenführung und einer kaum nutzbaren Kammer von 5,6 m<sup>2</sup> Fläche sowie einem Wohnzimmer, das ein Durchgangszimmer ist. Die Situation in den beiden zum Innenhof gelegenen Wohnungen stellt sich nicht wesentlich günstiger dar. Dabei hat die südwestlich gelegene Wohnung nicht einmal ein Bad, sondern lediglich eine Toilette. Auch dort ist eine äußerst kleine Kammer vorhanden; die Küche ist ein Durchgangsraum. Die Dielenführung ist lang, schlauchartig und äußerst ungünstig. Weiter ist aus den Plänen ersichtlich, dass die Zwischenwände im Dachgeschoss sehr dünn sind. Sobald in der vorliegenden Situation eine auch nur geringfügige Grundrissänderung erfolgt - und sei es nur, um die vom Beklagten angesprochenen schlauchartigen Toiletten in zwei Wohnungen zu beseitigen -, hat dies eine generelle umfassende Grundrissänderung zwingend zur Folge. Ein Erhalt der historischen Grundrissstrukturen ist in der vorgegebenen örtlichen Situation nicht möglich. Im Übrigen liegt im vorliegenden Fall keine völlige Neugestaltung vor, da etwa das Treppenhaus erhalten blieb und somit ein wesentliches Element der Grundrissgestaltung im Dachgeschoss noch vorhanden ist. Weiter sind etwa Trennwände im Norden und Osten des Gebäudes noch vorhanden. Der Senat hat auch vor dem Hintergrund, dass es brandschutztechnisch vorzugswürdig ist, wenn auch von der Straßenseite angeleitet werden kann, keine Bedenken gegen die Zusammenlegung der drei auf zwei Wohnungen. Denn bei weiterhin drei Wohnungen wäre jedenfalls für eine Wohnung keine Anleiterbarkeit von der Straßenseite gegeben. Insbesondere handelt es sich bei dem im Zug der Neugestaltung erfolgenden Einbau von Terrassen bzw. Loggien im vorliegenden Fall nicht um einen Gesichtspunkt, der gegen die Erforderlichkeit der Aufwendungen spricht. Denn die miterrichteten Dachterrassen bzw. Loggien werden nur zur Hälfte auf die Wohnfläche angerechnet. Eine Optimierung der Wohnraumfläche liegt nicht vor.

### **34**

Der Senat kommt deshalb zu dem Schluss, dass im vorliegenden Einzelfall eine Grundrissänderung und eine Zusammenlegung von Wohnungen einer Bescheinigungsfähigkeit nicht entgegenstehen. Dies gilt insbesondere vor dem Hintergrund, dass der Beklagte keinen Gesichtspunkt vorgetragen hat, der hier für eine Schutzbedürftigkeit der Grundrissgestaltung spricht.

### **35**

Hinsichtlich der streitgegenständlichen Bau- und Sanierungsmaßnahmen ist vom Vorliegen der nach § 7i Abs. 1 Satz 6 EStG erforderlichen Abstimmung auszugehen. § 7i EStG begünstigt ausschließlich Baumaßnahmen, die gemessen am Zustand des Baudenkmals vor ihrem Beginn - geboten sind, um den unter denkmalpflegerischen Gesichtspunkten erstrebenswerten Zustand herbeizuführen. Da diese Entscheidung nicht im Nachhinein getroffen werden kann, muss die Baumaßnahme in Abstimmung mit der zuständigen Denkmalschutzbehörde durchgeführt werden (vgl. BFH, B.v. 8.9.2004 - X B 51.04 - juris Rn. 5; BayVGh, U.v. 20.6.2012 - 1 B 12.78 - juris Rn. 18). Die Baumaßnahmen müssen einverständlich und bei Bedarf detailliert hinsichtlich Art, Umfang und fachgerechter Ausführung festgesetzt sein (vgl. BFH, U.v. 24.6.2009 - X R 8.08 - juris). Die Abstimmung muss auf die konkrete Baumaßnahme bezogen stattfinden; eine generelle Absprache über künftig auszuführende Reparaturarbeiten genügt hierfür nicht (vgl. BayVGh, B.v. 3.12.2008 - 15 ZB 08.727 - juris Rn. 9). Die vorherige Abstimmung dient - neben der Sicherung der denkmalgerechten Ausführung der Arbeiten - in erster Linie der Feststellung der Tatsachen, insbesondere des Zustands des Bauwerks, an dem die Maßnahmen vorgenommen werden sollen, die notwendig sind, um so die Erforderlichkeit der geplanten Maßnahmen im Einzelnen beurteilen zu können. Dem Steuerpflichtigen soll damit schon vor Beginn der Arbeiten klar sein, für welche Maßnahmen im Einzelnen die Erforderlichkeit im Sinn von § 7i Abs. 1 Satz 1 EStG von der für die spätere Ausstellung der Grundlagenbescheinigung zuständigen Fachbehörde bejaht wird (vgl. BayVGh, U.v. 20.06.2012 - 1 B 12.78 - juris). Im Wesentlichen handelt es sich dabei um eine Missbrauchskontrolle. Der Steuerpflichtige soll nicht ohne Erörterung der Maßnahmen mit der Fachbehörde mit seinem Bau beginnen dürfen, wenn er sich die Bescheinigungsfähigkeit nach § 7i Abs. 1 EStG erhalten möchte. Im Übrigen ist die Art und Weise, in der die Abstimmung im Einzelnen zu erfolgen hat, nach den jeweiligen Umständen des Einzelfalls zu beurteilen.

### 36

Gemessen an diesen Maßstäben ist im vorliegenden Einzelfall von einer Abstimmung auszugehen. Auf dem roten Formblatt in den vorgelegten Behördenakten (Bl. 129) findet sich der vorgedruckte Text „Die Baumaßnahme wurde mit dem zuständigen Gebietsreferat des Bayerisches Landesamt für Denkmalpflege im Sinne der §§ 7i, 10f, 10g, 11b EStG abgestimmt: Ja, mit Ausnahme der folgenden Positionen, da die denkmalpflegerischen Voraussetzungen, insbesondere die Abstimmung bzw. der Nachweis für die Erforderlichkeit der Anwendungen fehlen“. Handschriftlich findet sich folgende Ergänzung: „Der Ausbau des DG (Neuausbau der früher schon ausgebauten ersten Dachebene im Vordergebäude, Neuausbau der 2. DG-Ebene und Ausbau des Dachs im Rückgebäude) sowie der Anbau von zusätzlichen Balkonen war denkmalfachlich nicht geboten und ist daher für die Erarbeitung eines Grundlagenbescheids nicht heranziehbar“. Zunächst ist anzumerken, dass im Formular die erste Alternative der Verneinung der Abstimmung mit der Begründung, dass die Abstimmung fehlt, offensichtlich sinnfrei ist. Im Übrigen zeigt der handschriftliche Vermerk, dass das Bauvorhaben offensichtlich dem LfD vor Durchführung der Baumaßnahmen umfänglich zur Kenntnis gebracht und damit abgestimmt wurde. Der Senat teilt die Auffassung des Verwaltungsgerichts, dass im Hinblick auf das einheitliche und insoweit auch genehmigte Vorhaben von einer Abstimmung des gesamten Vorhabens auszugehen ist. Der Eintrag auf dem roten Formblatt stellt auch nicht darauf ab, dass hinsichtlich der insoweit strittigen Baumaßnahmen keine Abstimmung erfolgt sei, sondern darauf, dass diese Arbeiten denkmalfachlich nicht geboten gewesen seien. Es wurde also inhaltlich den genannten Baumaßnahmen die Erforderlichkeit im Sinn des § 7i Abs. Satz 1 EStG abgesprochen, nicht aber deren vorherige Kenntnisnahme durch das LfD und die damit mögliche Einflussnahme auf die Art und Weise ihrer Durchführung verneint. Insoweit belegt auch die teilweise erfolgte Bescheinigung der Aufwendungen, dass der Beklagte selbst von einer insoweit durchgeführten vorherigen Abstimmung ausgeht.

### 37

Soweit der Beklagte geltend gemacht hat, die Abstimmung sei als Zustimmung zu verstehen, ist dies nicht zutreffend. Der Senat teilt die Auffassung des Erstgerichts, dass die Abstimmung nicht die Herstellung des Einvernehmens mit dem LfD erfordert. Zum einen widerspricht das Erfordernis eines Einvernehmens dem Wortlaut des § 7i Abs. 1 Satz 6 EStG, der explizit lediglich eine Abstimmung vorsieht. Anders als bei einem Einvernehmen, das bei verwaltungsrechtlichen Mitwirkungsbefugnissen die positive Zustimmung der zur Mitwirkung berufenen Behörde oder Stelle verlangt, ist dies bei der hier nach § 7i Abs. 1 Satz 6 EStG

vorgesehenen Abstimmung nicht der Fall. Auch nach dem Sinn und Zweck der Regelung ist eine solche Abstimmung - welche die Feststellung des Zustands des Bauwerks und anderer Tatsachen vor Durchführung der Maßnahmen bezweckt - bereits dann durchgeführt worden, wenn der Bauherr die Art und den Umfang der geplanten Arbeiten mitteilt und das LfD damit in die Lage versetzt, die Erforderlichkeit im Sinn von § 7i Abs. 1 Satz 1 EStG zu beurteilen. Sofern das LfD auf Grundlage dieser Informationen zu dem Ergebnis kommt, dass die Erforderlichkeit im Sinn von § 7i Abs. 1 Satz 1 EStG nicht bejaht werden kann, kann der Bauherr nach Durchführung der Baumaßnahmen dennoch einen Antrag auf Erteilung einer Bescheinigung nach § 7i Abs. 2 Satz 1 EStG stellen und im Fall einer Antragsablehnung im Weg der Verpflichtungsklage einen Anspruch auf Erteilung der Bescheinigung geltend machen. Wollte man die Abstimmung dagegen als Einvernehmenserfordernis verstehen, führte dies - wie das Verwaltungsgericht zutreffend herausgearbeitet hat - dazu, dass in den Fällen, in denen die Bescheinigungsbehörde ihr Einvernehmen zu den bereits bau- und denkmalrechtlich genehmigten Maßnahmen verweigert, der Denkmaleigentümer bereits zu diesem Zeitpunkt noch vor Beginn der Bauarbeiten versuchen müsste, verwaltungsgerichtlichen Rechtsschutz in Anspruch zu nehmen. Würde er die Arbeiten ohne die Zustimmung durchführen, könnte er mangels vorheriger Abstimmung nachträglich niemals mit Aussicht auf Erfolg einen Anspruch auf Erteilung der Grundlagenbescheinigung geltend machen, obwohl er das Vorhaben und das Denkmal der Bescheinigungsbehörde rechtzeitig zur Kenntnis gebracht hat. Dies würde der Bedeutung der Abstimmung aber nicht gerecht werden und sie entgegen ihrer rechtlichen Ausgestaltung in § 7i EStG überhöhen, da sie im Gesetz lediglich als notwendiger Verfahrensschritt vorgesehen ist, nicht aber die eigentliche Entscheidung über die Bescheinigungsfähigkeit vorwegnehmen oder ersetzen soll.

### **38**

Der Senat weist darauf hin, dass eine andere Auslegung des Worts Abstimmung dazu führen würde, dass Fälle, in denen sich wie im vorliegenden Fall der Beklagte auf eine angeblich fehlende Abstimmung zurückzieht, der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle entzogen wären. Denn wenn die Fachbehörde bei tatsächlich erforderlichen Maßnahmen auf eine fehlende vorherige Abstimmung verweist, dürfte eine Ersetzung der Abstimmung durch ein gerichtliches Urteil nicht möglich sein, weil es sich dabei nicht um einen Verwaltungsakt handelt. Im Hinblick auf § 44a VwGO, wonach isolierte Rechtsbehelfe gegen oder auf behördliche Verfahrenshandlungen im Interesse der Verfahrensökonomie ausgeschlossen sind, wäre wegen des Verfahrenscharakters der Abstimmung ein isolierter und vorzeitiger Rechtsschutz auf Abstimmung im Sinn der Erteilung des Einvernehmens nicht möglich. In Fällen wie dem vorliegenden würde die Argumentation des Beklagten darauf hinauslaufen, dass bei verwaltungsgerichtlich festgestellter Erforderlichkeit der Maßnahmen die Behörde eine fehlende Abstimmung trotzdem mit der Begründung entgegenhalten könnte, dass die Maßnahme nicht abgestimmt wurde, weil sie nicht erforderlich war. Auch die Vermeidung dieses, mit Art. 19 Abs. 4 GG kaum zu vereinbarenden Ergebnisses, verbietet es, die Abstimmung als Zustimmung zu verstehen. Im Übrigen hat sich offensichtlich in tatsächlicher Hinsicht die Problematik dadurch entschärft, dass jedenfalls ab dem Jahr 2013 das Erlangen einer schriftlichen Bestätigung des LfD im Hinblick auf die Abstimmung möglich und somit für den Bauherrn diesbezüglich Planungssicherheit gegeben ist.

### **39**

Die Kostenentscheidung ergibt sich aus § 155 Abs. 1 Satz 1 VwGO.

### **40**

Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit folgt aus § 167 VwGO i.V.m. §§ 708 ff. ZPO.

### **41**

Gründe für die Zulassung der Revision liegen nicht vor (§ 132 Abs. 2 VwGO).