

Az.: 1 A 369/14
7 K 937/10

beglaubigte
Abschrift



SÄCHSISCHES OBERVERWALTUNGSGERICHT

Im Namen des Volkes

Urteil

In der Verwaltungsrechtssache

1. der
2. des
beide wohnhaft:

- Kläger -
- Berufungskläger -

prozessbevollmächtigt:

gegen

die Landeshauptstadt Dresden
vertreten durch den Oberbürgermeister
Dr.-Külz-Ring 19, 01067 Dresden

- Beklagte -
- Berufungsbeklagte -

wegen

Bescheinigung gem. § 7 i, 10 f und 11 b EStG
hier: Berufung

hat der 1. Senat des Sächsischen Oberverwaltungsgerichts durch den Vorsitzenden Richter am Oberverwaltungsgericht Meng, die Richterin am Oberverwaltungsgericht Schmidt-Rottmann und den Richter am Oberverwaltungsgericht Kober aufgrund der mündlichen Verhandlung

am 20. Oktober 2016

für Recht erkannt:

Die Berufung der Kläger gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts Dresden vom 30. November 2012 - 7 K 937/10 - wird zurückgewiesen.

Die Kläger tragen die Kosten des Berufungsverfahrens.

Die Revision wird nicht zugelassen.

Tatbestand

- 1 Die Kläger begehren die Ausstellung einer Bescheinigung gem. § 7i EStG für ihre Aufwendungen über weitere 15.616,19 € in Bezug auf das denkmalgeschützte Wohngebäude L..... N1 in D....., Flurstück F1, Gemarkung Dresden-Weißer Hirsch. Sie haben einen Miteigentumsanteil von 730/10.000 und Sondereigentum an der Wohneinheit Nr. X, die sich im sog. Gartenhaus befindet. Mit ihrer Berufung wenden sich die Kläger nur noch gegen die Berechnungsmethode zur Bestimmung ihrer anteiligen bescheinigungsfähigen Aufwendungen.
- 2 Die B..... GmbH beantragte am 17. März 2004 - in Vollmacht der Kläger - die Ausstellung einer Bescheinigung gem. §§ 7i, 10f und 11b EStG.
- 3 Mit Bescheid vom 13. November 2009 erkannte die Beklagte hinsichtlich des Antrags der Kläger anteilige Aufwendungen i. H. v. 26.327,67 € an. Aufwendungen für den Innenausbau des Hauptgebäudes sowie die Sanierung und den Ausbau des Gartenhauses könnten nicht anerkannt werden, da weder dem Innern des Hauptgebäudes noch dem Gartenhaus ein Denkmalwert zukomme. Anzuerkennen seien allein erforderliche Aufwendungen zum Erhalt des Denkmals.

- 4 Die Kläger legten am 11. Dezember 2009 Widerspruch ein, den die Beklagte mit Widerspruchsbescheid vom 5. Mai 2010 zurückwies. Der Ausbau des Dachgeschosses und der Anbau von Balkonen seien zur Erhaltung des Denkmals nicht zwingend erforderlich gewesen. Lampen und Leuchten seien als Einrichtungsgegenstände ebenfalls nicht bescheinigungsfähig. Das Nebengebäude besitze keinen eigenen Denkmalwert. Es liege aber im Denkmalschutzgebiet Dresden-Weißer Hirsch/Oberloschwitz, so dass Dachfarbe und -struktur, Außenputz, Einfriedigungen sowie Außenanlagen (prägende Merkmale des Gebiets) bescheinigungsfähig seien.
- 5 Die Kläger haben am 14. Juni 2010 Klage erhoben und vorgetragen, dass weitere Aufwendungen, d. h. insgesamt 43.576,59 € auf der Grundlage von § 7i EStG zu bescheinigen seien. Die Denkmalfähigkeit sei von der Beklagten objektbezogen bescheinigt worden. Es könne deshalb nicht zwischen Aufwendungen für das Haupt- und Nebengebäude unterschieden werden. Sie hätten darauf vertrauen dürfen, dass das Nebengebäude von § 7i EStG erfasst werde. Die Entscheidung der Beklagten sei auch der Höhe nach nicht nachvollziehbar. Die Beklagte habe die insgesamt für beide Gebäude entstandenen Kosten anteilig nach dem Miteigentumsanteil des Gartenhauses berücksichtigt und anschließend die ermittelten Anteile für den Ausbau des Nebengebäudes in Abzug gebracht. Es seien jedoch die tatsächlichen Kosten für die nachträgliche Herstellung des äußeren Erscheinungsbildes des Gartenhauses getrennt davon auszuweisen.
- 6 Die Beklagte ist dem entgegengetreten und hat vorgetragen, dass die geltend gemachten zusätzlichen Aufwendungen zu Recht nicht bescheinigt worden seien. Das Nebengebäude stehe nicht unter Denkmalschutz. In der Denkmalliste sei lediglich die Villa mit der Erläuterung „Mietvilla mit Einfriedung in Kopflage“ geführt. Auch im Baugenehmigungsverfahren für die Gebäudesanierung sei stets nur die Villa als Denkmal bezeichnet worden. Da beide Gebäude im Denkmalschutzgebiet lägen, seien außenwirksame Aufwendungen berücksichtigungsfähig, nicht aber die in der Tabelle zum Bescheid vom 13. November 2016 aufgeführten Ausbaurkosten.
- 7 Das Verwaltungsgericht hat die Klage mit Urteil vom 30. November 2012 - 7 K 937/10 - abgewiesen. Nach der erklärten Verwaltungspraxis der Beklagten seit dem 1. August 2008 seien nur Aufwendungen für Gebäude und Gebäudeteile, die

selbst ein Denkmal seien, bescheinigungsfähig. Für Gebäude innerhalb eines Denkmalschutzgebiets könnten aber Aufwendungen zum Erhalt des äußeren Erscheinungsbildes anerkannt werden. Zur Erhaltung eines Baudenkmals erforderlich seien Aufwendungen, die die Substanz des Baudenkmals betreffen. Es genüge insoweit allerdings nicht, dass Aufwendungen angemessen oder vertretbar seien. Die Beklagte sei zutreffend davon ausgegangen, dass die zu einem Wohngebäude veränderte Garage kein Kulturdenkmal gewesen sei.

- 8 Die bei der Ermittlung der bescheinigungsfähigen Aufwendungen angewandte Berechnungsmethode der Beklagten sei nicht zu beanstanden, auch wenn diese möglicherweise für die Kläger nachteilig sei. Es sei keine andere rechnerische Aufteilungsmöglichkeit ersichtlich. Das von den Klägern genannte Vorgehen erfordere die Vorlage von Rechnungen mit gesonderter Ausweisung von Aufwendungen am Sonder- und Miteigentum. Eine Schätzung sei insoweit weder möglich noch ausreichend, denn innerhalb der unterschiedslos abgerechneten Gewerke folgten Aufwendungen für das Sonder- und Miteigentum jeweils grundverschiedenen Ansätzen.
- 9 Gegen das am 11. Dezember 2012 zugestellte Urteil haben die Kläger am 10. Januar 2013 die Zulassung der Berufung beantragt. Mit der am 11. Februar 2013 eingegangenen Begründung haben sie weiterhin die Bescheinigungsfähigkeit der Ausbaurkosten für das Nebengebäude geltend gemacht und die Berechnungsmethode bei der Kostenermittlung angegriffen.
- 10 Mit Beschluss vom 7. August 2014 - 1 A 369/14 -, zugestellt am 21. August 2014, hat der Senat die Berufung zugelassen, die die Kläger nach Fristverlängerung durch den Vorsitzenden mit Schriftsatz ihres Prozessbevollmächtigten vom 16. Oktober 2014 begründet haben.
- 11 Die Kläger tragen vor, dass die Berechnungsmethode für den nach § 7i EStG bescheinigungsfähigen Herstellungsaufwands weithin angegriffen werde. Nicht mehr weiter verfolgt werde die Frage der Denkmalwürdigkeit des Nebengebäudes und die Bescheinigungsfähigkeit der Innenausbaukosten.

- 12 Bei der Berechnung der Aufwendungen bedürfe es der Differenzierung zwischen den auf das Gemeinschaftseigentum und den auf das Sondereigentum entfallenden Kosten. Eine solche Aufteilung sei der Beklagten möglich gewesen, da ihr sämtliche Rechnungen der Einzelgewerke zur Prüfung vorgelegen hätten. Der Ansatz der Beklagten führe zu fehlerhaften Ergebnissen und benachteilige Eigentümer von nicht denkmalgeschützten Anlagen oder Anlagenteilen. Bei Zugrundelegung von Aufwendungen von zwei Dritteln bezogen auf das Gemeinschaftseigentum und einem Drittel in Bezug auf das Sondereigentum ergäben sich weitere bescheinigungsfähige Aufwendungen i. H. von 15.616,19 € ausgehend von insgesamt bescheinigungsfähigen Kosten i. H. v. 861.850,42 € ($2/3 = 574.566,95$; Anteil der Kläger $730/10.000 = 41.943,86$; $41.943,86 € - 26.327,67 €$ [bescheinigte Kosten] = 15.616,19 €).
- 13 Die Kläger beantragen,
das Urteil des Verwaltungsgerichts Dresden vom 30. November 2012 - 7 K 937/10 - zu ändern und die Beklagte unter Änderung ihres Bescheids vom 13. November 2009 und ihres Widerspruchsbescheids vom 5. Mai 2010 zu verpflichten, den Klägern gemäß §§ 7i, 10f und 11b EStG weitere Aufwendungen in Höhe von 15.616,19 € zu bescheinigen.
- 14 Die Beklagte beantragt,
die Berufung zurückzuweisen.
- 15 Die zugrunde gelegte Berechnungsmethode sei nicht zu beanstanden. Die klägerischen Ausführungen stützten sich im Wesentlichen auf nicht zutreffende Verallgemeinerungen und berücksichtigten die besondere Problematik, die sich im Rahmen der sog. „Bauträgerfälle“ stelle, nicht. Werde ein Baudenkmal durch mehrere Miteigentümer über einen Bauträger saniert, sei eine trennscharfe („eurogenaue“) Zuordnung der einzelnen Aufwendungen ohne unverhältnismäßig hohe Anforderungen an die Prüffähigkeit der einzureichenden Belege nicht möglich, da bei den einzelnen Gewerken grundsätzlich nicht nach Mit- oder Sondereigentum differenziert werde. Eine Aufschlüsselung der einzelnen Rechnungspositionen und Zuordnung zu den einzelnen Wohneigentümern orientiert am Mit- und Sondereigentum sei - insbesondere bei Leitungs- und Kabelverlegungen - auch nicht möglich. Zugunsten der Beteiligten nehme die Beklagte daher eine Aufteilung der Gesamtsumme der bescheinigungsfähigen Aufwendungen anhand der Miteigentumsanteile vor. Die Berechnungsmethode stelle einen Kompromiss dar, um

einerseits die Darlegungslast für den einzelnen Miteigentümer in einem vertretbaren Rahmen zu halten und um andererseits zu berücksichtigen, dass nicht bescheinigungsfähige Aufwendungen bei dem, der von diesen profitiere, in Abzug zu bringen seien.

- 16 Es würden deshalb in einem ersten Schritt aus den eingereichten Rechnungsunterlagen die bescheinigungsfähigen und die nicht bescheinigungsfähigen Sanierungsaufwendungen für das gesamte Objekt festgestellt. Danach hätten sich für das in Streit stehende Objekt bescheinigungsfähige Sanierungskosten i. H. v. 861.850,42 € ergeben. Eine Ausweisung getrennt nach Mit- und Sondereigentum sei anhand der vom Bauträger vorgelegten Rechnungen nicht möglich. In einem zweiten Schritt werde die sog. Grundsumme gebildet und im Anschluss auf die Wohnungseigentümer entsprechend ihrer Anteile verteilt. Es sei ferner zu berücksichtigen, dass die Kläger ihre Kosten nicht substantiiert ermittelt, sondern geschätzt hätten. Dieser Schätzung mit einer Aufteilung von 2/3 auf das Gemeinschaftseigentum und einem Drittel für das Sondereigentum könne nicht gefolgt werden, da sie durch die tatsächlichen Verhältnisse nicht gestützt werde.
- 17 Hinsichtlich der weiteren Einzelheiten des Sach- und Streitstands wird auf die Gerichtsakten (2 Bände zuzüglich 1 Band - 7 K 934/10 -) und die Behördenvorgänge (5 Heftungen) Bezug genommen.

Entscheidungsgründe

- 18 Die zulässige Berufung (§§ 124, 124a VwGO) der Kläger ist nicht begründet. Das Verwaltungsgericht hat die Klage zu Recht abgewiesen. Den Klägern steht kein Anspruch gem. § 7i Abs. 1, Abs. 2 Satz 1 i. V. m § 7h Abs. 3 EStG auf Bescheinigung höherer Aufwendungen zu (§ 113 Abs. 5 VwGO).
- 19 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 Absatz 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 Absatzes 1 der Vorschrift für das Gebäude oder den Gebäudeteil und für die Erforderlichkeit der Aufwendungen nachweist. Diese Vorschriften sind nach § 7h Abs. 3 i. V. m. § 7i Abs. 3 EStG entsprechend auf Eigentumswohnungen, die sich in einem Baudenkmal befinden, anzuwenden (vgl. BFH, Urt. v. 16. September 2014 - X R 29/12 -, juris Rn. 15; SächsFG, Urt. v. 24. Februar 2010 - 8 K 1480/09 - juris Rn. 17; Senatsbeschl. v. 7. Juli 2015 - 1 A 801/13 -, juris Rn. 17), nicht hingegen grundsätzlich auf Eigentumswohnungen, die sich in einem selbständigen Nebengebäude befinden, das kein Denkmal ist (vgl. BVerwG, Beschl. v. 18. Juli 2001 - 4 B 45.01 -, juris Rn. 4; BFH, Urt. v. 15. Oktober 1996 - IX R 47/92 -, juris Rn. 19 und 5. November 1996 - IX R 42/94 -, juris Rn. 9).

- 20 Davon ausgehend besteht kein Anhaltspunkt dafür, dass die Beklagte die hier nur noch streitigen Herstellungskosten zur Erhaltung des Hauptgebäudes als Baudenkmal, zu denen auch die Kläger aufgrund ihres Miteigentumsanteils von 730/10.000stel beigetragen haben, zu ihrem Nachteil fehlerhaft bestimmt hat. Der von den Klägern ihrer Berechnung zugrunde gelegten isolierten Betrachtung ihrer bescheinigungsfähigen Kosten in Relation zu den gesamten bescheinigungsfähigen Kosten und deren Aufspaltung in Kosten zur Herstellung des Gemeinschaftseigentums (nach freier Schätzung zwei Drittel) einerseits und des Sondereigentums (ein Drittel) andererseits kann nicht gefolgt werden. Zu berücksichtigen ist bei der Berechnung der Höhe des Sonderabzugs, dass sich die im Sondereigentum der Kläger stehende Wohneinheit Nr. X nicht in einem Baudenkmal gem. § 2 Abs. 1 SächsDSchG befindet - was inzwischen auch nicht mehr streitig ist - und nur das Hauptgebäude als Kulturdenkmal erfasst ist (vgl. u. a. Schreiben des Denkmalschutzamtes der Beklagten vom 18. Dezember 2002). Zwar haben die Kläger mit ihrer im Nebengebäude befindlichen Eigentumswohnung und ihrem daraus folgendem Miteigentumsanteil von 730/10.000stel auch zur Herstellung der im Gemeinschaftseigentum stehenden

Gebäudeteile des denkmalgeschützten Hauptgebäudes beigetragen (vgl. § 16 Abs. 2 WEG, vgl. SächsFG, Urt. v. 24. Februar 2010 - 8 K 1480/09 -, juris Rn. 18), was nach dem Zweck der Abschreibungsmöglichkeit des § 7i Abs. 1 Satz 1 EStG dafür spricht, den Klägern eine Steuerentlastung als „Teilausgleich für die Opfer“ zu ermöglichen, die mit den öffentlich-rechtlichen Bindungen des Denkmalschutzrechts verbunden sind (vgl. BVerwG, Beschl. v. 18. Juli 2001 a. a. O., juris Rn. 7; Senatsurt. v. 12. März 2015 - 1 A 77/14 -, juris Rn. 18). Die Aufwendungen der Kläger für die Herstellungskosten i. S. v. § 7i Abs. 1 Satz 1 EStG zur Erhaltung des Gebäudes als Denkmal sind aber wesentlich geringer als die der Wohnungseigentümer, die in diesem Gebäude eine Wohnung erworben haben, da diese mit der Gebäudesanierung unmittelbar zum Erhalt des Baudenkmals beigetragen haben und auch jeweils über mehr Miteigentumsanteile - zwischen 755/10.000stel bis 1.301/10.000stel (vgl. S. 102 der Behördenakte) - als die Kläger verfügen.

- 21 Gegen die von den Klägern vorgenommene Berechnung spricht zudem, dass eine Aufspaltung der Herstellungskosten in einen Anteil für das Gemeinschafts- und einen Anteil in das Sondereigentum dem Gesetzeswortlaut nicht zu entnehmen ist, keine entsprechende Rechnungslegung erfolgte und die von den Klägern angenommene Quote im Übrigen auch ohne Darlegung greifbarer Anhaltspunkte pauschal aufgrund einer freien Schätzung behauptet wird. Nach der Rechtsprechung zu § 7i EStG sind die denkmalbezogenen Herstellungskosten jedoch ausdrücklich objektbezogen zu bescheinigen (vgl. BFH, Urt. v. 16. September 2014 - X R 29/12 -, juris Rn. 15), da der Sonderabzug nur für die konkrete Eigentumswohnung geltend gemacht werden kann (§ 7h Abs. 3 EStG). Für diese Auffassung spricht zudem, dass auch nach der Rechtsprechung zu § 7h EStG Sondereigentum und Miteigentum ein einheitliches Wirtschaftsgut „Eigentumswohnung“ bilden (vgl. hierzu FG Berlin-Brandenburg, Urt. v. 18. Februar 2016 - 5 K 11194/13 -, juris Rn. 18f., m. w. N.).
- 22 Die Kostenentscheidung beruht auf § 154 Abs. 1 VwGO.
- 23 Die Revision ist nicht zuzulassen, weil Zulassungsgründe i. S. d. § 132 Abs. 2 VwGO nicht vorliegen.

Rechtsmittelbelehrung

Die Nichtzulassung der Revision kann durch Beschwerde angefochten werden.

Die Beschwerde ist beim Sächsischen Obergerverwaltungsgericht, Ortenburg 9, 02625 Bautzen, innerhalb eines Monats nach Zustellung dieses Urteils schriftlich oder in elektronischer Form nach Maßgabe der Verordnung des Sächsischen Staatsministeriums der Justiz und für Europa über den elektronischen Rechtsverkehr, die elektronische Aktenführung, die elektronischen Register und das maschinelle Grundbuch in Sachsen (Sächsische E-Justizverordnung - SächsEJustizVO) in der Fassung der Bekanntmachung vom 23. April 2014 (SächsGVBl. S. 291) in der jeweils geltenden Fassung einzureichen. Die Beschwerde muss das angefochtene Urteil bezeichnen.

Die Beschwerde ist innerhalb von zwei Monaten nach Zustellung dieses Urteils zu begründen. Die Begründung ist bei dem oben genannten Gericht schriftlich oder in elektronischer Form nach Maßgabe der SächsEJustizVO einzureichen.

In der Begründung der Beschwerde muss die grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache dargelegt oder die Entscheidung des Bundesverwaltungsgerichts, des Gemeinsamen Senats der Obersten Gerichtshöfe des Bundes oder des Bundesverfassungsgerichts, von der das Urteil abweicht, oder der Verfahrensmangel bezeichnet werden.

Für das Beschwerdeverfahren besteht Vertretungszwang; dies gilt auch für die Einlegung der Beschwerde und für die Begründung. Danach muss sich jeder Beteiligte durch einen Rechtsanwalt oder einen Rechtslehrer an einer staatlichen oder staatlich anerkannten Hochschule eines Mitgliedstaates der Europäischen Union, eines anderen Vertragsstaates des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz, der die Befähigung zum Richteramt besitzt, als Bevollmächtigten vertreten lassen.

Behörden und juristische Personen des öffentlichen Rechts einschließlich der von ihnen zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusammenschlüsse können sich durch eigene Beschäftigte mit Befähigung zum Richteramt oder durch Beschäftigte mit Befähigung zum Richteramt anderer Behörden oder juristischer Personen des öffentlichen Rechts einschließlich der von ihnen zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusammenschlüsse vertreten lassen. Ein Beteiligter, der zur Vertretung berechtigt ist, kann sich selbst vertreten.

gez.:
Meng

Schmidt-Rottmann

Kober

Beschluss

Der Streitwert für das Berufungsverfahren wird auf 5.205,40 € festgesetzt.

Gründe

- 1 Die Streitwertfestsetzung beruht auf §§ 47, 52 Abs. 1 und 3 GKG. Der Senat hat dabei ein Drittel der im Weiteren geltend gemachten Aufwendungen in Ansatz gebracht, wie es seiner ständigen Rechtsprechung entspricht.
- 2 Der Beschluss ist unanfechtbar (§ 68 Abs. 1 Satz 5 i. V. m. § 66 Abs. 3 Satz 3 GKG).

gez.:
Meng

Schmidt-Rottmann

Kober

*Die Übereinstimmung der Abschrift
mit der Urschrift wird beglaubigt.
Bautzen, den 03.11.2016
Sächsisches Oberverwaltungsgericht*