

**Finanzgericht München Urteil vom 14. 8. 2006 10 K 2725/06 Rechtskräftig
Veröffentlicht in EFG 2006, 1748 = EzD 6.1.2 Nr. 35**

Leitsatz

Die Feststellung der nach § 7i EStG begünstigten Aufwendungen durch das Finanzamt bezieht sich auf die Bemessungsgrundlage der erhöhten Abschreibung und nicht auf die Abschreibungsbeträge, die auf die einzelnen Jahre des Begünstigungszeitraums entfallen.

Zum Sachverhalt

Der Kl. erzielte in den Streitjahren u. a. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung einer Eigentumswohnung in einem Baudenkmal. Eine ordnungsmäßige Bescheinigung der Denkmalbehörde über 2.307.430 DM für das Gesamtgebäude lag vor, wovon 142.873 DM auf die Wohnung des Kl. entfielen. Eine Außenprüfung des Finanzamts stellte fest, dass vor Abschluss des Kaufvertrags durch den Kl. davon rund 76.000 DM bereits angefallen waren. Außerdem erhöhte der Prüfer den auf den Grund und Boden entfallenden Kaufpreisanteil. Das Finanzamt änderte daraufhin den Bescheid über die gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen und legte die nach § 7i EStG begünstigten Aufwendungen des Kl. mit 35.161 DM fest. Der Bescheid wurde bestandskräftig. Die Klage richtet sich gegen den geänderten Einkommensteuerbescheid.

Aus den Gründen

1. Die zulässige Klage ist nicht begründet.

Das Finanzamt hat für die Streitjahre zu Recht Einkommensteuer-Änderungsbescheide erlassen.

Gem. § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO ist ein Steuerbescheid zu erlassen, aufzuheben oder zu ändern, soweit ein Grundlagenbescheid (§ 171 Abs. 10 AO), dem Bindungswirkung für diesen Steuerbescheid zukommt, erlassen, aufgehoben oder geändert wird. Nach § 173 Abs. 1 AO sind Steuerbescheide aufzuheben oder zu ändern, soweit Tatsachen oder Beweismittel nachträglich bekannt werden, die zu einer höheren Steuer führen. Eine Steuerfestsetzung sowie ihre Aufhebung oder Änderung sind nicht mehr zulässig, wenn die Festsetzungsfrist abgelaufen ist (§ 169 Abs. 1 Satz 1 AO). Die vierjährige Festsetzungsfrist (§ 169 Abs. 2 Nr. 2 AO) beginnt, wenn eine Steuererklärung einzureichen ist, mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuererklärung eingereicht wird, spätestens jedoch mit Ablauf des dritten Kalenderjahres, das auf das Kalenderjahr folgt, in dem die Steuer entstanden ist, es sei denn, dass die Festsetzungsfrist nach § 170 Abs. 1 AO später beginnt (§ 170 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 AO). Soweit für die Festsetzung einer Steuer ein Feststellungsbescheid bindend ist (Grundlagenbescheid), endet die Festsetzungsfrist nicht vor Ablauf von zwei Jahren nach Bekanntgabe des Grundlagenbescheides (§ 171 Abs. 10 Satz 1 AO).

2. Bei Anwendung der genannten Grundsätze auf den vorliegenden Fall ergibt sich Folgendes:

Die Festsetzungsfrist war für alle angefochtenen Bescheide noch nicht abgelaufen. Am frühesten ging die Einkommensteuererklärung 1995 beim Finanzamt ein. Auf Grund des Eingangs am 11. 6. 1996 endete die Festsetzungsfrist auch für diesen Veranlagungszeitraum frühestens am 31. 12. 2000 und damit nach Erlass der Änderungsbescheide vom 17. 2. 2000.

a) Soweit das Finanzamt Änderungsbescheide wegen einer veränderten Höhe der erhöhten Absetzungen bei Baudenkmalen gem. § 7i EStG erließ, hat es diese Änderung zu Recht auf § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO gestützt.

Das Finanzamt hat die Höhe der nach § 7i EStG begünstigten Aufwendungen für das vom Kl. zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung genutzte Objekt nach § 180 Abs. 2 AO i. V. m. der VO über die gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen nach § 180 Abs. 2 AO (vom 19. 12. 1986, BGBl I 1986, 2663, BStBl II 1987, 2) gesondert festgestellt. Diese Feststellung ist bestandskräftig. Festgestellt wurde insoweit der auf den Kl. entfallende Anteil der im Jahr 1993 und im Jahr 1994 entstandenen, nach § 7i EStG begünstigten Aufwendungen. Feststellungsbescheide sind nach § 182 Abs. 1 AO für Steuerbescheide (Folgebescheide) bindend, soweit die in den Feststellungsbescheiden getroffenen Feststellungen für diese Folgebescheide von Bedeutung sind. Die nach § 7i EStG begünstigten Aufwendungen bilden die Bemessungsgrundlage für die erhöhten Absetzungen nach § 7i EStG. Da nachträgliche Herstellungskosten gem. § 7a Abs. 1 EStG erst im Jahr ihrer Entstehung in die Bemessungsgrundlage der erhöhten Absetzungen mit einzubeziehen sind, ist die Feststellung der nach § 7i EStG begünstigten Aufwendungen für das Entstehungsjahr und alle innerhalb des Begünstigungszeitraums liegenden Folgejahre von Bedeutung. D. h. für die Streitjahre 1995–1998 ist die Feststellung der in den Jahren 1993 und 1994 entstandenen, nach § 7i EStG begünstigten Aufwendungen insoweit bindend, als diese Aufwendungen voll in die Abschreibungsbemessungsgrundlage der für die Streitjahre vorzunehmenden erhöhten Absetzungen einzubeziehen sind.

Entgegen der Ansicht des Kl. waren die Feststellungen nicht auf die Streitjahre zu erstrecken, da nicht die auf die einzelnen Jahre des Begünstigungszeitraums entfallenden Abschreibungsbeträge, sondern die Bemessungsgrundlage der Abschreibung festgestellt wurde, für die es – wie oben ausgeführt – auf das Jahr der Entstehung der Aufwendungen ankommt.

b) Soweit das Finanzamt zu Gunsten des Kl. die lineare AfA auf Grund Verringerung der nach § 7i EStG begünstigten Aufwendungen erhöht hat, ist diese Änderung ebenfalls Ausfluss der Bindungswirkung des Grundlagenbescheids.

Die Bindungswirkung beschränkt sich nicht auf die bloße mechanische Übernahme von Zahlen, sondern fordert, dass der Folgebescheid vollständig und zutreffend an den Regelungsinhalt des Grundlagenbescheids angepasst wird (Loose in Tipke/Kruse, AO/FGO, § 175 AO Tz. 11 m. w. N.). Regelungsinhalt des Feststellungsbescheids ist die Feststellung der nach § 7i EStG begünstigten Aufwendungen. Aus der Verringerung der begünstigten Aufwendungen folgt eine entsprechende Erhöhung der nicht begünstigten Aufwendungen und damit eine Erhöhung der Bemessungsgrundlage für die lineare AfA.

c) Soweit das Finanzamt Änderungsbescheide wegen eines höheren Werts des Grundstücksanteils und damit einer geringeren linearen AfA erlassen hat, war es hierzu nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO berechtigt.

Die Höhe des Grundstückswerts war ausdrücklich nicht Gegenstand der gesonderten Feststellung, sondern wurde nur nachrichtlich in diesem Bescheid mitgeteilt. Eine Bindungswirkung für Folgebescheide trat somit nicht ein.

Gem. § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO können Steuerbescheide geändert werden, soweit Tatsachen oder Beweismittel nachträglich bekannt werden, die zu einer höheren Steuer führen, Tatsache ist alles, was Merkmal oder Teilstück eines gesetzlichen Tatbestandes sein kann; es kann sich handeln um Zustände, Vorgänge, Beziehungen und Eigenschaften materieller oder immaterieller Art (vgl. z. B. BFH-Urteile vom 3. 7. 2002 XI R 17/01, BFH/NV 2003, 137; vom 27. 10. 1992 VIII R 41/89, BFHE 170, 1, BStBl. II 1993, 569).