

**Finanzgericht Berlin Urteil vom 29. 9. 2006 9 K 9419/03 Rechtskräftig  
Veröffentlicht in EFG 2006, 1892 = EzD 6.1.3 Nr. 9**

### **Leitsatz**

**Werden an einem Gebäude mit mehreren Wohnungen nach einem Gesamtplan umfassende Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen i. S. v. § 177 BauGB durchgeführt, wobei die einzelnen Baumaßnahmen bautechnisch ineinander greifen, beginnt die steuerliche Förderung nach § 10f EStG erst in dem Kalenderjahr, in dem die Gesamtbaumaßnahme abgeschlossen ist, selbst wenn die dem Steuerpflichtigen gehörende Wohnung bereits zu einem früheren Zeitpunkt fertig gestellt war und von ihm anschließend zu eigenen Wohnzwecken genutzt worden ist.**

### **Zum Sachverhalt**

Im Herbst 2000 erwarben die Kl. (Ehegatten) zwei Eigentumswohnungen (ETW) in einem Gebäude in Berlin, welches mit insgesamt 55 Wohnungen bebaut war. Gemäß einer Bescheinigung des Stadtplanungsamtes wurden an dem Wohngebäude in den Jahren 1998 bis 2002 umfangreiche Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen i. S. v. § 177 BauGB (u. a. Erneuerung des Daches, der Außenfassaden, der Balkone, der Treppenhäuser, der Elektrik, der Wasser- und Heizungsversorgung sowie der Wohngeschosse) durchgeführt.

Mit Bescheid vom 28. 2. 2003 gewährte das Finanzamt den Kl. für den Erwerb der o. g. ETW rückwirkend EigZul ab dem Streitjahr 2000 i. H. v. jährlich 2 500 DM. Die Kl. hatten hierzu in seinem EigZul-Antrag Anschaffungskosten in Höhe von 100.000 DM geltend gemacht (Gesamtaufwand: über 600.000 DM).

Die Kl. machen nach erfolglosem Einspruchsverfahren gegen den Einkommensteuerbescheid 2000 geltend, dass ihnen die Förderung nach § 10f EStG bereits ab jenem Jahr zustehe, weil sie bereits in jenem Jahr mit der Eigennutzung der o. g. ETW begonnen haben (Wohnungsübergabeprotokoll vom 29. 12. 2000). Das ergebe sich aus den Rechtsgrundsätzen des BFH-Urteils vom 20. 8. 2002 IX R 40/97, BFHE 199, 55, BStBl. II 2003, 582, wonach auch der Abschluss einer Teilbaumaßnahme (hier: Fertigstellung der dem Steuerpflichtigen gehörenden Wohnungen) förderungsfähig sei.

### **Aus den Gründen**

Die Voraussetzungen des § 7h Abs. 1 Satz 1 EStG sind beim vorliegenden Sachverhalt unstrittig gegeben. Im Streitfall fehlt es jedoch an einem „Abschluss der Baumaßnahme“ i. S. v. § 10f Abs. 1 Satz 1 EStG bereits im Streitjahr 2000. Entgegen der Auffassung der Kl. ist bezüglich des Tatbestandsmerkmals „Abschluss der Baumaßnahme“ bei Durchführung einer sog. baulichen Gesamtmaßnahme auf den Abschluss der Gesamtmaßnahme abzustellen. Dieser Zeitpunkt war unstrittig erst im Jahr 2002 verwirklicht.

Ob für den Beginn der steuerlichen Förderung nach § 10f EStG auf den Zeitpunkt des Abschlusses einer baulichen Gesamtmaßnahme oder ggf. auf einen früheren Zeitpunkt abzustellen ist, ist im Schrifttum umstritten. Stuhmann (DStZ 1990, 107, 110) und Dreseck (in Schmidt, EStG, 25. Aufl., § 10f Rz. 11) stellen auf den Zeitpunkt des Abschlusses der Gesamtmaßnahme ab. Beck (in Basty/Beck/ Haaß, Denkmalschutz und Sanierung, 2004, Rz. 98 und 146) hält es zwar für zulässig, die gesamte Modernisierung in einzelne Baumaßnahmen aufzugliedern. Erforderlich sei eine Aufteilung nach technisch-wirtschaftlichen Gesichtspunkten. Danach könnte z. B. die Neueindeckung des Daches, die Wiederherstellung der Fassade und die Wiederherstellung des Treppenhauses jeweils als getrennte Baumaßnahmen i. S. d. § 10f EStG anzusehen sein. Dementsprechend könnte der Steuerpflichtige verschiedene Abschreibungsreihen aufmachen, mit denen er jeweils in dem Jahr beginne, in dem die betreffende Baumaßnahme fertig gestellt sei. Nur wenn die Baumaßnahmen technisch ineinander greifen würden, seien sie steuerlich als eine Einheit zu behandeln. Dies sei der Fall, wenn die eine Baumaßnahme durch die andere verursacht sei oder ihre Vorbedingung darstelle. Im Streitfall käme man nach Auffassung des erkennenden Gerichts auch nach der Ansicht von Beck zu einer Anknüpfung der steuerlichen Förderung an den Zeitpunkt des Abschlusses der Gesamtmaßnahme, da z. B. die Sanierung der von den Kl. zu Sondereigentum erworbenen Wohnräume ohne eine gleichzeitige Wiederherstellung des Treppenhauses sowie eine Modernisierung der Elektrik, der Wasser- und der Heizungsversorgung im gesamten Gebäude keinen Sinn haben würde.

Der BFH hat zwar mit Urteil vom 20. 8. 2002 IX R 40/97, BFHE 199, 555, BStBl. II 2003, 582, unter II. 1. b) die Förderungsfähigkeit von einzelnen baulichen Maßnahmen bereits vor dem Zeitpunkt des Abschlusses der Gesamtbaumaßnahme im Rahmen des § 7i Abs. 1 EStG (erhöhte Absetzungen bei Baudenkmalen) für möglich erachtet. Er hat dabei jedoch ganz entscheidend auf den besonderen Wortlaut des § 7i Abs. 1 EStG abgestellt, der ganz allgemein „HK bei Baumaßnahmen“ begünstige, und diesen abgegrenzt von dem Wortlaut der Vorgängervorschrift des § 82i EStDV, die sich auf „HK an Gebäuden“ bezogen habe und für die etwas anderes gelte (§ 7i Abs. 1 EStG sei diesbezüglich nach Ansicht des BFH wie § 14b BerlinFG auszulegen). Der Wortlaut des § 10f Abs. 1 EStG weist in diesem Sinne aber mehr Übereinstimmungen mit dem Wortlaut des § 82i EStDV als mit dem Wortlaut des § 7i EStG auf. Daher ist im Streitfall nach Ansicht des erkennenden Gerichts auch nach den Maßstäben des BFH eine Förderungsfähigkeit der Fertigstellung einer oder mehrerer einzelner Wohnungen im Objekt vor dem Zeitpunkt des Abschlusses der Gesamtbaumaßnahme abzulehnen.

Selbst wenn man entgegen der hier vertretenen Auffassung eine Förderungsfähigkeit der Einzelbaumaßnahmen steuerrechtlich für möglich halten würde, scheitert eine Berücksichtigung von Aufwendungen der Kl. i. S. v. § 10f Abs. 1 EStG bereits für das Streitjahr 2000 daran, dass auch diese Einzelbaumaßnahmen zumindest im Streitjahr 2000 noch nicht abgeschlossen waren.

Von einem „Abschluss der Baumaßnahme“ i. S. v. § 10f Abs. 1 EStG kann man erst im Zeitpunkt der Fertigstellung der betreffenden Arbeiten sprechen.

Diesbezüglich scheidet eine Fertigstellung der Wohnung Nr. 308 noch im Streitjahr 2000 bereits deswegen aus, weil nach dem Übergabeprotokoll vom 29. 12. 2000 wegen eines Wasserschadens kein Parkett verlegt und auch noch keine Wohnungsabnahme durchgeführt werden konnte.

Auch bezüglich der Wohnung Nr. 305 ist eine Fertigstellung bereits im Streitjahr 2000 zu verneinen, weil nach dem Übergabeprotokoll vom 29. 12. 2000 die im Rahmen der Modernisierung in mehreren Räumen neu aufgebraute Dielung „nicht ausreichend lasiert bzw. lackiert“ und damit offensichtlich nicht ohne die Inkaufnahme von Folgeschäden begehbar war. Da das Vorhandensein eines begehbaren Bodenbelags ein ganz wesentliches Kriterium für die Fertigstellung einer Wohnung ist, liegt somit diesbezüglich ebenfalls kein „Abschluss der Baumaßnahme“ vor.