

**Bundesfinanzhof Urteil vom 22. 9. 2005 IX R 13/04 BFHE 215, 158 = EzD 6.1.1  
Nr. 9**

**Leitsatz**

**Die Bescheinigung der zuständigen Gemeindebehörde gem. § 7h Abs. 2 EStG stellt einen Grundlagenbescheid dar, bei dessen Erlass allein die Gemeindebehörde prüft, ob Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen i. S. d. § 177 BauGB durchgeführt wurden.**

**Zum Sachverhalt**

Die Kl., zur Einkommensteuer zusammen veranlagte Eheleute, begehren die Gewährung einer erhöhten Absetzung gem. § 7h Abs. 1 EStG.

Der Kl. erwarb mit notariellem Kauf- und Herstellungsvertrag einen Miteigentumsanteil am Objekt U.-Straße – Flur 9, verbunden mit dem Sondereigentum an bestimmten gewerblichen Räumen in W. Im Kaufvertrag ist u. a. vereinbart, dass der Verkäufer das Objekt bis zum 30. 9. 1996 fertigstellen werde.

Unter dem 17. 12. 1996 erteilte der Bürgermeister der Stadt W. dem Kl. eine Sanierungsbescheinigung zur Vorlage beim Wohnsitzfinanzamt. In dieser Bescheinigung heißt es im Wesentlichen: „1. Die Grundstücke ... Parzelle-Nr. .... liegen in einem förmlich festgelegten Sanierungsgebiet der Stadt W. Bei den durchgeführten Maßnahmen handelt es sich um solche der §§ 7h Abs. 1 EStG, 177 BauGB. ...Zuschüsse aus Sanierungs- und Entwicklungsfördermitteln wurden nicht gezahlt. ...“ Das Finanzamt versagte bei der Festsetzung der Einkommensteuer 1996 eine erhöhte Absetzung nach § 7h EStG und legte der Steuerfestsetzung lediglich eine AfA nach § 7 Abs. 5 EStG zu Grunde. Einspruch und Klage blieben erfolglos. In seinem Urteil vom 13. 11. 2003 2 K 217/99 (EFG 2004, 1201) vertrat das FG des Saarlandes die Auffassung, dass die Sanierungsbescheinigung der Stadt W. zwar ein Grundlagenbescheid sei, dessen Bindungswirkung sich jedoch nur auf solche Verhältnisse erstrecke, die in der Kompetenz der Stadt als Bau-, Raumordnungs- oder Denkmalschutzbehörde lägen. Demgegenüber sei es ureigenste Angelegenheit der Finanzbehörde, zu prüfen, ob die Vorschrift des § 7h EStG anzuwenden sei.

Mit ihrer Revision rügen die Kl. die Verletzung materiellen Rechts. Das FG habe die Bindungswirkung der Sanierungsbescheinigung verkannt. Zudem seien von § 7h EStG auch Abbruchkosten und der Neubau umfasst.

Die Kl. beantragen sinngemäß, das angefochtene Urteil aufzuheben und den Einkommensteuerbescheid 1996 unter Anerkennung einer nach Maßgabe des § 7h EStG erhöhten Absetzung entsprechend zu ändern.

Das Finanzamt beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen. Entscheidend sei, dass die Sanierungsbescheinigung keine Angaben dazu enthalte, ob und inwieweit Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen an einem Altbau durchgeführt worden seien. Es sei aber unstrittig, dass es sich bei dem Objekt um einen Neubau handele. Daher sei es nicht hinnehmbar, dass das Finanzamt durch eine objektiv falsche Bescheinigung verpflichtet werden könne, rechtswidrig ein Gebäude nach § 7h EStG zu begünstigen.

## Aus den Gründen

Die Revision ist begründet.

Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Zurückverweisung der Sache an das FG. Das FG hat den Inhalt und die Reichweite der Bindungswirkung der erteilten Bescheinigung unzutreffend beurteilt.

1. Bei einem im Inland belegenen Gebäude in einem förmlich festgelegten Sanierungsgebiet oder städtebaulichen Entwicklungsbereich kann der Steuerpflichtige nach Maßgabe des § 7h Abs. 1 EStG im Jahr der Herstellung und in den folgenden neun Jahren jeweils bis zu 10 v. H. der Herstellungskosten für Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen i. S. d. § 177 des BauGB absetzen.

Der Steuerpflichtige kann jedoch gem. § 7h Abs. 2 Satz 1 EStG die erhöhten Absetzungen nur in Anspruch nehmen, wenn er durch eine Bescheinigung der zuständigen Gemeindebehörde die Voraussetzungen des Abs. 1 für das Gebäude und die Maßnahmen nachweist. Die Bescheinigung ist damit materiell-rechtliche Abzugsvoraussetzung für die Begünstigung des § 7h EStG (Siebenhüter, in: Herrmann/Heuer/Raupach, EStG und KStG, § 7h EStG Anm. 21; Blümich/Erhard, EStG, KStG, GewStG, § 7h EStG Rn. 41; Schmidt/Drenseck, EStG, § 7h Rn. 5; FG BW, Urteil vom 26. 6. 1996 5 K 269/95, EFG 1996, 1209) und Grundlagenbescheid i. S. d. § 171 Abs. 10, § 175 Abs. 1 Nr. 1 der AO 1977 (Urteile des BFH vom 4. 5. 2004 XI R 38/01, BFHE 207, 100, BStBl. II 2005, 171, und vom 21. 8. 2001 IX R 20/99, BFHE 196, 191, BStBl. II 2003, 910; Tipke/Kruse, AO, FGO, § 171 Rn. 94, m. w. N.; a. A. Bergan/Martin, DStR 2005, 305). Dies folgt aus dem Zweck des § 7h Abs. 2 EStG. Denn mangels eigener Sachkunde ist es den Finanzbehörden nicht möglich zu überprüfen, ob Maßnahmen i. S. d. § 7h Abs. 1 EStG durchgeführt worden sind. Die Finanzverwaltung selbst erkennt an, dass die Bescheinigung der Gemeindebehörden keiner Nachprüfung unterliegt (vgl. R 83a Abs. 4 Satz 2 EStR 1996 und Schreiben des BMF vom 16. 12. 1997 IV B 3 - S 2198 a 17/97, StEK EStG § 7h Nr. 5).

Die Bindungswirkung der Bescheinigung erstreckt sich auf die in § 7h Abs. 1 EStG benannten Tatbestandsmerkmale, nämlich auf die Feststellung, ob das Gebäude in einem Sanierungsgebiet belegen ist, ob Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen i. S. d. § 177 BauGB durchgeführt und ob Zuschüsse aus Sanierungs- oder Entwicklungsfördermitteln gewährt worden sind.

a) Nach diesen Grundsätzen prüft allein die Gemeinde, ob Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen i. S. d. § 177 BauGB durchgeführt wurden (BFH-Urteil in BFHE 196, 191, BStBl. II 2003, 910 unter II. 1. a) Nach den Wertungen des BauGB muss entschieden werden, wie die Begriffe „Modernisierung“ und „Instandsetzung“ zu verstehen sind und ob darunter auch ein Neubau in bautechnischem Sinne zu subsumieren ist. So wird es im baurechtlichen Schrifttum für möglich gehalten, dass auch der Wiederaufbau eines weitgehend verfallenen Gebäudes nach alten Plänen im Rahmen der Modernisierung in Betracht kommt (vgl. Battis/Krautzberger/Löhr, BGB, § 177 Rn. 8; Köhler, in: Schrödter, BGB, § 177 Rn. 4). Vertritt das Finanzamt eine von der bescheinigenden Gemeinde abweichende Auffassung und hält es den Grundlagenbescheid für rechtswidrig, so hat es nur die Möglichkeit, bei der Gemeinde darauf hinzuwirken, dass sie ihre Bescheinigung zurücknimmt oder ändert (BFH, Urteil vom 17. 12. 1996 IX R 91/94, BFHE 182, 175,

BStBl. II 1997, 398) und ist nach Remonstration auf den Verwaltungsrechtsweg verwiesen (BFH, BFHE 196, 191, BStBl. II 2003, 910).

Indes erstreckt sich die Bescheinigung und deren Bindungswirkung nicht auf die persönliche Abzugsberechtigung, also nicht darauf, wer Herstellungskosten getragen hat und wem sie als Abzugsberechtigtem zuzurechnen sind. Dies hat die Finanzbehörde in eigener Zuständigkeit zu entscheiden (BFH, BFHE 196, 191, BStBl. II 2003, 910, m. w. N.).

b) Entgegen der Auffassung des FA und des FG ergibt sich aus dem BFH-Urteil vom 18. 9. 2002 X R 183/96 (BFHE 200, 293, BStBl. II 2003, 238) keine andere Beurteilung. In jenem Urteilsfall hatte die Sanierungsbescheinigung gerade keine Aussagen über das Vorliegen von Modernisierungs- und Instandhaltungsmaßnahmen i. S. d. § 177 BauGB enthalten. Damit entsprach die Bescheinigung nicht den Anforderungen des § 7h Abs. 2 EStG.

Demgegenüber enthält die Bescheinigung des Bürgermeisters der Stadt W. die Bestätigung, dass es sich bei den durchgeführten Maßnahmen um solche der §§ 7h Abs. 1 EStG, 177 BauGB handelt. Diese Angaben sind ausreichend. Zwar handelt es sich hierbei lediglich um die Wiedergabe der gesetzlichen Mindestangaben, ohne Inhalt und Gegenstand der Maßnahmen näher darzustellen. Auch fehlt eine Unterscheidung zwischen Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen i. S. d. § 7h Abs. 1 Satz 1 EStG und solchen Maßnahmen i. S. d. § 7h Abs. 1 Satz 2 EStG. Aus der Bezugnahme auf § 177 BauGB ergibt sich jedoch zweifelsfrei, dass nur i. S. d. § 7h Abs. 1 Satz 1 EStG förderungsfähige Maßnahmen bescheinigt wurden. Der weiter gehenden Frage, ob es sich hierbei um Modernisierungsmaßnahmen oder um Instandsetzungsmaßnahmen gehandelt hat, kommt für die Gewährung der erhöhten Absetzungen des § 7h EStG keine Bedeutung zu.

2. Da die Vorentscheidung auf einer anderen Rechtsauffassung beruht, ist sie aufzuheben. Die Sache ist nicht spruchreif. Die Vorentscheidung enthält in tatsächlicher Hinsicht keine ausreichenden Feststellungen i. S. d. § 118 Abs. 2 FGO, die den BFH in die Lage versetzen, die vom Kl. begehrte erhöhte Absetzung von weiteren 96.912 DM der Höhe nach zu überprüfen. Die Sache ist zur Nachholung dieser Feststellungen an das FG zurückzuverweisen.