

## **Finanzgericht Sachsen Urteil vom 11.1.2012 – 2 K 1416/11 –Rechtskräftig Veröffentlicht in EFG 2012, 1633 = EzD 6.1.2 Nr. 43**

- 1. Hat die zuständige Denkmalschutzbehörde die vom Steuerpflichtigen beantragte Bescheinigung nach den §§ 7i, 10f und 11b EStG als Grundlagenbescheid für den Einkommensteuerbescheid noch nicht erteilt, sondern bislang lediglich eine qualifizierte Eingangsbestätigung erstellt, so hat das FA bei Erlass des Einkommensteuerbescheids den vorläufigen Ansatz des beantragten Abzugsbetrags nach § 10f EStG im Wege der Schätzung nach § 155 Abs. 2 i. V. m. § 162 Abs. 5 AO zu prüfen, wenn nach den gesamten ersichtlichen Umständen vom Vorliegen nach §§ 7i, § 10f EStG begünstigter Aufwendungen sowie von der künftigen Erteilung der erforderlichen Bescheinigung der Denkmalschutzbehörde auszugehen ist (im Streitfall: Sicherheitsabschlag von 10 % für solche Aufwendungen, die möglicherweise nicht die Voraussetzungen des § 7i EStG erfüllen).**
- 2. Innerhalb ihrer Schätzungsbefugnis hat die Finanzbehörde die Frage zu beantworten, ob sie die gesetzlichen Vorgaben eines Abzugsbetrags nach § 7i bzw. § 10f EStG vorläufig als gegeben ansieht. Falls sie mit ihrer Schätzung von der Steuererklärung abweichen will, muss sie auch insoweit überprüfbar darlegen, aus welchem Grund die Anerkennung versagt werden soll.**
- 3. Bei der qualifizierten Eingangsbestätigung handelt es sich um keine Bescheinigung i. S. d. § 7i Abs. 2 EStG.**

### **Zum Sachverhalt**

Die Beteiligten streiten darum, inwieweit der Beklagte verpflichtet ist, Aufwendungen für Wohneigentum zu berücksichtigen. Die Kläger haben in 2009 eine unsanierte Eigentumswohnung erworben, die sie in 2010 bezogen. Sie erhielten aufgrund ihres Antrags auf Ausstellung einer Bescheinigung vom Amt für Bauordnung und Denkmalpflege eine Eingangsbestätigung in 2010, da die Bescheinigung noch nicht ausgestellt werden konnte. Die Kosten der Baumaßnahmen beliefen sich auf EUR 272.000.

Das Finanzamt berücksichtigte für den Veranlagungszeitraum 2010 keine Aufwendungen nach §§ 7i, 10f EStG. Die Kläger legten Einspruch ein, der als unbegründet zurückgewiesen wurde.

Weil eine qualifizierte Eingangsbestätigung der Denkmalschutzbehörde vorliegt, beantragen die Kläger Sonderausgaben zumindest im Schätzungswege in Höhe von EUR 24.280 zuzulassen. Der Beklagte beantragte die Klage abzuweisen, weil die gesetzlich vorgeschriebene Bescheinigung fehlt. Eine Kosten der Berücksichtigung im Schätzungswege sei aufgrund fehlender Sachkunde nicht möglich.

### **Aus den Gründen**

Die zulässige Klage ist teilweise begründet.

Die Kläger können im Streitjahr jedenfalls teilweise die Aufwendungen für die angeschaffte Wohnung als Sonderausgaben geltend machen. Die Voraussetzungen für eine Berücksichtigung des geltend gemachten Abzugsbetrags liegen derzeit zwar nicht vor. Nach § 7i Abs. 1 EStG kann der Steuerpflichtige im Jahr der Herstellung und in den folgenden sieben Jahren jeweils bis zu 9 % und in den folgenden vier Jahren 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. Der Abzugsbetrag kann nur gewährt werden, wenn das Vorliegen der Voraussetzungen durch eine Bescheinigung nach § 7i Abs. 2 EStG nachgewiesen wird. Bei dieser Bescheinigung handelt es sich um einen Grundlagenbescheid, dessen verbindliche Feststellungen sich auf die Tatbestände des zum Landesrecht gehörenden Denkmalrechts beschränken, nämlich die Denkmaleigenschaft des Gebäudes, sowie darauf, ob die Aufwendungen nach Art und Umfang zur

Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal oder zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich sind (Schmidt, EStG, 30. Auflage, § 7h Rn. 7, § 7i Rn. 7 m.w.N.). Als weitere Voraussetzung verlangt § 7i Abs. 1 Satz 6 EStG, dass die Durchführung der Baumaßnahmen mit der Denkmalbehörde abgestimmt ist. Diese Fördervoraussetzung kann jedoch nicht nur durch die Bescheinigung im Sinn von § 7i Abs. 2 Satz 1 EStG, sondern auch durch Schriftverkehr mit der zuständigen Behörde oder in sonstiger Weise belegt werden (BFH, Urteil vom 26. Juni 2009, BStBl II 2009, 960).

Bei der vorliegenden, sog. qualifizierten Eingangsbestätigung handelt es sich um keine Bescheinigung im Sinne von § 7i Abs. 2 EStG. Wie sich bereits aus dem Wortlaut der vorgelegten Schreiben des Amtes für Bauordnung und Denkmalpflege der Stadt Y ergibt, wird darin nur der Eingang eines Antrags auf Ausstellung einer Bescheinigung gemäß §§ 7i, 10f und 11b EStG bestätigt, aber noch keine Entscheidung mit verbindlichem Charakter zur Höhe der berücksichtigungsfähigen Aufwendungen getroffen. Dies gilt auch, nachdem die Bestätigung der Durchführung des erforderlichen Abstimmungsverfahrens nach § 7i Abs. 1 Satz 6 EStG durch die Kläger nachgewiesen wurde. Damit kann über das Vorliegen der Voraussetzungen des geltend gemachten Abzugsbetrags noch nicht abschließend entschieden werden.

Der Beklagte darf aber nicht ohne weiteres den Ansatz des geltend gemachten Abzugsbetrags vollständig unterlassen, sondern er hat den vorläufigen Ansatz eines Abzugsbetrags im Wege der Schätzung nach § 155 Abs. 2 i.V.m. § 162 Abs. 5 AO zu prüfen.

Gemäß § 155 Abs. 2 AO kann ein Steuerbescheid auch dann erteilt werden, wenn ein Grundlagenbescheid noch nicht erlassen wurde. Macht das Finanzamt von dieser Möglichkeit Gebrauch und erlässt vor Ergehen des Grundlagenbescheids – wie im Streitfall – einen Einkommensteuerbescheid, muss es alle geltend gemachten Besteuerungsgrundlagen (also auch alle Sonderausgaben) berücksichtigen und selbst überprüfen (Klein, AO-Kommentar, 10. Aufl., § 155 Rz 41 m.w.N.). Dies folgt aus dem Untersuchungsgrundsatz des § 88 Abs. 2 AO, wonach die Finanzbehörde alle für den Einzelfall bedeutsamen, auch die für die Beteiligten günstigen Umstände zu berücksichtigen hat. Lassen sich die Besteuerungsgrundlagen nicht ohne weiteres ermitteln, können die feststellungsbedürftigen Voraussetzungen nach § 162 Abs. 5 AO geschätzt werden.

Nach Auffassung des BFH (Beschluss vom 20. Juli 2010, BFH/NV 2010, 2007) können nach § 162 Abs. 1 und 2 AO nur quantitative Größen, nicht aber qualitative Besteuerungsmerkmale geschätzt werden, so dass der Schätzungsbefugnis nach § 162 Abs. 5 AO alle in einem Grundlagenbescheid festzustellenden Besteuerungsgrundlagen unterliegen. Die Schätzungsbefugnis nach § 162 Abs. 5 AO knüpft in systematischer Hinsicht nicht an die Voraussetzungen des § 162 Abs. 1 und 2 AO an. Deshalb können die Besteuerungsgrundlagen nicht nur der Höhe, sondern auch dem Grunde nach geschätzt werden. Schätzungsanlass ist also das Fehlen des Grundlagenbescheids (Klein, a.a.O., § 162 Rz. 55). Innerhalb der Schätzungsbefugnis hat die Finanzbehörde die Frage zu beantworten, ob sie im Streitfall die gesetzlichen Vorgaben eines Abzugsbetrags nach § 7i EStG vorläufig als gegeben ansieht. Falls sie mit ihrer Schätzung von der Steuererklärung abweichen will, muss sie auch insoweit überprüfbar darlegen, aus welchem Grund die Anerkennung versagt werden soll (Beschluss des BFH vom 20. Juli 2010, a.a.O.).

Eine solche Schätzung hat der Beklagte nicht vorgenommen, da er der Auffassung ist, dass er fachlich hierzu nicht in der Lage ist. Für die Festlegung der Höhe der Sanierungsleistungen sei allein die zuständige Behörde berufen. Das Gericht hat gemäß § 96 Abs. 1 FGO i.V.m. § 162 AO aber selbst die Befugnis zur Schätzung. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die bei der Schätzung von Bedeutung sind. Im Streitfall sind die wesentlichen Voraussetzungen des § 7i EStG bekannt. Durch die vorgelegten Unterlagen steht fest, dass die Kläger eine Wohnung in einem denkmalgeschützten Gebäude erworben haben, was sich jedenfalls aus dem Schreiben des Amtes für Bauordnung und Denkmalschutz der Stadt Y vom 20. April 2011 ergibt. Ferner steht fest, dass ihnen daraus Herstellungskosten für Baumaßnahmen entstanden sind, die nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal oder zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich sind. Denn das Gebäude ist saniert worden und nun in einem Zustand, dass die Kläger am 7. September 2010 einziehen konnten. Derzeit noch unbekannt ist lediglich die genaue Höhe der Aufwendungen, die auf das Baudenkmal im Sinne von § 7i Abs. 1 Satz 1, 2 EStG aufgewendet wurden. Die Obergrenze des Schätzungsrahmens ergibt sich aus dem im Kaufvertrag genannten Betrag von EUR 272.000, der auch dem Antrag an die Denkmalbehörde zugrunde liegt. Davon ist ein angemessener Abschlag zu machen, da weder der Beklagte noch das Gericht über ausreichend Sachkenntnis darüber verfügen, ob alle geltend gemachten Aufwendungen – die zudem in detaillierter Form auch nicht vorgelegt wurden – tatsächlich solche im Sinne von § 7i Abs. 1 EStG sind. Dies ist gerade Gegenstand der Prüfung durch die Denkmalbehörde. Gleichwohl ist davon auszugehen, dass Aufwendungen für Dach, Fenster, Fassade, Heizung, Sanitär, Treppenhaus etc. vorgenommen wurden und notwendig zur Nutzung des Gebäudes

als Denkmal waren. Es erscheint daher ein Sicherheitsabschlag von 10 % gerechtfertigt, um solche Aufwendungen zu erfassen, die möglicherweise nicht die Voraussetzungen des § 7i EStG erfüllen, wie sie sich etwa teilweise aus der vereinbarten Sonderausstattung ergeben.

Folglich können im Streitjahr Sonderausgaben von 9 % von EUR 244.800 (EUR 272.000 – 10 %), also EUR 22.032 geltend gemacht werden. Im Übrigen war die Klage abzuweisen.