

## **FG Saarbrücken Urteil vom 13.11.2003, 2 K 217/99**

### **Umfang der Bindung einer Sanierungsbescheinigung i.S. des § 7h EStG: Entscheidungskompetenz über Alt- oder Neubau bei FA**

#### **Leitsätze**

**Nach § 7h EStG sind nur Maßnahmen an einem bestehenden Gebäude begünstigt. § 7h EStG ist daher auf Herstellungskosten oder Anschaffungskosten von Neubauten nicht anwendbar.**

#### **Tatbestand**

Die Kläger machten in ihrer Einkommensteuer-(ESt)-Erklärung für 1996 einen Verlust aus Vermietung und Verpachtung (V+V) in Höhe von 279.666 DM geltend, den der Beklagte im ESt-Bescheid vom 1. Dezember 1997 nicht in voller Höhe anerkannte. Der Kläger hatte für ein Wohnobjekt eine erhöhte Absetzung für Abnutzung (AfA) von 222.065 DM nach § 7 h EStG beantragt, während der Beklagte lediglich eine AfA nach § 7 Abs. 5 EStG in Höhe von 125.153 DM gewährt hat (Differenz 96.912 DM AfA).

Dem lag folgender Sachverhalt zugrunde:

Der Kläger erwarb mit notariellem Kauf- und Herstellungsvertrag vom 2. November 1995 (UR-Nr. 0000/0000, Notar P, M) einen Miteigentumsanteil von 4.312/10.000 und 837/10.000 des Objektes W, U-straße (Flur 9 Nr. 000/00, 000/0, 000/0), zu einem Kaufpreis von 2.500.000 DM von der Firma M GmbH, vertreten durch Steuerberater Robert K (EStA 95, Bl. 18ff). Der Bauantrag für das Objekt war am 12. Juni 1994 gestellt worden. Im Kaufvertrag ist unter Punkt 1.6 vereinbart, der Verkäufer werde das Grundeigentum als Bauherr auf eigene Rechnung und Gefahr bebauen und das Objekt schlüsselfertig bis zum 30. September 1996 bezugsfertig herstellen. Mit Schreiben vom 5. Mai 1995 (EStA 95, Bl. 6) teilte die Stadt W dem Steuerberater K als Vertreter der Firma M GmbH mit, die v.g. Grundstücke lägen in einem städtebaulichen Sanierungsgebiet; dieses sähe den Abbruch der früheren Bausubstanz und die Wiederherstellung ausdrücklich vor. An der Bebauung bestehe seitens der Stadt höchstes Interesse, da damit eindeutig ein Sanierungsziel, nämlich nach Abriss der früheren Bausubstanz eine neue, dem Stil der in W verfolgten Sanierung angepasste Straßenrandbebauung zu erreichen, verbunden sei. In einer weiteren Bescheinigung für den Kläger vom 17. Dezember 1996 (Nebenakte, Bl. 17) war u.a. angegeben, bei der durchgeführten Maßnahme handle es sich um eine solche gemäß § 7 h Abs. 1 EStG und § 177 BauGB. Die begünstigten Aufwendungen ergäben sich aus dem Kaufvertrag. Der Anteil von Grund und Boden betrage 66.000 DM. Die Bescheinigung vom 17. Dezember 1996 wurde durch ein weiteres Schreiben der Stadt W vom 04. März 1997 (Bl. 31/32 Nebenakte) dahingehend präzisiert, die Durchführung von Sanierungsmaßnahmen im Quartier U-straße - P-straße habe zum Ziel, städtebauliche Missstände zu beseitigen, bestehende städtebauliche wertvolle Strukturen zu erhalten und Denkmale zu sichern. Für die Bebauung entlang der U-straße seien dazu in einem Bebauungsplan Feststellungen getroffen worden, wonach die Erhaltung der gesamten geschlossenen Häuserzeile unter Einbindung eines Baudenkmales ausdrücklich festgeschrieben worden sei. Die städtebauliche Bedeutung liege also in dem Vorhandensein der gesamten Häuserzeile. Um dieses Ziel zu erreichen sei es notwendig gewesen, den Abriss nicht mehr erhaltungsfähiger Bausubstanz innerhalb der Häuserzeile und

die sofortige Lückenschließung zu fordern ... Auf den Grundmauern der anders nicht mehr erhaltensfähigen Bausubstanz sei die Häuserzeile wieder hergestellt worden ..., wobei das in dieser Häuserzeile stehende Baudenkmal mit eingebunden worden sei ...

Der ESt-Bescheid vom 1. Dezember 1997 wurde am 19. Dezember 1997 mit Einspruch angefochten (Rb-Akte, Bl. 99). Am 20. April 1998 erging ein Teilabhilfebescheid, der jedoch den vorliegenden Streitpunkt nicht betraf.

Zu dem hier anstehenden Streitpunkt trugen die Kläger vor, für das Bauobjekt W, U-straße, läge eine Bescheinigung der Stadt W vor, nach der die AfA gemäß § 7 h EStG zu gewähren sei. Mit Schreiben der Stadt W vom 14. Januar 1998 (Rb-Akte, Bl. 96) stimmte diese der Ansicht des Klägers mit Blick auf die auferlegten Gestaltungszwänge bei.

Mit Einspruchsentscheidung vom 16. Juli 1999 (Bl. 21 d.A.) wurde der Einspruch in dem hier streitigen Punkt zurückgewiesen.

Hiergegen erhoben die Kläger am 6. August 1999 Klage, die sich gegen die Nichtgewährung der erhöhten AfA nach § 7 h EStG wendet.

Die Kläger sind der Ansicht, es handele sich bei dem Projekt in W, U-straße, um eine Sanierungsmaßnahme nach § 7 h EStG. § 7 h EStG sei anzuwenden auf die Erhaltung, Erneuerung und funktionsgerechte Verwendung eines Gebäudes im Sinne von § 7 h EStG, das wegen seiner ... städtebaulichen Bedeutung erhalten bleiben solle. Der Beklagte verkenne die Bindungswirkung der Sanierungsbescheinigung der Stadt W. Die Prüfungsbefugnis der Finanzverwaltung habe sich ausschließlich darauf zu beschränken, ob die Bescheinigung von der zuständigen Behörde stamme, ob die bescheinigten Aufwendungen steuerrechtlich dem Gebäude zuzuordnen seien, ob sie zu den Herstellungskosten oder den nach § 7 h Abs. 1 Satz 3 EStG begünstigten Anschaffungskosten oder zu den sofort abziehbaren Betriebsausgaben/Werbungskosten oder zu den nicht abziehbaren Kosten gehörten, ob Zuschüsse gewährt würden, ob die Aufwendungen zu einer Einkunftsart gehörten oder wie Sonderausgaben abzugsfähig seien und in welchen Veranlagungszeitraum die Aufwendungen fielen. Weitergehende Prüfungen habe die Finanzverwaltung nicht durchzuführen. Der Beklagte habe vorliegend Kompetenzen der Stadt W für sich in Anspruch genommen. Dies sei nicht rechtens.

Die Kläger beantragen,

unter Abänderung der Einspruchsentscheidung vom 16. Juli 1999 die Einkommensteuer für 1996 unter Ansatz der AfA nach § 7 h EStG für das Objekt W, U-straße, festzusetzen.

Der Beklagte beantragt,

die Klage als unbegründet abzuweisen.

Er ist der Ansicht, das frühere Gebäude sei abgerissen und dafür ein neues Gebäude errichtet worden. Hierfür gelte jedoch § 7 h EStG nach dem insoweit klaren Gesetzeswortlaut nicht. Dies habe der Bundesfinanzhof in mehreren Entscheidungen bestätigt. § 7 h wie auch § 7 i EStG setzten ein bestehendes Gebäude voraus. Die Bescheinigung der Stadt W gehe insoweit ins Leere und sei insoweit auch nicht bindend.

Hilfsweise sei darauf hinzuweisen, dass der Kläger das fragliche Objekt nicht selber hergestellt habe. Bei den Kosten handele es sich vielmehr um Anschaffungskosten. Nach dem Kauf- und Herstellungsvertrag vom 2. November 1995 habe der Verkäufer als Bauherr das Objekt auf eigene Gefahr und Rechnung zu erstellen (Tz. 1.6, 2.1 und 3.1 des Vertrages vom 2. November 1995, EStA 95, Bl. 18 ff.). Der Kläger sei daher als Erwerber des bebauten Grundstückes anzusehen. Inwieweit Maßnahmen nach dem Erwerb durchgeführt worden seien, sei bisher nicht geklärt. Der Bauantrag datiere bereits vom 12. Juni 1994.

Wegen weiterer Einzelheiten des Sachverhalts wird auf den Inhalt der Schriftsätze und der vorgelegten Verwaltungsakten sowie auf das Protokoll der mündlichen Verhandlung Bezug genommen.

### Entscheidungsgründe

Die zulässige Klage ist nicht begründet. 1. Den Klägern ist zuzugeben, dass die Sanierungsbescheinigung der Stadt W einen Grundlagenbescheid darstellt, der materielle Voraussetzung für die erhöhten Absetzungen ist. Die Bindungswirkung bezieht sich jedoch nur auf solche Verhältnisse, die in der Kompetenz der Stadt als Bau-, Raumordnungs- oder Denkmalschutzbehörde etc. (§ 7 i EStG) liegt.

2. Die Finanzbehörde prüft jedoch nach ganz herrschender Meinung selbst, ob sie die Vorschrift des § 7 h EStG anwendet. Denn die Anwendung der steuerlichen Vorschriften ist ureigenste Angelegenheit der Finanzbehörde. Diese Prüfung der Anwendung von Steuerrechtsvorschriften ist durch Bescheinigungen, die sich auf baurechtliche, raumordnungsrechtliche oder denkmalschutzrechtliche Aspekte beziehen, nicht eingeeengt. Hierzu gehört auch die Prüfung, ob die Bescheinigung etwas zu der Frage, ob Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen an Altbauten i.S. des § 7 h Abs. 1 EStG durchgeführt werden, aussagt. Dazu ist in der Bescheinigung vom 17. Dezember 1996 - die lediglich die Wiedergabe der gesetzlichen Voraussetzungen enthält - nichts ausgeführt (vgl. Rb-Akte, Bl. 68).

3. Diese Prüfung führt zu dem Ergebnis, dass § 7 h EStG für Herstellungskosten oder Anschaffungskosten von Neubauten nicht anwendbar ist. Begünstigt sind nur Maßnahmen an einem Gebäude. In § 7 h Abs. 1 Satz 1 EStG ist ausgeführt, dass die Vorschrift Herstellungskosten für Modernisierungs- und Instandhaltungsmaßnahmen begünstigen solle. Das setzt logisch das Vorhandensein eines (alten) Gebäudes voraus. Dies gilt ebenso für Satz 2 der v.g. Vorschrift, wenn dort Maßnahmen begünstigt werden, die der Erhaltung, Erneuerung und funktionsgerechten Verwendung eines Gebäudes dienen, das u.a. wegen seiner städtebaulichen Bedeutung erhalten bleiben soll.

Diese klare und eindeutige Gesetzeslage verhindert eine Anwendung im vorliegenden Fall, im dem unstreitig ein Neubau errichtet worden ist, nachdem die alte Bausubstanz auf dem innerstädtischen Sanierungsgelände abgerissen worden war. Die Bescheinigung der Stadt W geht somit für den vorliegenden Fall ins Leere. Auf die Herstellung oder Anschaffung neu errichteter Gebäude ist daher - wie vom Beklagten richtig durchgeführt - lediglich § 7 Abs. 5 EStG anzuwenden. Der BFH führt in seinem Urteil vom 18. September 2002 - X R 183/96 - BStBl. 2003 II, 238, ausdrücklich aus, unter den Begriff der Herstellungskosten für Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen i.S. des § 177 BauGB fielen nicht die

Herstellungskosten eines Neubaus, der anstelle des alten abgerissenen Gebäudes errichtet wurde, vgl. auch Herrmann/Heuer/Raupach, EStG, § 7 h, Rz. 10.

4. Diese Auslegung der Vorschrift entspricht auch ihrem Sinn. Die Vorschrift soll vor allem im Bereich der Altstadtkerne zur Erhaltung und weiteren Nutzung von Altbauten beitragen, indem durch Modernisierung und Instandsetzung von Altbauten die Entvölkerung der Altstadtkerne verhindert und der innerstädtischen Verödung entgegengewirkt wird. Ein Neubau anstelle eines zuvor beseitigten Altbaus ist nicht begünstigt, selbst wenn er als Architekturkopie nach besonderen Vorgaben der Fassadengestaltung etc. ausgeführt wird.

5. Bei dieser Betrachtung kam es auf die Frage der persönlichen Abzugsberechtigung des Klägers, der anfangs nicht Bauherr war, nicht an.

6. Nach alledem war die Klage als unbegründet mit der Kostenfolge aus § 135 Abs. 1 FGO abzuweisen. Zur Zulassung der Revision bestand kein Anlass.