

Gericht: Finanzgericht des Landes
Sachsen-Anhalt 3. Senat
**Entscheidungs-
datum:** 27.02.2013
Streitjahre: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006
Aktenzeichen: 3 K 1620/09
Dokumenttyp: Urteil

Quelle:



Normen:

§ 7h Abs 1 S 3 EStG 2002, § 7h Abs
3 EStG, § 175 Abs 1 S 1 Nr 1 AO, §
171 Abs 10 AO, § 255 Abs 2 HGB, §
177 BauGB, EStG VZ 2006

(Keine erhöhte Absetzung nach § 7h EStG für die in einem bisher nicht ausgebauten Dachgeschoss eines nach § 7h EStG begünstigungsfähigen Gebäudes belegene Eigentumswohnung)

Tenor

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens hat der Kläger zu tragen.

Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand

- 1 Die Beteiligten streiten darüber, ob dem Kläger für eine von ihm erworbene Eigentumswohnung erhöhte Absetzungen nach § 7h des Einkommensteuergesetzes (EStG) zustehen.
- 2 Der Kläger schloss am 29. Juli 2002 vor dem Notar ... mit dem Amtssitz in D. mit der ... Z. KG (KG), für die er als Vertreter ohne Vertretungsmacht handelte, einen mit „Kaufvertrag“ überschriebenen Vertrag ab (UR.Nr. ...). Mit notariell beurkundeter Erklärung vom 01. August 2002 wurde die Urkunde vom 29. Juli 2001 vom persönlich haftenden Gesellschafter der KG, L., genehmigt.
- 3 Der Vorbemerkung des Vertrages ist zu entnehmen, dass die KG Eigentümerin des im Grundbuch des Amtsgerichts Z. von Z. Blatt ... eingetragenen Grundstücks, Gemarkung Z., Flur ..., Flurstück ..., Gebäude- und Freifläche, ...Platz, mit einer Größe von 4.972 qm, sowie des im Grundbuch des Amtsgerichts Z. von Z. Blatt ... eingetragenen Grundstücks, Gemarkung Z., Flur ..., Flurstück , Gebäude- und Freifläche, ...straße, mit einer Größe von 2.753 qm, war. Weiter ist ausgeführt, dass auf dem Flurstück ... ein Gebäude mit 36 Wohnungen stehe. Die KG renovierte und modernisierte dieses Gebäude. Die Baumaßnahmen seien noch nicht abgeschlossen. Auf dem Flurstück ... stehe eine Reithalle, die in ein Parkhaus mit 70 Stellplätzen umgebaut werde. Auch diese Baumaßnahmen seien noch nicht abgeschlossen. Die KG beabsichtige, das Eigentum an den Grundstücken in Miteigentumsanteile in der Weise aufzuteilen, dass mit jedem Anteil das Sondereigentum an einer bestimmten Wohnung nebst Nebenräumen in dem auf dem Flurstück ... zu renovierenden Gebäude sowie das Sondereigentum an einem bestimmten Stellplatz in dem auf dem Flurstück ... umzubauenden Parkhaus verbunden sei. Die KG habe am 22. November 2001 (UR.Nrn. ... und ... des Notars ...) zwei Teilungserklärungen nebst Gemeinschaftsordnungen beurkunden lassen. Wegen der weiteren Einzelheiten der Vorbemerkung zum Kaufvertrag wird auf die in den Akten des Antragsgegners befindliche Kopie der Vertragsurkunde Bezug genommen.
- 4 Die Antragsteller und die KG schlossen einen „Bauträgervertrag“. Die KG verkaufte a) das gemäß Teilungserklärung (UR.Nr. ...) bereits gebildete Wohnungseigentum, die Eigentumswohnung Nr. ..., den 22,40/1.000stel Miteigentumsanteil an dem Flurstück ..., verbunden mit dem Sondereigentum an

sämtlichen im Aufteilungsplan mit Nr.... bezeichneten Räumlichkeiten nebst Balkon und Keller Nr. ... im Kellergeschoß, eingetragen im Grundbuch von Z. Blatt ..., und b) das gemäß Teilungserklärung nebst Ergänzungsurkunde (UR.Nr. ... und ...) zu bildende Teileigentum, den Stellplatz Nr. 20, den 1/70stel Miteigentumsanteil an dem Flurstück ..., verbunden mit dem Sondereigentum an dem Stellplatz Nr. 20 im Erdgeschoß, mit allen Bestandteilen und sämtlichem Zubehör.

- 5 Im Rahmen „der Herstellung der Renovierung und Modernisierung des Gebäudes“ auf den Flurstücken ... und ... seien – so der Vertragstext – verschiedene Arbeiten durchzuführen, die in den Baubeschreibungen vom 22. November 2001 (UR.Nrn. ... und ... des Notars ...) enthalten seien. Die KG verpflichtete sich, den Kaufgegenstand gemäß den in Bezug genommenen Plänen und den in Bezug genommenen Baubeschreibungen herzustellen. Die KG erklärte die Absicht, das Wohnungseigentum bis zum 30. September 2002 bezugsfertig herzustellen und verpflichtete sich zur vollständigen Fertigstellung bis zum 15. Dezember 2002. Sie verpflichtete sich ferner, den Stellplatz ebenfalls bis spätestens 15. Dezember 2002 vollständig fertig zu stellen.
- 6 Nach § 2 Nr. 1 des Kaufvertrages wurde der Kaufpreis für die Wohnung mit 74.240,00 € und für den Stellplatz mit 6.135,00 € vereinbart. „Auf den Kaufpreis für die Wohnung und Stellplatz“ sollten entfallen auf den Grund und Boden 4.019,00 €, den Anteil an der Gebäudealtbausubstanz 8.038,00 € und die Sanierungskosten 68.319,00 €. Der „gesamte Kaufpreis in Höhe von 80.375,00 €“ wurde als Festpreis vereinbart. Er sollte alle Kosten für die Herstellung des Kaufgegenstandes und alle Baunebenkosten enthalten. Die Fälligkeit des Kaufpreises war u.a. abhängig vom Baufortschritt (vgl. § 2 Nr. 3 Buchstabe c des Kaufvertrages).
- 7 Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf die in den Akten des Antragsgegners befindlichen Kopien der vorgenannten Urkunden verwiesen.
- 8 Die Stadt Z. bestätigte mit einer der KG erteilten Bescheinigung vom 27. Februar 2004, dass die Gebäude „...Platz 4 (Haus 2) und Parkhaus 1.BA – ehemalige Reithalle (Haus 7)“ in einem durch Sanierungssatzung vom 18. September 1998 (Satzung zur 1. Änderung der Sanierungssatzung der Stadt Z. vom 01. Juli 1992) förmlich festgelegten Sanierungsgebiet belegen seien. An dem Gebäude seien Maßnahmen, die der Erhaltung, Erneuerung und funktionsgerechten Verwendung eines Gebäudes dienen, das wegen seiner geschichtlichen oder städtebaulichen Bedeutung erhaltenswert ist, durchgeführt worden. Der Durchführung der Maßnahme liege eine Vereinbarung zwischen „dem Antragsteller“ – Anm. des Gerichts: Gemeint ist hier die KG. – und der Gemeinde für Haus 2 vom 07./09. November 2001, für Haus 7 vom 02./22. August 2002 zugrunde. Auf Seite 2 der Bescheinigung wird u.a. ausgeführt: „Die Bescheinigung ist nicht alleinige Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Steuervergünstigung. Die Finanzbehörde prüft weitere steuerrechtliche Voraussetzungen, insbesondere die Abziehbarkeit der Aufwendungen als Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben und die Zugehörigkeit der Aufwendungen zu den Anschaffungskosten i.S. des § 7h Abs. 1 Satz 3 EStG oder den Herstellungskosten, zu den Werbungskosten, insbesondere zum Erhaltungsaufwand oder zu den nicht abziehbaren Kosten.“ Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf den Inhalt der Bescheinigung Bezug genommen.
- 9 Die Gebäude (Haus 2 und Haus 7), auf die sich die Bescheinigung der Stadt Z. bezieht, befinden sich auf einem ehemaligen Kasernengelände. Insgesamt gibt es die Häuser 1 bis 9. Haus 7 war, wie bereits oben angesprochen, eine Reithalle. Haus 2 wurde vor dem Erwerb durch die KG als Mannschaftsunterkunft genutzt; zudem befanden sich darin Schulungsräume. Das Geschoß, in dem die von den Klägern erworbene Wohnung ... belegen ist (in dem in den vorgelegten Akten befindlichen Plan als 3. Obergeschoss bezeichnet), war nicht ausgebaut. Die KG beauftragte mit Generalübernehmervertrag vom 25. März 2002 die B. GmbH, Z., mit der Sanierung des Hauses 2 „mit dem Ziel, dass insgesamt 36 Eigentumswohnungen entstehen“, weiterhin mit der ersten von zwei Ausbaustufen der Reithalle „mit dem Ziel, dass zunächst 34 Stellplätze in dem als Parkhaus konzeptionierten Gebäude entstehen.“ Nach § 5 des Vertrages verpflichtete sich der Auftragnehmer, mit den vertraglichen Leistungen am 10. Oktober 2002 zu beginnen. Als verbindlicher Fertigstellungstermin für sämtliche Leistungen wurde der 15. Dezember 2002 vereinbart.
- 10 Der Beklagte erließ unter dem Datum 16. Juli 2004 gegenüber dem Kläger als Feststellungsbeteiligtem einen „Bescheid über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Grundlagen für die

Einkommensbesteuerung und für die Festsetzung der Investitionszulage nach der Verordnung zu § 180 Abs. 2 Abgabenordnung“ für das Kalenderjahr 2002. Der Bescheid erging unter dem Vorbehalt der Nachprüfung und beruhte nach den Erläuterungen auf der vom Bauträger eingereichten Feststellungserklärung. Das Objekt, auf das sich die Feststellung bezog war mit „Erwerbbergemeinschaft ...Platz ... Z.; Haus 2 WE ...“ bezeichnet. Der Bescheid enthielt folgende Feststellungen:

11

- a) Zeitpunkt des rechtswirksamen Abschlusses des obligatorischen Kaufvertrages oder gleichstehenden Rechtsakts 01. August 2002,
- b) Anzahlungen im Kalenderjahr 2002 77.561,88 €,
- c) Anschaffungskosten insgesamt 80.375,00 €,
- d) Anschaffungskosten für den Grund und Boden 4.019,00 €,
- e) Anschaffungskosten für den Altbau 8.609,71 €,
- f) Anschaffungskosten für nach Kaufvertragsabschluss durchgeführte Modernisierungs- bzw. Baumaßnahmen 67.746,29 € (Spalte 8),
- g) von dem Betrag in Spalte 8 sind Anschaffungskosten, die auf nachträgliche Herstellungsarbeiten i.S.d. § 3 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 des Investitionszulagengesetzes (InvZulG) 1999/§ 3a Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und Satz 2 i.V.m. Satz 1 Nr. 2 InvzulG 1999 entfallen, 67.746,29 €,
- h) Zeitpunkt des Abschlusses der Modernisierungsmaßnahmen 2002 und
- i) von dem Betrag in Spalte 8 sind Anschaffungskosten, die auf Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen i.S.d. § 7h Abs. 1 Satz 3 EStG/§ 10f Abs. 1 Satz 1 i.V.m. § 7h Abs. 1 Satz 3 EStG entfallen, 67.746,29 €.

12

Im Jahr 2007 führte der Antragsgegner bei der „Erwerbbergemeinschaft Haus 2“ eine Betriebsprüfung durch. Der Prüfer vertrat die Auffassung, dass hinsichtlich der im „Dachgeschoß“ befindlichen Wohnungen – er meinte damit die Wohnungen, die sich auf dem selben Geschoß befanden wie die Wohnung des Klägers – eine Begünstigung nach § 7h EStG nicht in Betracht komme, weil es sich um Neubauten handle. Es sei zwar eine Bescheinigung der Stadt Z. vorgelegt worden. Die Vorschrift des § 7h EStG begünstige unter weiteren Voraussetzungen jedoch nur Aufwendungen an einem bereits vorhandenen Wirtschaftsgut. Werde durch die Maßnahmen ein neues Wirtschaftsgut erstmals geschaffen, komme hierfür keine Förderung nach § 7h EStG in Betracht. Werde ein bei Anschaffung nicht ausgebautes Dachgeschoß erstmals zu Wohnraum ausgebaut, werde ein neues Wirtschaftsgut geschaffen. Bei der Schaffung von Eigentumswohnungen komme es dabei auch nicht auf den Nutzungs- und Funktionszusammenhang an, sie seien stets selbständige Wirtschaftsgüter. Unter das Prüfungsrecht des Finanzamtes falle auch die Beurteilung, ob durch die Maßnahmen ein Neubau oder ein bautechnisch neues Gebäude entstanden sei. In den Bescheinigungen der Gemeindebehörden werde auf das Prüfungsrecht des Finanzamtes hingewiesen. Auf den Prüfungsbericht vom 31. August 2007 wird Bezug genommen.

13

In Auswertung der Prüfungsfeststellungen erließ der Beklagte unter dem Datum 05. Oktober 2007 einen nach § 164 Abs. 2 der Abgabenordnung (AO) geänderten Bescheid; der Vorbehalt der Nachprüfung wurde aufgehoben. Für die „Erwerbbergemeinschaft ...Platz ... Z. (Wohnung)“ wurde nunmehr festgestellt:

14

- a) Zeitpunkt des rechtswirksamen Abschlusses des obligatorischen Kaufvertrages oder gleichstehenden Rechtsakts 01. August 2002,
- b) Anzahlungen im Kalenderjahr 2002 77.561,88 €,
- c) Anschaffungskosten insgesamt 80.375,00 €,
- d) Anschaffungskosten für den Grund und Boden 4.019,00 €,
- e) Anschaffungskosten für den Altbau 0,00 €,
- f) Anschaffungskosten für nach Kaufvertragsabschluss durchgeführte Modernisierungs- bzw. Baumaßnahmen 0,00 €,
- g) Anschaffungskosten für einen Neubau 76.356,00 €,
- i) Zeitpunkt der Fertigstellung 31. Dezember 2002.

- 15 Der Kläger legte am 18. Oktober 2007 gegen den „Bescheid über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Grundlagen für die Erwerbbergemeinschaft ... Platz .. Z. (Wohnung ...) für die Einkommensbesteuerung“ „Widerspruch“ ein. Am 05. November 2007 ging ein weiteres Schreiben des Klägers vom 31. Oktober 2007 beim Beklagten ein, in dem er unter der Angabe „Erwerbbergemeinschaft ... Platz ... Z. (Wohnung ...)“ erklärte, er lege gegen den „Bescheid über die gesonderte Feststellung von Grundlagen für die Einkommensbesteuerung der Kalenderjahre 2002 – 2006“ Einspruch ein. Der Kläger trug vor, dass weder im städtebaulichen Vertrag gemäß § 177 des Baugesetzbuches (BauGB) noch in der erteilten Bescheinigung gemäß § 7h EStG der Gemeinde Z. zu erkennen sei, dass für den Bereich der Dachgeschosse Einschränkungen bzw. Ausschließungen hinsichtlich der steuerbegünstigten Sanierung i.S. des § 7h EStG vorgenommen worden seien. Der Kläger wies darauf hin, dass es sich bei der Sanierungsbescheinigung um einen Grundlagenbescheid handele, der für die Finanzverwaltung bindend sei.
- 16 Mit Einspruchsentscheidung vom 18. November 2009 wies der Beklagte den Einspruch als unbegründet zurück. Er führte aus, die vom Kläger erworbene Wohnung sei erst im Zuge der nach Abschluss des Kaufvertrages durchgeführten Baumaßnahmen entstanden, weil erst dann neben der rechtlichen Trennung die erforderliche tatsächliche bauliche Schaffung dieser Wohnung erfolgt sei. Bei Erwerb durch die Bauträgerin habe es in dem Gebäude lediglich Mannschaftsunterkünfte und Schulungsräume gegeben. Erst durch die Teilungserklärung vom 22. November 2001 und die nachfolgend durchgeführten Baumaßnahmen seien in dem Gebäude 36 Wohnungen geschaffen worden, darunter die vom Kläger erworbene Wohnung.
- 17 Der erfolgten Feststellung stehe die Bescheinigung der Stadt Z. vom 27. Februar 2004 nicht entgegen, weil sie hinsichtlich der Zugehörigkeit der Aufwendungen zu den Anschaffungskosten i.S. des § 7h Abs. 1 Satz 3 EStG keine Bindungswirkung entfalte. Denn insoweit sei durch die Stadt Z. keine abschließende Prüfung erfolgt. Die Stadt Z. habe nur bestätigt, dass das Gebäude in einem durch Satzung förmlich festgelegten Sanierungsgebiet belegen sei und aufgrund einer vorherigen Vereinbarung Maßnahmen i.S. des § 7h Abs. 1 EStG durchgeführt worden seien, die der Erhaltung, Erneuerung und funktionsgerechten Verwendung dieses Gebäudes dienen. Der Einwand des Klägers, es sei aus der Bescheinigung keine Einschränkung zu erkennen, sei unzutreffend. Denn die Bescheinigung enthalte den ausdrücklichen Hinweis, dass sie nicht alleinige Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Steuervergünstigung sei und die Finanzbehörde die weiteren steuerlichen Voraussetzungen prüfe, insbesondere die Zugehörigkeit der Aufwendungen zu den Anschaffungskosten i.S. des § 7h Abs. 1 Satz 3 EStG oder den Herstellungskosten, zu den Werbungskosten, zum Erhaltungsaufwand oder zu den nicht abziehbaren Kosten.
- 18 Wegen der weiteren Ausführungen des Antragsgegners wird auf die Einspruchsentscheidung Bezug genommen.
- 19 Der Kläger hat am 01. Dezember 2009 Klage erhoben. Der Kläger ist der Auffassung, dass der Beklagte zu Unrecht nicht die Steuervergünstigung nach § 7h EStG für das vorher als Kasernengelände genutzte Objekt ... Platz ... (Haus Nr. 2), das durch umfassende Baumaßnahmen Mannschaftsunterkünfte und Schulungsräume einer wohnwirtschaftlichen Nutzung zugeführt worden sei, gewähre.

- 20 Er trägt vor, dass es sich bei der Bescheinigung der Stadt Z. um einen Grundlagenbescheid handle, dem Bindungswirkung für die Tatbestandsmerkmale des zu bescheinigenden Objektes zukomme. Unter Heranziehung der Vereinbarung gemäß § 177 BauGB ergebe sich aus dem Modernisierungs- und Instandsetzungsvertrag, dass durch Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen gemäß § 177 Abs. 4 Satz 4 i.V.m. § 164a Abs. 3 BauGB sowie i.V.m. den Bescheinigungsrichtlinien des Landes Sachsen-Anhalt der städtebauliche Zustand des Gebäudes durch die vorgenommene Baumaßnahme wiederhergestellt werden soll (Instandsetzung). Insoweit komme der Bescheinigung Bindungswirkung zu, weil in ihr auch immanente Merkmale, die zugleich sanierungsrechtlich wie auch steuerrechtlich von Bedeutung seien, zum Ausdruck kämen und der Bundesfinanzhof im Urteil vom 13. September 2001 die Bescheinigung für steuerrechtlich bindend beurteilt habe, weil anderenfalls der Normzweck unterlaufen werde.
- 21 In der Vorschrift des § 7h EStG finde sich kein Tatbestandsmerkmal des Inhalts, dass die Baumaßnahme zu keinem Neubau führen dürfe. Die Vorschrift verlange lediglich, dass die Baumaßnahmen an einem vorhandenen Gebäude durchgeführt werden. Nach Sinn und Zweck des § 7h EStG könne es nur darauf ankommen, ob diejenigen Gebäudeteile erhalten geblieben seien, die dem Gebäude unter sanierungsrechtlichen Gesichtspunkten das Gepräge gegeben haben. Voraussetzung des § 7h EStG sei nur, dass der Kläger die Stellung eines Bauherrn eingenommen habe und damit eine Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahme unterstütze, die mit den Regelungen der Sanierungsziele und der Sanierungssatzung sowie der Vorschrift des § 177 BauGB einher gehe. Die Auffassung des Beklagten, dass die Prüfung, ob es sich um einen Neubau handle, nach steuerrechtlichen und nicht nach bautechnischen Gesichtspunkten geprüft werden müsse, sei sinnwidrig.
- 22 Der Kläger tritt der Auffassung entgegen, dass eine Aufspaltung der Anschaffungskosten in einen Teil für die Neuherstellung der Wohnung und in einen Teil für die Sanierungsmaßnahmen am Gemeinschaftseigentum nicht zulässig sei. Der Kläger verweist auf einen Aufsatz von Beck in DStR 2009, 1414, und die BFH-Rechtsprechung zu der Vorschrift des § 7i EStG.
- 23 Wegen der weiteren Einzelheiten zum Vortrag der Antragsteller wird auf die bei Gericht eingereichten Schriftsätze Bezug genommen.

24

Der Kläger beantragt,

den Bescheid vom 05. Oktober 2007 „über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Grundlagen für die Erwerbsgemeinschaft ... Platz ... Z. (Wohnung ...) für die Einkommensbesteuerung und für die Festsetzung der Investitionszulage nach der Verordnung zu § 180 Abs. 2 AO“ und die hierzu ergangene Einspruchsentscheidung vom 18. November 2009 dahingehend zu ändern, dass folgende Feststellungen getroffen werden:

1. Zeitpunkt des rechtswirksamen Abschlusses des obligatorischen Kaufvertrages oder gleichstehenden Rechtsakts: 01. August 2002,
2. Anzahlungen im Kalenderjahr 2002: 77.561,88 €,
3. Anschaffungskosten insgesamt: 80.375,00 €,
4. Anschaffungskosten für den Grund und Boden: 4.019,00 €,
5. Anschaffungskosten für den Altbau: 8.609,71 €,
6. Anschaffungskosten für nach Kaufvertragsabschluss durchgeführte Modernisierungs- bzw. Baumaßnahmen: 67.746,29 € (Spalte 8),
7. von dem Betrag unter 6. sind Anschaffungskosten, die auf nachträgliche Herstellungsarbeiten i.S.d. § 3 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 InvZulG 1999/§ 3a Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und Satz 2 i.V.m. Satz 1 Nr. 2 InvZulG 1999 entfallen: 67.746,29 €,
8. Zeitpunkt des Abschlusses der Modernisierungsmaßnahmen: 2002 und
9. von dem Betrag unter 6. sind Anschaffungskosten, die auf Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen i.S.d. § 7h Abs. 1 Satz 3 EStG/§ 10f Abs. 1 Satz 1 i.V.m. § 7h Abs. 1 Satz 3 EStG

entfallen: 67.746,29 €.

- 25 Der Beklagte beantragt, die Klage abzuweisen.
- 26 Der Beklagte hält an seiner bisher vertretenen Auffassung fest und verweist auf seine Ausführungen in der Einspruchsentscheidung vom 18. November 2009, ergänzend auf das BFH-Urteil vom 02. September 2008 X R 7/07 (BStBl II 2009, 596). Die zu § 7i EStG ergangene BFH-Rechtsprechung könne nicht auf § 7h EStG übertragen werden.

Entscheidungsgründe

- 27 1. Die Klage ist unbegründet.
- 28 a) In dem angefochtenen Bescheid, der auf der Grundlage von § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 der Verordnung zu § 180 Abs. 2 AO ergangen ist, ist der Beklagte zu Recht davon ausgegangen, dass es sich um einen Neubau handelt und für die Eigentumswohnung keine Anschaffungskosten feststellen sind, die auf Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen i.S.d. § 7h Abs. 1 Satz 3 EStG/§ 10f Abs. 1 Satz 1 i.V.m. § 7h Abs. 1 Satz 3 EStG entfallen. Die Voraussetzungen für die Sonderabschreibung nach § 7h EStG liegen nicht vor.
- 29 aa) Nach § 7h EStG kann der Steuerpflichtige bei einem im Inland belegenen Gebäude in einem förmlich festgelegten Sanierungsgebiet oder städtebaulichen Entwicklungsbereich im Jahr der Herstellung und in den folgenden neun Jahren jeweils bis zu 10 v.H. der Herstellungskosten für Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen i.S. des § 177 BauGB absetzen. Diese Vorschrift ist nach § 7h Abs. 1 Satz 2 EStG entsprechend anzuwenden auf Herstellungskosten für Maßnahmen, die der Erhaltung, Erneuerung und funktionsgerechten Verwendung eines Gebäudes i.S. des Satzes 1 dienen, das wegen seiner geschichtlichen, künstlerischen oder städtebaulichen Bedeutung erhalten bleiben soll und zu deren Durchführung sich der Eigentümer neben bestimmten Modernisierungsmaßnahmen gegenüber der Gemeinde verpflichtet hat. Der Steuerpflichtige kann die erhöhten Absetzungen im Jahr des Abschlusses der Maßnahme und in den folgenden neun Jahren auch für Anschaffungskosten in Anspruch nehmen, die auf Maßnahmen im Sinne der Sätze 1 und 2 entfallen, soweit diese nach dem rechtswirksamen Abschluss eines obligatorischen Erwerbsvertrags oder eines gleichstehenden Rechtsakts durchgeführt worden sind. Die erhöhten Absetzungen können nur in Anspruch genommen werden, wenn der Steuerpflichtige die Voraussetzungen des Absatz 1 für das Gebäude und die Maßnahmen durch eine Bescheinigung der zuständigen Gemeindebehörde nachweist (§ 7h Abs. 2 EStG). Nach § 7h Abs. 3 EStG sind die Absätze 1 und 2 entsprechend anzuwenden auf Gebäudeteile, die selbständige unbewegliche Wirtschaftsgüter sind, sowie auf Eigentumswohnungen und auf im Teileigentum stehende Räume.
- 30 Im Streitfall ist Rechtsgrundlage der begehrten erhöhten Absetzungen § 7h Abs. 3 i.V.m. Abs. 1 Sätze 3 und 2 EStG; der Kläger hat die Eigentumswohnung angeschafft und nicht hergestellt (vgl. BFH-Urteil vom 24. Februar 2010 III R 69/07, BFH/NV 2010, 1202; BFH-Beschluss vom 30. Oktober 2001 X B 28/01, BFH/NV 2002, 342).
- 31 bb) Nach Wortlaut und Zielsetzung des § 7h EStG sind nur Herstellungskosten an einem im Sanierungsgebiet liegenden, bestehenden Gebäude begünstigt, nicht hingegen der Neubau oder Wiederaufbau von Gebäuden (BFH-Urteil vom 02. September 2008 X R 7/07, BFHE 224, 484, BStBl II 2009, 596, m.w.N.). Der in § 7h Abs. 1 Satz 2 EStG verwendete Begriff der „Erneuerung“ eines Gebäudes umfasst nicht dessen Abbruch und Neubau. Denn diese Vorschrift fordert ausdrücklich,

dass das Gebäude wegen seiner geschichtlichen, künstlerischen und städtebaulichen Bedeutung „erhalten“ bleiben soll. Soll aber etwas „erhalten“ bleiben, schließt das die Anwendung der Vorschrift auf einen „Ersatzbau“ oder Neubau aus (BFH-Urteil vom 02. September 2008 X R 7/07, BFHE 224, 484, BStBl II 2009, 596; BVerwG-Beschluss vom 27. August 1996 8 B 165/96, Buchholz 401.1 §7h EStG Nr. 1).

- 32 Der Kläger begehrt die erhöhten Absetzungen für ein Wirtschaftsgut, bei dem es sich um eine Eigentumswohnung handelt – Wohnung Nr. ... –, für die nach § 7h Abs. 3 EStG die Absätze 1 und 2 entsprechend anwendbar sind. Die entsprechende Anwendung vorstehender Grundsätze bedeutet für eine Eigentumswohnung, dass es sich bei ihr nicht um einen Neubau handeln darf. Handelt es sich bei der Wohnung ... um einen Neubau, schließt dies die Steuerbegünstigung nach § 7h EStG aus (Finanzgericht Berlin-Brandenburg, Urteil vom 17. November 2010 2 K 3060/06 B, DStRE 2011, 990, die hiergegen eingelegte Revision wurde als unzulässig verworfen, BFH-Beschluss vom 23. August 2011 X R 2/11, juris).
- 33 cc) Bei der vom Kläger erworbenen Eigentumswohnung Nr. ... handelt es sich um einen nicht begünstigten Neubau; die Eigentumswohnung wurde erstmals hergestellt.
- 34 Nach dem auch für das Steuerrecht geltenden Begriff der Herstellung in § 255 Abs. 2 Satz 1 des Handelsgesetzbuches (HGB) bedeutet Herstellen eines Wirtschaftsguts das Schaffen eines neuen, bisher nicht vorhandenen Wirtschaftsguts; darunter ist die Neu- oder Erst-Herstellung eines Wirtschaftsguts, die Zweitherstellung und die Funktions-Wesensänderung jeweils vorhandener Wirtschaftsgüter zu verstehen. So verhält es sich, wenn der Steuerpflichtige die Umbau-, Sanierungs- und Modernisierungsmaßnahmen nicht an einem unbeweglichen Wirtschaftsgut vornimmt, sondern – auch unter Verwendung vorhandener Bausubstanz – Wirtschaftsgüter (z.B. Eigentumswohnungen oder Teileigentum) erstmals herstellt. In diesem Fall kommt es nicht darauf an, ob die durchgeführten Baumaßnahmen bautechnisch zu einem Neubau (eines Gebäudeteils) geführt haben (BFH-Urteil vom 29. Juni 2011 IX R 35/10, BFH/NV 2011, 1860, m.w.N.).
- 35 Werden im Dachgeschoss oder auch in einem anderen Geschoss eines Gebäudes, das vor seiner Sanierung keine Wohnungen enthielt, erstmals Wohnungen geschaffen und Wohnungseigentum gebildet, handelt es sich bei den Eigentumswohnungen um Neubauten (Finanzgericht des Landes Sachsen-Anhalt, Urteil vom 31. Januar 2008 3 K 2353/04, DStRE 2008, 1405; Finanzgericht des Landes Sachsen-Anhalt, Urteil vom 31. Januar 2008 3 K 436/05, EFG 2008, 1055; Finanzgericht Berlin-Brandenburg, Urteil vom 17. November 2010 2 K 3060/06 B, DStRE 2011, 990). Die Wohnung ... war bisher nicht vorhanden; sie wurde sowohl rechtlich wie auch tatsächlich – durch Baumaßnahmen – neu geschaffen. Ob die zur Neuschaffung von Wohnungen führenden Baumaßnahmen in einem Haus mit mehreren Wohneinheiten aufgrund ihrer bautechnisch prägenden Wirkung als Neubau des Gesamtobjektes anzusehen sind, ist dabei ohne Bedeutung, weil Grundlage der gebotenen bautechnischen Betrachtung nicht das Sanierungsobjekt als Ganzes, sondern die jeweilige Eigentumswohnung als selbständiges Wirtschaftsgut, für das die erhöhte Absetzung beansprucht wird, ist (vgl. BFH-Urteil vom 18. September 2007 IX R 31/05, BFH/NV 2008, 762, ergangen zum Fördergebietgesetz).
- 36 dd) Die zu § 7i EStG ergangene Rechtsprechung zur tatbestandsspezifischen Einschränkung des Neubaubegriffs, d.h. dass auch ein Neubau im bautechnischen Sinne, im Besonderen eine durch Ausbau des Dachgeschosses in einem Baudenkmal neu entstandene Eigentumswohnung, steuerrechtlich als Denkmal gefördert werden kann (BFH-Urteil vom 24. Juni 2009 X R 8/08, BFHE 225, 431, BStBl II 2009, 960; Sächsisches Finanzgericht, Urteil vom 24. Februar 2010 8 K 1480/09, Haufe-Index 2315397) ist auf die Vorschrift des § 7h EStG nicht übertragbar (so auch Finanzgericht Berlin-Brandenburg, Urteil vom 17. November 2010 2 K 3060/06 B, DStRE 2011, 990). Denn die hinter beiden Vorschriften stehenden gesetzgeberischen Absichten sind nicht identisch. Mit der Einfügung der §§ 7h, 7i in das EStG durch das Gesetz zur steuerlichen Förderung des Wohnungsbaus und denkmalgeschützter Gebäude vom 22. Dezember 1989 (BGBl. I 1989, 2408), sollte die Fortführung und Verstärkung der steuerlichen Förderung von Baudenkmalern und Gebäuden in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen verfolgt werden. Die ordnungsgemäße Erhaltung dieser Gebäude sollte bestehenden Wohnraum sichern, zur Entspannung der Wohnungssituation beitragen und ein Anreiz sein, privates Kapital für Gebäudesanierungen und Bestandserhaltung zu mobilisieren (BT-Drucksache 11/5680 S. 9). Die Vorschrift des § 7i EStG, deren

Vorgängervorschrift § 82i der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (EStDV) sich als wirksames Mittel für Denkmalschutz und Wohnraumerhaltung bewährt habe, sollte als Mittel des Denkmalschutzes dem Eigentümer wegen der denkmalschutzrechtlichen Belastungen eine Steuerentlastung gewähren (BT-Drucksache 11/5680 S. 12). Die Vorschrift des § 7h EStG sollte hingegen als Nachfolgevorschrift des § 82g EStDV, der sich als wirksames Mittel zur Erhaltung der gewachsenen Wohnviertel und der Altbausubstanz und damit auch zur Erhaltung von Wohnraum bewährt habe, als Dauerregelung in das EStG übernommen werden. Die im Anwendungsbereich des § 7i EStG erfolgte tatbestandsspezifische Einschränkung des Neubaubegriffs erfolgte speziell im Hinblick auf die Bedeutung des Denkmalschutzes (vgl. BFH in BFHE, 225, 431, BStBl II 2009, 960, unter 4. der Entscheidungsgründe). Sie kann deshalb nicht auf die Vorschrift des § 7h EStG, bei der der Denkmalschutz keine Rolle spielt, übertragen werden. Hinter § 7h EStG steckt das gesetzgeberische Ziel der Wohnraumerhaltung. Darunter fällt nicht, dass – wie im Streitfall – neuer Wohnraum geschaffen wird. Es besteht deshalb im Anwendungsbereich des § 7h EStG keine Notwendigkeit, wie bei § 7i EStG eine tatbestandsspezifische Einschränkung des Neubaubegriffs vorzunehmen.

- 37 Selbst wenn man die Grundsätze des Urteils des Sächsischen Finanzgerichts vom 24. Februar 2010 8 K 1480/09 auf den Streitfall übertragen könnte, hätte dies nicht den Erfolg der Klage zur Folge. Denn auch nach der Auffassung des Sächsischen Finanzgerichts sind bei der Neuerrichtung einer Wohnung bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die erhöhten Absetzungen nach § 7i EStG die Kosten des Ausbaus des Dachgeschosses, die zur Neuerrichtung der Eigentumswohnung führten, aus der Bemessungsgrundlage auszuscheiden. In die Bemessungsgrundlage gehen, so das Sächsische Finanzgericht, nur Herstellungskosten für Baumaßnahmen ein, die nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal oder zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich seien. Die Herstellungskosten für Baumaßnahmen zum Ausbau eines Dachbodens seien aber in der Regel zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal oder zu seiner sinnvollen Nutzung nicht erforderlich (Sächsisches Finanzgericht, Urteil vom 24. Februar 2010 8 K 1480/09, Haufe-Index 2315397, unter 3. der Entscheidungsgründe). Entsprechendes würde dann auch im Rahmen des § 7h EStG gelten müssen. Der Auffassung, dass der Erwerber einer noch herzustellenden Dachgeschosswohnung im zuvor nicht ausgebauten Dachboden eines Baudenkmal oder eines Gebäudes im Sanierungsgebiet neben den (anteiligen) Ausbaukosten regelmäßig auch anteilig die Herstellungskosten für die im gemeinschaftlichen Eigentum stehenden Teile des denkmalgeschützten Gebäudes, also z.B. für die Fassade oder das Dach zu tragen habe, und die anteiligen Kosten zur Inanspruchnahme der erhöhten Absetzungen berechtigen könnten, steht allerdings die BFH-Rechtsprechung entgegen. Nach dieser Rechtsprechung, der sich der Senat anschließt, ist eine Aufspaltung der Anschaffungskosten in einen Teil für die Neuerstellung der Wohnung und in einen Teil für die baulichen Sanierungsmaßnahmen am Gemeinschaftseigentum nicht zulässig, denn Sondereigentum und der Miteigentumsanteil am Gemeinschaftseigentum bilden zusammengenommen ein einheitliches Wirtschaftsgut „Eigentumswohnung“, das einheitlich abzuschreiben ist. Die Zugehörigkeit einer Wohnung zu einem Sanierungsobjekt steht ihrer Behandlung als eigenes Wirtschaftsgut nicht entgegen. Für eine (gesonderte) höhere Sonderabschreibung hinsichtlich der Aufwendungen, die für das anteilige Gemeinschaftseigentum aufgewendet wurden, gibt es keine Rechtsgrundlage (BFH-Urteil vom 12. Oktober 2005 IX R 37/04, BFH/NV 2006, 1067; BFH-Beschluss vom 25. März 2008 IX B 220/07, BFH/NV 2008, 1149; so auch Finanzgericht des Landes Sachsen-Anhalt, Urteil vom 31. Januar 2008 3 K 2353/04, DStRE 2008, 1405; Finanzgericht des Landes Sachsen-Anhalt, Urteil vom 31. Januar 2008 3 K 436/05, EFG 2008, 1055; Finanzgericht Berlin-Brandenburg, Urteil vom 17. November 2010 2 K 3060/06 B, DStRE 2011, 990).
- 38 b) Die Bescheinigung der Stadt Z. enthält auch keine das beklagte Finanzamt bindende Entscheidung, wonach die Steuerbegünstigung nach § 7h EStG zu gewähren ist.
- 39 aa) Der Steuerpflichtige kann gemäß § 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.
- 40 Bei der Bescheinigung nach § 7h Abs. 2 handelt es sich um einen Grundlagenbescheid (§§ 171 Abs. 10, 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO; ständige BFH-Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Urteil vom 02. September 2008 X R 7/07, BFHE 224, 484, BFH/NV 2009, 596). Die Frage, wie weit die Bindungswirkung der Bescheinigung reicht, d.h. welche Sachverhaltselemente die zuständige Gemeindebehörde der städtebaulichen Beurteilung unterzogen hat, hängt vom konkreten Inhalt der

Bescheinigung ab. Ihr Regelungsgehalt ist erforderlichenfalls im Wege der Auslegung zu ermitteln. Für die Auslegung sind die Vorschriften des Bürgerlichen Gesetzbuches (BGB) ergänzend heranzuziehen (BFH-Urteil vom 02. September 2008 X R 7/07, BFHE 224, 484, BFH/NV 2009, 596).

- 41 Das Finanzamt hat nur über das Vorliegen der Tatbestandsmerkmale der steuerlichen Vorschrift ein eigenes Prüfungsrecht, über die in der Bescheinigung nach § 7h Abs. 2 EStG nicht entschieden wurde. Nach den länderspezifischen Bescheinigungsrichtlinien zu §§ 7h, 7i, 10f, 11a und 11b EStG haben die Bescheinigungsbehörden zwar zu prüfen und zu bescheinigen, ob die in § 7h Abs. 1 EStG aufgeführten Tatbestandsmerkmale vorliegen. Danach prüft alleine die Gemeinde, ob das Grundstück in einem Sanierungsgebiet belegen ist, ob Maßnahmen durchgeführt worden sind, die der Erhaltung, Erneuerung oder funktionsgerechten Verwendung eines Gebäudes dienen, das wegen seiner städtebaulichen Bedeutung erhaltenswert ist, ob sich der Steuerpflichtige zur Durchführung der Maßnahmen gegenüber der Gemeinde verpflichtet hat und ob für die durchgeführten Maßnahmen Zuschüsse aus Sanierungs- oder Entwicklungsförderungsmitteln gewährt worden sind. Dazu kann auch gehören, welchen Umfang die Baumaßnahme haben darf, um noch als (steuerbegünstigte) Sanierung zu gelten (BFH-Urteil vom 21. August 2001 IX R 20/99, BFHE 196, 191, BStBl II 2003, 910; Finanzgericht Baden-Württemberg, Urteil vom 29. Juli 2010 2 K 5606/08, EFG 2011, 457). Die Entscheidung über das Vorliegen der steuerrechtlich bedeutsamen Tatbestandsmerkmale fällt grundsätzlich in die Zuständigkeit der Finanzbehörden. Diese haben u.a. zu prüfen, ob die bescheinigten Aufwendungen zu den Herstellungskosten (an einem bereits bestehenden Gebäude) oder den nach § 7h Abs. 1 Satz 3 EStG begünstigten Anschaffungskosten, zu den sofort abziehbaren Betriebsausgaben oder Werbungskosten, insbesondere zum Erhaltungsaufwand oder zu den nicht abziehbaren Ausgaben gehören und ob die Aufwendungen bei einer Einkunftsart oder bei einem zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäude wie Sonderausgaben berücksichtigt werden können. Unter dieses eigenständige Prüfungsrecht der Finanzbehörde fällt damit auch die Beurteilung, ob durch die Baumaßnahme ein modernisiertes bzw. instandgesetztes Gebäude oder ein Neubau bzw. bautechnisch neues Gebäude entstanden ist (BFH-Urteil vom 24. Juni 2009 X R 8/08, BStBl II 2009, 960; BFH-Beschluss vom 22. Oktober 2008 X B 91/08, BFH/NV 2009, 155; a.A. Beck, DStR 2009, 1412).
- 42 Im Streitfall hat die Stadt Z. entsprechend der Bescheinigungsrichtlinie für das Land Sachsen-Anhalt (RdErl. des Ministeriums für Wohnungswesen, Städtebau und Verkehr vom 30. September 1998, MBl. LSA 1998, 2210) in der Bescheinigung vom 27. Februar 2004 ausdrücklich darauf hingewiesen, dass die Bescheinigung nicht alleinige Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Steuervergünstigung sei. Die Finanzbehörde prüfe „weitere steuerrechtliche Voraussetzungen, insbesondere die Abziehbarkeit der Aufwendungen als Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben und die Zugehörigkeit der Aufwendungen zu den Anschaffungskosten i.S. des § 7h Abs. 1 Satz 3 EStG oder den Herstellungskosten, zu den Werbungskosten, insbesondere zum Erhaltungsaufwand oder zu den nicht abziehbaren Kosten.“ Auch hat die bescheinigende Behörde die Qualität der Maßnahme dadurch offen gelassen, dass nicht Modernisierungsmaßnahmen i.S.d. § 177 BauGB oder Instandsetzungsmaßnahmen i.S.d. § 177 BauGB bescheinigt wurden. Aber selbst wenn in der Bescheinigung als durchgeführte Maßnahmen „Modernisierungsmaßnahmen i.S.d. § 177 BauGB“ oder „Instandsetzungsmaßnahmen i.S.d. § 177 BauGB“ angekreuzt worden wären, würde der Bescheinigung aufgrund des Hinweises auf das Prüfungsrecht des Beklagten keine Bindungswirkung zukommen (BFH-Beschluss vom 22. Oktober 2008 X B 91/08, BFH/NV 2009, 155). Eine Heranziehung der Vereinbarung mit der Stadt Z. – wie es der Kläger wohl haben möchte – hält der Senat für nicht für möglich, weil es hinsichtlich der Art der durchgeführten Maßnahme hierauf keinerlei Bezugnahme gibt. Schließlich bezieht sich die Bescheinigung auf das (bautechnische) Gebäude als Ganzes, trifft damit keine Aussage zu den einzelnen Eigentumswohnungen, die als selbständige Wirtschaftsgüter Gegenstand der Steuervergünstigung sind (vgl. auch das zu § 7i EStG ergangene Urteil des Finanzgerichts Baden-Württemberg 12 K 3091/09, EFG 2012, 2110, das von einer „objektbezogenen Bescheinigung“ spricht). Folglich durfte der Beklagte zu Recht prüfen, ob es sich bei der erworbenen Eigentumswohnung um einen nicht zur Inanspruchnahme der Sonderabschreibung berechtigenden Neubau handelt. Keinesfalls kann der Bescheinigung entnommen werden, dass die Gemeinde bescheinigt, dass – unter Ausschluss des Prüfungsrechts des Beklagten bzw. mit entsprechender Bindungswirkung – dem Kläger für die Wohnung 27 die Sonderabschreibung nach § 7h EStG zusteht. Das BFH-Urteil vom 22. September 2005 IX R 13/04 (BFHE 215, 158, BStBl II 2007, 373) betraf das Streitjahr 1996, d.h. eine Bescheinigungsrichtlinie, die zu dem Hinweis der Gemeinden auf das Prüfungsrecht des Finanzamtes führt, gab es noch nicht.
- 43 c) Die im angefochten Bescheid festgestellten Beträge sind der Höhe nach zwar unzutreffend,

allerdings zugunsten des Klägers, der damit hierdurch nicht in seinen Rechten verletzt ist.

- 44 Der Beklagte geht von Gesamtanschaffungskosten der Wohnung ... in Höhe von 80.375,00 € aus. Dies entspricht dem Betrag, der in § 2 Nr. 2 des notariellen Kaufvertrages als gesamter Kaufpreis vereinbart war. Die Bildung des vereinbarten Festpreises (Gesamtkaufpreises) erfolgte durch Addition der Kaufpreise für Wohnung und Stellplatz. Die auf einem anderen Flurstück befindlichen Stellplätze sind im Streitfall anders als im dem Fall, dass bei einer Wohnungseigentumsanlage der zu der jeweiligen Wohnung gehörende Stellplatz auch Sondereigentum darstellt, rechtlich zu Teileigentum verselbständigt. Deshalb erwarb der Kläger auch zum Einen einen Miteigentumsanteil an dem Flurstück 277 (Eigentumswohnung) und zum Anderen einen Miteigentumsanteil an dem Flurstück 266 (Stellplatz Nr. 27). Folglich wäre der Gesamtkaufpreis von 80.375,00 € auf insgesamt zwei Wirtschaftsgüter – die Stellplätze stellen steuerrechtlich selbständige Wirtschaftsgüter dar (vgl. zur Selbständigkeit von Garagen eines Mietwohnkomplexes BFH-Urteil vom 22. September 2005 IX R 26/04, BFHE 211, 245, BStBl II 2006, 169, wobei im Streitfall noch hinzukommt, dass die Stellplätze sich auf einem anderen Grundstück befinden und auch rechtlich verselbständigt sind) – aufzuteilen gewesen mit der Folge, dass die auf die Wohnung ... entfallenden Gesamtanschaffungskosten nicht 80.375,00 € betragen, sondern darunter liegen; entsprechendes gilt auch hinsichtlich der weiteren festgestellten Beträge. Im Ergebnis wirkt sich die aufgrund vorstehender Ausführungen ergebende Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides für die Wohnung ... allerdings zu Gunsten des Klägers aus (höhere Anschaffungskosten und damit höhere AfA-Bemessungsgrundlage). Das Gericht ist an einer Verböserung gehindert, so dass auch nicht weiter ermittelt werden musste, in welcher Höhe ein auf den Stellplatz entfallender Anteil aus den festgestellten Beträgen herausgerechnet werden muss.
- 45 2. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO).
- 46 3. Die Revision wurde nach § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO zugelassen. Die unter 1.a) und 1.b) vertretene Auffassung entspricht der des Hessischen Finanzgerichts im Urteil vom 12. Dezember 2011 8 K 1754/08 (EFG 2012, 828). Gegen dieses Urteil ist – nach Zulassung durch das Finanzgericht – Revision eingelegt, Aktenzeichen des BFH: X R 4/12. Da es soweit erkennbar noch keine BFH-Rechtsprechung zu der Frage des Verhältnisses Eigentumswohnung und Bescheinigung nach § 7h EStG im zeitlichen Geltungsbereich der Bescheinigungsrichtlinie gibt und beim erkennenden Gericht auch noch eine Mehrzahl gleichgelagerter Fälle anhängig ist, wurde die Revision zugelassen.