

**Verwaltungsgericht Dresden Urteil vom 10.10.2013 – 7 K 681/13 – juris = EzD
6.1.2 Nr. 45**

Leitsatz

Der Anbau eines Balkons an ein Baudenkmal ist in der Regel zur sinnvollen Nutzung eines Baudenkmals erforderlich i.S.v. § 7i EStG. Es handelt sich um eine Maßnahme zur Anpassung an zeitgemäße Wohnverhältnisse.

Zum Sachverhalt

Die Kl. sind Sondereigentümer einer Wohneinheit. Diese befindet sich in einem Gebäudekomplex. Dieser stellt ein Kulturdenkmal dar und wurde in Abstimmung mit der zuständigen Denkmalbehörde saniert. Dabei wurde das Dachgeschoss zum Teil zu Wohnzwecken ausgebaut und an verschiedene Wohnungen Balkone neu angebaut. Beides betraf auch die Wohnung der Kl..

Der Bauträger beantragte in der Folge die Erteilung einer Bescheinigung nach §§ 7i, 10f und 11 b EStG. Im Hinblick auf die Kosten für den Anbau des Balkons sowie den Ausbau des Dachgeschosses lehnte die Bekl. die Erteilung der Bescheinigung ab. Die Kl. legten Widerspruch ein, den die Bekl. als unbegründet zurückwies.

Der Klage wurde hinsichtlich der Aufwendungen für den Balkonanbau stattgegeben. Soweit der Klage stattgegeben wurde, ließ das VG die Berufung zu

Aus den Gründen

Nach § 7i Abs. 2 EStG kann der Denkmalinhaber erhöhte Absetzungen nach § 7i Abs. 1 Satz 1 EStG in Anspruch nehmen, wenn er durch eine Bescheinigung der nach Landesrecht zuständigen Behörde – hier seit 1.8.2008 die Bekl. (§ 4 Abs. 4 Satz 1, § 3 Abs. 1 Nr. 3 DSchG) – nachweist, dass die angefallenen Herstellungskosten nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal oder zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich sind. Zudem müssen gem. § 7i Abs. 1 Satz 6 EStG die Maßnahmen in Abstimmung mit der vorgenannten zuständigen Behörde vorgenommen worden sein. Die Bescheinigung ist ein Grundlagenbescheid im Sinne von § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO mit der Folge der Bindung der Finanzämter an die darin getroffenen denkmalrechtlichen Feststellungen.

Zur Erhaltung des Baudenkmals erforderlich sind Aufwendungen für die Substanz des Baudenkmals, die notwendig sind, um die Merkmale zu erhalten, die die Eigenschaft des Gebäudes als Baudenkmal begründen. Es reicht nicht aus, dass die Aufwendungen aus denkmalpflegerischer Sicht angemessen oder vertretbar sind. Sie müssen vielmehr unter denkmalpflegerischen Gesichtspunkten notwendig sein, um

das begünstigte Objekt auch für die Nachwelt zu erhalten. Die Erforderlichkeit muss sich aus dem Zustand des Baudenkmals vor Beginn der Baumaßnahme und dem denkmalpflegerisch erstrebenswerten Zustand ergeben. Aufwendungen, die nicht der Eigenart des Baudenkmals entsprechen, etwa für Neueinrichtungen, die in keinem Nutzungszusammenhang mit dem geschützten Bestand stehen, sind danach nicht bescheinigungsfähig (vgl. VG Dresden, Urteil v. 28.2.2012 7 K 687/11, juris; VG München, Urteil v. 18.7.2011 M 8 K 10.3818, juris).

Das Merkmal „zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich“ erweitert den Umfang der bescheinigungsfähigen Kosten. Darunter fallen Aufwendungen, die erforderlich sind, um eine unter denkmalrechtlichen Gesichtspunkten sinnvolle Nutzung des Baudenkmals zu erhalten, wiederherzustellen oder zu ermöglichen, und die geeignet erscheinen, die Erhaltung des Baudenkmals auf Dauer sicherzustellen. Auch insoweit ist eine Bescheinigungsfähigkeit nur gegeben, wenn sich die Maßnahme auf den denkmalschutzrechtlichen Gebäudebestand beziehen. Zur sinnvollen Nutzung erforderlich sind danach etwa Renovierungsmaßnahmen, durch die ein angemessener Erhaltungszustand des Gebäudes sichergestellt werden soll, aber auch Maßnahmen zur Anpassung eines Baudenkmals an zeitgemäße Nutzungsverhältnisse, also beispielsweise eine Modernisierung der Heizung, der Sanitäranlagen oder der Einbau eines Aufzuges. Für eine sinnvolle Nutzung des Baudenkmals erforderlich können auch Baumaßnahmen sein, die die Bereitschaft fördern, in das Baudenkmal zu investieren, um auf diesem Wege zu seiner Erhaltung beizutragen, etwa bestehende Wohnungen auszustatten, um gehobenen Anforderungen zu genügen. Die Optimierung der wirtschaftlichen Nutzbarkeit des Denkmals bzw. die nur an Renditeüberlegungen orientierte Optimierung genügt jedoch allein nicht, die Aufwendungen als erforderlich anzusehen. Erforderlich sind die zur Nutzung des Denkmals eingesetzten Gelder vielmehr nur dann, wenn sie aus denkmalpflegerischer Sicht notwendig sind, weil anders eine sinnvolle Nutzung nicht sichergestellt werden kann (vgl. VG Dresden, Urteil v. 28.2.2012, 7 K 687/11; VG Düsseldorf, Urteil vom 9.7.2002 25 K 1194/01; VG München, Urteil v. 18.7.2011 M 8 K 10.3818; jeweils juris).

Ausgehend von diesen Grundsätzen steht den Kl. ein Anspruch auf Bescheinigung denkmalrechtlicher Aufwendungen im Hinblick auf den Balkonanbau zu. Diese Kosten sind nach Art und Umfang zwar unstreitig nicht zur Erhaltung des Gebäudes, aber zu seiner sinnvollen Nutzung als Baudenkmal erforderlich i. S. v. § 7i Abs. 1 Satz 1 EStG. Es handelt sich insoweit um eine Maßnahme, die notwendig ist, um eine langfristige Nutzung des Denkmals als Wohngebäude sicherzustellen.

Der Anbau von Balkonen dient – unabhängig von der Nutzung des Denkmals im Übrigen – nicht der Gewinnung neuer, zusätzlicher Wohnfläche. Die Vergrößerung der Wohnfläche ist lediglich die Folge eines Balkonneubaus, jedoch nur in einem sehr untergeordneten Umfang. Denn nach § 4 der Verordnung zur Berechnung der Wohnfläche vom 25.11.2003 (BGBl. 1 2003, 2346) werden die Grundflächen von Balkonen, Loggien, Dachgärten und Terrassen in der Regel zu einem Viertel, höchstens jedoch zur Hälfte auf die Grundfläche von Wohnungen angerechnet. Im Vordergrund steht bei Balkonen und Terrassen nicht die Vergrößerung der Wohnung, sondern eine substanzielle Verbesserung der Wohnqualität. Geschaffen wird die Möglichkeit, sich an der frischen Luft aufzuhalten, ohne die eigene Wohnung verlassen zu müssen, Pflanzen aufzustellen, Wäsche zu trocknen, zu grillen und ganz allgemein die Freizeit auch bei Fehlen eines eigenen Gartens in der wärmeren

Jahreszeit ansprechender zu gestalten. Ein Balkon schafft gegenüber einer Wohnung ohne Balkon eine grundsätzlich andere Wohnqualität; diese Wirkung geht über die Wirkung der damit einhergehenden Vergrößerung der Wohnfläche weit hinaus. Balkone oder Terrassen sind – auch in Mietwohnungen – inzwischen in einer Weise verbreitet, dass ihr vollständiges Fehlen die dauerhafte Vermietbarkeit (oder gar den Verkauf) einer Wohnung erschwert. So heißt es etwa bei Wikipedia unter dem Eintrag Wohnungsbau, Balkone: „Mit der Verbesserung der Wohnqualität ab Mitte der 1950iger Jahre wurden Balkone zum festen Bestandteil von Gebäudeneubauten, wurden und werden zunehmend auch bei der Altbausanierung hinzugefügt.“ Balkone waren regelmäßig an Plattenbauten in der ehemaligen DDR vorhanden, bei der Sanierung von Altbauten im Raum Dresden wurden an den rückwärtigen Fassaden, wie der Kammer aus baurechtlichen Verfahren bekannt ist, sehr häufig Balkone angebaut. Alles in allem lässt sich heute nicht mehr sagen, dass der Anbau eines Balkons nur der Erfüllung gehobener Ansprüche dient. Vielmehr stellt er eine Maßnahme zur Anpassung an zeitgemäße Nutzungsverhältnisse dar und sichert die dauerhafte Vermietbarkeit bzw. die Verkäuflichkeit einer Wohnung (vgl. zum Einbau eines Aufzugs VG München, Urteil vom 8.10.2012 M 8 K 11.1478, juris). Dies gilt umso mehr, wenn die Fläche des Balkons – wie hier – im Verhältnis zur Gesamtwohnfläche der Wohnung nur eine untergeordnete Rolle spielt.

Hinsichtlich der Aufwendungen für den Dachgeschossausbau steht den Kl. kein Anspruch auf Bescheinigung zu.

Der erstmalige Ausbau eines Teils des Dachgeschosses zu Wohnräumen unter teilweiser Veränderung des Daches ist nicht zur Erhaltung des Baudenkmals erforderlich (vgl. hierzu auch VG Dresden, Urteil v. 28.2.2012 7 K 687/11; VG München, Urteil vom 19.12.2011 M 8 K 09.319, juris; VG München, Urteil v. 18.7.2011, M 8 K 10.3818, juris; VG München, Urteil v. 10.11.2008, M 8 K 07.5911, juris; VG Düsseldorf, Urteil vom 9.7.2002 25 K 1194/01, juris). Dies ist zwischen den Beteiligten letztlich unstrittig.

Anders als bei den Aufwendungen für den Balkonanbau sind die Kosten für den Dachgeschossausbau auch nicht als erforderlich zur sinnvollen Nutzung des Gebäudes anzusehen. Die Gewinnung des zusätzlichen Wohnraums ist nicht notwendig, um eine zeitgemäße Wohnnutzung zu ermöglichen und damit die langfristige Nutzung des Denkmals sicherzustellen. Die im 2. Obergeschoss vorhandene Wohnung der Kl. verfügt mit gut 60 m² über eine ausreichende Größe, um eine vernünftige Nutzung und damit auch dauerhafte Vermietbarkeit zu gewährleisten.

Eine Erforderlichkeit der Kosten für den Dachgeschossausbau im Sinne des § 7i EStG ergibt sich auch nicht aus sonstigen Gründen, insbes. nicht aus wirtschaftlichen Gesichtspunkten. Wie die Kammer bereits in ihrem Urteil vom 28.2.2012 (Az. 7 K 687/11) ausgeführt hat, genügt der Umstand, dass mit dem Ausbau die wirtschaftliche Nutzbarkeit eines Objekts optimiert wird, nicht, um entsprechende Aufwendungen als erforderlich anzusehen (vgl. hierzu auch VG Regensburg, Urteil v. 9.8.2012 RO 2 K 10.486; VG München, Urteil vom 8.10.2012, M 8 K 11.1478, BayVGH, Beschl. v. 11.11.2009, 15 CS 09.2374; SächsFG, Urteil v. 24.2.2010 8 K 1480/09; jeweils juris).

Etwas anders ergibt sich auch nicht aus der von den Kl. in Bezug genommenen Rspr. oder der Niederschrift über Arbeitsgemeinschaften Einkommenssteuer der

Oberfinanzdirektion Karlsruhe. Unabhängig davon, dass die Kammer in ihrer Entscheidungsfindung nicht an die Rechtsauffassung von Finanzgerichten oder -behörden gebunden ist, lässt sich den zitierten Entscheidungen und vorgelegten Unterlagen der von den Kl. behauptete Grundsatz, wonach Aufwendungen für den Dachgeschossausbau grundsätzlich zu bescheinigen seien, auch nicht entnehmen. In ihnen wird lediglich ausgeführt, dass derartige Maßnahmen nicht von vornherein aus dem Anwendungsbereich des § 7i EStG herausfallen, weil es sich dabei um einen Neubau im steuerrechtlichen Sinne handelt. Insbes. das Beispiel in der Niederschrift der Arbeitsgemeinschaften belegt, dass der Dachgeschossausbau nicht automatisch, sondern nur dann anerkannt werden kann, wenn ohne ihn eine sinnvolle Nutzung nicht möglich ist. Dies wäre der Fall, wenn die Erhaltung des Objekts dem Eigentümer eines Denkmals ohne Ausbau des Dachgeschosses nicht zugemutet werden kann. Dies ist vorliegend weder vorgetragen noch ersichtlich.