

Leitsätze

- 1. Der Steuerpflichtige kann die erhöhten Absetzungen i.S. des § 7i Abs. 1 EStG nur in Anspruch nehmen, wenn die zuständige Behörde die Erfüllung der Voraussetzungen des § 7i Abs. 1 EStG objektbezogen bescheinigt.**
- 2. Im Falle von Wohnungseigentum ist die Bescheinigung für die jeweilige Eigentumswohnung auszustellen, so dass in diesen Fällen eine Bescheinigung, die sich lediglich auf das Gesamtgebäude bezieht, nicht genügt. Es reicht nicht aus, wenn ein Bauträger oder ein sonstiger nicht zur Ausstellung der Bescheinigung berufener Dritter anstelle der zuständigen Behörde den Gesamtbetrag auf die Wohneinheiten aufteilt.**

Zum Sachverhalt

Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) erwarb von der GmbH (GmbH) einen Miteigentumsanteil an einem Grundstück, verbunden mit dem Sondereigentum an einer noch herzustellenden Wohneinheit im Dachgeschoss. Gleichzeitig erteilte er der GmbH den Auftrag zur Herstellung einer Eigentumswohnung durch Um- bzw. Ausbau der unter Denkmalschutz stehenden vorhandenen Bausubstanz. Nach Abschluss der Baumaßnahmen bezog der Kläger die Eigentumswohnung.

Die zuständige Behörde bescheinigte der GmbH antragsgemäß, dass das Gebäude ein Kulturdenkmal i.S. der §§ 2 und 12 des Denkmalschutzgesetzes sei und Sanierungsaufwendungen gemäß einem Verzeichnis der einzelnen Rechnungen nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes als Kulturdenkmal oder zu seiner sinnvollen Nutzung i.S. der §§ 7i, 10f und 11b EStG erforderlich gewesen seien.

Der Kläger beantragte einen Sonderausgabenabzug nach §§ 10f, 7i EStG in Höhe von jährlich 10 % der von der GmbH bescheinigten Aufwendungen. Daneben beantragte er die Festsetzung von Eigenheimzulage für die streitgegenständliche Wohnung, die ihm auch, ausgehend von einem Neubau, gewährt worden ist.

Im Rahmen einer abgekürzten Außenprüfung stellte das FA fest, dass die vom Kläger erworbene Wohnung erstmals entstanden sei. In den jeweiligen Einkommensteuerbescheiden lehnte es daraufhin die Berücksichtigung der beantragten Sonderausgaben nach §§ 10f, 7i EStG ab. Die Einspruchsverfahren blieben erfolglos.

Das FG wies die Klage ab.

Aus den Gründen

Die Revision des Klägers ist unbegründet und daher nach § 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zurückzuweisen. Das FG hat im Ergebnis zu Recht die Klage als unbegründet abgewiesen. Vorliegend scheidet eine Förderung der Baumaßnahmen des Klägers aus, weil dieser nicht gemäß § 7i Abs. 2 Satz 1 EStG i.V.m. Abs. 3 EStG durch eine objektbezogene Bescheinigung der zuständigen Denkmalbehörde die Voraussetzungen des § 7i Abs. 1 EStG für die von ihm erstellte Eigentumswohnung nachgewiesen hat.

Nach § 10f Abs. 1 EStG in der im Streitjahr maßgeblichen Fassung kann der Steuerpflichtige bei Stellung des Bauantrags vor dem 31. Dezember 2003 (vgl. § 52 Abs. 27 Sätze 1 und 2 EStG) – wie im vorliegenden Fall geschehen – Aufwendungen „an einem eigenen Gebäude“ im Kalenderjahr des Abschlusses der Baumaßnahme und in den neun folgenden Kalenderjahren jeweils bis zu 10 % wie Sonderausgaben abziehen, wenn die Voraussetzungen des § 7h EStG oder des – hier relevanten – § 7i EStG vorliegen. Die Aufwendungen sind nur begünstigt, soweit der Steuerpflichtige das Gebäude in dem jeweiligen Kalenderjahr zu eigenen Wohnzwecken nutzt und die Aufwendungen nicht in die Bemessungsgrundlage nach § 10e EStG oder dem Eigenheimzulagengesetz einbezogen hat (§ 10f

Abs. 1 Satz 2 EStG). Nach § 10f Abs. 5 EStG ist Abs. 1 „auf Eigentumswohnungen“ entsprechend anzuwenden.

Steuerpflichtige können nach § 7i Abs. 1 EStG in der in den Streitjahren maßgeblichen Fassung bei Gebäuden, die nach den jeweiligen landesrechtlichen Vorschriften Baudenkmäler sind, jeweils bis zu 10 % der Herstellungskosten für Baumaßnahmen, die nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal oder zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich sind, unter weiteren, hier nicht streitigen Voraussetzungen im Jahr der Herstellung und in den neun folgenden Jahren absetzen. Die erhöhten Absetzungen können jedoch nur in Anspruch genommen werden, wenn der Steuerpflichtige die Voraussetzungen des Absatzes 1 für das Gebäude und die Erforderlichkeit der Aufwendungen durch eine Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde nachgewiesen hat (§ 7i Abs. 2 EStG).

Diese Vorschriften sind nach § 7h Abs. 3 EStG i.V.m. § 7i Abs. 3 EStG entsprechend auf Eigentumswohnungen anzuwenden. Die Anknüpfung an das Gebäude bzw. die Eigentumswohnung stellt klar, dass sich die erhöhten Absetzungen des § 7h EStG bzw. des § 7i EStG nach Wortlaut und Systematik des Gesetzes stets auf ein bestimmtes Objekt beziehen. Dasselbe gilt nach § 10f Abs. 5 EStG für den hier streitigen Sonderausgabenabzug. Folgerichtig ist die Bescheinigung nach § 7i Abs. 2 EStG objekt- und maßnahmebezogen auszustellen (so für § 7h Abs. 2 EStG: BFH, Urteil v. 6.5.2014 IX R 15/13, BFHE 246, 61). Ist Wohnungseigentum gebildet, so können die erhöhten Absetzungen bzw. der Sonderausgabenabzug lediglich für die jeweilige Eigentumswohnung in Anspruch genommen werden. Folgerichtig ist die Bescheinigung im Falle von Wohnungseigentum für diese Eigentumswohnung auszustellen. Eine Bescheinigung, die sich lediglich auf das Gesamtgebäude bezieht, genügt in diesen Fällen nicht. Der Bauträger oder ein sonstiger Dritter ist zur Ausstellung der Bescheinigung nicht berufen, so dass es nicht ausreicht, wenn dieser statt der zuständigen Behörde den Gesamtbetrag auf die Wohneinheiten aufteilt.

Nach diesen Maßstäben liegt im Streitfall keine den Anforderungen des § 7i Abs. 2 Satz 1 EStG genügende Bescheinigung vor. Der Kläger möchte den Sonderausgabenabzug für seine Eigentumswohnung in Anspruch nehmen, während sich die Bescheinigung der Behörde nach den nicht mit Revisionsrügen angegriffenen und damit den Senat nach § 118 Abs. 2 FGO bindenden Feststellungen des FG auf das Gebäude als Gesamtheit bezieht, ohne dass ihr eine Zuordnung bestimmter Aufwendungen oder eines bestimmten Anteils der Aufwendungen zu der Eigentumswohnung des Klägers zu entnehmen wäre.