

RECHTSFRAGEN

"RECHTSFRAGEN"

Beschluss des Bundesfinanzhofs (BFH) zum Abstimmungsverfahren nach §7i Abs. 1 Satz 6 EStG - BFH, Beschluss vom 8. September 2004, Az.: X B 51/04

(DSI) Die Frage nach dem Zeitpunkt der denkmalfachlichen Abstimmung bei der Begünstigung von Baumaßnahmen nach §7i EStG ist von grundlegender Bedeutung, für den Planungssicherheit benötigenden privaten Denkmaleigentümer ebenso wie für die Zielerreichung der mit der steuerlichen Förderung verfolgten öffentlichen Zwecke.

Die Frage stellt sich in besonderer Eindringlichkeit in Umbaufällen, die ohne Beteiligung der nach §7i Abs. 1 Satz 6 EStG nach Landesrecht zuständigen oder von der Landesregierung bestimmten Stelle durchgeführt wurden. Dies geschieht nach Erfahrung der Bescheinigungsbehörden zumeist dadurch, dass Denkmaleigentümer über die Notwendigkeit des eigenständigen einkommensteuerlichen Abstimmungsverfahrens - neben dem denkmalschutzrechtlichen Erlaubnisverfahren - nicht, unzureichend bzw. fehlerhaft informiert sind.

§7i EStG erlaubt erhöhte Absetzungen für Baumaßnahmen an bestimmten kulturhistorisch wertvollen Gebäuden, Gebäude(teilen) einer Denkmalgruppe oder Gesamtanlage (Ensemble) sowie selbständig bewerteten Gebäudeteilen des Betriebs- oder Privatvermögens. Die personenbezogene Abschreibungsvergünstigung steht (un-) beschränkt steuerpflichtigen natürlichen und juristischen Personen zu. §7i EStG soll durch zinslose Steuerstundung Sanierungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der Denkmalpflege unterstützen, die i.d.R. mit erheblichen finanziellen Belastungen verbunden sind. Die Subventionsnorm soll privates Kapital anregen, Baudenkmäler zu erhalten und zu modernisieren. An diesem Begünstigungszweck hat sich die Auslegung zu orientieren. Der Steuerpflichtige muss die Einzelumstände darlegen und ggf. beweisen (objektive Darlegungslast).

In besonderer Weise bedeutsam ist insoweit, dass Baumaßnahmen i.S.v. §7i Abs. 1 Satz 1 und 2 EStG allerdings nur dann begünstigt sind, wenn sie in Abstimmung mit der nach Landesrecht zuständigen oder von der Landesregierung bestimmten Stelle durchgeführt worden sind (§7i Abs. 1 Satz 6 EStG).

In Frage gestellt wird sehr oft, dass das Einverständnis vor Beginn der Baumaßnahme erforderlich sei (so Franzmeyer-Werbe, DStZ 2001, 507). Für klärungsbedürftig angesehen wird dies insbesondere in den Fällen, in denen die materiellen Voraussetzungen der Steuervergünstigung unstreitig vorliegen und ggf. gar eine denkmalschutzrechtliche Erlaubnis oder eine diese mitumfassende Baugenehmigung erteilt wurde.

Der Bundesfinanzhof entschied nun mit Beschluss vom 8. September 2004, Az. X B 51/04, BFH/NV 2005, 53 f., dass "nach §7i Abs. 1 Satz 1 EStG nur Aufwendungen begünstigt sind, die nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal oder zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich sind. Dass die Aufwendungen aus denkmalpflegerischer Sicht angemessen oder vertretbar sind, reicht nicht aus. Sie müssen vielmehr, gemessen am Zustand des Baudenkmals vor Beginn der Baumaßnahmen, geboten sein, um den unter denkmalpflegerischen Gesichtspunkten erstrebenswerten Zustand herbeiführen zu können. Diese Entscheidung kann ... nicht im Nachhinein getroffen werden", da in einem solchen Fall die nach Landesrecht zuständige oder von der Landesregierung bestimmte Stelle nicht mehr die erforderlichen Baumaßnahmen angesichts des Zustands des Baudenkmals bei Beginn der Baumaßnahmen denkmalfachlich abklären kann.

Die Überlegung, es könne nicht zum Nachteil gereichen, dass weder der Steuerpflichtige noch die nach Landesrecht zuständige oder von der Landesregierung bestimmte Stelle "vor Beginn der Sanierungsarbeiten von der Denkmaleigenschaft des ... Objekts Kenntnis hatten, lässt den Sinn und Zweck der Vorschrift außer Acht. §7i EStG soll einen steuerlichen Anreiz dafür bieten, mit privatem Kapital kulturhistorisch wertvolle Gebäude (Baudenkmäler) zu erhalten und zu modernisieren (vgl. BT-Drs. 11/5680 S. 1, 9). Keines steuerlichen Anreizes bedarf es aber in den Fällen, in denen ein privater Bauherr ein Gebäude saniert und modernisiert, ohne dass ihm die Denkmaleigenschaft des Objekts bekannt ist."

"Die Auslegung eines Gesetzes gegen den Wortlaut ist nur ausnahmsweise möglich, wenn die wortgetreue Auslegung zu einem sinnwidrigen Ergebnis führt, das vom Gesetzgeber nicht beabsichtigt sein kann (BFH-Urteil vom 17. Januar 1995, IX R 37/91, BFHE 177, 58, BStBl. II 1995, 410)."

Dies ist allerdings nicht nur im vom BFH entschiedenen Fall der Unkenntnis von der Denkmaleigenschaft nicht gegeben, sondern auch immer dann, wenn es der nach Landesrecht zuständigen oder von der Landesregierung bestimmten Stelle objektiv unmöglich ist, die nach Sinn und Zweck des einkommensteuerlichen Sonderausgabenabzugstatbestands erforderliche denkmalfachliche Entscheidung vor Beginn der Baumaßnahmen zu treffen, ob die geplanten Baumaßnahmen gemessen am Zustand des Baudenkmals geboten sind, um den unter denkmalpflegerischen Gesichtspunkten erstrebenswerten Zustand herbeiführen zu können. Nur in den Ländern in der Bundesrepublik Deutschland, in denen die nach Landesrecht zuständige oder von der Landesregierung bestimmte Stelle i.S.v. §7i EStG zugleich auch diejenige Untere Bau- oder Denkmalschutzbehörde ist, welche im bau- oder denkmalschutzrechtlichen Genehmigungs- oder Erlaubnisverfahren entscheidet, kann i.S.d. gesetzgeberischen Intentionen davon ausgegangen werden, dass damit zugleich auch diese im einkommenssteuerrechtlichen Abstimmungsverfahren erforderliche denkmalfachliche, vor Beginn der Baumaßnahme zu treffende Entscheidung erfolgte, dass die geplante Baumaßnahme gemessen am Zustand des Baudenkmals denkmalfachlich geboten ist, um den unter denkmalpflegerischen Gesichtspunkten erstrebenswerten Zustand herbeiführen zu können.

Da im Baugenehmigungs- und denkmalschutzrechtlichen Erlaubnisverfahren auch andere als denkmalfachliche Gesichtspunkte zu berücksichtigen sind, ist die bloße Durchführung eines Baugenehmigungs- oder denkmalschutzrechtlichen Erlaubnisverfahrens demnach nicht geeignet, die notwendige denkmalfachliche Gewähr für die Zielerreichung des mit der steuerlichen Förderung verfolgten öffentlichen Zweckes "Erhalt insbesondere des baulichen kulturellen Erbes" zu bieten. Wenn zur Prüfung und Beantwortung dieser rein denkmalfachlichen Fragen eine andere Behörde zuständig ist und deshalb auch zur nach Landesrecht zuständigen oder von der Landesregierung bestimmten Stelle i.S.v. §7i EStG gemacht wurde (so u.a. das Bayerische Landesamt für Denkmalpflege), ist die Durchführung des einkommensteuerrechtlichen Abstimmungsverfahrens durch diese Behörde vor Beginn der Baumaßnahme zwingend und unverzichtbar.

Es liegt in der Verantwortung des Steuerpflichtigen, auch diese Tatbestandsvoraussetzung des §7i EStG darzulegen und ggf. zu beweisen.

(Bearbeitet von Wolfgang Karl Göhner, Justitiar des Bayerischen Landesamts für Denkmalpflege)

Drei Entscheidungen zum Steuerrecht (§7i EStG)

(DSI) In der Zeitschrift 'Neue Wirtschaftsbriefe' sind die im folgenden abgedruckten Entscheidungen zu steuerlichen Erleichterungen für Baudenkmale veröffentlicht:

1. Erhöhte Absetzungen auch für einzelne Baumaßnahmen am denkmalgeschützten Gebäude

BFH v. 20.08.2002 - IX R 40/97 (BStBl 2003 II S. 582; TAAAA-89570) betr. §7i EStG.

Im Streitfall wurde ein Gebäude 1991 erworben und in den Jahren 1991 bis 1993 unter Fortbestand der Nutzung gründlich saniert sowie im Dachgeschoss erweitert. Die zur Sonderabschreibung nach §7i Abs.1 EStG berechtigende Bescheinigung der Denkmalschutzbehörde lag vor. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, die Sonderabschreibung sei erst nach Fertigstellung der gesamten Sanierungsmaßnahmen möglich.

Entscheidung: In dieser Sache nahm der BFH zu Zeitpunkt und Umfang des Abzugs hoher Sanierungs- und Modernisierungsaufwendungen an einem denkmalgeschützten Mehrfamilienhaus Stellung. Er entschied, dass bei einem solchen im Inland gelegenen Gebäude nach §7i Abs. 1 EStG erhöhte Absetzungen auf Herstellungskosten für eine einzelne Baumaßnahme auch dann vorgenommen werden können, wenn die einzelne Maßnahme Teil einer Gesamtbaumaßnahme ist. Voraussetzung ist insoweit, dass die einzelne Baumaßnahme sachlich abgrenzbar und als solche abgeschlossen ist. Der BFH entschied, zunächst sei zu prüfen, inwieweit die Aufwendungen Erhaltungskosten umfassen, die unter Berücksichtigung der neuen Rechtsprechung zum anschaffungsnahen Aufwand vorliegen könnten: