

RECHTSFRAGEN

Urteil des Verwaltungsgerichts Stuttgart zum Bescheinigungsverfahren nach §§ 7 i, 10 f, 10 g, 11 b EStG – VG Stuttgart, Urteil vom 16. Januar 2007, Az.: 13 K 4400/04, n.v.

(DSI) Im Bescheinigungsverfahren nach §§ 7 i, 10 f, 10 g, 11 b EStG stellt es trotz sehr beständiger Rechtsprechung immer wieder ein Problem dar, die Fragen,

- ob Herstellungskosten für Baumaßnahmen am Denkmal vorliegen, im Einzelfall zu beantworten,
- welcher Nachweis der geltend gemachten Aufwendungen geführt werden muss und
- mit wem, wann und mit welchem Ergebnis die einkommensteuerrechtliche Abstimmung nach § 7 i Abs. 1 Satz 6 EStG durchgeführt worden sein muss,

befriedigend und natürlich auch befriedend zu beantworten. Dies ist nicht nur steuer- und denkmalrechtlich durchaus nicht immer einfach, die bundesweit gegebene Vielfalt an organisatorischen Gestaltungsmöglichkeiten, die es vielleicht auch einem gutwilligen, einkommensteuerpflichtigen Denkmaleigentümer nicht einfacher macht, sich u.a. hinsichtlich der unterschiedlichen Verfahren und Behördenzuständigkeiten auszukennen, verschärft die Problematik.

Um so dankenswerter ist das Urteil des Baden-Württembergischen Verwaltungsgerichts Stuttgart vom 16. Januar 2007 zur Kenntnis zu nehmen. Es enthält auf der Grundlage der Rechtsprechung von Bundesverwaltungsgericht und Bundesfinanzhof klare und wegweisende Aussagen. Das Bayerische Verwaltungsgericht Ansbach, ein in Sachen Erteilung von Grundlagenbescheinigungen sehr intensiv befasstes Verwaltungsgericht, schloss sich erst kürzlich in seinem Beschluss vom 16. April 2007, Az.: AN 3 K 05.02690, n.v., dem VG Stuttgart vollinhaltlich an (s. hierzu nachstehend).

Die steuerpflichtige Klägerin begehrt die Erteilung einer Steuerbescheinigung nach § 7 i EStG für Aufwendungen an ihrem Baudenkmal, einem 1862 errichteten viergeschossigen Mietshaus. Zwischen den Parteien ist – wie so oft – streitig, ob nur die Baubehörden im Baugenehmigungs-/Erlaubnisverfahren beteiligt worden waren, oder auch die nach Landesrecht für das eigenständige(!) einkommensteuerrechtliche Abstimmungsverfahren zuständige Denkmalfachbehörde ggf. zeitgleich im Baugenehmigungs-/Erlaubnisverfahren die Abstimmung herbeigeführt hatte, also die denkmalfachliche Gebotenheit der Maßnahmen bestätigt und somit ihr denkmalfachliches Einvernehmen erklärt hatte. Des Weiteren wurden Kosten für Einrichtung und Objektplanung, Eigenleistungen und Rechtsanwaltskosten geltend gemacht. Zudem wurden für einen Teil der Aufwendungen Rechnungen vorgelegt, aus denen die einzelnen erbrachten Leistungen sich nicht ergaben; eine auf die einzelnen Gewerke bezogene Kostenaufstellung fehlte.

Aus den Gründen:

„... Die Klage ist jedoch nicht begründet. Die Klägerin hat keinen Rechtsanspruch darauf, dass der Beklagte eine Bescheinigung nach §7 i EStG über weitere Baukosten in Höhe von 361.973,07 EUR ausstellt.

Nach §7 i EStG kann bei einem Gebäude, das nach den jeweiligen landesrechtlichen Vorschriften ein Baudenkmal ist, der Steuerpflichtige von den Herstellungskosten für Baumaßnahmen, die nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal oder zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich sind und die nach Abstimmung mit der nach Landesrecht zuständigen Behörde durchgeführt worden sind, gewisse erhöhte Absetzungen für die Abnutzung vornehmen. Die Erteilung der begehrten Bescheinigung setzt somit voraus, dass es sich bei den geltend gemachten Aufwendungen um Herstellungskosten für Baumaßnahmen an einem denkmalgeschützten Gebäude handelt und dass die Baumaßnahmen, für die die Erteilung der Steuerbescheinigung begehrt wird, nach Abstimmung mit der nach Landesrecht zuständigen Behörde, nämlich dem Landesdenkmalamt (vgl. VGH Bad.-Württ., Ur. vom 11.09.1985 – 5 S 3150/84 -), durchgeführt wurden. Dabei sind nur solche Aufwendungen bescheinigungsfähig, die den einzelnen begünstigten Baumaßnahmen am Denkmal zugeordnet werden können. (vgl. dazu VGH Bad.-Württ., Ur. vom 04.12.2003 – 1 S 2135/02 -).

Hiervon ausgehend sind die von der Klägerin in diesem Verfahren geltend gemachten weiteren Aufwendungen steuerlich nach §7 i EStG deshalb nicht berücksichtigungsfähig, weil es sich nicht um Herstellungskosten für Baumaßnahmen am Denkmal handelt (1.) bzw. wie die eingereichten Rechnungen eine genaue Zuordnung der Kosten für die einzelnen Gewerke nicht zulassen (2.) oder weil es sich nicht um mit dem seinerzeit dafür zuständigen Landesdenkmalamt abgestimmte Baumaßnahmen handelt (3.).

1) Bei den geltend gemachten Vermittlungskosten für das Objekt (45.000,00 DM = 23.008,13 EUR), den Kosten für WerbepLANen (2.607,68 DM = 1.333,29 EUR) sowie die Rechtsanwaltskosten (15.000,00 DM = 7.669,38 EUR) handelt es sich ebenso wie bei den in Rechnung gestellten Eigenleistungen (42.703,10 EUR) nach Auffassung des Gerichts nicht um Herstellungskosten für Baumaßnahmen i.S. d. §7 i EStG. Bereits nach dem Wortlaut des §7 i EStG aber auch nach Sinn und Zweck dieser Vorschrift (vgl. dazu VGH Bad.-Württ., Ur. vom 04.12.2003 – 1 S 2135/02 -) sind nur ‚Herstellungskosten für Baumaßnahmen‘ am Baudenkmal bescheinigungsfähig. Denn mit der Regelung des §7 i EStG soll die Erhaltung und Modernisierung kulturhistorisch wertvoller Gebäude steuerlich gefördert und ein Anreiz geboten werden, privates Kapital für Gebäudesanierungen und Bestandserhaltungen zu mobilisieren und hierfür einen steuerrechtlichen Ausgleich zu schaffen. Somit sind solche Aufwendungen nicht zu berücksichtigen, die unabhängig davon anfallen, ob es sich um die Sanierung eines denkmalgeschützten Gebäudes handelt oder nicht [Hervorhebung durch den Vf.].

Dies ist bei den geltend gemachten Vermittlungskosten, den Kosten für WerbepLANen sowie den Anwaltskosten der Fall, so dass diese Aufwendungen schon dem Grunde nach nicht als steuerbegünstigt anzuerkennen sind. Weiter gehört auch der Wert der erbrachten Eigenleistungen – wie sich auch aus Ziffer 2.2 der [Bescheinigungs-] Richtlinie [des Landes Baden-Württemberg]) ergibt – nicht zu den steuerlich begünstigten Herstellungskosten.

2) Soweit die Klägerin eine Berücksichtigung der von ihr bezahlten Kosten für Elektroarbeiten (Firma Elektro-Service T.) bzw. für Schreinerarbeiten (Firma N.) begehrt, ist eine Zuordnung der durchgeführten Bauarbeiten und ihrer Kosten für die anzuerkennenden denkmalbedingten Baumaßnahmen nicht nachgewiesen. Insoweit ist es Sache des Bauherrn, die Höhe der bescheinigungsfähigen Aufwendungen und deren Zuordnung zu einem Gebäude oder Gebäudeteil im Sinne von §7 i Abs. 1 Satz 1 EStG nachzuweisen. Dabei sind alle spezifizierten Originalrechnungen der Handwerker vollständig und nach Gewerken geordnet aufzulisten und dem Antrag beizufügen. Aus den von der Klägerin vorgelegten Rechnungen der Fa. Elektro-Service T. über Elektroarbeiten sowie der Fa. N. über Schreinerarbeiten ist eine Zuordnung der Kosten für die einzelnen Gewerke nicht möglich. Denn diese Rechnungen beziehen sich auf abgegebene Pauschalangebote, die eine solche Zuordnung nach einzelnen Maßnahmen bzw. Gewerken nicht zulassen. Deshalb wurde der Klägerin mit Schreiben des Landesdenkmalamts vom 06.06.2002 Gelegenheit gegeben, insoweit spezifizierte Rechnungen vorzulegen. Die Klägerin hat daraufhin jedoch lediglich auf die von ihr eingeholten Pauschalangebote verwiesen. Aus diesen im Klageverfahren vorgelegten Pauschalangeboten bzw. Rechnungen lässt sich aber – wie bereits ausgeführt – die erforderliche Zuordnung nach einzelnen Gewerken, deren Ausführung mit dem Landesdenkmalamt abgestimmt war, nicht entnehmen.

Etwas anderes folgt auch nicht aus dem von der Klägerin vorgebrachten Umstand, dass das Landesdenkmalamt Tübingen in vergleichbaren Fällen solche Pauschalpreise akzeptiert habe. Denn ein solches Vorgehen entspricht nicht den gesetzlichen Vorgaben bzw. den hierzu ergangenen Richtlinien. Die Klägerin hat aber keinen Anspruch auf eine solche Gleichbehandlung „im Unrecht“.

3) Schließlich sind die weiter geltend gemachten Aufwendungen deshalb nicht bzw. nicht in vollem Umfang erstattungsfähig, weil es insoweit an der erforderlichen Abstimmung mit dem Landesdenkmalamt fehlt. Ist eine solche Abstimmung nicht erfolgt, besteht bereits aus diesem Grund mangels Vorliegen einer gesetzlichen Voraussetzung für die steuerliche Förderung kein Rechtsanspruch auf die Erteilung der Bescheinigung. Eine nachträgliche Heilung des Abstimmungsman-gels ist anders als bei der denkmalrechtlichen Erlaubnis/Genehmigung oder der Baugenehmigung nach dem Sinn und Zweck der Abstimmungsregelung nicht möglich. Die denkmalrechtliche Erlaubnis/Genehmigung einerseits und die steuerrechtliche Abstimmung andererseits sind eigenständige Rechtsinstrumente [Her-vorhebung durch den Vf.].

Mit der denkmalrechtlichen Erlaubnis/Genehmigung bescheinigt die zuständige Behörde, dass dem Vorhaben keine Gründe des Denkmalschutzes entgegenstehen, die Maßnahme also denkmalverträglich ist. Mit der Abstimmung im Sinne des Steuerrechts stellt die Bescheinigungsbehörde dagegen fest, dass die Maßnahme zur Erhaltung als Baudenkmal oder für seine sinnvolle Nutzung erforderlich ist [Hervorhebung durch den Vf.]. Denkmalverträglich können auch Maßnahmen sein, die keineswegs zur Erhaltung des Denkmals erforderlich sind und denkmalrechtlich erlaubnisfähig können auch Maßnahmen sein, die letztlich den Denkmalwert beeinträchtigen. Demgegenüber werden steuerlich nur die zur Erhaltung erforderlichen Aufwendungen gefördert. Dabei ist die Abstimmung ein zusätzliches Instrument, das der Denkmalbehörde ermöglicht, auf eine optimale denkmalgerechte Ausführung hinzuwirken. Deshalb kann die erforderliche Abstimmung nicht dadurch ersetzt werden, dass eine denkmalschutzrechtliche Genehmigung erteilt worden ist (vgl. dazu VGH Bad.-Württ., Ur. Vom 04.12.2003 – 1 S 2135/02 -; [Hervorhebung durch den Vf.]).

Abstimmung i.S. d. §7 i EStG bedeutet die Billigung und Zustimmung des insoweit zuständigen Landesdenkmalamtes zu den beabsichtigten Maßnahmen [Hervorhebung durch den Vf.]. Dies setzt – bei Bedarf – eine ins Detail gehende Festlegung der zu bescheinigenden Einzelmaßnahmen nach Art, Umfang und fachgerechter Ausführung voraus. Hierauf ist die Klägerin in den Nebenbestimmungen zur Baugenehmigung ausdrücklich hingewiesen worden. Diese Billigung und Zustimmung muss vor Inangriffnahme der begünstigten Maßnahme stattfinden (vgl. auch Ziffer 1.3 der Bescheinigungsrichtlinien). Eine solche Abstimmung ist auch dann notwendig, wenn nach der ursprünglichen Abstimmung Änderungen bei der Durchführung der Baumaßnahmen erforderlich oder gewünscht werden (vgl. dazu im Einzelnen VGH Bad.-Württ., Ur. vom 04.12.2003 – 1 S 2135/02 -). Die vorherige Abstimmung kann aus Beweisgründen schriftlich festgehalten werden (vgl. Ziff. 1.3 der Bescheinigungsrichtlinien); ein solches Vorgehen ist aus Beweisgründen grundsätzlich sinnvoll, weil der Steuerpflichtige die materielle Darlegungs- und Beweislast trägt.

Hiervon ausgehend ist zunächst festzustellen, dass eine Abstimmung der weiteren Baumaßnahmen, für die eine Bescheinigung i.S. d. §7 i EStG begehrt wird, schriftlich nicht dokumentiert ist. Eine mündliche Abstimmung in dem oben genannten Sinne ist auch unter Berücksichtigung des Ergebnisses der Beweisaufnahme nicht nachweisbar.

Eine solche Abstimmung ist in Bezug auf die durchgeführten aber nicht als steuerlich begünstigt anerkannten Aufwendungen zunächst bei dem ersten Ortstermin am 11.10.2000 nicht erfolgt. Diese Besprechung, bei der zwar Herr Dr. K. vom Landesdenkmalamt, nicht aber der als Zeuge vernommene Architekt E. anwesend waren, lag vor Fertigstellung der detaillierten Pläne und Unterlagen für den am 04.12.2000 eingegangenen Antrag auf Erteilung der Baugenehmigung und auch vor Erstellung des Raumbuchs.

Darüber hinaus hat der Zeuge Dr. K. bei seiner Einvernahme in der mündlichen Verhandlung ausdrücklich erklärt, dass es damals darum gegangen sei, die Vorstellungen des Bauherrn und die des Denkmalschutzes abzustimmen. Dabei habe er festgestellt, dass – auch wenn bestimmte Ausstattungen des historischen Gebäudes nicht mehr vorhanden gewesen seien – das historische Gebäude als solches in seiner Grundsubstanz noch existent gewesen sei. Er habe deshalb auch in den weiteren Besprechungen immer darauf hingewiesen, dass die noch vorhandenen Ausstattungsbestandteile im Gebäudeinneren sowie im Bereich der Außenfassade erhalten werden müssten. Die Erneuerung der Fensterfront sei vom Grundsatz her besprochen worden, weil das Gebäude auch Fenster aufgewiesen habe, die nicht mehr historisch gewesen seien. Die erforderliche Detailabstimmung beispielsweise darüber, wie die Fenster zu gestalten seien, habe bei diesem Termin aber nicht stattgefunden. Im Übrigen habe er immer darauf hingewiesen, dass die Detailabstimmung Voraussetzung für die steuerliche Begünstigung sei. Das Gericht ist aufgrund dieser überzeugenden und ohne weiteres nachvollziehbaren Aussagen dieses Zeugen zu der Auffassung gelangt, dass jedenfalls bei diesem Ortstermin am 11.10.2000 die erforderliche Detailabstimmung in Bezug auf die nunmehr geltend gemachten weiteren Aufwendungen nicht stattgefunden hat und auch später vor Ausführung der jeweiligen Bauarbeiten nicht vorgenommen wurde.

Soweit es um die Kosten für den Abbruch der drei historischen Kaminzüge einschließlich der Folgearbeiten geht, hat der Zeuge Dr. K. ausdrücklich erklärt, dass diese Maßnahmen nach Auffassung des Landesdenkmalamts nicht zustimmungsfähig seien. Der Zeuge E. hat dazu erklärt, dass er davon ausgegangen sei, dass die Zustimmung des Landesdenkmalamts bereits vorgelegen habe, weshalb er diese Baumaßnahme nicht erneut besprochen habe. Nach seiner Auffassung seien die Kaminzüge im Übrigen versotet und der Randstuck teilweise beschädigt gewesen, so dass für ihn außer Frage gestanden habe, dass diese Kaminzüge abgebrochen werden müssten. Somit haben beide Zeugen übereinstimmend erklärt, dass jedenfalls von Seiten des Landesdenkmalamts keine ausdrückliche Zustimmung zu diesen Maßnahmen erteilt wurde, so dass diese Baumaßnahmen auch nicht abgestimmt waren [Hervorhebung durch den Vf.]. Gegen eine Abstimmung spricht im Übrigen auch der Umstand, dass in der Baugenehmigung vom 09.02.2001 der Abbruch dieser historischen Kaminzüge ausdrücklich nicht genehmigt wurde.

Bezüglich der Aufwendungen für die neuen Fenster an der Straßenfront sowie an beiden Giebelseiten und auch der Kosten für die Erneuerung der Klappläden hat der Zeuge Dr. K. erklärt, die Detailplanung bzw. Detailzeichnungen, deren Vorlage und Abstimmung in Ziff. 4 der Auflagen und Bedingungen für den Baubeginn gefordert worden war, seien ihm vor der Ausführung nicht vorgelegt worden. Er sei erst nach der Unterrichtung des Stadtplanungsamts durch den Architekten am 12.03.2001 über einen Einbau informiert worden und habe weder dem Einbau dieser Fenster noch der Erneuerung der Läden zugestimmt.

Diese Aussage wurde von dem Zeugen E. nicht widerlegt, der in der mündlichen Verhandlung erklärt hat, er sei davon ausgegangen, dass die Erneuerung dieser Fenster sowie der Klapppläden bereits mit dem Landesdenkmalamt abgesprochen gewesen seien. Über die Klapppläden sei bei dem Ortstermin am 13.12.2000 nicht gesprochen worden. Herr Dr. K. habe bei diesem Ortstermin lediglich zu erkennen gegeben, dass die Fenster an der Straßenseite möglichst historisch hergestellt werden sollten. Er selbst habe keine Detailpläne Herrn Dr. K. zugeleitet, aber solche Pläne von Herrn F. von der Unteren Denkmalschutzbehörde bekommen. Herr F. von der Unteren Denkmalschutzbehörde habe dem Einbau der Verbundglasfenster auf der Straßenseite zugestimmt. Selbst wenn die Untere Denkmalschutzbehörde – möglicher Weise nachträglich – dem Einbau der Fenster zugestimmt haben sollte, ersetzt eine solche denkmalschutzrechtliche Genehmigung – wie oben bereits dargelegt wurde – nicht die für die steuerliche Anerkennung nach § 7 i EStG erforderliche Abstimmung mit dem hierfür allein zuständigen Landesdenkmalamt [Hervorhebung durch den Vf.].

Zum Einbau der Dachflächenfenster haben sowohl der Zeuge Dr. K. als auch der Zeuge Dr. E. einstimmig erklärt, hierüber sei bei dem Ortstermin am 13.12.2000 nicht ausdrücklich gesprochen worden. Auch wenn diese Dachflächenfenster nach Aussagen des Zeugen E. aus Gründen des Brandschutzes erforderlich waren, ist festzuhalten, dass insoweit zuvor keine Abstimmung mit dem zuständigen Landesdenkmalamt erfolgt ist.

Auch in Bezug auf die Kosten für die Erneuerung der Innentüren sowie der Wohnungseingangselemente ist aufgrund der gemachten Zeugenaussagen die erforderliche Abstimmung nicht erfolgt. Der Zeuge Dr. K. hat ausdrücklich erklärt, er habe immer Wert darauf gelegt, dass die noch vorhandenen historischen Türen und Türstöcke erhalten bleiben und dass das in einem Geschoss noch vorhandene Original des Wohnungseingangselements unbedingt erhalten werden müsse. Hierzu hat der Zeuge E. erklärt, er sei aufgrund der Beschädigungen und des schlechten Zustandes der vorhandenen Türen bzw. des noch vorhandenen Wohnungseingangselements davon ausgegangen, dass Herr Dr. K. vom Landesdenkmalamt keinen Wert auf den Erhalt bzw. die Wiederaufarbeitung des maroden historischen Elements bzw. der beschädigten Türen gelegt habe, so dass diese historischen Türen und auch die Wohnungseingangselemente ersetzt werden könnten. Eine ausdrückliche Billigung dieser durchgeführten Maßnahmen ist damit auch nach Aussage des Zeugen E. nicht erfolgt.

Schließlich ist auch die Beseitigung der Wandputze sowie des teilweise Entfernens der Decke mit Randstuck nicht zuvor mit dem Landesdenkmalamt abgestimmt worden. Während der Zeuge K. ausdrücklich erklärt hat, er habe diesen Arbeiten nie zugestimmt, hat dem der Zeuge E. nicht substantiiert widersprochen. Dieser hat vielmehr erklärt, wegen der vorhandenen Tapeten habe man zunächst den Zustand des Putzes nicht gesehen. Erst nach dem Entfernen der Tapeten habe man die vorhandenen Schäden erkannt und einen Gutachter eingeschaltet.

Dieser habe die teilweise Beseitigung des Putzes vorgeschlagen und er habe dies Herrn F. mitgeteilt; daraufhin hätten sie mit den Arbeiten begonnen. Eine Rücksprache mit Herrn K. habe er nicht gehalten zumal ihm Herr F. erklärt habe, er sei für die Genehmigung zuständig. Auch aus diesen Aussagen ergibt sich eindeutig, dass die erforderliche Abstimmung dieser Baumaßnahmen mit dem allein zuständigen Landesdenkmalamt nicht stattgefunden hat.

Damit hat die Klägerin keinen Rechtsanspruch darauf, dass der Beklagte die begehrte Bescheinigung auf die weiteren Kosten für die von ihm durchgeführten baulichen Maßnahmen an dem Denkmal erstreckt, so dass die Klage keinen Erfolg haben konnte. ...“

Anmerkungen:

1. Das VG Stuttgart bestätigt eindrucksvoll klar und deutlich den Grundsatz, dass nur tatsächlich angefallene Aufwendungen als Herstellungskosten i.S. denkmalfachlich gebotener Aufwendungen nach den einkommensteuerrechtlichen Tatbeständen der §§7 i, 10 f, 10 g, 11 b EStG bescheinigungsfähig sein können. Dazu gehört nicht der Wertansatz für die eigene Arbeitsleistung des Denkmaleigentümers oder für unentgeltlich Beschäftigte, weil zum Einen ersparte Kosten steuerrechtlich nicht berücksichtigt werden können und zum Anderen die Ursachen für das Tätigwerden der unentgeltlich Beschäftigten zumeist auf Wertvorstellungen, die dem Privatbereich zuzuordnen sind, beruhen und keine geschäftsmäßigen Beziehungen darstellen (vgl. BayVG Ansbach, Urt. v. 2. Februar 2004, Az. AN 18 K 01.00196, n.v.). Ebenfalls nicht bescheinigungsfähig ist der Wertverlust durch Entfernen von Altbausubstanz. Nicht entscheidend ist, ob die Aufwendungen nach DIN-Normen zu den Baukosten gehören. Skonti, in Abzug gebrachte anteilige Beiträge zur Bauwesenversicherung oder sonstige Abzüge mindern die zu berücksichtigenden Kosten. Ferner nicht bescheinigungsfähig sind Kosten für die Anschaffung von Materialien, Gerätschaften etc., da es sich hierbei nicht um Herstellungskosten für Baumaßnahmen, d. h. solche Kosten handelt, die unmittelbar entweder für den Verbrauch von Baumaterialien oder zur Inanspruchnahme von Diensten, die unmittelbar für Baumaßnahmen in Anspruch genommen werden, handelt (vgl. BayVG Ansbach, Urt. v. 2. Februar 2004, Az. AN 18 K 01.00196, n.v.).
2. Eine einkommensteuerliche Grundlagenbescheinigung kann nur erteilt werden, wenn alle Rechnungen einschließlich kleinerer Einzelbelege vollständig nach Gewerken geordnet, aufgelistet und dem Antrag im Original beigelegt sind. „Es ist selbstverständlich Sache des jeweiligen Bauherrn, die Höhe der bescheinigungsfähigen Aufwendungen und deren Zuordnung zu einem Gebäude oder Gebäudeteil i.S. v. §7 i Abs. 1 Satz 1 EStG nachweisen, wobei alle spezifizierten Originalrechnungen der Handwerker vollständig und nach Gewerken geordnet aufzulisten und dem Antrag beizufügen sind“ (vgl. BayVG Ansbach, Urt. v. 2. Februar 2004, Az. AN 18 K 01.00196, n.v.).

Sofern wie im Fall des VG Stuttgart auch andere Beweisarten nicht zur Überzeugung des erkennenden Gerichts führen, geht dies zu Lasten des nachweispflichtigen Steuerpflichtigen.

Die zuständigen Gebietsreferentinnen und –referenten der Landesdenkmalfachbehörden täten aber gut daran, entsprechend den Vorgaben der Landesbescheinigungsrichtlinien (bzw. in Bayern der Bescheinigungshinweise des Bayerischen Landesamts für Denkmalpflege) die einkommensteuerrechtlichen Abstimmungen in geeigneter Weise aktenkundig zu machen bzw. zu dokumentieren.

3. Erforderlich ist vor allem die Vorlage aller Schlussrechnungen. Abschlagsrechnungen und Kostenvoranschläge ersetzen keine Schlussrechnung. Kassenzettel müssen Menge, Artikel und Preis eindeutig erkennen lassen.

Pauschalrechnungen von Handwerkern können nur berücksichtigt werden, wenn das detaillierte, nach Gewerken gegliederte Angebot (insoweit genügt ggf. eine Ablichtung), das dem Pauschalvertrag zu Grunde liegt, beigefügt ist. Wenn es zur Prüfung der Einzelleistungen erforderlich ist, kann die Vorlage der Original-Kalkulation verlangt werden. Genehmigungs- und Prüfungsgebühren gehören zu den Kosten der genehmigten oder geprüften Baumaßnahme.

Bei Bauherren oder Erwerbem, die einen Bauträger, Baubetreuer oder Generalunternehmer mit der Durchführung der Maßnahmen beauftragt haben, und in vergleichbaren Fällen ist die notwendige Prüfung der Einzelleistungen nur möglich, wenn der steuerpflichtige Antragsteller die spezifizierten Rechnungen der Handwerker, Subunternehmer und Lieferanten an den Bauträger o.a. sowie einen detaillierten Einzelnachweis über die Vergütungen für dessen eigene Leistungen vorlegt. Wenn es zur Prüfung der Einzelleistungen erforderlich ist, kann die Vorlage der Original-Kalkulation verlangt werden. Bauträger, Baubetreuer, Generalunternehmer und Eigentümergemeinschaften haben eine namentliche Liste der Eigentümer, der jeweiligen Wohn- und Teileigentumseinheiten bzw. der Nutzflächen nebst dem jeweiligen Erwerbsdatum beizufügen.

4. Die Baumaßnahme muss vor Beginn ihrer Ausführung mit der zuständigen Landesdenkmalfachbehörde abgestimmt worden sein. Die Abstimmung kann (ausnahmsweise) auch innerhalb eines denkmalrechtlichen Erlaubnisverfahrens oder eines (Bau-) Genehmigungsverfahrens unter Einschaltung der Landesdenkmalfachbehörde erfolgen. Wird den Bedenken der Landesdenkmalfachbehörde gegen die beabsichtigte Baumaßnahme im Baugenehmigungsverfahren nicht Rechnung getragen, wird dies i.d.R. dazu führen, dass keine Bescheinigung erteilt werden darf.

Daher ist in den Fällen, in denen die nach Landesrecht zuständige Baugenehmigungs- bzw. Denkmalschutzbehörde von der denkmalfachlichen Stellungnahme der zuständigen Landesdenkmalfachbehörde abweichen will, diesem nicht nur Gelegenheit zu geben, notwendige Nebenbestimmungen, insbesondere zur Dokumentation und Sicherung der Denkmäler, einzubringen. Vielmehr ist im Bescheid der Baugenehmigungs- bzw. Denkmalschutzbehörde auf das fehlende Einvernehmen mit der Landesdenkmalfachbehörde und die negativen Rechtsfolgen im Einkommensteuerrechtlichen Bescheinigungsverfahren nach §§ 7 i, 10 f, 10 g und 11 b EStG ausdrücklich hinzuweisen.

- a) Ist eine vorherige Abstimmung mit der zuständigen Landesdenkmalfachbehörde unterblieben, liegen die Voraussetzungen für die Erteilung der Bescheinigung nicht vor, auch wenn die Denkmaleigenschaft nach Abschluss der Baumaßnahme noch vorhanden ist. Die fehlende vorherige Abstimmung kann nicht nachträglich ersetzt werden, auch nicht durch die vorherige Beteiligung einer für die Erteilung des Genehmigungs- bzw. Erlaubnisbescheids zuständigen Baugenehmigungs- bzw. Denkmalschutzbehörde, eine nachträgliche Erteilung einer Baugenehmigung oder eines denkmalrechtlichen Erlaubnis; es entfällt in diesen Fällen zwingend jegliche steuerliche Förderung. Ein positives Votum der für die denkmalfachliche Beurteilung der geplanten Maßnahme nach Landesrecht, insbesondere aber nach dem Einkommensteuerrecht zwingend allein zuständigen Landesdenkmalfachbehörde als denkmalfachlich gebotene Maßnahme, ist mangels jeglicher nachträglicher Beeinflussbarkeit der bereits getätigten Maßnahme nach Sinn und Zweck der im Grunde als Belohnung denkmalfachlich positiven Verhaltens zusätzlich zur ordnungsrechtlichen Genehmigung/Erlaubnis ausnahmsweise zu erteilenden Steuervorteile dann objektiv nicht mehr möglich! Diese erforderliche Durchführung der Abstimmung vor, während und nach der Maßnahme darf nur durch die Landesdenkmalfachbehörde erfolgen und nicht ganz oder teilweise Dritten (z.B. Baugenehmigungs- bzw. Denkmalschutzbehörden) schriftlich, mündlich, fernmündlich, stillschweigend oder in anderer Weise überlassen werden.

Abweichend hiervon können dann, wenn erst im Verlauf der Baumaßnahme erkennbar wird, dass ein Baudenkmal vorliegt, auch die Aufwendungen bescheinigt werden, welche Aufwendungen betreffen, die vor Beginn der Baumaßnahme mit der zuständigen Landesdenkmalfachbehörde abgestimmt worden sind. Gleiches gilt für Gebäude, die erst im Verlauf der Baumaßnahme Teil eines geschützten Ensembles geworden sind.

- b) Ein Vertrauenstatbestand mit der Folge eines Erfüllungsanspruchs hinsichtlich der begehrten Bescheinigung wird durch die Nichtbeachtung der ordnungsgemäßen Abstimmung (= Erzielung denkmalfachlichen Einvernehmens) mit der Landesdenkmalfachbehörde nicht gesetzt! Es ist allein Sache des Steuerpflichtigen, die notwendige Abstimmung mit der hierfür zuständigen Behörde, der Landesdenkmalfachbehörde, herbeizuführen und nachzuweisen; dies gilt auch bei unvorhergesehenen Bau- bzw. Maßnahmeabläufen (vgl. BayVG Ansbach, Beschl. vom 16. April 2007, a.a.O.).

Erfüllen nicht alle vorgesehenen Aufwendungen die Voraussetzungen für eine Bescheinigung, ist der Bauherr von der zuständigen Landesdenkmalfachbehörde im Rahmen der einkommensteuerrechtlichen Abstimmung darauf ausdrücklich hinzuweisen. Es ist empfehlenswert, den Bauherrn ebenfalls schriftlich darauf hinzuweisen, dass bei erheblichen Abweichungen der durchgeführten Baumaßnahmen von dem Ergebnis der Abstimmung keine denkmalspezifische Bescheinigung nach §§ 7 i, 10 f, 10 g, 11 b EStG erteilt kann und wird.

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

EnEV 2007 und die (positiven) Folgen für die Denkmalpflege

DSI) Am 25.04.2007 hatte das Kabinett die vom Bundesbauminister und vom Bundeswirtschaftsminister vorgelegte Novelle der Energieeinsparverordnung EnEV in Umsetzung der EG-Richtlinie 2002/91 über die Gesamtenergieeffizienz von Gebäuden beschlossen.

Diese Novelle hätte für Baudenkmäler die verbindliche Einführung von Energieausweisen bei deren Umbau, Verkauf, Vermietung oder Verpachtung bedeutet. Bei Baumaßnahmen oberhalb einer Geringfügigkeitsgrenze hätten Denkmaleigentümer wie bisher bei der geltenden EnEV 2002/04 – hier geregelt im § 16 – von den Vorschriften der Verordnung eine Ausnahmegenehmigung beantragen müssen, wenn Substanz oder Erscheinungsbild der Denkmäler durch die geplanten Maßnahmen beeinträchtigt worden wären.

Der o.g. Kabinettsbeschluss bedurfte noch der Zustimmung des Bundesrates.

Am 21.05.2007 stellte der Freistaat Bayern in der vorbereitenden Sitzung des Ausschusses für Kulturfragen im Bundesrat einen Antrag mit entsprechender Begründung, Baudenkmäler als nach Landesrecht geschützte Gebäude oder Gebäudemehrheiten von der Pflicht zur Erstellung eines Energieausweises gemäß § 16 EnEV 2007 auszunehmen und von der Antragspflicht einer Ausnahmegenehmigung gemäß § 24 EnEV 2007 für den Eigentümer bei Baumaßnahmen abzusehen.