

Urteil Az. RO 2 K 10.486*

VG Regensburg

9. August 2012

Tenor

- 1 I. Die Klage wird abgewiesen.
- 2 II. Die Kläger haben als Gesamtschuldner die Kosten des Verfahrens zu tragen.
- 3 III. Das Urteil ist in Ziffer II vorläufig vollstreckbar.

Tatbestand

- 4 Die Kläger begehren eine denkmalschutzrechtliche Steuerbescheinigung.
- 5 Die Kläger sind Eigentümer der Wohnung Nr. 10 im Gebäude H...Str. ... in R... Bei dem Gebäude handelt es sich um ein Baudenkmal im Sinne von Art. 1 Abs. 2 DSchG. Die Wohnung Nr. 10 befindet sich im 3. Obergeschoss und im Dachgeschoss dieses Gebäudes. Die Kläger haben die Wohnung im Jahre 2005 von einem Bauträger, der I... GmbH und Co. KG, erworben.
- 6 Mit Bescheid der Stadt R... war der früheren Eigentümerin des Anwesens H... Str. ..., der D... GmbH, am 27.11.1997 die baurechtliche Genehmigung zur Vornahme „baulicher Veränderungen im Dachgeschossbereich, Anbau von vier Balkonen und Fassadensanierung“ erteilt worden. Genehmigt wurde damit insbesondere die Ausweitung der beiden bestehenden Wohnungen im 3. Obergeschoss (ehemaliges Dachgeschoss) in den auszubauenden Spitzboden (Dachgeschoss neu) hinein.
- 7 Mit Bescheid vom 23.09.2003, adressiert an die I... GmbH und Co. KG, wurde die Geltungsdauer dieser Baugenehmigung bis 30.09.2005 verlängert. Die Baumaßnahme wurde mit dem Bayerischen Landesamt für Denkmalpflege (LfD)

*<http://openjur.de/u/542060.html> (= openJur 2012, 128441)

abgestimmt. Am 11.03.2004 erteilte das LfD eine Vorkunft zu dem Bauvorhaben und führte aus, bei dem Anwesen H...Straße ... handle es sich um ein Baudenkmal im Sinne von Art. 1 Abs. 2 DSchG. Die geplante Maßnahme „bauliche Veränderungen im Dachgeschossbereich; Anbau von vier Balkonen und Fassadensanierung“ könne aus heutiger Sicht des LfD nach Art und Umfang als zur Erhaltung des Gebäudes/Gebäudeteils als Baudenkmal oder zu seiner sinnvollen Nutzung sinnvoll und die Maßnahme als erforderlich betrachtet werden; ausgenommen seien jedoch folgende Erweiterungen: Neubau Balkone, Ausbau Dachgeschoss mit Dachgärten.

- 8 Mit weiteren Bescheiden vom 02.12.2003, 23.11.2004 und 18.07.2005 erteilte die Stadt R... der I... GmbH und Co. KG weitere Tekturgenehmigungen. Nach den genehmigten Bauvorlagen ist nunmehr der Um- und Ausbau des 3. Obergeschosses (neu) und des Dachgeschosses (neu) zu drei Wohnungen vorgesehen. Die Bauausführung ist entsprechend der Baugenehmigung vom 18.07.2005 durchgeführt worden.
- 9 Mit Beschluss des Amtsgerichts München vom 18.02.2009 wurde das Insolvenzverfahren für die I... GmbH und Co. KG eröffnet.
- 10 Mit Bescheid vom 15.02.2010, dem Insolvenzverwalter der I... GmbH und Co. KG zugegangen am 17.02.2010, bestätigte das LfD, dass es sich bei dem Gebäude H...Straße ... um ein Baudenkmal handle und Aufwendungen in Höhe von 1.138.068,22 Euro zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal oder seiner sinnvollen Nutzung erforderlich gewesen seien. Aufwendungen für den Neuausbau des Dachgeschosses zu drei neuen Wohnungen (Wohnungen 10, 11 und 12) inklusive der Erweiterung in den Spitzboden hinein würden als Schaffung eines neuen Wirtschaftsgutes, die zudem nicht für die Erhaltung des Baudenkmals oder dessen sinnvolle Nutzung geboten seien, nicht anerkannt.
- 11 Mit Schriftsatz ihrer Bevollmächtigten vom 18.03.2010, eingegangen bei Gericht am 18.03.2010, erhoben die Kläger Klage zum Verwaltungsgericht Regensburg. Zur Begründung wurde im Wesentlichen vorgetragen, die Klage sei zulässig. Die Kläger seien zwar nicht Adressaten des Bescheides, jedoch seien sie durch den Verwaltungsakt belastet und müssten daher die Möglichkeit haben, gegen den Bescheid Klage zu erheben. Die Klagebefugnis ergebe sich daraus, dass es sich hier um Sonderabschreibungen handle, die nur das Sondereigentum, nicht aber das Gemeinschaftseigentum betreffen. Der Bescheid hätte daher nicht an den Insolvenzverwalter adressiert werden dürfen, da dieser weder von der Eigentümergemeinschaft, noch von den Klägern bevollmächtigt gewesen sei. Der an den Insolvenzverwalter adressierte Bescheid sei daher als nichtig anzusehen. Die Klage sei auch begründet. Die Kläger hätten Anspruch auf Erteilung einer Bescheinigung nach §7 i Abs. 2 Satz 1 EStG, durch die der auf ihren Eigentumsanteil entfallende Herstellungsaufwand für die Sanierung des Anwesens H... Str. ... in vollem Umfange als begünstigt anerkannt werde. Der Ausbau des Dachgeschosses zu 3 Wohnungen sei erforderlich gewesen, da die Wohnungen

im ursprünglichen Zustand nach heutigem Maßstab nicht mehr den aktuellen Nutzungsansprüchen genügt hätten. Es handle sich nicht um die Schaffung eines neuen Wirtschaftsgutes, da die wesentlichen tragenden Teile erhalten geblieben seien. Die Substanz sei nicht so marode gewesen, dass von einem vollständigen Neubau ausgegangen werden müsse. Der mit der Sanierung der Wohnung verbundene Ausbau des Dachgeschosses sei erforderlich gewesen, da angesichts der geänderten Wohnbedürfnisse die Wohnung ansonsten nicht mehr rentabel hätte genutzt werden können. Entgegen der Auffassung des Beklagten handle es sich bei dem 3. Obergeschoss nicht um den Dachgeschossbereich. Die Dachschräge fange erst bei ca. 1,50 über dem Boden an; auch in der Baubeschreibung werde zwischen dem 3. Obergeschoss und dem Dachgeschoss unterschieden. In den darunterliegenden Stockwerken sei die gleiche Wohnungsaufteilung wie im 3. Obergeschoss vorgenommen worden. Trotzdem sei dort nicht von einem Neubau ausgegangen worden. Es sei nicht zu erkennen, worin der Unterschied in der Sanierung des 1. und 2. Obergeschosses im Verhältnis zum 3. Obergeschoss zu sehen sei. Gemäß der Voraussicht des LfD vom 11.03.2004 seien nur Erweiterungen als nicht bescheinigungsfähig anerkannt worden. Bei dem Ausbau im 3. Obergeschoss handle es sich aber nicht um eine Erweiterung, sondern um eine Sanierung. Das 3. Obergeschoss sei schon bisher als Wohnraum genutzt worden. Eine Erweiterung stelle allenfalls der Ausbau des Spitzbodens dar. Eine sinnvolle Nutzung des Baudenkmals ohne die Sanierung des 3. Obergeschosses sei nicht möglich. Das Gebäude könne nur dann sinnvoll genutzt werden, wenn das 3. Obergeschoss und das Dachgeschoss ebenso wie die darunterliegenden Stockwerke in drei Wohnungen aufgeteilt würden. Zu der Frage, ob eine Abstimmung mit dem Denkmalamt über die Aufteilung des Dachgeschosses und des 3. Obergeschosses in drei Wohnungen stattgefunden habe, sei darauf zu verweisen, dass die Aufteilung von der Stadt R. . . baurechtlich genehmigt worden sei. Das Bauordnungsamt habe sich mit der Unteren Denkmalschutzbehörde und dem LfD abgestimmt. So habe am 30.05.2005 eine Denkmalpflegebesprechung stattgefunden, an der auch Herr Dr. F. . . vom LfD teilgenommen habe. In dem Protokoll der Besprechung sei festgehalten, dass mit der Aufteilung der Wohnungen im 3. Obergeschoss Einverständnis bestehe. An einer weiteren Denkmalpflegebesprechung am 11.07.2005, bei der das Bauvorhaben H. . . . behandelt worden sei, habe Herr Dr. F. . . ebenfalls teilgenommen. Schließlich habe auch die Stadt R. . . mit Schreiben vom 16.01.2007 ausdrücklich bestätigt, dass die Baumaßnahme von der Unteren Denkmalschutzbehörde und dem LfD inhaltlich begleitet worden sei.

- 12 Die Kläger beantragen,
- 13 den Bescheid des Beklagten vom 15.02.2010 aufzuheben und den Beklagten zu verpflichten, die Bescheinigung nach §7 i EStG dahingehend abzuändern, dass die Bescheinigung die von den Klägern beantragten Aufwendungen in Höhe von 155.555,10 Euro für Baumaßnahmen an ihrer Wohnung Nr. 10, H. . . Str. . . . , . . . R. . . , enthält.

- 14 Der Beklagte beantragt,
- 15 die Klage abzuweisen.
- 16 Die Klage sei unzulässig. Der gegenüber der Firma I. . . GmbH und Co. KG erlassene Bescheid sei bestandskräftig geworden, da diese keine Klage gegen den Bescheid erhoben habe. Den Klägern fehle auch die Klagebefugnis gemäß §42 Abs. 2 VwGO, da allenfalls die Wohnungseigentümergeinschaft insgesamt, nicht aber einzelne Wohnungseigentümer die sich auf das gesamte Gebäude beziehende Bescheinigung des LfD anfechten könnten. Die Klage sei zudem unbegründet. Gemäß der erteilten Vorkunft des LfD vom 11.03.2004 sei der Neuausbau des Dachgeschosses zu drei Wohneinheiten nach Entfernung der beiden Bestandswohnungen im 3. Obergeschoss, das bereits als erste Dachgeschossebene anzusehen sei, nicht bescheinigungsfähig. Er sei zum Erhalt bzw. der sinnvollen Nutzung des Baudenkmals nicht geboten. Der Ausbau des Dachgeschosses sei regelmäßig einem Neubau vergleichbar, da auch vor dem Ausbau eine für den Denkmalschutz genügende Nutzung vorgelegen habe. Jedenfalls fehle es an einer Abstimmung der Maßnahme mit dem LfD nach §7 i Abs. 1 Satz 6 EStG durch die Kläger selbst. Die Abstimmung durch die I. . . GmbH und Co. KG könne nicht den Klägern zugerechnet werden. Unabhängig davon, dass das 3. Obergeschoss bereits als Wohnung genutzt worden sei, sei eine weitere Wohneinheit geschaffen worden, die das Denkmal ursprünglich nicht vorgesehen habe. Die bis dahin vorhandenen Bestandswohnungen seien vollständig entfernt und die bisherigen Grundrisse verändert worden. Eine Abstimmung mit dem LfD hinsichtlich dieser Maßnahme sei nie erfolgt. Lediglich im baurechtlichen Verfahren habe ein Mitarbeiter des LfD im Rahmen einer Denkmalpflegebesprechung bei der Stadt R. . . am 30.05.2005 diesen Ausbau als erlaubnisfähig beurteilt. Nach denkmalfachlicher Beurteilung des LfD sei der Ausbau des Dachgeschosses zwar erlaubnisfähig, aber nicht zum Erhalt und zur sinnvollen Nutzung des Baudenkmals fachlich geboten gewesen. Auch von den Klägern selbst sei nichts dargetan worden, woraus sich ergebe, dass die Schaffung einer dritten Wohneinheit für die sinnvolle Nutzung des Denkmals denkmalfachlich substantiell erforderlich gewesen sei. Die in der Vorkunft vom 11.03.2004 genannte Ausnahme „Ausbau Dachgeschoss mit Dachgärten“ könne nur so verstanden werden, dass damit auch die Maßnahmen im ersten Dachgeschoss (= 3. Obergeschoss) gemeint gewesen seien, da die bis dahin vorhandenen zwei Bestandswohnungen völlig entfernt und anschließend drei Wohnungen geschaffen worden seien. Damit liege ein Ausbau des 3. Obergeschosses vor. In jedem Fall fehle es aber an einer Abstimmung mit dem LfD über die Aufteilung des 3. Obergeschosses in drei Wohnungen. Die Abstimmung mit der Unteren Bauaufsichtsbehörde könne die in §7 i Abs. 1 Satz 6 EStG gesetzlich vorgesehene Abstimmung mit der allein zuständigen Grundlagenbescheinigungsbehörde – dem Bayerischen Landesamt für Denkmalpflege – nicht ersetzen. Auf das Urteil des Bayerischen Verwaltungsgerichtshofs vom 20.06.2012, Az. 1 B 12.78 werde insoweit verwiesen.
- 17 Hinsichtlich der weiteren Einzelheiten wird auf die Gerichtsakten und die vorgelegten

Behördenakten sowie auf die Sitzungsniederschrift vom 09.08.2012 verwiesen.

Gründe

- 18 Die Klage ist zulässig aber unbegründet. Der Bescheid des Bayerischen Landesamts für Denkmalpflege (LfD) vom 15.02.2010 ist rechtmäßig und verletzt die Kläger nicht in ihren Rechten. Die Kläger haben keinen Anspruch auf Verpflichtung des Beklagten, über die bereits anerkannten Aufwendungen hinaus weitere Aufwendungen in Höhe von 155.555,10 zu bescheinigen (vgl. §113 Abs. 5 Satz 1 VwGO).
- 19 Die Kläger sind klagebefugt. Liegen Eigentumswohnungen in einem Gebäude, das nach landesrechtlichen Vorschriften ein Baudenkmal ist, stehen die Steuervergünstigungen nach §7 i Abs. 1 EStG den jeweiligen Wohnungseigentümern zu. Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Steuervergünstigung ist, dass der Steuerpflichtige durch eine Bescheinigung des LfD nachweist, dass die vorgenommenen Maßnahmen nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal oder zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich waren. Die anerkannten Aufwendungen sind für die Geltendmachung bei der zuständigen Finanzbehörde auf die einzelnen Wohnungen, für die sie angefallen sind, aufzuteilen. Vorliegend machen die Kläger geltend, Aufwendungen, die für ihre Wohneinheit angefallen sind, seien zu Unrecht nicht anerkannt worden. Eine Verletzung ihrer Rechte wurde damit plausibel geltend gemacht (vgl. §42 Abs. 2 VwGO). Entgegen der Meinung des Beklagten steht der Klagebefugnis auch nicht entgegen, dass sich die angegriffene Bescheinigung auf das gesamte Gebäude bezieht, denn materiell-rechtlich wird die Wohnungseigentümergeinschaft durch die hier streitigen Feststellungen nicht berührt (vgl. hierzu BFH vom 25.06.2009 Az. IX R 56/08 >). Die streitigen Aufwendungen betreffen allein das Sondereigentum der Kläger, nicht aber das Gemeinschaftseigentum. Sowohl die Feststellung im angegriffenen Bescheid, dass es sich bei dem Gebäude H. . . um ein Baudenkmal handelt, als auch die bereits anerkannten Aufwendungen, die sich auf das Gemeinschaftseigentum oder das Sondereigentum anderer Gemeinschaftler beziehen, werden durch die vorliegende Klage auf Anerkennung weiterer Aufwendungen nicht berührt. Die Klagebefugnis steht damit den Klägern, nicht aber der Wohnungseigentümergeinschaft zu (vgl. hierzu BFH vom 25.06.2009 Az. IX R 56/08 >; BayVGH vom 23.02.2007 Az. 1 Cs 06.3219 >).
- 20 Die Klage wurde auch fristgerecht erhoben. Dabei kann dahingestellt bleiben, ob die Klagefrist bereits mit Bekanntgabe des angegriffenen Bescheides an den Insolvenzverwalter der I. . . GmbH & Co. KG als Vertreter der Wohnungseigentümer am 17.02.2010 in Lauf gesetzt wurde oder erst mit Kenntniserlangung von dem Bescheid durch die Kläger. Denn vorliegend lief für die Klageerhebung gemäß §58 Abs. 2 VwGO die Jahresfrist, da die Rechtsbehelfsbelehrung im angegriffenen Bescheid fehlerhaft war. Es fehlte die erforderliche Angabe des

Sitzes des Verwaltungsgerichts, bei dem die Klage zu erheben war (vgl. §58 Abs. 1 VwGO). Mit der am 18.03.2010 bei Gericht eingegangenen Klage wurde die Jahresfrist gewahrt.

- 21 Die Klage ist jedoch unbegründet. Den Klägern steht kein Anspruch auf Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen zu.
- 22 Nach §7 i Abs. 2 EStG kann der Eigentümer einer Wohnung in einem Baudenkmal erhöhte Absetzungen nach §7 i Abs. 1 EStG in Anspruch nehmen, wenn er durch eine Bescheinigung der nach Landesrecht zuständigen Behörde - hier des Bayerischen Landesamtes für Denkmalpflege, Art. 25 DSchG - nachweist, dass die für die Baumaßnahmen angefallenen Herstellungskosten nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal oder zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich (§7 i Abs. 1 Satz 1 EStG) und die Maßnahmen in Abstimmung mit dem Landesamt durchgeführt worden sind (§7 i Abs. 1 Satz 6 EStG). Voraussetzungen für die Erteilung der Bescheinigung sind demnach die Abstimmung der Baumaßnahmen vor ihrem Beginn und die Erforderlichkeit der Herstellungskosten für den Erhalt des Gebäudes als Baudenkmal.
- 23 Beide Voraussetzungen sind vorliegend nicht erfüllt.
- 24 §7 i EStG begünstigt ausschließlich Baumaßnahmen, die - gemessen am Zustand des Baudenkmal vor ihrem Beginn - geboten sind, um den unter denkmalpflegerischen Gesichtspunkten erstrebenswerten Zustand herbeizuführen. Da diese Entscheidung nicht im Nachhinein getroffen werden kann, muss die Baumaßnahme in Abstimmung mit der zuständigen Denkmalschutzbehörde durchgeführt werden (vgl. BFH vom 8.9.2004 Az. XB 51/04 >RdNr. 5). §7 i EStG kann gegen seinen Wortlaut nicht dahin ausgelegt werden, dass die Steuervergünstigung auch bei ohne vorherige Abstimmung mit der Denkmalschutzbehörde durchgeführten Baumaßnahmen gewährt wird (BFH a.a.O. RdNr. 7). Die Abstimmung muss auf die konkrete Baumaßnahme bezogen stattfinden; eine generelle Absprache über künftig auszuführende Reparaturarbeiten erfüllt nicht den Begriff der Abstimmung (BayVGH vom 3.12.2008 Az. 15 ZB 08.727 NVwZ 2009, 1053). Die vorherige Abstimmung dient - neben der Sicherung der denkmalgerechten Ausführung der Arbeiten - in erster Linie der Feststellung der Tatsachen, insbesondere des Zustandes des Bauwerks, an dem die Maßnahmen vorgenommen werden sollen, die notwendig sind, um so die Erforderlichkeit der geplanten Maßnahmen im Einzelnen beurteilen zu können. Dem Steuerpflichtigen soll damit schon vor Beginn der Arbeiten klar sein, für welche der Maßnahmen im Einzelnen die Erforderlichkeit im Sinn von §7 i Abs. 1 Satz 1 EStG von der für die spätere Ausstellung der Grundlagenbescheinigung zuständigen Fachbehörde bejaht wird (BayVGH vom 20.06.2012 Az. 1 B 12.78 >).
- 25 Gemessen an den dargestellten Vorgaben sind die gesetzlichen Anforderungen an eine Abstimmung zwischen den Klägern und dem LfD für die hier in Rede stehenden Baumaßnahmen nicht erfüllt.

- 26 Zwar wurde im Jahre 2004 durch den Bauträger eine Abstimmung über die damals geplanten Maßnahmen mit dem LfD herbei geführt. So hat das LfD in einer Vorkunft vom 11.03.2004 bestätigt, dass es sich bei dem Gebäude H. . . um ein Baudenkmal handelt. Weiter wurde in der Vorkunft ausgeführt, dass die Maßnahmen auf der Grundlage der baurechtlichen Genehmigung vom 23.09.2003 aus Sicht des LfD nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes/Gebäudeteils erforderlich sind. Ausgenommen wurden hiervon jedoch die Erweiterungen „Neubau Balkone“ und „Ausbau Dachgeschoss mit Dachgärten“. Wie der Vertreter des LfD in der mündlichen Verhandlung erläutert hat, war diese Vorkunft so zu verstehen, dass Maßnahmen, die der Sanierung und Modernisierung und damit dem Erhalt und der sinnvollen Nutzung der beiden bestehenden Wohnungen im 3. Obergeschoß dienen sollten, als erforderlich im Sinne des §7 i Abs. 1 EStG beurteilt wurden, Ausbaumaßnahmen, wie die Erweiterung der beiden Wohnungen in den bislang nicht als Wohnraum genutzten Spitzboden hinein, dagegen als nicht erforderlich.
- 27 Diese - mit dem LfD abgestimmte - Planung auf Grundlage der Baugenehmigung vom 23.09.2003 ist jedoch nicht zur Ausführung gekommen. In der Folgezeit wurden mehrere Tekturgenehmigungen erteilt, zuletzt am 18.07.2005. Nach dieser zuletzt genehmigten Planung ist im 3. OG nicht mehr nur eine Sanierung und Modernisierung der beiden bestehenden Wohnungen vorgesehen. Vielmehr soll nach den genehmigten Plänen, die auch zur Ausführung gelangt sind, ein Umbau in drei Wohnungen (jeweils mit Erweiterung in den Spitzboden hinein) erfolgen. Diese Planung weicht in wesentlichen Bereichen von der mit dem LfD abgestimmten Planung ab. Anders als in der der Vorkunft zu Grunde liegenden Planung ist eine Erhaltung der beiden bestehenden Wohnungen im 3. Obergeschoss nicht mehr vorgesehen. Eine erneute Abstimmung gemäß §7 i Abs. 1 Satz 6 EStG mit dem LfD hätte daher herbeigeführt werden müssen. Dies ist jedoch nicht geschehen.
- 28 Zwar war das LfD im Baugenehmigungsverfahren beteiligt. So hat insbesondere der damals zuständige Vertreter des Gebietsreferenten, Herr Dr. F. . . , an mehreren Denkmalpflegebesprechungen teilgenommen. Aus dem Protokoll der Denkmalpflegebesprechung vom 30.05.2005 ergibt sich auch, dass dabei über die über die Neuaufteilung des 3. Obergeschoss in drei Wohnungen gesprochen wurde. In dem Protokoll heißt es hierzu, „mit der Aufteilung der Wohnungen im 3. OG besteht grundsätzlich Einverständnis“. Diese Beteiligung des LfD im Rahmen des Baugenehmigungsverfahrens hinsichtlich der Erfüllung der Anforderungen des Art. 6 DSchG erfüllt jedoch nicht die Anforderungen an eine Abstimmung im Sinne des §7 i EStG.
- 29 Die Rolle des Landesamtes für Denkmalpflege bei der Beurteilung der Genehmigungsvoraussetzungen nach Art. 6 DSchG ist eine andere als bei der Abstimmung nach §7 i Abs. 1 Satz 6 EStG. Im Rahmen der Erteilung der denkmalschutzrechtlichen Erlaubnis kommt dem Landesamt für Denkmalpflege nach Art. 12 Abs. 2 DSchG

lediglich die Aufgabe zu, beim Vollzug des Denkmalschutzgesetzes mitzuwirken. Das Landesamt für Denkmalpflege wird im Erlaubnisverfahren als Fachbehörde beteiligt und angehört. Im Rahmen der Erteilung einer Bescheinigung nach §7 i Abs. 2 EStG hat das Landesamt für Denkmalpflege die originäre Aufgabe und Befugnis, diese Bescheinigung zu erteilen. Auch ist der Prüfungsrahmen für die jeweilige Tätigkeit des Landesamtes für Denkmalpflege ein anderer. Während im Rahmen des Art. 6 DSchG es vor allem um die Erhaltung der Identität des Denkmals geht, werden gemäß §7 i EStG nur Maßnahmen steuerlich begünstigt, die zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal erforderlich sind. Es sind daher Maßnahmen denkbar, die zwar zur Erhaltung der Identität des Denkmals angemessen und fachlich sinnvoll, aber dennoch zur Erhaltung der Substanz des Gebäudes nicht erforderlich sind. Bei der Erteilung der denkmalschutzrechtlichen Erlaubnis hat das Landesamt für Denkmalpflege eine Stellungnahme dahingehend abzugeben, ob gewichtige Gründe des Denkmalschutzes für die unveränderte Beibehaltung des bisherigen Zustandes sprechen. Die Bescheinigung nach §7 i Abs. 2 EStG darf dagegen nur erteilt werden, wenn die Baumaßnahme nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes erforderlich war. Der Bundesfinanzhof hat hierzu klargestellt (Beschluss vom 8.9.2004 Az. X B 51/04 >), dass die Baumaßnahmen, gemessen am Zustand des Baudenkmals, geboten sein müssen, um den unter denkmalpflegerischen Gesichtspunkten erstrebenswerten Zustand herbeiführen zu können. Es reiche nicht aus, dass die Aufwendungen aus denkmalpflegerischer Sicht angemessen oder vertretbar seien. Hieraus wird deutlich, dass für die Erteilung einer Bescheinigung nach §7 i EStG weitaus strengere Voraussetzungen vorliegen müssen als für die Erteilung einer denkmalschutzrechtlichen Erlaubnis nach Art. 6 DSchG. Eine Beteiligung des Landesamts für Denkmalpflege im Rahmen des Verfahrens zur Erteilung der denkmalschutzrechtlichen Erlaubnis kann daher die nach §7 i Abs. 1 Satz 6 EStG zwingend erforderliche Abstimmung mit dem Landesamt für Denkmalpflege nicht ersetzen.

- 30 Anhaltspunkte dafür, dass im Rahmen der Denkmalpflegebesprechung am 30.05.2005 nicht nur über die denkmalschutzrechtliche Genehmigungsfähigkeit des Vorhabens gesprochen wurde, sondern auch steuerliche Fragen behandelt wurden, liegen nicht vor. Wie der Vertreter des Beklagten in der mündlichen Verhandlung erläutert hat, äußert sich der zuständige Mitarbeiter des LfD im Rahmen einer Denkmalpflegebesprechung grundsätzlich nur zur denkmalschutzrechtlichen Genehmigungsfähigkeit des Vorhabens. Steuerliche Fragen werden nur erörtert, wenn der Eigentümer des Denkmals dies ausdrücklich anspricht. In einem solchen Fall wird im Protokoll der Denkmalpflegebesprechung oder in einem Aktenvermerk festgehalten, dass eine Abstimmung im Sinne des §7 i EStG stattgefunden hat. Ein derartiger Aktenvermerk existiert jedoch nicht. Auch im Protokoll der Denkmalpflegebesprechung vom 30.05.2005 findet sich kein entsprechender Hinweis. Den vom Klägerbevollmächtigten mit Schriftsatz vom 03.08.2012 vorgelegten Unterlagen lässt sich ebenfalls kein Hinweis auf eine Abstimmung im Sinne des §7 i EStG entnehmen. So heißt es in dem vorgelegten Schreiben des Herrn Franz Pauer an die Untere Denkmalschutzbehörde vom 20.06.2012

lediglich, dass im Rahmen der Begehung am 30.05.2005 mitgeteilt worden sei, dass die Aufteilung in drei Wohnungen akzeptiert sei und genehmigt werden solle. Daraus lässt sich nur entnehmen, dass die Frage der denkmalschutzrechtlichen Genehmigungsfähigkeit der Maßnahme erörtert wurde. Ein Hinweis auf eine steuerrechtliche Abstimmung findet sich hier nicht. Gleiches gilt für das ebenfalls vom Klägerbevollmächtigten vorgelegte Schreiben der Stadt R. . . vom 16.01.2007, worin bestätigt wird, dass das LfD die Sanierungsmaßnahme H. . . inhaltlich begleitet habe und aus Sicht der Denkmalpflege festgehalten werden könne, dass die denkmalpflegerischen Anforderungen erfüllt worden seien. Auch dies zeigt nur, dass das LfD von der Unteren Denkmalschutzbehörde im Rahmen des Baugenehmigungsverfahrens beteiligt wurde. Eine Abstimmung mit dem LfD über steuerliche Aspekte wird nicht erwähnt. Zu beachten ist auch, dass es sich bei der Abstimmung stets um eine konkrete, maßnahmenbezogene Abstimmung handeln muss. Allein die Tatsache, dass dem Landesamt für Denkmalpflege das Denkmal als solches gut bekannt ist und es gegen die beabsichtigte Maßnahme an sich nichts einzuwenden hat, reicht für die Abstimmung nicht aus. Die Abstimmung nach §7 i EStG hätte vorausgesetzt, dass mit dem Landesamt nicht nur über die grundsätzliche Zulässigkeit der Aufteilung in drei Wohnungen gesprochen wird. Vielmehr muss es auch über den Umfang der Arbeiten und über die einzelnen vom Denkmalinhaber geplanten Schritte in Kenntnis gesetzt werden, um überhaupt in die Lage versetzt zu sein, die Erforderlichkeit der Maßnahmen nach Art und Umfang im Sinne des §7 i EStG beurteilen zu können (vgl. BayVGh vom 20.06.2012 Az. 1 B 12.78 >). Denn nur dann besteht für den Steuerpflichtigen die nötige Klarheit, für welche der Maßnahmen im Einzelnen die Erforderlichkeit im Sinn von §7 i Abs. 1 Satz 1 EStG von der für die spätere Ausstellung der Grundlagenbescheinigung zuständigen Fachbehörde bejaht wird (BayVGh a. a. O.). Dies ist jedoch nach den dem Gericht vorliegenden Unterlagen nicht geschehen. Auch die Kläger selbst tragen nicht vor, dass mit dem Landesamt die geplanten Maßnahmen im Einzelnen besprochen worden seien. Sie verweisen lediglich auf das Protokoll der Denkmalpflegebesprechung vom 30.05.2005, wonach zur Aufteilung des 3. Obergeschoss in drei Wohnungen grundsätzlich das Einverständnis erklärt wurde. Eine derartige generelle Absprache über künftig auszuführende Maßnahmen erfüllt jedoch nicht den Begriff der Abstimmung (vgl. BayVGh a. a. O.).

- 31 Dem in der mündlichen Verhandlung gestellten Beweisantrag, den ehemaligen Mitarbeiter des LfD, Herrn Dr. F. . . , als Zeugen zum Beweis der Tatsache, dass bei der Besprechung am 30.05.2005 eine Abstimmung nach §7 i EStG über die Aufteilung in drei Wohnungen stattgefunden hat, zu vernehmen, war unter diesen Umständen nicht stattzugeben. Wie ausgeführt, ergeben sich vorliegend bereits keine Anhaltspunkte dafür, dass überhaupt eine Abstimmung nach §7 i EStG stattgefunden hat. Das Vorbringen der Kläger hierzu ist völlig unsubstantiiert. Konkrete Tatsachen, die auf eine erfolgte Abstimmung in steuerlicher Hinsicht hindeuten könnten, werden von den Klägern nicht vorgetragen. Bei dem Beweisantrag handelt es sich damit um einen reinen Ausforschungsantrag. Zum anderen wäre eine generelle Abstimmung über die Aufteilung des 3. Obergeschoss

in drei Wohnungen ohnehin nicht ausreichend; sie ersetzt nicht die erforderliche Detailabstimmung der geplanten Umbaumaßnahmen. Der Beweisantrag war daher bereits aus diesem Grunde abzulehnen. Hinzu kommt, dass die Klage – wie nachfolgend noch ausgeführt wird - auch deshalb keinen Erfolg hat, weil die für die Baumaßnahmen angefallenen Kosten nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes bzw. Gebäudeteils als Baudenkmal oder zu seiner sinnvollen Nutzung nicht erforderlich waren. Auf die Frage, ob die Abstimmung nach §7 i Abs. 1 Satz 6 EStG erfolgt ist, kommt es damit nicht entscheidungserheblich an.

- 32 Die Voraussetzungen des §7 i Abs. 1 Satz 1 EStG sind hinsichtlich der Kosten für den Umbau des 3. OG und den Ausbau des Dachgeschosses nicht erfüllt. Diese Baumaßnahmen waren nach Art und Umfang weder zur Erhaltung des Gebäudes bzw. Gebäudeteils als Baudenkmal noch zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich.
- 33 Die Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal setzt voraus, dass es um die Erhaltung der Substanz gerade bezogen auf die Denkmaleigenschaft geht. Dies folgt aus dem Wortlaut, der nicht die bloße Erhaltung des Gebäudes, sondern die Erhaltung gerade als Baudenkmal verlangt. Verstärkt wird diese Anforderung durch das Merkmal der Erforderlichkeit. Die Maßnahmen müssen nicht nur aus denkmalpflegerischer Sicht angemessen oder vertretbar sein, sondern notwendig, um den aus denkmalpflegerischen Gesichtspunkten erstrebenswerten Zustand herzustellen,
- 34 Der Umbau des 3. Obergeschoss war nicht zur Erhaltung der Substanz erforderlich. Durch die Neuaufteilung der vorhandenen 2 Wohnungen in 3 Wohnungen wurde vielmehr die Entfernung vorhandener Wände erforderlich, um die Neuaufteilung vornehmen zu können. Die Maßnahme diente damit nicht der Erhaltung vorhandener Substanz, sondern hatte im Gegenteil die Zerstörung vorhandener Substanz zur Folge. Der Ausbau des Dachgeschosses trug ebenfalls nicht dazu bei, dass gerade die denkmalbegründenden Elemente des Altbaus erhalten wurden. Zwar dient die Sanierung des Daches als solches der Erhaltung des Denkmals, nicht jedoch die innere Raumgestaltung und der Gewinn an zusätzlicher Wohnfläche.
- 35 Die Aufwendungen sind auch nicht zur sinnvollen Nutzung des Baudenkmals erforderlich. Gemäß §7 i Abs. 1 Satz 2 EStG ist eine sinnvolle Nutzung nur anzunehmen, wenn das Gebäude in der Weise genutzt wird, dass die Erhaltung der schützenswerten Substanz des Gebäudes auf die Dauer gewährleistet ist. Die an Renditeüberlegungen orientierte Optimierung wirtschaftlicher Nutzbarkeit des Denkmals genügt wie auch bei den für den Erhalt des Denkmals eingesetzten Mitteln allein nicht, die für seine Nutzung aufgewandten Beträge bereits als erforderliche Aufwendungen 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. Damit soll gewährleistet werden, dass nur

solche Aufwendungen gefördert werden, durch die die Erhaltung der schützenswerten Substanz des Gebäudes auf Dauer gewährleistet ist. Denn nur eine unter den heutigen Verhältnissen baulich und ökonomisch sinnvolle und auf lange Sicht mögliche Nutzung eines Gebäudes schafft zunächst den Investitionsanreiz und garantiert sodann die dauerhafte Unterhaltung und damit Erhaltung des Gebäudes. Auch das Tatbestandsmerkmal „sinnvolle Nutzung“ hat also eine spezifisch denkmalpflegerische Zielsetzung. „Sinnvoll“ bezieht sich damit in erster Linie nicht auf eine wirtschaftliche Nutzung, sondern auf eine Nutzung unter bestmöglicher Schonung des Denkmals (Eberl/Martin/Greipl, Kommentar zum Bayerischen Denkmalschutzgesetz, 6. Auflage, Art. 25 RdNr. 14).

- 36 Die zum Zwecke des Umbaus des 3. Obergeschoss und zum Ausbau des Dachgeschosses eingesetzten Gelder sind aus denkmalpflegerischer Sicht bereits deshalb nicht als notwendig anzusehen, weil auch anders eine sinnvolle Nutzung sichergestellt werden kann.
- 37 Vorliegend ist nichts dafür ersichtlich, dass die streitgegenständlichen Um- und Ausbaumaßnahmen die einzig adäquaten Maßnahmen waren, um das denkmalgeschützte Gebäude einer wirtschaftlich tragfähigen Nutzung zuzuführen, welche den Erhalt der weiteren Denkmaleigenschaft begünstigen könnte. Eine sinnvolle Nutzung wäre auch durch Sanierung und Modernisierung der bestehenden Wohnungen im 3. Obergeschoss und die weitere Nutzung des Spitzbodens als Speicher gewährleistet. Die Wohnverhältnisse im 3. Obergeschoss waren nicht derart beengt, dass sie nach heutigem Maßstab nicht mehr den aktuellen Nutzungsansprüchen genügt hätten. Die Bestandswohnungen wiesen eine Wohnfläche von 73,86 qm bzw. 131,18 qm auf. Diese Wohnfläche genügt heutigen Nutzungsansprüchen. Auch sonst ist nichts dafür ersichtlich, dass durch eine Sanierung und Modernisierung keine heutigen Nutzungsansprüchen entsprechende Wohnungen hätten geschaffen werden können. Die Neuaufteilung der Wohnfläche im 3. Obergeschoss mit der Erweiterung in den Spitzboden hinein diente demnach nicht dazu, eine sinnvolle Nutzung sicherzustellen, sondern weitere Wohnflächen innerhalb des schon bislang als Wohnhaus genutzten Denkmals zu schaffen. Vor diesem Hintergrund liegt es nahe, die Um- und Ausbaumaßnahmen einem Neubau vergleichbar zu behandeln, der nach Sinn und Zweck der Steuerbegünstigung des §7 i EStG nicht gefördert werden kann, auch weil es gerade um die Erhaltung eines bestehenden Denkmals geht.
- 38 Die Klage war nach alledem mit der Kostenfolge des §154 Abs. 1 VwGO abzuweisen.
- 39 Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit folgt aus §167 Abs. 2 VwGO i.V.m. §§708 ff ZPO.
- 40 Beschluss:
- 41 Der Streitwert wird auf 31.111,- festgesetzt.

42 Die Streitwertfestsetzung beruht auf §52 Abs. 1 GKG.