

**Eine Steuervergünstigung nach § 7i Abs. 1 Satz 1 EStG kommt nur für Aufwendungen an bestehenden Gebäuden oder Gebäudeteilen in Betracht, wenn an diesen Baumaßnahmen durchgeführt werden, die nach Art und Umfang zur Erhaltung einer nach § 19 DSchG (DSchG BW) geschützten Gesamtanlage erforderlich sind.**

**Neubauten zählen auch dann nicht zu den begünstigungsfähigen Objekten, wenn mit Rücksicht auf eine geschützte Gesamtanlage denkmalschutzrechtliche Auflagen zu beachten waren.**

#### **Zum Sachverhalt**

Die Kl. begehren die Ausstellung einer Bescheinigung nach § 7i EStG. Sie sind Eigentümer des Grundstücks ... in ... Das Grundstück befindet sich im Gebiet „Nördlich des Münsters“, das durch Satzung der Stadt ... vom 27.9.1989 als Gesamtanlage unter Denkmalschutz gestellt wurde. Den Kl. wurde am 18.6.1996 von der Stadt ... eine Baugenehmigung zur Errichtung eines Wohnhauses mit Musik-Atelier auf diesem Grundstück und die erforderliche Genehmigung nach § 4 der Satzung zur Erhaltung der Gesamtanlagen in der ... Innenstadt erteilt. In der Folgezeit wurde das genehmigte Wohnhaus unter Einhaltung denkmalschutzrechtlicher Auflagen und in Abstimmung mit der Denkmalschutzbehörde errichtet.

Nach Abschluss der Arbeiten beantragten die Kl. mit Schreiben vom 10.8.1998 beim Landesdenkmalamt, ihnen eine Bescheinigung nach § 7i EStG für die hierdurch bedingten Mehraufwendungen in Höhe von 60 876,37 DM auszustellen. Mit Bescheid vom 25.11.1998 lehnte das Landesdenkmalamt Baden-Württemberg diesen Antrag ab und führte zur Begründung aus, Neubauten fielen nicht unter die steuerliche Abschreibungsmöglichkeit nach § 7i Abs. 1 Satz 4 EStG. Der hiergegen eingelegte Widerspruch der Kl. wurde mit Widerspruchsbescheid vom 6.7.1999 zurückgewiesen.

Am 9.8.1999 haben die Kl. beim VG Sigmaringen Klage erhoben mit dem Ziel, das beklagte Land zu verpflichten, ihnen die beantragte Bescheinigung auszustellen. Zur Begründung haben sie geltend gemacht, Gegenstand der Gesamtanlage seien alle innerhalb des Anwendungsbereichs der Satzung befindlichen unbeweglichen Sachen, gleichgültig, ob es sich hierbei um bebaute oder unbebaute Grundstücke handle. Für die Erhaltung des äußeren Erscheinungsbildes einer Gesamtanlage sei es unerheblich, ob unter entsprechenden denkmalschutzrechtlichen Auflagen ein Neubau errichtet oder ein vorhandenes Gebäude saniert werde. Bereits beim Kauf des Grundstücks sowie in der Planungs- und Bauphase sei ihnen von Vertretern der Stadt ... mehrfach bestätigt worden, dass die wegen des Ensembleschutzes und der Vorgaben des Denkmalschutzamtes erforderlichen Zusatzkosten steuerlich begünstigt würden. Das VG Sigmaringen hat dem Antrag des Beklagten folgend mit Urteil vom 18.9.2000 die Klage abgewiesen. In den Entscheidungsgründen ist ausgeführt, dass die Voraussetzungen für die Erteilung der begehrten Bescheinigung nicht vorlägen. § 7i Abs. 1 Satz 4 EStG sehe die Förderung einer Neubaumaßnahme nicht vor. Mit der Berufung wiederholen die Kl. ihren Antrag. Der Bekl. trägt ergänzend vor: In früheren Jahren seien durch die Außenstelle in Tübingen einzelne Bescheinigungen fälschlicher Weise für Neubaumaßnahmen in einer Gesamtanlage ausgestellt worden. Diese fehlerhafte, zwischenzeitlich korrigierte Verwaltungspraxis könne jedoch nicht dazu führen, im vorliegenden Falle von einer normgerechten Anwendung des § 7i EStG abzuweichen. Seitens des Landesdenkmalamts als Bescheinigungsbehörde sei gegenüber den Kl. keine Zusage über bescheinigungsfähige Aufwendungen bei der Erstellung des Neubaus erteilt worden.

#### **Aus den Gründen**

Das VG hat die Klage zu Recht abgewiesen. Denn die angefochtenen Bescheide sind rechtmäßig und verletzen die Kl. nicht in ihren Rechten. Sie haben keinen Anspruch auf die Erteilung der beantragten Steuerbescheinigung nach § 7i Abs. 1 EStG.

Zwischen den Beteiligten steht nicht im Streit, dass die Kl. innerhalb der durch Satzung der Stadt ... aus dem Jahre 1989 festgesetzten Gesamtanlage „Nördlich des Münsters“ (§ 19 Abs. 1 DSchG) einen Neubau errichtet haben, der nicht selbst die Voraussetzungen eines Kulturdenkmals nach § 2 Abs. 1 DSchG erfüllt. Damit kommt für die Kl. eine Steuererleichterung ausschließlich unter den in § 7i Abs. 1 Satz 4 genannten Voraussetzungen in Betracht.

Dies ergibt sich bereits aufgrund des Wortlauts der Regelung. Der Gesetzgeber ermöglicht die Steuererleichterung „bei einem ... Gebäude oder Gebäudeteil, das für sich allein nicht die Voraussetzungen für ein Baudenkmal erfüllt“, wenn Baumaßnahmen durchgeführt werden, die „zur Erhaltung“ des schützenswerten äußeren Erscheinungsbildes der Gesamtanlage nach Art und Umfang erforderlich sind. Die Vorschrift setzt damit nach ihrem Wortlaut ein bereits vorhandenes Gebäude oder vorhandenen Gebäudeteil voraus. Hätten auch Neubauten von der Regelung erfasst werden sollen, so hätte es nahegelegen, wie in baurechtlichen Vorschriften für noch zu errichtende Bauwerke üblich, von Bauvorhaben zu sprechen bzw. diese ausdrücklich mit einzubeziehen. Im Übrigen hätte es insoweit der Einfügung des Relativsatzes nicht bedurft, da Neubauten regelmäßig nicht die Voraussetzungen für ein Baudenkmal erfüllen. Die Förderung einer Neubaumaßnahme oder eines Wiederaufbaus ist auch deshalb grundsätzlich ausgeschlossen, weil sie nach Art und Umfang nicht der Erhaltung der Gesamtanlage dienen (vgl. Lambrecht, in: Kirchhof, Kommentar zum EStG, 2000, § 7i Rdnrn. 3 und 10). Die Schließung einer Baulücke im Bereich eines unter Denkmalschutz gestellten Ensembles mag den denkmalschützerischen Wert der Gesamtanlage erhöhen und auch aus städtebaulichen Gründen wünschenswert sein, zur Erhaltung des äußeren Erscheinungsbildes des Ensembles ist die Baumaßnahme jedoch nicht erforderlich.

Auch aus der Systematik der Regelung des § 7i Abs. 1 EStG ergibt sich, dass der Gesetzgeber von einer bestehenden Gebäudesubstanz ausgegangen ist. Nach den Sätzen 1 und 3 gehören zu den begünstigungsfähigen Objekten nach landesrechtlichen Vorschriften als Baudenkmal anerkannte Gebäude (§ 7i Abs. 1 Satz 1) und vergleichbare

Gebäudeteile (§ 7i Abs. 1 Satz 3). Satz 4 erweitert den Kreis auf Teile einer Gebäudegruppe oder Gesamtanlage, die als Einheit denkmalpflegerisch zu schützen ist. Die Sätze 1, 3 und 4 des § 7i Abs. 1 EStG lassen damit ein differenziertes, in sich geschlossenes Regelungssystem erkennen, das es verbietet, in den Genuss von Steuervergünstigungen auch Gebäude oder sonstige bauliche Anlagen kommen zu lassen, die nicht den besonderen Bindungen des Denkmalschutzrechts unterliegen. Eigentümer eines bestehenden denkmalschutzrelevanten Gebäudes sind an die allgemeinen Schutzvorschriften, wie sie sich aus dem Denkmalschutzgesetz für Baden-Württemberg insbesondere aus § 6 ergeben, gebunden. Sie haben nicht die Möglichkeit, sich etwa gegen Anordnungen betreffend Erhaltungsmaßnahmen zu wenden, sind also kraft Eigentums im Rahmen der Sozialbindung nach Art. 14 Abs. 2 GG verpflichtet, finanzielle Aufwendungen zur Erhaltung eines Gebäudes zu tätigen. Diese Last trägt derjenige nicht in gleichem Maße, der - wie die Kl. - ein Grundstück bebaut, für das ohne Bebauung denkmalbedingte Aufwendungen nicht angefallen wären (BVerwG, Beschl. vom 18.7.2001 4 B 45.01).

Entstehen - wie hier - bei der Errichtung nicht denkmalgeschützter Anlagen Mehraufwendungen mit Rücksicht auf ein in der Nachbarschaft vorhandenes Baudenkmal oder eine Gesamtanlage, so gebietet auch höherrangiges Recht es nicht, § 7i Abs. 1 Satz 4 EStG über den Wortlaut und den erkennbaren gesetzgeberischen Willen hinaus erweiternd auszulegen. Die konkreten örtlichen Verhältnisse, in die ein Vorhaben hineingeplant wird, können unter den verschiedensten Gesichtspunkten bauliche Anpassungen erforderlich machen, die mit einem erhöhten, nicht abwälzbaren Kostenaufwand verbunden sind. Das Erfordernis etwa, ein Vorhaben so auszuführen, dass es im Sinne des Bauordnungsrechts speziellen baugestalterischen Anforderungen entspricht oder sich im Sinne des Städtebaurechts in die Eigenart der näheren Umgebung einfügt, kann den Bauherrn zu Aufwendungen nötigen, die ihm an anderer Stelle möglicherweise erspart bleiben würden. Ihm hierfür eine finanzielle Entlastung zu gewähren, ist rechtlich nicht geboten. Für eine abweichende Beurteilung bieten auch denkmalschutzrechtliche Auflagen, wie sie im Falle der Kl. erteilt wurden, keinen Anlass.

Aus einer früheren, mit der Gesetzeslage in Widerspruch stehenden und daher rechtswidrigen Verwaltungspraxis des Bkl. können die Kl. keinen Anspruch auf die begehrte Steuerbescheinigung ableiten. Dies bedarf keiner weiteren Ausführungen. Ob den Kl. von Seiten der Baugenehmigungsbehörde unrichtige Auskünfte über die Steuerbegünstigung erteilt wurden, ist für das vorliegende Verfahren ohne rechtliche Bedeutung. Eine schriftliche Zusicherung des hierfür allein zuständigen Landesdenkmalamtes, wie sie nach den Bescheinigungsrichtlinien grundsätzlich möglich ist, haben sie jedenfalls nicht beantragt und auch nicht erhalten.