

Erteilung einer Bescheinigung nach § 40 DSchG nur, wenn über die Maßnahme vorher mit der fachlich zuständigen Behörde Einvernehmen erzielt wurde.

Zum Sachverhalt

Der Kläger ist seit Juli 1982 Eigentümer des in den Jahren 1907 und 1908 mit einem Zweifamilienwohnhaus bebauten Grundstücks H.–Straße in X.

Unter dem 20. Februar 1984 reichte der Kläger eine „Bauanzeige“ betreffend die Errichtung einer Terrasse mit Unterkellerung, Errichtung einer Pkw–Garage und Renovierung des Gebäudes ein. Der Beklagte teilte mit, daß das Vorhaben einer Baugenehmigung bedürfe und die Monatsfrist nach § 89 Abs. 3 BauO NW 1970 nicht in Lauf gesetzt worden sei. Nach einem Bearbeitungsvermerk des Beklagten waren die Arbeiten am 8. März 1984 bereits durchgeführt. Das im Verfahren beteiligte Westfälische Amt für Denkmalpflege erklärte unter dem 19. März 1984, in einer Reihe von Einzelheiten stimmten weder die Bestandspläne noch die Ausführungszeichnungen mit den tatsächlichen Gegebenheiten überein. Die Arbeiten seien im wesentlichen bereits fertiggestellt, ohne daß zuvor die denkmalrechtliche Erlaubnis nach § 9 DSchG eingeholt worden sei. Angesichts der ohne die Mitwirkung des Amtes für Denkmalpflege geschaffenen Zustände könne das Benehmen für eine evtl. angestrebte Steuerbescheinigung gemäß § 40 DSchG nicht in Aussicht gestellt werden. Der unter dem 25. April 1984 für das Vorhaben erteilte Bauschein enthielt zugleich die Erlaubnis nach § 9 DSchG. In dem Bauschein war ein Hinweis auf die Haltung des Amtes für Denkmalpflege bezüglich der vom Kläger erstrebten Steuerbescheinigung enthalten.

Unter Beifügung einer Kostenaufstellung in einer Gesamthöhe von 468 131,58 DM beantragte das Architekturbüro S. namens des Klägers unter dem 29. März 1985 eine Bescheinigung gemäß § 82i EStDV und bezog sich dabei auf die mit Bauschein vom 25. April 1984 genehmigte Baumaßnahme. Nach Einholung mehrerer Stellungnahmen des Westfälischen Amtes für Denkmalpflege lehnte der Beklagte den Antrag mit Bescheid vom 7. Oktober 1985 ab. Zur Begründung führte er aus: Die steuerliche Bescheinigung nach § 40 DSchG könne von der Unteren Denkmalbehörde nur im Benehmen mit dem Westfälischen Amt für Denkmalpflege ausgestellt werden. Dieses Benehmen sei nicht herzustellen, weil die einzelnen Baumaßnahmen nicht rechtzeitig vor Beginn der Arbeiten dem Denkmalamt mitgeteilt worden seien. Weder die Untere Denkmalbehörde noch das Amt für Denkmalpflege seien vor oder während der Arbeiten in irgendeiner Weise beteiligt worden. Es sei deshalb auch nicht möglich, die Notwendigkeit der einzelnen Maßnahmen im Vergleich mit dem Vorzustand zu beurteilen.

Aus den Gründen

Die zulässige Berufung ist nicht begründet. Das Verwaltungsgericht hat die Klage zu Recht abgewiesen. Der Kläger hat keinen Anspruch auf Erteilung der Bescheinigung. Der Hauptantrag ist daher nicht begründet.

Nach dem vorliegend einschlägigen § 82i EStDV 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 und zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich sind, 10 Jahre lang erhöhte Absetzungen vornehmen. Nach § 82i Abs. 2 EStDV können die erhöhten Absetzungen nur in Anspruch genommen werden, wenn der Steuerpflichtige die Voraussetzungen des Absatzes 1 für das Gebäude oder den Gebäudeteil und für die Erforderlichkeit der Herstellungskosten durch eine Bescheinigung der nach Landesrecht zuständigen oder von der Landesregierung bestimmten Stellen nachweist. In Nordrhein–Westfalen sind die Unteren Denkmalbehörden hierzu bestimmt worden, § 40 DSchG, § 1 der Verordnung über die Bestimmung der zuständigen Stellen nach § 82i und § 82k der Einkommensteuer–Durchführungsverordnung vom 9. Juli 1981 (GV NW S. 399).

Die Feststellungen der Bescheinigung beschränken sich hiernach auf Tatbestände des zum Landesrecht gehörenden Denkmalrechts wie die Denkmaleigenschaft des Gebäudes, die Höhe der Aufwendungen, die nach Art und Umfang zur Erhaltung bzw. zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich waren. Die Bescheinigung ist insoweit unmittelbar rechtserheblich, sie ist keine unselbständige Mitwirkungshandlung im Besteuerungsverfahren. Denn nach der bundesrechtlichen Konstruktion des § 82i EStDV trifft die zuständige Landesbehörde die für die Finanzbehörden verbindlichen Feststellungen, die sich als Grundlagenbescheid i. S. d. § 71 Abs. 10 Abgabenordnung darstellen (vgl. Eberl/Martin/Petzet, Bayerisches Denkmalschutzgesetz 3. Auflage, Erläuterung Art. 25 DSchG.Nr. 19 mit Nachweisen, zum bayerischen Recht).

Die Finanzämter prüfen nur, ob die vorgelegte Bescheinigung von der zuständigen Stelle erteilt wurde, ob die Aufwendungen im Rahmen einer Einkunftsart zu berücksichtigen sind und ab wann die erhöhten Absetzungen in Anspruch genommen werden können. Auch die Zuordnung zu den Gruppen des Erhaltungs– oder Herstellungsaufwandes obliegt den Finanzämtern (Eberl/Martin/Petzet, aaO, Erläuterung Nr. 14).

Die Tatbestandsmerkmale des § 82i EStDV für eine Bescheinigung nach § 40 DSchG sind - abgesehen von der Denkmaleigenschaft des Hauses im Zeitpunkt des Entstehens der Herstellungskosten - nicht sämtlich erfüllt. Zu ihnen zählt - außer der Denkmaleigenschaft, der Höhe und der Erforderlichkeit der Herstellungskosten - nach § 82i Abs. 1 Satz 1 EStDV, daß die Baumaßnahme **nach** Abstimmung mit der in § 82i Abs. 2 EStDV genannten Stelle durchgeführt worden sind. § 82i Abs. 2 EStDV verweist insoweit auf die Regelung durch Landesrecht. § 1 der Verordnung über die Bestimmung der zuständigen Stelle vom 9. Juli 1981 benennt die Untere Denkmalbehörde, also den Beklagten, als zuständige Stelle.

Die Notwendigkeit einer vorausgehenden Abstimmung ergibt sich einerseits aus dem Wortlaut des § 82 i Abs. I EStDV („nach Abstimmung“). Die vorherige Abstimmung von Baumaßnahmen, die mit Steuervergünstigungen subventioniert werden sollen, ist andererseits aber auch sachlich geboten. Mit der Abstimmung der Baumaßnahmen vor Beginn der Arbeiten soll ein frühzeitiger Einfluß der Denkmalbehörde und damit eine denkmalgerechte Ausführung gewährleistet werden. Was denkmalgerecht ist, wird in aller Regel mit dem Landschaftsverband (Landesamt für Denkmalpflege) als fachkundiger Stelle zu erörtern sein. Deshalb ist auch die Benehmensregelung in § 1 der o. g. Verordnung und § 40 Satz 1 DSchG sachlich gerechtfertigt. Um eine fachlich fundierte Stellungnahme dazu abgeben zu können, welche Maßnahmen nach Art und Umfang zur Erhaltung eines Gebäudes als Baudenkmal im Sinne von § 82i EStDV erforderlich sind, ist die genaue Kenntnis des Ursprungszustandes, auch der Ausführung im Detail im Inneren des Baudenkmal, erforderlich. Vor Beginn der mit Herstellungskosten verbundenen Maßnahmen müssen die Denkmalschutzbehörden in die Lage versetzt werden, Art und Umfang, Notwendigkeit und fachgerechte Ausführung usw. von Einzelmaßnahmen mit dem Bauherrn abzustimmen.

Ob die Baumaßnahmen nach § 9 DSchG erlaubnispflichtig sind oder gar einer Baugenehmigung bedürfen, ist dagegen für die Anwendung des § 82i EStDV ohne Bedeutung. Die denkmalrechtliche Erlaubnis kann, wie auch die Baugenehmigung nachträglich erteilt werden. Dem Kläger sind die baurechtliche wie die denkmalrechtliche Gestattung inzwischen auch erteilt worden. Die Steuervergünstigung nach § 82i EStDV kann nach dem oben genannten Ziel und dem Zweck der Regelung nicht nachträglich gewährt werden. Es besteht nach dem Ergebnis der mündlichen Verhandlung und der Auswertung der Beiakten kein Zweifel, daß sämtliche in der Beiakte Heft 1 Blatt 33 aufgeführten Arbeiten zu keiner Zeit mit dem Beklagten und/oder dem Landesamt konkret abgestimmt worden sind. Die „Bauanzeige“ erfolgte im Februar 1993, die Arbeiten waren im März 1983 bereits weitgehend abgeschlossen. Eine Abstimmung bei Einzelarbeiten, wie etwa dem Farbanstrich innen und außen, ist nie erfolgt.