

- 1. Zur Abstimmung der Maßnahmen im Bescheinigungsverfahren.**
- 2. Der Bescheinigungsnehmer trägt die Beweislast für den Nachweis der Abstimmung.**
- 3. Zur Reichweite der Bescheinigungsrichtlinien und zu Vertrauens Gesichtspunkten.**

#### **Zum Sachverhalt**

Der Kläger begehrt die Erteilung einer zur Vorlage beim Finanzamt bestimmten Bescheinigung für die erhöhte steuerliche Absetzung der im Jahre 1993 in Rechnung gestellten Sanierungsaufwendungen an einem ihm gehörenden, unter Denkmalschutz stehenden Anwesen (Fachwerkwohnhaus mit Fachwerkscheune).

Über die vom Kläger durchzuführenden Sicherungs- und Umbaumaßnahmen fanden im Jahre 1989 Unterredungen zwischen diesem und Mitarbeitern des Landesamtes für Denkmalpflege statt, die einerseits zur Gewährung eines Zuschusses aus Mitteln zur Erhaltung nicht staatlicher Kulturdenkmäler, andererseits auf diesbezügliche Anträge des Klägers zum Erlaß von Bescheinigungen nach §§ 82 i und k EStDV für Aufwendungen in den Jahren 1989, 1990 und 1991 führten. Auf den dementsprechenden Antrag des Klägers hinsichtlich der Aufwendungen im Jahre 1992 teilte das Landesamt für Denkmalpflege diesem mit Schreiben vom August 1993 mit, die Steuerbescheinigung könne nicht ausgestellt werden, da die letzte Ortsbesichtigung im Oktober 1989 stattgefunden habe und die bisher ausgestellten Bescheinigungen die seinerzeit abgeklärten Erhaltungsmaßnahmen bereits erfaßten. Die Gegenvorstellung des Klägers veranlaßte das Landesamt für Denkmalpflege jedoch, (...) auch für die Aufwendungen des Jahres 1992 die begehrte Bescheinigung in einer Höhe von 60.259,43 DM zur Vorlage beim Finanzamt auszustellen.

Den nachfolgenden Antrag des Klägers, ihm auch für die im Jahre 1993 entstandenen Sanierungskosten die Steuerbescheinigung auszustellen, (...) lehnte das Landesamt für Denkmalpflege mit Bescheid vom März 1995 ab und führte zur Begründung aus, daß man sich außerstande sehe, die jetzt vorgelegten Aufwendungen auf eine vor sechs Jahren durchgeführte Abstimmung zu beziehen, zumal man bereits bei Ausstellung der letzten Bescheinigung habe davon ausgehen dürfen, daß es mit den darin enthaltenen Aufwendungen sein Bewenden habe.

Zur Begründung seiner Klage hat der Kläger (...) vorgetragen: Das Gesamtkonzept der Sanierungsmaßnahmen sei zwischen ihm und dem Landesamt für Denkmalpflege mit der erforderlichen Präzisierung abgestimmt worden. Im übrigen habe das Landesamt die Ausstellung der begehrten Bescheinigung selbst für Aufwendungen abgelehnt, für die in den Vorjahren hinsichtlich einzelner Teilbeträge bereits die entsprechende Bescheinigung ausgestellt worden sei. Darüber hinaus hat der Kläger die Rechnungen aus dem Jahre 1993 vorgelegt und im einzelnen ausgeführt, welche Arbeiten und Materialien damit abgerechnet wurden.

Das Verwaltungsgericht hat (...) der Klage teilweise stattgegeben und den Beklagten verpflichtet, dem Kläger eine entsprechende Bescheinigung über Baukosten des Jahres 1993 in Höhe von 27.930,93 DM zu erteilen. Zur Begründung hat es dargelegt:

Der Kläger habe einen Anspruch auf Erteilung der begehrten Bescheinigung in der im Urteilstenor genannten Höhe, jedoch seien einige Maßnahmen mit dem Landesamt für Denkmalpflege nicht hinreichend abgestimmt worden, so daß die diesen Maßnahmen zuzuordnenden Geldbeträge nicht bescheinigungsfähig seien. (...) Demgegenüber seien die übrigen vom Kläger geltend gemachten Aufwendungen aufgrund hinreichender Abstimmung erfolgt. Dies ergebe sich zum einen aus den (...) in der mündlichen Verhandlung abgegebenen Erklärungen, zum anderen aus dem Umstand, daß es sich bei den Aufwendungen des Jahres 1993 zum Teil um Schlußrechnungen früher bereits anerkannter Maßnahmen gehandelt habe.

Der Annahme einer hinreichenden Abstimmung könne der Beklagte nicht mit Erfolg entgegenhalten, daß es wegen der seit der Abstimmung im Jahre 1989 verstrichenen Zeit an dem notwendigen Zusammenhang zwischen dieser Abstimmung und den Aufwendungen des Jahres 1993 fehle. Denn es könne nicht davon ausgegangen werden, daß eine einmal stattgefundenene Abstimmung ohne weiteres nach Ablauf einer bestimmten Zeit ihre Verbindlichkeit verliere. Entgegen der Auffassung des Beklagten sei dem Schreiben vom August 1993 auch nicht mit der erforderlichen Deutlichkeit zu entnehmen gewesen, daß die Übereinstimmung der im Jahre 1992 durchgeführten Baumaßnahmen mit der Abstimmung des Jahres 1989 nicht mehr vollzogen werden könne. Vielmehr heiße es in diesem Schreiben, daß die bereits ausgestellten Bescheinigungen die abgeklärten Erhaltungsmaßnahmen bereits erfaßten. Der fehlende Zusammenhang sei erstmals bei den Aufwendungen des Jahres 1993 vorgebracht worden.

Demgegenüber sei seitens des Beklagten im Rahmen des Verwaltungs- und Widerspruchsverfahrens in bezug auf die Bescheinigung für die Aufwendungen des Jahres 1993 mit keinem Wort erwähnt worden, daß die Ausstellung der begehrten Steuerbescheinigung (auch) an der fehlenden Übereinstimmung der Ausführung der Baumaßnahmen mit der im Jahre 1989 getroffenen Abstimmung scheitere. Ein solches Vorbringen finde sich erst im Klageverfahren. Eine solche Abweichung habe Frau Oberbaurätin E. zwar mit Hinweis auf die gegenüber der vom Kläger vorgelegten Skizze deutlich größer ausgeführten Dachgauben des Scheunengebäudes belegt. Insoweit handele es sich aber offenbar nicht um Maßnahmen zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal, sondern um solche zu seiner sinnvollen Nutzung, bei denen die dafür erforderlichen Aufwendungen selbst dann bescheinigt werden müßten, wenn dadurch die Denkmaleigenschaft unwesentlich beeinträchtigt werde. Eine darüber hinausgehende wesentliche Beeinträchtigung sei jedoch hier nicht ersichtlich. Im übrigen habe das Landesamt bereits im Jahre 1989 festgestellt, daß die Fachwerksanierung mit einer Perfektion durchgeführt worden sei, die das Denkmal fast „erstickt“ habe. Gleichwohl seien dem Kläger für die

Aufwendungen in den Jahren 1989 bis 1992 Steuerbescheinigungen ausgestellt worden. Wäre es vor diesem Hintergrund zu ersten Bedenken des Landesamtes gekommen, so hätte es mehr als nur nahegelegen, entsprechend den maßgeblichen Richtlinien das Ergebnis der Abstimmung schriftlich festzuhalten, den Bauherrn darauf hinzuweisen, daß nur die abgestimmten Maßnahmen durchgeführt werden dürften und daß jede Änderung einer erneuten vorherigen Abstimmung bedürfe. Da dies jedoch unterblieben sei, gehe eine dennoch verbleibende Unklarheit zu Lasten des Beklagten.

### **Aus den Gründen**

Die zulässige Berufung des Beklagten hat keinen Erfolg.

Entgegen der Ansicht des Beklagten hat der Kläger einen Anspruch auf Erteilung der begehrten Bescheinigung auch für die im Jahre 1993 in Rechnung gestellten Baukosten, soweit sie vom Verwaltungsgericht anerkannt worden sind.

Gemäß §§ 7i, 10f und 11b des Einkommensteuergesetzes – EStG – können Herstellungskosten für Baumaßnahmen an Baudenkmalern, die nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal oder zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich sind, steuerlich erhöht abgesetzt werden, wenn diese in Abstimmung mit dem Landesamt für Denkmalpflege durchgeführt worden sind. Die Erforderlichkeit solcher Aufwendungen hat der Steuerpflichtige durch eine (hier im Streit stehende) Bescheinigung des Landesamtes für Denkmalpflege nachzuweisen. Daß die vorgenannten Voraussetzungen im Hinblick auf die vom Verwaltungsgericht anerkannten Baumaßnahmen vorliegen, hat das Verwaltungsgericht bereits in dem angefochtenen Urteil dargelegt. Hierauf wird zunächst zur Vermeidung von Wiederholungen Bezug genommen.

Der Beklagte vermochte mit der Berufung nichts vorzutragen, was zu einer anderen Entscheidung Anlaß geben könnte. Dabei ist zunächst festzustellen, daß der Beklagte die Erforderlichkeit der zur Erhaltung des Bauwerks und seiner sinnvollen Nutzung anerkannten Maßnahmen im Grunde nicht in Abrede gestellt hat. Er ist nur der Auffassung, daß einzelne Maßnahmen nicht genügend mit der Denkmalfachbehörde abgestimmt waren und es deshalb insgesamt an einer erforderlichen Abstimmung gefehlt habe, (...). Bei der Beantwortung der Frage, ob im vorliegenden Fall die im Jahre 1993 in Rechnung gestellten Maßnahmen – soweit sie im Berufungsverfahren noch im Streit stehen – in ausreichendem Maße mit der Denkmalfachbehörde abgestimmt waren, ist insbesondere zu berücksichtigen, daß im Jahre 1989 dem Landesamt für Denkmalpflege die Baubeschreibung mit den Sanierungsvorschlägen sowie die Bauantragsunterlagen für das in Rede stehende Anwesen vorlagen und diese mehrfach mit dem Kläger erörtert und abgestimmt wurden. Als Ergebnis dieser Abstimmung teilte Frau Oberbaurätin E. der Kreisverwaltung (...) im April 1989 mit, daß die nunmehr eingereichten Bauantragsunterlagen als Ergebnis dieser Abstimmung gewertet werden könnten und von seiten der Denkmalpflege keine grundsätzlichen Bedenken gegen diese Ausführung bestünden. Diese Verfahrensweise entspricht auch Ziffer 1.3 der rheinland-pfälzischen Richtlinien für die Erteilung der begehrten Bescheinigung, wonach die Abstimmung innerhalb eines denkmalrechtlichen Erlaubnisverfahrens oder eines Baugenehmigungsverfahrens erfolgen kann.

Den in diesem Zusammenhang erhobenen Einwendungen des Beklagten, daß die vorerwähnte Abstimmung aus dem Jahre 1989 jedoch im Detail nicht ausreichend gewesen sei, vermag der Senat nicht zu folgen. Denn hinsichtlich der Maßnahmen, die im vorliegenden Berufungsverfahren nur noch in Rede stehen, hat die das Vorhaben betreuende Mitarbeiterin des Landesamtes (...) auf Befragen durch das Verwaltungsgericht selbst eingeräumt, daß diese Maßnahmen teils keiner Feinabstimmung bedurften, daß hinsichtlich anderer Teile der Maßnahmen von seiten der Behörde kein besonderes Interesse bestand und daß die übrigen Teile ausreichend abgestimmt gewesen seien. Wenn nunmehr der Beklagte die Auffassung vertritt, diese Befragung der Oberbaurätin E. verlagere die Darlegungslasten bezüglich des Abgestimmtheits einseitig auf die Bescheinigungsbehörde und gebe damit dem Steuerpflichtigen jede beliebige Möglichkeit an die Hand, aufgrund selbst marginalster Vorkontakte weitestgehend nach Belieben zu verfahren, so vermag er mit dieser Ansicht nicht durchzudringen. Es bleibt nämlich zu sehen, daß nach wie vor der Bescheinigungsnehmer grundsätzlich die Beweislast für den Nachweis der Abstimmung trägt. Im vorliegenden Fall wurden aber im Jahre 1989 die Sanierungsmaßnahmen für das in Rede stehende Objekt unstreitig abgestimmt. Dem Schreiben des Landesamtes an die Kreisverwaltung im Jahre 1989 läßt sich nicht entnehmen, daß der Beklagte zu diesem Zeitpunkt von einem weiteren Abstimmungsbedarf ausgegangen ist. Jedenfalls hat er dies nicht ausdrücklich zu erkennen gegeben. (...)

Konnte daher der Kläger aufgrund der mündlichen Abstimmung über die Sanierungspläne davon ausgehen, daß alles ordnungsgemäß abgestimmt sei, so hätte es dem Beklagten unter Berücksichtigung von Vertrauensschutzgesichtspunkten obgelegen – falls er weiteren Abstimmungsbedarf gesehen hätte –, einen solchen dem Kläger schriftlich mitzuteilen. Eine derartige Verfahrensweise sieht auch Ziffer 1.3.2 der Richtlinien vor. Dort heißt es unter anderem: „Das Ergebnis der Abstimmung zwischen den Beteiligten soll schriftlich festgehalten werden. .... Erfüllen nicht alle vorgesehenen Baumaßnahmen die Voraussetzung für eine Bescheinigung, ist der Bauherr von der Behörde im Rahmen der Abstimmung darauf ausdrücklich hinzuweisen.“ Dies ist aber hier nicht geschehen. Vielmehr hat der Beklagte ohne Hinweis auf weiteren Abstimmungsbedarf dem Kläger die Bescheinigungen für die Jahre 1989 bis 1992 ausgestellt. Vor Ausstellung der Bescheinigung für das Jahr 1992 hatte der Beklagte mit Schreiben vom August 1993 lediglich Zweifel dahingehend geäußert, daß bereits die zuvor ausgestellten Bescheinigungen seiner Ansicht nach die bei der letzten Ortsbesichtigung im Oktober 1989 abgestimmten Maßnahmen am Scheunen- und Wirtschaftsflügel erfaßt hätten. Gleichwohl ist die Bescheinigung für 1992 erteilt worden. Soweit die später beantragte Bescheinigung für das Jahr 1993 mit dem Argument abgelehnt worden ist, es fehle an dem notwendigen zeitlichen Zusammenhang zwischen Abstimmung und Ausführung der Baumaßnahmen, so findet diese Rechtsauffassung weder im Gesetz noch in den Richtlinien eine Stütze. Insbesondere die rheinland-pfälzischen Richtlinien sehen insoweit keine zeitliche Begrenzung vor. Zwar ist nicht auszuschließen, daß unter bestimmten Konstellationen von solchen Einschränkungen ausgegangen werden muß, insbesondere dann, wenn nach einem erheblichen Zeitablauf die Behörde zu erkennen gibt, daß sie bei weiteren Maßnahmen von einem neuen Abstimmungsbedarf ausgeht. So liegt der Fall hier aber nicht. Denn der Beklagte hatte den Kläger in seinem Schreiben vom August 1993 nicht darauf hingewiesen, daß er weitere Sanierungsmaßnahmen aufgrund der weit zurückliegenden Abstimmung nicht mehr anerkennen werde und dafür nunmehr eine erneute Abstimmung stattfinden müsse. Vielmehr hat der Hinweis des Klägers auf das abgestimmte

Sanierungskonzept aus dem Jahre 1989 im Schriftsatz vom September 1993 dazu geführt, daß der Beklagte die beantragte Bescheinigung für das Jahr 1992 trotz ursprünglich geäußelter Bedenken ausgestellt hat.

Schließlich kann der Beklagte sich nicht mit Erfolg darauf berufen, die Behandlung des Fachwerkhholzes mit einem Sandstrahlgerät und die Ausbildung von Dachgauben seien nicht in Übereinstimmung mit der vorgenommenen Abstimmung durchgeführt worden und deshalb müsse dies zur Ablehnung der Bescheinigung insgesamt führen. Zwar ist dem Beklagten einzuräumen, daß der 12. Senat des erkennenden Gerichts in seinem Urteil vom 12. Oktober 1989, 12 A 101/88, entschieden hat, daß bei einer nur noch teilweisen Einhaltung der ursprünglichen Planung nicht mehr von einer Abstimmung im Sinne der damals geltenden Vorschrift des § 82i EStDV gesprochen werden könne, da ein Baudenkmal grundsätzlich in seiner Gesamtheit erhalten und geschützt werden solle. Diese Entscheidung ist jedoch in einem Fall ergangen, der dadurch geprägt war, daß es durch die Abweichung in erheblichen Punkten zu einer weitgehenden Zerstörung der historischen Substanz gekommen war. Von einer solchen Fallkonstellation geht aber der Beklagte offensichtlich im vorliegenden Fall selbst nicht aus. Denn weder im Verwaltungsverfahren noch im gerichtlichen Verfahren hat sich der Beklagte dahingehend geäußert, daß es aufgrund einer diesbezüglichen fehlenden Abstimmung in diesen Punkten zu einer derartigen erheblichen Abweichung gekommen ist, die insgesamt zu einer Verweigerung der Bescheinigung führen müßte (vgl. Ziffer 1.3.2 der Richtlinien). Dies würde auch im Widerspruch zu der Tatsache stehen, daß dem Kläger gleichwohl für das Jahr 1992 noch eine Bescheinigung erteilt wurde.

Zusammenfassend bleibt noch anzumerken, daß mit der vorstehenden Entscheidung dem Steuerpflichtigen nicht die Möglichkeit an die Hand gegeben wird, aufgrund irgend welcher Vorkontakte mit der Denkmalfachbehörde später nach Belieben mit den Sanierungsmaßnahmen an einem Baudenkmal zu verfahren. Vielmehr sind an die Abstimmung nach wie vor die strengen Maßgaben der vorgenannten Richtlinie anzulegen. Die Denkmalfachbehörde wird jedoch in Anlehnung an diese Richtlinien den jeweiligen Bauherrn schriftlich auf die bestehenden Bedenken und die Konsequenzen von Abweichungen hinweisen müssen. Gegebenenfalls wird sie den Bauherrn auch auf einen bestehenden weiteren Abstimmungsbedarf ausdrücklich aufmerksam machen müssen.

ESt Stellplätze OVGNs Urteil vom 31.5.1990 1 L 128/89, BRS 50 Nr. 140

**Zu den steuerlich begünstigten Maßnahmen anlässlich der Sanierung eines Baudenkmal gehören nicht die Ablösungsbeträge zur Herstellung von Stellplätzen, deren Zahlung Voraussetzung für die Erteilung der Baugenehmigung ist.**

### **Frage der Einbeziehung des Ablösungsbetrags für Stellplätze in die Herstellungskosten nach § 82i EStDV**

Zum Sachverhalt

*Der Kläger sanierte nach Abstimmung mit der Denkmalschutzbehörde Häuser, die Baudenkmale sind, mit einem Kostenaufwand von mehr als DM 1 Mio. Für die um einen Zuschuß gekürzten Aufrundungen beantragte er eine Bescheinigung nach § 82i EStDV. Die Bescheinigungsbehörde ließ einen Teilbetrag der Kosten von DM 72 000, darunter den Betrag für die Stellplatzablösung von DM 55 000 unberücksichtigt. Mit der Klage wurde u. a. die Anerkennung des Ablösebetrags geltend gemacht. Das Verwaltungsgericht gab mit Urteil vom 8.2.1989 dem Antrag insoweit statt. Die Beklagte legte Berufung ein mit der Begründung, die Stellplätze bzw. deren Ablösung stünden mit der Substanzerhaltung der denkmalgeschützten Gebäude in keinerlei Zusammenhang. Das OVG gab der Berufung statt.*

### **Aus den Gründen**

Zwar sind die von den Klägern sanierten Gebäude Baudenkmale i. S. des § 3 Abs. 2 DSchG NI. Die Sanierung ist auch mit der zuständigen Stelle abgestimmt worden. Der im Berufungsverfahren allein noch streitige Betrag von DM 55 000, den die Kläger zur Ablösung ihrer Verpflichtung zur Herstellung von Stellplätzen an die Beklagte gezahlt haben, gehört nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes (Urt. v. 8.3.1984 - IX R 45/80 - BStBl II 1984, 702 m. w. N.), der der Senat folgt, auch zu den Herstellungskosten. Jedoch sind diese Kosten nicht zur Erhaltung der Gebäude als Baudenkmale und zu ihrer sinnvollen Nutzung „erforderlich“ gewesen.

Ausgangspunkt und übergreifender Gesichtspunkt ist dabei nach § 82i Abs. 1 Satz 1 EStDV die Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal. Auch mit dem Merkmal der sinnvollen Nutzung, das zusätzlich vorliegen muß (VGH Mannheim, Urt. v. 11.9.1985 - 5 S 3150/84, DVBl 1986, 188), wird letztlich nur das Ziel verfolgt, das Gebäude als Baudenkmal zu erhalten. Das folgt aus § 82i Abs. 1 Satz 2 EStDV, in dem es heißt, daß eine sinnvolle Nutzung nur dann anzunehmen ist, wenn das Gebäude in der Weise genutzt wird, daß die Erhaltung der schützenswerten Substanz des Gebäudes auf Dauer gewährleistet ist. Schon der Wortlaut der Sätze 1 und 2 des § 82i Abs. 1 EStDV, läßt damit keinen Zweifel, daß der Gesetzgeber nur solche Kosten steuerlich besonders begünstigen wollte, die in irgendeiner Weise für das denkmalgeschützte Gebäude selbst, die Denkmalsubstanz, aufgewandt worden sind und damit zu dessen dauerhafter Erhaltung beitragen, mit denen also eine spezifisch denkmalpflegerische Zielsetzung verfolgt worden ist. Entsprechend gilt für die Sätze 3 und 4 des § 82i Abs. 1 EStDV: Danach sind, wenn nur ein Gebäudeteil oder das Erscheinungsbild eines Gebäudeteils geschützt ist, nur die auf den betreffenden Gebäudeteil bzw. die zur Erhaltung des Erscheinungsbilds gemachten Aufwendungen steuerlich erhöht absetzbar, nicht dagegen diejenigen, die zur Erhaltung anderer nicht schützenswerter Gebäudeteile oder des Gebäudes im übrigen gemacht worden sind. Die Richtigkeit dieser am Wortlaut orientierten Auslegung - Beschränkung der erhöhten Absetzbarkeit auf Kosten, die für das denkmalgeschützte Gebäude selbst und damit dessen Erhaltung aufgewandt worden sind - wird bestätigt durch eine am Sinn und Zweck ausgerichtete Auslegung der Vorschrift: Diese bestehen darin, demjenigen, der ein Baudenkmal oder denkmalgeschützte Bauteile saniert, die Mehrkosten, die im Vergleich zu einem entsprechenden Neubau oder zur Sanierung eines nicht denkmalgeschützten Altbaus regelmäßig anfallen, wenigstens teilweise durch die Gewährung

erhöhter Steuervergünstigungen abzunehmen. Da die Mehrkosten aber nur bei der Sanierung der denkmalgeschützten Substanz selbst entstehen, erscheint es auch sinnvoll, den Bauherrn bezüglich der dafür aufgewandten Kosten besonders zu begünstigen und ihn im übrigen auf die normalen Steuervorteile zu verweisen; sonst würde er gegenüber dem Bauherrn, der einen Neubau errichtet oder einen nicht denkmalgeschützten Altbau saniert, ungerechtfertigt bevorteilt. Der hier streitige Ablösebetrag von DM 55 000 gehört danach nicht zu den steuerlich erhöht absetzbaren Kosten; denn er ist nicht unmittelbar zur Erhaltung der Denkmalsubstanz selbst aufgewandt worden. Er gehört vielmehr zu den Kosten, die jeder Bauherr - unabhängig davon, ob er ein Denkmal saniert oder einen Neubau errichtet - zahlen muß, wenn er seiner Verpflichtung zur Herstellung von Stellplätzen nicht nachkommen kann (so auch die OFD Münster in ihrer Verfügung vom 27.6.1988, abgedruckt in DB 1988, 1877). Dagegen können die Kläger nicht einwenden, ohne ihre Bereitschaft, den Ablösebetrag zu zahlen, wäre ihnen die Genehmigung zur Sanierung der denkmalgeschützten Gebäude nicht erteilt und damit die Denkmalsubstanz nicht erhalten worden. Das mag zwar in der Sache richtig sein. Der Gesetzgeber hat jedoch einen solchen Zusammenhang zwischen den aufgewandten Kosten und der Erhaltung des Baudenkmals nicht ausreichen lassen, sondern - wie dargelegt - die erhöhte Absetzbarkeit nach § 82i EStDV von einem denkmalspezifischen Bezug der Baumaßnahmen und der dafür aufgewandten Kosten abhängig gemacht. Daß ein Zusammenhang, wie er hier vorliegt, nicht ausreicht, wird insbesondere aus den Sätzen 3 und 4 des § 82i EStDV deutlich: Dort wird die erhöhte Absetzbarkeit - wie ebenfalls bereits erwähnt - auf die Kosten beschränkt, die für die Erhaltung eines denkmalgeschützten Gebäudeteils oder die Erhaltung eines schützenswerten Erscheinungsbilds entstanden sind, obwohl die Erhaltung des denkmalgeschützten Gebäudeteils oder des schützenswerten Erscheinungsbilds regelmäßig voraussetzt, daß das Gebäude insgesamt - auch hinsichtlich seiner nicht denkmalgeschützten Teile - saniert wird (auf der Grundlage einer entsprechenden Genehmigung). Diese nicht mögliche erhöhte Absetzbarkeit von Kosten (für Maßnahmen), die mit den denkmalspezifischen Kosten (Maßnahmen) nicht nur in rechtlichem, sondern auch und gerade in tatsächlichem Zusammenhang stehen, wäre nicht verständlich, wenn in Fällen wie dem vorliegenden, in denen der Zusammenhang zwischen den denkmalspezifischen Kosten (Maßnahmen) und den sonstigen Kosten (Maßnahmen) nur in rechtlicher Hinsicht besteht - Abhängigkeit zwischen der Erteilung der Baugenehmigung für die Sanierung der denkmalgeschützten Gebäude und der Bereitschaft zur Herstellung der Stellplätze bzw. zur Zahlung der Ablösung -, die sonstigen Kosten erhöht absetzbar wären.