

ESt Abstimmung BFH Beschluss vom 8.9.2004 X B 51/04, BFH/NV 2005, 53

- 1. Nach § 7i EStG sind nur Baumaßnahmen begünstigt, die gemessen am Zustand des Baudenkmals vor Beginn der Baumaßnahmen geboten sind, um den unter denkmalpflegerischen Gesichtspunkten erstrebenswerten Zustand herbeiführen zu können. Da diese Entscheidung nicht im Nachhinein getroffen werden kann, müssen die Baumaßnahmen in Abstimmung mit der zuständigen Denkmalschutzbehörde durchgeführt werden (vgl. § 7i Abs. 1 Satz 6 EStG).**
- 2. Die Auslegung eines Gesetzes gegen den Wortlaut ist nur ausnahmsweise möglich, wenn die wortgetreue Auslegung zu einem sinnwidrigen Ergebnis führt, das vom Gesetzgeber nicht beabsichtigt sein kann.**

Zum Sachverhalt

Der Kl. erwarb 1991 das Gebäude A, das wegen seiner Lage im früheren Sperrgebiet nahe der Grenze nicht zum Wohnen, sondern zuletzt als Schafstall genutzt worden war. In der Zeit von 1994 bis 1996 ließ der Kl. das Gebäude mit einem Kostenaufwand in Höhe von 555 743,- DM grundlegend sanieren und bewohnte es anschließend selbst. Das Landesamt für Denkmalpflege B stellte bei einer Begehung am 12.12.2001 fest, dass das ehemalige Häusleranwesen ein Kulturdenkmal nach § 2 Abs. 1 SächsDSchG ist. Deshalb wies das Landratsamt C den Kläger im Januar 2002 darauf hin, dass das Kulturdenkmal den Vorschriften des SächsDSchG unterliegt und jegliche Veränderung am Denkmal bzw. bezüglich der Nutzung des Denkmals einer Genehmigung der unteren Denkmalschutzbehörde bedarf. In einem weiteren Schreiben vom 28.2.2002 führt das Landratsamt C aus, dass das Wohn- und Seitengebäude des Häusleranwesens schon vor Beginn der vom Kl. durchgeführten Sanierung ein Kulturdenkmal gewesen ist, auch wenn die Landesoberbehörde dies noch nicht festgestellt und in die nachrichtliche Denkmalliste übernommen hat. Normalerweise werde jeder Bauantrag an die untere Denkmalschutzbehörde weitergeleitet. Diese überprüfe, ob ein Kulturdenkmal betroffen ist und gebe hierzu eine Stellungnahme ab. Aufgrund umfangreicher personeller und struktureller Veränderungen mit der Bildung des Landratsamtes C am 1.1.1996 sei nicht mehr nachvollziehbar, aus welchen Gründen die Beteiligung der Denkmalschutzbehörde nicht wie vorgesehen erfolgt sei. Das Ergebnis der vom Kl. durchgeführten Baumaßnahmen sei trotzdem eine denkmalgerechte Sanierung.

Das hierfür zuständige Regierungspräsidium D bestätigt in einer Bescheinigung gem. §§ 7i, 10f EStG vom 19.6.2002, dass das ehemalige Häusleranwesen A ein Baudenkmal nach § 2 Abs. 1 SächsDSchG ist, die hieran durchgeführten Arbeiten nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes und zu einer sinnvollen Nutzung erforderlich waren, Aufwendungen in Höhe von DM 504 015,54 anerkannt werden, ein Zuschuss beim Regierungspräsidium D nicht beantragt wurde, die Arbeiten vor Beginn und bei Planungsänderung vor Beginn der geänderten Vorhaben mit der zuständigen Baubehörde des Landkreises C abgestimmt wurden, durch strukturelle und personelle Veränderungen im Landratsamt C aus heute nicht mehr nachzuvollziehenden Gründen die zuständige untere Denkmalschutzbehörde nicht am Bauantragsverfahren beteiligt wurde und dieser Umstand dem Eigentümer nicht zu Lasten gelegt werden kann.

Der Kl. machte daraufhin für das Streitjahr einen Abzugsbetrag wie Sonderausgaben nach § 10f EStG geltend (10 % der bescheinigten Sanierungskosten). FA und das nach seiner Einspruchsentscheidung angerufene FG Nürnberg (Urt. vom 4.3.2004 IV 87/2003) lehnten die Gewährung des Abzugsbetrags wegen des Fehlens einer Abstimmung mit der zuständigen Denkmalbehörde vor Beginn der Sanierungsmaßnahmen ab. Die Revision wurde nicht zugelassen. Dagegen wandte sich der Kl. mit einer Nichtzulassungsbeschwerde.

Aus den Gründen

1. Der Kläger begehrt die Zulassung der Revision, weil die Fortbildung des Rechts eine Entscheidung des BFH erfordere.

a) Die Zulassung der Revision wegen Fortbildung des Rechts kommt nur in Betracht, wenn der Streitfall Veranlassung gibt, Leitsätze zur Auslegung des Gesetzes aufzustellen oder Gesetzeslücken rechtsschöpferisch auszufüllen (Lange, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, Abgabenordnung–Finanzgerichtsordnung, § 115 FGO Rz. 147). Die Rechtsfortbildung muss über den Einzelfall hinaus im allgemeinen Interesse liegen. Eine bestimmte abstrakte Rechtsfrage, deren Beantwortung der Rechtsfortbildung dient, muss in einem künftigen Revisionsverfahren klärungsfähig und klärungsbedürftig sein.

b) Die vom Kläger für klärungsbedürftig gehaltene Rechtsfrage, „ob eine Steuervergünstigung, deren materielle Voraussetzungen unstreitig vorliegen, auch dann beansprucht werden kann, wenn der gesetzlich vorgeschriebene Grundlagenbescheid einer anderen Behörde als eines Finanzamts deshalb nicht ergehen konnte, weil weder die zuständige Behörde noch der Steuerpflichtige die sachlichen Merkmale/Voraussetzungen kannten, an die das Gesetz das Erfordernis des Grundlagenbescheids knüpft“, ist im Streitfall nicht klärungsfähig.

Der Sonderausgabenabzug nach § 10f Abs. 1 Satz 1 EStG i. V. m. § 7i EStG scheidet im Streitfall bereits daran, dass die Baumaßnahmen nicht mit der zuständigen Denkmalschutzbehörde abgestimmt waren (vgl. § 7i Abs. 1 Satz 6 EStG). Eine Auslegung der Vorschrift gegen den eindeutigen Gesetzeswortlaut kommt entgegen den Ausführungen in der Beschwerdebegründung schon deshalb nicht in Betracht, weil nach § 7i Abs. 1 Satz 1 EStG nur Aufwendungen begünstigt sind, die nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal oder zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich sind. Dass die Aufwendungen aus denkmalpflegerischer Sicht angemessen oder vertretbar sind, reicht nicht aus. Sie müssen vielmehr, gemessen am Zustand des Baudenkmals vor Beginn der Baumaßnahmen, geboten sein, um den unter denkmalpflegerischen Gesichtspunkten erstrebenswerten Zustand herbeiführen zu können (Handzik, in: Littmann/Bitz/Pust, Das Einkommensteuerrecht, § 7i EStG Rz. 7). Diese Entscheidung kann - entgegen der Auffassung des Kl. in der Beschwerdebegründung - nicht im Nachhinein getroffen werden, da in einem solchen Fall die Denkmalschutzbehörde nicht mehr die erforderlichen Baumaßnahmen angesichts des Zustands des Baudenkmals bei Beginn der Baumaßnahmen abklären kann.

Die Überlegung des Kl. in der Beschwerdebegründung, es könne ihm nicht zum Nachteil gereichen, dass weder er noch die zuständige Denkmalschutzbehörde vor Beginn der Sanierungsarbeiten von der Denkmaleigenschaft des streitgegenständlichen Objekts Kenntnis hatten, lässt den Sinn und Zweck der Vorschrift außer Acht. § 7i EStG soll einen steuerlichen Anreiz dafür bieten, mit privatem Kapital kulturhistorisch wertvolle Gebäude (Baudenkmäler) zu erhalten und zu modernisieren (vgl. BT-Drucks. 11/5680 S. 1, 9). Keines steuerlichen Anreizes bedarf es aber in den Fällen, in denen ein privater Bauherr ein Gebäude saniert und modernisiert, ohne dass ihm die Denkmaleigenschaft des Objekts bekannt ist.

§ 7i EStG ist nicht gegen den Wortlaut dahin auszulegen, dass die Steuervergünstigung - jedenfalls bei einem Objekt in den neuen Bundesländern - auch dann zu gewähren ist, wenn die Baumaßnahmen nicht in Abstimmung mit der Denkmalschutzbehörde durchgeführt worden sind. Die Auslegung eines Gesetzes gegen den Wortlaut ist nur ausnahmsweise möglich, wenn die wortgetreue Auslegung zu einem sinnwidrigen Ergebnis führt, das vom Gesetzgeber nicht beabsichtigt sein kann (BFH, Urt. vom 17.1.1995 IX R 37/91, BFHE 177, 58, BStBl II 1995, 410, m. w. N.). Hierfür ergibt sich im Streitfall kein Anhaltspunkt.

2. Aus denselben Erwägungen erfüllt die Beschwerdebegründung auch nicht die Voraussetzungen für die Zulassung der Revision wegen der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache i. S. v. § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO.