

Ist für ein Bauvorhaben weder ein Bauantrag noch eine Bauanzeige erforderlich, gilt als Beginn der Herstellung i. S. des § 19 EigZulG der Zeitpunkt, in dem der Bauherr seine Entscheidung zu bauen für sich bindend und unwiderruflich nach außen erkennbar gemacht hat. Das ist unter anderem der Fall, wenn auf dem Bauplatz eine nicht unerhebliche Menge von Baumaterial und/oder auf das konkrete Bauvorhaben zugeschnittene Bauteile angeliefert worden sind. Die Anlieferung von 20 % des insgesamt erforderlichen Baumaterials für einen Betrag von über 23 000 DM ist erheblich.

Zum Sachverhalt

Die Kläger und Revisionskläger (Kläger) erwarben im Jahr 1994 ein mit einem Einfamilienhaus bebautes Grundstück. Das bestehende Gebäude wurde bis auf die Außenmauern abgerissen und anschließend in Eigenleistung neu aufgebaut. Eine Baugenehmigung für die Baumaßnahme wurde nicht eingeholt. Nach Angaben der zuständigen Bauordnungsbehörde war dies für die durchgeführte bauliche Maßnahme auch nicht erforderlich. Mit der Baumaßnahme wollen die Kläger am 10.11.1995 begonnen haben; nach Fertigstellung des Gebäudes am 10.12.1996 überließen sie es unentgeltlich ihrem Sohn.

Das Finanzgericht vertrat die Ansicht, die Kläger hätten mit der Herstellung des Gebäudes bereits vor dem 27.10.1995 begonnen, da ausweislich der vorgelegten Rechnungsbelege bereits vor diesem Zeitpunkt erhebliche Mengen Baumaterials auf dem Bauplatz angefahren worden seien; daher sei das EigZulG gemäß § 19 Abs. 1 S. 2 EigZulG nicht anwendbar.

Aus den Gründen

Die Revision ist unbegründet. Das EigZulG ist anzuwenden, wenn mit der Herstellung der Wohnung nach dem 31.12.1995, auf Antrag auch bereits nach dem 26.10.1995 begonnen wurde.

Baumaßnahmen an einem bestehenden Gebäude können nur dann als Herstellung einer Wohnung beurteilt werden, wenn die Baumaßnahmen einem Neubau gleichkommen, d. h. die Wohnung muss bautechnisch neu sein. Bautechnisch neu bedeutet, dass das Gebäude in seiner wesentlichen Substanz verändert wird, so dass die neu eingefügten Gebäudeteile dem Gesamtgebäude das bautechnische Gepräge eines neuen Gebäudes geben und die verwendeten Altteile wertmäßig untergeordnet erscheinen. Dies ist insbesondere der Fall, wenn verbrauchte Teile ersetzt werden, die für die Nutzungsdauer bestimmend sind, wie z. B. Geschosdecken, die Dachkonstruktion, Fundamente oder tragende Außen- und Innenwände. Wird hingegen nur ein für die Nutzungsdauer bestimmender Gebäudeteil erneuert, so reicht dies in der Regel für die Beurteilung als bautechnisch neues Gebäude nicht aus (BFHE 202, 57, BStBl. II 2003, 565, m. w. N.).

Das FG ist zutreffend von der Neuherstellung eines Gebäudes ausgegangen, da nach dem Vorbringen der Kläger mit Ausnahme der Außenmauern das Gebäude vollständig abgerissen und danach wieder neu errichtet wurde.

Die Kläger haben bereits vor dem 27.10.1995 mit der Herstellung begonnen. Als Beginn der Herstellung gilt bei Objekten, für die eine Baugenehmigung erforderlich ist, der Zeitpunkt, in dem der Bauantrag gestellt wird; bei baugenehmigungsfreien Objekten, für die Bauunterlagen einzureichen sind, der Zeitpunkt, in dem die Bauunterlagen eingereicht werden. Die Kläger haben weder einen Bauantrag gestellt noch den Bau angezeigt.

Ist weder ein Bauantrag noch eine Bauanzeige erforderlich, kommt es auf den Beginn der Bauarbeiten an. Mit den Bauarbeiten begonnen wird nach ständiger Rechtsprechung (BFH, Urt. v. 10.1.1992 III R 99/89, BFH/NV 1992, 558 und v. 16.12.1998 X R 153/95, BFH/NV 1999, 782, m. w. N.) zu dem Zeitpunkt, zu dem der Bauherr seine Entscheidung zu bauen, für sich bindend und unwiderruflich nach außen erkennbar gemacht hat. Dies ist u. a. dann der Fall, wenn nicht unbedeutende Mengen von Baumaterialien auf dem Bauplatz angeliefert worden sind.

20 % des gesamten für den Neubau erforderlichen Materials ist erheblich. Auch der Betrag von über 23 000 DM, für sich betrachtet, lässt den Schluss zu, so dass es weder darauf ankommt, wie hoch die späteren Herstellungskosten insgesamt waren noch in welchem Umfang Eigenleistungen erbracht wurden. Des Weiteren war das Baumaterial nach den nicht angegriffenen Feststellungen des FG zum Teil bereits auf das konkrete Bauvorhaben abgestimmt. So wurde eine Ziegeldecke und zugeschnittene Dachbalken vor dem Stichtag bezogen. Dies kann nur so gewertet werden, dass die Kläger für sich unwiderruflich zum Bau des Gebäudes entschlossen waren. Werden Wirtschaftsgüter für die Gebäudeerrichtung in Auftrag gegeben oder Baumaterialien in solchem Umfang wie hier bestellt und geliefert, ist mit einer Abstandnahme von der Errichtung des geplanten Gebäudes nicht mehr zu rechnen.