

Az.: 1 A 77/14
7 K 629/12

Ausfertigung



**SÄCHSISCHES
OBERVERWALTUNGSGERICHT**

Im Namen des Volkes

• Urteil

In der Verwaltungsrechtssache

1. des Herrn
2. der Frau
beide wohnhaft:

- Kläger -
- Berufungsbeklagte -

prozessbevollmächtigt:

gegen

die
vertreten durch

- Beklagte -
- Berufungsklägerin -

wegen

Bescheinigung nach §§ 7i, 10f und 11b EStG
hier: Berufung

hat der 1. Senat des Sächsischen Oberverwaltungsgerichts durch den Vorsitzenden Richter am Oberverwaltungsgericht Meng, die Richterin am Oberverwaltungsgericht Schmidt-Rottmann und den Richter am Oberverwaltungsgericht Heinlein aufgrund der mündlichen Verhandlung

am 12. März 2015

für Recht erkannt:

Auf die Berufung der Beklagten wird das Urteil des Verwaltungsgerichts Dresden vom 12. Dezember 2013 - 7 K 629/12 - geändert. Die Klage wird auch insoweit abgewiesen, als die Kläger die Verpflichtung der Beklagten zur Bescheinigung gemäß §§ 7i, 10f und 11b EStG von weiteren Aufwendungen i. H. v. 6.508,12 € beantragt haben.

Die Kläger tragen die Kosten des Verfahrens im ersten Rechtszug zu 3/4 und die Beklagte zu 1/4. Die Kosten des Verfahrens im zweiten Rechtszug tragen die Kläger.

Die Revision wird nicht zugelassen.

Tatbestand

- 1 Die Kläger begehren die Ausstellung einer Bescheinigung gem. § 7i EStG unter Berücksichtigung ihrer Aufwendungen zur Herstellung von Balkonanbauten in Höhe von 6.508,12 € an dem denkmalgeschützten Gebäude L..... Straße in D..... Sie sind Eigentümer der Wohnungseinheiten Nr. 1 und 3, bei denen es sich um zwei Eigentumswohnungen im Hochparterre und ersten Obergeschoß mit einer Fläche von 58,92 m² und 60,13 m² handelt. Die Kläger haben neben dem Sondereigentum an den Wohnungen einen Miteigentumsanteil am Gemeinschaftseigentum von 92,7/1000 und 94,6/1000.

- 2 Die Sanierung des Gebäudes, das gem. § 10 Abs. 1 Satz 1 SächsDSchG im Verzeichnis der Kulturdenkmale des Freistaates Sachsen eingetragen ist, erfolgte im Jahr 2005 auf der Grundlage der Baugenehmigung vom 20. Januar 2005 für das Vorhaben „Anbau von Balkonen, Einbringung von Dachterrassen, Grundrissänderungen, Errichtung eines Carports mit drei Stellplätzen sowie Antrag auf Abweichung von den Vorschriften der SächsBO und der EnEV“.

- 3 Am 22. Dezember 2005 beantragte der Bauträger für die Wohnungseigentümer die Erteilung einer Bescheinigung gem. §§ 7i, 10f, 11b EStG beim damals zuständigen Regierungspräsidium D..... Es seien Baukosten in Höhe von 549.675,72 € sowie Projekt- und Baunebenkosten einschließlich Funktionsträgergebühren in Höhe von insgesamt 783.604,80 € entstanden. Für die Wohnungen der Kläger wurden Beträge von 123.595,10 € sowie 126.128,34 € geltend gemacht. Die Kosten für die Balkonanbauten wurden mit insgesamt 13.016,24 € angegeben.
- 4 Mit Bescheid vom 1. Dezember 2010 bescheinigte die Beklagte anteilige Aufwendungen für die Wohnungen der Kläger in Höhe von 45.404,28 € und 46.401,59 €. Nicht anerkannt wurden u. a. die hier streitigen Aufwendungen für Balkonanbauten. Aufwendungen zur Erweiterung der Nutzfläche könnten nicht bescheinigt werden. Entsprechendes gelte für Anbauten, Balkone, Garagen, freistehende Baulichkeiten auf dem Grundstück. Eine Ausnahme komme nur in Betracht, wenn Aufwendungen zur sinnvollen Nutzung unerlässlich seien, um eine denkmalgemäße Nutzung objektiv zu ermöglichen. Auch der Tatbestand der sinnvollen Nutzung habe eine spezifisch denkmalpflegerische Zielsetzung.
- 5 Am 30. Dezember 2010 legten die Kläger Widerspruch ein, den die Beklagte mit Widerspruchsbescheid vom 10. April 2012 zurückwies.
- 6 Die Kläger haben am 14. Mai 2012 Klage erhoben und vorgetragen, dass ihre anteiligen Aufwendungen für die Balkonanbauten zu bescheinigen seien.
- 7 Mit Urteil vom 12. Dezember 2013 - 7 K 629/12 -, zugestellt am 14. Januar 2014, hat das Verwaltungsgericht Dresden die Beklagte verpflichtet, den Klägern unter Abänderung ihres Bescheids vom 1. Dezember 2010 und ihres Widerspruchsbescheids vom 10. April 2012 weitere Aufwendungen in Höhe von 6.508,12 € für die Kosten zur Herstellung des Balkonanbaus zu bescheinigen (Nr. 1). Es hat zudem den Gebührenbescheid der Beklagten vom 1. Dezember 2010 in der Gestalt des Widerspruchsbescheids vom 10. April 2012 (Nr. 2) aufgehoben und die Klage im Übrigen abgewiesen (Nr. 3).

- 8 Die Aufwendungen für die Balkonanbauten seien zu bescheinigen, da die Voraussetzungen nach § 7i Abs. 1 Satz 1 EStG erfüllt seien. Das Merkmal „zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich“ erweiterte den Umfang der bescheinigungsfähigen Kosten um Aufwendungen, die für eine sinnvolle Nutzung des Baudenkmals erforderlich seien. Darunter fielen auch Maßnahmen zur Anpassung eines Baudenkmals an zeitgemäße Nutzungsverhältnisse. Für eine sinnvolle Nutzung des Baudenkmals erforderlich könnten Baumaßnahmen sein, die die Bereitschaft förderten, in das Baudenkmal zu investieren, um auf diesem Wege zu seiner Erhaltung beizutragen, etwa bestehende Wohnungen auszustatten, um gehobenen Anforderungen zu genügen. Bei dem Balkonanbau handele es sich um eine Maßnahme, die notwendig sei, um eine langfristige Nutzung des Denkmals als Wohngebäude sicherzustellen. Im Vordergrund stehe nicht die Vergrößerung der Wohnung, sondern eine substanzIELLE Verbesserung der Wohnqualität. Geschaffen werde die Möglichkeit, sich an der frischen Luft aufzuhalten, ohne die eigene Wohnung verlassen zu müssen, Pflanzen aufzustellen, Wäsche zu trocknen, zu grillen und ganz allgemein die Freizeit auch bei Fehlen eines eigenen Gartens in der wärmeren Jahreszeit ansprechender zu gestalten. Ein Balkon schaffe gegenüber einer Wohnung ohne Balkon eine grundsätzlich andere Wohnqualität. Es handele sich um eine Maßnahme zur Anpassung an zeitgemäße Nutzungsverhältnisse. Dies habe das Verwaltungsgericht bereits mit Urteilen vom 22. Oktober 2013 - 7 K 911/12 - und - 7 K 681/13 - entschieden.
- 9 Mit der vom Verwaltungsgericht in Bezug auf die Nr. 1 des Tenors seines Urteils zugelassenen Berufung, eingelegt am 5. Februar 2014, trägt die Beklagte zur Begründung dieser mit am 13. März 2014 eingegangenem Schriftsatz vor, dass die Klage, auch soweit sie die Aufwendungen für die Balkonanbauten betreffe, abzuweisen sei. Die Voraussetzungen nach § 7i Abs. 1 Satz 1 EStG seien nicht erfüllt. Balkonanbauten seien zur Erhaltung eines Gebäudes als Baudenkmal nicht erforderlich. Diese Baumaßnahme sei nicht erforderlich, um den aus denkmalpflegerischen Gesichtspunkten erstrebenswerten Zustand des Gebäudes herstellen zu können. Auf die Steigerung der Attraktivität der Wohnung komme es nicht an.
- 10 Die Beklagte beantragt,

das Urteil des Verwaltungsgerichts Dresden vom 12. Dezember 2013 - 7 K 629/12 - zu ändern und die Klage auch insoweit abzuweisen, als die Kläger die Verpflichtung der Beklagten zur Bescheinigung gemäß §§ 7i, 10f und 11b EStG von weiteren Aufwendungen i. H. v. 6.508,12 beantragt haben.

- 11 Die Kläger haben keinen Antrag gestellt und sich nicht schriftsätzlich geäußert.
- 12 Der Prozessbevollmächtigte der Kläger, ein Steuerberater hat in der mündlichen Verhandlung bekräftigt, dass die Balkonanbauten zur sinnvollen Nutzung des denkmalgeschützten Wohngebäudes erforderlich seien.
- 13 Hinsichtlich der weiteren Einzelheiten des Sach- und Streitstands wird auf die Gerichtsakten und den zugrundeliegenden Behördenvorgang (2 Ordner und 3 Heftungen) Bezug genommen.

Entscheidungsgründe

- 14 Der Senat konnte verhandeln und entscheiden, da die Kläger zur mündlichen Verhandlung ordnungsgemäß geladen worden sind (§ 125 Abs. 1 i. V. m. § 102 Abs. 2 VwGO). Da die Berufung von der Beklagten eingelegt worden ist, stellt sich hier weder die Frage der Postulationsfähigkeit der durch ihren Steuerberater vertretenen Kläger noch, ob dem Verfahren eine Abgabenangelegenheit i. S. v. § 67 Abs. 4 Satz 7 i. V. m. Abs. 2 Nr. 3 VwGO zugrunde liegt (vgl. HessVGH, Beschl. v. 22. Juli 2013 - 6 A 1260/13 -, juris Rn. 4 m. w. N.; OVG Hamburg, Beschl. v. 29. April 2010, NVwZ-RR 2010, 859; Kopp/Schenke, VwGO, 20. Aufl., § 67 Rn. 16).
- 15 Die Berufung der Beklagten ist begründet, denn die Klage ist auch insoweit abzuweisen, als die Beklagte mit Bescheid vom 1. Dezember 2010 und Widerspruchsbescheid vom 10. April 2012 die Bescheinigung von Aufwendungen zur Herstellung der Balkonanbauten in Höhe von 6.508,12 € abgelehnt hat. Den Klägern steht ein Anspruch gem. § 7 i Abs. 1 und Abs. 2 Satz 1 EStG auf Bescheinigung dieser Aufwendungen nicht zu (§ 113 Abs. 5 VwGO).
- 16 Gemäß § 7i Abs. 1 Satz 1 EStG kann der Steuerpflichtige bei einem im Inland gelegenen Gebäude, das nach den jeweiligen landesrechtlichen Vorschriften ein Baudenkmal ist, abweichend von § 7 Abs. 4 und 5 EStG im Jahr der Herstellung und

in den folgenden sieben Jahren jeweils bis zu 9 % und in den folgenden vier Jahren jeweils bis zu 7 % der Herstellungskosten für Baumaßnahmen, die nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal oder zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich sind, absetzen. Nach § 7i Abs. 1 Satz 6 EStG müssen die Baumaßnahmen ferner in Abstimmung mit der in Absatz 2 der Vorschrift bezeichneten Stelle durchgeführt worden sein. Gemäß § 7i Abs. 2 Satz 1 EStG kann der Steuerpflichtige die erhöhten Absetzungen nur in Anspruch nehmen, wenn er durch eine Bescheinigung der nach Landesrecht zuständigen oder von der Landesregierung bestimmten Stelle die Voraussetzungen des Absatzes 1 der Vorschrift für das Gebäude oder den Gebäudeteil und für die Erforderlichkeit der Aufwendungen nachweist.

- 17 Diese Voraussetzungen sind hier nicht erfüllt, da die Baumaßnahmen für die Balkonanbauten weder nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal noch zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich sind. Zur Erhaltung des sanierten Wohngebäudes L.....str. 5 in D....., das unstreitig ein Baudenkmal ist (§ 2 Abs. 1 SächsDSchG), sind die Aufwendungen für die Balkonanbauten offensichtlich nicht erforderlich gewesen. Das Gebäude hätte auch ohne Balkonanbauten saniert und als Wohngebäude erhalten werden können, denn ausweislich des Bauantrags vom 28. Oktober 2004 ist es auch vor seiner Sanierung zu Wohnzwecken genutzt worden.
- 18 Die Balkonanbauten sind im Weiteren nicht für eine sinnvolle Nutzung des Baudenkmales erforderlich. Es ist nach dem in der mündlichen Verhandlung festgestellten Sachverhalt unstreitig, dass sanierte Altbauwohnungen für Wohnzwecke auf dem Dresdner Wohnungsmarkt auch ohne Balkon vermietet werden können. Eine Erforderlichkeit der Balkonanbauten für eine sinnvolle Nutzung folgt auch nicht daraus, dass diese baurechtlich genehmigt worden sind. Die Erteilung der Genehmigungen lässt nur den Schluss zu, dass den Anbauten denkmalrechtliche Belange nicht entgegenstehen. Der Gesichtspunkt, dass von einer Reihe von Mietern oder Käufern Wohnungen mit Balkon bevorzugt werden, rechtfertigt kein anderes Ergebnis, auch wenn in diesen Fällen ein höherer Mietzins oder Kaufpreis erzielt werden kann. Erforderlich sind Baumaßnahmen i. S. v. § 7i Abs. 1 EStG nicht bereits dann, wenn sie zu einer besseren wirtschaftlichen Nutzbarkeit des Gebäudes führen (vgl. BVerwG, Beschl. v. 8. Juli 2014 - 4 B 18.14 - Rn. 5, abrufbar unter

www.bverwg.de/entscheidungen). Die Vorschrift erfasst nicht generell Modernisierungs- oder Optimierungsmaßnahmen an einem Denkmal. Erforderlich sind Aufwendungen i. d. S. für den Balkonanbau vielmehr nur dann, wenn sie gemessen am Zustand des Baudenkmals vor Beginn der Baumaßnahmen geboten sind, um den unter denkmalpflegerischen Gesichtspunkten erstrebenswerten Zustand herbeiführen zu können (vgl. BVerwG, Beschl. v. 8. Juli 2014 a. a. O.; BayVGH, Urt. v. 23. Januar 2014, - 2 B 13. 2417 - juris Rn. 18; OVG Berlin-Brandenburg, Beschl. v. 11. Juli 2014 - OVG 2 N 80.11 -, juris Rn. 4; BFH, Beschl. v. 8. September 2004 - B 51/04 - juris Rn. 5; vgl. auch Martin, in: Martin/Krautzberger, Handbuch Denkmalschutz und Denkmalpflege, 2004, Kapitel H Rn. 196 ff.). Dieses bereits im Gesetzwortlaut zum Ausdruck kommende Ergebnis (so BVerwG, Beschl. v. 8. Juli 2014 a. a. O.) wird auch durch den Beschluss des Bundesverwaltungsgerichts vom 18. Juli 2001 gestützt (NVwZ-RR 2001, 781), in dem das Folgende ausgeführt ist:

„Es wäre systemfremd, die Abschreibungsmöglichkeit des § 7i Abs. 1 Satz 1 EStG auch auf Anlagen zu erstrecken, die keine denkmalschutzrechtlichen Funktionen erfüllen. Der Zweck der Regelung ist es, Vergünstigungen für Gebäude zu gewähren, die den öffentlich-rechtlichen Bindungen des Denkmalschutzrechts unterliegen. Die Steuerentlastung ist als Teilausgleich für die Opfer gedacht, die der Steuerpflichtige im Interesse des Allgemeinwohls zu erbringen hat (vgl. BTDrucks 11/5680, S. 12).

Diese Konnexität tritt auch in den übrigen Regelungen des § 7i Abs. 1 EStG deutlich zutage. Nach Satz 3 ist Satz 1 bei einem im Inland belegenen Gebäudeteil, das nach den jeweiligen landesrechtlichen Vorschriften ein Baudenkmal ist, entsprechend anzuwenden. Daraus folgt, dass sich die Erhaltungs- oder Modernisierungsmaßnahmen auf den denkmalschutzrechtlich relevanten Gebäudeteil beziehen müssen. Nur unter dieser Voraussetzung kommt eine Steuervergünstigung in Betracht. Baumaßnahmen an den übrigen Gebäudeteilen reichen hierfür nicht aus. Erst recht scheidet die Errichtung von Anlagen aus, die mit dem denkmalgeschützten Gebäude oder Gebäudeteil keine bauliche Einheit bilden. Auch Satz 4 ist Ausdruck des gesetzgeberischen Willens, mit dem Mittel der Steuervergünstigung den spezifischen Belastungen Rechnung zu tragen, die das Denkmalschutzrecht mit sich bringt. Bei einem im Inland belegenen Gebäude oder Gebäudeteil, das für sich allein nicht die Voraussetzungen für ein Baudenkmal erfüllt, aber Teil einer Gebäudegruppe oder Gesamtanlage ist, die nach den jeweiligen landesrechtlichen Vorschriften als Einheit geschützt ist, kann der Steuerpflichtige die erhöhten Absetzungen von den Herstellungskosten für Baumaßnahmen vornehmen, die nach Art und Umfang zur Erhaltung des schützenswerten äußeren Erscheinungsbildes der Gebäudegruppe oder Gesamtanlage erforderlich sind. Der Gesetzgeber gibt zu erkennen, dass eine Steuervergünstigung für Gebäude oder Gebäudeteile, die für sich allein nicht die Merkmale eines Baudenkmals erfüllen, ausschließlich unter den in dieser Bestimmung genannten Voraussetzungen in Betracht kommt. In Übereinstimmung mit dem Zweck

des denkmalschutzrechtlichen Ensembleschutzes, das äußere Erscheinungsbild einer Gebäudegruppe oder Gesamtanlage zu bewahren, werden Baumaßnahmen nur soweit begünstigt, als sie hierzu nach Art und Umfang erforderlich sind. Anders als in den in Satz 1 und Satz 3 geregelten Fällen sind Baumaßnahmen im Inneren des Gebäudes von der Vergünstigung des Satz 4 ausgeschlossen, da sie unter denkmalschutzrechtlichen Gesichtspunkten irrelevant sind. Die Sätze 1, 3 und 4 des § 7i Abs. 1 EStG lassen 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.“

- 19 Die Kostenentscheidung beruht auf § 155 Abs. 1 Satz 1, § 154 Abs. 1 VwGO.
- 20 Die Revision ist nicht zuzulassen, weil keiner der in § 132 Abs. 2 VwGO genannten Gründe vorliegt.

Rechtsmittelbelehrung

Die Nichtzulassung der Revision kann durch Beschwerde angefochten werden.

Die Beschwerde ist beim Sächsischen Oberverwaltungsgericht, Ortenburg 9, 02625 Bautzen, innerhalb eines Monats nach Zustellung dieses Urteils schriftlich oder in elektronischer Form nach Maßgabe der Verordnung des Sächsischen Staatsministeriums der Justiz und für Europa über den elektronischen Rechtsverkehr, die elektronische Aktenführung, die elektronischen Register und das maschinelle Grundbuch in Sachsen (Sächsische E-Justizverordnung - SächsEJustizVO) in der Fassung der Bekanntmachung vom 23. April 2014 (SächsGVBl. S. 291) in der jeweils geltenden Fassung einzureichen. Die Beschwerde muss das angefochtene Urteil bezeichnen.

Die Beschwerde ist innerhalb von zwei Monaten nach Zustellung dieses Urteils zu begründen. Die Begründung ist bei dem oben genannten Gericht schriftlich oder in elektronischer Form nach Maßgabe der SächsEJustizVO einzureichen.

In der Begründung der Beschwerde muss die grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache dargelegt oder die Entscheidung des Bundesverwaltungsgerichts, des Gemeinsamen Senats der Obersten Gerichtshöfe des Bundes oder des Bundesverfassungsgerichts, von der das Urteil abweicht, oder der Verfahrensmangel bezeichnet werden.

Für das Beschwerdeverfahren besteht Vertretungzwang; dies gilt auch für die Einlegung der Beschwerde und für die Begründung. Danach muss sich jeder Beteiligte durch einen Rechtsanwalt oder einen Rechtslehrer an einer staatlichen oder staatlich anerkannten Hochschule eines Mitgliedstaates der Europäischen Union, eines anderen Vertragsstaates des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz, der die Befähigung zum Richteramt besitzt, als Bevollmächtigten vertreten lassen.

Behörden und juristische Personen des öffentlichen Rechts einschließlich der von ihnen zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusammenschlüsse können sich durch eigene Beschäftigte mit Befähigung zum Richteramt oder durch Beschäftigte mit Befähigung zum Richteramt anderer Behörden oder juristischer Personen des öffentlichen Rechts einschließlich der von ihnen zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusammenschlüsse vertreten lassen. Ein Beteiligter, der zur Vertretung berechtigt ist, kann sich selbst vertreten.

gez.:

Meng

Schmidt-Rottmann

Heinlein

Beschluss

Der Streitwert für das Berufungsverfahren wird auf 2.169,37 € festgesetzt.

Gründe

- 1 Die Streitwertfestsetzung beruht auf § 47, § 52 Abs. 1 und 3 GKG.
- 2 Der Beschluss ist unanfechtbar (§ 68 Abs. 1 Satz 5 i. V. m. § 66 Abs. 3 Satz 3 GKG).

gez.:

Meng

Schmidt-Rottmann

Heinlein

Ausgefertigt:

Bautzen, den

Sächsisches Oberverwaltungsgericht