

Urteil vom 16. September 2014, X R 29/12

Objektbezogenheit der Bescheinigung i.S. des § 7i Abs. 2 Satz 1 EStG

BFH X. Senat

EStG § 7i Abs 1 S 1, EStG § 7i Abs 2 S 1, EStG § 7i Abs 3, EStG § 10f Abs 1 S 1, EStG § 10f Abs 5, EStG VZ 2005 , EStG VZ 2006 , EStG VZ 2007

vorgehend Finanzgericht Baden-Württemberg , 29. Juli 2012, Az: 12 K 3091/09

Leitsätze

NV: Der Steuerpflichtige kann die erhöhten Absetzungen i.S. des § 7i Abs. 1 EStG nur in Anspruch nehmen, wenn die zuständige Behörde die Erfüllung der Voraussetzungen des § 7i Abs. 1 EStG objektbezogen bescheinigt .

Tatbestand

- 1 I. Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) erwarb am 18. Juli 2002 von der GmbH (GmbH) einen Miteigentumsanteil an einem Grundstück, verbunden mit dem Sondereigentum an einer im Aufteilungsplan mit Nr. 5 bezeichneten, noch herzustellenden Wohneinheit im Dachgeschoss. Gleichzeitig erteilte er der GmbH den Auftrag zur Herstellung einer Eigentumswohnung durch Um- bzw. Ausbau der unter Denkmalschutz stehenden vorhandenen Bausubstanz. Nach Abschluss der Baumaßnahmen bezog der Kläger Ende November 2002 die Eigentumswohnung.
- 2 Die zuständige Behörde bescheinigte der GmbH antragsgemäß, dass das Gebäude ein Kulturdenkmal i.S. der §§ 2 und 12 des Denkmalschutzgesetzes sei und Sanierungsaufwendungen in Höhe von 772.795,50 € gemäß einem Verzeichnis der einzelnen Rechnungen nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes als Kulturdenkmal oder zu seiner sinnvollen Nutzung i.S. der §§ 7i, 10f und 11b des Einkommensteuergesetzes (EStG) --hier noch anzuwenden i.d.F. vor der Änderung durch das Haushaltsbegleitgesetz 2004 vom 29. Dezember 2003 (BGBl I 2003, 3076)-- erforderlich gewesen seien. Ein Zuschuss für die Maßnahme sei von der für Denkmalschutzpflege zuständigen Behörde nicht bewilligt worden.
- 3 Die Bescheinigung enthält keine Angaben darüber, ob und in welcher Höhe die jeweiligen Miteigentümer Sanierungsaufwendungen zur Erhaltung des Gebäudes als Kulturdenkmal erbracht haben, ebenso wenig wie der Bescheinigung zu entnehmen ist, welche Sanierungsmaßnahmen auf die Eigentumswohnung des Klägers entfallen. Vielmehr teilte die GmbH die Aufwendungen auf die einzelnen Miteigentümer auf und bescheinigte dem Kläger, auf seine Eigentumswohnung entfalle von den insgesamt anerkannten Aufwendungen ein Anteil von 130.867,18 €.
- 4 Aufgrund der späteren Insolvenz der GmbH wurden die Besteuerungsgrundlagen nicht einheitlich und gesondert festgestellt.
- 5 Der Kläger beantragte in den Streitjahren 2002 bis 2007 einen Sonderausgabenabzug nach §§ 10f, 7i EStG in Höhe von jährlich 10 % der von der GmbH bescheinigten Aufwendungen, also 13.086 €. Daneben beantragte er am 30. November 2004 die Festsetzung von Eigenheimzulage ab dem Jahr 2002 für die streitgegenständliche Wohnung, die ihm auch, ausgehend von einem Neubau, gewährt worden ist.
- 6 Im Rahmen einer abgekürzten Außenprüfung des Beklagten und Revisionsbeklagten (Finanzamt --FA--) stellte das FA fest, dass die vom Kläger erworbene Wohnung Nr. 5 erstmals entstanden sei. In den jeweiligen Einkommensteuerbescheiden lehnte es daraufhin die Berücksichtigung der beantragten Sonderausgaben nach §§ 10f, 7i EStG ab. Die Einspruchsverfahren blieben erfolglos.
- 7 Das Finanzgericht (FG) wies die Klage mit dem in Entscheidungen der Finanzgerichte 2012, 2110 veröffentlichten Urteil als unbegründet ab.
- 8 Seine Revision begründet der Kläger damit, dass ein im Rahmen des § 7i EStG förderungsfähiger Neubau vorliege,

so dass das FA an die vorliegende Sanierungsbescheinigung gebunden sei. Die vorliegende objektbezogene Bescheinigung der GmbH nebst Aufteilung reiche als Nachweis aus.

- 9 Der Kläger beantragt sinngemäß,
das FG-Urteil und die Einspruchsentscheidung vom 18. Juni 2009 aufzuheben sowie die Einkommensteuerfestsetzungen dahingehend zu ändern, dass jeweils ein zusätzlicher Abzugsbetrag nach § 10f EStG i.V.m. § 7i Abs. 1 EStG in Höhe von 13.086 € berücksichtigt wird.
- 10 Das FA beantragt,
die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

- 11 II. Die Revision des Klägers ist unbegründet und daher nach § 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zurückzuweisen. Das FG hat im Ergebnis zu Recht die Klage als unbegründet abgewiesen. Vorliegend scheidet eine Förderung der Baumaßnahmen des Klägers aus, weil dieser nicht gemäß § 7i Abs. 2 Satz 1 EStG i.V.m. Abs. 3 EStG durch eine objektbezogene Bescheinigung der zuständigen Denkmalbehörde die Voraussetzungen des § 7i Abs. 1 EStG für die von ihm erstellte Eigentumswohnung nachgewiesen hat.
- 12 1. Nach § 10f Abs. 1 EStG in der im Streitjahr maßgeblichen Fassung kann der Steuerpflichtige bei Stellung des Bauantrags vor dem 31. Dezember 2003 (vgl. § 52 Abs. 27 Sätze 1 und 2 EStG) --wie im vorliegenden Fall geschehen-- Aufwendungen "an einem eigenen Gebäude" im Kalenderjahr des Abschlusses der Baumaßnahme und in den neun folgenden Kalenderjahren jeweils bis zu 10 % wie Sonderausgaben abziehen, wenn die Voraussetzungen des § 7h EStG oder des --hier relevanten-- § 7i EStG vorliegen. Die Aufwendungen sind nur begünstigt, soweit der Steuerpflichtige das Gebäude in dem jeweiligen Kalenderjahr zu eigenen Wohnzwecken nutzt und die Aufwendungen nicht in die Bemessungsgrundlage nach § 10e EStG oder dem Eigenheimzulagengesetz einbezogen hat (§ 10f Abs. 1 Satz 2 EStG). Nach § 10f Abs. 5 EStG ist Abs. 1 "auf Eigentumswohnungen" entsprechend anzuwenden.
- 13 a) Steuerpflichtige können nach § 7i Abs. 1 EStG in der in den Streitjahren maßgeblichen Fassung bei Gebäuden, die nach den jeweiligen landesrechtlichen Vorschriften Baudenkmäler sind, jeweils bis zu 10 % der Herstellungskosten für Baumaßnahmen, die nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal oder zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich sind, unter weiteren, hier nicht streitigen Voraussetzungen im Jahr der Herstellung und in den neun folgenden Jahren absetzen.
- 14 Die erhöhten Absetzungen können jedoch nur in Anspruch genommen werden, wenn der Steuerpflichtige die Voraussetzungen des Absatzes 1 für das Gebäude und die Erforderlichkeit der Aufwendungen durch eine Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde nachgewiesen hat (§ 7i Abs. 2 EStG).
- 15 b) Diese Vorschriften sind nach § 7h Abs. 3 EStG i.V.m. § 7i Abs. 3 EStG entsprechend auf Eigentumswohnungen anzuwenden. Die Anknüpfung an das Gebäude bzw. die Eigentumswohnung stellt klar, dass sich die erhöhten Absetzungen des § 7h EStG bzw. des § 7i EStG nach Wortlaut und Systematik des Gesetzes stets auf ein bestimmtes Objekt beziehen. Dasselbe gilt nach § 10f Abs. 5 EStG für den hier streitigen Sonderausgabenabzug. Folgerichtig ist die Bescheinigung nach § 7i Abs. 2 EStG objekt- und maßnahmebezogen auszustellen (so für § 7h Abs. 2 EStG bereits Urteil des Bundesfinanzhofs vom 6. Mai 2014 IX R 15/13, BFHE 246, 61). Ist Wohnungseigentum gebildet, so können die erhöhten Absetzungen bzw. der Sonderausgabenabzug lediglich für die jeweilige Eigentumswohnung in Anspruch genommen werden. Folgerichtig ist die Bescheinigung im Falle von Wohnungseigentum für diese Eigentumswohnung auszustellen. Eine Bescheinigung, die sich lediglich auf das Gesamtgebäude bezieht, genügt in diesen Fällen nicht. Der Bauträger oder ein sonstiger Dritter ist zur Ausstellung der Bescheinigung nicht berufen, so dass es nicht ausreicht, wenn dieser statt der zuständigen Behörde den Gesamtbetrag auf die Wohneinheiten aufteilt.
- 16 c) Nach diesen Maßstäben liegt im Streitfall keine den Anforderungen des § 7i Abs. 2 Satz 1 EStG genügende Bescheinigung vor. Der Kläger möchte den Sonderausgabenabzug für seine Eigentumswohnung in Anspruch nehmen, während sich die Bescheinigung der Behörde nach den nicht mit Revisionsrügen angegriffenen und damit den Senat nach § 118 Abs. 2 FGO bindenden Feststellungen des FG auf das Gebäude als Gesamtheit bezieht, ohne dass ihr eine Zuordnung bestimmter Aufwendungen oder eines bestimmten Anteils der Aufwendungen zu der Eigentumswohnung des Klägers zu entnehmen wäre.

17 2. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de