

Titel:

Abstimmung einer Baumaßnahme mit dem Landesamt für Denkmalpflege

Normenketten:

ESTG § 7i Abs. 1 S. 1, S. 6, Abs. 2 S. 1

BayDSchG Art. 25

Leitsätze:

1. Die Abstimmung mit dem Landesamt für Denkmalpflege hat zwingend „vor“ Beginn der Baumaßnahmen zu erfolgen, da sie der Feststellung von Tatsachen - insbesondere des Zustands des Bauwerks - dient, um die Erforderlichkeit der Maßnahmen im Sinne von § 7i Abs. 1 S. 1 ESTG im Einzelnen beurteilen zu können (vgl. BVerwG, BeckRS 2018, 12043 Rn. 10). (Rn. 21) (redaktioneller Leitsatz)

2. „Abstimmen“ bedeutet dabei - ausgehend von der Wortbedeutung - eine einverständliche, bei Bedarf hinsichtlich Art, Umfang und fachgerechter Ausführung ins Detail gehende Festlegung der durchzuführenden Baumaßnahmen. (Rn. 22) (redaktioneller Leitsatz)

Schlagworte:

Steuerbegünstigung für Herstellungskosten bei Baudenkmalen, Anforderung an eine „Abstimmung“ mit dem Bayer. Landesamt für Denkmalpflege nach § 7i Abs. 1 Satz 6 ESTG im Rahmen der Ausstellung einer sog. Grundlagenbescheinigung, Steuerbegünstigung, Grundlagenbescheinigung, Baudenkmal, Abstimmung

Fundstelle:

BeckRS 2021, 7797

Tenor

I. Die Klage wird abgewiesen.

II. Die Kläger tragen die Kosten des Verfahrens als Gesamtschuldner.

III. Das Urteil ist wegen der Kosten vorläufig vollstreckbar. Die Kläger können die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung in Höhe des zu vollstreckenden Betrages abwenden, wenn nicht der Beklagte vorher in gleicher Höhe Sicherheit leistet.

Tatbestand

1

Die Kläger begehren die Erteilung einer steuerrechtlichen Bescheinigung nach Art. 25 BayDSchG i.V.m. §§ 7i, 10f, 11b ESTG betreffend Aufwendungen für Umbaumaßnahmen an einem Baudenkmal.

2

1. Mit Bescheid vom 7. März 2014 erteilte das Landratsamt Main-Spessart den Klägern die Baugenehmigung für die „Sanierung und Modernisierung eines unter Denkmalschutz stehenden Wohnhauses zum Mehrfamilienwohnhaus“ auf dem Grundstück Fl.Nr. ...0 der Gemarkung ... (*, 97**). Es handelt sich hierbei um ein in die Denkmalschutzliste eingetragenes Baudenkmal (Aktennummer D-6-77-119-32).

3

Aus der Inhaltszusammenstellung der in Kopie vorliegenden Bauakte der Verwaltungsgemeinschaft M* ... ergibt sich, dass am 30. Januar 2014 eine Stellungnahme des Bayerischen Landesamts für Denkmalpflege (BLfD) vorgelegt worden sein soll. In der Bauakte findet sich jedoch keine Stellungnahme.

4

In der Folgezeit führten die Kläger die Umbaumaßnahmen durch. Mit Antrag vom 30. Juli 2018, eingegangen beim BLfD am 16. August 2018, beantragten die Kläger die Ausstellung einer „Bescheinigung gemäß der §§ 7i, 10f, 11b des Einkommensteuergesetzes (ESTG)“. Mit Aktenvermerk vom 14. November 2018 wurde durch den Oberkonservator am BLfD festgestellt, dass der Bauantrag der Kläger nie in

der Dienststelle Seehof des BLfD eingegangen sei und demnach eine Abstimmung mit dem BLfD nicht nachweisbar sei. Die Baugenehmigung sei vom Landratsamt Main-Spessart ohne weitere Rückfragen und ohne denkmalpflegerische Auflagen erteilt worden. Auch während der Bauphase habe es keine fachlichen Abstimmungen mit dem zuständigen Referat gegeben. Die Bauherren sowie das begleitende, denkmalerfahrene Architekturbüro seien immer davon ausgegangen, dass die Abstimmung im Rahmen des Baugenehmigungsverfahrens erfolgt sei. Anhand der übermittelten und der nachgereichten Unterlagen (Heftung) sowie der langjährigen Kenntnis des ausführenden Architekturbüros sei davon auszugehen, dass die Maßnahme denkmalgerecht durchgeführt worden sei. Trotz intensiver Recherche habe jedoch keinerlei Abstimmungsnachweis aufgetrieben werden können.

5

Mit Bescheid vom 28. Januar 2019 teilte das BLfD, Referat G I 3 Förderwesen Steuer (München), den Klägern mit, dass dem Antrag der Kläger in Höhe von 986.197,94 EUR für die Jahre 2012 bis 2018 nicht entsprochen werden könne. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass gemäß § 7i Abs. 1 Satz 6 EStG i.V.m. § 7i Abs. 2 EStG und Art. 25 BayDSchG sowie R 7i Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 der Einkommensteuerrichtlinien (EStR) Aufwendungen für Umbau- und Instandsetzungsmaßnahmen nur dann nach §§ 7i, 11b und 10f EStG bevorzugt abgesetzt werden könnten, wenn sie unter anderem vor ihrem Beginn mit dem Bayerischen Landesamt für Denkmalpflege abgestimmt worden seien. Das Bayerische Landesamt für Denkmalpflege müsse vom Steuerpflichtigen rechtzeitig vor Beginn der Planung eingeschaltet worden sein. Die vom Bayerischen Landesamt für Denkmalpflege gutachtlich festgelegten denkmalpflegerischen Belange seien einzuholen und bei der Maßnahme vollständig zu beachten. Die nach § 7i Abs. 1 Satz 6 EStG insoweit zwingende vorherige Abstimmung (denkmalfachliches Einvernehmen) mit dem Bayerischen Landesamt für Denkmalpflege sei für die durchgeführte Maßnahme nicht nachweisbar.

6

2. Mit Schriftsatz vom 28. Februar 2019, eingegangen bei Gericht am selben Tag, ließen die Kläger über ihre Bevollmächtigte Klage erheben. Zuletzt ließen sie beantragen,

1. Der Ablehnungsbescheid des Beklagten vom 28. Januar 2019 wird aufgehoben.
2. Der Beklagte wird verurteilt, zugunsten der Kläger für deren Bauvorhaben, 97* (Gem. ..., Fl.Nr.: ...0), eine Bescheinigung gemäß §§ 7i, 11e und 10f bzw. 10g EStG über denkmalschutzbedingte Sanierungs- und Modernisierungsaufwendungen in Höhe von 986.197,94 EUR zu erteilen.

7

Zur Begründung wurde im Wesentlichen vorgetragen, dass die Kläger bereits in der Vergangenheit ihr Wohnhaus, das in der ...straße * in 97* (OT ...*) gelegene Gebäude, unter Einschaltung des auf die Sanierung von denkmalgeschützten Gebäuden spezialisierten Architekturbüros mit Sitz in K* ... saniert hätten. Für die Sanierung und Modernisierung des Bauvorhabens in, habe sich den Klägern daher wieder das Architekturbüro angeboten. Über dieses Architekturbüro sei dann im Dezember 2013 die entsprechende Genehmigungsplanung in Vorlage gebracht worden. Die Kläger seien davon ausgegangen, dass die erforderlichen denkmalschutzrechtlichen Absprachen für das Bauvorhaben durch das Architekturbüro tatsächlich erfolgt seien. Den Klägern sei sodann durch die Baugenehmigungsbehörde für ihr unter Denkmalschutz stehendes Gebäude die Baugenehmigung erteilt worden. Einschränkungen oder irgendwelche besonderen Auflagen oder Nebenbestimmungen seien den Klägern mit der Erteilung der Baugenehmigung nicht bekannt gegeben worden. Die Kläger seien demgemäß davon ausgegangen, dass ausgehend von ihrem Bauantrag aus dem Dezember 2013, in welchem es ausdrücklich um die Sanierung und Modernisierung eines unter Denkmalschutz stehenden Gebäudes gegangen sei, die Baugenehmigungsbehörde sowie der Architekt die notwendigen Anzeigen und Abstimmungen vorgenommen hätten. Soweit der Beklagte im ablehnenden Bescheid vom 28. Januar 2019 mitteile, dass eine Abstimmung mit dem Beklagten nicht nachweisbar sei, bedeute dies nicht, dass die entsprechende Abstimmung nicht tatsächlich auch erfolgt sei. Allein der Umstand, dass ein Abstimmungsnachweis in der Bauakte des Beklagten nicht auffindbar sei, stehe der Erteilung der Bescheinigung für steuerliche Zwecke nicht entgegen. Denn der Beklagte gehe selbst davon aus, dass das Bauvorhaben entsprechend der Baugenehmigung denkmalgerecht saniert worden sei. Die entsprechende Abstimmung habe tatsächlich stattgefunden, zumal sonst eine Baugenehmigung für das Bauvorhaben überhaupt nicht hätte erteilt werden können. Zudem sei es bei der Sanierung eines denkmalgeschützten Gebäudes in der vorliegenden Größe

im Grunde genommen ausgeschlossen, dass diese durch die Kläger ohne die behauptete Abstimmung mit dem Beklagten durchgeführt worden sei. Denn es gebe dabei eine große Anzahl an einzelnen Gesichtspunkten, die einer denkmalpflegerischen Berücksichtigung und Abstimmung bedürfen. Der Umstand, dass alle Anforderungen des Beklagten bei der Sanierung berücksichtigt worden seien und es keinerlei Beanstandungen gegeben habe, belege die Tatsache, dass Abstimmungsgespräche stattgefunden haben. Hierzu sei der verantwortliche Architekt ... als Zeuge zu hören.

8

Ergänzend trug der Klägerbevollmächtigte nach Durchführung der ersten mündlichen Verhandlung am 19. November 2020 und nach der Vernehmung des Zeugen ... vor, dass der Zeuge ausgeführt habe, bezüglich des streitgegenständlichen Vorhabens bereits im Jahr 2002 im Auftrag des Voreigentümers eine vollständige Überplanung des Gebäudes nebst denkmalschutzrechtlicher Abstimmung aller Details vorgenommen zu haben. Die Kläger könnten sich die Abstimmungsgespräche und das Abstimmungsprozedere zu eigen machen, da es sich um identische Bauvorhaben handele. Zudem hätten die Kläger davon ausgehen können, dass das Landratsamt als zuständige Baugenehmigungsbehörde die entsprechende Einbindung des BLfD bzw. der Unteren Denkmalschutzbehörde vornehme. Alleine der Umstand, dass sich diesbezüglich nichts aus der Akte ergebe, gehe nicht zu Lasten der Kläger, wenn andererseits feststehe, dass die Behördenakte nicht vollständig sei. Der Zeuge habe auch mitgeteilt, dass die Abstimmung denkmalschutzrechtlicher Belange im Rahmen von Sprechtagen am Landratsamt stattfinde. Diesen Abstimmungsprozess müsse sich der Beklagte zurechnen lassen, auch wenn sich in der Behördenakte des BLfD kein entsprechender Vermerk finde. Ferner habe der zuständige Mitarbeiter des Architekturbüros den Antrag auf Ausstellung der streitgegenständlichen Bescheinigung erstellt. Daraus ergebe sich, dass das Architekturbüro in die denkmalschutzrechtlichen Abstimmungsvorgänge mit dem Beklagten eingebunden gewesen sei und von den Klägern hierzu beauftragt gewesen sei.

9

3. Mit Schreiben vom 7. Juni 2019 beantragte das BLfD für den Beklagten, die Klage abzuweisen.

10

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass der Steuerermäßigungstatbestand des § 7i EStG unabhängig vom Ergebnis eine faktisch mit der zuständigen Behörde, hier dem BLfD, erfolgte Abstimmung vorsehe. Zu den Anforderungen werde auf neuere Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts (vgl. Beschluss vom 9.5.2018, Az. 4 B 40/17) verwiesen. Dem Beklagten sei schon aufgrund seiner strikten Gesetzesbindung (Art. 1 Abs. 3 GG, Art. 55 Nr. 1 BV) keine Möglichkeit gegeben, vom Erfordernis der tatsächlich erfolgten Abstimmung für die begehrte Bescheinigung abzusehen. Die erforderliche Abstimmung werde auch nicht dadurch entbehrlich, dass jemand gegebenenfalls mit ganz nachvollziehbaren Gründen auf ihr Stattfinden vertraut habe. Soweit die Kläger sich sinngemäß darauf bezögen, dass aus einem Mangel an Aktenkundigkeit nicht zwingend darauf geschlossen werden könne, dass eine Abstimmung nicht stattgefunden habe, so sei das richtig. Die Aktenlage begründe aber zumindest der Art nach eine „widerlegliche Vermutung“, der die Kläger nichts entgegenzusetzen hätten. Schließlich müsse wie bei jeder Voraussetzung einer Begünstigung auch das Vorliegen der Voraussetzungen für die erhöhten Absetzungen nach § 7i EStG grundsätzlich von demjenigen nachgewiesen werden, der die erhöhten Absetzungen begehre. Die materielle Beweislast liege insofern auch hinsichtlich der Abstimmung bei den Klägern. Die Klage sei daher abzuweisen.

11

Ergänzend wurde im Anschluss an die erste mündliche Verhandlung vorgetragen: Die vorgelegten Akten und der bisherige Vortrag der Beteiligten hätten eindeutig bestätigt, dass bezüglich der geplanten Baumaßnahmen zu keinem Zeitpunkt eine Kontaktaufnahme mit dem BLfD erfolgt sei. Die denkmalpflegerische Abstimmung, die ein Einvernehmen mit der Grundlagenbescheinigungsbehörde BLfD voraussetze, könne zwar Teil der Beteiligung der Denkmalfachbehörde im Baugenehmigungsverfahren sein, müsse es aber nicht. Die Abstimmung nach § 7i Abs. 1 Satz 6, Abs. 2 EStG sei vielmehr ein eigenständiges Verfahren, das der sich steuerliche Vorteile verschaffende steuerpflichtige Denkmaleigentümer verantworten und sicherstellen müsse. Der Verweis auf irgendwelche Gespräche mit der Denkmalfachbehörde, welche in einem anderen Verfahren und zudem mit anderen Beteiligten erfolgt sein sollen, führe nicht zum gewünschten Erfolg. Der Zeuge ... habe zudem in klarer Weise ausgesagt,

dass er keine Gespräche mit der Grundlagenbescheinigungsbehörde geführt habe. Er habe als Inhaber des Architekturbüros auch bestätigt, dass es nicht Aufgabe seines Büros sei, derartige steuerliche Aufgaben wahrzunehmen. Schließlich müsse sich der Freistaat Bayern etwaiges Fehlverhalten des Landratsamtes nicht zurechnen lassen, da es Aufgabe desjenigen sei, der Steuervorteile in Anspruch nehmen möchte, bei der im Gesetz genannten zuständigen Behörde, hier allein dem BLfD gegenüber, aktiv zu werden. Sollte es hierbei Beratungsdefizite auf Seiten der Erfüllungsgehilfen der Kläger gegeben haben, müsse dies privatrechtlich verfolgt werden. Im Gesamtverfahren habe es jedenfalls keine Beteiligung des BLfD gegeben. So sei nicht einmal der Bauantrag vorgelegt worden. Die Baugenehmigung sei folgerichtig ohne vorherige Befassung der Denkmalfachbehörde erteilt worden.

12

4. In der mündlichen Verhandlung am 19. November 2020 wurde als Zeuge der Inhaber des ausführenden Architekturbüros vernommen. Da der Klägerbevollmächtigte einen Antrag auf Vernehmung des für das Vorhaben zuständigen Mitarbeiters des Architekturbüros als Zeugen stellte, wurde der Rechtsstreit vertagt.

13

Wegen der weiteren Einzelheiten des Sach- und Streitstands wird auf die Gerichts- und Behördenakten sowie auf die Protokolle über die mündlichen Verhandlungen vom 19. November 2020 und vom 25. März 2021 Bezug genommen.

Entscheidungsgründe

14

Die zulässige Klage hat in der Sache keinen Erfolg.

15

Der Bescheid vom 28. Januar 2019 ist rechtmäßig und verletzt die Kläger nicht in ihren Rechten. Die Kläger haben keinen Anspruch auf Erteilung der beantragten Grundlagenbescheinigung nach § 7i Abs. 2 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) i.V.m. Art. 25 Bayerisches Denkmalschutzgesetz (BayDSchG) für die „Sanierung und Modernisierung eines unter Denkmalschutz stehenden Wohnhauses“ in Höhe von 986.197,94 Euro (§ 113 Abs. 5 Satz 1 VwGO).

16

1. Gemäß § 7i Abs. 1 Satz 1 EStG kann der Steuerpflichtige bei einem im Inland belegenen Gebäude, das nach den jeweiligen landesrechtlichen Vorschriften ein Baudenkmal ist, im Jahr der Herstellung und in den folgenden sieben Jahren jeweils bis zu 9 Prozent und in den folgenden vier Jahren jeweils bis zu 7 Prozent der Herstellungskosten für Baumaßnahmen, die nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal oder zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich sind, absetzen.

17

§ 7i Abs. 1 Satz 6 EStG bestimmt darüber hinaus als zusätzliche Voraussetzung, dass die Baumaßnahmen in Abstimmung mit der in Abs. 2 der Vorschrift bezeichneten Stelle durchgeführt worden sind.

18

Gemäß § 7i Abs. 2 EStG kann der Steuerpflichtige die erhöhten Absetzungen nur in Anspruch nehmen, wenn er das Vorliegen der soeben genannten Voraussetzungen des Abs. 1 durch eine Bescheinigung der nach Landesrecht zuständigen oder von der Landesregierung bestimmten Stelle - hier das Landesamt für Denkmalpflege, vgl. Art. 25 BayDSchG - nachweist (sog. Grundlagenbescheinigung).

19

2. Voraussetzungen für die Erteilung der Grundlagenbescheinigung nach § 7i Abs. 2 Satz 1 EStG i.V.m. Art. 25 BayDSchG sind demnach die Erforderlichkeit der Baumaßnahmen nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal oder zu seiner sinnvollen Nutzung sowie die Abstimmung der Baumaßnahmen mit dem Bayerischen Landesamt für Denkmalpflege vor ihrem Beginn.

20

An der nach § 7i Abs. 1 Satz 6 EStG erforderlichen vorherigen Abstimmung mit dem Landesamt für Denkmalpflege fehlt es hier.

21

2.1. § 7i EStG begünstigt ausschließlich Baumaßnahmen, die - gemessen am Zustand des Baudenkmals vor ihrem Beginn - geboten sind, um den unter denkmalpflegerischen Gesichtspunkten erstrebenswerten Zustand herbeizuführen (BayVGH, U.v. 6.4.2017 - 2 B 17.142 - BeckRS 2017, 113699 Rn. 35). Die Abstimmung mit dem Landesamt für Denkmalpflege hat zwingend „vor“ Beginn der Baumaßnahmen zu erfolgen, da sie der Feststellung von Tatsachen - insbesondere des Zustands des Bauwerks - dient, um die Erforderlichkeit der Maßnahmen im Sinne von § 7i Abs. 1 Satz 1 EStG im Einzelnen beurteilen zu können (grundlegend hierzu BVerwG, B.v. 9.5.2018 - 4 B 40/17 - juris Rn. 10). Die Abstimmung gemäß § 7i Abs. 1 Satz 6 EStG kann daher, obwohl sich der Abstimmungsprozess bis zum Abschluss der Baumaßnahmen fortsetzt, nicht im Nachhinein getroffen werden, da die Denkmalschutzbehörde dann nicht mehr die erforderlichen Baumaßnahmen angesichts des Zustands des Baudenkmals bei Beginn der Baumaßnahmen abklären kann (BFH, B.v. 8.9.2004 - X B 51/04 - juris Rn. 5). In jedem Fall ist die grundsätzliche Entscheidung über den Charakter der Maßnahme am Baudenkmal vor ihrer Durchführung zu treffen. Dem Steuerpflichtigen soll schon vor Beginn der Arbeiten klar sein, für welche Maßnahmen im Einzelnen die Erforderlichkeit im Sinne von § 7i Abs. 1 Satz 1 EStG von der zuständigen Fachbehörde bejaht wird (BayVGH, U.v. 6.4.2017 - 2 B 17.142 - BeckRS 2017, 113699 Rn. 35).

22

„Abstimmen“ bedeutet dabei - ausgehend von der Wortbedeutung - eine einverständliche, bei Bedarf hinsichtlich Art, Umfang und fachgerechter Ausführung ins Detail gehende Festlegung der durchzuführenden Baumaßnahmen. Die beabsichtigten Maßnahmen müssen folglich mit den Vorstellungen der zuständigen Behörde in Einklang gebracht werden; es bedarf eines beiderseitigen Einverständnisses hinsichtlich aller Ausführungsdetails der geplanten Maßnahme zwischen zuständiger Behörde und Steuerpflichtigem/Bauherrn (vgl. zum Ganzen BVerwG, B.v. 28.6.2018 - 4 B 40.17 - juris). Es ist hingegen nicht ausreichend, dass der Bauherr das Landesamt für Denkmalpflege über Art und Umfang der Baumaßnahmen (lediglich) unterrichtet und dieses so in die Lage versetzt, die Erforderlichkeit im Sinne von § 7i Abs. 1 Satz 1 bzw. Satz 4 EStG zu beurteilen (so noch BayVGH, U.v. 6.4.2017 - 2 B 17.142 - BeckRS 2017, 113699, welches Grundlage des oben zitierten Beschlusses des BVerwG vom 28.6.2018 war). Zweck der Abstimmung ist es sicherzustellen, dass die Interessen des Denkmalschutzes bei der Durchführung der Baumaßnahmen gewahrt werden. Deshalb muss die zuständige Behörde rechtzeitig vor Beginn der Planung eingeschaltet werden.

23

Im Übrigen ist die Art und Weise, in der die Abstimmung im Einzelnen zu erfolgen hat, nach den jeweiligen Umständen des Einzelfalls zu beurteilen (BayVGH, U.v. 20.6.2012 - 1 B 12.78 - juris Rn. 18). Die Abstimmung muss also auf die konkrete Baumaßnahme bezogen stattfinden; eine generelle Absprache über künftig auszuführende Reparaturarbeiten genügt hierfür nicht (BayVGH, B.v. 3.12.2008 - 15 ZB 08.727 - juris Rn. 9).

24

2.2. Vorliegend sind die Voraussetzungen für eine Abstimmung zwischen den Klägern und dem Bayerischen Landesamt für Denkmalpflege für die hier in Rede stehenden Baumaßnahmen nicht erfüllt.

25

Nach Durchführung des gerichtlichen Verfahrens sowie anhand der Aktenlage gibt es keine Anhaltspunkte für eine Abstimmung gemäß § 7i Abs. 1 Satz 6 EStG zwischen den Klägern als Bauherren bzw. ihren Architekten und dem Bayerischen Landesamt für Denkmalpflege. Die Abstimmung kann zwar auf verschiedene Art und Weise, etwa durch den Schriftverkehr mit der zuständigen Behörde, belegt werden (BFH, U.v. 24.6.2009 - X R 8/08 - juris Rn. 22). Aus dem vorgelegten Aktenmaterial des Landesamts für Denkmalpflege, der Kopie der Bauakte (Az. 51 - 602 - B-2013-1474) und der Akte der Unteren Denkmalschutzbehörde am Landratsamt Main-Spessart (Az. 51 - 324 - D-2018-1319) ergeben sich jedoch keine Hinweise darauf, dass vor Beginn der Baumaßnahmen eine fachliche Abstimmung mit dem zuständigen Landesamt für Denkmalpflege erfolgt ist.

26

Eine Abstimmung muss hierbei mit dem Landesamt für Denkmalpflege und nicht etwa mit der zuständigen Baugenehmigungsbehörde oder der Unteren Denkmalschutzbehörde am Landratsamt stattgefunden haben. Vielmehr ist allein das Bayerische Landesamt für Denkmalpflege, vertreten durch den örtlich zuständigen Gebietsreferenten, nach Art. 25 BayDSchG die zuständige Bescheinigungsbehörde für die Erlangung von

Steuervergünstigungen und damit auch die Behörde, mit der die Baumaßnahmen vor Beginn ihrer Ausführung abgestimmt werden müssen. Das Bayerische Landesamt für Denkmalpflege ist insoweit unter ausdrücklicher Ansprache der einkommensteuerlichen Fragestellungen einzubinden (vgl. Ziffer 2.3 der Bescheinigungsrichtlinien zur Anwendung der §§ 7i, 10f und 11b des Einkommensteuergesetzes, EStGBeschR §§ 7i, 10f und 11b. vom 22.2.2017, Az. 32-S 2198b-1/1/23). Die Abstimmung ist mit allen erheblichen Daten schriftlich festzuhalten (a.a.O. unter Ziffer 2.3.2). Entgegen der Ansicht des Klägerbevollmächtigten ist es auch nicht Aufgabe der Bauaufsichts- bzw. der Unteren Denkmalschutzbehörde am Landratsamt, sich an das zuständige Landesamt für Denkmalpflege zu wenden und die Abstimmung der Baumaßnahmen sicherzustellen. Dies obliegt alleine den Bauherren bzw. den von ihnen beauftragten Personen als denjenigen, die die Steuervergünstigungen für die Herstellungskosten bei Baudenkmalen nach den §§ 7i und 10f Abs. 1 EStG in Anspruch nehmen möchten. Dafür, dass am Landratsamt Main-Spessart die Untere Denkmalschutzbehörde für die Bauherren die Einbindung des Bayerischen Landesamts für Denkmalpflege im Rahmen des Art. 25 BayDSchG verantwortlich wahrnimmt, gibt es zudem keine aussagekräftigen Hinweise. Auch könnte selbst eine Beteiligung des Bayerischen Landesamts für Denkmalpflege im Rahmen des Verfahrens zur Erteilung der denkmalschutzrechtlichen Erlaubnis nach Art. 6 BayDSchG die nach § 7i Abs. 1 Satz 6 EStG zwingend erforderliche Abstimmung nicht ersetzen (vgl. VG München, U.v. 15.1.2020 - M 29 K 18.3892 - juris Rn. 37 zum Verfahren in der Verwaltungspraxis).

27

Eine Einbindung des Bayerischen Landesamts für Denkmalpflege - wie soeben beschrieben - ist nicht erfolgt. In einem Aktenvermerk des zuständigen Gebietsreferenten des Landesamts vom 14. November 2018 (Bl. 17 der Behördenakte des BLfD) ist ausdrücklich ausgeführt, dass keine Abstimmung nachweisbar ist, dass der Bauantrag nie bei der Dienststelle eingegangen ist und auch die Baugenehmigung vom Landratsamt Main-Spessart ohne weitere Rückfragen ohne denkmalspflegerische Auflagen erteilt wurde. In der vorgelegten Kopie der Bauakte, die seitens des Landratsamts Main-Spessart von der Verwaltungsgemeinschaft M* ... beigezogen wurde, findet sich zwar der Hinweis, dass eine Stellungnahme des Landesamts für Denkmalpflege angefordert wurde und eine solche auch eingegangen sei (vgl. Bl. 3 und 61 der Bauakte 51 - 602 - B-2013-1474); ein entsprechendes Schreiben des Landesamts für Denkmalpflege ist allerdings in der Akte nicht enthalten. Auch in der Akte der Unteren Denkmalschutzbehörde am Landratsamt Main-Spessart ist eine Abstimmung mit dem Bayerischen Landesamt für Denkmalpflege nicht dokumentiert.

28

Im gerichtlichen Verfahren hat sich ein Abstimmungsvorgang auch nach Anhörung der von Klägerseite benannten Zeugen nicht nachweisen lassen. Der Inhaber des ausführenden Architektenbüros ... hat in diesem Zusammenhang lediglich berichtet, dass eine Abstimmung des zuständigen Mitarbeiters, Herrn ..., und der Unteren Denkmalschutzbehörde am Landratsamt Main-Spessart stattgefunden habe. Bei diesem telefonischen Kontakt sei aber lediglich die Zustimmung zu dem übermittelten Farbmuster erklärt worden. Weitere Kenntnisse, etwa zu dem Kontakt des zuständigen Mitarbeiters ... zum Landesamt für Denkmalpflege, hatte der Zeuge ... jedoch nicht. Er gab vielmehr an, dass sein Büro mit dem steuerrechtlichen Antrag nichts zu tun habe.

29

Diese Einschätzungen bestätigten sich im Wesentlichen im Rahmen der Aussage des Zeugen ... in der mündlichen Verhandlung am 25. März 2021. Deutlich wurde hierbei darüber hinaus, dass im gesamten Baugenehmigungsverfahren und anschließend während der Bauphase niemals ein Kontakt zum Bayerischen Landesamt für Denkmalpflege hergestellt wurde, sondern einzelne Fragestellungen (zur Rechnungsstellung und zur Farbgebung am Gebäude) lediglich telefonisch mit Mitarbeitern der Unteren Denkmalschutzbehörde am Landratsamt Main-Spessart abgesprochen wurden. Nur in den Jahren 2001 und 2003 im Rahmen der Unterschutzstellung des Objekts und des Projekts des Voreigentümers hatte demnach seitens des Architekturbüros ein Kontakt zum Bayerischen Landesamt für Denkmalpflege bestanden.

30

Schließlich ist für den vorliegenden Fall unbeachtlich, ob im Vorfeld der Baugenehmigung vom 9. Dezember 2003 an die M. GbR (vgl. Az. B-2002-222), die ein ähnliches Vorhaben der Rechtsvorgänger der Kläger auf dem Baugrundstück betrifft, eine Abstimmung im Sinne des § 7i Abs. 1 Satz 6 EStG stattgefunden hat. Unabhängig davon, dass auch diesbezüglich ein Abstimmungsvorgang den vorgelegten Behördenakten

sowie der Aussage des Zeugen ... nicht zu entnehmen ist, wäre eine Abstimmung für das hier streitgegenständliche Projekt nicht bindend und somit nicht von Bedeutung, da es ein anderes Vorhaben mit anderen Bauherren betrifft. Zwar erfolgt die Beantragung der Bescheinigung nach § 7i Abs. 2 Satz 1 EStG objektbezogen (vgl. Ziffer 1. der EStGBeschR §§ 7i, 10f und 11b. vom 22.2.2017). Allerdings muss sich die Beantragung dennotwendig auf ein konkretes Bauvorhaben eines bestimmten Bauherrn beziehen, da eine Bescheinigung insbesondere zu der Erforderlichkeit der Baumaßnahmen nur dann Sinn macht, wenn der Zustand des Baudenkmals vor Beginn der konkreten Baumaßnahmen bis zum Abschluss zeitnah dokumentiert wird. Diesen Sinn könnte auch eine Abstimmung mit dem zuständigen Landesamt für Denkmalpflege in den Jahren 2002 und 2003 nicht erfüllen.

31

Aspekte zu steuerlichen Bescheinigungsmöglichkeiten wurden zwischen den Bauherren bzw. dem Architekten der Bauherren, dem Landratsamt Main-Spessart und dem Bayerischen Landesamt für Denkmalpflege nie angesprochen. Eine vorherige Abstimmung hinsichtlich der durchgeführten Maßnahmen mit dem Landesamt für Denkmalpflege im Sinne des § 7i Abs. 1 Satz 6 EStG hat folglich nicht stattgefunden.

32

Soweit - wie hier - der Nachweis über die Abstimmung mit der nach Landesrecht zuständigen oder von der Landesregierung bestimmten Stelle - hier Landesamt für Denkmalpflege - nicht erbracht werden kann, geht dies zu Lasten der Kläger. Dies ist Ausdruck eines allgemein im Steuerrecht geltenden Grundsatzes, dass derjenige, der die Begünstigung, d.h. vorliegend die erhöhten Absetzungen nach § 7i EStG, begehrt, die Voraussetzungen dieser Begünstigung nachweisen muss (BFH, U.v. 24.6.2009 - X R 8/08 - juris Rn. 21).

33

2.3. Fehlt es bereits an der zwingend erforderlichen Abstimmung zwischen dem Denkmaleigentümer und dem Bayerischen Landesamt für Denkmalpflege über die Erforderlichkeit der Maßnahme vor Beginn der Bauarbeiten, so kommt es auf die Frage, ob die Herstellungskosten für die Baumaßnahme bescheinigungsfähig im Sinne des § 7i EStG sind, nicht mehr an.

34

3. Die Klage war daher mit der Kostenfolge des § 154 Abs. 1 VwGO abzuweisen.

35

Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit ergibt sich aus § 167 Abs. 2 VwGO i.V.m. §§ 708 und 711 ZPO.