VGH München, Beschluss v. 10.01.2023 – 1 ZB 22.1320

Titel:

Denkmalschutzrechtliche Bescheinigung - Abstimmung der Baumaßnahmen

Normenkette:

EStG § 7i

Leitsätze:

1. „Abstimmen“ iSd § 7i Abs. 1 S. 6 EStG bedeutet eine einverständliche, bei Bedarf hinsichtlich Art, Umfang und fachgerechter Ausführung ins Detail gehende Festlegung der durchzuführenden Baumaßnahme. Die beabsichtigten Maßnahmen müssen mit den Vorstellungen der zuständigen Behörde in Einklang gebracht werden. Dabei muss die Abstimmung auf die konkrete Baumaßnahme bezogen stattfinden. Eine generelle Absprache über künftig auszuführende Reparaturmaßnahmen genügt hierfür nicht. (Rn. 8) (redaktioneller Leitsatz)

2. Beim bau- oder denkmalschutzrechtlichen Genehmigungsverfahren sowie der Erteilung der steuerrechtlichen Grundlagenbescheinigung handelt es sich um zwei verschiedene Verfahren, auch wenn die Abstimmung innerhalb eines Baugenehmigungsverfahrens erfolgen kann. (Rn. 10) (redaktioneller Leitsatz)

Schlagworte:

Denkmalschutz, Erteilung einer denkmalschutzrechtlichen Bescheinigung, Anforderung an die Abstimmung der Baumaßnahmen, Landesamt für Denkmalpflege, steuerrechtliche Grundlagenbescheinigung

Vorinstanz:

VG München, Urteil vom 15.12.2021 – M 29 K 20.2313

Fundstelle:

BeckRS 2023, 235

Tenor

I. Der Antrag auf Zulassung der Berufung wird abgelehnt.

II. Der Kläger trägt die Kosten des Zulassungsverfahrens.

III. Der Streitwert für das Zulassungsverfahren wird auf 192.704,57 Euro festgesetzt.

Gründe

I.

1
Der Kläger begehrt die Erteilung einer denkmalschutzrechtlichen Bescheinigung für die steuerliche Absetzbarkeit von Kosten für Baumaßnahmen an seinem denkmalgeschützten Gebäude.

2
Anlässlich des Behördensprechtags des Bayerischen Landesamts für Denkmalpflege am 31. Oktober 2012 wurde die von dem Kläger beabsichtigte Sanierung seines in die Denkmalliste eingetragenen Gebäudes (Umbau und Erweiterung am bestehenden Wohnhaus sowie Nutzungsänderung im Dachgeschoss durch den Ausbau von zwei Ferienwohnungen, Ausbau des bestehenden Nebengebäudes als Atelier sowie zwei Garagen mit Erweiterung von insgesamt drei weiteren Carports) erörtert. Mit Schreiben vom 2. Oktober 2013 sowie Vermerk vom 9. Juli 2014 teilte das Bayerische Landesamt für Denkmalpflege mit, dass der geplante Umbau des Dachgeschosses nicht denkmalverträglich sei und bei dem vorgesehenen Eingriffsumfang eine denkmalfachliche Gebotenheit der Maßnahme im Sinn der sogenannten Denkmalabschreibung nicht bescheinigt werden könne. Zur abschließenden Beurteilung sei ein Raumbuch/Fassadenbuch mit einer systematischen Erfassung von Bau- und Ausbauzeiten sowie eine detaillierte Maßnahmenbeschreibung der Planung notwendig. Aufgrund der inhaltlichen Differenzen zur vorgenannten Stellungnahme sei eine steuerliche Gebotenheit für die Gesamtmaßnahme nicht gegeben.

Das Landratsamt erteilte dem Kläger mit Bescheid vom 9. Oktober 2014 nach Anpassung der Planung die beantragte Baugenehmigung unter Festsetzung von Nebenbestimmungen, rechtzeitig vor Beginn ein detailliertes Instandsetzungskonzept, das auf der Grundlage einer Befunduntersuchung und eines Raumbuches zu entwickeln und zu formulieren sei, vorzulegen und mit den Denkmalbehörden abzustimmen (Nr. 1) sowie den Umgang mit Details - außen und innen - mit den Denkmalbehörden abzustimmen (Nr. 2). Im August 2015 wies das Landratsamt den Kläger telefonisch darauf hin, dass die Nebenbestimmungen nicht erfüllt seien und aufgrund der massiven Eingriffe eine Denkmalabschreibung für die Gesamtmaßnahme nicht in Betracht komme. Mit Schreiben vom 1. April 2016 legte der Kläger eine Maßnahmenbeschreibung vor und zeigte den Baubeginn an. Seinen Antrag auf Ausstellung einer Bescheinigung gemäß §§ 7i, 10f und 11b EStG lehnte das Bayerische Landesamt für Denkmalpflege mit Bescheid vom 29. April 2020 ab. Das Verwaltungsgericht hat die dagegen gerichtete Klage mit Urteil vom 15. Dezember 2021 mit der Begründung abgewiesen, dass die erforderliche Abstimmung mit dem Bayerischen Landesamt für Denkmalpflege nicht erfolgt sei.

3
Mit dem Antrag auf Zulassung der Berufung macht der Kläger geltend, dass die Baumaßnahmen durch die Übermittlung der Maßnahmenbeschreibung vom 1. April 2016 und deren Billigung durch das Bayerische Landesamt für Denkmalschutz mittels Abzeichnung durch den Gebietsreferenten abgestimmt worden seien. Das Verwaltungsgericht hätte dazu weiter aufklären müssen. Das Abstimmungsverfahren sei im Einklang mit den Bescheinigungsrichtlinien erfolgt. Die Ablehnungsentscheidung sei zudem ermessensfehlerhaft.

4
Der Antragsgegner beantragt,

den Antrag abzulehnen. Es fehle an der erforderlichen Abstimmung im Sinn eines „beiderseitigen Einverständnisses“ hinsichtlich aller Ausführungsdetails der geplanten Maßnahmen zwischen zuständiger Behörde und Steuerpflichtigem/Bauherrn.

5
Ergänzend wird auf die Gerichtsakten und die vorgelegten Behördenakten verwiesen.

II.

6
Der Antrag auf Zulassung der Berufung hat keinen Erfolg. Die geltend gemachten Zulassungsgründe der ernstlichen Zweifel an der Richtigkeit des angegriffenen Urteils (§ 124 Abs. 2 Nr. 1 VwGO), der Divergenz (§ 124 Abs. 2 Nr. 3 VwGO) und des Vorliegens von Verfahrensmängeln (§ 124 Abs. 2 Nr. 5 VwGO) liegen nicht vor bzw. sind nicht dargelegt (§ 124a Abs. 5 Satz 2 VwGO).

7
1. Ernstliche Zweifel an der Richtigkeit des erstinstanzlichen Urteils, die die Zulassung der Berufung rechtfertigen, sind zu bejahen, wenn ein einzelner tragender Rechtssatz oder eine einzelne erhebliche Tatsachenfeststellung des Verwaltungsgerichts mit schlüssigen Argumenten in Frage gestellt wird (vgl. BVerfG, B.v. 8.5.2019 - 2 BvR 657/19 - juris Rn. 33; B.v. 20.12.2010 - 1 BvR 2011/10 - NVwZ 2011, 546) und die Zweifel an der Richtigkeit einzelner Begründungselemente auf das Ergebnis durchschlagen (vgl. BVerwG, B.v. 10.3.2004 - 7 AV 4.03 - DVBl 2004, 838). Das ist nicht der Fall. Das Verwaltungsgericht hat zu Recht angenommen, dass es vorliegend an der erforderlichen Abstimmung mit dem Bayerischen Landesamt für Denkmalpflege hinsichtlich sämtlicher Baumaßnahmen fehlt.

8
Nach § 7i Abs. 1 Satz 6 EStG müssen die Baumaßnahmen in Abstimmung mit der nach Landesrecht zuständigen Behörde (§ 7i Abs. 2 Satz 1 EStG) durchgeführt worden sein. „Abstimmen“ bedeutet dabei - ausgehend von der Wortbedeutung - eine einverständliche, bei Bedarf hinsichtlich Art, Umfang und fachgerechter Ausführung ins Detail gehende Festlegung der durchzuführenden Baumaßnahme (vgl. BVerwG, B.v. 9.5.2018 - 4 B 40.17 - ZfBR 2018, 589). Die beabsichtigten Maßnahmen müssen folglich mit den Vorstellungen der zuständigen Behörde in Einklang gebracht werden. Dabei muss die Abstimmung auf die konkrete Baumaßnahme bezogen stattfinden. Eine generelle Absprache über künftig auszuführende Reparaturmaßnahmen genügt hierfür nicht (vgl. BayVGH, B.v. 25.11.2020 - 1 ZB 20.730 - juris Rn. 4; U.v. 6.4.2017 - 2 B 17.142 - BayVBl 2017, 812; B.v. 3.12.2008 - 15 ZB 08.727 - BayVBl 2009, 473). Die vorherige Abstimmung dient - neben der Sicherung der denkmalgerechten Ausführung der Arbeiten - in

erster Linie der Feststellung der Tatsachen, insbesondere des Zustands des Bauwerks, an dem die Maßnahmen vorgenommen werden sollen, die notwendig sind, um so die Erforderlichkeit der geplanten Maßnahmen im Einzelnen beurteilen zu können. Zweck der Abstimmung ist es sicherzustellen, dass die Interessen des Denkmalschutzes bei der Durchführung der Baumaßnahme gewahrt werden. Daneben soll dem Steuerpflichtigen damit schon vor Beginn der Arbeiten klar sein, für welche Maßnahmen im Einzelnen die Erforderlichkeit im Sinn von § 7i Abs. 1 Satz 1 EStG von der für die spätere Ausstellung der Grundlagenbescheinigung zuständigen Fachbehörde bejaht wird (vgl. BayVGH, U.v. 20.6.2012 - 1 B 12.78 - NVwZ-RR 2012, 981). Durch die Formulierung „in Abstimmung“ wird zudem klargestellt, dass der Abstimmungsprozess grundsätzlich bis zum Abschluss der Baumaßnahmen fortzuführen ist (vgl. BVerwG, B.v. 9.5.2018 a.a.O.). Im Wesentlichen handelt es sich dabei um eine Missbrauchskontrolle. Der Steuerpflichtige soll nicht ohne Erörterung der Maßnahmen mit der Fachbehörde mit seinem Bau beginnen dürfen, wenn er sich die Bescheinigungsfähigkeit nach § 7i Abs. 1 EStG erhalten möchte. Im Übrigen ist die Art und Weise, in der die Abstimmung im Einzelnen zu erfolgen hat, nach den jeweiligen Umständen des Einzelfalls zu beurteilen (vgl. BayVGH, B.v. 25.11.2020 - 1 ZB 20.730 - juris Rn. 4).

9

Gemessen an diesen Maßstäben fehlt es an der nötigen Abstimmung für die durchgeführten Baumaßnahmen, da vor Durchführung der Baumaßnahme das Einverständnis der Denkmalschutzbehörde mit der Maßnahme als solcher und mit allen denkmalrelevanten Details vorliegen muss. Den vorgelegten Behördenakten ist eindeutig zu entnehmen, dass eine Abstimmung (auch) nach Zuleitung der Maßnahmenbeschreibung vom 1. April 2016 nicht erfolgt ist. Unabhängig davon, ob diese den Anforderungen an das geforderte Instandhaltungskonzept genügt und als Beurteilungsgrundlage für die Fragen der denkmalpflegerischen Erforderlichkeit der Baumaßnahmen geeignet ist, erfolgte die Abzeichnung der Kurzmitteilung des Landratsamts vom 5. April 2016 zu der vorgelegten Maßnahmenbeschreibung durch den Gebietsreferenten erst im Jahr 2017. Zu diesem Zeitpunkt hatten die Baumaßnahmen ausweislich der Baubeginnsanzeige vom 1. April 2016 bereits begonnen. Die Auflistung von Rechnungen im Antrag auf Erlass der begehrten Grundlagenbescheinigung, die von November 2015 bis Juni 2018 datieren sowie die Fotos in der Bauakte vom 12. August 2015 (Bauakte S. 71 ff.), auf denen die Entfernung des Fußbodens bzw. Arbeiten im Kellerbereich erkennbar sind, legen ebenfalls einen Beginn der Bauarbeiten vor dem 1. April 2016 nahe. Die Frage, ob bzw. welcher Aussagewert dieser Abzeichnung bzw. der ebenfalls auf das Jahr 2017 datierenden weiteren Abzeichnung auf der Kurzmitteilung im hier zu entscheidenden Fall zukommt, stellt sich daher nicht. Soweit der Kläger eine (positive) Abstimmung aufgrund eines fehlenden Widerspruchs des Bayerischen Landesamts für Denkmalschutz in Bezug auf die vorgelegte Maßnahmenbeschreibung vom 1. April 2016 geltend macht, verkennt er, dass die Baumaßnahmen einverständlich mit der zuständigen Denkmalschutzbehörde festgesetzt und durchgeführt werden müssen; eine Abstimmung setzt daher einen Konsens voraus (vgl. BVerwG, B.v. 9.5.2018 - 4 B 40.17 - ZfBR 2018, 589). Es genügt nicht, dass die Behörde den Baumaßnahmen nicht (rechtzeitig) widersprochen hat bzw. sich nicht unmittelbar geäußert hat. Das Verwaltungsgericht verweist insoweit zutreffend darauf hin, dass der Kläger dadurch nicht rechtsschutzlos gestellt wird, da er die erforderliche Abstimmung ggf. im Wege der Leistungsklage bzw. mittels Antrag auf Erlass einer einstweiligen Anordnung erwirken kann.

10

Die Baugenehmigung vom 9. Oktober 2014 selbst vermag an der fehlenden Abstimmung im Sinn des § 7i EStG nichts zu ändern, da es sich bei dem bau- oder denkmalschutzrechtlichen Genehmigungsverfahren sowie der Erteilung der steuerrechtlichen Grundlagenbescheinigung um zwei verschiedene Verfahren handelt, auch wenn die Abstimmung innerhalb eines Baugenehmigungsverfahrens erfolgen kann (vgl. NdsOVG, U.v. 20.1.2022 - 1 LB 77/20 - ZfBR 2022, 277). Die streitgegenständliche Baugenehmigung enthält insbesondere nicht die erforderliche Detailabstimmung und Billigung der Denkmalschutzbehörde, sondern vielmehr Nebenbestimmungen, die dem Kläger die Vorlage eines detaillierten Instandsetzungskonzepts rechtzeitig vor Baubeginn auferlegen sowie eine Abstimmungspflicht für den Umgang mit Details. Soweit es in der Gemeinsamen Bekanntmachung der Bayerischen Staatsministerin der Finanzen, für Landesentwicklung und Heimat und für Bildung und Kultus, Wissenschaft und Kunst über die Bescheinigungsrichtlinie zur Anwendung der §§ 7i, 10f und 11b des Einkommenssteuergesetzes (EStGBeschR §§ 7i, 10f und 11b) vom 22. Februar 2017 (FMBl S. 273) unter 2.3.2 heißt, dass empfohlen werde darauf hinzuweisen, dass nur die abgestimmten Baumaßnahmen durchgeführt werden dürften, dass jede Änderung einer erneuten vorherigen Abstimmung bedürfe und der Bauherr schriftlich darauf

hinzuweisen sei, dass bei erheblichen Abweichungen der durchgeführten Baumaßnahmen von dem Ergebnis der Abstimmung keine Bescheinigung gemäß § 7i EStG erteilt werde, setzt dies ungeachtet des Umstandes, dass sich die Richtlinie nur an nachgeordnete Behörden richtet und nur diese unmittelbar bindet, voraus, dass bereits eine Abstimmung zwischen den Beteiligten - wie hier nicht - getroffen wurde.

11
Soweit das Zulassungsvorbringen zu den Umständen vor und nach Erteilung der Baugenehmigung ausführt, kommt es darauf nicht entscheidend an. Das Verwaltungsgericht hat seine Entscheidung tragend darauf gestützt, dass der Kläger es unterlassen hat, das nach der Baugenehmigung geforderte detaillierte Instandsetzungskonzept nicht nur rechtzeitig vor Baubeginn vorzulegen, sondern dieses auch mit den Denkmalbehörden abzustimmen (UA S. 15). Unabhängig davon hat das Verwaltungsgericht zutreffend ausgeführt, dass es sich bei dem Gespräch im Oktober 2012 um ein Vorgespräch handelte und das Gespräch im Juli 2013 der Überarbeitung des Genehmigungs- und Erlaubsniskonzepts und der Erstellung hinreichend konkretisierter Planunterlagen diente. Im Hinblick auf das Gespräch am 12. August 2015 wurde der Kläger jedenfalls wenige Tage später am 17. August 2015 von der unteren Denkmalschutzbehörde telefonisch darauf hingewiesen, dass [nach Auffassung des Bayerischen Landesamts für Denkmalschutz] eine Denkmalabschreibung für die Gesamtmaßnahme nicht in Frage komme (Bl. 146 der Denkmalschutzakte). Im Übrigen kann eine Abstimmung auch nicht durch die behauptete „Vermittlung der Abstimmung“ durch die untere Denkmalschutzbehörde erfolgt sein, da es bereits an der erforderlichen Rückmeldung der Behörde fehlt. Der Kläger legt nicht dar, dass nach dem Telefonat vom 17. August 2015 eine Äußerung der unteren Denkmalschutzbehörde erfolgt sei. Hinzu kommt, dass bereits die Baugenehmigung in der Nebenbestimmung Nr. 1 dem Kläger aufgibt, dass das abgestimmte Instandsetzungskonzept Grundlage für die Ausführung sei und damit ausdrücklich auf die Erforderlichkeit der Abstimmung hinweist. Eine Abstimmung/Rückmeldung ist auch den vorliegenden Akten nicht zu entnehmen.

12
Aus der behaupteten lückenhaften Aktenführung des Bayerischen Landesamts für Denkmalschutz, insbesondere einer lückenhaften Dokumentation, und einer daraus resultierenden fehlerhaften Ausübung eines Ermessensspielraums kann der Kläger nichts für sich herleiten. Die EStGBeschR §§ 7i, 10f und 11b, die unter 2.3.2 eine Dokumentation der Abstimmung zwischen den Beteiligten anführt, richtet sich - wie vorstehend ausgeführt - nur an die jeweilige Behörde. Im Übrigen steht die Bescheinigung nach § 7i Abs. 2 Satz 1 EStG nicht im Ermessen der zuständigen Behörde (vgl. BVerwG, B.v. 28.6.2017 - 4 B 22.17 - juris Rn. 14).

13
2. Der gerügte Zulassungsgrund der Divergenz (§ 124 Abs. 2 Nr. 4 VwGO) ist nicht in einer den Anforderungen des § 124a Abs. 4 Satz 4 VwGO genügenden Weise dargetan. Voraussetzung wäre, dass der Rechtsmittelführer einen inhaltlich bestimmten, die angefochtene Entscheidung tragenden abstrakten Rechtssatz benennt, mit dem die Vorinstanz einem von einem anderen in der Vorschrift genannten Gericht aufgestellten ebensolchen (abstrakten) Rechtssatz in Anwendung derselben Rechtsvorschrift widersprochen hat. Dabei müssen die divergierenden Rechtssätze einander gegenübergestellt und die entscheidungstragende Abweichung muss darauf bezogen konkret herausgearbeitet werden (vgl. BVerwG, B.v. 8.7.2014 - 4 B 18.14 - juris Rn. 12 m.w.N.).

14
Daran fehlt es hier. Das Zulassungsvorbringen benennt keinen abstrakten Rechtssatz, mit dem das Verwaltungsgericht einem abstrakten Rechtssatz aus dem Beschluss des Bundesverwaltungsgerichts vom 9. Mai 2018 (4 B 40.17) widersprochen hat, sondern wirft ihm vor, Rechtssätze aus dieser Entscheidung fehlerhaft angewandt zu haben. Dies reicht für die Darlegung einer Divergenz nicht aus.

15
3. Es liegt kein Verfahrensmangel vor, auf dem die Entscheidung des Verwaltungsgerichts beruhen kann (§ 124 Abs. 2 Nr. 5 VwGO).

16
Der Kläger macht geltend, das Verwaltungsgericht habe den in der mündlichen Verhandlung gestellten Beweisantrag zur Aufklärung der Vorkommnisse am 12. August 2015 zu Unrecht abgelehnt und damit gegen das rechtliche Gehör (Art. 103 GG und § 86 VwGO) verstoßen.

17
Diese Ausführungen legen keinen Gehörsverstoß dar. Die Ablehnung eines Beweisantrags nach § 86 Abs. 2 VwGO verstößt nur dann gegen den Anspruch auf rechtliches Gehör, wenn sie im Prozessrecht keine Stütze findet. Sie ist jedoch vom Prozessrecht gedeckt, wenn sich der behauptete Sachverhalt, als gegeben unterstellt, nicht auf die Entscheidung auswirken kann, weil es nach dem Rechtsstandpunkt des Gerichts für den Ausgang des Rechtsstreits darauf nicht ankommt (vgl. BVerwG, B.v. 12.2.2019 - 9 B 47.18 - juris Rn. 14; U.v. 10.8.2015 - 5 B 48.15 - juris Rn. 10; BayVGH, B.v. 19.2.2021 - 1 ZB 20.2691 - juris Rn. 9). Der in der mündlichen Verhandlung gestellte Beweisantrag, der sinngemäß als zu beweisende Tatsache anführt, dass die Baumaßnahmen am 12. August 2015 vollständig im Sinn des § 7i Abs. 1 Satz 6 EStG abgestimmt worden seien, ist nach der Rechtsauffassung des Verwaltungsgerichts nicht entscheidungserheblich, da der Kläger noch am 17. August 2015 davon ausgehen musste, dass die denkmalsteuerliche Bescheinigung nach wie vor in Frage stand.

18
Der behauptete Verstoß gegen die Sachaufklärungspflicht liegt nicht vor. Die vom Kläger eingeforderte Aufklärung bzw. Differenzierung zwischen bescheinigungsfähigen und nicht bescheinigungsfähigen Aufwendungen war im Hinblick auf den materiell-rechtlichen Standpunkt des Verwaltungsgerichts weder geboten noch erforderlich, da es bereits an der Abstimmung fehlt. Die daraus folgende Abweisung der Klage im Hilfsantrag in Bezug auf die Aufwendungen ohne Dachgeschossausbau begegnet daher keinen Bedenken.

19
Soweit der Kläger im Zulassungsvorbringen auf Seite 69 einen unrichtigen Tatsachenvortrag geltend macht, wird auf die vorstehenden Ausführungen unter Nr. 1 verwiesen.

20
Die Kostenentscheidung ergibt sich aus § 154 Abs. 2 VwGO. Die Festsetzung des Streitwerts beruht auf § 63 Abs. 2 Satz 1, § 47 Abs. 1 und 3, § 52 Abs. 1 GKG und entspricht dem vom Verwaltungsgericht festgesetzten Betrag.

21
Mit der Ablehnung des Zulassungsantrags wird das Urteil des Verwaltungsgerichts rechtskräftig (§ 124a Abs. 5 Satz 4 VwGO).