

Mandanteninformation für Private Immobilienbesitzer

1. **Selbstbewohnte Baudenkmäler: Steuerbegünstigung darf nur einmal im Leben in Anspruch genommen werden**

Durch die Inanspruchnahme der Steuervergünstigung für ein selbstbewohntes Baudenkmal tritt ein Objektverbrauch ein. Die Vorschrift verhindert die Inanspruchnahme der Vergünstigung für mehr als ein Objekt nicht nur in demselben Veranlagungszeitraum nebeneinander, sondern auch in mehreren Veranlagungszeiträumen nacheinander.

Hintergrund

Der Kläger hatte für im Jahr 2006 getätigte Erhaltungsmaßnahmen an der ihm gehörenden Wohnung I ab jenem Jahr eine Steuerbegünstigung nach § 10f EStG in Anspruch genommen. Im Jahr 2013 zog er aus dieser Wohnung in die in seinem hälftigen Eigentum stehende Wohnung II um. Den vom Kläger für das Jahr 2014 beantragten Abzugsbetrag nach § 10f EStG für die Wohnung II ließ das Finanzamt außer Ansatz, da die Begünstigung gem. § 10f Abs. 3 Satz 1 EStG nur bei einem einzigen Objekt in Anspruch genommen werden könne; dies sei bereits bei der Wohnung I geschehen.

Nach erfolglosem Einspruchsverfahren wies das FG die Klage ab. Mit seiner Revision wandte sich der Kläger gegen das finanzgerichtliche Verständnis des § 10f Abs. 3 EStG, nach dem eine Förderung für ein Zweit- oder Drittobjekt nach Inanspruchnahme der Steuerbegünstigung für ein Erstobjekt nicht möglich sei. Im Wege "einfacher" Auslegung sei ein solches Ergebnis nicht erreichbar, da es für eine Einschränkung der Begünstigung im Sinne eines Objektverbrauchs an einem Anhaltspunkt im Gesetz fehle. Es sei eine verfassungskonforme Auslegung notwendig.

Entscheidung

Der BFH bestätigt die Rechtsauffassung der Vorinstanz, wonach dem Kläger der geltend gemachte Steuerabzug nicht gewährt werden kann. Die Voraussetzungen des § 10f EStG seien nicht erfüllt.

Maßgebend für die Interpretation eines Gesetzes ist der in ihm zum Ausdruck kommende objektivierte Wille des Gesetzgebers. Der BFH versteht die Regelungen in § 10f EStG dahingehend, dass der Steuerpflichtige von der Steuervergünstigung im Verlauf seines Lebens nur für ein einziges Gebäude bzw. einen gleichstehenden Miteigentumsanteil Gebrauch machen kann. Dies ergibt sich bereits aus dem Wortlaut der Vorschrift, nach dem der Steuerpflichtige die Abzugsbeträge nur bei "einem" Gebäude in Anspruch nehmen kann. Dabei handelt es sich nicht um einen unbestimmten Artikel, sondern um ein Zahlwort.

Für die vom Kläger vertretene Auffassung, dass die in § 10f Abs. 3 Satz 1 EStG enthaltene Beschränkung der Förderung auf ein einziges Objekt lediglich die Inanspruchnahme der Vergünstigung für mehr als ein Objekt in demselben Veranlagungszeitraum nebeneinander und nicht auch in mehreren Veranlagungszeiträumen nacheinander (und damit für die Lebenszeit des Steuerpflichtigen) unterbinden will, finden sich in der Vorschrift keine Anhaltspunkte.

Vor diesem Hintergrund ist von einer umfassenden Beschränkung des Abzugs auf nur ein Objekt auszugehen, so dass es nicht möglich ist, in einem späteren Veranlagungszeitraum Beträge für ein anderes Gebäude abzuziehen. Insoweit tritt durch die Inanspruchnahme einer Steuervergünstigung nach § 10f Abs. 1 EStG ein Objektverbrauch ein.

Auch die teleologische Auslegung der Vorschrift führt zu keinem anderen Ergebnis. Zweck der Vorschrift ist es, die Erhaltung und die Modernisierung kulturhistorisch wertvoller Gebäude zu fördern. Der Gesetzgeber hat der Erkenntnis Rechnung getragen, dass die ordnungsgemäße Erhaltung von Baudenkmalen, "die regelmäßig besonders aufwendig ist, bestehenden Wohnraum sichert, zur Entspannung der Wohnungssituation beiträgt und ein Anreiz ist, privates Kapital für Gebäudesanierungen und Bestandserhaltung zu mobilisieren". Danach begünstigt § 10f EStG denkmalpflegerische Bemühungen und fördert die Wohnraumverbesserung, Bestandserhaltung und Gebäudesanierung.

Daneben trägt die Regelung – so die weitere Gesetzesbegründung – "den besonderen Belastungen sowohl von Eigentümern zu eigenen Wohnzwecken genutzter Baudenkmale durch die öffentlich-rechtlichen Bindungen nach dem Denkmalschutzrecht der Länder als auch von Eigentümern zu eige-

nen Wohnzwecken genutzter Gebäude in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen durch kommunale Satzungen Rechnung".

2. **Steuerbegünstigung für Baudenkmal: Abstimmung muss vor Beginn der Baumaßnahmen erfolgen**

Die Steuerbegünstigung gem. § 7i oder § 10f EStG für Baumaßnahmen an einem im EU-Ausland belegenen und zum kulturgeschichtlichen Erbe Deutschlands gehörenden Baudenkmal ist ausgeschlossen, wenn die Baumaßnahmen nicht vorher mit der für den Denkmalschutz zuständigen ausländischen Behörde abgestimmt worden sind.

Hintergrund

Der Kläger war in der Deutschland freiberuflich tätig und hatte einen Wohnsitz sowohl in Baden-Württemberg als auch in Frankreich. Im Jahr 2008 hatte er eine Wohnung in einem Gebäude in Frankreich erworben, das in das Verzeichnis der "monuments historiques l'immeuble" eingetragen ist und Denkmalschutz in Frankreich genießt ("inscrit monument historique").

Der Kläger ließ in den Jahren 2008 bis 2010 in der Wohnung in Frankreich verschiedene Baumaßnahmen durchführen, die er weder mit einer französischen noch mit einer deutschen Denkmalschutzbehörde abgestimmt hatte. Seit Mitte des Jahres 2010 nutzte der Kläger diese Wohnung zu eigenen Wohnzwecken.

Mit seiner Einkommensteuererklärung für die Jahre 2010 bis 2014 machte der Kläger für die durch die Baumaßnahmen an der Wohnung entstandenen Aufwendungen einen Abzug nach § 10f EStG i. V. m. § 7i EStG geltend, deren Berücksichtigung das Finanzamt allerdings versagte, weil der Kläger die Maßnahmen vorher nicht behördlich abgestimmt habe. Zudem sei die im Nachhinein vorgelegte Bescheinigung der baden-württembergischen Denkmalschutzbehörde nicht von Belang, da eine deutsche Denkmalschutzbehörde für die Erteilung einer Bescheinigung für die in Frankreich belegene Wohnung nicht zuständig sei.

Das FG hat die gegen die Einspruchsentscheidung des Finanzamts erhobene Klage als unbegründet abgewiesen.

Entscheidung

Der BFH hat entschieden, dass der Kläger keinen Abzug von Aufwendungen nach § 10f Abs. 1 und Abs. 5 EStG i. V. m. § 7i EStG beanspruchen kann. Die baulichen Maßnahmen seien zwar an einem jedenfalls vom Grundsatz her begünstigungsfähigen Objekt durchgeführt worden und der Kläger habe die erworbene Wohnung auch zu eigenen Wohnzwecken genutzt, jedoch fehle es an der erforderlichen Abstimmung der Baumaßnahmen mit der zuständigen Denkmalschutzbehörde.

Eine Abstimmung i. S. d. § 7i Abs. 1 Satz 6 EStG erfordert eine einverständliche Festlegung der durchzuführenden Baumaßnahmen. Diese Abstimmung muss zeitlich vor dem Beginn der Baumaßnahmen oder vor einer eventuellen Änderung der Planung vorgenommen worden sein. Dies rechtfertigt sich bereits aus dem Umstand, dass der bisherige Zustand des Baudenkmal festgestellt werden muss, damit die Denkmalschutzbehörde die Erforderlichkeit der beabsichtigten Maßnahmen beurteilen kann. Die tatbestandlich erforderliche Abstimmung kann somit nicht im Nachhinein getroffen werden.

Der Kläger hat keine Abstimmung mit der zuständigen französischen Denkmalschutzbehörde getroffen. Die Regelungen des französischen Denkmalschutzrechts sehen vor, dass Arbeiten an einem eingetragenen französischen Gebäudedenkmal auch bei – ausnahmsweise – nicht bestehender Notwendigkeit einer Bau- oder Umbaugenehmigung stets der zuständigen Behörde mit einem Vorlauf von 4 Monaten anzuzeigen sind. Ferner hat die französische Denkmalschutzbehörde die Möglichkeit zu intervenieren. Die öffentlich-rechtlichen Bindungen des Denkmalschutzes zeigen sich (auch nach französischer Rechtslage) darin, dass die Arbeiten unter der wissenschaftlichen und technischen Kontrolle der zuständigen Stellen durchzuführen sind. Eine Abstimmung der Arbeiten wäre demnach mit der französischen Denkmalschutzbehörde möglich und geboten gewesen.