

BFH-Urteil vom 22. Oktober 2014

(X R 15/13 – DStR 2015 S. 279)

„Bindungswirkung einer Bescheinigung gemäß § 7h Abs. 2 EStG“

Leitsätze:

1. Die Bindungswirkung des Grundlagenbescheides gemäß § 7h Abs. 2 EStG erstreckt sich auf die in § 7h Abs. 1 EStG benannten Tatbestandsmerkmale. Daher prüft allein die Gemeinde, ob Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen i.S. des § 177 BauGB durchgeführt wurden (Änderung der Senatsrechtsprechung).
2. Keine Bindungswirkung besteht demgegenüber in Bezug auf die Höhe der begünstigten Herstellungskosten, da bei Maßnahmen i.S. des § 7h EStG nicht gesetzlich vorgeschrieben ist, dass sich aus der Bescheinigung auch die Höhe der begünstigten Aufwendungen für Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen ergeben muss.
3. Veräußert eine Gemeinde ein Sanierungsobjekt, das noch von ihr instandgesetzt oder modernisiert werden soll, ist der Erwerber nicht von der Förderung gemäß § 7h Abs. 1 Satz 3 EStG ausgeschlossen.

Gesetzliche Grundlagen:

EStG: § 7h, § 10f; **AO:** § 171 Abs. 10

Vorinstanz:

Thüringer FG vom 20. Juni 2012 (4 K 953/10)

I. Sachlage

Die in den Streitjahren zusammen veranlagten Kläger und Revisionskläger (Kläger) erwarben mit notariellem Kaufvertrag vom 25. Juni 2003 von der Stadt M (Stadt)

einen Miteigentumsanteil an dem Gebäude O mit dem Sondereigentum an der Wohnung Nr. 3 im 2. Obergeschoss samt Balkonen und im Dachgeschoss sowie am Abstellraum Nr. 3 im Erdgeschoss. Die Stadt verpflichtete sich in Abschn. III des Vertrages, die Anlage auf dem Vertragsgrundbesitz nach den vereinbarten Bauplänen und der vereinbarten Baubeschreibung in angemessener Zeit nach den anerkannten Regeln der Baukunst und den Bauvorschriften technisch einwandfrei zu erstellen. Zum Umfang der Herstellungsverpflichtung wurde klargestellt, dass das Gebäude einer umfassenden Sanierung unter weitgehender Erhaltung der Altbausubstanz unterzogen werde. In dem vereinbarten Kaufpreis von 120.100 € waren sämtliche Aufwendungen für die Sanierung des Kaufobjekts gemäß der Bau- und Sanierungsbeschreibung, alle Baunebenkosten und die Kosten für den Erwerb des Grund und Bodens enthalten, ferner die Anliegerleistungen im weitesten Sinne.

Nachdem die Kläger im August 2004 die Eigentumswohnung bezogen hatten, beantragten sie zunächst die Eigenheim- und die Kinderzulage. Im Rahmen dieses Verfahrens wurde vom Bausachverständigen des Beklagten und Revisionsbeklagten (Finanzamt -FA-) festgestellt, nach dem Gesamtbild der Verhältnisse sei von einem bautechnisch neuen Gebäude auszugehen.

In ihren Einkommensteuererklärungen für die Streitjahre beantragten die Kläger gemäß § 10f Abs. 1 i.V.m. § 7h Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) hinsichtlich der über die Bemessungsgrundlage für die Eigenheimzulage hinausgehenden Baukosten für die zu eigenen Wohnzwecken genutzte Wohnung die Berücksichtigung eines Abzugsbetrages für 2004 in Höhe von 7.775 € sowie für 2005 und 2006 jeweils in Höhe von 8.638 €.

Die Stadt bestätigte mit Schreiben vom 26. Oktober 2005,

"dass das Gebäude O in M in einem durch Sanierungssatzung vom xx.yy.1998 förmlich festlegten Sanierungsgebiet belegen ist. Im Zuge der Sanierung wurden 4 Wohnungen hergerichtet, welche als Eigentumswohnungen verkauft wurden. Bauherr der Maßnahme war die Stadt M.

An dem Gebäude sind durchgeführt worden: Maßnahmen, die der Erhaltung, Erneuerung und funktionsgerechten Verwendung eines Gebäudes dienen, das wegen seiner geschichtlichen oder städtebaulichen Bedeutung erhaltenswert ist.

Für die Käufer der Eigentumswohnung 3, <Namen der Kläger>, sind Aufwendungen von 138.359,04 EUR einschließlich Mehrwertsteuer für den Erwerb und für Bauleistungen in Eigenregie entstanden.

Die Aufwendungen sind in dem anliegenden Verzeichnis der Kosten, das Bestandteil dieser Bescheinigung ist, gekennzeichnet. Die dargestellten Kosten sind nachgewiesen worden. Die Bescheinigung ist nicht alleinige Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Steuervergünstigung. Die Finanzbehörde prüft weitere steuerrechtliche Voraussetzungen, insbesondere die Abziehbarkeit der Aufwendungen als Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben und die Zugehörigkeit der Aufwendungen zu den Anschaffungskosten i. S. des § 7h Abs. 1 Satz 3 EStG oder den Herstellungskosten, zu den Werbungskosten, insbesondere zum Erhaltungsaufwand, oder zu den nicht abziehbaren Kosten...".

Ein weiteres Schreiben vom 20. Dezember 2006 der Stadt hatte den Wortlaut:

"ergänzend zu der Bescheinigung vom 26.10.2006 bestätigen wir Ihnen hiermit, dass der bescheinigte Betrag für Herstellungskosten in Höhe von 138.359,04 EUR für Maßnahmen im Sinne des § 177 BauGB angefallen ist, welche der Erhaltung, Erneuerung und funktionsgerechten Verwendung des Gebäudes bzw. der Wohnung in diesem Gebäude dienen, das wegen seiner geschichtlichen und städtebaulichen Bedeutung erhalten werden sollte".

Das FA lehnte den Sonderausgabenabzug mit der Begründung ab, nur Herstellungskosten an einem bestehenden Gebäude seien gemäß § 10f i. V. m. § 7h EStG begünstigt, nicht hingegen der Neu- oder Wiederaufbau von Gebäuden. Die Bescheinigungen der Stadt enthielten - entgegen der Auffassung der Kläger - keine anders lautende bindende Entscheidung. Nach der für Thüringen relevanten Bescheinigungsrichtlinie habe die Bescheinigungsbehörde zu prüfen und zu bescheinigen, ob die in § 7h Abs. 1 EStG aufgeführten Tatbestandsmerkmale vorlägen; die Entscheidung über das Vorliegen der übrigen steuerlich bedeutsamen Tatbestandsmerkmale falle jedoch in die Zuständigkeit der Finanzbehörden, sofern die Bescheinigung nach § 7h Abs. 2 EStG den Hinweis enthalte, die Bescheinigung sei nicht alleinige Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Steuervergünstigung. Zu der der Finanzbehörde obliegenden Prüfung gehöre auch die Beurteilung, ob durch die Baumaßnahmen ein Neubau oder ein bautechnisch neues Gebäude entstanden sei. Zwischen den Beteiligten sei im Streitfall unstreitig, dass die vorgenommenen Baumaßnahmen zu einem bautechnisch neuen Gebäude geführt hätten.

Ihre nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhobene Klage begründeten die Kläger unter Bezugnahme auf das Senatsurteil vom 24. Juni 2009, X R 8/08 (BFHE 225, 431, BStBl II 2009, 960) vor allem damit, dass der Normzweck des § 7h EStG mit dem des § 7i EStG vergleichbar sei. Beide Vorschriften zielten erkennbar auf die Erhaltung von Gebäuden, sei es als Baudenkmal oder sei es wegen seiner geschichtlichen, künstlerischen oder städtebaulichen Bedeutung. Es gebe keinen Grund, die vom Bundesfinanzhof (BFH) vorgenommene tatbestandsspezifische Einschränkung des Neubaubegriffs in § 7h EStG nicht ebenfalls vorzunehmen.

Das Finanzgericht (FG) hat die Klage mit dem nicht veröffentlichten Urteil abgewiesen.

Ihre Revision begründen die Kläger mit der Verletzung materiellen Rechts.

Die Kläger beantragen sinngemäß,

das angefochtene Urteil und die Einspruchsentscheidungen vom 29. September 2010 aufzuheben sowie den Einkommensteuerbescheid für 2004 vom 28. April 2006 dahingehend zu ändern, dass ein Abzugsbetrag in Höhe von 7.775 € gemäß § 10f i.V.m. § 7h EStG berücksichtigt wird, und die Einkommensteuerbescheide für 2005 vom 14. Februar 2007 und für 2006 vom 20. Juni 2008 so zu ändern, dass jeweils ein Betrag in Höhe von 8.638 € gemäß § 7h i.V.m. § 10f EStG abgezogen wird.

Das FA beantragt,
die Revision zurückzuweisen.

II. Entscheidungsgründe

Die Revision der Kläger ist begründet. Sie führt zur Aufhebung des angefochtenen Urteils und zur Zurückverweisung der Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung -FGO-).

Der erkennende Senat teilt nicht die Auffassung des FG, den Klägern sei der Abzug der Aufwendungen für die Baumaßnahmen allein deshalb zu versagen, weil durch sie ein nicht nach § 7h EStG geförderter Neubau im bautechnischen Sinne errichtet worden sei (dazu unten 1.). Der Senat kann jedoch auf der Grundlage der vom FG getroffenen Feststellungen nicht abschließend entscheiden, ob die Voraussetzungen des § 10f i.V.m. § 7h EStG im Streitfall erfüllt worden sind (unten 2.). Die Sache geht daher zur Nachholung tragfähiger Feststellungen an das FG zurück.

1. Nach § 10f Abs. 1 EStG kann der Steuerpflichtige bei Stellung des Bauantrags vor dem 31. Dezember 2003 (argumentum aus § 52 Abs. 27 Satz 2 EStG) 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 —hier relevanten— § 7h EStG oder des § 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.

a) Nach Maßgabe des § 7h Abs. 1 Satz 1 EStG kann der Steuerpflichtige – abweichend von § 7 Abs. 4 und 5 EStG - bei einem im Inland belegenen Gebäude in einem förmlich festgelegten Sanierungsgebiet oder städtebaulichen Entwicklungsbereich im Jahr der Herstellung und in den folgenden neun Jahren jeweils bis zu 10 % der Herstellungskosten für Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen i.S. des § 177 des Baugesetzbuchs (BauGB) absetzen. § 7h Abs. 1 Satz 1 EStG ist entsprechend anzuwenden auf Herstellungskosten für Maßnahmen, die der Erhaltung, Erneuerung und funktionsgerechten Verwendung eines Gebäudes im Sinne des Satzes 1 dienen, das wegen seiner geschichtlichen, künstlerischen oder städtebaulichen Bedeutung erhalten bleiben soll, und zu deren Durchführung sich der Eigentümer neben bestimmten Modernisierungsmaßnahmen gegenüber der Gemeinde verpflichtet hat (§ 7h Abs. 1 Satz 2 EStG). Der Steuerpflichtige kann die erhöhten Absetzungen ebenfalls für Anschaffungskosten in Anspruch nehmen, die auf Maßnahmen im Sinne der Sätze 1 und 2 entfallen, soweit diese nach dem rechtswirksamen Abschluss eines obligatorischen Erwerbsvertrages oder eines gleichstehenden Rechtsakts durchgeführt worden sind (§ 7h Abs. 1 Satz 3 EStG).

b) Der Steuerpflichtige muss gemäß § 7h Abs. 2 Satz 1 EStG die Voraussetzungen des Abs. 1 für das Gebäude und die Maßnahmen durch eine Bescheinigung der zuständigen Gemeindebehörde nachweisen. Die Bescheinigung ist materiell-rechtli-

che Abzugsvoraussetzung für die Begünstigung des § 7h EStG und Grundlagenbescheid i.S. des § 171 Abs. 10, § 175 Abs. 1 Nr. 1 der Abgabenordnung (BFH-Urteil vom 22. September 2005, IX R 13/04, BFHE 215, 158, BStBl. II 2007, 373, m. w. N.). Dies folgt aus dem Zweck des § 7h Abs. 2 EStG. Denn mangels eigener Sachkunde ist es den Finanzbehörden nicht möglich zu überprüfen, ob Maßnahmen i.S. des § 7h Abs. 1 EStG durchgeführt worden sind.

aa) Die Bindungswirkung der Bescheinigung erstreckt sich auf die in § 7h Abs. 1 EStG benannten Tatbestandsmerkmale, nämlich auf die Feststellung, ob das Gebäude in einem Sanierungsgebiet belegen ist, ob Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen i.S. des § 177 BauGB bzw. Maßnahmen i.S. des § 7h Abs. 1 Satz 2 EStG durchgeführt und ob Zuschüsse aus Sanierungs- oder Entwicklungsförderungsmitteln gewährt worden sind. Nach diesen Grundsätzen prüft allein die Gemeinde, ob Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen i.S. des § 177 BauGB durchgeführt wurden. Aufgrund der Wertungen des Baugesetzbuchs muss entschieden werden, wie die Begriffe „Modernisierung“ und „Instandsetzung“ zu verstehen sind und ob darunter auch ein Neubau in bautechnischem Sinne zu subsumieren ist.

Vertritt das FA eine von der bescheinigenden Gemeinde abweichende Auffassung und hält es den Grundlagenbescheid für rechtswidrig, so hat es nur die Möglichkeit, bei der Gemeinde darauf hinzuwirken, dass sie ihre Bescheinigung zurücknimmt oder ändert (vgl. dazu auch BFH-Urteil vom 17. Dezember 1996, IX R 91/94, BFHE 182, 175, BStBl. II 1997, 398) und ist nach Remonstration auf den Verwaltungsrechtsweg verwiesen (vgl. zu dem Vorstehenden BFH-Urteile vom 21. August 2001, IX R 20/99, BFHE 196, 191, BStBl. II 2003, 910; in BFHE 215, 158, BStBl. II 2007, 373, und jüngst vom 6. Mai 2014, IX R 15/13, BFHE 246, 61; IX R 16/13, BFH/NV 2014, 1729, und IX R 17/13, BFH/NV 2014, 1731). Sollte sich dieser Weg in der Praxis als ungeeignet erweisen, um etwaigen offensichtlich unrichtigen Bescheinigungen wirksam entgegenzutreten, wäre es die Aufgabe des Gesetzgebers, die gegebene Kompetenzverteilung im Interesse der Gesetzmäßigkeit der Besteuerung zu überprüfen und ggf. zu korrigieren.

Der erkennende Senat schließt sich damit für die Frage der Bindungswirkung der gemeindlichen Bescheinigung gemäß § 7h Abs. 2 EStG der Rechtsprechung des IX. Senats des BFH an.

bb) Der Senat weist jedoch ausdrücklich darauf hin, dass sich die Bindungswirkung der Bescheinigung gemäß § 7h Abs. 2 EStG lediglich auf die in § 7h Abs. 1 EStG benannten Tatbestandsmerkmale erstreckt, nämlich auf die Feststellung, ob das Gebäude in einem Sanierungsgebiet belegen ist, ob Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen i.S. des § 177 BauGB bzw. Maßnahmen i.S. des § 7h Abs. 1 Satz 2 EStG durchgeführt und ob Zuschüsse aus Sanierungs- oder Entwicklungsförderungsmitteln gewährt worden sind.

Keine Bindungswirkung besteht demgegenüber in Bezug auf die Höhe der begünstigten Herstellungsaufwendungen. Bei Maßnahmen i.S. des § 7h EStG ist nämlich - anders als bei den nach § 7i EStG geförderten Baumaßnahmen an Baudenkmalern - nicht gesetzlich vorgeschrieben, dass sich aus der Bescheinigung selbst auch die Höhe der begünstigten Herstellungskosten ergeben muss (so BFH-Urteil vom 4. Mai

2004, XI R 38/01, BFHE 207, 100, BStBl. II 2005, 171 zur Vorgängervorschrift des § 82g der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung; ebenso Clausen in Herrmann/Heuer/Raupach -HHR-, § 7h EStG Rz 21; Schmidt/ Kulosa, EStG, 33. Aufl., § 7h Rz 7; Kaligin in Lademann, EStG, § 7h EStG Rz 26; derselbe, Deutsches Steuerrecht -DStR- 2008, 1763; Beck, DStR 2009, 1412; Handzik in Littmann/Bitz/ Pust, Das Einkommensteuerrecht, Kommentar, § 7h Rz 11a; a.A. R 7h Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 des Amtlichen Einkommensteuer-Handbuchs 2013; wohl auch FG Baden-Württemberg, Urteil vom 26. Juni 1996, 5 K 269/95, Entscheidungen der Finanzgerichte <EFG> 1996, 1209).

Dies folgt aus dem Wortlaut des § 7h Abs. 2 EStG , in dem lediglich gefordert wird, dass der Steuerpflichtige durch die Bescheinigung die Voraussetzungen des Abs. 1 für das Gebäude und die Maßnahmen nachweist; die Höhe der Herstellungskosten ist dagegen nicht genannt. Demgegenüber sind in § 7i Abs. 2 EStG die Voraussetzungen des § 7i Abs. 1 EStG für das Gebäude und die Erforderlichkeit der Aufwendungen nachzuweisen, so dass diese Bescheinigung auch die Höhe der Aufwendungen enthalten muss (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 31. Mai 2001, IX R 23/97, BFH/NV 2001, 1397; Schmidt/Kulosa, a.a.O., § 7i EStG Rz 7).

Ist aber die Höhe der Aufwendungen kein notwendiger Bestandteil der Bescheinigung gemäß § 7h Abs. 2 EStG, kann die bescheinigte Höhe auch nicht für die Finanzverwaltung bindend sein. Infolgedessen hat die Finanzbehörde nicht nur die Möglichkeit, sondern auch die Verpflichtung, die Höhe der geltend gemachten Aufwendungen zu überprüfen.

2. Der Senat kann im Streitfall nicht durcherkennen, da die sich in den Akten befindenden Bescheinigungen, die von den Klägern vorgelegt wurden, weder vollständig noch widerspruchsfrei sind. Sie reichen nicht als Nachweis gemäß § 7h Abs. 2 EStG aus.

a) Zunächst kann den beiden aufeinander aufbauenden Bescheinigungen der Stadt vom 26. Oktober 2005 und vom 20. Dezember 2006 nicht entnommen werden, ob es sich um Aufwendungen i.S. des § 7h Abs. 1 Satz 2 EStG oder um solche i.S. des § 7h Abs. 1 Satz 1 EStG gehandelt hat.

In der Bescheinigung vom 26. Oktober 2005 wird das Vorliegen der Voraussetzungen i.S. des § 7h Abs. 1 Satz 2 EStG bestätigt, nämlich dass an dem Gebäude Maßnahmen durchgeführt worden seien, die der Erhaltung, Erneuerung und funktionsgerechten Verwendung eines Gebäudes dienen, das wegen seiner geschichtlichen oder städtebaulichen Bedeutung erhaltenswert sei. In der ergänzenden Bescheinigung vom 20. Dezember 2006 bestätigt die Stadt demgegenüber, dass Herstellungskosten für Maßnahmen i.S. des § 177 BauGB - und damit Maßnahmen i.S. des § 7h Abs. 1 Satz 1 EStG - angefallen seien, welche der Erhaltung, Erneuerung und funktionsgerechten Verwendung des Gebäudes bzw. der Wohnung in diesem Gebäude dienen, das wegen seiner geschichtlichen oder städtebaulichen Bedeutung erhaltenswert sei.

Zwar kann in der Bescheinigung auf eine Unterscheidung zwischen Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen i.S. des § 7h Abs. 1 Satz 1 EStG und solchen i.S. des § 7h Abs. 1 Satz 2 EStG verzichtet werden (so BFH-Urteil in BFHE 215, 158,

BStBl. II 2007, 373, unter II.1.b). Enthält die Bescheinigung aber eine Präzisierung, muss sie in sich widerspruchsfrei sein.

b) Zudem ist den Bescheinigungen der Stadt das geförderte Objekt nicht eindeutig zu entnehmen. Während sich die Bescheinigung vom 26. Oktober 2005 lediglich auf das Gebäude O bezieht, wird in der ergänzenden Bescheinigung vom 20. Dezember 2006 sowohl das Gebäude als auch die Wohnung der Kläger als das „instandgesetzte“ Objekt bezeichnet. Nach der Rechtsprechung des BFH muss sich in den Fällen, in denen die Begünstigung des § 7h EStG nicht für das Gebäude als Ganzes, sondern objektbezogen für die erworbene Eigentumswohnung des Steuerpflichtigen als selbständiges Wirtschaftsgut in Anspruch genommen wird, der gemäß § 7h Abs. 2 EStG erforderliche Nachweis ausdrücklich auf die erworbene Eigentumswohnung beziehen (s. BFH-Urteile in BFHE 246, 61; in BFH/NV 2014, 1729; in BFH/NV 2014, 1731, sowie Senatsurteil vom 16. September 2014 X R 29/12, www.bundesfinanzhof.de).

c) Im Streitfall ist die Besonderheit zu berücksichtigen, dass die Stadt selbst als Bauherrin tätig geworden ist. In einem solchen Fall besteht nicht die Möglichkeit, ein Gebot zu einer Maßnahme gemäß § 177 BauGB auszusprechen oder eine Baumaßnahme gemäß § 7h Abs. 1 Satz 2 EStG zu vereinbaren, weil die Gemeinde sich nicht selbst zur Beseitigung der Mängel oder Behebung der vorhandenen Mängel verpflichten kann (s.a. Köhler in Schrödter, Baugesetzbuch, 7. Aufl., § 177 Rz 9).

Daraus folgt aber nicht, dass der Erwerber eines Gebäudes (oder einer Eigentumswohnung), das von der verkaufenden Gemeinde noch instandgesetzt oder modernisiert werden soll, grundsätzlich von der Förderung gemäß § 7h EStG ausgeschlossen wäre, da ansonsten die Sanierungsbemühungen der Gemeinde und damit die Verwirklichung des Zwecks des § 7h EStG erschwert würden.

Es bedarf in einer solchen Konstellation indes einer dem § 7h Abs. 1 Satz 1 oder Satz 2 EStG vergleichbaren Verpflichtung der Gemeinde, die es der Finanzbehörde ermöglicht, die Höhe der förderungsfähigen Sanierungsaufwendungen zu überprüfen. So könnte sich im Streitfall die Verpflichtung der Stadt aus dem Kaufvertrag vom 25. Juni 2003 ergeben, in dem sie sich den Klägern gegenüber zur Erbringung von bestimmten Sanierungsmaßnahmen verpflichtete, die laut Kaufvertrag einer als Anlage beigefügten Beschreibung entnommen werden konnte.

Eine besonders intensive Prüfung der - sich nicht in den Akten befindenden - Anlagen sowohl des Kaufvertrages als auch der Bescheinigung vom 26. Oktober 2005 ist auch deshalb gefordert, weil es in einer Situation wie der vorliegenden an einem natürlichen Interessengegensatz bei der Gemeinde fehlt. Diese ist einerseits als Bauherrin und Verkäuferin an der Erzielung eines möglichst hohen Verkaufserlöses interessiert und kann andererseits eine Bescheinigung ausstellen, die als Grundlage für eine Steuervergünstigung des Käufers dient und die zu Lasten des Steueraufkommens des Bundes und der Länder wirkt.

d) Es ist ebenfalls darauf hinzuweisen, dass die Kläger als Käufer und nicht als Bauherren gemäß § 7h Abs. 1 Satz 3 EStG die Steuervergünstigung für die in den Sätzen 1 und 2 genannten Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen in

Anspruch nehmen wollen. Der Steuerabzug umfasst dann den Teil der Anschaffungskosten, der auf Maßnahmen i.S. des § 7h Abs. 1 Sätze 1 und 2 EStG entfällt, soweit diese nach dem Abschluss eines obligatorischen Erwerbsvorgangs - hier also nach dem 25. Juni 2003 - vorgenommen worden sind.

Gefördert wird damit nicht der Kaufpreis an sich, sondern nur der Teil, der sich auf Baumaßnahmen i.S. des § 7h Abs. 1 Sätze 1 und 2 EStG bezieht. Der Gesamtkaufpreis, der auch sämtliche bis zum Abschluss der Baumaßnahmen entstehende Aufwendungen umfasst, ist damit aufzuteilen und dem Grund und Boden, der Altbausubstanz des Gebäudes, den Baumaßnahmen i.S. des § 7h Abs. 1 Satz 3 EStG, den übrigen Baumaßnahmen und den sofort abziehbaren Werbungskosten zuzuordnen (vgl. dazu auch Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 20. Oktober 2003, BStBl I 2003, 546, Rz 10; Stuhmann in Bordewin/Brandt, § 7h EStG Rz 16 f.; HHR/Clausen, § 7h EStG Rz 18; Kaligin in Lademann, a.a.O., § 7h EStG Rz 19).

e) Im Streitfall kann der Senat mangels tatsächlicher Feststellungen des FG nicht beurteilen, welche Bauverpflichtungen die Stadt eingegangen ist. In den Akten sowohl des FG als auch des FA sind die konkreten Vereinbarungen wegen der fehlenden Anlagen nicht enthalten. Auch ist den Akten nicht zu entnehmen, wann die Modernisierungs- und Instandsetzungsarbeiten, zu denen die Stadt sich verpflichtet hat, vorgenommen wurden. Weder das FA noch das FG haben - ausgehend von ihrem Rechtsstandpunkt zu Recht - entsprechende Unterlagen angefordert.

▶ **Bekanntgabe**

Bundesfinanzhof (BFH): Internet-Veröffentlichung vom 4. Februar 2015