
Datum: 21.04.2005
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 10. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 10 K 2079/03
ECLI: ECLI:DE:FGK:2005:0421.10K2079.03.00

Tenor:

Die Klage abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens haben die Kläger zu tragen.

Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand

1

Die Beteiligten streiten darüber, ob den Klägern die Eigenheimzulage für den Ausbau einer bereits vorhandenen Wohnung oder für eine neue Wohnung zusteht.

2

Die Kläger sind seit 1996 Eigentümer des Objekts A. in Die Anschaffungskosten lt. Einkommensteuererklärung 1996 betrugen insgesamt 292.391 DM. Davon entfielen nach Angaben der Kläger auf die später selbstgenutzte Wohnung im 1. OG 122.804 DM. Den Klägern steht unstreitig die Kinderzulage für 2 Kinder zu.

3

In den Jahren 2001/2002 führten die Kläger an dem Objekt umfangreiche Baumaßnahmen durch. Die Kosten beliefen sich insgesamt auf 99.822 EUR. Die Umbaumaßnahmen betrafen zu einem geringen Teil das Gesamtgebäude (Erneuerung der Heizungsanlage) und die ca. 91 qm große Erdgeschosswohnung, an der den früheren Eigentümern des Gebäudes ein Wohnrecht bestellt war. Die Erdgeschosswohnung wurde im Wesentlichen nur durch den Anbau eines Wintergartens von knapp 9 qm auf ca. 100 qm erweitert. Der Großteil der Umbaumaßnahmen betraf die vor dem Umbau ca. 77 qm große Wohnung im 1. OG, die von den Klägern im Anschluss an die Umbaumaßnahmen ab 2002 selbst genutzt wurde. Neben umfangreichen Sanierungsmaßnahmen an der Altbausubstanz (neue Elektrik, Fassadenerneuerung, neue Fenster, Erneuerung der Fußboden-Beläge) wurde die selbstgenutzte Wohnung im 1. OG völlig umgestaltet. U. a. wurde nach Feststellungen des Bau-Sachverständigen die gesamte Dachkonstruktion (bisher Giebeldach) erneuert und

4

verändert. Die Dachgaube zur Straßenseite wurde versetzt und vergrößert. Auf der Rückseite des Hauses wurde das Giebeldach durch eine Flachdach-Konstruktion ersetzt. Die hintere tragende Außenwand, die bisher nur den Dachgiebel zu tragen hatte, wurde ausweislich der Baupläne etwas vorgezogen und um eine komplette Geschosshöhe erhöht (aufgemauert), um die Flachdach-Konstruktion aufnehmen zu können. Wegen der Einzelheiten wird auf die vorgelegten Fotos Bezug genommen. Durch die Änderung in die Flachdach-Konstruktion erreichten die Kläger, dass die Wohnfläche der Wohnung im 1. OG um ca. 80 qm von 77 qm auf ca. 157 qm erhöht wurde. Die Vergrößerung der Wohnraumfläche um 80 qm entfiel nach den eingereichten Plänen zu 76,7 qm auf zusätzliche Wohnräume und zu 3,3 qm auf die neugeschaffene Terrasse.

Die Kläger sind der Ansicht, durch die Umbaumaßnahmen sei eine neue Wohnung geschaffen worden. Das Gebäude sei in seiner Substanz derart verändert worden, dass die neu eingefügten Gebäudeteile dem Gesamtgebäude das Gepräge gäben und die verwendeten Altteile lediglich von untergeordneter Bedeutung seien. 5

Die Kläger beantragen, den Bescheid über die Festsetzung der Eigenheimzulage ab 2002 vom 13. September 2002 unter Aufhebung der Einspruchsentscheidung vom 19. März 2003 dahin zu ändern, dass die Eigenheimzulage auf 4.090 EUR (bisher 2.812 EUR) festgesetzt wird, hilfsweise die Revision zuzulassen. 6

Der Beklagte beantragt, die Klage abzuweisen. 7

Der Beklagte ist der Ansicht, es lägen lediglich Umbaumaßnahmen an einer bereits bestehenden Wohnung vor. Die Gebäudesubstanz sei nicht tiefgreifend umgestaltet worden. Die Erneuerung nur eines für die Nutzungsdauer bestimmenden Gebäudeteils reiche nicht aus, um ein bautechnisch neues Gebäude annehmen zu können. Nach dem BFH-Urteil vom 17. Juli 2003 III R 48/01 führe die Aufstockung eines Gebäudes auch bei Erhöhung der Giebelwände nicht zur Neuherstellung eines Gebäudes. Die vorgenommenen Änderungen hätten keine Auswirkung auf die Statik des Gesamtgebäudes sowie dessen Nutzungsdauer. 8

Der Bau-Sachverständige des Beklagten wurde zur Vorbereitung der mündlichen Verhandlung vor dem Senat um eine baufachliche Stellungnahme gebeten. Diese erfolgte am 24. Januar 2005. Die darin enthaltenen Feststellungen betreffend die Baumaßnahme sind zwischen den Beteiligten unstreitig. Wegen der Einzelheiten wird auf die Stellungnahme Bezug genommen. 9

Entscheidungsgründe 10

Die Klage ist unbegründet, weil keine Neuherstellung einer Wohnung vorliegt. 11

1. Nach § 2 Abs. 1 i.V.m. § 9 Abs. 2 Satz 1 des Eigenheimzulagengesetzes (EigZulG) wird für die Anschaffung oder Herstellung einer Wohnung jährlich ein Fördergrundbetrag in Höhe von 5 % der Bemessungsgrundlage, höchstens 2.556 EUR, gewährt. Bei Anschaffung der Wohnung nach Ablauf des zweiten auf das Jahr der Herstellung folgenden Jahres sowie bei Ausbauten und Erweiterungen beträgt der Fördergrundbetrag jährlich nur 2,5 % der Bemessungsgrundlage, höchstens 1.278 EUR (§ 9 Abs. 2 Satz 2 EigZulG). 12

a) Herstellen einer Wohnung i.S. von § 2 Abs. 1 Satz 1 EigZulG bedeutet das Schaffen einer neuen, bisher nicht vorhandenen Wohnung. Baumaßnahmen an einem bestehenden Gebäude können deshalb nur dann als Herstellung einer Wohnung beurteilt werden, wenn die Baumaßnahmen einem Neubau gleichkommen, d.h. die Wohnung muss bautechnisch 13

neu sein. Bautechnisch neu bedeutet, dass das Gebäude in seiner wesentlichen Substanz verändert wird, sodass die neu eingefügten Gebäudeteile dem Gesamtgebäude bzw. der Eigentumswohnung das bautechnische Gepräge eines neuen Gebäudes geben und die verwendeten Altteile wertmäßig untergeordnet erscheinen. Bloße Instandsetzung und Modernisierung eines Gebäudes führen daher selbst dann nicht zur Neuherstellung, wenn die Aufwendungen im Verhältnis zum Wert der Altbausubstanz hoch sind. Dies gilt ebenso für die so genannte "Generalüberholung". Dieser Begriff hat nach der neueren Rechtsprechung des BFH keine eigenständige steuerrechtliche Bedeutung, sondern umschreibt lediglich den Vorgang umfangreicher Instandsetzungsarbeiten. Durch Instandsetzungs- und Modernisierungsarbeiten kann es vielmehr nur dann zur "Herstellung" einer Wohnung kommen, wenn - etwa bei Vollverschleiß aufgrund von schweren Substanzschäden an den die Nutzungsdauer des Gebäudes bestimmenden Teilen - durch die Instandsetzungsarbeiten unter Verwendung der übrigen noch nutzbaren Teile ein neues Wirtschaftsgut hergestellt wird. Dafür erforderlich ist in jedem Fall, dass die Teile der Altbausubstanz, die für die Nutzungsdauer des Gebäudes bestimmend sind (also Fundamente, tragende Außen- und Innenwände, Geschossdecken und die Dachkonstruktion), ersetzt oder doch so tiefgreifend umgestaltet bzw. erweitert werden, dass die neu eingefügten Gebäudeteile der entstandenen Wohnung das Gepräge geben und die verwendeten Altteile wertmäßig untergeordnet erscheinen. Wird hingegen nur ein für die Nutzungsdauer bestimmender Gebäudeteil erneuert, so reicht dies in der Regel für die Beurteilung als bautechnisch neues Gebäude nicht aus (BFH-Urteile vom 29. Januar 2003 III R 53/00, BFHE 202, 57, BStBl II 2003, 565, vom 17. Juli 2003 III R 48/01, Haufe-Index, 1019071, vom 5. Juni 2003 III R 54/00, Haufe-Index, 985364; ferner BFH-Urteile vom 15. Mai 2002 X R 36/99, BFH/NV 2002, 1158, vom 17. Dezember 1997 X R 54/96, BFH/NV 1998, 841, BFH/NV 1998, 841, vom 15. November 1995 X R 102/95, BFHE 179, 290, BStBl II 1998, 92, vom 11. September 1996 X R 46/93, BFHE 181, 294, BStBl II 1998, 94: nochmalige Konkretisierung dieser Grundsätze zu § 10e Abs. 1 Satz 2 EStG).

2. Im Streitfall liegt nach diesen Grundsätzen keine Neuherstellung einer Wohnung vor. Zwar wurde unstreitig die gesamte Dachkonstruktion erneuert und die hintere tragende Außenwand um ein komplettes Stockwerk aufgestockt, um die Flachdachkonstruktion aufnehmen zu können, sodass der erkennende Senat durchaus erwogen hat, die Erneuerung/Veränderung von zwei die Nutzungsdauer des Gebäudes bestimmenden Teilen anzunehmen. Das Gericht hat vor dem Hintergrund des BFH-Urteils vom 17. Juli 2003 III R 48/01 (nicht veröffentlicht) unter Zurückstellung von Bedenken gleichwohl von einer stattgebenden Entscheidung abgesehen. Nach dieser Entscheidung lag keine Neuerrichtung einer Wohnung vor bei Ersetzung eines Flachdachs durch ein Satteldach, bei der zusätzlich ein Dachgeschoss auf den Wohnblock aufgesetzt wurde. Auch in dem dieser Entscheidung zugrunde liegenden Fall wurden die tragenden Außenwände aufgestockt. Gleichwohl hat der BFH die Auffassung vertreten, die vorhandene Bausubstanz sei nicht verändert worden. Der erkennende Senat hält den dem BFH-Urteil III R 48/01 zugrunde liegenden Fall und den Streitfall für wertungsmäßig vergleichbar. 14

3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 15

4. Die Revision war zuzulassen, weil die Sache grundsätzliche Bedeutung hat. 16
