

# Urteil vom 03. September 2025, X R 19/22

**Kein Verstoß gegen Unionsrecht durch Beschränkung der Steuerbegünstigung des § 7i EStG auf im Inland gelegene Baudenkmale**

ECLI:DE:BFH:2025:U.030925.XR19.22.0

BFH X. Senat

EStG § 7i Abs 1 S 1, EStG § 7i Abs 2, EStG § 32b, AEUV Art 49, AEUV Art 63, EStG VZ 2013, EStG VZ 2014

vorgehend FG Düsseldorf, 24. März 2022, Az: 9 K 2480/17 E

## Leitsätze

Die Beschränkung der Steuerbegünstigung des § 7i des Einkommensteuergesetzes auf inländische Baudenkmale ist grundsätzlich unionsrechtskonform.

## Tenor

Die Revision der Kläger gegen das Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 24.03.2022 - 9 K 2480/17 E wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens haben die Kläger zu tragen.

## Tatbestand

I.

- 1** Die Kläger und Revisionskläger (Kläger) sind Eheleute, die im Jahr 2008 eine Hofparkanlage mit Hofgebäude in K (Republik Polen --Polen--) erwarben; das Hofgebäude unterliegt in Polen dem Denkmalschutz. Durch eine aufwändige und mehrjährige Sanierung wurde das Gebäude in ein Hotel mit einem Restaurant und einer Wellnesseinrichtung (Spa) umgebaut. Der Kläger betreibt das Hotel, die Klägerin das Restaurant sowie das Spa. In 2014 wurden zum Spa gehörende Sportplätze fertiggestellt. Der Gesamtkomplex trägt den Namen "P. D.".
- 2** Die Klägerin arbeitete seit dem 01.02.2013 als Managerin in der Bundesrepublik Deutschland (Deutschland) und erzielte hieraus Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit. In der Zeit ab dem 01.02.2013 bis Anfang Oktober 2016 hatte die Klägerin neben ihrem Wohnsitz in Polen auch einen Wohnsitz in Deutschland. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Klägerin lag weiterhin in Polen. Der Kläger wohnte ausschließlich in Polen. Vor ihrem Umzug nach Deutschland hatte die Klägerin in der Zeit vom 01.01. bis 30.01.2013 in Polen Einkünfte aus einer nichtselbständigen Tätigkeit in Höhe von 33.453,01 € sowie weitere Einkünfte aus einer Aufsichtsratstätigkeit in Höhe von 2.681,61 €, insgesamt rund 36.135 € erzielt. Außerdem erzielte sie dort Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft.
- 3** Die Kläger wurden für die Streitjahre 2013 und 2014 zunächst erklärungsgemäß zur Einkommensteuer zusammenveranlagt. Die Verluste aus den gewerblichen Tätigkeiten in Polen (Hotel einerseits; Restaurant und Spa andererseits) wurden zunächst wie erklärt mit ./ 51.237 € und ./ 100.376 € (Kläger/Klägerin 2013) beziehungsweise ./ 62.872 € und ./ 30.078 € (Kläger/Klägerin 2014) über den Progressionsvorbehalt nach § 32b des Einkommensteuergesetzes (EStG) in die Steuerberechnung einbezogen.
- 4** Im Rahmen einer Betriebsprüfung stellte der Beklagte und Revisionsbeklagte (Finanzamt --FA--) fest, dass die Gewinnermittlungen für die gewerblichen Einkünfte der Kläger nach polnischem Recht erstellt worden waren. Da die Einkünfte im Sinne des § 32b EStG jedoch nach deutschem Recht zu ermitteln seien, erstellte der Prüfer aus Vereinfachungsgründen jeweils eine Überleitungsrechnung und setzte dabei die Absetzung für Abnutzung (AfA) für

das Betriebsgebäude nicht mit 9 %, sondern mit 3 % an, weil § 7i EStG nur für im Inland belegene Baudenkmale gelte.

- 5 Das FA folgte dem Prüfer und setzte in den Änderungsbescheiden jeweils vom 15.03.2017 die Einkommensteuer auf 33.399 € (2013) beziehungsweise 63.814 € (2014) --höher-- fest. Dabei wurden die Einkünfte aus dem Hotel beziehungsweise dem Restaurant und Spa im Rahmen des Progressionsvorbehalt nach § 32b EStG nunmehr mit 7.944 € und ./. 53.164 € (Kläger/Klägerin im Jahr 2013) sowie ./. 11.922 € und 11.704 € (Kläger/Klägerin im Jahr 2014) berücksichtigt.
- 6 Während des hiergegen gerichteten Einspruchsverfahrens änderte das FA den Einkommensteuerbescheid für 2014 unter dem 06.04.2017 in einem nicht streitbetroffenen Punkt und setzte die Einkommensteuer auf 62.794 € niedriger fest.
- 7 Einspruch und Klage blieben erfolglos. Das klageabweisende Urteil des Finanzgerichts (FG) vom 04.04.2019 - 9 K 2480/17 E (Entscheidungen der Finanzgerichte 2019, 771) hob der erkennende Senat mit Urteil vom 14.04.2021 - X R 17/19 (BFH/NV 2021, 1494) auf und verwies die Sache an das FG zur Nachholung der erforderlichen Feststellungen zurück, ob die tatsächlichen Voraussetzungen für eine Zusammenveranlagung der Kläger vorgelegen hätten. Außerdem wies er darauf hin, dass das FG auch keine Feststellungen dazu getroffen habe, inwieweit die Kläger in den Streitjahren mit ihren polnischen Einkünften in Deutschland der Einkommensbesteuerung unterlegen hätten.
- 8 In der mündlichen Verhandlung des FG vom 24.03.2022 nahmen die Beteiligten übereinstimmend an, dass die Zusammenveranlagung zulässigerweise erfolgt sei und die nicht gewerblichen Einkünfte der Klägerin in Polen sowie die Einkünfte des Klägers aus dem Hotelbetrieb in Polen nicht in den Progressionsvorbehalt einzubeziehen seien. Streitig blieb nur die Höhe der AfA und damit, in welcher Höhe die Verluste der Klägerin aus dem Betrieb des Restaurants und des Spas im Rahmen des Progressionsvorbehalt zu berücksichtigen seien.
- 9 Mit Urteil vom 24.03.2022 - 9 K 2480/17 E änderte das FG den Einkommensteuerbescheid für 2013 mit der Maßgabe, dass bei den im Rahmen der Berechnung des Progressionsvorbehalt einzubeziehenden Einkünften der bisher für den Kläger angesetzte Betrag von 7.944 € (2013) aus seiner gewerblichen Tätigkeit in Polen (Hotelbetrieb) herauszurechnen sei; im Übrigen wies es die Klage ab. Der im Rahmen des Progressionsvorbehalt fehlerhafte Ansatz des Verlusts des Klägers für 2014 (./. 11.922 €) könne wegen des im finanzgerichtlichen Verfahren geltenden Verböserungsverbots nicht mehr rückgängig gemacht werden. Was das Begehr der Kläger nach dem Ansatz einer höheren AfA anbelange, gebiete auch das Unionsrecht keine Anwendung des § 7i Abs. 1 Satz 1 EStG auf das in Polen belegene Gebäude. Die in dieser Vorschrift vorgesehene Beschränkung auf im Inland gelegene Gebäude stelle unter Berücksichtigung des Urteils X des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) vom 18.12.2014 - C-87/13 (EU:C:2014:2459, Rz 23 ff., Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung --HFR-- 2015, 205) weder einen Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit (Art. 49 des Vertrages über die Arbeitsweise der Europäischen Union --AEUV--) noch gegen die Kapitalverkehrsfreiheit (Art. 63 AEUV) dar. Soweit nach diesem EuGH-Urteil eine Ausnahme dann in Betracht komme, wenn das ausländische Denkmalgebäude zum deutschen kulturgeschichtlichen Erbe zähle, sei dies weder von den Klägern behauptet worden noch sonst ersichtlich.
- 10 Mit ihrer Revision rügen die Kläger die Verletzung materiellen Rechts.
- 11 Ihrer Ansicht nach sei § 7i EStG unionsrechtskonform entgegen dem Wortlaut auch auf in anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union (EU) gelegene Baudenkmale anzuwenden. Andernfalls verstöße die Vorschrift wegen ihrer Inlandsbeschränkung gegen die Niederlassungsfreiheit (Art. 49 AEUV). Das EuGH-Urteil X vom 18.12.2014 - C-87/13 (EU:C:2014:2459, HFR 2015, 205, Rz 33) ändere daran nichts, denn diese Entscheidung sei auf § 7i EStG nicht übertragbar. Anders als in demjenem Verfahren zugrunde liegenden niederländischen Recht erfasse die deutsche Vorschrift keine Baudenkmale, die zwar im Hoheitsgebiet eines anderen EU-Mitgliedstaates liegen, aber zum nationalen kulturgeschichtlichen Erbe Deutschlands gehören. Daher sei § 7i EStG insgesamt als unionsrechtswidrig anzusehen und müsse demnach auch auf die Gebäude der Kläger anzuwenden sein.
- 12 Darüber hinaus verhindere das in § 7i Abs. 2 Satz 1 EStG geregelte Prozedere, wonach der Steuerpflichtige zum Erhalt der Steuerbegünstigung eine Bescheinigung der nach Landesrecht zuständigen oder von der Landesregierung bestimmten Stelle unter anderem über sich nach landesrechtlichen Vorschriften ergebende Denkmaleigenschaft vorlegen müsse, eine steuerliche Förderung im Ausland gelegener Gebäude. Denn keine deutsche Behörde könne für ein Denkmalgebäude in einem anderen EU-Mitgliedstaat eine entsprechende Bescheinigung ausstellen.

- 13** Des Weiteren verstöße die deutsche Vorschrift in gleicher Weise gegen die Kapitalverkehrsfreiheit (Art. 63 AEUV). Die Klägerin werde im Widerspruch zu dem EuGH-Urteil Busley und Cibrian Fernandez vom 15.10.2009 - C-35/08 (EU:C:2009:625, BFH/NV 2009, 2091) allein deshalb, weil die ihr gehörende Immobilie in Polen belegen sei, weniger günstig behandelt, als wenn die Immobilie in Deutschland belegen wäre.
- 14** Die Unionsrechtswidrigkeit ergebe sich zudem aus folgender Überlegung: Dem FA zufolge seien Einkünfte im Sinne des § 32b EStG nach deutschem Recht zu ermitteln. Die von der Klägerin grundsätzlich nach polnischem Recht erstellten Gewinnermittlungen für die Streitjahre seien jeweils vom polnischen in das deutsche Recht mittels einer Überleitungsrechnung überführt worden. Dadurch sei das in Polen ansässige Unternehmen fiktiv so behandelt worden, als ob es in Deutschland tätig gewesen sei und ausschließlich deutsches Recht gelte. Wenn aber der Sachverhalt nach § 32b EStG fiktiv behandelt werde, dann müsse dies auch für § 7i EStG gelten und der Standort des Gebäudes im Inland fingiert werden.
- 15** Die Kläger beantragen (sinngemäß), das angefochtene Urteil aufzuheben, soweit die Klage abgewiesen wurde, und die Einkommensteuerbescheide für 2013 vom 15.03.2017 und den geänderten Einkommensteuerbescheid für 2014 vom 06.04.2017, jeweils in Gestalt der Einspruchentscheidung vom 24.08.2017, dahin zu ändern, dass bei der Ermittlung der Einkünfte der Klägerin aus ihrem Betrieb in Polen (Restaurant/Spa) für Zwecke des Progressionsvorbehalts in beiden Streitjahren --anstatt der bislang angenommenen AfA in Höhe von 3 %-- eine erhöhte Absetzung gemäß § 7i EStG in Höhe von jährlich 9 % zugrunde gelegt wird.
- 16** Das FA beantragt, die Revision zurückzuweisen.
- 17** Es hält die Vorentscheidung für zutreffend.

## Entscheidungsgründe

### II.

- 18** Die Revision ist unbegründet und daher gemäß § 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zurückzuweisen.
- 19** 1. Das FG hat im angefochtenen Urteil ausreichende Feststellungen zu den im ersten Rechtsgang noch offenen Fragen getroffen, ob die Voraussetzungen für eine Zusammenveranlagung der Kläger vorlagen und inwieweit sie in den Streitjahren mit ihren polnischen Einkünften in Deutschland der Einkommensbesteuerung unterlagen. Die diesbezüglich in der Vorentscheidung getroffenen tatsächlichen Wertungen und rechtlichen Schlussfolgerungen sind revisionsrechtlich unbedenklich. Da insoweit zwischen den Beteiligten auch kein Streit besteht, sieht der Senat von weiteren Ausführungen ab.
- 20** 2. Soweit noch streitig ist, in welcher Höhe die im Rahmen des Progressionsvorbehalts zu berücksichtigenden (negativen) Einkünfte der Klägerin aus ihrem Betrieb in Polen (Restaurant/Spa) zu erfassen sind, hat das FG zu Recht einen Anspruch der Klägerin auf erhöhte Absetzungen nach § 7i EStG verneint.
- 21** a) Nach § 7i Abs. 1 Satz 1 EStG kann der Steuerpflichtige bei einem im Inland belegenen Gebäude, das nach den jeweiligen landesrechtlichen Vorschriften ein Baudenkmal ist, abweichend von § 7 Abs. 4 bis 5a EStG im Jahr der Herstellung und in den folgenden sieben Jahren jeweils bis zu 9 % und in den folgenden vier Jahren jeweils bis zu 7 % der Herstellungskosten für Baumaßnahmen, die nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal oder zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich sind, absetzen.
- 22** Diese tatbestandlichen Voraussetzungen sind im Streitfall nicht erfüllt. Denn die Baumaßnahmen wurden nicht --wie § 7i Abs. 1 Satz 1 EStG erfordert-- an einem im Inland belegenen Baudenkmal durchgeführt.
- 23** b) Die Beschränkung der Steuerbegünstigung auf inländische Baudenkmäler ist grundsätzlich unionsrechtskonform, jedenfalls dann, wenn auch Baudenkmale erfasst werden, die zum kulturgeschichtlichen Erbe Deutschlands gehören (vgl. Senatsurteil vom 26.04.2023 - X R 4/21, BFHE 280, 252, BStBl II 2023, 870, Rz 31 ff.).
- 24** aa) Der EuGH hat zu einer niederländischen Regelung, die ebenfalls die Förderung inländischer Baudenkmale zum Gegenstand hat, erkannt, dass Art. 49 AEUV Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats, nach denen zum Schutz des nationalen kulturgeschichtlichen Erbes der Abzug von Aufwendungen für Denkmalgebäude nur den Eigentümern

von in seinem Hoheitsgebiet belegenen Denkmalgebäuden ermöglicht wird, grundsätzlich nicht entgegensteht, sofern auch Denkmalgebäude gefördert werden, die, auch wenn sie im Hoheitsgebiet eines anderen Mitgliedstaats liegen, zum nationalen kulturgeschichtlichen Erbe des erstgenannten Mitgliedstaats gehören. Das Inlandserfordernis beschränke zwar die Niederlassungsfreiheit. Es liege aber grundsätzlich keine diskriminierende Unterscheidung zwischen Gebietsansässigen und Gebietsfremden vor, weil die jeweiligen Sachverhalte nicht vergleichbar seien. Sofern --wie im dortigen Entscheidungsfall-- die steuerliche Begünstigung der Erhaltung und dem Schutz des kulturgeschichtlichen Erbes des vorteilsgewährenden Mitgliedstaats diene, sei keine objektiv vergleichbare Situation zwischen Gebietsansässigen und Gebietsfremden gegeben. Das gelte zumindest dann, wenn --wie ebenfalls im dortigen Entscheidungsfall-- die steuerliche Begünstigung des im Inland belegenen Baudenkmals auch einem in einem anderen Mitgliedstaat wohnenden Eigentümer zustehe (EuGH-Urteil X vom 18.12.2014 - C-87/13, EU:C:2014:2459, HFR 2015, 205, Rz 23 ff.).

- 25** Etwas anderes könnte nur dann gelten, wenn der Steuerpflichtige den Nachweis erbringe, dass das Gebäudedenkmal trotz seiner Lage im Hoheitsgebiet eines anderen Mitgliedstaats dennoch zum kulturgeschichtlichen Erbe des vorteilsgewährenden Staats gehöre und aufgrund dieses Umstands --wenn es nicht außerhalb des Hoheitsgebiets läge-- Gegenstand des Schutzes des dortigen Denkmalschutzgesetzes sein könnte (EuGH-Urteil X vom 18.12.2014 - C-87/13, EU:C:2014:2459, HFR 2015, 205, Rz 33).
- 26** bb) Von den gleichen Rechtsgrundsätzen ist der EuGH bei einer anhand der Vorgaben der Kapitalverkehrsfreiheit (Art. 63 AEUV) überprüften Regelung des niederländischen Schenkungsteuerrechts ausgegangen, die eine steuerliche Befreiung nur für den Fall vorsieht, dass bestimmte Anwesen im Hoheitsgebiet der Niederlande belegen sind und zum kulturhistorischen nationalen Erbe gehören (EuGH-Urteil Q vom 18.12.2014 - C-133/13, EU:C:2014:2460, Rz 20 ff., 28, Internationales Steuerrecht --IStR-- 2015, 104).
- 27** Das von der Klägerin herangezogene EuGH-Urteil Busley und Cibrian Fernandez vom 15.10.2009 - C-35/08 (EU:C:2009:625, BFH/NV 2009, 2091) steht dem nicht entgegen, weil es einen anderen Sachverhalt betrifft. Nach dieser Entscheidung steht Art. 56 des Vertrags zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft, der mit dem heutigen Art. 63 AEUV wortlautidentisch ist, Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats über die Einkommensteuer entgegen, wonach das Recht gebietsansässiger und unbeschränkt steuerpflichtiger natürlicher Personen, Verluste aus Vermietung und Verpachtung einer Immobilie im Verlustentstehungsjahr von der Besteuerungsgrundlage abzuziehen und bei der Ermittlung der Einkünfte aus einer Immobilie eine degressive Abschreibung anzusetzen, von der Voraussetzung abhängt, dass die Immobilie im Gebiet dieses Mitgliedstaats belegen ist. Der EuGH hatte sich ausdrücklich damit auseinandergesetzt, ob die Beschränkung der Abschreibung für Auslandsimmobilien zur Erreichung eines von dem Gesetz angestrebten Ziels sozialpolitischer Natur gerechtfertigt sein könnte. Er hat dies unter den konkreten Umständen verneint, weil das Gesetz zur Erreichung dieses Ziels nicht geeignet sei (EuGH-Urteil Busley und Cibrian Fernandez vom 15.10.2009 - C-35/08, EU:C:2009:625, BFH/NV 2009, 2091, Rz 28 ff.). Gerade die Eignung des Gesetzes zur Erreichung des gesetzgeberischen Ziels hat der EuGH in seinem Urteil Q vom 18.12.2014 - C-133/13 (EU:C:2014:2460, IStR 2015, 104) für die dort zu beurteilende niederländische Vorschrift jedenfalls unter dem erwähnten Vorbehalt aber bejaht.
- 28** cc) Diese Rechtsprechung ist grundsätzlich auch bei der Auslegung von § 7i EStG zu berücksichtigen; denn die genannte Vorschrift dient dem Schutz und der Erhaltung des kulturgeschichtlichen Erbes Deutschlands (vgl. hierzu Senatsurteil vom 26.04.2023 - X R 4/21, BFHE 280, 252, BStBl II 2023, 870, Rz 34 ff.).
- 29** dd) Nach Maßgabe dessen ist es im Streitfall nicht zu beanstanden, dass die Klägerin die Begünstigung des § 7i EStG für ihr in Polen gelegenes Denkmalgebäude nicht erhält.
- 30** Insbesondere haben die Kläger trotz der ihnen bekannten EuGH-Rechtsprechung nicht einmal behauptet, dass der "P. D." zum deutschen kulturgeschichtlichen Erbe zählen würde und insoweit eine abweichende Auslegung der Begünstigungsvorschrift geboten sein könnte.
- 31** c) Die Auffassung der Kläger, § 7i EStG sei bereits deshalb unionsrechtswidrig, weil die Vorschrift nicht selbst eine Ausnahme von dem Inlandserfordernis für den Fall vorsehe, dass ein zum kulturhistorischen nationalen Erbe Deutschlands gehörendes Denkmalgebäude in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union gelegen sei, so wie es der EuGH in seinem Urteil X vom 18.12.2014 - C-87/13 (EU:C:2014:2459, HFR 2015, 205, Rz 34) verlangt habe, trifft nicht zu.
- 32** aa) Es entspricht ständiger höchstrichterlicher Rechtsprechung, im Fall einer Kollision von Unionsrecht und nationalem Recht dem Anwendungsvorrang des Unionsrechts dadurch Geltung zu verschaffen, dass die einschlägige

nationale Regelung normerhaltend in der Weise angewendet wird, dass das unionsrechtswidrige Tatbestandsmerkmal bei der Rechtsanwendung unberücksichtigt bleibt (vgl. Senatsurteil vom 26.04.2023 - X R 4/21, BFHE 280, 252, BStBl II 2023, 870, Rz 46, m.w.N.).

- 33** Dieser Rechtssatz ist, seiner weiten Formulierung entgegen, so zu verstehen, dass ein unionsrechtswidriges Tatbestandsmerkmal nur *insoweit* unberücksichtigt bleibt, als dies erforderlich ist, dem Anwendungsvorrang des Unionsrechts Geltung zu verschaffen. Der Eingriff in den Regelungsgehalt der nationalen Vorschrift beschränkt sich auf eine geltungserhaltende Reduktion (vgl. BFH-Urteile vom 11.10.2023 - I R 23/23 (I R 33/17), BFHE 282, 355, BStBl II 2025, 367, Rz 35, und vom 13.03.2024 - I R 1/20, BFHE 284, 107, BStBl II 2025, 193, Rz 38). Der gänzliche Fortfall eines Tatbestandsmerkmals, das nur zum Teil oder unter bestimmten Bedingungen unionsrechtswidrig ist, wäre eine durch das Unionsrecht nicht geforderte und deshalb überschießende Korrektur, die ihrerseits im Widerspruch zu dem allgemeinen Geltungsanspruch des Gesetzes stünde.
- 34** bb) Gegen die von den Klägern vertretene Lesart des EuGH-Urteils X vom 18.12.2014 - C-87/13 (EU:C:2014:2459, HFR 2015, 205) spricht zudem, dass auch das in jenem Streitfall vorlegende niederländische Gericht (Hoge Raad der Niederlanden) der Auffassung war, die für einen Abzug von Aufwendungen geltende Voraussetzung, dass ein Denkmal im niederländischen Hoheitsgebiet liegen müsse, ergebe sich zwingend aus der allgemeinen Systematik des Denkmalschutzgesetzes, was auch dessen Entstehungsgeschichte zeige (Rz 11). Insoweit bestand nach nationalem niederländischen Recht dieselbe rechtliche Problematik wie vorliegend, ohne dass der EuGH deshalb die niederländischen Vorschriften insgesamt für unionsrechtswidrig erachtet hätte.
- 35** d) Ist das Tatbestandsmerkmal "Inland" lediglich in der unter II.2.b beschriebenen Weise zu erweitern, ist § 7i EStG im Streitfall weiterhin nicht einschlägig. Der Schutz und die Erhaltung des polnischen kulturhistorischen nationalen Erbes, zu dem der "P. D." ausweislich der dort zuerkannten Denkmaleigenschaft gehören dürfte, füllt weder den Tatbestand des § 7i EStG aus noch entspricht er dem vom nationalen (deutschen) Gesetzgeber mit § 7i EStG verfolgten --unionsrechtlich zulässigen-- Ziel (vgl. insoweit auch Petersen, Internationale Steuer-Rundschau 2015, 60 ff.).
- 36** e) Liegen die Voraussetzungen für die Gewährung erhöhter Absetzungen bei Baudenkmälern nach § 7i Abs. 1 EStG nicht vor und scheidet schon deshalb eine Begünstigung der Klägerin nach dieser Vorschrift aus, kommt es im Streitfall nicht mehr entscheidungserheblich darauf an, ob das in § 7i Abs. 2 EStG vorgesehene Prozedere der Bescheinigungserteilung unionsrechtswidrig sein könnte oder inwieweit spezifischen Schwierigkeiten bei der Ausstellung einer Bescheinigung, welche die Verhältnisse des Denkmalgebäudes im anderen Mitgliedstaat beträfe, gegebenenfalls durch eine unionsrechtskonforme Auslegung Rechnung getragen werden müsste.
- 37** f) Der Einwand der Kläger, aus der für Zwecke des Progressionsvorbehalts vorzunehmenden Ermittlung der Einkünfte der in Polen ansässigen Unternehmen nach deutschem Recht folge, dass die Denkmalgebäude als in Deutschland gelegen fingiert werden müssten, greift nicht durch. Selbst wenn man unterstellte, angesichts der Überleitungsrechnung würde das in Polen ansässige Unternehmen fiktiv als in Deutschland tätig behandelt, so wäre damit nicht zwangsläufig auch die Fiktion verbunden, das Gebäude im Betriebsvermögen befände sich in Deutschland oder befände sich zwar in Polen, gehörte aber zum kulturgeschichtlichen Erbe Deutschlands. Vielmehr könnte auch zu dem Betriebsvermögen eines deutschen Betriebs jegliche andere Immobilie im Ausland gehören. Bei der Einkünfteermittlung eines solchen Betriebs wäre die erhöhte Absetzung nach § 7i EStG für eine derartige sonstige Immobilie auch nicht möglich.
- 38** Insoweit handelt es sich vielmehr um zwei voneinander getrennte Ebenen. Die Einkünfteermittlung erfolgt nach deutschem Recht (vgl. BFH-Urteil vom 20.09.2006 - I R 59/05, BFHE 215, 130, BStBl II 2007, 756, unter II.6.c). Aber der Einkünfteermittlung ist der tatsächlich verwirklichte Sachverhalt zugrunde zu legen, auch soweit es sich um einen Auslandssachverhalt handelt. Die Ermittlung der Einkünfte nach deutschem *Recht* bietet keine Grundlage, einen *Sachverhalt* zu fingieren, der sich tatsächlich nicht zugetragen hat.
- 39** 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)