

Bundesverwaltungsgericht
Urt. v. 08.07.1998, Az.: 8 C 23/97

Grundsteuererlaß; Denkmalschutz; Unrentabilität; Kausalitätserfordernis zwischen Denkmaleigenschaft und Unwirtschaftlichkeit

Gericht: BVerwG

Entscheidungsform: Urteil

Datum: 08.07.1998

Referenz: JurionRS 1998, 13727

Aktenzeichen: 8 C 23/97

Verfahrensgang:

vorgehend:

I. VG Trier 12.12.1995 - VG 2 K 1082/91 .TR

II. OVG Koblenz 02.07.1997 - OVG 6 A 10770/96

Rechtsgrundlage:

§ 32 Abs. 1 Nr. 1 GrStG

Fundstellen:

BVerwGE 107, 133 - 142

BayVBI 1999, 183-186

BStBl II 1998, 590-595 (Volltext mit amtl. LS)

DVBI 1998, 1226-1229 (Volltext mit amtl. LS)

GK 1999, 183-185

GK/BW 2000, 228-231

NJW 1999, 3793-3794 (amtl. Leitsatz)

NVwZ 1999, 886-889 (Volltext mit amtl. LS)

UPR 1999, 65-66

WuM 1998, 689 (Kurzinformation)

ZfIR 1999, 150-155

ZKF 1999, 39-40

BVerwG, 08.07.1998 - 8 C 23/97

Amtlicher Leitsatz:

Der Anspruch auf Erlaß der Grundsteuer wegen Unwirtschaftlichkeit eines unter Denkmalschutz stehenden Grundbesitzes (§ 32 Abs. 1 Nr. 1 GrStG) setzt voraus, daß die Unrentabilität auf der Kulturguteigenschaft (kausal) beruht.

Tenor:

Die Revision des Klägers gegen das Urteil des Oberverwaltungsgerichts Rheinland-Pfalz vom 2. Juli 1997 wird zurückgewiesen.

Der Kläger trägt die Kosten des Revisionsverfahrens.

Gründe

1 I.

Die Beteiligten streiten um den Erlaß der in den Jahren 1985 bis 1994 erhobenen Grundsteuer für das Grundstück Neue Rathausstraße 12 - 14 in der beklagten Gemeinde. Auf dem Grundstück befindet sich ein im Jahre 1901 errichtetes Wohn- und Geschäftshaus, das von der zuständigen Kreisverwaltung im Jahr 1982 unter Denkmalschutz gestellt wurde. In den Gründen des Bescheides ist ausgeführt, daß es sich bei dem sog. "Moselschlößchen" um ein Kulturdenkmal handle, an dessen Erhaltung zur Förderung des geschichtlichen Bewußtseins und der Heimatverbundenheit ein ganz besonderes öffentliches Interesse bestehe. Der Kläger ist Wohnungs-/Teileigentümer mit einem Anteil von 5,31/100 an dem Grundstück und gehört einer Bauherrengemeinschaft an, die das Objekt mit einem Gesamtaufwand von über 9 Millionen DM in eine Ferienappartement-Anlage umgebaut und für 25 Jahre an eine Betriebsgesellschaft vermietet hat, an der die Bauherren als Kommanditisten beteiligt sind bzw. waren. Der vereinbarte Mietzins betrug im ersten Jahr 60 000 DM, im zweiten Jahr 120 000 DM, danach jährlich 240 000 DM, jeweils zuzüglich Mehrwertsteuer.

2 Die Beklagte erhob von dem Kläger, dem zwei Wohneinheiten gehören, in den Jahren 1985 bis 1993 die Grundsteuer B in Höhe von jährlich insgesamt 686,98 DM; im Jahre 1994 lag der Steuerbetrag infolge einer Erhöhung des Hebesatzes geringfügig höher bei zusammen 711,52 DM. Den Antrag auf Erlaß der Grundsteuer gemäß § 32 Abs. 1 Nr. 1 GrStG wegen dauerhafter Verluste in Millionenhöhe lehnte die Beklagte mit Bescheid vom 1. Februar 1990 ab.

3 Die nach erfolglosem Widerspruchsverfahren erhobene Klage hat das Verwaltungsgericht nach Einholung eines Sachverständigengutachtens zur Frage der Wirtschaftlichkeit des Objekts mit Urteil vom 12. Dezember 1995 abgewiesen, weil der Kläger nicht habe darlegen können, daß sein Grundbesitz tatsächlich unrentierlich sei; im übrigen beruhe die Unwirtschaftlichkeit nicht auf dem öffentlichen Erhaltungsinteresse.

4 Das Oberverwaltungsgericht Rheinland-Pfalz hat mit Urteil vom 2. Juli 1997 die Berufung, mit der der Kläger sich im einzelnen gegen das Rechenwerk des Verwaltungsgerichts gewandt hat, zurückgewiesen. Zur Begründung hat es im wesentlichen ausgeführt: Der Kläger habe keinen Anspruch auf Erlaß der Grundsteuer aus § 32 Abs. 1 Nr. 1 GrStG. Zwar sei das Grundstück des Klägers - im wesentlichen unter Zugrundelegung seiner eigenen Zahlen - unrentabel; die Unwirtschaftlichkeit beruhe aber nicht auf dem öffentlichen Erhaltungsinteresse. Bei den Einnahmen sei grundsätzlich von der tatsächlich vereinbarten Miete in Höhe von jährlich 240 000 DM auszugehen; davon sei nach den Feststellungen des Gutachters der auf die mitvermieteten Einrichtungsgegenstände entfallende Anteil in Höhe von jährlich 73 896 DM abzuziehen. Die Steuervorteile des Klägers seien den Einnahmen nicht als sonstige Vorteile im Sinne von § 32 Abs. 1 Nr. 1 GrStG hinzuzurechnen. Die gegenüberzustellenden Kosten seien ebenfalls nur berücksichtigungsfähig, soweit sie sich auf das Grundstück bezögen, nicht aber soweit sie Einrichtungsgegenstände beträfen. In Betracht kämen Verwaltungs- und Betriebsausgaben sowie Rückstellungen für größere Reparaturen; bei dem letztgenannten Posten müßten wegen der vertraglichen Sonderregelungen zu Lasten des Mieters anstelle der Heranziehung des § 28 II. BV (= 15,50 DM/qm) die durchschnittlichen tatsächlichen Aufwendungen in den Jahren 1988 bis 1994 zugrunde gelegt werden, soweit sie den Vermietern oblegen hätten. Weitere berücksichtigungsfähige Kostenpositionen seien Abschreibungen für Abnutzung im Sinne des § 7 EStG in Höhe von 2,5 %, die Grundsteuer sowie die mit dem Grundbesitz verbundenen Versicherungsbeiträge. Hingegen könnten nach der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts weder Schuld- noch Eigenkapitalzinsen berücksichtigt werden.

Zwischen 1985 und 1994 seien danach stets Verluste zwischen mindestens 103 519,12 DM und höchstens 107 868,46 DM erwirtschaftet worden. Diese Unwirtschaftlichkeit beruhe jedoch nicht auf dem öffentlichen Erhaltungsinteresse. Eine derartige Kausalität sei erforderlich, weil die mit dem Grundsteuererlaß vermittelte Vergünstigung nur dann gerechtfertigt sei, wenn die Unrentabilität auf die Denkmaleigenschaft zurückzuführen sei und deshalb ein Bedürfnis bestehe, einen Ausgleich für die Belastungen des Grundbesitzes zu schaffen. Zur Prüfung des Ursachenzusammenhangs sei der von den Eigentümern gewählten eine hypothetische Nutzung ohne denkmalschutzrechtliche Beschränkungen gegenüberzustellen, wobei nicht jede im entferntesten denkbare, durch die Denkmaleigenschaft verhinderte, sondern nur die aufgrund der Umstände des Einzelfalls unter Berücksichtigung der Nutzungsentscheidung des Eigentümers realistisch erscheinende wirtschaftliche Nutzung zu berücksichtigen sei. Danach seien mangels objektiver Anhaltspunkte Abriß und Neubau als Alternative auszuschließen. Denke man sich aber bei der gewählten Nutzungsart die denkmalschutzrechtlichen Einschränkungen weg, wäre als realistische Alternative nur ein anders gestalteter Umbau in Betracht gekommen. Insoweit sei als Einschränkung nach dem Vortrag des Klägers in Betracht zu ziehen, daß anstatt wirtschaftlich gebotener 50 bis 55 Apartments nur 43 relativ große Maisonettewohnungen hätten gebaut werden können. Die Erhöhung der Anzahl der Einheiten unter gleichzeitiger Verringerung ihrer Größe und Umwandlung in Einzel- oder Doppelzimmer hätte jedoch nach den Feststellungen des Gutachtens die Unwirtschaftlichkeiten nicht beseitigt. Der Verlust für die Jahre 1985 bis 1994 hätte sich zwar verringert (- auf zwischen 45 551,50 DM und 81 519,68 DM -), wäre aber in nennenswertem Umfang bestehengeblieben. Selbst eine - von dem Kläger selbst nicht in Betrachtung gezogene - Kapazitätserhöhung um 40 % hätte noch nicht in die Gewinnzone geführt.

- 5 Mit der Revision verfolgt der Kläger sein Begehren weiter. Er rügt im Zusammenhang mit der entscheidungstragenden Annahme eines Kausalitätserfordernisses zwischen Denkmaleigenschaft und Unwirtschaftlichkeit die Verletzung formellen und materiellen Rechts.
- 6 Der Kläger beantragt,
- 7 das Urteil des Oberverwaltungsgerichts Rheinland-Pfalz vom 2. Juli das Urteil des Verwaltungsgerichts Trier vom 12. Dezember 1995 und den Bescheid der Beklagten vom 1. Februar 1990 sowie den Widerspruchsbescheid der Kreisverwaltung Bernkastel-Wittlich vom 30. Juli 1991 aufzuheben und die Beklagte zu verpflichten, ihm antragsgemäß die Grundsteuer für den Zeitraum 1985 bis 1994 zu erlassen.
- 8 Die Beklagte beantragt,
- 9 die Revision zurückzuweisen.
- 10 Sie verteidigt das angefochtene Urteil im Ergebnis, hält die Begründung allerdings teilweise - u.a. hinsichtlich der Berechnung der Einnahmen - für fehlerhaft.
- 11 Der Oberbundesanwalt beteiligt sich am Verfahren und schließt sich der Auffassung des Berufungsgerichts an, § 32 Abs. 1 Nr. 1 GrStG verlange wegen seines Ausnahmecharakters, daß die Unrentabilität des Grundbesitzes auf seine Denkmaleigenschaft kausal zurückzuführen sei.
- 12 II.

Die Revision des Klägers ist unbegründet (§ 144 Abs. 2 VwGO). Das Berufungsgericht hat die Berufung ohne Verletzung von Bundesrecht zurückgewiesen. Die angefochtenen Bescheide sind rechtmäßig; der Kläger hat keinen Anspruch auf Erlaß der Grundsteuer gemäß § 32 Abs. 1 Nr. 1 GrStG (§ 113 Abs. 5 Satz 1 VwGO). Zwar liegt die Erhaltung des in seinem (Mit-)Eigentum stehenden Grundbesitzes wegen dessen Bedeutung für Kunst und Geschichte im öffentlichen Interesse (1.), und die "erzielten Einnahmen und die sonstigen Vorteile" unterschreiten in der Regel die jährlichen Kosten (2.); zwischen dem öffentlichen Erhaltungsinteresse und der Unrentabilität muß jedoch ein Kausalzusammenhang bestehen (3.), an dem es im vorliegenden Fall mangelt (4.).

- 13** 1. Das Berufungsurteil beruht auf der Annahme, die Erhaltung des Anwesens "Moselschlößchen" liege wegen seiner Bedeutung für Kunst und Geschichte im öffentlichen Interesse (§ 32 Abs. 1 Nr. 1 GrStG). Diese Auffassung steht mit Bundesrecht im Einklang.
- 14** a) Nach der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts sind im Hinblick auf den Ausnahmecharakter des Grundsteuererlasses wegen Unwirtschaftlichkeit (relativ) hohe Anforderungen an das Vorliegen eines öffentlichen Erhaltungsinteresses zu stellen. Denn die Grundsteuerpflicht ist grundsätzlich nicht von der Ertragskraft des Grundbesitzes abhängig (Beschuß vom 10. Februar 1994 - BVerwG 8 B 229.93 - Buchholz 401.4 § 33 GrStG Nr. 25 S. 1; Urteile vom 15. April 1983 - BVerwG 8 C 52.81 - Buchholz 408.4 § 33 GrStG Nr. 19 S. 4 (5) und vom 15. Februar 1991 - BVerwG 8 C 3.89 - BVerwGE 88, 46 (48) [BVerwG 15.02.1991 - 8 C 3/89] = Buchholz 401.4 § 32 GrStG Nr. 3 S. 1 (2)). Deshalb reicht für den Grundsteuererlaß nicht jedes allgemeine öffentliche Interesse aus; vielmehr muß es sich um ein besonderes öffentliches Interesse handeln, das in rechtlichen Bindungen zugunsten der in § 32 Abs. 1 Nr. 1 GrStG bezeichneten Zwecke zum Ausdruck kommt, die über die allgemeinen Eigentumsbindungen hinausgehen (Urteil vom 21. September 1984 - BVerwG 8 C 62.82 - BVerwGE 70, 162 (166) [BVerwG 21.09.1984 - 8 C 62/82]). Diese im öffentlichen Interesse stehenden Bindungen müssen dem Eigentümer - zur Unrentierlichkeit führende - zusätzliche Benutzungsbeschränkungen auferlegen. Daraus folgt, daß ein öffentliches Interesse im Sinne des § 32 Abs. 1 Nr. 1 GrStG rechtliche Bindungen des Denkmalschutzes oder einer ihm eigentumsrechtlich gleichstehenden Qualität zu Lasten des Grundbesitzes voraussetzt, die in ihrer nutzungsbeschränkenden Wirkung über insbesondere baurechtlich geforderte Rücksichtnahmen hinausgehen (Urteil vom 21. September 1984, a.a.O.).
- 15** Bedeutung für die Geschichte oder die Kunst im Sinne des § 32 Abs. 1 Nr. 1 GrStG ist anzunehmen, wenn ein Grundbesitz wegen der darauf stehenden Gebäude von historischem oder kunsthistorischem Interesse ist oder die darauf befindlichen Anlagen nicht alltäglich sind bzw. das ästhetische Empfinden in besonderem Maße ansprechen (Nenstiel, KStZ 1993, 41 (42)).
- 16** b) Auf der Grundlage dieser Rechtsprechung hat das Berufungsgericht das besondere öffentliche Interesse an der Erhaltung des Moselschlößchens wegen dessen Bedeutung für Kunst und Geschichte zutreffend bejaht. Das Gebäude ist durch den Bescheid der Kreisverwaltung Bernkastel-Wittlich vom 24. März 1982 als geschichtlich wertvolles Kulturdenkmal förmlich unter Schutz gestellt und in das Denkmalsbuch eingetragen worden. Damit ist dessen Bedeutung für Kunst und Geschichte der Region erwiesen und "ins Bewußtsein der Bevölkerung oder mindestens eines breiteren Kreises von Sachverständigen eingegangen" (vgl. Urteil vom 15. April 1983 - BVerwG 8 C 146.81 - Buchholz 401.4 § 33 GrStG Nr. 21 S. 12 (15)). Die Denkmaleigenschaft hat - wie das Berufungsgericht an anderer Stelle feststellt - auch zur Folge, daß entsprechend dem Wunsch der Denkmalschutzbehörde gegenüber den Bauherren Auflagen für die Erhaltung und Gestaltung der Südansicht des Gebäudes (Fensterausführung, bestimmter Farbanstrich, Putzfaschen), die Erhaltung einer alten Holzterrasse, vorhandener Stuckdecken, Türen, der Holzvertäfelung sowie eines alten Kellers ausgesprochen worden sind. Das Berufungsgericht ist deshalb ohne Verkennung der gebotenen hohen Anforderungen zu Recht von einem besonderen öffentlichen Erhaltungsinteresse ausgegangen.
- 17** 2. Die weitere Annahme des Oberverwaltungsgerichts, der Grundbesitz sei im Sinne von § 32 Abs. 1 Nr. 1 GrStG unrentabel, verstößt ebenfalls nicht gegen Bundesrecht. Das Tatbestandsmerkmal der Unwirtschaftlichkeit setzt voraus, daß "in der Regel" - d.h. auf Dauer prognostizierbar - (a) "die erzielten Einnahmen und sonstigen Vorteile (Rohertrag)" - also die grundstücksbezogenen geldwerten Zuflüsse - (b) die "jährlichen Kosten" - also die ebenfalls grundstücksbezogenen Ausgaben zur Erhaltung des Grundbesitzes und seiner wirtschaftlichen Ertragskraft - (c) unterschreiten.
- 18** a) Das Erfordernis, daß die Unwirtschaftlichkeit "in der Regel" gegeben sein muß, läßt es - wie das Bundesverwaltungsgericht entschieden hat (Urteil vom 21. September 1984, a.a.O., S. 168) - nicht bei einem rechnerischen Minus im jeweiligen Erlaßzeitraum bewenden, sondern stellt auf einen zeitlich andauernden Zustand, d.h. auf die Erwartung einer dauernden Unrentierlichkeit, ab. Dem

entspricht es, daß gemäß § 34 Abs. 3 Satz 1 GrStG dem Erlaßantrag insoweit eine gewisse Dauerwirkung zukommt, als er nicht jährlich wiederholt zu werden braucht. Aus dieser gesetzlichen Vorgabe folgt zunächst, daß eine prognostizierende Beurteilung auf der Grundlage u.a. der sich aus der Vergangenheit ergebenden wirtschaftlichen Daten geboten ist und ferner daß auf der Einnahmen- wie auf der Kostenseite nur "dauerhafte" Rechnungsposten berücksichtigungsfähig sind. Davon ist das Berufungsgericht zutreffend ausgegangen, wenn es etwa bei den Mieteinnahmen den nur für die ersten beiden Jahre vereinbarten geringeren Mietzins vernachlässigt hat.

- 19** b) Als "Einnahmen" sind alle Güter anzusehen, die in Geld oder Geldeswert bestehen (vgl. § 8 Abs. 1 EStG) und im unmittelbaren Zusammenhang mit dem Grundbesitz zufließen, also insbesondere Miet- und Pachteinkünfte (vgl. Abschnitt 35 Abs. 2 Satz 2 der Grundsteuer-Richtlinien 1978 vom 9.12.1978 - GrStR 1978 - (BStBl I S. 553)). "Erzielt" sind diese Einnahmen regelmäßig dann, wenn sie tatsächlich zugeflossen, d.h. in die Verfügungsmacht des Grundstückseigentümers gelangt sind. Entgegen der Auffassung der Beklagten läßt es der Wortlaut der Vorschrift nicht zu, bei - aus welchen Gründen auch immer - zu niedrig vereinbarter Miethöhe anstelle der tatsächlich erzielten Miete die ortsüblich erzielbare Miete als Einnahme in die Rentabilitätsberechnung einzustellen. Den in diesem Zusammenhang von der Beklagten befürchteten Manipulationsmöglichkeiten ist vielmehr - wie noch dazulegen ist (s. unten zu Ziff. 3) - mit dem Erfordernis des Kausalzusammenhangs zwischen Kulturguteigenschaft und Unwirtschaftlichkeit zu begegnen. Das Berufungsgericht hat deshalb insoweit zu Recht die tatsächlich vereinbarte Miete in Höhe von jährlich 240 000 DM - gemindert um die nicht grundstücksbezogenen, auf die Einrichtungsgegenstände der Hotelanlage entfallenden Anteile - im Rahmen der Rentabilitätsberechnung angesetzt; die niedrigere Miete der beiden ersten Jahre ist wegen des Erfordernisses der Dauerhaftigkeit unbeachtlich. Ob dem Oberverwaltungsgericht auch insoweit gefolgt werden könnte, als es auf der Grundlage der Bewertung des Sachverständigen den nicht grundstücksbezogenen Mietanteil in voller Höhe und nicht lediglich anteilig - entsprechend dem Verhältnis der vereinbarten Gesamtmiete zur ortsüblichen Miete - einnahmenmindernd in Abzug gebracht hat, kann offenbleiben. Denn der von der Beklagten und vom Verwaltungsgericht für richtig gehaltene anteilige Abzug würde zu einer Erhöhung des Gesamtbetrags der Einnahmen führen und der Revision daher keinesfalls zum Erfolg verhelfen.
- 20** Die höhere ortsübliche Miete kann entgegen der Ansicht der Beklagten auch nicht als "sonstiger Vorteil" auf der Einnahmenseite verbucht werden. Mit den "sonstigen Vorteilen" wird insbesondere der Nutzungswert erfaßt, den die unentgeltliche Nutzbarkeit des Grundstücks durch den Eigentümer selbst vermittelt (vgl. Abschnitt 35 Abs. 2 Satz 3 GrStR 1978); damit soll die wirtschaftliche Erfassung ersparter Aufwendungen sichergestellt werden (Nenstiel, KStZ 1993, 41 (42); Röttsinger, KStZ 1990, 65 (66)). Da es insoweit an einem betragsmäßigen Geldzufluß mangelt, ist in diesen Fällen - aber entgegen der Auffassung der Beklagten nur hier - als Nutzungswert die bei ordnungsgemäßer Bewirtschaftung zu erzielende (ortsübliche) Miete oder Pacht anzusetzen (Abschnitt 35 Abs. 2 Satz 4 GrStR 1978). Mangels des gebotenen unmittelbaren wirtschaftlichen Bezugs zum Grundbesitz scheiden - wie das Berufungsgericht zutreffend erkannt hat - als "sonstige Vorteile" die (mittelbaren) steuerlichen Folgen durch Verrechnung etwaiger Verluste aus diesem Grundbesitz mit anderen positiven Einkünften ebenfalls aus.
- 21** Auf diesen rechtlichen Vorgaben beruht das Berufungsurteil, wobei es die Zahlenangaben des Klägers zu dessen Gunsten als richtig unterstellt. Gegen dieses Vorgehen ist nichts einzuwenden, weil - wie darzulegen ist - auch bei dieser Unterstellung zugunsten des Klägers der geltend gemachte Anspruch nicht besteht. Mangels durchgreifender Verfahrensrügen ist daher für die revisionsrechtliche Beurteilung nach den bindenden Feststellungen des Oberverwaltungsgerichts von jährlichen Einnahmen in Höhe von 166 104 DM auszugehen.
- 22** c) Diesen Einnahmen sind die jährlichen Kosten gegenüberzustellen, soweit sie im unmittelbaren Zusammenhang mit dem Grundbesitz stehen. Entsprechend der Vorgehensweise auf der Einnahmenseite sind bei den Ausgaben ebenfalls die auf die Einrichtung entfallenden Kosten nicht berücksichtigungsfähig. Davon geht das Berufungsurteil zutreffend aus. Auch die Zusammenstellung der berücksichtigungsfähigen Rechnungsposten läßt keinen Rechtsfehler erkennen.

- 23** aa) Die Annahme, zu den berücksichtigungsfähigen Kosten im Sinne von § 32 Abs. 1 Nr. 1 GrStG zählten neben den im Zusammenhang mit dem Grundbesitz stehenden Verwaltungs- und Betriebsausgaben (vgl. Troll, GrStG, 7. Aufl., § 32 Rn. 5; Röttsinger, a.a.O., S. 66) auch die Rückstellungen für realistisch zu erwartende größere Reparaturen (Troll, a.a.O.; Röttsinger, a.a.O.; Nenstiel, a.a.O.), steht mit Bundesrecht im Einklang. Zu Recht hat das Oberverwaltungsgericht derartige Rückstellungen als Ansparleistungen angesehen, die in Zukunft anfallende größere Reparaturaufwendungen tragen sollen, und deshalb bei der hier von Gesetzes wegen gebotenen auf Dauer angelegten Wirtschaftlichkeitsbetrachtung gleichsam als vorgezogene Kosten berücksichtigt. Dieses Vorgehen entspricht der erforderlichen "prognostizierenden Beurteilung" (vgl. Urteil vom 21. September 1984, a.a.O., S. 168). Mit § 32 Abs. 1 Nr. 1 GrStG vereinbar ist ferner, daß das Berufungsgericht die vertragsrechtlichen Besonderheiten des vorliegenden Falles - Überwälzung von Erneuerungsarbeiten in erheblichem Umfang auf die Betriebs-KG als Mieterin - berücksichtigt und deshalb die Orientierung des voraussichtlich dauerhaften Instandhaltungsaufwandes an den Ansätzen des § 28 Abs. 2 II. BV (= 15,50 DM/qm) abgelehnt und statt dessen die gebotene Prognose an den in den Anfangsjahren durchschnittlich in Höhe von 15 000 DM angefallenen, nach den vertraglichen Beziehungen dem Vermieter obliegenden Instandhaltungsmaßnahmen ausgerichtet hat. Gegen die angesetzten Zahlenwerte als solche sind keine Einwände erhoben worden (§ 137 Abs. 2 VwGO).
- 24** bb) Nicht zu beanstanden ist ferner die vom Oberverwaltungsgericht vorgenommene Berücksichtigung der "normalen" Abschreibungen für Abnutzung (- AfA -) gemäß § 7 EStG . Das Bundesverwaltungsgericht hat mit Urteil vom 15. Februar 1991 - BVerwG 8 C 3.89 - (BVerwGE 88, 46 (48, 51) [BVerwG 15.02.1991 - 8 C 3/89]) im einzelnen dargelegt, daß und weshalb derartige "normale", d.h. auf einen Ausgleich für Abnutzung oder Substanzverminderung zielende Abschreibungen zu den "Kosten" im Sinne von § 32 Abs. 1 Nr. 1 GrStG gehören; zugleich hat es ausgeführt, daß "die einkommensteuerrechtliche Zulässigkeit erhöhter (oder Sonder-)Abschreibungen ... durch § 32 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 GrStG 1973 nicht honoriert" wird, weil "es dabei nicht um Wertausgleich, sondern um sog. Verschonungssubventionen geht" (a.a.O., S. 51 m.w.N.). Daran ist festzuhalten. Die Berücksichtigungsfähigkeit von Sonderabschreibungen scheidet im übrigen schon deshalb aus, weil ihnen der gebotene unmittelbare Zusammenhang mit dem Grundbesitz fehlt (vgl. auch Peters, ZKF 1994, 200 (202)); dem entspricht es, daß auch die daraus resultierenden Vorteile nicht als Einnahmen ansatzfähig sind (s. oben zu 2.b). Gegen die Höhe der AfA-Bemessungsgrundlage sind keine Verfahrensrügen erhoben worden (§ 137 Abs. 2 VwGO); das gleiche gilt für die Annahme des Berufungsgerichts, die linearen Abschreibungen seien mit jährlich 2,5 % zu bemessen, weil das denkmalgeschützte Gebäude vor dem 1. Januar 1925 erstellt worden sei.
- 25** cc) In Übereinstimmung mit revisiblem Recht hat das Oberverwaltungsgericht als grundstücksbezogene Kosten im Sinne von § 32 Abs. 1 Nr. 1 GrStG auch die erhobene Grundsteuer sowie grundstücksbezogene Versicherungsbeiträge anerkannt. Von den jeweiligen Beträgen ist mangels Verfahrensrügen auszugehen.
- 26** dd) Schließlich entspricht es der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts (Urteil vom 15. Februar 1991, a.a.O., S. 51 f.), daß das Berufungsgericht weder Schuld- noch Eigenkapitalzinsen als Kostenfaktoren in die Rentabilitätsberechnung eingestellt hat. Dagegen werden von den Beteiligten auch keine Einwendungen erhoben.
- 27** ee) Auf der Grundlage der somit nicht zu beanstandenden rechtlichen Vorgaben und der mit Verfahrensrügen nicht angegriffenen Zahlenwerte hat das Berufungsgericht für die Jahre 1985 bis 1994 durchweg Verluste in Höhe von zwischen 103 519,12 DM und 107 868,46 DM ermittelt. Davon hat die revisionsrechtliche Beurteilung auszugehen (§ 137 Abs. 2 VwGO).
- 28** 3. Obwohl der Grundbesitz des Klägers nach den Feststellungen des Oberverwaltungsgerichts demnach dauerhaft Verluste einbringt, also unrentabel ist, hat das Berufungsgericht den beantragten Grundsteuererlaß abgelehnt, weil von Gesetzes wegen hierfür ferner erforderlich sei, daß die Unrentabilität auf dem öffentlichen Erhaltungsinteresse beruhe. Die Annahme eines

derartigen Kausalitätserfordernisses entspricht entgegen der Auffassung der Revision der Rechtslage.

- 29** a) In der Rechtsprechung der Oberverwaltungsgerichte und in der Literatur ist diese Frage umstritten. Während insbesondere der Bayerische Verwaltungsgerichtshof (vgl. Urteile vom 7. Februar 1996 - 4 B 94.3727 - BayVBl 1996, 631, vom 21. Oktober 1992 - 4 B 89.1870 - KStZ 1994, 54 und vom 20. Oktober 1982 - 4 B 80 A 526 - KStZ 1983, 55; anders jedoch im Urteil vom 19. April 1989 - 4 B 87.03744 - KStZ 1989, 197) keinen Ursachenzusammenhang zwischen der Unwirtschaftlichkeit und der Kulturguteigenschaft des Grundbesitzes verlangt (ebenso, ohne nähere Begründung: Troll, a.a.O., § 32 Rn. 5; Halaczinsky, GrStG, 2. Aufl., § 32 Rn. 10; Röttsinger, a.a.O., S. 65), vertreten neben dem Berufungsgericht der Hessische Verwaltungsgerichtshof (Urteil vom 19. Januar 1995 5 UE 1516/92 - HStGZ 1996, 314) und das Oberverwaltungsgericht Saarland (Urteil vom 28. Dezember 1989 - 1 R 84/87 - KStZ 1991, 40) die Gegenposition (ebenso Nenstiel, a.a.O., S. 45). Der erkennende Senat schließt sich der letztgenannten Auffassung an, die bereits - wenn auch eher beiläufig - in dem Urteil vom 21. September 1984 - BVerwG 8 C 62.82 - (a.a.O.) zum Ausdruck gekommen ist; in dieser Entscheidung hat der Senat den Grundsteuererlaß gemäß § 32 Abs. 1 Nr. 1 GrStG davon abhängig gemacht, daß der privilegierte Grundbesitz "infolge der durch das öffentliche Erhaltungsinteresse ausgelösten Nutzungs- und Verfügungsbeschränkungen in der Regel unrentabel ist" (a.a.O., S. 165).
- 30** b) Der Sprachgehalt der Vorschrift schließt mit der wörtlichen Verknüpfung der beiden Erlaßvoraussetzungen durch die Konjunktion "wenn" die Aussage über die Notwendigkeit eines Ursachenzusammenhangs als Tatbestandsmerkmal ein. Dem Bindewort kommt eine konditional-kausale Bedeutung im Sinne von "soweit" zu (vgl. Nenstiel, a.a.O., S. 43).
- 31** c) Systematische Erwägungen stehen dieser Auslegung nicht entgegen. Zwar sieht § 32 Abs. 2 GrStG für Grundbesitz, in dessen Gebäuden u.a. Sammlungen oder Bibliotheken dem Zweck der Forschung oder Volksbildung nutzbar gemacht werden, einen Teilerlaß der Grundsteuer entsprechend der Minderung des Rohertrages "durch die Benutzung zu den genannten Zwecken" vor. Damit hat der Gesetzgeber in Absatz 2 eine ursächliche Verknüpfung zwischen dem den Steuererlaß rechtfertigenden öffentlichen Interesse an dem dort näher gekennzeichneten Grundbesitz und der Ertragsminderung ausdrücklich vorgeschrieben. Daraus läßt sich jedoch - wie das Berufungsgericht zutreffend ausführt - nicht der Schluß ziehen, in den Fällen des Absatzes 1 sei bewußt auf das Kausalitätserfordernis verzichtet worden. Denn dem Wortlaut des ersten Absatzes läßt sich - wie dargelegt - ebenfalls ein, wenn auch nicht so deutlich gefaßter Ursachenzusammenhang entnehmen; im übrigen betrifft § 32 Abs. 2 GrStG einen bloßen Teilerlaß der Grundsteuer und setzt deshalb schon wegen der gebotenen Ermittlung der Höhe des Erlasses von vornherein die Beachtlichkeit des Ursachenzusammenhangs voraus.
- 32** d) Der Hinweis auf die rechtsgeschichtliche Entwicklung der streitigen Vorschrift (vgl. BayVGH, Urteil vom 20. Oktober 1982, a.a.O., S. 57) greift ebenfalls nicht durch. Zwar verlangte auch die Vorgängervorschrift des § 26 a Nr. 2 GrStG in der Fassung vom 10. August 1951 nicht ausdrücklich ein Ursächlichkeitserfordernis, während der Grundsteuererlaß nach den zuvor geltenden Richtlinien für Billigkeitsmaßnahmen auf dem Gebiet der Grundsteuer in der Fassung vom 22. Januar 1940 (RStBl S. 121) auf Kosten abhob, die durch die Sicherung und Erhaltung der Eigenart des Grundstücks entstanden. Daraus läßt sich jedoch ebensowenig ein überzeugender oder gar zwingender Einwand gegen das Kausalitätserfordernis herleiten wie aus dem Umstand, daß 1973 der Naturschutz in die Privilegierung des § 32 Abs. 1 Nr. 1 GrStG einbezogen worden ist, obwohl die naturschutzbedingten Ertragsminderungen möglicherweise eher geringfügig sind (Nenstiel, a.a.O., S. 43). Denn auch wenn dies in der Regel so sein sollte, würde das Erfordernis eines Ursachenzusammenhangs die Privilegierung des Naturschutzes nicht gänzlich in Frage stellen.
- 33** e) Entscheidend spricht demgegenüber der Zweck der Erlaßregelung im Gesamtgefüge des Gesetzes gegen die Ansicht der Revision und für diejenige des Berufungsgerichts. Nach der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts (Urteil vom 21. September 1984, a.a.O., S. 166) durchbricht § 32 Abs. 1 Nr. 1 GrStG die das Grundsteuergesetz beherrschende, dem Charakter der Grundsteuer als einer ertragsunabhängigen Objektsteuer Rechnung tragende Regel, daß für jeden

Grundbesitz - mag er rentabel sein oder nicht - Grundsteuer zu entrichten ist, und daß deshalb an das Vorliegen der Voraussetzungen für ein Abgehen von dieser Regel (relativ) hohe Anforderungen zu stellen sind. Das danach für die Feststellung des Erhaltungsinteresses erforderliche "besondere" öffentliche Interesse kommt in rechtlichen Bindungen zum Ausdruck, "die den Eigentümern zur Unrentierlichkeit führende zusätzliche Nutzungsbeschränkungen auferlegen" (a.a.O., S. 166). Auf der Grundlage dieser der Ausnahmenvorschrift des § 32 Abs. 1 Nr. 1 GrStG immanenten Beschränkung auf Ertragsminderungen oder -schwächen, die gerade auf die Kulturguteigenschaft und die durch sie bedingten Einschränkungen zurückzuführen sind, beruht die in dem Urteil des erkennenden Senats vom 21. September 1984 (a.a.O., S. 165) formulierte Voraussetzung, der Grundbesitz müsse "infolge der durch das öffentliche Erhaltungsinteresse ausgelösten Nutzungs- und Verfügungsbeschränkungen in der Regel unrentabel sein".

- 34** Die Forderung nach einer Kausalbeziehung zwischen öffentlichem Erhaltungsinteresse nebst den daraus resultierenden Bindungen und der Unrentabilität ist ferner deshalb gerechtfertigt, weil es nicht sachgerecht erscheint, Grundstückseigentümer auch dann von der Grundsteuer zu befreien, wenn sie an einem privilegierten Grundbesitz allein im eigenen Interesse liegende, also nicht durch den Denkmalschutz geforderte kostenaufwendige und deshalb verlustreiche Maßnahmen durchführen, während dieselben Maßnahmen mit denselben Kostenfolgen ohne Denkmalschutz die Grundsteuerpflicht nicht berühren würden. Eine am Zweck orientierte Auslegung spricht deshalb dafür, daß § 32 Abs. 1 Nr. 1 GrStG dann keinen Anspruch auf Grundsteuererlaß gewähren will, wenn die durch die Kulturguteigenschaft bewirkten Einschränkungen die Unwirtschaftlichkeit nicht verursacht haben. Damit können Kostenaufblähungen oder - was dieselbe Wirkung nach sich zieht - Einnahmeverminderungen aus steuerlichen oder sonstigen privaten Gründen, die nichts mit der Kulturguteigenschaft zu tun haben, den Anspruch auf Grundsteuererlaß nicht begründen. Das Kausalitätserfordernis gestattet es vielmehr, derartige "Manipulationen" dem Zweck der Erlaßvorschrift entsprechend auszuschalten.
- 35** 4. Die Annahme des Oberverwaltungsgerichts, die somit von Rechts wegen gebotene Kausalität zwischen Denkmaleigenschaft und Unwirtschaftlichkeit bestehe im vorliegenden Fall nicht, begegnet keinen revisionsrechtlichen Bedenken. Das Berufungsgericht ist davon ausgegangen, daß zur Ermittlung des Ursachenzusammenhangs "nicht jede im entferntesten denkbare, durch die Denkmaleigenschaft verhinderte wirtschaftliche Nutzung berücksichtigt werden" könne; vielmehr sei "nur auf solche Nutzungen abzustellen, die aufgrund der Umstände des Einzelfalls, insbesondere unter Berücksichtigung der Nutzungsentscheidung des Eigentümers, als realistische Möglichkeit in Betracht gekommen wären". Dieser Ausgangspunkt ist nicht zu beanstanden. Grundsätzlich ist maßgeblich, welche Bindungen und Beschränkungen im öffentlichen Interesse an der Nutzung des Grundbesitzes begründet worden sind, also darauf, welche Auflagen beispielsweise in der Baugenehmigung aus Gründen des Denkmalschutzes aufgestellt oder nachweislich und erkennbar infolge von Absprachen mit der Denkmalschutzbehörde schon im Bauantrag "vorweggenommen" worden sind und welche wirtschaftlichen Auswirkungen durch sie ausgelöst werden. Dabei verstößt es entgegen der Rüge der Revision auch nicht gegen die Denkgesetze, die erforderliche Kausalität zu verneinen, wenn bereits unwirtschaftlicher Grundbesitz durch den Denkmalschutz noch unrentabler wird; im Gegenteil liegt dann der Mangel des erforderlichen Ursachenzusammenhangs auf der Hand.
- 36** Das Berufungsgericht hat deshalb zu Recht das konkrete Bauvorhaben der Bauherrngemeinschaft herangezogen und als Grundlage des Vergleichs die durch die Beschränkungen des Denkmalschutzes verhinderte Nutzung betrachtet. Dabei hat es entsprechend dem Vortrag des Klägers in den Tatsacheninstanzen - mangels objektiver Anhaltspunkte für Abriß und Neubau als ernsthafte Alternative - die Beschränkung auf 43 anstelle von wünschenswerten 50 bis 55 Appartements untersucht. Die dagegen erhobene Verfahrensrüge greift nicht durch. Das Oberverwaltungsgericht war nicht verpflichtet, die denkmalschutzrechtlichen Bindungen bzw. die baulichen Möglichkeiten ohne derartige Bindungen von sich aus weiter aufzuklären (§ 86 Abs. 1 VwGO). Inhalt und Tragweite der denkmalschutzrechtlichen Auflagen waren im Widerspruchsbescheid vom 30. Juli 1991 im einzelnen aufgeführt; sie betrafen die Gestaltung und bauliche Ausführung der Fenster an der Südfassade, die Erhaltung einer Treppe und bestimmter Decken sowie der Holzvertäfelungen und eines alten Kellers. Es wäre Sache des Klägers gewesen,

insoweit unter Beweisantritt weiter vorzutragen, zumal bereits das erstinstanzliche Urteil die Ursächlichkeit des Denkmalschutzes für die Unrentierlichkeit - und zwar auch bei einer Ausweitung der Kapazität auf 50 bis 55 Appartements - verneint hatte. Im übrigen ist der Aufklärungsrüge schon deshalb nicht weiter nachzugehen, weil die Revision übersieht, daß der erhobene Verfahrensvorwurf auf der Grundlage der materiell-rechtlichen Auffassung des Berufungsgerichts zu prüfen ist. Das Oberverwaltungsgericht geht aber davon aus, daß nur realistische Nutzungen unter Berücksichtigung der Nutzungsentscheidung des Eigentümers im Rahmen der Kausalitätsprüfung zu berücksichtigen sind. Danach scheidet der weder in den Tatsacheninstanzen noch im Nichtzulassungsbeschwerdeverfahren erwähnte, erstmals im Revisionsverfahren vorgetragene - und offenbar als lediglich abstrakte Möglichkeit aufgefaßte - Dachgeschoßausbau mit der Folge einer deutlich höheren Zimmerzahl als Vergleichsmaßstab aus.

- 37** Die Rüge der Revision, das Berufungsurteil verletze als unzulässiges Überraschungsurteil den Anspruch des Klägers auf rechtliches Gehör (§ 108 Abs. 2 VwGO) greift ebenfalls nicht durch. Das Berufungsgericht war entgegen der Ansicht der Revision nicht verpflichtet, dem Kläger vorab das Ergebnis seiner vorläufigen Meinungsbildung zur Frage des Kausalitätserfordernisses mitzuteilen. Daß diese Rechtsfrage vom Oberverwaltungsgericht im Verhandlungstermin angesprochen worden ist, zieht der Kläger selbst nicht in Zweifel; im übrigen hätte schon deren Erörterung im erstinstanzlichen Urteil den Kläger zur vorsorglichen Befassung auch im Berufungsverfahren veranlassen müssen. Einen darüber hinausgehenden Schutz vermittelt der Anspruch auf Gewährung rechtlichen Gehörs nicht.
- 38** Die Kostenentscheidung beruht auf § 154 Abs. 2 VwGO .
- 39** Dr. Müller
- 40** Sailer
- 41** Krauß
- 42** Golze
- 43** Postier