

Az.: 1 A 173/18  
7 K 2282/15

beglaubigte  
Abschrift



## SÄCHSISCHES OBERVERWALTUNGSGERICHT

### Beschluss

In der Verwaltungsrechtssache

des Herrn

- Kläger -  
- Antragsteller -

prozessbevollmächtigt:  
Rechtsanwalt

gegen

die Landeshauptstadt Dresden  
vertreten durch den Oberbürgermeister  
Dr.-Külz-Ring 19, 01067 Dresden

- Beklagte -  
- Antragsgegnerin -

wegen

Erteilung einer Bescheinigung nach §§ 7 i, 10 f und 11 b EStG über  
Denkmalaufwendungen  
hier: Antrag auf Zulassung der Berufung

hat der 1. Senat des Sächsischen Obergerverwaltungsgerichts durch den Vorsitzenden Richter am Obergerverwaltungsgericht Meng, die Richterin am Obergerverwaltungsgericht Schmidt-Rottmann und den Richter am Verwaltungsgericht Artus

am 12. April 2019

### **beschlossen:**

Auf den Antrag des Klägers wird die Berufung gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts Dresden vom 14. November 2017 - 7 K 2282/15 - insoweit zugelassen, als sich der Kläger gegen die Aufteilung des Gesamtbetrags der Sanierungsaufwendungen für das Gebäude ..... auf seine Eigentumswohnung („....“) wendet. Im Übrigen wird der Antrag auf Zulassung der Berufung abgelehnt.

Die Kostenentscheidung bleibt der Endentscheidung vorbehalten.

### **Gründe**

- 1 Der Antrag des Klägers auf Zulassung der Berufung ist zulässig und teilweise begründet.
  
- 2 1. Mit seinen fristwährenden Darlegungen im Schriftsatz vom 8. März 2018, die der Kläger hinsichtlich der gebotenen Aufteilung des Gesamtbetrags der nach § 7i Abs. 1 EStG bescheinigungsfähigen Sanierungsaufwendungen für das Gebäude ..... auf seine darin gelegene Eigentumswohnung („....“) in zulässiger Weise durch die ergänzenden Ausführungen zur finanzgerichtlichen Rechtsprechung im Schriftsatz vom 7. September 2018 erläutert hat (vgl. W.-R- Schenke, in: Kopp/Schenke, VwGO, 24. Aufl., § 124a Rn. 50), hat der Kläger ernstliche Zweifel an der Richtigkeit der insoweit entscheidungstragenden Erwägungen des angegriffenen Urteils (Urteilsabdruck S. 14 unter Gliederungspunkt VII.) dargelegt. Diesbezüglich macht der Kläger unter Bezugnahme auf die Begründung eines von ihm erstrittenen Urteils des Sächsischen Finanzgerichts zur Änderung der Besteuerungsgrundlage hinsichtlich seiner Eigentumswohnung geltend, die Berechnungsmethode der Beklagten zu der gebotenen Aufteilung des bescheinigungsfähigen Gesamtbetrags sei fehlerhaft, wodurch der auf seine im oberen Dachgeschoss gelegenen Eigentumswohnung entfallende Betrag zu niedrig festgesetzt worden sei. Insoweit hat

der Kläger eine (teilweise) entscheidungstragende Erwägung des Verwaltungsgerichts mit schlüssigen Gegenargumenten so in Frage gestellt, dass der Ausgang des Berufungsverfahrens als ungewiss erscheint. Dies führt angesichts der Teilbarkeit des Verfahrensgegenstands zur teilweisen Zulassung der Berufung.

- 3 2. Im Übrigen bleibt der Zulassungsantrag des Klägers ohne Erfolg, weil seine fristwährenden Darlegungen im Schriftsatz vom 8. März 2018 - auch soweit sie in den nachfolgenden Schriftsätzen vom 13. Mai, 7. September und 19. November 2018 vertieft wurden - das Vorliegen der innerhalb der Antragsbegründungsfrist geltend gemachten Zulassungsgründe nach § 124 Abs. 2 Nr. 1, 2, 3 und 5 VwGO nicht erkennen lassen. Auf neue, über eine bloße Erläuterung oder Verdeutlichung des fristwährenden Vorbringens hinausgehende Darlegungen, die erst nach Ablauf der am 10. Januar 2018 in Lauf gesetzten zweimonatigen Antragsbegründungsfrist des § 124a Abs. 4 Satz 4 VwGO beim Oberverwaltungsgericht eingegangen sind, kann der Zulassungsantrag nicht gestützt werden.
- 4 Das Darlegungserfordernis (§ 124a Abs. 4 Satz 4 VwGO) im Verfahren auf Zulassung der Berufung verlangt, dass der jeweilige Antragsteller innerhalb der gesetzlichen Antragsbegründungsfrist einen gesetzlichen Zulassungsgrund gemäß § 124 Abs. 2 VwGO bezeichnet und herausarbeitet, aus welchen Gründen die Voraussetzungen des bezeichneten Zulassungsgrunds erfüllt sind. Das Oberverwaltungsgericht ist bei seiner Entscheidung über die Zulassung darauf beschränkt, das Vorliegen der von dem jeweiligen Antragsteller bezeichneten Zulassungsgründe anhand der von ihm innerhalb der gesetzlichen Begründungsfrist vorgetragenen Gesichtspunkte zu prüfen.
- 5 2.1. Durch das angegriffene Urteil hat das Verwaltungsgericht die Verpflichtungsklage auf Erteilung einer Bescheinigung nach §§ 7i, 10 f, 11b und 11g EStG hinsichtlich zusätzlicher Aufwendungen an dem denkmalgeschützten Wohngebäude (.....) mit der Begründung abgewiesen, dem Kläger, der zur mündlichen Verhandlung nicht erschienen war, stehe ein Anspruch auf die Erteilung einer solchen Bescheinigung für Aufwendungen zum Ausbau des Dachgeschosses, der Errichtung und Erweiterung von Dachgauben und des Einbaus einer wohnungsinternen Treppe nicht zu. Er habe nicht nachgewiesen, dass es sich um Aufwendungen gehandelt habe,

die zur Erhaltung des denkmalgeschützten Gebäudes oder zu dessen sinnvoller Nutzung erforderlich gewesen seien. Beim Ausbau des Dachgeschosses habe es sich entgegen dem Klagevorbringen um einen erstmaligen Ausbau zu Wohnzwecken gehandelt, der weder zur Erhaltung des Baudenkmals noch zu dessen sinnvoller Nutzung erforderlich gewesen sei. Insbesondere lasse sich den vom Kläger vorgelegten Berechnungen nicht entnehmen, dass es zur Erhaltung des Denkmals zwingend einer Erweiterung der vorhandenen Wohnfläche um den Ausbau des Dachgeschosses bedurft hätte. Die Berechnungen seien nicht schlüssig. So erschließe sich nicht, weshalb bei einer Mietpreisspanne im Mietpreisspiegel von 2006 für Wohnungen der (gehobenen) Ausstattungskategorie 5 von 4,62 € bis 5,84 € pro Quadratmeter trotz der umfangreichen Sanierung des Gebäudes nur ein Mietzins von 5,20 € pro Quadratmeter zu erzielen gewesen wäre.

- 6 Die Kosten für den Neu- oder Einbau erweiterter Gauben und die wohnungsinterne Treppe seien ebenso wenig bescheinigungsfähig. Diese Baumaßnahmen hätten weder der Erhaltung des Denkmals gedient noch seien sie zur Anpassung an zeitgemäße Verhältnisse erforderlich gewesen, zumal der Treppeneinbau mit dem Ausbau des Dachgeschosses zusammenhänge, dessen Notwendigkeit nicht nachvollziehbar dargelegt sei (s. o.).
- 7 Zur Annahme einer Bescheinigungsfähigkeit der Kosten für die bauordnungsrechtlich nicht erforderliche (§ 39 Abs. 4 SächsBO) Aufzugsanlage reiche es nicht, dass der Aufzug aus denkmalpflegerischer Sicht angemessen oder vertretbar sei. Vielmehr müsse er, gemessen am Zustand des Baudenkmals vor Beginn der Baumaßnahmen, geboten sein, um den unter denkmalpflegerischen Gesichtspunkten erstrebenswerten Zustand herbeiführen zu können. Dafür genüge es nicht, dass Wohnungen mit einem bestimmten gehobenen Standard von Mietern oder Käufern bevorzugt würden und ein höherer Mietzins oder Kaufpreis erzielt werden könne. Schon angesichts der in den letzten Jahren angestiegenen Miet- und Kaufpreise auf dem Wohnungsmarkt in Dresden könne nicht davon ausgegangen werden, dass eine Vermietung sanierte Altbauwohnungen ohne Aufzugsanlage „unvorstellbar“ wäre, wie es der Kläger ohne hinreichende Untersetzung seines Vorbringens behauptete. Die erfolgte „Freigabe“ einer Erdgeschosswohnung des Gebäudes wegen „Unvermietbarkeit“ zur Aufnahme einer

gewerblichen Nutzung rechtfertigt keine abweichende Beurteilung, zumal der Zugang zu den Erdgeschosswohnungen nicht über den Aufzug erfolge. Aufwendungen für die „Feinreinigung“, Reparaturen und Wartungen seien nicht unmittelbar durch denkmalschutzrechtlich erforderliche Baumaßnahmen entstanden und damit weder zur Erhaltung noch zur sinnvollen Nutzung des Gebäudes erforderlich. Ein Anspruch auf Bescheinigung der Aufwendungen für sanitäre und sonstige Einrichtungsgegenstände, für die Videogegensprechanlage und die Beleuchtung bestehe danach ebenso wenig. Die Kosten für die gärtnerischen Anlagen seien nicht zur Erhaltung des äußeren Erscheinungsbilds der denkmalgeschützten Anlage geboten gewesen. Auf eine als „unverbindliche Vorkunft“ bezeichnete Erklärung im Schreiben des vormals zuständigen Regierungspräsidiums Dresden vom 12. Dezember 2012 oder eine abweichende frühere Verwaltungspraxis könne der Kläger keinen Anspruch auf Erteilung der beantragten Bescheinigung ableiten. Die - näher dargelegte - Berechnungsweise der Beklagten bei der Verteilung der für das gesamte Denkmal nachgewiesenen und bescheinigungsfähigen Aufwendungen „auf die einzelnen Wohnungseigentümer“ sei nicht zu beanstanden, auch wenn sie für den Kläger als Eigentümer der Maisonettewohnung mit Nachteilen verbunden sei. Die Prüfung der Funktionsträgergebühren habe die Beklagte zutreffend dem zuständigen Finanzamt überlassen

- 8 2.2. Eine grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache (§ 124 Abs. 2 Nr. 3 VwGO) ist dem fristwährenden Zulassungsvorbringen des Klägers nicht zu entnehmen. Eine solche Bedeutung kommt einer Rechtssache zu, wenn mit ihr eine grundsätzliche, bisher höchstrichterlich und obergerichtlich nicht beantwortete Rechtsfrage oder eine im Bereich der Tatsachenfeststellungen bisher obergerichtlich nicht geklärte Frage von allgemeiner Bedeutung aufgeworfen wird, die sich in dem erstrebten Berufungsverfahren stellen würde und im Interesse der Einheitlichkeit der Rechtsprechung oder der Fortbildung des Rechts berufsgerichtlicher Klärung bedarf. Die Darlegung dieser Voraussetzungen erfordert die Bezeichnung einer konkreten Frage, die auch für ein zugelassenes Berufungsverfahren erheblich sein würde.

- 9 Eine solche Frage hat der Kläger weder ausdrücklich formuliert, noch ist sie seinem fristwährenden Zulassungsvorbringen sinngemäß zu entnehmen. Die von ihm angesprochenen Rechtsfragen sind - soweit entscheidungserheblich - in der Rechtsprechung namentlich des Bundesverwaltungsgerichts wie des beschließenden Senats geklärt. Tatsachenfragen mit fallübergreifender Bedeutung sind hier nicht ersichtlich. In rechtlicher Hinsicht ist von Folgendem auszugehen:
- 10 Die in Rede stehende Bescheinigung dient dem Nachweis des Steuerpflichtigen gegenüber dem Finanzamt über das Vorliegen der Voraussetzungen des § 7i Abs. 1 EStG für das Gebäude oder - über die Verweisung des § 7h Abs. 3 EStG für darin gelegene Eigentumswohnungen (vgl. BFH, Urt. v. 16. September 2014 - X R 29/12 -, juris Rn. 15; Senatsbeschl. v. 7. Juli 2015 - 1 A 78/14 -, juris Rn. 17) - und für die Erforderlichkeit der Aufwendungen (§ 7i Abs. 2 Satz 1 EStG). Es handelt sich um einen objektbezogenen Grundlagenbescheid, dessen verbindliche Feststellungen sich auf die Tatbestände des zum Landesrecht gehörenden Denkmalrechts beschränken, nämlich die Denkmaleigenschaft des Gebäudes, sowie darauf, ob die Aufwendungen nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal oder zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich sind (vgl. BFH, Urt. v. 24. Juni 2009 - X R 8/08 -, juris Rn. 14; Senatsurt. v. 28. Februar 2019 - 1 A 292/17 -, Rn. 11, zur Veröffentlichung vorgesehen).
- 11 Gemäß § 7i Abs. 1 Satz 1 EStG kann der Steuerpflichtige bei einem im Inland gelegenen Gebäude, das nach den jeweiligen landesrechtlichen Vorschriften ein Baudenkmal ist, abweichend von § 7 Abs. 4 und 5 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. Nach § 7i Abs. 1 Satz 6 EStG müssen die Baumaßnahmen in Abstimmung mit der in Absatz 2 der Vorschrift bezeichneten Stelle durchgeführt worden sein. Gemäß § 7i Abs. 2 Satz 1 EStG kann der Steuerpflichtige die erhöhten Absetzungen nur in Anspruch nehmen, wenn er durch eine Bescheinigung der nach Landesrecht zuständigen oder von der Landesregierung bestimmten Stelle die

Voraussetzungen des Absatzes 1 der Vorschrift für das Gebäude oder den Gebäudeteil und für die Erforderlichkeit der Aufwendungen nachweist.

- 12 Bescheinigungsfähig sind Herstellungskosten nicht schon dann, wenn die nach § 7i Abs. 1 Satz 6 EStG erforderliche Abstimmung und die für die Durchführung der Baumaßnahmen am Denkmal erforderliche Baugenehmigung oder denkmalschutzrechtliche Erlaubnis vorliegt. Insoweit handelt es sich um notwendige, nicht aber hinreichende Voraussetzungen für die Erteilung der Bescheinigung (vgl. BVerwG, Beschl. v. 9. Mai 2018 - 4 B 40.17 -, juris Rn. 11; Senatsurt. v. 19. Januar 2016 - 1 A 275/14 -, juris Rn. 28 und v. 20. September 2018 - 1 A 247/17 -, juris Rn. 26), wie es der Kläger vorträgt. Aus der Eigentumsgewährleistung des Art. 14 Abs. 1 GG und Art. 31 Abs. 1 SächsVerf und den im Schriftsatz des Klägers vom 19. November 2018 zitierten Beschlüssen des Bundesverfassungsgerichts lässt sich in diesem Zusammenhang nichts anderes ableiten. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung wirft das (ohnehin verfristete) Zulassungsvorbringen des Klägers im Schriftsatz vom 19. November 2018 diesbezüglich nicht auf. Dies gilt auch mit Blick für den im Jahr 2006 genehmigten Dachausbau des denkmalgeschützten Gebäudes. Durch den vom Kläger zitierten Beschluss vom 19. Dezember 2006 - 1 BvR 2935/06 -, juris, hat das Bundesverfassungsgericht die Verfassungsbeschwerde eines Denkmaleigentümers gegen die gerichtliche Ablehnung eines Baunachbarantrags nicht zur Entscheidung angenommen, weil der dortige Beschwerdeführer den Rechtsweg in der Hauptsache nicht durchlaufen hatte. Zur Auslegung von § 7i EStG enthält der vorgenannte Beschluss keine Ausführungen. Entsprechendes gilt für den Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 2. März 1999 (BVerfGE 100, 226 = NJW 1999, 933), der sich zu den verfassungsrechtlichen Grenzen der landesrechtlich geregelten Erhaltungspflichten von Denkmaleigentümern verhält. Einen Rechtssatz des Inhalts, dass mit der Genehmigung des Dachausbaus in einem Denkmal zugleich die behördliche Feststellung verbunden ist, dass sich das „Objekt ohne Dachausbau nicht trägt“, ist den Entscheidungsgründen des Beschlusses vom 2. März 1999 nicht ansatzweise zu entnehmen. Einen solchen Rechtssatz leitet auch der vom Kläger zitierte Aufsatz (Seehausen, Denkmalschutzrechtliche Zumutbarkeit, in: „Der Holznagel“ 2/2008, S. 22 ff.) aus der bundesverfassungsgerichtlichen und fachgerichtlichen Rechtsprechung nicht ab.

- 13 Nach sächsischem Landesrecht belegt die denkmalrechtliche Zustimmung zu einem baugenehmigungspflichtigen Gebäudeumbau lediglich das Vorliegen eines entsprechenden Antrags und die Vereinbarkeit des zur Überprüfung gestellten Vorhabens mit den von § 12 Abs. 3 SächsDSchG geschützten öffentlichen Belangen, nicht jedoch die Unzumutbarkeit der Erhaltung eines Denkmals in baulich unverändertem Zustand. Dies gilt auch beim Erwerb von Eigentumswohnungen im Rahmen eines Bauträgermodells für den im Schriftsatz vom 8. März 2018 näher beschriebenen Fall, dass sich der Wohnungseigentümer in seinen Renditeerwartungen für eine langfristige Kapitalanlage in eine denkmalgeschützte Immobilie mit gehobener Ausstattung bei altbautypischen Nachteilen (u. a. schlechte Schall- und Wärmedämmung, geringe statische Belastbarkeit durch Holzdecken) enttäuscht sieht. Wegen der objektbezogenen, das jeweilige Denkmal - nicht etwa dessen Eigentümer, Veräußerer oder Erwerber - betreffenden Feststellungen im Bescheinigungsverfahren, das sich auf die Tatbestände des zum Landesrecht gehörenden Denkmalrechts sowie darauf beschränkt, ob die Aufwendungen nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal oder zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich waren (BFH, Urt. v. 24. Juni 2009 - X R 8/08 -, juris Rn. 14), hat die Verwaltungsbehörde nicht zu prüfen, ob der jeweilige Antragsteller durch die ihm zu bescheinigenden Aufwendungen unter Berücksichtigung der Erwerbs- und Finanzierungskosten für seine Wohnung eine marktgerechte (Mindest-)Rendite erzielen kann, und ob der Bauträger ohne die Durchführung bestimmter Maßnahmen in der Lage gewesen wäre, Gewinn erzielen. Unerheblich für die Höhe der nach § 7i Abs. 2 Satz 1 EStG zu bescheinigenden Aufwendungen, die „nicht im Ermessen der zuständigen Behörde“ (BVerwG, Beschl. v. 28. Juni 2017 - 4 B 22.17 -, juris Rn. 14) steht, ist auch das Vorliegen einer früheren abweichenden Verwaltungspraxis, abweichender „Verwaltungsempfehlungen“ (so BVerwG, Beschl. v. 28. Juni 2017 a. a. O. Rn. 12 für eine als unzutreffend angesehene „Verwaltungsempfehlung“ des Sächsischen Staatsministeriums des Innern vom 2. Februar 2011 zum Ausbau ungenutzter Dachgeschosse) oder Verwaltungsvorschriften.
- 14 Zu der im Schriftsatz des Klägers vom 8. März 2018 angesprochenen Auslegung des Tatbestandsmerkmals der Erforderlichkeit von Baumaßnahmen zu einer „sinnvollen



Nutzung“ des Baudenkmals i. S. v. § 7i Abs. 1 Satz 1 EStG ist in der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts (vgl. Beschl. v. 28. Juni 2017 - 4 B 22.17 -, juris Rn. 4 ff. m. w. N.) geklärt, dass eine solche Nutzung (nur) anzunehmen ist, wenn das denkmalgeschützte Gebäude in der Weise genutzt wird, dass die Erhaltung seiner schützenswerten Substanz auf Dauer, d. h. auf einen „überschaubaren und einer seriösen Prognose zugänglichen Zeitraum“ gewährleistet. Durch die dauerhafte Substanzerhaltung sollen im Interesse des verantwortungsbewussten Umgangs mit öffentlichen Mitteln Steuervergünstigungen ausgeschlossen sein, die nicht nachhaltig sind, sondern allenfalls kurzzeitig den Substanzerhalt eines Baudenkmals sichern. Geklärt ist auch, dass der „Zweck des § 7i EStG, die Erhaltung und Modernisierung kulturhistorisch wertvoller Gebäude zu fördern, weil die ordnungsgemäße Erhaltung von Baudenkmalen, die regelmäßig besonders aufwändig ist, bestehenden Wohnraum sichert, zur Entspannung der Wohnungssituation beiträgt und ein Anreiz ist, privates Kapital für die Gebäudesanierungen und Bestandserhaltung zu mobilisieren (vgl. BT-Drs. 11/5680, S. 9), ... pauschal formuliert (ist) und ... für die Frage der Steuerbegünstigung konkreter Maßnahmen nichts her(gibt)“ (so BVerwG, Beschl. v. 28. Juni 2017 a. a. O. Rn. 13). „Erforderlich“ i. S. v. § 7i Abs. 1 Satz 1 EStG sind die Aufwendungen für die Erhaltung eines Baudenkmals, „wenn sie gemessen an dessen Zustand vor Beginn der Baumaßnahmen, geboten sind, um den unter denkmalpflegerischen Gesichtspunkten erstrebenswerten Zustand herbeiführen zu können“. Der „Wortlaut der Vorschrift schließt es aus, Baumaßnahmen bereits deshalb für erforderlich zu halten, weil sie zu einer besseren wirtschaftlichen Nutzung des Gebäudes führen“ (BVerwG, Beschl. v. 28. Juni 2017 - 4 B 22.17 -, juris Rn. 5 m. w. N.). Dementsprechend kommt es für Erforderlichkeit von Baumaßnahmen im Sinne der zitierten Norm nicht allein auf die Sicht eines Gebäudeeigentümers, Kapitalanlegers oder Wohnungseigentümers an, wie es der Kläger unter Hinweis auf eine „Wirtschaftslenkungsfunktion“ der steuerrechtlichen Vorschrift ausführt.

- 15 Bescheinigungen nach § 7i Abs. 2 EStG sind objekt- und maßnahmebezogen auszustellen; ist Wohnungseigentum gebildet worden, können die erhöhten Absetzungen lediglich für die jeweilige Eigentumswohnung in Anspruch genommen werden. In solchen Fällen ist die Behörde zur Aufteilung des Gesamtbetrags auf die jeweiligen Eigentumswohnungen berufen (BFH, Urt. v. 16. September 2014 - XR

29/12 -, juris Rn. 15; Urt. v. 10. Oktober 2017 - XR 1/17 -, juris Rn. 22f.; Senatsurt. v. 20. Oktober 2016 - 1 A 369/14 -, juris 21), wobei sie den entscheidungserheblichen Sachverhalt auch insoweit von Amts wegen zu ermitteln hat, ohne an das Vorbringen der Beteiligten gebunden zu sein (§ 1 SächsVwVfZG i. V. m. § 26 Abs. 2 VwVfG). Der Amtsermittlungsgrundsatz findet seine Grenze in der Mitwirkungspflicht der Beteiligten, die insbesondere gehalten sind, die ihnen geläufigen Tatsachen, mit denen sie ihre Anträge begründen, selbst vorzutragen. Die materielle Beweislast für das Vorliegen bescheinigungsfähiger Aufwendungen liegt bei demjenigen, der sie für sich beansprucht (BFH, Urt. v. 24. Juni 2009 - XR 8/08 -, juris Rn. 21; Senatsurt. v. 28. Februar 2019 - 1 A 292/17 -, Rn. 31 m. w. N.). Sind Aufwendungen im Rahmen eines Sanierungsmodells oder eines vergleichbaren Modells entstanden, gehören auch die sog. Funktionsträgergebühren (vgl. Schreiben des BMF v. 20. Oktober 2003, BStBl. I S. 546) zu den bescheinigungsfähigen Ausgaben, wobei die Entscheidung über deren Zurechnung nicht der Verwaltungsbehörde im Rahmen von § 7i Abs. 2 EStG obliegt, sondern der Finanzbehörde. Letzteres räumt nunmehr auch der Kläger ein, der eine Zulassung der Berufung nicht hinsichtlich der Funktionsträgergebühren beantragt hat (Schriftsatz v. 8. März 2018, S. 1).

- 16 2.3. Vor dem Hintergrund der zum Bescheinigungsverfahren nach § 7i Abs. 1 EStG bereits geklärten Rechtsfragen (s. o.) sind besondere rechtliche oder tatsächliche Schwierigkeiten der Rechtssache i. S. v. § 124 Abs. 2 Nr. 2 VwGO anhand des fristwährenden Zulassungsvorbringens des Klägers nicht erkennbar. Mit der Begründung, das Verwaltungsgericht habe das schriftsätzlich erläuterte Bauträgermodell bei der Denkmalsanierung, die Interessenlage von Kapitalanlegern beim Erwerb von Eigentumswohnungen in denkmalgeschützten Gebäuden sowie die „Mechanismen der Marktwirtschaft“ verkannt und sei „nicht in der Lage, den § 7i EStG von seiner Zielsetzung her zu verstehen“, zeigt der Kläger keine überdurchschnittliche, das normale Maß übersteigenden Schwierigkeiten des Klageverfahrens auf. Vergleichsberechnungen zur Ermittlung der Rendite einer Kapitalanlage nach den Verhältnissen im Jahr 2006 unter Berücksichtigung der Höhe des Kaufpreises der Eigentumswohnung, der Finanzierungskosten, der Höhe der zu erwartenden Miete, des Mietausfallrisikos und der Unterhaltskosten, auf die der Kläger im Schriftsatz vom 8. März 2018 verweist, waren im Bescheinigungsverfahren

mit seinem objektbezogenen Prüfungsumfang nicht geboten und sind schon deshalb zur Darlegung des Zulassungsgrunds des § 124 Abs. 2 Nr. 2 VwGO ungeeignet.

17 Dies gilt auch mit Blick auf den nachträglichen Anbau eines Aufzugs an das dreigeschossige Wohngebäude mit dem nunmehr ausgebauten oberen Dachgeschoss. Aufwendungen für den nachträglichen Anbau eines Aufzugs sind i. S. v. § 7i Abs. 1 Satz 1 EStG erforderlich, „wenn andernfalls die bisherige Vermietbarkeit der Wohnungen längerfristig nicht gesichert ist“, weil entweder die Nachrüstung des als Baudenkmal geschützten Gebäudes landesrechtlich geboten ist oder „wegen neuzeitlicher Nutzungserfordernisse vom Markt verlangt“ wird (so BVerwG, Beschl. v. 28. Juni 2017 - 4 B 22.17 -, juris Rn. 6). Die gerichtliche Prüfung dieser Fragen ist weder in rechtlicher noch in tatsächlicher Hinsicht außergewöhnlich schwierig. Überdies hat der Kläger im Zulassungsverfahren ausgeführt, dass man selbst eine Dachgeschosswohnung ohne Aufzug „wird ... vermieten können“, wenn auch nur für eine geringeren Mietzins (vgl. Schriftsatz v. 8. März 2018, S. 9 unter Gliederungspunkt 4b). Die Erforderlichkeit des im Zulassungsverfahren ebenfalls streitigen Dachgeschossausbaus richtet sich danach, ob er - gemessen an dem Zustand des Gebäudes vor Beginn der Baumaßnahmen - geboten war, um den unter denkmalpflegerischen Gesichtspunkten erstrebenswerten Zustand herbeiführen zu können; abzustellen ist auf eine dauerhafte Substanzerhaltung des Denkmals; eine bessere wirtschaftliche Gebäudenutzung reicht insoweit nicht aus (vgl. BVerwG, Beschl. v. 28. Juni 2017 - 4 B 22.17 -, juris Rn. 4f.). Dass das Gebäude ..... gemessen an seinem Zustand vor der 2006 genehmigten und im Jahr 2008 abgeschlossenen Sanierung - also ohne ausgebautes oberes Dachgeschoss (Urteilsabdruck S. 13) - in seiner denkmalgeschützten Substanz nicht dauerhaft hätte erhalten werden können, ist den Darlegungen des Klägers im Zulassungsverfahren insgesamt nicht zu entnehmen.

18 2.4. Eine - weitergehende - Zulassung der Berufung wegen ernstlicher Zweifel an der Richtigkeit des Urteils i. S. v. § 124 Abs. 2 Nr. 1 VwGO scheidet ebenfalls aus. Hinsichtlich der streitigen Höhe der bescheinigungsfähigen Gesamtaufwendungen für die Sanierung des Gebäudes ..... hat der Kläger mit seinen fristwährenden Darlegungen im Zulassungsverfahren weder einen entscheidungstragenden Rechtssatz

noch eine erhebliche Tatsachenfeststellung des Verwaltungsgerichts durch schlüssige Gegenargumente so in Frage gestellt, dass der Ausgang des Berufungsverfahrens als ungewiss erscheint (vgl. BVerfG, Kammerbeschl. v. 20. Dezember 2010 - 1 BvR 2011/10 -, juris Rn. 17).

- 19 Die vom Verwaltungsgericht zugrunde gelegten Prüfungsmaßstäbe zur Ermittlung der nach § 7i Abs. 1 EStG bescheinigungsfähigen Gesamtaufwendungen entsprechen - soweit hier entscheidungserheblich - der oben unter 2.2. zusammenfassend dargestellten Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts wie des beschließenden Senats. Entscheidungserhebliche Tatsachenfeststellungen des Verwaltungsgerichts hat der Kläger mit seinem fristwahrenden Zulassungsvorbringen zur Gesamthöhe der Aufwendungen nicht substantiiert in Zweifel gezogen. Insbesondere fehlen hinreichende Darlegungen zu den einzelnen Baumaßnahmen, auf die sich sein Klagevorbringen bezog. Mit der Begründung, man „wisse nun, dass ein Dresdner Richter eine Wohnung in 13 m Höhe ohne Fahrstuhl, Wechselsprechanlage und Briefkasten für mehr als 5,84 € je Quadratmeter amieten würde, damit der Kapitalanleger eine ausreichende Rendite hat, um dann vom Wohnzimmer über die Außentreppe in das Schlafzimmer zu gehen, weil eine Innentreppe keine sinnvolle Nutzung darstellen würde“, wird der Schriftsatz vom 8. März 2018 dem Darlegungserfordernis im Zulassungsverfahren nicht gerecht. Hinsichtlich der Aufwendungen für den Anbau eines Aufzugs und für den Dachgeschossausbau ist ergänzend auf die vorstehenden Ausführungen unter 2.3 dieses Beschlusses zu verweisen. Soweit der Kläger auf ein bereits „ausgebautes Zimmer“ im Dachgeschoss verweist und dazu ausführt, bei Errichtung des Gebäudes seien „Kammern“ zur Unterbringung von „Dienstmädchen oder sonstigem Personal“ vorhanden gewesen, weshalb das Urteil im Widerspruch zu den „zeitgeschichtlichen Erkenntnissen“ stehe, fehlt jegliche Auseinandersetzung mit den tatsächlichen Feststellungen des angegriffenen Urteils, nach denen das mehrfach umgenutzte Gebäude ausweislich der bei den Akten befindlichen „Raumbüchern“ vor der Sanierung nur bis zum *ersten* Dachgeschoss zur Wohnnutzung ausgebaut war (Urteilsabdruck S. 13), also nicht im Bereich der Eigentumswohnung des Klägers.

- 20 2.4. Das Vorliegen eines Verfahrensmangels, der der Beurteilung des Senats unterliegt und auf dem die Entscheidung beruht (§ 124 Abs. 2 Nr. 5 VwGO) ist anhand des Zulassungsvorbringens nicht erkennbar.
- 21 Der Kläger sieht einen Gehörsverstoß darin, dass das Verwaltungsgericht trotz seiner Abwesenheit verhandelt und entschieden hat, dass es kurz vor der Verhandlung unter Verletzung seiner Aufklärungs- und Hinweispflicht „schwammige“ schriftliche Hinweise gegeben, den Kläger über die Durchführung der Verhandlung getäuscht, mit der Beklagten „telefonisch geklüngelt“ und sich vor der Verhandlung schon „inhaltlich schon festgelegt“ habe.
- 22 Einen der Beurteilung des Berufungsgerichts unterliegender Verfahrensmangel, auf dem das Urteil beruhen kann, ist mit den fristwahrenden Ausführungen des Klägers insoweit nicht dargelegt.
- 23 Die Gehörsrüge des Klägers greift nicht durch. Das in Art. 103 Abs. 1 GG verbürgte Gebot des rechtlichen Gehörs gibt einem Prozessbeteiligten das Recht, alles aus seiner Sicht Wesentliche vortragen zu können; dazu dient insbesondere die mündliche Verhandlung. Der Gehörsanspruch des Klägers wurde jedoch nicht dadurch verletzt, dass das Verwaltungsgericht am 14. November 2017 in Abwesenheit des ordnungsgemäß zur mündlichen Verhandlung geladenen Klägers verhandelt und entschieden hat. Die Verwaltungsgerichtsordnung lässt eine Verhandlung und Entscheidung in Abwesenheit von Beteiligten ausdrücklich zu (§ 102 Abs. 2 VwGO). Für eine „Täuschung“ über die Durchführung des Verhandlungstermins, wie sie der Kläger rügt, bietet weder das Zulassungsvorbringen noch der weitere Akteninhalt einen greifbaren Anhaltspunkt. Nachdem der Kläger - wie die Beklagte - mit der umfangreichen Verfügung vom 2. November 2017 auf Zweifel des Gerichts an der klägerseitig gemachten Bescheinigungsfähigkeit der im Einzelnen bezeichneten Aufwendungen hingewiesen und dem Kläger eine Frist nach § 87b Abs. 2 VwGO „für weiteren Vortrag und die Vorlage weiterer Belege“ bis zum 10. November 2017 gesetzt hatte, konnte er nach der Ergänzung seiner Klagebegründung durch die Ausführungen im Telefax vom 10. November 2017 (einschließlich der „Einnahme-Ausgabenbilanz“ der Anlage A 13) - ohne Abladung - nicht davon ausgehen, dass am

14. November 2017 keine mündliche Verhandlung stattfinden werde. Zu einer weitergehenden „Rückmeldung“ an den Kläger war das Gericht mit Blick auf die ordnungsgemäß erfolgte Ladung rechtlich nicht verpflichtet. Dies gilt umso mehr, als die Beklagte nicht auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichtet hatte und das Gericht den Kläger wegen Zweifeln an der Begründetheit der Klage mit der Verfügung vom 2. November 2017 Gelegenheit zur Ergänzung seines bisherigen Vorbringens bis zum 10. November 2017 aufgefordert hatte.

24 Inhaltsleere oder „schwammige“ Hinweise, mit denen man „nichts anfangen kann“, enthält die Verfügung des Verwaltungsgerichts vom 2. November 2017 nicht. Aus der vom Kläger beanstandeten Verwendung des Konjunktivs in der Hinweisverfügung lässt sich aus der Sicht eines verständigen Beteiligten lediglich schließen, dass sich das Gericht - vor einer abschließenden Beratung, die erst im Anschluss an die mündliche Verhandlung unter Mitwirkung der ehrenamtlichen Richter zu erfolgen hat - an der vom Kläger geltend gemachten Bescheinigungsfähigkeit der einzelnen Sanierungsmaßnahmen zweifelte, sich jedoch noch keine abschließende Meinung gebildet hatte. Ein solcher Hinweis im Vorfeld der mündlichen Verhandlung ist rechtlich nicht zu beanstanden. Eine inhaltliche „Vorfestlegung“ oder prozessrechtswidrige Verfahrensabsprachen zum Nachteil des Klägers ist der Gerichtsakte nicht ansatzweise zu entnehmen. Dies gilt auch für den Vermerk über das Telefonat der Berichterstatterin der 7. Kammer mit der Prozessvertreterin der Beklagten vom 2. November 2017, in dem die Hinweisverfügung vom selben Tag angekündigt und die mit der Verfügung vom Vortag gerichtlich angeforderte Stellungnahme der Beklagten zu der Frage eines Verzichts auf die mündlichen Verhandlung „zurückgestellt“ wurde. Sollte es dem Kläger nicht möglich gewesen sein, sich kurz vor dem anstehenden Verhandlungstermin innerhalb der ihm gesetzten Frist zu äußern, hätte er eine Fristverlängerung (oder ggf. eine Terminsverlegung) beantragen können. Unterlässt ein Beteiligter eine solche Antragstellung, kann er nachträglich nicht mehr geltend machen, ihm sei eine zu knapp bemessene Äußerungsfrist gesetzt worden (vgl. § 173 Satz 1 VwGO i. V. m. § 295 Abs. 1 ZPO).

25 Die Ablehnung des Antrags auf Zulassung der Berufung ist unanfechtbar (§ 152 Abs. 1 VwGO).

### **Belehrung zum Berufungsverfahren**

Soweit der Senat die Berufung zugelassen hat, wird das Antragsverfahren als Berufungsverfahren fortgesetzt; der Einlegung einer Berufung bedarf es nicht.

Die Berufung ist innerhalb eines Monats nach Zustellung dieses Beschlusses zu begründen. Die Begründung ist beim Sächsischen Oberverwaltungsgericht, Ortenburg 9, 02625 Bautzen, schriftlich oder in elektronischer Form nach Maßgabe des § 55a der Verwaltungsgerichtsordnung und der Verordnung über die technischen Rahmenbedingungen des elektronischen Rechtsverkehrs und über das besondere elektronische Behördenpostfach (Elektronischer-Rechtsverkehr-Verordnung) vom 24. November 2017 (BGBl. I S. 3803) in der jeweils geltenden Fassung einzureichen. Die Begründungsfrist kann auf einen vor ihrem Ablauf beim Sächsischen Oberverwaltungsgericht gestellten Antrag verlängert werden. Die Begründung muss einen bestimmten Antrag enthalten sowie die im Einzelnen anzuführenden Gründe der Anfechtung (Berufungsgründe).

Mangelt es an einem dieser Erfordernisse, so ist die Berufung unzulässig.

Für das Berufungsverfahren besteht Vertretungszwang; dies gilt auch für die Begründung der Berufung.

gez.:

Meng

Schmidt-Rottmann

Artus