

Az.: 1 A 757/20
4 K 1969/17 VG Leipzig



SÄCHSISCHES OBERVERWALTUNGSGERICHT

Beschluss

In der Verwaltungsrechtssache

der GmbH & Co. KG

– Klägerin –
– Berufungsklägerin –

prozessbevollmächtigt:

gegen

den Landkreis Leipzig
vertreten durch den Landrat
Stauffenbergstraße 4, 04552 Borna

– Beklagter –
– Berufungsbeklagter –

wegen

steuerlicher Bescheinigung gem. §§ 7i, 10f, 11b EStG
hier: Berufung

hat der 1. Senat des Sächsischen Obergerverwaltungsgerichts durch den Vorsitzenden Richter am Obergerverwaltungsgericht Meng und die Richter am Obergerverwaltungsgericht Reichert und Frenzel

am 11. Oktober 2024

beschlossen:

Auf die Berufung der Klägerin wird das Urteil des Verwaltungsgerichtes Leipzig vom 4. Juni 2020 - 4 K 1969/17 - geändert.

Der Beklagte wird unter teilweiser Aufhebung seines Bescheides vom XX.XXXXXXXXXXXXXX und seines Widerspruchsbescheides vom 22. Mai 2017 verpflichtet, der Klägerin für die Sanierung und den Umbau des historischen Verwaltungsgebäudes der D..... auf dem Grundstück (Flurstück.... der Gemarkung B....) über die bereits bescheinigte Anforderlichkeit von Aufwendungen i. H. v. 14.895,52 € hinaus, die Anforderlichkeit von weiteren Aufwendungen i. H. v. 384.400,05 € brutto zu bescheinigen.

Im Übrigen wird die Berufung zurückgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens in beiden Rechtzügen trägt die Klägerin.

Der Beschluss ist wegen der Kosten vorläufig vollstreckbar. Die Klägerin darf die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung in Höhe von 110% des jeweils zu vollstreckenden Betrages abwenden, wenn nicht der Beklagte vor der Vollstreckung Sicherheit in selber Höhe leistet.

Die Revision wird nicht zugelassen.

Gründe

I.

- 1 Die Klägerin begehrt eine Bescheinigung gemäß §§ 7i, 10f und 11b EStG über Aufwendungen i. H. v. 3.732.375,21 € für den Umbau und die Sanierung eines Baudenkmals anlässlich dessen Umnutzung als Seniorenresidenz.
- 2 Sie war Eigentümerin des Grundstücks (Flurstück.... der Gemarkung B....). Am XX.XXXXXXXXXXXXXXXXXX wurde die A..... als neue Eigentümerin in das Grundbuch eingetragen.
- 3 Am 7. April 2009 wurde das auf dem Grundstück belegene, historische Verwaltungsgebäude der D..... in die Aufstellung der Kulturdenkmale der Gemeinde B.... aufgenommen.
- 4 Mit Antrag vom XX.XXXXXXXXXXX beantragte sie die Baugenehmigung, um die gesamte Anlage des Grundstücks - unter Einbeziehung des historischen Altbaus - zu einem Zentrum für die Unterbringung, Pflege und Betreuung von Senioren zu entwickeln. Der historische Altbau sollte dabei so umgebaut und saniert werden, dass es künftig neben Wohneinheiten für 32 Personen auch die Küche, den Speiseraum, Räume der Verwaltung, Umkleide- und Sanitärbereiche sowie Lager- und Technikräume des künftigen Seniorenzentrums beherbergen könne. In einem ebenfalls auf dem Grundstück geplanten Erweiterungsneubau sollten weitere Wohneinheiten für insgesamt 101 Personen errichtet werden.
- 5 Bereits zuvor wurde der Planungs- und Ausführungsstand des Bauvorhabens am XX.XXXXXXXXXXXXXXXXXX mit dem Landesamt für Denkmalpflege und dem Landratsamt des Beklagten als Denkmalschutzbehörde besprochen und folgende denkmalpflegerischen Abstimmungen hinsichtlich des historischen Altbaus getroffen:
- 6 Der geplante Einbau eines Aufzuges im Bereich des Hauptzugangs wurde seitens der Denkmalschutzbehörde kritisch gesehen, eine räumliche Verlegung des Aufzuges aus diesem Bereich heraus sei zu prüfen und anzustreben gewesen.
- 7 Im Innenbereich seien die Teile der noch original erhaltenen Bausubstanz nach Möglichkeit zu erhalten und in das Gesamtkonzept einzubeziehen gewesen. Dies betraf im Besonderen die vorhandenen Innentüren, Treppenhausabtrennungen und Treppengeländer. Die beiden Treppenhäuser seien dabei weiterstehend in der Originalsubstanz zu erhalten und in den ursprünglichen Zustand zurückzuführen gewesen.

- 8 Vor dem Abbruch großflächiger Bausubstanz (Innenputze, Fußbodenaufbauten etc.) sei jeweils durch die Denkmalbehörde eine Substanzuntersuchung durchzuführen.
- 9 Die ebenfalls denkmalgeschützte Fassade des historischen Altbaus war bereits zuvor umfangreich und in Abstimmung mit der Denkmalschutzbehörde saniert worden. Hinsichtlich der Fassade sah die Klägerin deshalb keine Baumaßnahmen bzw. Veränderungen vor. Lediglich kleinere Schäden wollte sie ausbessern.
- 10 Entgegen der Einwendungen der Denkmalschutzbehörde hielt sie jedoch, ausweislich ihrer denkmalpflegerischen Zielstellung zur Genehmigungsplanung, aufgrund von Nutzungsvorteilen an der von ihr favorisierten Einbauvariante für den Aufzug fest.
- 11 Mit der Baugenehmigung vom X.XXXXXXXXXXXXXX wurde ihr zugleich die denkmalrechtliche Zustimmung für das Bauvorhaben gemäß § 12 Abs. 3 SächsDSchG erteilt. Diese Zustimmung war unter anderem mit der Nebenbestimmung verbunden, dass in Abstimmung mit den Denkmalschutzbehörden Teile der historischen Türen, Paneelen, Fußböden, Decken und sonstigen ursprünglichen Ausstattungsteilen im Inneren des historischen Altbaus zu erhalten und wieder einzubauen waren.
- 12 Gemäß der beiden Generalübernehmerverträge für Alt- und Neubau vom X.XXXXXXXXXX beauftragte die Klägerin die O..... GmbH mit dem Umbau und der Sanierung des historischen Altbaus sowie der Errichtung des Neubaus zur geplanten Umnutzung der Gesamtanlage als Seniorenzentrum. Gemäß § 4 der beiden Generalübernehmerverträge war für den Umbau und die Sanierung des historischen Altbaus eine Vergütung i. H. v. 4.023.099,66 € und für die Errichtung des Neubaus eine Vergütung i. H. v. 2.401.900,36 € als pauschaler Bruttofestpreis geschuldet.
- 13 Im XXXXXXXX wurde mit der Durchführung des Bauvorhabens begonnen, welches im XXXXXXXXXXXXXXXX abgeschlossen wurde. Im Zeitraum vom XX.XXXXXXXXXX bis X.XXXXXXXXXXXXXX leistete die Klägerin für erbrachte Bauleistungen an die Generalübernehmerin eine Vergütung i. H. v. insgesamt 4.023.099,69 € - aufgeteilt auf 16 Abschlagsrechnungen und eine Schlussrechnung. Mithin überzahlte die Klägerin - vor Verrechnung mit insgesamt 10 Gutschriften in Gesamthöhe von 305.620,00 € - die geschuldete Pauschalvergütung um drei Cent. Ihre Zahlungen umfassten dabei jeweils die Mehrwertsteuer i. H. v. 19%.

- 14 Am XX.XXXXXXXXXXX wurde der Planungs- und Ausführungsstand mit dem Landesamt für Denkmalpflege und dem Landratsamt des Beklagten als Denkmalschutzbehörde erneut besprochen und die folgenden denkmalpflegerischen Abstimmungen für das Bauvorhaben getroffen:
- 15 Ausgehend von der Dokumentation über die historischen Bestandstüren und den Blättern... bis... der Ausführungsplanung sollten von vormals 33 historischen Türen des historischen Altbaus im Erdgeschoss fünf, im 1. Obergeschoss zwei und im 2. Obergeschoss eine jeweils näher bezeichnete historische Tür bzw. Türen erhalten werden.
- 16 In den beiden Treppenhäusern waren zusätzlich die historischen Treppengeländer und im Nebentreppenhaus der historische Terrazzobelag auf den Fußböden und der Treppe aufzuarbeiten und zu erhalten gewesen.
- 17 Entgegen der Bauplanung wurde der Erhalt der Gewölbedecke mit Kassettierung im ehemaligen Eingangsbereich und des Kreuzgewölbes im sich daran anschließenden Flurbereich abgestimmt.
- 18 Auch die historische und noch vorhandene Freiflächengestaltung vor dem historischen Altbau zur R..... Straße hin mit Schutzmauern, den zwei Einfahrten und der Bepflanzung war zu erhalten gewesen.
- 19 Ebenfalls waren die vorhandenen Natursteinpflasterbeläge vor dem historischen Altbau zur R..... Straße hin zu erhalten gewesen.
- 20 Aus dem Vermerk zu dieser Abstimmung ergab sich, dass der Demenzgarten hinter dem Neubau geplant war und die verschiedenen Einbauvarianten für den Aufzug nicht erneut besprochen worden waren.
- 21 Mit ihrem Antrag vom X.XXXXXXXXXXXXXXXXXX beehrte die Klägerin gegenüber dem Beklagten die Ausstellung einer steuerlichen Bescheinigung nach den §§ 7i, 10f und 11b EStG über bescheinigungsfähige Aufwendungen i. H. v. 3.743.583,67 €. Als Anlage wurde eine Kostenzusammenstellung über 59 Maßnahmen für das übergeben, deren Aufwendungen sich auf die Antragssumme summierten. Unter den laufenden Nr. 1 bis 17 wurden Abschlagsrechnungen sowie die Schlussrechnung der O..... GmbH in jeweils voller Höhe als bescheinigungsfähige Aufwendungen geltend gemacht. Unter den laufenden Nr. 18 bis 49 wurden verschiedene Aufwendungen jeweils in Höhe von 44% ihrer jeweiligen Gesamthöhe geltend gemacht, weil sich diese Aufwendungen über die Antragssumme

hinausgehend auch auf den Neubau bezogen hätten und mithin nur anteilig im beantragten Umfang in Anschlag zu bringen waren. Unter den laufenden Nr. 50 bis 59 wurden wiederum anspruchsmindernd zehn Gutschriften der O..... GmbH von der Antragssumme subtrahiert.

- 22 Anlässlich der Besichtigung der unteren Denkmalschutzbehörde am XX.XXXXXXXXXXXXXX wurde durch diese bestätigt, dass die erforderlichen Abstimmungen mit dem Landesamt für Denkmalpflege laufend durchgeführt und die erbrachten Bauleistungen denkmalgerecht ausgeführt worden waren. Zugleich wurde aber auch festgestellt, dass im Erdgeschoss nur vier historische Innentüren erhalten worden waren, die Gewölbedecke im Eingangsvorbau mit Platten verblendet und im Bereich der Grundstückszufahrt ein Teil des Natursteinpflasters aus Nutzungsgründen durch Betonsteinpflaster ersetzt worden waren.
- 23 Mit Schreiben vom X.XXXXXXXXXXXXXX teilte der Beklagte der Klägerin mit, dass zur Ermittlung der bescheinigungsfähigen Aufwendungen eine Trennung der entstandenen Aufwendungen an der historischen Bausubstanz von den erfolgten An- und Einbauten an bzw. in das Baudenkmal sowie dem Erweiterungsbau notwendig sei. Die eingereichten Unterlagen seien aufgrund der pauschalen Rechnungslegung hier nicht ausreichend, um die Erforderlichkeit der zur Bescheinigung beantragten Aufwendungen bewerten zu können. Zur weiteren Antragsprüfung seien daher, neben weiteren Unterlagen, im Besonderen auch die spezifizierten Originalrechnungen der Handwerker, Subunternehmer und Lieferanten an den Bauträger in Bezug auf die unter den laufenden Nr. 1 bis 17 geltend gemachten Abschlagsrechnungen und die Schlussrechnung der O..... GmbH vorzulegen. Hinsichtlich der unter den laufenden Nr. 18 bis 49 geltend gemachten Aufwendungen sei - unter anderem - der in Anschlag gebrachte Teilungsschlüssel zwischen historischem Alt- und Neubau nicht prüfbar. Auch diesbezüglich seien Originalrechnungen und Zahlungsbelege beizubringen.
- 24 Mit Schreiben vom X.XXXXXXXXXXXXXX teilte die Klägerin unter anderem mit, dass nicht nachvollziehbar sei, weshalb die pauschale Rechnungslegung der Firma O..... GmbH einer Prüfung der Einzelleistungen entgegenstehen sollte. Diese Einzelleistungen würden sich bereits aus dem Generalübernehmervertrag ergeben. Auch entspreche die Aufteilung der Leistungen zwischen historischem Alt- und Neubau dem Verhältnis ihrer jeweiligen Kosten an den Gesamtkosten des Bauvorhabens, wie es sich aus den beiden Generalübernehmerverträgen ergebe.
- 25 Mit Schreiben vom X.XXXXXXXXXXXXXX reichte die Klägerin den Bauantrag, die Generalübernehmer- und Rückvergütungsverträge jeweils für den historischen Altbau und den

Neubau, ein Schreiben der O..... GmbH zur Aufrechnung mit der Schlussrechnung sowie eine Rechnung der L..... mbH nach. In § 3 „Vertragsleistungen“ der beiden Generalübernehmerverträge verpflichtete sich die O..... GmbH dabei jeweils zur schlüsselfertigen Errichtung der Bauwerke gemäß detaillierter Bau- und Leistungsbeschreibung. In § 2 Buchst. b „Vertragsgrundlagen“ wurde diesbezüglich jeweils ergänzend vereinbart, dass die Bau- und Leistungsbeschreibung (alter Stand) der Klägerin Vertragsbestandteil war. Als Anlage zu den Generalübernehmerverträgen wurde jeweils ein Zahlungsplan für den historischen Alt- und den Neubau vorgelegt. Diese Zahlungspläne wiesen Kosten für insgesamt 16 jeweils näher bezeichnete Gewerke bzw. Bauabschnitte aus. Diese Kosten ergaben addiert den jeweils vereinbarten pauschalierten Festpreis für den historischen Alt- bzw. Neubau. Die Rückvergütungsverträge sahen in § 2 „Rückzahlungsplan“ - jeweils getrennt nach historischem Alt- und Neubau - pauschale Rückvergütungen vor. Aus der jeweiligen Anlage zu den Rückvergütungsverträgen ergab sich die Aufteilung der Rückvergütungssumme auf die einzelnen Gewerke bzw. Bauabschnitte.

- 26 Mit Schreiben vom X.XXXXXXXXXX legte die Klägerin weiterhin die Kostenaufstellung der Firma O..... GmbH vor.
- 27 Mit Bescheid vom XX.XXXXXXXXXX bescheinigte der Beklagte, dass der historische Altbau ein Baudenkmal i.S.v. § 2 Abs. 1 SächsDSchG ist. Als bescheinigungsfähig wurden anteilige Aufwendungen für die Errichtung von Hausanschlüssen, für die Prüfung des Brandschutzes sowie Strom-, Wasser- und Abwassergebühren i. H. v. insgesamt 14.895,52 € gemäß der laufenden Nr. 2 bis 19 der als Anlage beigefügten Kostenzusammenstellung anerkannt. Diese Aufwendungen seien zur Erhaltung des historischen Altbaus als Baudenkmal und zu seiner sinnvollen Nutzung nach Art und Umfang i. S. v. §§ 7i, 10f und 11b EStG erforderlich gewesen.
- 28 Nicht anerkannt wurden indes Aufwendungen i. H. v. 3.717.479,69 € gemäß der laufenden Nr. 1 der Kostenzusammenstellung sowie Aufwendungen i. H. v. weiteren 11.208,46 € gemäß der laufenden Nrn. 2 bis 19 der Kostenzusammenstellung. Die nicht bescheinigten Aufwendungen seien nur pauschal abgerechnet worden und hätten teilweise keinen Bezug zum historischen Altbau gehabt. Die beantragte einkommensteuerliche Grundlagenbescheinigung habe Bindungswirkung für steuerliche Folgebescheide. Der Beklagte habe daher wegen der finanziellen Tragweite besonderen Wert auf einen einwandfreien Nachweis der bezifferten Kosten zu legen. Die eingereichten Unterlagen hätten für eine solche Erforderlichkeitsprüfung jedoch nicht ausgereicht. Im Besonderen sei der vorgelegte Zahlungsplan zum Nachweis der Erforderlichkeit von Einzelleistungen unzureichend gewesen, weil dieser nur pauschale Gewerke ausgewiesen habe. Die in den

Generalübernehmerverträgen vereinbarten Pauschalpreise würden die Nachprüfbarkeit und die Transparenz des Verfahrens gefährden. Welche Leistungen innerhalb der einzelnen Gewerke tatsächlich durchgeführt worden seien, habe sich aus den vorgelegten Pauschalrechnungen nicht erschlossen. Der Klägerin sei aber die Vorlage von spezifizierten Originalrechnungen der Handwerker, Subunternehmer und Lieferanten an den Generalübernehmer oder jedenfalls die Vorlage der zugrundeliegenden detaillierten Angebote zumutbar gewesen.

- 29 Gegen die Nichtanerkennung der Aufwendungen i. H. v. 3.717.479,69 € nach der laufenden Nr. 1 der dem streitbefangenen Bescheid beigefügten Kostenzusammenstellung legte die Klägerin am XX.XXXXXXXXXX Widerspruch ein. Die zur Bescheinigung beantragten Aufwendungen seien nach Art und Umfang zur Erhaltung des Baudenkmals und zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich gewesen. Zur Begründung ihres Widerspruchs führte sie aus, dass sie die Rechnungen der O..... GmbH nachgewiesen habe. Die Generalunternehmerin habe ihrerseits die L..... mbH mit der Erbringung sämtlicher Bauleistungen beauftragt. Ergänzend wurden daher Unterlagen zur internen Kalkulation der Generalunternehmerin sowie deren Rechnungsnachweise vorgelegt.
- 30 Namentlich wurden Auszüge aus den Generalübernehmerverträgen zwischen der O..... GmbH und der L..... mbH nebst Zahlungsplänen vom X.XXXXXXXXXX sowie eine „Differenzierte Gewerkeleiste der L..... mbH mit Kostenkalkulation, jeweils für die Einzelvorhaben Altbau und Neubau“ sowie deren Abschlags- und Schlussrechnungen vorgelegt. Der Bauwerkvertrag zwischen der Generalunternehmerin und der L..... mbH bzgl. des historischen Bestandsgebäudes habe eine Auftragssumme von 3.361.564,72 € umfasst. Die Differenz i. H. v. 355.914,97 € gegenüber der Pauschalvergütung i. H. v. 3.717.479,69 € der Generalunternehmerin betreffe deren Honorar für Projektleitung, Bauüberwachung sowie die Kosten der Festpreisgarantie. Darüberhinausgehend sei es jedoch sachlich unmöglich, jedes Bauteil des Denkmals mit jeder Teilleistung, sei es nach Arbeits- oder Materialansatz, zu dokumentieren oder zu bewerten. Dies sei rechtlich auch nicht gefordert. Vielmehr sei die Trennung nach historischem Alt- und Neubau sowie hinsichtlich der Einzelgewerke ausreichend, weil nämlich alle Aufwendungen für den historischen Altbau dessen Umnutzung als Seniorenresidenz sowie der unmittelbaren Sanierung seiner Substanz gedient hätten und damit nach Art und Umfang zu dessen Erhaltung als Baudenkmal und zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich gewesen seien.
- 31 Darüber hinaus seien zwar auch bei den laufenden Nr. 2 bis 19 der Kostenzusammenstellung in Summe nur 14.895,52 € von insgesamt 26.103,98 € beantragten Aufwendungen anerkannt worden. Dies werde jedoch akzeptiert.

- 32 Mit Bescheid vom XX.XXXXXXXXXX, zugestellt am XX.XXXXXXXXXX wies der Beklagte den Widerspruch zurück. Das Merkmal „zur Erhaltung des Baudenkmals erforderlich“ bedeute, dass es sich um Aufwendungen für die Substanz des Baudenkmals handeln müsse, die nach Art und Umfang erforderlich seien, um die Merkmale zu erhalten, die die Eigenschaft des Gebäudes als Baudenkmal begründen. Hier sei ein strenger Maßstab anzulegen. Dass die Aufwendungen aus denkmalpflegerischer Sicht angemessen oder vertretbar seien, genüge nicht. Sie müssten vielmehr unter denkmalpflegerischen Gesichtspunkten notwendig sein. Dass eine denkmalrechtliche Erlaubnis erteilt worden sei, entbinde hier nicht von der Prüfung der Erforderlichkeit. Diese müsse sich aus dem Zustand des Baudenkmals vor Beginn der Baumaßnahmen und den denkmalpflegerischen sinnvollen erstrebenswerten Zustand ergeben. Bei Beauftragung eines Generalunternehmers sei die notwendige Prüfung der Einzelleistungen nur möglich, wenn die spezifizierten Originalrechnungen der Handwerker, Subunternehmer und Lieferanten an den Bauträger oder ähnliches sowie ein detaillierter Einzelnachweis über die Vergütung für dessen eigene Leistungen vorgelegt würden. Aufgrund der pauschalen Abrechnung der Firma O..... GmbH sei eine solch sachgerechte Prüfung hier nicht möglich gewesen. Denn die Maßnahmen am denkmalgeschützten Gebäude seien zwar in der denkmalpflegerischen Zielstellung beschrieben worden. Die hierzu durchgeführten Arbeiten seien aber aus den Rechnungen nicht erkennbar.
- 33 Am 22. Juni 2017 hat die Klägerin Klage vor dem Verwaltungsgericht Leipzig erhoben und beantragt, den verfahrensgegenständlichen Bescheid in Form seines Widerspruchsbescheides aufzuheben und den Beklagten zu verpflichten, ihr eine Bescheinigung nach § 7i, 10f und 11b EStG über berücksichtigungsfähige Aufwendungen i. H. v. 3.743.583,67 € zu erteilen.
- 34 Zur Begründung hat sie ergänzend ausgeführt, dass sich bereits aus der Größe des Projektes ergebe, dass eine Aufschlüsselung bis zu jedem einzelnen Handwerker lebensfremd wäre und deshalb die beigebrachte, differenzierte Aufstellung auf Subunternehmerebene ausreichen müsse. Eine weitergehende Aufschlüsselung wäre nicht nur unpraktikabel, sie hätte auch zur Folge, dass die Anforderungen an die Überprüfbarkeit der Rechnungen mit jedem weiteren Subunternehmer steigen würden. Es sei nicht zu erklären, warum eine höhere Abgrenzbarkeit der Posten gefordert werde, sobald ein weiterer Unternehmer eingeschaltet werde. Es bestünde auch kein zivilrechtlicher Anspruch gegen den durch den Bauträger beauftragten Subunternehmer auf Rechnungslegung. Ergangene Rechtsprechung zur Nachweisbarkeit der Erforderlichkeit von Aufwendungen bei deutlich weniger umfangreichen Bauvorhaben sei daher nicht auf den vorliegenden Einzelfall übertragbar. Die Subventionsnorm solle zudem privates Kapital anregen, Baudenkmäler zu erhalten und zu modernisieren. An diesem

Begünstigungszweck habe sich die Auslegung der Norm und auch Nr. 6.2 der Richtlinie des Sächsischen Staatsministeriums des Innern zur Anwendung der §§ 7i, 10f und 11b des Einkommensteuergesetzes (Bescheinigungsrichtlinie) zu orientieren. Nr. 6.2 der Bescheinigungsrichtlinie sei hier zu eng gefasst. Denn sie sei nur mit enormen Dokumentationsaufwand zu realisieren, welcher die Anregungsfunktion der Norm konterkarieren würde. § 7i EStG differenziere auch nicht zwischen dem Denkmal mittelbar oder unmittelbar dienenden Aufwendungen. Die Umnutzung des historischen Altbaus als Seniorenresidenz und die damit einhergehende Sanierung seien dazu geeignet gewesen, das Gebäude einer wirtschaftlichen, die Bausubstanz schonenden Verwendung zuzuführen und somit die Erhaltung der Bausubstanz sicherzustellen. Die Arbeiten, welche zur Herstellung dieser Voraussetzungen notwendig waren, seien deshalb als notwendige Aufwendungen für die sinnvolle Nutzung des historischen Altbaus zu bewerten. Eine Umnutzung im hiesigen Umfang gehe aber schon aus bauordnungs- und heimrechtlichen Gründen zwingend mit umfangreichen Sanierungs- und Umbauarbeiten einher, welche sich vor allem aus dem Sächsischen Betreuungs- und Wohnqualitätsgesetz und der entsprechenden Durchführungsverordnung ergeben würden. Bauliche Anpassungen wie die Errichtung eines behindertengerechten Zugangs sowie der Anbau eines Aufzugs und einer Rettungstreppe seien auf diese rechtlichen Regelungen zurückzuführen, da sie der Sicherheit und der Barrierefreiheit dienen. Die Denkmalschutzbehörde habe der Immobilie auch trotz der baulichen Änderungen den Denkmalschutz nicht aberkannt.

- 35 Allerdings seien die mit der 15. Abschlagsrechnung geltend gemachten Aufwendungen für die Gestaltung der Außenanlagen nicht absetzbar. In der Folge seien auch die Kosten für die Fertigstellung der Abnahme, der Inbetriebnahme und der Schlussabnahmeprüfung in der 16. Abschlagsrechnung anteilig im Verhältnis des Wertes der Außenarbeiten an den Gesamtkosten um ca. 8 % zu mindern.
- 36 Der Beklagte hat seine Ausführungen aus dem Verwaltungsverfahren bekräftigt und ergänzt, dass es systemfremd sei, die Abschreibungsmöglichkeiten des § 7i Abs. 1 Satz 1 EStG auch auf Anlagen zu erstrecken, welche keine denkmalschutzrechtliche Funktion erfüllen. Die Steuerentlastung sei als Teilausgleich für die Opfer gedacht, welche der Steuerpflichtige im Interesse des Allgemeinwohls bei der Sanierung eines Baudenkmals zu erbringen habe. Denkmalpflegerisch seien vorliegend ausschließlich die Erhaltung der beiden Treppenhäuser in ihrer Originalsubstanz und die Zurückführung in den ursprünglichen Zustand gefordert gewesen. Auch wäre eine andere und günstigere sinnvolle Nutzung des Kulturdenkmals möglich gewesen. Zudem hätten auch sämtliche notwendige Einrichtungen für den Betrieb des Seniorenzentrums im Neubau eingerichtet werden können, um die Eingriffe in die Denkmalsubstanz des historischen Altbaus so gering wie möglich zu halten. Zuerst sei die

denkmalschutzrechtliche Zustimmung auch nicht erteilt worden, weil die Umnutzung zu erheblichen Veränderungen geführt und den Denkmalwert stark beeinträchtigt haben würde. Das Sachgebiet Denkmalschutz sei auch nicht in die Bauausführung einbezogen und die denkmalschutzrechtlichen Auflagen nicht erfüllt worden. So habe nur zum 1. Anstrich eine Fotodokumentation vorgelegen.

- 37 In der mündlichen Verhandlung vom 4. Juni 2020 hat die Klägerin ihre Klage i. H. v. 11.208,46 € zurückgenommen, soweit sie die Ablehnung der Bescheinigung von Aufwendungen in dieser Höhe bereits im Widerspruchsverfahren anerkannt hatte.
- 38 Das Verwaltungsgericht Leipzig hat die Klage mit Urteil vom 4. Juni 2020 - Az. 4 K 1969/17 - kostenpflichtig abgewiesen. Hinsichtlich der noch streitigen Aufwendungen für an bzw. in dem historischen Altbau durchgeführte Baumaßnahmen fehle es an dem geforderten Nachweis der Erforderlichkeit. Diese lasse sich auch nicht bereits aus dem Bauvorhaben als solches ableiten, vielmehr bedürfe es der konkreten Feststellung der Erforderlichkeit i. S. v. §§ 7i Abs. 1 Satz 1, 11b Satz 1 EStG. Anders als die Klägerin meine, sei im vorliegenden Einzelfall hierzu die Vorlage von Einzelrechnungen notwendig und ihr auch zumutbar gewesen. Denn die Norm schließe bereits ihrem Wortlaut nach eine steuerliche Begünstigung von Maßnahmen aus, welche allein zu einer besseren wirtschaftlichen oder sonstigen Nutzbarkeit des Gebäudes oder aber gar nicht an dem denkmalgeschützten Gebäude selbst, sondern an anderen Anlagen auf dem Grundstück ausgeführt worden seien. Die Bescheinigungsfähigkeit von Aufwendungen setze deshalb eine umfangreiche Prüfung der einzelnen Baumaßnahmen voraus. Dazu müsse sich aus den Rechnungen ergeben, welchem Gebäudeteil welche Leistung zu Gute gekommen sei. Anhand der vorgelegten Unterlagen habe diese Prüfung jedoch nicht erfolgen können. Wie die Klägerin den geforderten Nachweis erbringe, liege in ihrem Verantwortungsbereich. Die Bescheinigungsrichtlinie regle die Anforderungen an die vorzulegenden Nachweise eindeutig, so dass ihr von Anfang an bewusst gewesen sein musste, was von ihr verlangt werde. Da sie sich bewusst für ein Generalübernehmermodell entschieden habe, um die damit verbundenen Vorteile zu nutzen, müsse sie auch die damit verbundenen Nachteile, insbesondere den fehlenden Direktzugriff auf den tatsächlichen Erbringer der Bauleistung, in Kauf nehmen. Ihr sei es hier unbenommen gewesen, bereits bei Vertragsschluss diesbezüglich durch geeignete vertragliche Vereinbarungen Vorsorge zu treffen. Darüber hinaus könne sie auch aus der vorgelegten Entscheidung des Landkreises Zwickau keine für sich günstigere Rechtsfolge ableiten. Zum einen handle es sich um einen anderen Rechtsträger. Zum anderen habe der Beklagte aber auch im Einklang mit den einschlägigen Verwaltungsrichtlinien entschieden und kein Ermessen ausgeübt. Der von der Klägerin herangezogene Grundsatz der Selbstbindung der Verwaltung lenke jedoch ausschließlich diese – hier nicht relevante – Ermessensausübung.

- 39 Die Klägerin hat am 27. August 2020 die Zulassung der Berufung gegen dieses Urteil beantragt und ihren Antrag mit den Schriftsätzen vom 29. September 2020 sowie vom 11. Juni 2021 begründet. Mit Beschluss vom 29. März 2021 - 1 A 757/20 -, zugestellt am 14. April 2021, hat der Senat die Berufung zugelassen.
- 40 Die Klägerin ist der Auffassung, das Verwaltungsgericht habe die Reichweite, die Form und Tiefe sowie den Zweck des Belegerfordernisses hinsichtlich der Feststellung der Erforderlichkeit von Maßnahmen zur Herbeiführung einer wirtschaftlich sinnvollen Nutzung des Baudenkmals i. S. v. § 7i Abs. 1 Satz 1 EStG unzutreffend beurteilt. Zudem komme dem Verfahren grundsätzliche Bedeutung zu, weil möglicherweise die Bescheinigungsrichtlinie zu § 7i EStG im Hinblick auf Form und Tiefe des Belegerfordernisses den von der einkommensteuerlichen Vorschrift vorgegebenen Spielraum überdehne. Zur Begründung bezieht sie sich im Wesentlichen auf ihren bisherigen Vortrag. Sie trägt darüber hinaus vor, dass die beiden Tatbestandsalternativen des § 7i Abs. 1 Satz 1 EStG nicht kumulativ, sondern nur fakultativ vorliegen müssten. Demnach seien – wie hier – auch solche Aufwendungen bescheinigungsfähig, welche nicht unmittelbar dem Erhalt der Denkmalschutzsubstanz zugutekommen würden, wenn diese dafür der nachhaltigen, wirtschaftlich sinnvollen Nutzung des Baudenkmals zu dienen bestimmt seien. Diese Prüfung sei an Hand der vorgelegten Unterlagen ohne weiteres möglich gewesen. Die Rechtsauffassung des Verwaltungsgerichts würde sonst zu einem praktischen Ausschluss von Vorhaben führen, welche über einen Generalübernehmervertrag abgewickelt werden würden. Zudem würde diese Rechtsauffassung zu einer „Kaskade von Belegerfordernissen“ führen. Sie bestreitet, dass denkmalpflegerischer Auflagen nicht eingehalten worden seien. Ferner könne der Umfang der durchgeführten Maßnahmen, gemäß der Rechtsprechung des Sächsischen Oberverwaltungsgerichts, über Bauhandwerkerrechnungen hinaus auch mit anderen Möglichkeiten belegt werden. Zur weiteren Verdichtung der Nachweise hat sie deshalb ergänzend unter anderem die Funktionale Baubeschreibung vorgelegt. Die Räumlichkeiten des historischen Altbaus seien dabei vor der Bauausführung als leer, quasi entkernt, anzunehmen. Ferner hat sie auch den Generalunternehmervertrag zwischen der O..... GmbH und der L..... mbH vom XX.XXXXXXXXXXX und Bauhandwerkerrechnungen vorgelegt, welche wiederum der L..... mbH vorgelegen haben. Diese Einzelrechnungen hätten jedoch nur einen begrenzten Erkenntnisgewinn zu bieten, da sie nicht an die Klägerin, sondern nur an den Generalunternehmer gerichtet seien und deshalb keine Auskunft über die konkreten Kosten geben würden, welche die Klägerin getroffen haben. Diese weiteren Unterlagen würden aber belegen, dass der bauliche Standard als funktional und den Erfordernissen von pflegebedürftigen Personen genügend zu bewerten und nicht etwa luxuriös sei. Die

Aufwendungen seien daher sinnvoll, aber auch erforderlich gewesen. Dass aber auch weiterhin nicht zwischen einzelnen Gewerken differenziert werden könne, sei zwingende Folge der pauschalen Festpreisgarantie, die letztlich das Risiko von Preissteigerungen dem Bauträger zuweise. Hinsichtlich der Abschlagsrechnung „Außenanlagen“ sei zudem festzustellen, dass der dort ausgewiesene Betrag i. H. v. 268.000 € keineswegs allein den Außenanlagen zuzuordnen sei, vielmehr seien hier auch andere Kosten abgerechnet worden, weil es sich insoweit um die letzte Abschlagszahlung gehandelt habe. Hinsichtlich der Durchführung einzelner Baumaßnahmen hat sie Beweis durch Zeugeneinvernahme und hinsichtlich der Wirtschaftlichkeit der Gesamtaufwendungen ein Sachverständigengutachten angeboten. Ob bestimmte Leistungen für die Herbeiführung einer sinnvollen und nachhaltigen Nutzung des Baudenkmals erforderlich gewesen seien oder nicht, sei allerdings weniger eine Frage einzelner Kosten als vielmehr der Sinnhaftigkeit der durchgeführten Maßnahmen.

- 41 Darüber hinaus vertritt sie nunmehr die Rechtsauffassung, dass auch die mit der Gestaltung der Außenanlagen verbundenen Kosten erstattungsfähig seien, weil es sich um einen gesicherten Außenbereich handeln würde, welcher auch von Personen benutzt werde, welche an Demenz erkrankt seien und es sich insoweit um eine Vorgabe nach § 3 Abs. 1 Satz 3 und § 4 Verordnung des Sächsischen Staatsministeriums für Soziales und Verbraucherschutz zur Durchführung des Sächsischen Betreuungs- und Wohnqualitätsgesetzes (SächsBeWoGDVO) sowie nach Nr. 37 der Pflege-Transparenzvereinbarung stationär nach § 115 Abs. 1a SGB XI handeln würde.
- 42 Sie sei - entgegen der Rechtsauffassung des Beklagten - vorliegend auch klagebefugt. Der Eigentumsübergang an dem verfahrensgegenständlichen Grundstück sei für ihren Anspruch auf Bescheinigung berücksichtigungsfähiger Aufwendungen ohne Bedeutung, weil sie zum Zeitpunkt der Durchführung der Baumaßnahmen, der Beantragung der verfahrensgegenständlichen Bescheinigung, dem Erlass von Ausgangs- und Widerspruchsbescheid sowie zum Zeitpunkt der Klageerhebung Eigentümerin des verfahrensgegenständlichen Grundstücks war. Als Bauherrin sei sie allein zur Geltendmachung der begehrten Bescheinigung berücksichtigungsfähiger Aufwendungen berechtigt. Sie - und nicht etwa die Folgeeigentümerin - habe die Aufwendungen getätigt, um deren Anerkennung sie im vorliegenden Verfahren streite. Und allein bei ihr würden die steuerlichen Folgen der begehrten Bescheinigung eintreten.
- 43 Die Klägerin beantragt,
- das Urteil des Verwaltungsgerichts Leipzig vom 4 Juni 2020 - 4 K 1969/17 - aufzuheben und den Beklagten unter Aufhebung seines Bescheides vom XX.XXXXXXXXXXX in Gestalt des Widerspruchsbescheides vom 22. Mai 2017 zu verpflichten, der Klägerin eine Bescheinigung gem. § 7 i, 10 f und 11 b

Einkommensteuergesetz über berücksichtigungsfähige Aufwendungen in Höhe von 3.732.375,21 zu erteilen.

44 Der Beklagte beantragt,

die Berufung zurückzuweisen.

45 Zur Begründung bezieht er sich im Wesentlichen auf seinen bisherigen Vortrag. Auch an Hand der nunmehr vorgelegten Unterlagen könne die Erforderlichkeit einzelner Baumaßnahmen nicht geprüft werden. Ferner stünde der Bescheinigungsfähigkeit der Baumaßnahmen auch entgegen, dass die Fassaden des historischen Altbaus bereits zuvor umfangreich und in Abstimmung mit der Denkmalschutzbehörde saniert worden waren. Hier stünde Nr. 3.4 Bescheinigungsrichtlinie einer Anerkennung der Aufwendungen entgegen. Ferner sei durch den Umbau unwiederbringbar und tief in die vorhandene Substanz des Baudenkmals eingegriffen worden. Die Umnutzung habe damit zu erheblichen baulichen Veränderungen und dem Verlust von historischer Innenausstattung geführt. Darüber hinaus bezweifelt er die Klagebefugnis der Klägerin.

46 Der Senat hat am 18. April 2024 eine mündliche Verhandlung durchgeführt und den Sach- und Streitstand mit den Beteiligten - sowohl in tatsächlicher als auch in rechtlicher Hinsicht - umfassend erörtert. Mit Hinweisbeschluss vom 25. April 2024 hat der Senat seine vorläufige Bewertung des Sach- und Streitstandes gegenüber den Beteiligten nochmals bestätigt.

47 Mit Schreiben vom 8. August 2024 bzw. vom 13. August 2024 haben sich sowohl der Beklagte als auch die Klägerin mit einer Entscheidung durch Beschluss gemäß § 130a VwGO einverstanden erklärt.

48 Hinsichtlich der weiteren Einzelheiten des Sach- und Streitstands wird auf die Gerichtsakte (zwei Bände sowie einen Ordner und einen Umschlag) und auf den Behördenvorgang (ein Ordner und eine Heftung) Bezug genommen, die auch Gegenstand der mündlichen Verhandlung waren.

II.

49 Der Senat entscheidet nach Anhörung der Beteiligten über die Berufung durch Beschluss, weil er sie im tenorierten Umfang einstimmig für begründet und im Übrigen einstimmig für unbegründet und eine weitere mündliche Verhandlung nicht für erforderlich hält (§ 130a VwGO).

- 50 Nach § 130a Satz 1 VwGO kann das Berufungsgericht über die Berufung durch Beschluss entscheiden, wenn es sie einstimmig für begründet oder einstimmig für unbegründet und eine mündliche Verhandlung nicht für erforderlich hält (BVerwG, Beschl. v. 7. Dezember 2023 - 2 B 14/23 -, juris Rn. 8 - 10). Nicht erforderlich ist, dass die Berufung in vollem Umfang begründet oder unbegründet ist. § 130a VwGO ist auch anwendbar, wenn das Gericht die Berufung einstimmig für teilweise begründet hält und sie im Übrigen einstimmig zurückweisen will, und zwar unabhängig davon, ob die Berufung im Übrigen unbegründet, unzulässig oder teils unbegründet und teils unzulässig ist (Roth, in: BeckOK, VwGO, 70. Ed. 1.7.2024, § 130a Rn. 3 m. w. N.). Ist das Erfordernis der Einstimmigkeit erfüllt, liegt die Entscheidung über das Absehen von einer mündlichen Verhandlung im Ermessen des Berufungsgerichts. Ob das Berufungsgericht durch Beschluss nach § 130a VwGO entscheidet, steht in seinem pflichtgemäßen Ermessen. Bei der Ermessensentscheidung nach § 130a Satz 1 VwGO dürfen indes die Funktionen der mündlichen Verhandlung und ihre daraus erwachsende Bedeutung für den Rechtsschutz (Art. 6 Abs. 1 EMRK) nicht aus dem Blick geraten. Jedenfalls dann, wenn ein Beteiligter der beabsichtigten Entscheidung nach § 130a Satz 1 VwGO widerspricht, muss sich die Ausübung des Ermessens daran orientieren, dass die mündliche Verhandlung nach § 101 Abs. 1, § 125 Abs. 1 Satz 1 VwGO auch im Berufungsverfahren die Regel, eine Entscheidung im vereinfachten Verfahren nach § 130a VwGO die Ausnahme bildet. Diesem Regel-Ausnahme-Verhältnis liegt die Vorstellung zugrunde, dass die gerichtliche Entscheidung grundsätzlich das Ergebnis eines diskursiven Prozesses zwischen Gericht und Beteiligten im Rahmen der mündlichen Verhandlung sein soll. Der Anwendungsbereich des § 130a Satz 1 VwGO ist zudem nach dem Zweck der Norm grundsätzlich auf einfach gelagerte Streitsachen beschränkt. Dem liegt die Vorstellung zugrunde, dass die umfassende Erörterung der tatsächlichen und rechtlichen Gesichtspunkte der Streitsache mit den Beteiligten in einer Berufungsverhandlung regelmäßig geeignet ist, die Richtigkeit und die Akzeptanz der gerichtlichen Entscheidung zu fördern (BVerwG a. a. O., juris Rn. 8 - 10).
- 51 Obgleich die vorliegende Streitsache nicht einfach gelagert ist, kann der Senat aufgrund der Besonderheiten des hiesigen Einzelfalls gleichwohl ohne mündliche Verhandlung im Beschlusswege entscheiden. So hat der Senat den Sach- und Streitstand mit den Beteiligten bereits im Rahmen der mündlichen Verhandlung vom 18. April 2024 umfassend - sowohl in tatsächlicher als auch in rechtlicher Hinsicht - erörtert, wobei der Senat die mündliche Verhandlung nur deshalb nicht geschlossen hat, weil die Beteiligten zunächst noch einen schriftlichen Hinweisbeschluss des Senats zum Sach- und Streitstand erbeten hatten und anschließend auf dessen Grundlage in Vergleichsverhandlungen eingetreten sind. Da sich weder aus dem Hinweisbeschluss noch aus dem sich anschließenden Vergleichsverhandlungen eine wesentliche Veränderung des Sach- und Streitstandes oder

erneuter Verhandlungsbedarf ergeben hatte, stimmten die Beteiligten einer Entscheidung über die Berufung im Beschlusswege nach § 130a VwGO zu.

- 52 I. Die zulässige Berufung (§§124, 124a VwGO) der Klägerin ist im tenorierten Umfang begründet. Sie hat gegenüber dem Beklagten einen Anspruch gemäß § 7i Abs. 1, Abs. 2 Satz 1 EStG auf Bescheinigung der Erforderlichkeit von Aufwendungen für die Sanierung und den Umbau des historischen Verwaltungsgebäudes der D..... auf dem Grundstück (Flurstück... der Gemarkung B....) über die bereits bescheinigte Erforderlichkeit von Aufwendungen i. H. v. 14.895,52 € hinaus i. H. v. 384.400,05 € brutto. Darüberhinausgehend verletzt der angegriffene Bescheid sie nicht in ihren Rechten (113 Abs. 5 Satz 1 VwGO). Das Verwaltungsgericht hat die Klage insoweit zu Recht abgewiesen.
- 53 Die Berufung der Klägerin ist im tenorierten Umfang begründet.
- 54 1. Die Klage ist zunächst zulässig. Im Besonderen fehlt der Klägerin in Folge der Veräußerung des verfahrensgegenständlichen Grundstücks nicht die Klagebefugnis in Bezug auf die Verpflichtung des Beklagten zum Erlass der begehrten steuerlichen Bescheinigung.
- 55 Nach § 42 Abs. 2, 2. Variante VwGO ist eine Verpflichtungsklage, soweit wie hier gesetzlich nichts Anderes bestimmt ist, nur zulässig, wenn der Kläger geltend macht, durch die Ablehnung oder Unterlassung eines Verwaltungsakts in seinen Rechten verletzt zu sein. Hierzu bedarf es eines Rechtssatzes, der die Behörde zum Erlass dieses Verwaltungsakts verpflichtet oder wenigstens ermächtigt und zugleich einen subjektiven Anspruch darauf gewährt sowie den Kläger in den Kreis der Berechtigten einbezieht. Dabei reicht es für die Klagebefugnis aus, dass ein solcher Anspruch auf der Grundlage des Klagevorbringens nicht offensichtlich und eindeutig nach jeder Betrachtungsweise ausgeschlossen ist (vgl. Senatsbeschl. v. 30. Dezember 2020 - 1 B 348/20 -, juris Rn. 7 m. w. N.).
- 56 Hier ist ein solcher Anspruch der Klägerin auf Erlass der begehrten steuerlichen Bescheinigung nicht offensichtlich und eindeutig ausgeschlossen. Die Klägerin war während der Umbauarbeiten Eigentümerin des verfahrensgegenständlichen Grundstücks. Sie hat die Herstellungskosten der Baumaßnahmen getragen und als Steuerpflichtige i. S. v. § 7i Abs. 1 Satz 1 EStG den hier streitgegenständlichen Antrag gestellt. Sie ist auch Adressatin der angegriffenen Bescheide. Der nachgelagerte Verkauf des Grundstücks im Berufungsverfahren lässt daher ihre Klagebefugnis nicht entfallen.

- 57 2. Die Klägerin hat - über die bereits bescheinigte Erforderlichkeit von Aufwendungen i. H. v. 14.895,52 € hinaus - einen Anspruch auf die Bescheinigung der Erforderlichkeit von weiteren Aufwendungen i. H. v. 384.400,05 € brutto.
- 58 Gemäß § 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 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.
- 59 Im Rahmen der Auslegung des Tatbestandes von § 7i Abs. 1 Satz 1 EStG ist der Klägerin zunächst darin zuzustimmen, dass die Norm zwei eigenständige Tatbestandsalternativen normiert, so dass neben erforderlichen Herstellungskosten für Baumaßnahmen zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal auch solche Herstellungskosten für Baumaßnahmen absetzungsfähig sind, welche zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich sind.
- 60 Die tatbestandliche Trennung der Norm in zwei eigenständige Tatbestandsalternativen ergibt sich dabei schon aus ihrem Wortlaut. Denn beide Tatbestandsalternativen sind sprachlich durch die Konjunktion „oder“ voneinander getrennt. Bestätigt wird diese grammatikalische Auslegung durch die systematische Auslegung unter Beachtung von § 51 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. y Halbsatz 1 EStG. Die zuletzt genannte Norm erfasst ihrem Wortlaut nach nämlich ausdrücklich nur Aufwendungen, welche nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal und zu seiner sinnvollen Nutzung erforderlich sind. Die Verwendung unterschiedlicher Konjunktionen in den beiden artverwandten Vorschriften verdeutlicht im Rahmen der systematischen Auslegung deren unterschiedlichen Regelungsgehalt. Durch die im § 51 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. y EStG verwendete Konjunktion „und“ wird ein einheitlicher Tatbestand mit zwei Tatbestandsmerkmalen normiert, während die Konjunktion „oder“ in § 7i Abs. 1 Satz 1 EStG zwei voneinander unabhängige und selbständige Tatbestandsalternativen beschreibt.

- 61 Das heißt, dass die hier relevante Tatbestandsalternative der sinnvollen Nutzung des Baudenkmals den Kreis absetzungsfähiger Aufwendungen auf solche Herstellungskosten für Baumaßnahmen ausdehnt, welche gerade nicht zur Erhaltung der schützenswerten Substanz des Gebäudes erforderlich waren, sondern „nur“ zu dessen sinnvoller Nutzung.
- 62 Aus der Legaldefinition in § 7i Abs. 1 Satz 2 EStG ergibt sich ferner, dass eine sinnvolle Nutzung des Baudenkmals nur anzunehmen ist, wenn das Gebäude in der Weise genutzt wird, dass die Erhaltung der schützenswerten Substanz des Gebäudes auf die Dauer gewährleistet ist. Davon ausgehend genügt es für die Bescheinigungsfähigkeit von entstandenen Aufwendungen also nicht, dass diese aus denkmalpflegerischer Sicht angemessen oder vertretbar waren. Sie müssen vielmehr, gemessen am Zustand des Baudenkmals vor Beginn der Baumaßnahmen, geboten gewesen sein, um den unter denkmalpflegerischen Gesichtspunkten erstrebenswerten Zustand herbeizuführen (vgl. BVerwG, Beschl. v. 28. Juni 2017 - 4 B 22.17 - juris Rn. 14; BFH, Beschl. v. 8. September 2004 - X B 51/04 -, juris Rn. 5 m. w. N.; SächsOVG, Urt. v. 20. September 2018 - 1 A 247/17 -, juris Rn. 24 m. w. N.). Im Rahmen der zweiten Tatbestandsalternative müssen die mit der sinnvollen Nutzung des Baudenkmals in Verbindung stehenden Aufwendungen also eine dauerhafte Erhaltung der schützenswerten Bausubstanz gewährleisten (BVerwG, Beschl. v. 28. Juni 2017 - 4 B 22.17 -, juris Rn. 4; Pfirmann, in: Kirchhof/Seer, EStG, 22. Auflage 2023, § 7i Rn. 2). Hierfür gelten strenge Maßstäbe; allein der Wunsch nach einer besseren wirtschaftlichen Nutzung des Gebäudes rechtfertigt die Förderung gemäß § 7i EStG daher nicht (Kulosa, in: Schmidt, EStG, 42. Auflage 2023, § 7i, Rn. 4 m. w. N.). Bau- bzw. Einbaumaßnahmen sind also nicht schon deshalb erforderlich, weil sie zu einer besseren wirtschaftlichen oder sonstigen Nutzbarkeit des Gebäudes führen (vgl. BVerwG, Beschl. v. 8. Juli 2014 - 4 B 18.14 -, juris Rn. 5 m. w. N.; SächsOVG, Urt. v. 20. September 2018 - 1 A 247/17 -, juris Rn. 24 m. w. N.). Entscheidend ist vielmehr, ob die einzelne Baumaßnahme - gemessen an der beabsichtigten Nutzungsart - rechtlich gefordert war oder wegen neuzeitlicher Nutzungserfordernisse vom Markt verlangt wurde (BVerwG, Beschl. v. 28. Juni 2017 - 4 B 22.17 -, juris Rn. 6) und darüber hinaus die dauerhafte Erhaltung der schützenswerten Bausubstanz gewährleistet (SächsOVG, Beschl. v. 12. April 2019 - 1 A 173/18 -, juris Rn. 17). Die Begünstigung erstreckt sich daher nicht auf baulich selbständige Anlagen, die nicht Teil des Denkmals sind. Stehen wiederum nur Teile eines Gebäudes unter Denkmalschutz (z. B. Decken, Fenster etc.), sind nur die auf diese Teile entfallenden Herstellungskosten begünstigt (Kulosa, in: Schmidt, EStG a. a. O. m. w. N.). Denn die Subvention soll gerade die Erhaltung des bestehenden Denkmals fördern (Kulosa, in: Schmidt, EStG a. a. O. Rn. 6).
- 63 Soweit nach den vorstehenden Ausführungen im Rahmen von § 7i EStG auch Baumaßnahmen bescheinigungsfähig sind, die nach Art und Umfang zur sinnvollen Nutzung

des Gebäudes erforderlich sind, erstreckt sich die Bescheinigungsfähigkeit dabei auch auf invasive Baumaßnahmen, durch welche denkmalgeschützte Bausubstanz abgebrochen oder rückgebaut wird, soweit diese invasiven Baumaßnahmen zur sinnvollen Nutzung des Gebäudes erforderlich sind, die Denkmaleigenschaften des Gebäudes im Wesentlichen erhalten bleiben und der Abbruch denkmalgeschützter Bausubstanz mit der zuständigen Denkmalschutzbehörde abgestimmt war. Soweit die Norm ihrem Wortlaut nach Baumaßnahmen begünstigt, die sie zur sinnvollen Nutzung des Gebäudes erforderlich sind, erstreckt sich diese steuerliche Begünstigung nämlich regelmäßig auch auf Baumaßnahmen, mit welchen das Gebäude einem Umbau unterzogen wird. Dies folgt schon daraus, dass historische Gebäude ursprünglich nicht selten Nutzungszwecken gedient haben, welche heute nicht mehr in Betracht kommen. Zudem haben sich neuzeitliche Nutzungsanforderungen gegenüber den historischen Anforderungen bei Errichtung der Gebäude vielfach geändert, so dass Baumaßnahmen auch aus diesem Grund zu weitreichenden Substanzveränderungen führen können und manchmal auch führen müssen. Die Grenze der Bescheinigungsfähigkeit wird deshalb erst dort überschritten, wo Baumaßnahmen zur dauerhaften Vernichtung des Denkmalwertes des Gebäudes führen. Diese Auslegung wird von der Rechtsprechung bestätigt (BFH, Urt. v. 24. Juni 2009 - X R 8/08 -, juris Rn. 20).

- 64 Hiervon ausgehend hat die Klägerin für die Sanierung und den Umbau des historischen Verwaltungsgebäudes der D..... einen Anspruch auf Bescheinigung weiterer erforderlicher Aufwendungen im tenorierten Umfang, weil es sich bei dem Gebäude um ein Baudenkmal i. S. d. Norm handelt (a) und sie bescheinigungsfähige Aufwendungen im tenorierten Umfang nachgewiesen hat (b). Dass ihr darüberhinausgehend weitere bescheinigungsfähige Aufwendungen entstanden sind, hat die Klägerin hingegen nicht zur Überzeugung des Senats nachgewiesen (c).
- 65 a) Bei dem historischen Verwaltungsgebäude der D..... handelt es sich unstreitig um ein Kulturdenkmal i. S. v. § 2 Abs. 1 SächsDSchG und mithin um ein Baudenkmal nach landesrechtlicher Vorschrift i. S. v. § 7i Abs. 1 Satz 1 EStG.
- 66 b) Die Klägerin hat - über die bereits im Verwaltungsverfahren bescheinigte Erforderlichkeit von Aufwendungen i. H. v. 14.895,52 € hinaus - weitere Aufwendungen zur Sanierung und zum Umbau des historischen Verwaltungsgebäudes der D..... i. H. v. 323.025,25 € netto nachgewiesen (aa). Diese Aufwendungen sind bescheinigungsfähig nach § 7i Abs. 1 und Abs. 2 Satz 1 EStG (bb).
- 67 aa) Die Klägerin hat durch Vorlage von Subunternehmerrechnungen nachgewiesen, dass ihr im Zusammenhang mit der Sanierung und dem Umbau des historischen

Verwaltungsgebäudes der D..... insgesamt Aufwendungen i. H. v. 323.025,24 € netto entstanden sind:

- 68 Die materielle Beweislast liegt hier bei der Klägerin (vgl. SächsOVG Urt. v. 17. September 2020 - 1 A 173/18 -, juris Rn. 31). Zwar hat der Beklagte den entscheidungserheblichen Sachverhalt von Amts wegen zu ermitteln (§ 1 SächsVwVfZG i. V. m. § 26 Abs. 1 und 2 VwVfG). Der Amtsermittlungsgrundsatz findet seine Grenze aber in der Mitwirkungspflicht der Beteiligten, die insbesondere gehalten sind, die ihnen geläufigen Tatsachen, mit denen sie ihre Anträge begründen, selbst vorzutragen. Nach allgemeinen prozessrechtlichen Grundsätzen hat derjenige, welcher sich auf die für ihn günstige Rechtsfolge beruft, auch das Vorliegen von deren Voraussetzungen nachzuweisen. Dies gilt im Bereich der Gewährung staatlicher Vergünstigungen - wie hier - erst recht. Die materielle Beweislast für das Vorliegen bescheinigungsfähiger Aufwendungen liegt demnach bei demjenigen, der sie für sich beansprucht (vgl. SächsOVG, Urt. v. 17. September 2020 - 1 A 173/18 -, juris Rn. 31 m. w. N.).
- 69 Hinsichtlich dieser Nachweisführung ist ein strenger Maßstab anzulegen. Denn die Bescheinigung nach § 7i Abs. 2 EStG ist nach der gesetzlichen Ausgestaltung ein Grundlagenbescheid im Sinne des § 171 Abs. 10, § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO, was zur Folge hat, dass die Finanzämter an die darin getroffenen denkmalrechtlichen Feststellungen gebunden sind (Umkehrschluss aus BFH, Urt. v. 14. Januar 2001 - X R 19/02 -, juris Rn. 29). Die Bescheinigungsbehörden müssen wegen der finanziellen Tragweite daher besonderen Wert auf einen einwandfreien Nachweis sowohl der in der Bescheinigung bezifferten Kosten als auch der Abstimmung legen. Gerade bei Bauträgerverträgen hat die bescheinigende Behörde Wert auf einen einwandfreien Nachweis zu legen. Mit dem Festpreischarakter und den in Bauträgerverträgen ausgewiesenen Pauschalpreisen geht nämlich auch die erhöhte Gefahr einher, dass Nachprüfbarkeit und Transparenz des Verfahrens - wie in diesem Fall - verlorengehen. Wenn der Bauträger weder seine eigene Kalkulation noch seine eigenen Aufwendungen offenlegen müsste, wäre der Anreiz groß, den Anteil der erhöht steuerlich absetzbaren Kosten höher als tatsächlich zu beziffern und dadurch auch andere, entweder nicht erhöhter oder gar keiner Absetzbarkeit unterliegende Maßnahmen gleichsam quer zu subventionieren. Der Steuerpflichtige hätte in aller Regel überhaupt kein Interesse, ein solches Vorgehen seines Vertragspartners zu beanstanden, schließlich wäre ein höherer Anteil von erhöht steuerlich absetzbaren Maßnahmen auch zu seinem Vorteil. Das Nachsehen hätte bei einem solchen Vorgehen letztlich die Allgemeinheit. Auch würde man, ließe man allein den Bauträgervertrag zum Nachweis ausreichen, auf diese Weise letztlich das gesetzliche Merkmal der Erforderlichkeit vom Umfang privatrechtlicher Vereinbarungen abhängig machen. Was erforderlich für die Erhaltung oder die sinnvolle Nutzung eines Denkmals ist, würde dann

nicht mehr allein durch das öffentliche Interesse am Denkmalschutz definiert, sondern könnte maßgeblich durch die privaten Vertragsparteien - wenn auch gegebenenfalls unter Bezugnahme auf behördliche Auskünfte - bestimmt werden. Folgte man dem Gedanken weiter, müsste die zuständige Denkmalschutzbehörde zur Vorbeugung von Missbrauch bei jeder Sanierung im Rahmen eines Bauträgervertrags eine Preiskontrolle und eine umfassende Besichtigung des Bautenstandes durchführen. Der Denkmalschutzbehörde obliegt jedoch gemäß § 1 Abs. 1 und Abs. 3 i. V. m. § 3 SächsDSchG in erster Linie der Schutz von Denkmälern. Sie ist von der gesetzlichen Konzeption her nicht als eine Art Regulierungsbehörde für den Bereich des mit der Sanierung von Baudenkmalern befassten Baugewerbes ausgestaltet. Aufgabe der zuständigen Denkmalschutzbehörde ist es damit lediglich, die konkrete Erforderlichkeit von Maßnahmen im Sinne des Denkmalschutzes zu bescheinigen. Es bleibt jedoch Sache des Steuerpflichtigen, nachvollziehbare Belege vorzulegen, anhand derer die Erforderlichkeit nach Art und Maß geprüft werden kann, ohne weitere aufwendige Sachermittlungen oder Recherchen, wie sie beispielsweise Preiskontrollen regelmäßig erfordern, durchführen zu müssen (vgl. VG Berlin, Ur. v. 9. September 2010 - 16 A 98.08 -, juris Rn. 31).

70 Ausgehend von diesem rechtlichen Maßstab zur Nachweisführung war auch, anders als die Klägerin meint, Nr. 6.2 der am 31. Dezember 2017 außer Kraft getretenen Bescheinigungsrichtlinie nicht zu eng gefasst. Der Beklagte durfte sich im Rahmen des Widerspruchsbescheids vom 22. Mai 2017 noch auf diese Richtlinie berufen. Nachdem in der vorliegenden Verpflichtungsklage jedoch die Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt der gerichtlichen Beschlussfassung maßgeblich ist, kommt es hier auf die Auslegung der Bescheinigungsrichtlinie schon nicht mehr an. Nur rein nachrichtlich wird deshalb mitgeteilt, dass sich dem Wortlaut der Richtlinie - die von der Klägerin gesehene - Verengung der Vorschrift auf die Vorlage spezifizierter Originalrechnungen nicht entnehmen ließ. Vielmehr war der Tatbestand offen formuliert. Zum Nachweis der entstandenen Aufwendungen und zur Prüfung der Einzelleistungen ließ er keineswegs nur spezifizierte Originalrechnungen genügen. Ausdrücklich stellte die Vorschrift zum Nachweis auch auf „ähnliches“ ab. Beide Tatbestandsalternativen waren mit der Konjunktion „oder“ getrennt. Der Nachweis über die entstandenen Aufwendungen konnte demnach grundsätzlich auch auf anderem Weg erfolgen, soweit der angebotene Nachweis zur Prüfung der Einzelleistungen geeignet war und einen detaillierten Einzelnachweis über die Leistungsvergütung ermöglichte.

71 Nichts Anderes ist auch dem angegriffenen Urteil zu entnehmen. So führt das Verwaltungsgericht zur Notwendigkeit der Vorlage von Einzelnachweisen aus, ohne die zulässigen Möglichkeiten der Nachweisführung von vornherein und ausschließlich auf die Vorlage spezifizierter Originalrechnungen zu verengen. Das Verwaltungsgericht hat auch

geprüft, ob die von der Berufungsklägerin im erstinstanzlichen Gerichtsverfahren vorgelegten Unterlagen zum Nachweis über die entstandenen Aufwendungen und zur Prüfung der Einzelleistungen geeignet waren und einen detaillierten Einzelnachweis über die Leistungsvergütung ermöglichten. Das Gericht hatte dies zwar im Ergebnis seiner Subsumption verneint, hat damit aber keineswegs zu erkennen gegeben, dass es fakultative Nachweismöglichkeiten gegenüber der Vorlage spezifizierter Originalrechnungen von vornherein ausgeschlossen hätte (Urteilsabdruck S. 12 bis 16).

- 72 Als Bezugspunkt der Nachweisführung ist vorliegend und entgegen der Rechtsauffassung der Klägerin nicht das Bauvorhaben insgesamt, sondern die jeweils einzelne Baumaßnahme heranzuziehen. Dies folgt zum einen bereits aus dem Wortlaut von § 7i Abs. 1 Satz 1 EStG, welcher in Bezug auf Herstellungskosten für Baumaßnahmen abzielt. Der Plural wäre jedoch überflüssig, wenn nicht einzelne Baumaßnahmen, sondern vielmehr das - im Tatbestand sprachlich gerade nicht verankerte - Bauvorhaben insgesamt maßgeblich wäre. Diese grammatikalische Auslegung wird auch durch die systematische Auslegung gestützt. So wird der Rechtsbegriff der Herstellungskosten in § 255 Abs. 2 Satz 1 HGB definiert. Der Rechtsbegriff umfasst demnach die Kosten für die Herstellung eines Vermögensgegenstandes. Auch dieser erforderliche Bezug der Kosten zu einem einzelnen Vermögensgegenstand spricht gegen das Bauvorhaben insgesamt als tatbestandlichen Anknüpfungspunkt. Die historische Auslegung der Norm und die hierzu ergangene Rechtsprechung stützen dieses Auslegungsergebnis. Denn während die Vorgängervorschrift des § 82i EStDV noch „Herstellungskosten für Gebäude“ betraf, begünstigt § 7i EStG hiervon abweichend „Herstellungskosten für Baumaßnahmen“ (BFH, Urt. v. 20. August 2002 IX R 40/97 -, juris Rn. 23f. m. w. N.).
- 73 Ob diese Nachweisführung auch allein durch die Vorlage zivilrechtlicher Verträge erfolgen kann, muss der Senat hier nicht entscheiden. Denn zumindest im hiesigen Verfahren sind die vorgelegten zivilrechtlichen Verträge für sich genommen zur Nachweisführung ungeeignet. Denn auch wenn eine Nachweisführung im Einzelfall nicht auf die Vorlage von Originalrechnungen beschränkt sein muss, ist nach der Rechtsprechung des Senats bei der Auswahl bzw. Akzeptanz geeigneter Nachweise deren Missbrauchspotential gebührend zu berücksichtigen (SächsOVG, Urt. v. 17. März 2014 - 1 A 375/12 -, juris Rn. 6 m. w. N.). Gerade bei Bauträgerverträgen hat die bescheinigende Behörde deshalb Wert auf einen einwandfreien Nachweis zu legen. Denn mit dem Festpreischarakter und den in Bauträgerverträgen ausgewiesenen Pauschalpreisen geht die erhöhte Gefahr einher, dass Nachprüfbarkeit und Transparenz des Verfahrens - wie auch in diesem Fall - verlorengehen (vgl. VG Berlin, Urt. v. 9. September 2010 - 16 A 98.08 -, juris Rn. 31). Zur Heranziehung von Kostenschätzungen im Rahmen der Nachweisführung hat der Senat bereits entschieden, dass freie und pauschale

Schätzungen ohne Darlegung greifbarer Anhaltspunkte zur Nachweisführung nicht ausreichen (SächsOVG, Urt. v. 20. Oktober 2016 - 1 A 369/14 -, juris Rn. 21).

- 74 Im hier zu entscheidenden Fall sieht § 4 des Generalübernehmervertrages (Altbau) zwischen der Klägerin und der Generalübernehmerin dabei schon seinem Wortlaut nach eine pauschale Festpreisvergütung vor. Die Kostenteilung zwischen der Sanierung des Alt- und der Errichtung des Neubaus erfolgt anhand der § 4 der jeweiligen Generalübernehmerverträge ebenfalls pauschal durch die Zuweisung der entsprechenden Festpreise. Bei dieser Regelung handelt es sich aber nur um eine zwischen den Vertragsparteien gewillkürte vertragliche Vereinbarung zur Aufteilung eines pauschal vereinbarten Festpreises. Soweit § 4 Generalübernehmervertrag (Altbau) durch den als Anlage 6 zum Generalübernehmervertrag vorgelegten Zahlungsplan vom X.XXXXXXXXXX ergänzt wird, ermöglicht auch dieser keine hinreichend substantiierte und missbrauchssichere Nachweisführung über die Herstellungskosten einzelner Baumaßnahmen. Zum einen gliedert sich der Zahlungsplan nicht nach einzelnen Baumaßnahmen, sondern nach gattungsmäßig gruppierten Gewerken bzw. Bauabschnitten, welche zudem weit überwiegend sowohl der Sanierung des Altbaus als auch der Errichtung des Neubaus zugeordnet wurden. Zum anderen fällt auf, dass die Kosten für fünf Gewerke bzw. Bauabschnitte ihrer Höhe nach identisch auf 169.490,66 € netto geschätzt wurden. Fünf weitere Gewerke bzw. Bauabschnitte wurden wiederum identisch auf 197.739,10 € netto geschätzt. Zwei Gewerke bzw. Bauabschnitte wurden jeweils auf 225.987,54 € netto geschätzt. Und zwei weitere Gewerke bzw. Bauabschnitte wurden wiederum identisch auf 141.242,22 € geschätzt. Bei lebensnaher Betrachtung ist hier nicht davon auszugehen, dass die Aufteilung des pauschalen Festpreises auf die einzelnen Gewerke und Bauabschnitte anhand greifbarer Anhaltspunkte im Sinne der Senatsrechtsprechung erfolgte. Auch aus dem Generalübernehmervertrag (Altbau) zwischen der O..... GmbH und der L..... mbH folgt nichts Anderes. Auch diesem Vertrag lag ein pauschaler Festpreis zugrunde. Auf die bloße Sachgerechtigkeit des pauschalen Festpreises bzw. seiner Aufteilung auf die einzelnen Gewerke und Bauabschnitte kommt es aber nicht an. Denn die Sachgerechtigkeit oder steuerliche Plausibilität stellt eben keinen Nachweis über die Erforderlichkeit bestimmter Baumaßnahmen dar. Ein Nachweis der Erforderlichkeit der Herstellungskosten für einzelne Baumaßnahmen lässt sich daher in der Gesamtbetrachtung anhand der vorgelegten Vertragswerke - jedenfalls für sich genommen - nicht führen.
- 75 Auch die von der Klägerin im Übrigen vorgelegten Unterlagen, welche sich auf die Durchführung der Generalübernehmerverträge beziehen, ermöglichen hier keine Substantiierung dieser Vertragswerke. So trennt die funktionale Baubeschreibung schon nicht zwischen Alt- und Neubau. Den Abschlagsrechnungen sowie der Schlussrechnung der

O..... GmbH lassen sich wiederum keine konkreten und kostenmäßig bezifferbaren Herstellungskosten entnehmen. Sie beziehen sich ihrer Höhe und ihrer Bezeichnung nach vielmehr auf den „Zahlungsplan Altbau“ und gehen damit nicht über dessen Aussagegehalt hinaus. Auch aus Nr. 1 der Kostenzusammenstellung gemäß Blatt 83 der Behördenakte lassen sich keine weitergehenden Erkenntnisse gewinnen, weil an dieser Stelle ausschließlich auf die bereits vorstehend bewerteten Abschlagsrechnungen und Gutschriften Bezug genommen wird.

- 76 Vorliegend können aber ergänzend und substantiierend die ebenfalls vorgelegten Rechnungskopien der Subunternehmer herangezogen werden. Ob in Kopie vorliegende Rechnungen zur Nachweisführung ausreichen, ist wiederum eine Frage des Einzelfalls.
- 77 Im vorliegenden Einzelfall spricht die Vorlage von Rechnungskopien nicht gegen deren Echtheit und stellt hier kein Indiz für einen Missbrauch dar. Denn die Klägerin war nicht Vertragspartnerin der Subunternehmer und deshalb auch nicht die Rechnungsempfängerin, was die Vorlage von Rechnungskopien erklärt. Zudem hat sie vor der Berufung durchgehend versucht, ihren Anspruch ohne Rückgriff auf diese Rechnungskopien zu belegen. Auch das spricht gegen einen Missbrauch. Ferner sind die Rechnungskopien auch nicht isoliert zu beurteilen. Vielmehr sind diese in einer Gesamtbetrachtung mit den vorliegenden Vertragswerken gemeinsam zu beurteilen. Schließlich ist auch zu beachten, dass die Klägerin die Sanierung des Altbaus unstreitig durchgeführt und den Betrieb eines Zentrums für die Unterbringung, Pflege und Betreuung von Senioren tatsächlich aufgenommen hat.
- 78 In der Gesamtschau aller vorliegenden Unterlagen gelingt der Klägerin daher in diesem Verfahren die Nachweisführung über Herstellungskosten für Baumaßnahmen zur Sanierung und zum Umbau des historischen Verwaltungsgebäudes der D..... mit den nachstehend aufgeführten Rechnungskopien:
- 79 Rechnung des R..... vom XX.XXXXXXXXXX i. H. v. 3.138,34 € netto für die Einfriedung des Demenzgartens,
- 80 Rechnung des N..... vom XX.XXXXXXXXXX i. H. v. 2.580,73 € netto für Ausbesserungsarbeiten an den Terrazzostufen,
- 81 Rechnung der M..... GmbH vom XX.XXXXXXXXXX i. H. v. 18.185,25 € netto für Malerarbeiten an der Fassade des Altbaus, zuzüglich Beschichtung der Fallrohre im Außenbereich der Altbaufassade,

- 82 Rechnung des Schlosserei-Meisterbetriebs D..... vom
XX.XXXXXXXXXXXXXX i. H. v. 25.258,00 € netto für die Fluchttreppe des Altbaus,
- 83 Rechnung der G..... GmbH vom X.XXXXXXXXXXXXXX i. H. v. 51.000,00 € netto für den Aufzug
des Altbaus,
- 84 Rechnung des K..... vom XX.XXXXXXXXXXXXXX i. H. v. 10.704,00 € netto
für die Beschichtung des Küchenfußbodens im Altbau,
- 85 Rechnung der D..... GmbH & Co. KG vom XX.XXXXXXXXXXXXXX i. H. v. 3.947,60 €
netto für Dachdeckerarbeiten am Altbau,
- 86 Gekürzte Rechnung der Firma F..... vom XX.XXXXXXXXXXXXXX i. H. v.
9.799,79 € netto für den Bodenbelag im Altbau,
- 87 Rechnung der Fl..... vom XX.XXXXXXXXXXXXXXXXXX i. H. v. 95.156,82 € netto für
Fliesenarbeiten im Altbau,
- 88 Rechnung des Dienstleistungsunternehmens P.... vom XX.XXXXXXXXXXXXXXXXXX i. H. v.
93.397,47 € netto für verschiedene Abbrucharbeiten, Fußbodenarbeiten und Arbeiten an der
Kassettendecke,
- 89 Rechnung der Tischlerei J... vom XX.XXXXXXXXXXXXXX i. H. v. 1.000,00 € netto für den Umbau
des vorhandenen Rundbogens und von Blendelementen an Innentüren,
- 90 Rechnung der Gr..... GmbH vom XX.XXXXXXXXXXXXXX i. H. v. 8.857,25 € netto - nach
Abzug eines Rabatts - für Gerüstbauarbeiten am Altbau.
- 91 Diesen zuordenbaren Nettoaufwendungen ist jeweils die, gemäß der Abschlagsrechnungen
und der korrespondierenden Zahlungsbelege, von der Klägerin geleistete Mehrwertsteuer
i. H. v. jeweils 19 % hinzuzurechnen.
- 92 bb) Diese eindeutig der Sanierung und dem Umbau des historischen Verwaltungsgebäudes
der D..... zuzurechnenden Aufwendungen sind bescheinigungsfähig i. S. v.
nach § 7i Abs. 1, Abs. 2 Satz 1 EStG, weil sie in Abstimmung mit der zuständigen
Denkmalschutzbehörde ausgeführt (1) und zur sinnvollen Nutzung des Gebäudes erforderlich
waren (2). Soweit einzelne Aufwendungen invasiv in die Denkmalschutzsubstanz des

Gebäudes eingegriffen haben, blieb die Denkmaleigenschaften des Gebäudes trotz dieser invasiven Eingriffe im Wesentlichen erhalten (3).

- 93 (1) Die im vorstehenden Gliederungspunkt aufgezählten Aufwendungen wurden mit der zuständigen Denkmalschutzbehörde abgestimmt (§ 7i Abs. 2 Satz 1 und Abs. 1 Satz 6 EStG).
- 94 Zwar ergibt sich aus dem Vermerk über die Besichtigung der unteren Denkmalschutzbehörde vom XX.XXXXXXXXXXXXXX, dass im Erdgeschoss nur vier historische Innentüren erhalten worden waren, die Gewölbedecke im Eingangsvorbau mit Platten verblendet und im Bereich der Grundstückszufahrt ein Teil des Natursteinpflasters aus Nutzungsgründen durch Betonsteinpflaster ersetzt worden waren. Allerdings wird zugleich bestätigt, dass die erforderlichen Abstimmungen mit dem Landesamt für Denkmalpflege laufend durchgeführt und die erbrachten Bauleistungen denkmalgerecht ausgeführt worden waren. Der Vermerk verwies bzgl. der Abstimmungen zudem auf die Abstimmungsprotokolle, ausweislich derer auch die untere Denkmalschutzbehörde an diesen Abstimmungen beteiligt war. Ferner ergibt sich aus dem Vermerk, dass es weitere Abstimmungen, außerhalb des förmlichen Genehmigungsverfahrens im Zuge des Baufortschritts gegeben hatte.
- 95 Auch wenn sich also aus den Abstimmungsprotokollen zunächst abweichende Festlegungen bzgl. der historischen Innentüren, der Gewölbedecke und des Natursteinpflasters ergeben hatten, bestätigte der Beklagte mit seinem Vermerk vom XX.XXXXXXXXXXXXXX die abstimmungsgemäße und denkmalgerechte Ausführung der Baumaßnahmen. Es ist mithin davon auszugehen, dass es im Rahmen der außerhalb des förmlichen Genehmigungsverfahrens stattgefundenen, weiteren Abstimmungen nicht dokumentierte Änderung der zunächst getroffenen Abstimmungen im Zuge des Baufortschritts vereinbart wurden. Anhaltspunkte für eine gegenteilige Bewertung der Sachlage sind weder ersichtlich noch wurden entsprechende Anhaltspunkte vorgetragen. Im Ergebnis einer wertenden Gesamtbetrachtung des Sachverhalts ist diese Feststellung auch auf die Abstimmung zur Einbauvariante des Aufzugs übertragbar.
- 96 Diese Abstimmungen bezogen sich dabei auch auf den Abbruch denkmalgeschützter Bausubstanz. Dies ergibt sich aus den Ausführungen unter Pkt. 1.3, 2.2 und 2.3 des Gesprächsvermerks über die Besprechung des Planungsstandes vom XX.XXXXXXXXXXXXXX, sowie aus der Nebenbestimmung unter Spiegelstrich zwei zur denkmalschutzrechtlichen Zustimmung für das Bauvorhaben in der Baugenehmigung vom X.XXXXXXXXXXXXXX und aus Pkt. 1.2.2. des Gesprächsvermerks über die Besprechung des Planungs- und Ausführungsstandes vom XX.XXXXXXXXXXXXXX. Die genehmigungsgerechte und abstimmungsgemäße Durchführung der Baumaßnahmen wurde in der Niederschrift zur

Besichtigung der unteren Denkmalschutzbehörde vom XX.XXXXXXXXXXXXXX festgestellt. Die Denkmaleigenschaft des historischen Verwaltungsgebäudes wurde nach Abschluss der Baumaßnahmen - und trotz des in der Niederschrift vom XX.XXXXXXXXXXXXXX unter Pkt. 4 festgestellten Teilabbruchs der denkmalgeschützten Bausubstanz - mit dem hier verfahrensgegenständlichen Bescheid vom XX.XXXXXXXXXXXXXX bescheinigt.

- 97 (2) Diese Aufwendungen waren zur sinnvollen Nutzung des historischen Verwaltungsgebäudes der D..... als Zentrum für die Unterbringung, Pflege und Betreuung von Senioren auch erforderlich.
- 98 Im Besonderen ist nicht ersichtlich, dass diese Aufwendungen über das rechtlich geforderte Maß oder über das wegen neuzeitlicher Nutzungserfordernisse vom Markt Verlangte hinausgegangen wären.
- 99 Zum einen bestreitet die Klägerin - unwidersprochen - eine „Luxussanierung“ durchgeführt zu haben, die als solche nicht „erforderlich“ i. S. v. § 7i Abs. 1 Satz 1 EStG wäre (vgl. BVerwG, Beschl. v. 28. Juni 2017 - 4 B 22.17 -, juris Rn. 5).
- 100 Sonstige Zweifel an der Erforderlichkeit der Aufwendungen zur sinnvollen Nutzung des Baudenkmals wurden vom Beklagten allein hinsichtlich der Aufwendungen für Malerarbeiten an der Fassade des historischen Altbaus und der Beschichtung von Fallrohren im Außenbereich der Altbaufassade geltend gemacht. Allerdings ergibt sich insoweit schon aus den Nebenbestimmungen zur denkmalschutzrechtlichen Zustimmung im Rahmen der Baugenehmigung, dass an der Fassade partielle Ausbesserungsarbeiten vorzunehmen waren. Dass die Herstellungskosten für den neuen Farbanstrich wiederum über das wegen neuzeitlicher Nutzungserfordernisse vom Markt Verlangte hinausgegangen wären, wurde vom Beklagten nicht substantiiert vorgetragen oder glaubhaft gemacht.
- 101 Über die vorstehenden Ausführungen hinausgehend waren hier auch die Aufwendungen zur Errichtung des Demenzgartens erforderlich.
- 102 Zwar folgt dies vorliegend nicht schon aus § 7i Abs. 1 Satz 4 EStG, weil es sich hier nicht um eine als Einheit denkmalgeschützte Gesamtanlage handelt. Vielmehr verbleibt es bei der anspruchsbegründenden Norm des § 7i Abs. 1 Satz 1 EStG. Nach Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs sind demnach zwar nur Aufwendungen für Baumaßnahmen an dem als Denkmal geschützten Gebäude, nicht hingegen für davon getrennt errichtete Gebäude, welche selbstständige Wirtschaftsgüter sind, bescheinigungsfähig (BFH, Ur. v. 14. Januar 2003 - IX R 72/00 -, juris Rn. 12 m. w. N.). Allerdings richtet sich die Frage, ob es sich bei

einem Bauwerk um ein selbständiges Gebäude i. S. v. § 7 Abs. 4 und 5 EStG oder aber um einen Bestandteil eines anderen Gebäudes handelt, danach, ob ein einheitlicher Nutzungs- und Funktionszusammenhang besteht, der auch in der baulichen Verbindung beider Baulichkeiten zum Ausdruck kommt (BFH, Urt. v. 14. Januar 2003 - IX R 72/00 -, juris Rn. 13 m. w. N.).

- 103 Hier hat die Klägerin im Berufungsverfahren unwidersprochen vorgetragen, dass mit der Errichtung des Demenzgartens eine bestehende Vorgabe nach § 3 Abs. 1 Satz 3 und § 4 Verordnung des Sächsischen Staatsministeriums für Soziales und Verbraucherschutz zur Durchführung des Sächsischen Betreuungs- und Wohnqualitätsgesetzes (SächsBeWoGDVO) i. V. m. Nr. 37 Anlage 1 zur Pflege-Transparenzvereinbarung stationär nach § 115 Abs. 1a Sozialgesetzbuch XI (SGB XI) umgesetzt wurde. Damit besteht nicht nur ein gewillkürter, sondern ein rechtlich gebotener Funktionszusammenhang zwischen dem Demenzgarten und der Umnutzung des historischen Altbaus zum Zentrum für die Unterbringung, Pflege und Betreuung von Senioren. Die bauliche Verbindung wird dabei durch den räumlichen Anschluss des Demenzgartens an den historischen Altbau vermittelt.
- 104 (3) Soweit einzelne Aufwendungen invasiv in die Denkmalschutzsubstanz des Gebäudes eingegriffen haben, blieb die Denkmaleigenschaften des Gebäudes trotz dieser invasiven Eingriffe im Wesentlichen erhalten.
- 105 So wurde die genehmigungsgerechte und abstimmungsgemäße Durchführung dieser Baumaßnahmen in der Niederschrift zur Besichtigung der unteren Denkmalschutzbehörde vom XX.XXXXXXXXXXXXXX bestätigt. Folgerichtig wurde die Denkmaleigenschaft des historischen Verwaltungsgebäudes auch nach Abschluss der Baumaßnahmen - und trotz des in der Niederschrift vom XX.XXXXXXXXXXXXXX unter Pkt. 4 festgestellten Teilabbruchs der denkmalgeschützten Bausubstanz - mit dem hier verfahrensgegenständlichen Bescheid vom XX.XXXXXXXXXXXXXX bescheinigt.
- 106 c) Über den vorstehend dargelegten Umfang hinaus hat die Klägerin aber keinen Anspruch auf die Bescheinigung notwendiger Aufwendungen.
- 107 Ausgehend von den oben dargestellten Grundsätzen zur materiellen Beweislast und den Anforderungen an die Nachweisführung über entstandene Aufwendungen hat die Klägerin hier nicht zur Überzeugung des Senats nachweisen können, dass ihr weitere Aufwendungen zur Sanierung und zum Umbau des historischen Verwaltungsgebäudes der D..... entstanden sind.

- 108 Denn die weiteren Rechnungen bzw. Rechnungsbeträge waren, wie im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Senat unwidersprochen erörtert, entweder eindeutig dem hier nicht relevanten Neubau zuzuordnen oder aber es ergaben sich aus den Rechnungen keine ausreichenden Anhaltspunkte für eine eindeutige Zuweisung der Rechnungsbeträge zum historischen Altbau. Soweit die Klägerin unter Bezugnahme auf die von ihr im Übrigen vorgelegten Unterlagen also meint, sie habe ins Einzelne gehend die durchgeführten baulichen Maßnahmen dargestellt und hierzu entsprechende Planungsunterlagen vorgelegt und Rechnungen der Nachunternehmer soweit verfügbar zur Verfügung gestellt, wonach die in Streit stehenden Aufwendungen ausdrücklich und nachvollziehbar dem denkmalgeschützten Altbau zuzuweisen seien, kann dem gerade nicht gefolgt werden. Im Besonderen kommt im vorliegenden Einzelfall eine Nachweisführung über erforderliche Baumaßnahmen allein durch Vorlage zivilrechtlicher Verträge, ohne Substantiierung durch ergänzende Einzelnachweise über diese Baumaßnahmen, nicht in Betracht. Diesbezüglich wird auf die oben dargestellten rechtlichen Anforderungen an die Nachweisführung und die Ausführungen zur konkreten Vertragsgestaltung im hiesigen Einzelfall Bezug genommen.
- 109 Auch waren Einzelnachweise über konkrete Herstellungskosten für bestimmte Baumaßnahmen - anders als die Klägerin meint - vorliegend nicht entbehrlich, weil das gesamte Bauvorhaben zur sinnvollen Nutzung des Baudenkmals als Seniorenzentrum unter Beachtung der SächsBeWoGDVO erforderlich gewesen wäre und mithin pauschal alle geltend gemachten Aufwendungen von vornherein bescheinigungsfähig seien. Denn das Gesamtbauvorhaben umfasste neben den Arbeiten an dem hier allein relevanten historischen Altbau eben auch die Errichtung eines Neubaus, welcher nicht dem Tatbestand von § 7i EStG unterfällt.
- 110 Anders als sie meint, war es ihr auch nicht unmöglich, Einzelnachweise vorzulegen, aus denen eine eindeutige Zuordnung bestimmter Herstellungskosten zum hier allein maßgeblichen historischen Altbau ersichtlich gewesen wäre. Zwar hat sie zunächst behauptet, dass aufgrund der Größe des Projekts eine Aufschlüsselung hinab bis zu jedem einzelnen Handwerker lebensfremd wäre. Die Erstellung von Einzelrechnungen sei mit der Form der Leistungserbringung im Rahmen eines Generalübernehmervertrags nicht in Einklang zu bringen. Die vom Verwaltungsgericht skizzierten Inhalte eines „förderunschädlichen“ Generalübernehmervertrages seien praktisch nicht umsetzbar und würden zu einem faktischen Förderausschluss von Vorhaben führen, welche über einen Generalübernehmervertrag abgewickelt werden. Eine über die von ihr vorgelegten Nachweise hinausgehende Aufschlüsselung sei nicht nur unpraktikabel, sondern würde auch dazu führen, dass die Anforderungen an die Überprüfbarkeit der Rechnungen mit jedem weiteren Subunternehmer steigen würden. Dies würde eine Kaskade von Belegerfordernissen

auslösen, bis hin zum letzten Subunternehmer und bis zur letzten Anschaffung von Baumaterialien. Andererseits hat sie die grundsätzliche Umsetzbarkeit dieser Anforderung selbst eingeräumt, wenn sie ausführt, dass diese Anforderung nur mit einem enormen Dokumentationsaufwand zu realisieren sei, welcher die Anregungsfunktion der Absetzungsvorschrift konterkarieren würde. An anderer Stelle räumt sie noch allgemeiner ein, dass ihr die Vorlage von Rechnungen ggfls. auch von Nachunternehmern und deren Auftragnehmern nicht ohne weiteres möglich sei. Ferner hätte sie bereits bei Vertragsgestaltung darauf achten können und müssen, eine entsprechende Pflicht zur Vorlage geeigneter Belege zu vereinbaren.

- 111 Entgegen ihrer Ansicht ist eine detaillierte Rechnungsstellung auch nicht unzumutbar, da der Bauträger ohnehin eine umfangreiche Buchhaltung zur Begleichung seiner Verbindlichkeiten führen muss - ob sie nun gegenüber Drittunternehmern, dem eigenem Personal oder dem Finanzamt bestehen. Der Preis der erhöhten steuerlichen Absetzbarkeit der Sanierung einer denkmalgeschützten Immobilie ist für die Klägerin, dass sie sich dem Gebot der für das Verfahren nötigen Transparenz unterwirft. Wie sie diese Transparenz gegenüber ihren Vertragspartnern des Bauvorhabens zivilrechtlich absichert, ist ihre Sache. Dem steht auch nicht entgegen, dass sich eine baustellenscharfe Abgrenzung der Tätigkeiten nicht einfach gestaltet und durchaus mit erhöhtem Dokumentations- und Verwaltungsaufwand verbunden sein kann. Denn unmöglich wäre eine solche Abgrenzung freilich nicht. Vor diesem Hintergrund besteht keinerlei Veranlassung, die Allgemeinheit mit dem Risiko der Vergabe überhöhter Steuersubventionen zu belasten, nur weil die notwendige Transparenz in der Rechnungslegung sich nicht einfach gestaltet und mit einem erhöhten Dokumentations- und Verwaltungsaufwand verbunden sein kann.
- 112 Ebenso vermag der klägerische Hinweis auf weniger strenge Anforderungen an die Nachweisführung in anderen (steuer-)rechtlichen Zusammenhängen an den vorstehenden Ausführungen nichts zu ändern. Unterschiedliche Tatbestände und Rechtsfragen bedingen unterschiedlich ausgestaltete Anforderungen an die Nachweisführung. Aufgrund dieser Unterschiede scheidet eine Übertragung abweichender Bewertungsmaßstäbe aus anderen (Steuer-)Rechtsgebieten im Rahmen der systematischen Auslegung auf den hier allein maßgeblichen Tatbestand des §§ 7i EStG aus.
- 113 II. Soweit die Klägerin hinsichtlich Aufwendungen in Höhe 11.208,46 € am 4. Juni 2020 ihre Klage erstinstanzlich zurückgenommen hat, folgt die Kostenentscheidung aus § 155 Abs. 2 VWGO.

- 114 Im Übrigen beruht die Kostenentscheidung auf § 155 Abs. 1 Satz 3 VwGO. Dem Beklagten waren die Kosten des Verfahrens hier auch nicht anteilig gemäß § 155 Abs. 1 Satz 1 2. Variante VwGO aufzuerlegen. Vorliegend war es ermessensgerecht, der Klägerin die gesamten Verfahrenskosten aufzuerlegen, weil sie hinsichtlich der nach der Klagerücknahme allein noch streitgegenständlichen Aufwendungen in Höhe von 3.732.375,21 € zu einem erheblichen Teil unterlegen war. Ihr weiteres Obsiegen im Berufungsverfahren beläuft sich nur auf etwa 10 Prozent der eingeklagten Gesamtbescheinigungssumme und ist zudem maßgeblich auf die Vorlage von Unterlagen zurückzuführen, welche sie erst im Berufungsverfahren vorgelegt hat.
- 115 Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit beruht auf § 167 Abs. 1 Satz 1 und § 167 Abs. 2 VwGO i. V. m. § 708 Nr. 10 und § 711 ZPO.
- 116 Die Revision ist nach § 130a Satz 2, § 125 Abs. 2 Satz 4 i. V. m. § 132 Abs. 1 VwGO nicht zuzulassen, weil keiner der in § 132 Abs. 2 VwGO genannten Gründe vorliegt.

Rechtsmittelbelehrung

Die Nichtzulassung der Revision kann durch Beschwerde angefochten werden.

Die Beschwerde ist beim Sächsischen Obergericht, Ortenburg 9, 02625 Bautzen, innerhalb eines Monats nach Zustellung dieses Beschlusses schriftlich einzulegen. Die Beschwerde muss den angefochtenen Beschluss bezeichnen. Die Beschwerde ist innerhalb von zwei Monaten nach Zustellung dieses Beschlusses zu begründen. Die Begründung ist bei dem oben genannten Gericht schriftlich einzureichen.

Die Schriftform ist auch bei Übermittlung als elektronisches Dokument nach Maßgabe des § 55a der Verwaltungsgerichtsordnung (VwGO) sowie der Verordnung über die technischen Rahmenbedingungen des elektronischen Rechtsverkehrs und über das besondere elektronische Behördenpostfach (Elektronischer-Rechtsverkehr-Verordnung – ERVV) vom 24. November 2017 (BGBl. I 3803), die durch Artikel 6 des Gesetzes vom 5. Oktober 2021 (BGBl. I S. 4607, 4611) zuletzt geändert worden ist, in der jeweils geltenden Fassung gewahrt. Verpflichtet zur Übermittlung als elektronisches Dokument in diesem Sinne sind ab 1. Januar 2022 nach Maßgabe des § 55d VwGO Rechtsanwälte, Behörden und juristische Personen des öffentlichen Rechts einschließlich der von ihnen zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusammenschlüsse; ebenso die nach der Verwaltungsgerichtsordnung vertretungsberechtigten Personen, für die ein sicherer Übermittlungsweg nach § 55a Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 VwGO zur Verfügung steht. Ist eine Übermittlung aus technischen Gründen vorübergehend nicht möglich, bleibt die Übermittlung nach den allgemeinen Vorschriften zulässig. Die vorübergehende Unmöglichkeit ist bei der Ersatzeinreichung oder unverzüglich danach glaubhaft zu machen; auf Anforderung ist ein elektronisches Dokument nachzureichen.

In der Begründung der Beschwerde muss die grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache dargelegt oder die Entscheidung des Bundesverwaltungsgerichts, des Gemeinsamen Senats der Obersten Gerichtshöfe des Bundes oder des Bundesverfassungsgerichts, von der der Beschluss abweicht, oder der Verfahrensmangel bezeichnet werden. In Rechtstreitigkeiten

aus dem Beamtenverhältnis und Disziplinarrecht kann auch die Abweichung des Beschlusses von einer Entscheidung eines anderen Obergerichtes vorgetragen werden, wenn er auf dieser Abweichung beruht, solange eine Entscheidung des Bundesverwaltungsgerichts in der Rechtsfrage nicht ergangen ist.

Für das Beschwerdeverfahren besteht Vertretungszwang; dies gilt auch für die Einlegung der Beschwerde und für die Begründung. Danach muss sich jeder Beteiligte durch einen Rechtsanwalt oder einen Rechtslehrer an einer staatlichen oder staatlich anerkannten Hochschule eines Mitgliedstaates der Europäischen Union, eines anderen Vertragsstaates des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz, der die Befähigung zum Richteramt besitzt, als Bevollmächtigten vertreten lassen.

In Angelegenheiten, die ein gegenwärtiges oder früheres Beamten-, Richter-, Wehrpflicht-, Wehrdienst- oder Zivildienstverhältnis oder die Entstehung eines solchen Verhältnisses betreffen, in Personalvertretungsangelegenheiten und in Angelegenheiten, die in einem Zusammenhang mit einem gegenwärtigen oder früheren Arbeitsverhältnis von Arbeitnehmern im Sinne des § 5 des Arbeitsgerichtsgesetzes stehen, einschließlich Prüfungsangelegenheiten, sind auch Gewerkschaften und Vereinigungen von Arbeitgebern sowie Zusammenschlüsse solcher Verbände für ihre Mitglieder oder für andere Verbände oder Zusammenschlüsse mit vergleichbarer Ausrichtung und deren Mitglieder vertretungsbefugt. Vertretungsbefugt sind auch juristische Personen, deren Anteile sämtlich im wirtschaftlichen Eigentum einer dieser Organisationen stehen, wenn die juristische Person ausschließlich die Rechtsberatung und Prozessvertretung dieser Organisation und ihrer Mitglieder oder anderer Verbände oder Zusammenschlüsse mit vergleichbarer Ausrichtung und deren Mitglieder entsprechend deren Satzung durchführt, und wenn die Organisation für die Tätigkeit der Bevollmächtigten haftet. Diese Bevollmächtigten müssen durch Personen mit der Befähigung zum Richteramt handeln.

Behörden und juristische Personen des öffentlichen Rechts einschließlich der von ihnen zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusammenschlüsse können sich durch eigene Beschäftigte mit Befähigung zum Richteramt oder durch Beschäftigte mit Befähigung zum Richteramt anderer Behörden oder juristischer Personen des öffentlichen Rechts einschließlich der von ihnen zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusammenschlüsse vertreten lassen.

Ein Beteiligter, der zur Vertretung berechtigt ist, kann sich selbst vertreten.

gez.:
Meng

Reichert

Frenzel

Beschluss vom 11. Oktober 2024

Der Streitwert für das Berufungsverfahren wird auf 1.244.125,07 € festgesetzt.

Gründe

Die Streitwertfestsetzung beruht auf §§ 47, 52 Abs. 3 Satz 1 GKG. Der Senat hat dabei ein Drittel der streitigen Aufwendungen in Ansatz gebracht, wie es seiner ständigen Rechtsprechung entspricht.

Dieser Beschluss ist unanfechtbar (§ 68 Abs. 1 Satz 5 i. V. m. § 66 Abs. 3 Satz 3 GKG).

gez.:
Meng

Reichert

Frenzel