

Urteil vom 28. Februar 2013, III R 6/12

Zulagenschädliche Nutzungsüberlassung von Maschinenwerkzeugen bei Auftragsproduktion

BFH III. Senat

InvZulG § 2 Abs 1 S 1 Nr 2 Buchst a, InvZulG § 2 Abs 1 S 1 Nr 2 Buchst b

vorgehend Thüringer Finanzgericht, 05. Dezember 2011, Az: 3 K 982/10

Leitsätze

NV: Die langfristige Nutzungsüberlassung von Maschinenwerkzeugen an Unternehmen, welche die Werkzeuge zur Produktion im Auftrag des Investors einsetzen, ist auch dann zulagenschädlich, wenn dem Investor Weisungsrechte zustehen. Die zum InvZulG 1982 aufgestellten Grundsätze zur unschädlichen Überlassung eines Pkw im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses (BFH-Urteil vom 23.5.1986 III R 144/85, BStBl II 1986, 919) sind auf diesen Fall nicht übertragbar.

Tatbestand

- 1 I. Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin), eine GmbH, unterhält einen Betrieb des verarbeitenden Gewerbes der Metallindustrie. Gegenstand des Unternehmens ist die Entwicklung, Herstellung und der Vertrieb von hochwertigen Werkzeugen aller Art, insbesondere von sog. Handwerkzeugen wie Zangen, Schlag- und Einsteckwerkzeugen. Die Klägerin unterhält u.a. in A eine Betriebsstätte. Für Investitionen des Jahres 2008 beantragte sie die Gewährung einer Investitionszulage nach dem Investitionszulagengesetz 2007 (InvZulG 2007).
- 2 Bei einer sog. abgekürzten Außenprüfung stellte der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) fest, dass sich einige Kunststoffwerkzeuge nicht bei der Klägerin befanden, sondern bei verschiedenen Firmen eingesetzt wurden. Nach dem Inhalt der vertraglichen Vereinbarungen sollten die Werkzeuge an die --im Fördergebiet ansässigen-- Auftragnehmer verliehen und dort ausschließlich zur Produktion im Auftrag der Klägerin verwendet werden. Das FA war der Ansicht, es handele sich um langfristige Nutzungsüberlassungen und gewährte die beantragte Investitionszulage für die Kunststoffwerkzeuge nicht. Der dagegen gerichtete Einspruch hatte keinen Erfolg, ebenso wenig die anschließend erhobene Klage (Urteil vom 6. Dezember 2011 3 K 982/10, Entscheidungen der Finanzgerichte 2012, 870).
- 3 Das Finanzgericht (FG) war der Ansicht, die Werkzeuge seien nicht im Betrieb oder in einer Betriebsstätte der Klägerin verblieben. Das InvZulG 2007 sei bewusst enger gefasst worden als die Vorgängerregelung, so dass nur noch Nutzungsüberlassungen innerhalb verbundener Unternehmen i.S. von § 2 Abs. 1 Satz 5 InvZulG 2007 unschädlich seien. Es handele sich auch nicht um Wirtschaftsgüter, die nicht dazu bestimmt oder geeignet seien, im räumlich abgegrenzten Bereich einer Betriebsstätte eingesetzt zu werden (z.B. Transportmittel).
- 4 Zur Begründung der Revision trägt die Klägerin vor, der Gesetzgeber habe nur solche Nutzungs- und Gebrauchsüberlassungen als zulagenschädlich behandeln wollen, bei denen der Dritte die Verfügungsmacht über das Wirtschaftsgut erlangt habe, so dass dieser wirtschaftliche Chancen nutzen könne und unternehmerisches Risiko zu tragen habe. Im Streitfall hätten die jeweiligen Kooperationsunternehmen die Pflicht, die Wirtschaftsgüter ausschließlich und unverzüglich auf ihre Anweisung hin zu verwenden und sie auf Aufforderung herauszugeben. Da die Werkzeuge nur für ihre Produkte hergestellt worden seien, sei eine anderweitige Verwendung auch aus tatsächlichen Gründen ausgeschlossen. Eine Nutzungsüberlassung im Wortsinne liege deshalb nicht vor. Nach dem Urteil des Bundesfinanzhofs vom 23. Mai 1986 III R 144/85 (BFHE 147, 195, BStBl II 1986, 919) sei es für die Erfüllung der Verbleibensvoraussetzungen unschädlich, wenn ein Investor seinem Arbeitnehmer einen PKW zur Nutzung überlasse.
- 5 Die Klägerin beantragt, das angefochtene Urteil aufzuheben und den Bescheid über die Investitionszulage für das Jahr 2008 vom 2. Oktober 2009 sowie die dazu ergangene Einspruchsentscheidung vom 5. Oktober 2010 dahingehend zu ändern, dass die Zulage um ... € erhöht wird.

- 6 Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

- 7 II. Die Revision ist unbegründet und wird zurückgewiesen (§ 126 Abs. 2 FGO). Das FG hat zu Recht einen Anspruch der Klägerin auf Investitionszulage für die Kunststoffwerkzeuge verneint.
- 8 1. Voraussetzung für eine Förderung durch Investitionszulage nach dem InvZulG 2007 ist u.a., dass die abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens während des Bindungszeitraums von in der Regel fünf Jahren in einer Betriebsstätte eines Betriebs des verarbeitenden Gewerbes, der produktionsnahen Dienstleistungen oder des Beherbergungsgewerbes des Anspruchsberechtigten im Fördergebiet verbleiben (§ 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a und b InvZulG 2007).
- 9 2. Unter "Verbleiben in einer Betriebsstätte des Anspruchsberechtigten" ist eine dauerhafte zeitliche und räumliche Beziehung des Wirtschaftsguts zur Betriebsstätte des Investors zu verstehen. Die einem anderen Betrieb überlassenen Wirtschaftsgüter sind nur bei einer kurzfristigen Überlassung von bis zu drei Monaten weiterhin dem Betrieb bzw. der Betriebsstätte des Investors zuzurechnen, weil dieser nach kurzer Zeit wieder über die überlassenen Wirtschaftsgüter tatsächlich verfügen kann. Bei langfristiger Überlassung verbleiben die Wirtschaftsgüter dagegen in dem Betrieb bzw. der Betriebsstätte des Nutzungsberechtigten (Senatsurteile vom 23. Mai 1986 III R 66/85, BFHE 147, 193, BStBl II 1986, 916; vom 15. März 1991 III R 18/88, BFH/NV 1991, 626; vom 3. August 2000 III R 76/97, BFHE 194, 282, BStBl II 2001, 446; vom 7. März 2002 III R 44/97, BFHE 198, 169, BStBl II 2002, 545; vom 19. Februar 2004 III R 14/02, BFHE 204, 537, BStBl II 2004, 570; vom 30. Juni 2005 III R 47/03, BFHE 210, 538, BStBl II 2006, 78; ebenso Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 8. Mai 2008, BStBl I 2008, 590, Tz. 66, sowie Heß/Martin, Investitionszulagengesetz, § 2 Rz 166). Dabei kommt es nicht darauf an, ob der Investor den Einsatz der überlassenen Wirtschaftsgüter z.B. durch bestimmte Weisungsmöglichkeiten, Zutritts- oder Kontrollbefugnisse beeinflussen kann (Senatsurteile in BFHE 194, 282, BStBl II 2001, 446, sowie in BFHE 210, 538, BStBl II 2006, 78).
- 10 3. Im Streitfall hat die Klägerin die Werkzeuge den jeweiligen Auftragnehmern auf Dauer und nicht nur kurzfristig zur Nutzung überlassen. Die Nutzungsüberlassung ist nach den vorstehenden Grundsätzen zulagenschädlich, trotz der von der Klägerin hervorgehobenen Weisungsrechte und anderweitigen Einwirkungsmöglichkeiten. Mit der langfristigen Nutzungsüberlassung eines PKW an einen Arbeitnehmer, die der Senat in dem zu § 4b InvZulG 1982 ergangenen Senatsurteil in BFHE 147, 195, BStBl II 1986, 919 als unschädlich angesehen hat, lässt sich die hier zu beurteilende Nutzungsüberlassung nicht vergleichen. Der einem Arbeitnehmer überlassene PKW wird in der Regel für die Fahrten zum Betrieb oder zur Betriebsstätte genutzt, wodurch die räumliche Beziehung des Fahrzeugs zum Betrieb bzw. zur Betriebsstätte zum Ausdruck kommt. Dagegen fehlt es im Streitfall an jeglichem räumlichen Bezug der Werkzeuge zur Betriebsstätte der Klägerin.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de