# Urteil vom 14. November 2013, III R 17/12

**Rückforderung von Investitionszulage nach Produktionsverlagerung**

BFH III. Senat

InvZulG § 2 Abs 1 S 1 Nr 1, InvZulG § 2 Abs 1 S 1 Nr 2, InvZulG § 2 Abs 2 S 1

vorgehend Sächsisches Finanzgericht , 21. Februar 2012, Az: 2 K 1948/10

## Leitsätze

Die Grundsätze über das zulagenunschädliche Ausscheiden technisch abgenutzter oder wirtschaftlich verbrauchter Wirtschaftsgüter vor Ablauf der gesetzlichen Bindungsfrist sind nicht anwendbar, wenn der Betrieb, in dem die geförderten Wirtschaftsgüter verbleiben sollen, noch vor dem Ende des Bindungszeitraums seine Produktion in das Ausland verlagert und deshalb nicht mehr zu einem Betrieb des verarbeitenden Gewerbes im Fördergebiet gehört.

## Tatbestand

I.

1 Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) überließ im Rahmen einer Betriebsaufspaltung Betriebsgrundlagen zur Nutzung an die im Fördergebiet ansässige S GmbH (GmbH), die Schutzhelme herstellte. In den Jahren 2003 und 2004 schaffte der Kläger Werkzeuge zur Produktion von Schutzhelmen an, die bei der GmbH für die Produktion der Schutzhelme A, B und C eingesetzt wurden. Hierfür und für andere Wirtschaftsgüter beantragte er die Gewährung einer Investitionszulage nach dem Investitionszulagengesetz (InvZulG) 1999. Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) setzte die Zulage durch Änderungsbescheide vom 6. November 2006 in Höhe von 201.358,85 € (2003) bzw. 97.941,80 € (2004) fest. Die Bescheide standen unter dem Vorbehalt der Nachprüfung (§ 164 der Abgabenordnung).

2 Bei den Helmen, die mit Hilfe der Werkzeuge angefertigt wurden, traten vermehrt Haarrisse auf. Die Produktion der drei Helmmodelle wurde spätestens im November 2005 eingestellt. Im Januar 2006 wurde die gesamte betriebliche Produktion in das Ausland verlagert.

3 Bei einer Außenprüfung war der Prüfer des FA der Ansicht, wegen der Produktionsverlagerung habe ab Januar 2006 kein begünstigter Betrieb des verarbeitenden Gewerbes im Inland mehr vorgelegen, so dass die Bindungsvoraussetzung nach § 2 Abs. 2 Satz 1 InvZulG 1999 nicht eingehalten worden sei. Das FA erließ unter dem Datum des 1. September 2009 für beide Streitjahre Änderungsbescheide, in denen es die Investitionszulage jeweils auf 0 € festsetzte. Die dagegen gerichteten Einsprüche hatten keinen Erfolg, ebenso wenig die anschließende Klage, mit welcher der Kläger geltend machte, die begünstigten Werkzeuge seien vor Ablauf der Bindungsfrist zulagenunschädlich ausgeschieden. Sie seien wirtschaftlich verbraucht gewesen, weil mit ihnen keine mangelfreien Helme mehr hätten produziert werden können.

4 Das Finanzgericht (FG) führte zur Begründung aus, nach der Produktionsverlagerung sei kein Betrieb des verarbeitenden Gewerbes im Fördergebiet mehr vorhanden gewesen. Ein Ausnahmefall, in dem das Ausscheiden eines Wirtschaftsguts vor Ablauf des Bindungszeitraums unschädlich sei, liege nicht vor. Die von der Rechtsprechung zugelassenen Ausnahmen bei wirtschaftlichem Verbrauch des geförderten Wirtschaftsguts beträfen ersichtlich nur solche Fälle, in denen das Wirtschaftsgut zunächst zum Einsatz gekommen sei und erst nachträglich hinzugekommene Umstände dazu geführt hätten, dass mit ihm weitere Aufträge nicht zu erlangen gewesen seien. Dies sei hier jedoch nicht der Fall. Die Werkzeuge seien zu keinem Zeitpunkt in einem Zustand gewesen, um damit mangelfreie Helme herzustellen.

5 Zur Begründung der Revision trägt der Kläger vor, ein vorzeitiges Ausscheiden eines durch Investitionszulage geförderten Wirtschaftsguts aus dem Betrieb des Investors sei unschädlich, wenn es technisch abgenutzt oder

wirtschaftlich verbraucht sei und auch für Dritte keinen oder nur noch einen sehr geringen Wert habe. Das FG sei zu Unrecht der Ansicht gewesen, dass die Produktion mangelfreier Helme mit den Werkzeugen nicht möglich gewesen sei. Das FG habe darüber trotz eines entsprechenden Antrags keinen Beweis erhoben.

6 Der Kläger beantragt, das angefochtene Urteil, die Änderungsbescheide vom 1. September 2009 sowie die dazu ergangene Einspruchsentscheidung vom 1. November 2010 aufzuheben.

7 Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

## Entscheidungsgründe

### II.

8 Die Revision ist unbegründet und wird zurückgewiesen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat zu Recht einen Anspruch auf Investitionszulage auch insoweit verneint, als diese auf diejenigen Werkzeuge entfiel, die zur Produktion der Helmmodelle A, B und C eingesetzt wurden.

9 1. Nach § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 und Nr. 2, Abs. 2 Satz 1 InvZulG 1999 sind neue abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens u.a. dann begünstigt, wenn sie mindestens fünf Jahre nach ihrer Anschaffung oder Herstellung zum Anlagevermögen eines Betriebs oder einer Betriebsstätte im Fördergebiet gehören und während des Fünfjahreszeitraums im Fördergebiet in einem Betrieb des verarbeitenden Gewerbes oder der produktionsnahen Dienstleistungen verbleiben. Über die gesetzlich vorgesehenen Bindungsvorschriften hinaus müssen die geförderten Wirtschaftsgüter entsprechend dem Zweck der Investitionszulage, die Wirtschaftstätigkeit durch den Einsatz der mit der Zulage geförderten Wirtschaftsgüter zu stärken, während des Bindungszeitraums in dem Betrieb tatsächlich eingesetzt werden oder zumindest einsetzbar sein (Senatsurteil vom 7. Februar 2002 III R 14/00, BFHE 198, 164, BStBl II 2002, 312).

10 2. Zutreffend hat das FG einen Anspruch auf Investitionszulage nicht bereits deshalb verneint, weil der Kläger im Rahmen einer Betriebsaufspaltung einen Verpachtungsbetrieb unterhielt und nicht etwa einen Betrieb des verarbeitenden Gewerbes. Wegen der langfristigen Nutzungsüberlassung verblieben die Werkzeuge nicht im Betrieb des Klägers, sondern in dem der GmbH (s. Senatsurteile vom 7. März 2002 III R 44/97, BFHE 198, 169, BStBl II 2002, 545, und vom 19. Februar 2004 III R 14/02, BFHE 204, 537, BStBl II 2004, 570), der unstreitig dem verarbeitenden Gewerbe zuzurechnen war. Die Grundsätze über die zulagenrechtliche Merkmalsübertragung in Fällen der Betriebsaufspaltung brauchen nicht herangezogen zu werden (s. hierzu z.B. Senatsurteil vom 10. Dezember 1998 III R 50/95, BFHE 188, 176, BStBl II 1999, 607).

11 3. Erfüllt ein durch Investitionszulage gefördertes Wirtschaftsgut nicht während des gesamten Bindungszeitraums die zulagenrechtlichen Verbleibens-, Zugehörigkeits- und Nutzungsvoraussetzungen, so führt dies grundsätzlich zu einem Erlöschen des Anspruchs auf Investitionszulage. Für einzelne Fallgruppen hat der Bundesfinanzhof jedoch eng begrenzte Ausnahmen zugelassen und einen Zulagenanspruch bejaht, obwohl die Bindungsvoraussetzungen nicht (mehr) erfüllt waren. So ist das Ausscheiden eines Wirtschaftsguts aus dem Betrieb des Investors vor Ablauf der Bindungsfrist zulagenunschädlich, wenn es entweder technisch abgenutzt oder wirtschaftlich verbraucht ist und auch für Dritte keinen oder nur noch einen sehr geringen Wert hat (Senatsurteil vom 9. Dezember 1999 III R 49/97, BFHE 190, 559, BStBl II 2000, 434, m.w.N., sowie Senatsbeschluss vom 29. März 2006 III B 180/05, BFH/NV 2006, 1512). Entsprechendes gilt, wenn ein Wirtschaftsgut wegen technischer Abnutzung oder wirtschaftlichen Verbrauchs nicht mehr genutzt werden kann (Senatsurteil vom 31. August 2006 III R 26/04, BFH/NV 2007, 103). Eine Ausnahme von den Bindungsvoraussetzungen kommt nur in Betracht, wenn das Wirtschaftsgut aufgrund eines unvorhergesehenen und unabwendbaren Ereignisses, das dem üblichen unternehmerischen Bereich nicht zugeordnet werden kann, vorzeitig technisch oder wirtschaftlich verbraucht ist (Senatsurteile vom 19. September 2001 III R 84/97, BFHE 196, 447, BStBl II 2002, 106, sowie vom 29. Mai 2008 III R 45/05, BFH/NV 2008, 1878).

12 4. Die Grundsätze über das zulagenunschädliche Ausscheiden kommen jedoch nicht zur Anwendung, wenn der Betrieb, in dem das durch Investitionszulage geförderte Wirtschaftsgut für die Dauer der Bindungsfrist verbleiben soll, noch während des Bindungszeitraums seine Eigenschaft als Betrieb des verarbeitenden Gewerbes im Fördergebiet verliert. Darauf, ob ein Wirtschaftsgut noch vor diesem Zeitpunkt technisch abgenutzt oder wirtschaftlich verbraucht war, kommt es dann nicht an. Das InvZulG 1999 macht die Förderung von Wirtschaftsgütern durch Investitionszulage von Voraussetzungen abhängig, die entweder das Wirtschaftsgut selbst betreffen oder den Betrieb, zu dem es gehört. Nach § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 und Nr. 2, Abs. 2 Satz 1 InvZulG 1999

sollen nur solche beweglichen Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens gefördert werden, bei denen eine längere Bindung an einen Betrieb des verarbeitenden Gewerbes oder der produktionsnahen Dienstleistungen im Fördergebiet besteht. Dieser Bindungszeitraum beträgt bei Investitionen, die --wie im Streitfall-- nach dem 31. Dezember 1999 begonnen worden sind, fünf Jahre (§ 10 Abs. 4a InvZulG 1999). Der Gesetzgeber ging davon aus, dass der Betrieb, an den die geförderten Wirtschaftsgüter gebunden sein sollen, noch mindestens fünf Jahre nach der Anschaffung oder Herstellung existiert und zum verarbeitenden Gewerbe gehört oder produktionsnahe Dienstleistungen erbringt. Auch muss es sich um einen aktiv am Wirtschaftsleben teilnehmenden Betrieb handeln (Senatsurteil in BFH/NV 2007, 103, m.w.N.). Nur dann wird ein nachhaltiger Beitrag der Investition zur Regionalentwicklung geleistet, insbesondere im Hinblick auf die Schaffung von Arbeitsplätzen (vgl. BTDrucks 16/1409, S. 8, zum InvZulG 2007). Ist dies nicht der Fall, z.B. weil der Betrieb innerhalb des Bindungszeitraums seine Eigenschaft als Betrieb des verarbeitenden Gewerbes verloren hat, so entfällt nachträglich die Zulagenbegünstigung. Sofern das vom Kläger zitierte Senatsurteil vom 27. April 1999 III R 32/98 (BFHE 188, 475, BStBl II 1999, 615) dahin zu verstehen sein sollte, dass ein zulagenunschädliches Ausscheiden bei technischer Abnutzung oder wirtschaftlichem Verbrauch unabhängig vom späteren zulagenrechtlichen "Schicksal" des Betriebs möglich ist, hält der Senat hieran nicht mehr fest.

**13** 5. Im Streitfall verblieben die in den Jahren 2003 und 2004 angeschafften Werkzeuge nur bis zur Produktionsverlagerung in das Ausland im Januar 2006 in einem Betrieb des verarbeitenden Gewerbes im Fördergebiet (§ 2 Abs. 2 Satz 1 InvZulG 1999). Die Bindungsfrist von fünf Jahren wurde nicht eingehalten. Es ist somit keine Unterscheidung zu treffen zwischen den hier streitigen Werkzeugen und den anderen Wirtschaftsgütern, für die das FA ebenfalls die Investitionszulage wegen der Produktionsverlagerung zurückgefordert hat. Die vom Kläger problematisierte Frage, ob das FG zu Unrecht einen wirtschaftlichen Verbrauch der Werkzeuge verneint hat, ist nicht entscheidungserheblich.

**14** 6. Der Senat hat die Rüge des Klägers, mit der er geltend macht, das FG habe zu Unrecht einen angebotenen Sachverständigenbeweis nicht erhoben, geprüft; er hat sie jedoch nicht als durchgreifend erachtet. Insoweit sieht er von einer Begründung ab (§ 126 Abs. 6 Satz 1 FGO).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de