

# Beschluss vom 03. Mai 2014, III B 25/13

## Zulagenrechtlicher Herstellungsbeginn bei Gebäuden - Verletzung des § 96 Abs. 1 Satz 1 FGO

BFH III. Senat

FGO § 76 Abs 1, FGO § 96 Abs 1, InvZulG § 2 Abs 4

vorgehend FG Nürnberg, 17. September 2012, Az: 1 K 79/11

## Leitsätze

NV: Fingiert das Investitionszulagenrecht die Stellung eines Bauantrags als Beginn der Herstellung eines Gebäudes, so ist auf den Zeitpunkt der Stellung dieses Antrags abzustellen und nicht auf einen späteren Antrag, der darauf abzielt, die Rechtswirkungen der zwischenzeitlich erteilten Baugenehmigung zeitlich zu verlängern.

## Tatbestand

- 1** I. Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin), eine GmbH & Co. KG, betreibt an mehreren Standorten Autohäuser. Unter dem Datum des 24. Juni 1996 beantragte die X-GmbH, die kurz darauf auf die Klägerin verschmolzen wurde, bei der Stadt S (Thüringen) die Genehmigung zur Errichtung einer Werkstatthalle. Die Baugenehmigung wurde der Klägerin durch einen unter dem 1. April 1997 ergangenen Bescheid erteilt, der am 14. April 1997 zugestellt wurde. Auf einen Antrag vom 14. April 2000 hin wurden die Rechtswirkungen der Genehmigung um drei Jahre verlängert. Dem Antrag waren keine Unterlagen beigefügt. In den Jahren 2000 und 2001 wurde das Neubauprojekt durchgeführt. Im Juli 2002 reichte die Klägerin bei der Stadt S nachträglich einen Tekturplan ein, der im November 2006 genehmigt wurde.
- 2** Die Klägerin beantragte im Februar 2003 die Gewährung einer Investitionszulage nach § 2 des Investitionszulagengesetzes 1999 (InvZulG 1999) aus einer Bemessungsgrundlage von 4.439.744 DM. Der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) kürzte diese nur geringfügig und setzte durch Bescheid vom 27. März 2003 eine Zulage von 283.113,56 € fest.
- 3** Bei einer Außenprüfung vertrat der Prüfer die Auffassung, die Werkstatthalle sei aufgrund des bereits im Jahr 1996 gestellten Bauantrags errichtet worden. Nach § 2 Abs. 4 Satz 2 InvZulG 1999 könne jedoch eine Zulage nur für Investitionen gewährt werden, die nach dem 24. August 1997 begonnen worden seien. Der nach § 2 Abs. 4 Satz 5 InvZulG 1999 maßgebliche Bauantrag sei jedoch schon zuvor gestellt worden. Das FA minderte deshalb die Bemessungsgrundlage und erließ unter dem Datum des 19. April 2010 einen Änderungsbescheid, durch den die Investitionszulage auf 76.569,37 € herabgesetzt wurde. Der dagegen gerichtete Einspruch hatte keinen Erfolg, ebenso wenig die anschließend erhobene Klage.
- 4** Das Finanzgericht (FG) war ebenfalls der Ansicht, die Herstellung der Werkstatthalle sei bereits vor dem 24. August 1997 begonnen worden. Der Bauantrag vom 24. Juni 1996 sei tatsächlich als solcher zu beurteilen und nicht etwa lediglich zum Schein gestellt worden. Aufgrund dieses Bauantrags und der Baugenehmigung vom 1. April 1997 sei die Halle errichtet worden. Der im Juli 2002 nachgereichte Tekturplan führe nicht zu einer abweichenden Beurteilung. Die Baukörper seien in beiden Varianten identisch gegliedert. Die Grundrisse und Nutzflächen unterschieden sich nur unwesentlich. Zwar habe sich der umbaute Raum deutlich erhöht, dies sei jedoch nicht mit einer wesentlichen Erhöhung der Nutzungsmöglichkeit einhergegangen. Das FG war aufgrund einer Gesamtwürdigung der Überzeugung, dass die Werkstatthalle aufgrund des ursprünglichen Bauantrags vom 24. Juni 1996 errichtet worden sei.
- 5** Mit der Nichtzulassungsbeschwerde macht die Klägerin Verfahrensmängel nach § 115 Abs. 2 Nr. 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO) geltend.
- 6** Das FG habe seiner Entscheidung nicht den gesamten konkretisierten Prozessstoff zugrunde gelegt. Der Akteninhalt

und das Vorbringen der Beteiligten seien nicht vollständig und einwandfrei berücksichtigt worden. Aus den ursprünglichen und den späteren Plänen sei zu ersehen, dass der zweite Bauantrag, der im Rahmen der Verlängerung der Baugenehmigung eingereicht worden sei, baurechtlich wesentliche Änderungen enthalten habe. Die Genehmigungsbehörde habe keinen Verlängerungsantrag akzeptiert, sondern habe eine neue Planung verlangt. Hätte der Antrag vom 14. April 2000 keine wesentlichen Änderungen enthalten, dann hätte das baurechtliche Genehmigungsverfahren als vereinfachtes Verfahren ohne besondere Bauvorlagen genehmigt werden können. Vorgaben von A hätten eine völlige statische Neuberechnung der Bauteile erforderlich gemacht. Auch habe eine ursprünglich nicht vorgesehene Zu- und Abluftanlage installiert werden müssen. Weiterhin sei erstmals ein Aufzug vorgesehen gewesen. Wegen der Erhöhung der Halle um einen Meter habe eine statische Neuberechnung durchgeführt werden müssen. Vorgaben von A hätten außerdem zum Einbau einer Unterflurhebebühne und zu einer Verbreiterung und Vertiefung der PKW-Bühnen geführt. Dadurch sei auch eine neue Achsenanordnung in der Halle erforderlich geworden. Weiter seien zwei Leuchtreklamen anzubringen gewesen. Der Freiraum im Untergeschoss sei in einen innenliegenden Ausstellungsraum geändert worden, da ansonsten kein offenes Treppenhaus mehr hätte genehmigt werden können. Hätte das FG die im finanzgerichtlichen Verfahren eingereichten Unterlagen qualitativ einwandfrei berücksichtigt, so wäre es zu dem Ergebnis gekommen, dass der Antrag vom 14. April 2000 und die dazu eingereichten Unterlagen erhebliche Änderungen aufgewiesen hätten, die das Objekt nachhaltig verändert hätten.

- 7** Darüber hinaus sei ihre --der Klägerin-- Rechtsvorgängerin zu dem Zeitpunkt, als der erste Bauantrag gestellt worden sei, finanziell gar nicht dazu in der Lage gewesen, den Bau des Autohauses zu realisieren. Das FG habe im Urteil Zweifel am diesbezüglichen Vortrag geäußert. Der Verkauf von Geschäftsanteilen, der zu einem Liquiditätszufluss geführt habe, sei zu dem Zeitpunkt, als der ursprüngliche Bauantrag gestellt worden sei, noch gar nicht absehbar gewesen. Dem FG hätte sich eine weitere Aufklärung der finanziellen Situation aufdrängen müssen. Eine entsprechende Sachverhaltsaufklärung hätte letztlich ergeben, dass die Realisierung des Bauvorhabens zunächst nicht geplant gewesen sei. Dann hätte das FG auch nicht auf den ursprünglichen Bauantrag abstellen dürfen, sondern auf den vom 14. April 2000.

## Entscheidungsgründe

- 8** II. Die Beschwerde ist unbegründet und durch Beschluss zurückzuweisen (§ 116 Abs. 5 Satz 1 FGO). Die geltend gemachten Zulassungsgründe liegen nicht vor, soweit sie überhaupt in einer den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO entsprechenden Weise dargelegt wurden.
- 9** 1. Die Klägerin rügt in erster Linie, das FG habe die wesentlichen baulichen Veränderungen, die aus den späteren, im finanzgerichtlichen Verfahren vorgelegten Bauplänen zu ersehen seien, nicht in ausreichendem Maße berücksichtigt. Damit macht sie geltend, das FG habe gegen § 96 Abs. 1 FGO verstoßen, weil es seiner Entscheidung nicht das Gesamtergebnis des Verfahrens zugrunde gelegt habe.
- 10** a) Nach § 96 Abs. 1 Satz 1 FGO hat das Gericht den Inhalt der vorgelegten Akten und das Vorbringen der Prozessbeteiligten (quantitativ) vollständig und (qualitativ) einwandfrei zu berücksichtigen (z.B. Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 7. April 2005 IX B 194/03, BFH/NV 2005, 1354, m.w.N.). Die Vorschrift ist verletzt, wenn das FG bei seiner Entscheidung von einem Sachverhalt ausgeht, der dem schriftlichen oder protokollierten Vorbringen der Beteiligten nicht entspricht oder wenn eine nach den Akten klar feststehende Tatsache unberücksichtigt geblieben ist (z.B. BFH-Beschluss vom 30. Mai 2007 X B 176/06, BFH/NV 2007, 1698). Das Gericht darf weder Umstände, die zum Gegenstand des Verfahrens gehören, ohne zureichenden Grund ausblenden, noch darf es seine Überzeugung auf Umstände gründen, die nicht zum Gegenstand des Verfahrens zählen (Lange in Hübschmann/Hepp/Spitaler, § 96 FGO Rz 39).
- 11** b) Ein derartiger Verfahrensverstoß liegt hier jedoch nicht vor.
- 12** aa) Die Klägerin verweist auf die ihrer Ansicht nach wesentlichen Änderungen, die der spätere Bauantrag vom 14. April 2000 im Vergleich zur ursprünglichen Bauplanung enthalten habe und die dazu geführt hätten, dass im Streitfall nicht auf den ursprünglichen Antrag vom 24. Juni 1996 abzustellen sei, sondern auf den späteren Antrag. Die sich aus den vorgelegten Bauplänen ergebenden einzelnen baulichen Änderungen habe das FG nicht in ausreichendem Maße zur Kenntnis genommen.
- 13** bb) Das FG ging jedoch --im Gegensatz zur Klägerin-- nicht davon aus, dass der Antrag vom 14. April 2000 als neuer oder weiterer Bauantrag zu beurteilen sei. Vielmehr handelte es sich nach Ansicht des FG um den --noch rechtzeitig

gestellten-- Antrag, die Rechtswirkungen der unter dem 1. April 1996 erteilten Baugenehmigung gemäß § 72 der Thüringer Bauordnung zeitlich zu verlängern. Ein Antrag auf Verlängerung einer Baugenehmigung ist jedoch nicht maßgeblich, wenn das Investitionszulagenrecht den Zeitpunkt der Stellung des Bauantrags als Beginn der Herstellung eines Gebäudes fingiert (vgl. das zur Eigenheimzulage ergangene Senatsurteil vom 4. November 2004 III R 61/03, BFHE 208, 165, BStBl II 2005, 328). Der Bauantrag, welcher der Errichtung des Werkstattgebäudes voranging, konnte nur der vom 24. Juni 1996 sein. Die Rüge, das FG habe die Unterlagen, aus denen die späteren Abweichungen von der ursprünglichen Planung zu ersehen seien, nicht vollständig berücksichtigt, geht daher fehl.

- 14** 2. Auch soweit die Klägerin rügt, das FG sei zu Unrecht von der Ernsthaftigkeit des ursprünglichen Bauantrags ausgegangen und habe nicht ausreichend ermittelt, wie ihre finanzielle Situation bzw. die ihrer Rechtsvorgängerin zum Zeitpunkt der Antragstellung gewesen sei, hat die Beschwerde keinen Erfolg. Die Klägerin macht damit eine Verletzung der Pflicht zur Sachaufklärung geltend (§ 76 Abs. 1 FGO).
- 15** a) Die schlüssige Darlegung einer unzureichenden Sachaufklärung erfordert Ausführungen dazu, welche Tatsachen das FG hätte aufklären und welche Beweise es hätte erheben müssen, aus welchen Gründen sich die Notwendigkeit einer Aufklärung hätte aufdrängen müssen, welche entscheidungserheblichen Tatsachen sich voraussichtlich ergeben hätten und inwieweit die weitere Aufklärung auf der Grundlage des materiell-rechtlichen Standpunkts des FG zu einer anderen Entscheidung hätte führen können (z.B. Senatsbeschluss vom 24. August 2012 III B 21/12, BFH/NV 2012, 1973, m.w.N.). Darüber hinaus muss ein Beschwerdeführer vortragen, warum er --jedenfalls sofern er im finanzgerichtlichen Verfahren durch einen Prozessbevollmächtigten vertreten war-- nicht von sich aus auf eine entsprechende Beweiserhebung hingewirkt hat (z.B. Senatsbeschluss vom 7. Dezember 2010 III B 33/10, BFH/NV 2011, 433).
- 16** b) Diese Voraussetzungen sind im Streitfall nicht erfüllt. Welche Beweise das FG konkret hätte erheben müssen, geht aus dem Vorbringen der Klägerin nicht hervor, ebenso wenig, weshalb sie nicht selbst auf eine weitere Sachverhaltsaufklärung hingewirkt hat.
- 17** 3. Von einer weiteren Begründung sieht der Senat ab (§ 116 Abs. 5 Satz 2 Halbsatz 2 FGO).
- 18** 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 143 Abs. 1, § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)