Beschluss vom 02. September 2014, X B 10/14

Investitionsabzugsbetrag: Nachweis der Investitionsabsicht bei neugegründeten Betrieben

BFH X. Senat

EStG § 7g Abs 1 S 2 Nr 2, EStG VZ 2007 , FGO § 115 Abs 2 Nr 1

vorgehend Hessisches Finanzgericht , 10. Dezember 2013, Az: 8 K 434/13

Leitsätze

NV: Es ist geklärt, dass bei zu gründenden Betrieben auch nach Neufassung des § 7g EStG strenge Maßstäbe an die Feststellung der Investitionsabsicht zu legen sind (vgl. Senatsrechtsprechung) .

Tatbestand

1 I. Die Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) werden als Eheleute zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Der Kläger ist selbständiger Handwerksmeister, die Klägerin ... (Arbeitnehmerin). In der Einkommensteuererklärung für das Streitjahr 2007 erklärte die Klägerin erstmals Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus der Erzeugung von Solarstrom. Der erklärte Verlust von 12.500 € entsprach ausweislich der Anlage EÜR dem Investitionsabzugsbetrag von 40 % nach § 7g Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) für voraussichtliche Anschaffungskosten einer Photovoltaikanlage in Höhe von 31.250 €. Weitere Erläuterungen oder Unterlagen waren nicht beigefügt. Der Bescheid erging erklärungsgemäß ohne Vorbehalt der Nachprüfung. Im Jahre 2010 wurde eine Photovoltaikanlage mit Anschaffungskosten von 18.231,07 € errichtet.

2 Nach einer Fahndungsprüfung bei dem steuerlichen Berater kam der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) zu der Auffassung, der Investitionsabzugsbetrag sei nicht zu gewähren, da es an der Investitionsabsicht gefehlt habe. Es stützte den Änderungsbescheid auf § 173 Abs. 1 Nr. 1 der Abgabenordnung (AO). Die Kläger wandten ein, die Investitionsabsicht habe vorgelegen, die Änderung des Bescheids sei mangels neuer Tatsachen nicht möglich gewesen und die Zinsen seien, einem Urteil des Finanzgerichts Niedersachsen vom 5. Mai 2011 1 K 266/10 (Deutsches Steuerrecht 2011, 1563) folgend, nicht zu erheben. Die Klage blieb erfolglos.

3 Mit ihrer Beschwerde gegen die Nichtzulassung der Revision machen die Kläger in zweierlei Hinsicht geltend, die Rechtssache habe grundsätzliche Bedeutung.

4 Zum einen sei die Frage zu beantworten, ob der Investitionsabzugsbetrag bei einem Betrieb in Gründung auch dann gewährt werden könne, wenn im entsprechenden Jahr keine weiteren Maßnahmen kostenauslösender Natur erfolgt seien. Der X. Senat des Bundesfinanzhofs habe dies zwar verneint, sich aber dabei nicht mit dem Subventionscharakter der Norm auseinandergesetzt, die gerade nicht zum Ausdruck bringe, eine geringe Form der bedingten Investitionsabsicht reiche nicht aus.

5 Zum anderen stelle sich die Frage, ob bei einer bezogen auf die konkrete gesetzliche Norm zum Zeitpunkt der Abgabe der Steuererklärung nicht eindeutig geklärten Rechtslage ein Steuerbescheid aufgrund neuer Tatsachen geändert werden dürfe, die im Rahmen der Steuererklärung nie behauptet worden seien, oder ob dem Treu und Glauben entgegenstehe.

Entscheidungsgründe

6 II. Soweit die Beschwerde überhaupt den Darlegungsanforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO) genügt, ist sie jedenfalls unbegründet.

7 1. Hinsichtlich der Zinsen haben die Kläger keine Zulassungsgründe geltend gemacht, so dass die Beschwerde insoweit unzulässig ist.

8 2. Die in Bezug auf die Investitionsabsicht nach § 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 EStG aufgeworfene Frage besitzt keine grundsätzliche Bedeutung i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO, da sie höchstrichterlich bereits geklärt ist.

9 a) Wie die Kläger selbst zutreffend ausgeführt haben, hat der Senat mit Urteil vom 20. Juni 2012 X R 42/11 (BFHE 237, 377, BStBl II 2013, 719, unter II.2.a) und --unter vollumfänglicher Bezugnahme hierauf-- durch weiteres Urteil vom selben Tage X R 20/11 (BFH/NV 2012, 1778) bereits entschieden, dass --und warum-- auch im zeitlichen Anwendungsbereich des § 7g EStG i.d.F. des Unternehmensteuerreformgesetzes 2008 vom 14. August 2007 (BGBl I 2007, 1912) bei noch zu gründenden Betrieben strenge Maßstäbe an die Feststellung der Investitionsabsicht zu legen sind. Lediglich von dem bisherigen Erfordernis, bereits bis zum Ende des Wirtschaftsjahres, für das der Abzug vorgenommen wird, eine verbindliche Bestellung vorgenommen zu haben, hat der Senat Abstand genommen.

10 b) Die Ausführungen der Kläger vermitteln dieser Frage keine erneute grundsätzliche Bedeutung. Sie haben keine Gesichtspunkte aufgeworfen, die der Senat noch nicht berücksichtigt hätte und eine erneute Befassung mit der Frage rechtfertigte. Insbesondere hat der Senat den Subventionscharakter des Investitionsabzugsbetrags nicht verkannt, sondern ihn vielmehr seinen Ausführungen zugrunde gelegt. Mit seinen Hinweisen auf die fehlende Plausibilitätskontrolle bei zu gründenden Betrieben sowie diejenigen Steuerpflichtigen, die gar nicht ernsthaft eine Betriebsgründung beabsichtigen, hat der Senat kenntlich gemacht, dass er gerade dem Zweck des Investitionsabzugsbetrages, Investitionen zu fördern --dem Subventionszweck-- Geltung verschaffen und nicht statt dessen einer befristeten Einkommensteuerminderung nach Gutdünken des Steuerpflichtigen Vorschub leisten will.

11 Die erhöhten Anforderungen an den Nachweis der Investitionsabsicht bei zu gründenden Betrieben dienen somit der Feststellung, ob überhaupt ein vom Subventionszweck der Vorschrift gedeckter Tatbestand vorliegt. Das ist nur dann der Fall, wenn der Betrieb, der angeblich gegründet werden soll, auch tatsächlich gegründet werden soll, und es nicht etwa dem Steuerpflichtigen lediglich darum geht, die Steuerlast für eine gewisse Zeit zu mindern. Wenn eine Subventionsnorm dieses Ergebnis zeitigte, läge vielmehr ein Fehlanreiz vor. Folglich müssen Feststellungen dazu getroffen werden, ob tatsächlich eine Betriebsgründung beabsichtigt ist. Wenn hierfür die schlichte Behauptung des Steuerpflichtigen genügte, wäre dies in Wahrheit die mit dem Gesetzeszweck nicht zu vereinbarende Steuerminderung nach Gutdünken.

12 c) Soweit die Kläger unter Bezugnahme auf ihr erstinstanzliches Vorbringen --deren Zulässigkeit an dieser Stelle dahinstehen kann-- weiter ausführen, für die Investitionsabsicht müsse die geringste Art der Absicht genügen, die bereits dann vorliege, wenn die Investition nicht ausgeschlossen sei, handelt es sich um eine abweichende materiell-rechtliche Auffassung. Diese stellt zum einen keinen Grund zur Zulassung der Revision dar und verfehlt zum anderen aus den unter b) genannten Gründen die Subventionszwecke des Gesetzes.

13 Letzteres gilt auch für die weitere Vorstellung der Kläger, die Subvention verfehle ihren Zweck, wenn sie nur diejenigen Steuerpflichtigen erreiche, die ohnehin eine unbedingte Investitionsabsicht hätten. Vielmehr kann eine Subventionsvorschrift nur Anreize entfalten, wenn das gewünschte Verhalten Voraussetzung für die Gewährung und den endgültigen Verbleib der Subvention ist.

14 3. Die grundsätzliche Bedeutung der auf § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO bezogenen Frage haben die Kläger entgegen § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO nicht hinreichend dargelegt (zu den Darlegungsvoraussetzungen vgl. etwa Senatsbeschluss vom 8. Mai 2014 X B 105/13, BFH/NV 2014, 1213). Es fehlt jegliche Auseinandersetzung mit Rechtsprechung und Literatur zu Umfang und Grenzen der Änderungsvorschrift und zu dem Zusammenspiel zwischen den Erklärungspflichten des Steuerpflichtigen und den Ermittlungspflichten des FA. Es fehlt auch eine Auseinandersetzung mit der Frage, warum gerade wegen unterbliebener Angaben im Rahmen der Steuererklärung einer Änderung wegen neuer Tatsachen Treu und Glauben entgegenstehen soll.

15 4. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 2 FGO.

16 5. Von einer weiteren Begründung sieht der Senat nach § 116 Abs. 5 Satz 2 FGO ab.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de