Beschluss vom 19. November 2015, IV B 103/14

Keine Verlängerung der Reinvestitionsfrist für Anschaffungsvorgänge

BFH IV. Senat

EStG § 6b Abs 3 S 3

vorgehend FG München, 25. November 2014, Az: 9 K 2594/13

Leitsätze

NV: Die Verlängerung der Reinvestitionsfrist nach § 6b Abs. 3 Satz 3 EStG gilt nur für vom Steuerpflichtigen selbst (neu) hergestellte Gebäude .

Tenor

Die Beschwerde der Klägerin wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts München vom 26. November 2014 9 K 2594/13 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Gründe

1 Die Beschwerde ist teils unzulässig, teils unbegründet, so dass sie insgesamt als unbegründet zurückzuweisen ist (z.B. Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 18. Oktober 2010 VI B 91/10, BFH/NV 2011, 280).

2 1. Die Revision ist nicht wegen grundsätzlicher Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) zuzulassen.

3 Für grundsätzlich bedeutsam hält die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) die Frage, "ob die Verlängerung der Frist in § 6b Abs. 3 Satz 3 EStG nur für vom Steuerpflichtigen ... selbst hergestellte Wirtschaftsgüter gilt, oder ob --unter Beachtung der übrigen Voraussetzungen-- auch Anschaffungsvorgänge begünstigt sind".

4 Dieser Frage kommt keine grundsätzliche Bedeutung zu. Sie ist nicht klärungsbedürftig, da sie offensichtlich so zu beantworten ist, wie es das Finanzgericht (FG) getan hat (vgl. BFH-Beschluss vom 5. November 2013 IV B 108/13, BFH/NV 2014, 379).

5 a) Gemäß § 6b Abs. 3 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes in der auf das Streitjahr anzuwendenden Fassung (EStG) können Steuerpflichtige bis zur Höhe der Rücklage nach § 6b Abs. 3 Satz 1 EStG von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten der in § 6b Abs. 1 Satz 2 EStG bezeichneten Wirtschaftsgüter, die in den folgenden vier Wirtschaftsjahren angeschafft oder hergestellt worden sind, im Wirtschaftsjahr ihrer Anschaffung oder Herstellung einen Betrag unter Berücksichtigung der Einschränkungen des § 6b Abs. 1 Sätze 2 bis 4 EStG abziehen. Die Frist von vier Jahren verlängert sich nach § 6b Abs. 3 Satz 3 EStG bei neu hergestellten Gebäuden auf sechs Jahre, wenn mit ihrer Herstellung vor dem Schluss des vierten auf die Bildung der Rücklage folgenden Wirtschaftsjahres begonnen worden ist. Ist eine Rücklage am Schluss des vierten auf ihre Bildung folgenden Wirtschaftsjahres noch vorhanden, so ist sie in diesem Zeitpunkt gewinnerhöhend aufzulösen, soweit nicht ein Abzug von den Herstellungskosten von Gebäuden in Betracht kommt, mit deren Herstellung bis zu diesem Zeitpunkt begonnen worden ist; ist die Rücklage am Schluss des sechsten auf ihre Bildung folgenden Wirtschaftsjahres noch vorhanden, so ist sie in diesem Zeitpunkt gewinnerhöhend aufzulösen (§ 6b Abs. 3 Satz 5 EStG).

6 b) Zu Recht hat das FG die von der Klägerin für grundsätzlich bedeutsam gehaltene Frage dahin entschieden, dass die Verlängerung der Frist in § 6b Abs. 3 Satz 3 EStG nur für vom Steuerpflichtigen selbst (neu) hergestellte Gebäude gilt.

7 aa) Zu Recht hat das FG insoweit zunächst auf den Wortlaut und insbesondere auf den Regelungszusammenhang des § 6b Abs. 3 Sätze 2 und 3 EStG einerseits und des Satzes 5 dieser Vorschrift andererseits abgestellt.

8 § 6b Abs. 3 EStG regelt die Bildung und Auflösung einer Rücklage, die nur der Steuerpflichtige bilden kann (vgl. § 6b Abs. 3 Satz 1 EStG: "Steuerpflichtige"). Satz 2 der Vorschrift unterscheidet für den Rücklagebetrag, den der Steuerpflichtige von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten abziehen kann, ausdrücklich zwischen Wirtschaftsgütern, die angeschafft oder hergestellt worden sind. § 6b Abs. 3 Satz 3 EStG nennt für die Möglichkeit der Fristverlängerung demgegenüber nur "neu hergestellte" Gebäude und schließt damit "angeschaffte" Gebäude aus seinem Anwendungsbereich aus. Daraus, dass § 6b Abs. 3 Satz 3 EStG --anders als § 6b Abs. 3 Sätze 1 und 2 EStG-- nicht nochmals den Steuerpflichtigen eigens erwähnt, kann nicht geschlossen werden, es genüge die Neuherstellung des Gebäudes durch einen Dritten. Dieser Umstand ist vielmehr der passiven Gesetzesformulierung ("mit ihrer Herstellung ... begonnen worden ist") geschuldet. § 6b Abs. 3 Satz 2 EStG ist ebenfalls in seinem Halbsatz 2 im Passiv ("angeschafft oder hergestellt worden sind") formuliert, obwohl in der Norm im Übrigen das Aktiv ("können sie ... abziehen") verwendet wird und sie sich somit auf den Steuerpflichtigen bezieht.

9 Selbst wenn man den Wortlaut insoweit aber noch nicht für eindeutig erachten sollte (so z.B. Marchal in Herrmann/Heuer/ Raupach, § 6b EStG Rz 102; Strahl in Korn, § 6b EStG Rz 32; Blümich/Schießl, § 6b EStG Rz 253; Schmidt/Loschelder, EStG, 34. Aufl., § 6b Rz 60; Klein, Finanz-Rundschau 2011, 506 <509 f.>), ergibt sich die vom FG zu Recht für zutreffend erachtete Auslegung jedenfalls aus § 6b Abs. 3 Satz 5 EStG. Nach dieser Regelung ist --korrespondierend mit § 6b Abs. 3 Sätze 2 und 3 EStG-- eine nach vier Jahren noch vorhandene Rücklage aufzulösen, soweit nicht ein Abzug von den Herstellungskosten von Gebäuden in Betracht kommt, mit deren Herstellung bis zu diesem Zeitpunkt begonnen worden ist. Einen Abzug von den Herstellungskosten von Gebäuden kann der Steuerpflichtige aber nur vornehmen, wenn er diese Kosten als Hersteller getragen hat (so zu Recht Heger, in: Kirchhof/Söhn/Mellinghoff, EStG, § 6b Rz D 5). Das ist nicht der Fall, wenn er --wie die Klägerin-- ein von einem Dritten herzustellendes Gebäude anschafft (im Ergebnis ebenso z.B. Eversloh in Bordewin/Brandt, § 6b EStG Rz 239).

10 bb) Zu Recht ist das FG ferner davon ausgegangen, dass die von ihm vertretene Auslegung des § 6b Abs. 3 Satz 3 EStG auch mit dem Gesetzeszweck im Einklang steht. Dieser besteht, anders als die Klägerin offenbar meint, nicht in der Förderung der Bauwirtschaft, sondern darin, die aufgrund bestimmter Veräußerungsvorgänge frei werdenden stillen Reserven steuerrechtlich nicht sofort zu erfassen, sondern sie auf ein Reinvestitionsgut zu übertragen (z.B. BFH-Urteil vom 14. März 2012 IV R 6/09, BFH/NV 2012, 1122). Im Interesse einer gleichmäßigen und gerechten Besteuerung muss die Möglichkeit der Übertragung auf ein Reinvestitionsgut allerdings zeitlich begrenzt werden (vgl. bereits BTDrucks IV/2400, S. 64). Diesem Zweck dienen die in § 6b Abs. 3 EStG vorgesehenen Reinvestitionsfristen. Sie geben dem Steuerpflichtigen den zeitlichen Rahmen vor, innerhalb dessen er die begünstigte Reinvestition --Anschaffung oder Herstellung eines begünstigten Wirtschaftsguts-- vorgenommen haben muss. Dabei wird durch die in § 6b Abs. 3 Satz 3 EStG vorgesehene Verlängerung der grundsätzlich vierjährigen Reinvestitionsfrist auf sechs Jahre in seinem Interesse berücksichtigt, dass die Herstellung von Gebäuden erfahrungsgemäß eine längere Planungs- und Bauzeit erfordert. Daraus ergibt sich aber zugleich, dass diese Verlängerung ihm nur dann zugute kommt, wenn er selbst Hersteller ist. Denn nur er hat die Reinvestitionsfristen einzuhalten. Will er nicht selbst ein Gebäude herstellen, sondern lediglich anschaffen, wird es ihm auch regelmäßig möglich sein, ein Gebäude zu erwerben, das ihm innerhalb der für Anschaffungen geltenden vierjährigen Reinvestitionsfrist geliefert wird.

11 2. Soweit die Beschwerdebegründung der Klägerin unter V. Ausführungen zum "Begriff der Anschaffung hinsichtlich der Fristen in § 6b Abs. 3 EStG" enthält, lassen sich dem Vorbringen keine den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO genügend dargelegten Zulassungsgründe entnehmen. Eine etwa damit geltend gemachte Rüge fehlerhafter Rechtsanwendung --für die im Übrigen nichts ersichtlich ist-- könnte ebenfalls nicht zur Zulassung der Revision führen (vgl. BFH-Beschluss vom 21. März 2013 VI B 155/12, BFH/NV 2013, 1103).

12 3. Von einer weiteren Begründung und der Darstellung des Sachverhalts sieht der Senat nach § 116 Abs. 5 Satz 2 Halbsatz 2 FGO ab.

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

Quelle: www.bundesfinanzhof.de