

Urteil vom 28. Februar 2013, III R 15/12

Zulagenschädliche Nutzungsüberlassung an Ausbildungseinrichtung

BFH III. Senat

InvZulG § 2 Abs 1 S 1 Nr 1, InvZulG § 2 Nr 2 Buchst a, InvZulG § 2 Nr 2 Buchst b, InvZulG § 2 Abs 3

vorgehend Thüringer Finanzgericht , 14. Februar 2012, Az: 3 K 1047/10

Leitsätze

NV: Die langfristige Nutzungsüberlassung einer durch Investitionszulage geförderten Maschine an eine Ausbildungseinrichtung ist auch dann zulagenschädlich, wenn dem Investor Zutritts- und Kontrollrechte 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, entwickelt und produziert Teile für die Kfz-Industrie. Sie beschäftigt ca. 400 Mitarbeiter, mehr als 45 Mitarbeiter bildet sie aus. Die Ausbildung findet im ... Ausbildungszentrum statt, einer öffentlich-rechtlichen Bildungseinrichtung. Die Klägerin schaffte im Februar 2007 u.a. eine CNC-Drehmaschine zum Preis von ... € an. Sie stellte diese Maschine dem Ausbildungszentrum aufgrund eines "Leihvertrags" vom 8./12. Februar 2007 zur Verfügung. Als Gegenleistung bildete das Ausbildungszentrum in den Zeiträumen September 2007 bis August 2009 sowie September 2009 bis August 2010 jeweils zwei Mitarbeiter der Klägerin kostenfrei im Beruf "Maschinen- und Anlagenführer" aus.
- 2 Die Klägerin beantragte für das Jahr 2007 eine Investitionszulage nach § 2 Abs. 1 des Investitionszulagengesetzes 2007 (InvZulG 2007), u.a. für die Drehmaschine. Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) gewährte die Zulage insoweit nicht, weil die Maschine entgegen § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. b InvZulG 2007 nicht in einer Betriebsstätte des Anspruchsberechtigten verblieben sei.
- 3 Einspruch und Klage hatten keinen Erfolg. Das Finanzgericht (FG) ließ offen, ob die Drehmaschine im Rahmen eines Erstinvestitionsvorhabens nach § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, Abs. 3 InvZulG 2007 angeschafft worden sei. Sie sei jedenfalls nicht bei der Klägerin verblieben. Nach dem InvZulG 2007 genüge --anders als nach den Vorgängerregelungen-- nicht das Verbleiben in irgendeinem Betrieb oder in irgendeiner Betriebsstätte eines begünstigten Wirtschaftszweigs im Fördergebiet, vielmehr müsse es sich um einen Betrieb/eine Betriebsstätte des Anspruchsberechtigten handeln. Im Streitfall sei die Drehmaschine im Ausbildungszentrum verblieben.
- 4 Zur Begründung der Revision trägt die Klägerin vor, die Drehmaschine werde im Wesentlichen für sie selbst verwendet. Sie werde auf ihre Anweisung hin dafür eingesetzt, Teile für sie herzustellen. Für eine räumliche Zuordnung sei es nicht erforderlich, dass das geförderte Wirtschaftsgut tatsächlich Bestandteil einer Betriebsstätte des Anspruchsberechtigten sei bzw. im räumlich abgegrenzten Teil der Betriebsstätte verbleibe. Das Ausbildungszentrum habe nicht das Personal, die Drehmaschine zu programmieren und auf die Dauer für eine praxisgerechte Ausbildung zu bedienen. Aus dem Urteil des Bundesfinanzhofs vom 23. Mai 1986 III R 144/85 (BFHE 147, 195, BStBl II 1986, 919) gehe hervor, dass die Überlassung eines geförderten Wirtschaftsguts im Rahmen eines Dienstvertrags unschädlich sei. Das FG habe zu Unrecht die Grundsätze dieses Urteils nicht auf den Streitfall angewandt. Die Maschine werde regelmäßig von ihren --der Klägerin-- Mitarbeitern kontrolliert. Sie beschaffe die notwendigen Werkzeuge, Arbeits- und Messmittel. Auch betreue sie Garantie- und Reparaturfälle.
- 5 Die Klägerin beantragt, das angefochtene Urteil aufzuheben und den Bescheid über die Investitionszulage für das Jahr 2007 vom 3. März 2009 sowie die dazu ergangene Einspruchsentscheidung vom 25. Oktober 2010 dahingehend zu ändern, dass die Investitionszulage 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 CNC-Drehmaschine 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 überlassene 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 überlassene 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 Drehmaschine dem Ausbildungszentrum auf Dauer und nicht nur kurzfristig zur Nutzung überlassen. Die Nutzungsüberlassung ist nach den vorstehenden Grundsätzen zulagenschädlich, trotz der von der Klägerin hervorgehobenen Zutritts- und Kontrollrechte sowie der 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 Drehmaschine zur Betriebsstätte der Klägerin.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de