

Beschluss vom 18. März 2010, X B 124/09

Grundsätzliche Bedeutung einer Rechtssache bei ausgelaufenem Recht - Anforderungen an die Konkretisierung und Ernsthaftigkeit einer "voraussichtlichen" Investition - Keine Umdeutung einer geltend gemachten Sonderabschreibung in eine Investitionsrücklage

BFH X. Senat

FGO § 115 Abs 2 Nr 1, EStG § 7g Abs 3 S 2, EStG § 7g Abs 1 S 2 Nr 2, EStG § 7g Abs 1

vorgehend FG Münster, 23. Juni 2009, Az: 4 K 1601/07 E

Leitsätze

1. NV: Eine Rechtsfrage kann bei ausgelaufenem Recht grundsätzlich bedeutsam sein, wenn sich die gleiche Rechtsfrage auch bei der Nachfolgeregelung stellt.
2. NV: Im Hinblick auf die Anforderungen, die an die Konkretisierung und Ernsthaftigkeit einer "voraussichtlichen" Investition zu stellen sind, enthält § 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 EStG n. F. andere Anforderungen als die Vorgängervorschrift des § 7g Abs. 3 EStG a. F.

Gründe

- 1 Die Beschwerde der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) hat keinen Erfolg. Die Revision ist weder wegen der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) noch wegen der Notwendigkeit einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) zur Fortbildung des Rechts (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 1. Alternative FGO) zuzulassen.
- 2 1. Macht der Beschwerdeführer die grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache geltend, so muss er zunächst eine bestimmte für die Entscheidung des Streitfalles erhebliche Rechtsfrage herausstellen, der grundsätzliche Bedeutung zukommen soll. Des Weiteren muss er substantiiert darauf eingehen, weshalb die von ihm aufgeworfene Rechtsfrage aus Gründen der Rechtssicherheit, der Rechtseinheitlichkeit und/oder Rechtsentwicklung im allgemeinen Interesse liegt. Zur schlüssigen Darlegung der Klärungsbedürftigkeit dieser Rechtsfrage muss er außerdem begründen, in welchem Umfang, von welcher Seite und aus welchen Gründen die Beantwortung der Rechtsfrage zweifelhaft und streitig ist (vgl. z.B. Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 6. Aufl., § 116 Rz 32, m.w.N. aus der Rechtsprechung des BFH).
- 3 a) Die Kläger stellen die Rechtsfrage heraus, ob das Merkmal "voraussichtlich" in § 7g Abs. 3 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes in der im Streitjahr geltenden Fassung (EStG a.F.) verlange, dass der Steuerpflichtige bei Ansatz der Betriebsausgaben bzw. Einstellung des Passivpostens seinen Willen zum Betriebsausgabenabzug bzw. zur Rücklagenbildung hinreichend zu konkretisieren habe oder ob es allein --wie sie meinen-- auf die Konkretisierung des anzuschaffenden Wirtschaftsguts ankomme. Eine falsche Bezeichnung der Passivposition als Betriebsausgabe oder Rücklage müsse unschädlich sein. Der Zweck der gesetzlichen Regelung des § 7g Abs. 3 EStG a.F., der durch die Vorverlagerung des Abschreibungspotentials die Innenfinanzierung fördern solle, werde durch dieses zusätzliche Konkretisierungserfordernis verfehlt.
- 4 b) Die von den Klägern aufgeworfene Rechtsfrage betrifft § 7g Abs. 3 EStG a.F. in der Fassung des Streitjahres 2003 und damit ausgelaufenes Recht. In einem solchen Fall müssen in der Beschwerdebegründung besondere Gründe geltend gemacht werden, die ausnahmsweise eine Abweichung von der Regel rechtfertigen, nach der Rechtsfragen, die solches Recht betreffen, regelmäßig keine grundsätzliche Bedeutung mehr zukommt (BFH-Beschluss vom 24. November 2005 II B 46/05, BFH/NV 2006, 587; Senatsbeschluss vom 17. März 2009 X B 34/08, BFH/NV 2009, 1141; Lange in Hübschmann/Hepp/Spitaler, § 115 FGO Rz 98 ff. und § 116 FGO Rz 178, jeweils m.w.N.).
- 5 Eine Rechtsfrage kann aber auch bei ausgelaufenem Recht noch grundsätzlich bedeutsam sein, wenn sich die

gleiche Rechtsfrage bei einer Nachfolgeregelung stellt (vgl. Gräber/Ruban, a.a.O., § 115 Rz 35). Nach dem Senatsbeschluss vom 23. Juli 2009 X B 64/08 (Zeitschrift für Steuern und Recht 2009, R916) gelten die vorstehenden Grundsätze auch für Rechtsfragen, die in Bezug auf die Regelung des § 7g EStG a.F. grundsätzlich bedeutsam sein sollen. Durch das Unternehmensteuerreformgesetz 2008 vom 14. August 2007 (BGBl I 2007, 1912) wurde § 7g EStG a.F. grundlegend geändert, wobei insbesondere das Konzept der steuerfreien Rücklage aufgegeben und durch den sog. Investitionsabzugsbetrag ersetzt wurde. Im Hinblick auf die hier streitige Frage, welche Anforderungen an die Konkretisierung und Ernsthaftigkeit einer "voraussichtlichen" Investition zu stellen sind, enthält § 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 EStG n.F. andere Anforderungen als die Vorgängervorschrift. Nach der Neufassung ist ausdrücklich tatbestandliche Voraussetzung, um den Investitionsabzug in Anspruch nehmen zu können, dass eine Investitionsabsicht des Steuerpflichtigen gemäß § 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 EStG n.F. vorliegt. Im ausgelaufenen Recht und damit auch im Streitjahr ist hingegen nur eine Prognoseentscheidung über das künftige Investitionsverhalten des Steuerpflichtigen zu treffen (vgl. Schmidt/Kulosa, EStG, 28. Aufl., § 7g Rz 14, 64). Angesichts der geänderten Rechtslage hätten die Kläger daher umfassend und substantiiert dazu Stellung nehmen müssen, warum die von ihnen aufgeworfene Rechtsfrage auch für die Neufassung des § 7g EStG grundsätzlich bedeutsam sein soll.

- 6 c) Sollten die Kläger dagegen meinen, es bedürfe einer grundsätzlichen Klärung, ob eine geltend gemachte Sonderabschreibung gemäß § 7g Abs. 1 EStG a.F. rückwirkend in eine Investitionsrücklage gemäß § 7 Abs. 3 EStG a.F. umgedeutet werden könne, fehlt es an einer Klärungsbedürftigkeit dieser Frage. Eine klärungsbedürftige Rechtsfrage wird nicht aufgeworfen, wenn sich die Antwort auf die streitige Rechtsfrage ohne weiteres aus dem klaren Wortlaut und Sinngehalt des Gesetzes ergibt oder sie offensichtlich so zu beantworten ist, wie es das Finanzgericht (FG) getan hat, die Rechtslage also eindeutig ist (ständige Rechtsprechung des BFH, vgl. Gräber/Ruban, a.a.O., § 115 Rz 28, m.w.N. aus der BFH-Rechtsprechung).
- 7 Es ist nicht möglich, die von den Klägern hinsichtlich des angeschafften PKW ursprünglich geltend gemachte Sonderabschreibung nach § 7g Abs. 1 EStG a.F. in die Ausübung ihres Wahlrechts zur Bildung einer Investitionsrücklage gemäß § 7g Abs. 3 EStG umzudeuten. Die in beiden Vorschriften geregelten Wahlrechte unterscheiden sich nach ihren Voraussetzungen und Rechtsfolgen grundlegend, wie das FG zu Recht in seinem Urteil auf S. 14 ausgeführt hat, so dass die Berufung auf eine der Vorschriften nicht auch zugleich das Wahlrecht nach der anderen Vorschrift umfasst (BFH-Urteil vom 27. Oktober 1992 IX R 66/91, BFHE 170, 214, BStBl II 1993, 591 zur Frage eines Wahlrechts nach § 82b und 82a der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung). Insbesondere die sich gegenseitig ausschließenden Voraussetzungen der beiden Vorschriften --die erfolgte Anschaffung eines Wirtschaftsguts bei § 7g Abs. 1 EStG a.F. und die künftige Anschaffung eines Wirtschaftsguts bei § 7g Abs. 3 EStG a.F.-- lassen die Möglichkeit einer Umdeutung nicht zu.
- 8 d) Im Gegensatz zur Auffassung der Kläger sind für ein versehentlich falsch ausgeübtes Wahlrecht der Kläger im Streitfall keine Anhaltspunkte erkennbar. Die steuerlich beratenen Kläger haben in der Gewinnermittlung, die ihrer Einkommensteuererklärung für das Jahr 2003 zugrunde lag, sowohl die fünfprozentige Halbjahresabschreibung als auch die zwanzigprozentige Sonderabschreibung gemäß § 7g Abs. 1 EStG a.F. gewinnmindernd geltend gemacht und das Vorliegen der Abschreibungsvoraussetzungen im Veranlagungsjahr 2003 vor allem durch die Rechnung des Autohauses vom 30. Dezember 2003 zu belegen versucht. Von einer versehentlichen Inanspruchnahme der Sonderabschreibung kann damit nicht ausgegangen werden.
- 9 2. Aus diesen Gründen kommt auch die Zulassung der Revision wegen des Erfordernisses einer Entscheidung des BFH zur Fortbildung des Rechts nicht in Betracht (zur Qualifikation dieses Zulassungsgrundes als speziellen Tatbestand der "Grundsatzrevision" vgl. z.B. Gräber/Ruban, a.a.O., § 116 Rz 38).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de