

Beschluss vom 03. November 2010, I B 40/10

Grundsätzliche Bedeutung bei "ausgelaufenem Recht"

BFH I. Senat

EStG § 7g Abs 3, FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 116 Abs 3 S 3

vorgehend Hessisches Finanzgericht, 08. Februar 2010, Az: 1 K 839/08

Leitsätze

NV: Betrifft die aufgeworfene Rechtsfrage "ausgelaufenes Recht" (hier: 3 7g Abs. 3 EStG in der Fassung des Streitjahres 2006), 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 (speziell zur Rücklagenbildung des § 7g Abs. 3 EStG siehe die BFH-Beschlüsse vom 16. Dezember 2009 X B 182/08, BFH/NV 2010, 675; vom 18. März 2010 X B 124/09, BFH/NV 2010, 1278).

Tatbestand

- 1 I. Streitig ist, ob ein sog. negativer Progressionsvorbehalt zu berücksichtigen ist.
- 2 Die Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) sind zusammen zur Einkommensteuer veranlagte Eheleute. Der Kläger erzielte im Streitjahr 2006 Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit als Steuerberater; die Klägerin erzielte gewerbliche Einkünfte aus Hausverwaltung und einem Schreibbüro.
- 3 Der Kläger erwarb im Dezember 2006 Beteiligungen an einer "Apotheken ... Limited Liability Partnership (Llp.)" sowie an einer "Apotheken ... Limited Liability Partnership (Llp.)" (jeweils 40 %). Zweck dieser Gesellschaften (Sitz: X, Großbritannien) sollte der künftige Betrieb von sog. Präsenzapotheken in ... sein. Weiterer Gesellschafter war jeweils die "Apotheken ... Limited (Ltd.)" (Sitz ebenfalls in X). Geschäftsführender Gesellschafter war die Ltd.
- 4 Am 8. Dezember 2006 schlossen die beiden Llp. jeweils mit der Ltd. einen Franchisevertrag, mit denen sie das Recht zur Eröffnung und zum Betrieb einer Präsenzapotheke im Rahmen des Vertriebssystems der Ltd. in den jeweils lizenzierten Bezirken erwarben. Der Kläger bestellte bei den Llp. jeweils am 28. Dezember 2006 schriftlich identische Apothekeneinrichtungen sowie Zubehör und Lieferfahrzeuge zum Gesamtpreis von jeweils 405.315 €; diese Wirtschaftsgüter soll nach dem letzten Absatz der Bestellungen die jeweilige Llp. ihrerseits zuvor bei der Ltd. bestellt haben.
- 5 In der Steuererklärung des Streitjahres erklärten die Kläger u.a. einen Gewinn des Klägers aus seiner selbständigen Tätigkeit in Höhe von 300.271 €. Darüber hinaus wurden für den Kläger aus seinen Beteiligungen an den Llp. nach Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung steuerfreie (dem Progressionsvorbehalt unterliegende) negative Einkünfte in Höhe von jeweils 150.169 € erklärt (Bildung einer Ansparabschreibung nach § 7g Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes --EStG 2002--). Der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) berücksichtigte diese negativen ausländischen Einkünfte aus den Beteiligungen des Klägers nicht. Die Klage blieb erfolglos (Hessisches Finanzgericht --FG--, Urteil vom 9. Februar 2010 1 K 839/08).
- 6 Die Kläger beantragen unter Hinweis auf § 115 Abs. 2 Nr. 1 bis 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO), die Revision zuzulassen.
- 7 Das FA beantragt, die Beschwerde zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II. Die Beschwerde ist unbearündet und daher zurückzuweisen.

- 8
- 9 1. Das Vorbringen der Kläger, der Streitfall werfe eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO auf, erfüllt nicht die Darlegungserfordernisse für diesen Zulassungsgrund. Im Übrigen liegt dieser Revisionszulassungsgrund nicht vor.
- 10 Die von den Klägern aufgeworfene Rechtsfrage betrifft § 7g Abs. 3 EStG 2002 in der Fassung des Streitjahres 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 (s. allgemein Beschlüsse des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 24. November 2005 II B 46/05, BFH/NV 2006, 587; vom 17. März 2009 X B 34/08, BFH/NV 2009, 1141; speziell zur Rücklagenbildung des § 7g Abs. 3 EStG 2002 s. die BFH-Beschlüsse vom 16. Dezember 2009 X B 182/08, BFH/NV 2010, 675; vom 18. März 2010 X B 124/09, BFH/NV 2010, 1278). Daran fehlt es.
- 11 Die von den Klägern aufgeworfene Rechtsfrage stellt sich im Übrigen bei der Nachfolgeregelung nicht (vgl. die BFH-Beschlüsse in BFH/NV 2010, 675, und in BFH/NV 2010, 1278): Durch das Unternehmensteuerreformgesetz 2008 vom 14. August 2007 (BGBl I 2007, 1912, BStBl I 2007, 630) wurde § 7g EStG 2002 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 2002 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 2002 n.F. vorliegt. Nach Maßgabe des ausgelaufenen Rechts und damit auch im Streitjahr ist hingegen nur eine Prognoseentscheidung über das künftige Investitionsverhalten des Steuerpflichtigen zu treffen.
- 12 Soweit die Kläger die vom FG in diesem Zusammenhang (Prognose der zukünftigen Investition) getroffene Entscheidung rügen, wird allenfalls ein materiell-rechtlicher Fehler bei der Rechtsanwendung geltend gemacht, der nicht zu einer Zulassung der Revision führen kann.
- 13 2. Der Zulassungsgrund der Divergenz gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO liegt --unabhängig von der Frage, inwieweit der nach Ablauf der Beschwerdebegründungsfrist eingegangene weitere Schriftsatz der Kläger vom 26. August 2010 berücksichtigt werden kann-- jedenfalls nicht vor.
- 14 Die Kläger haben zunächst in der Beschwerdebegründung pauschal darauf verwiesen, dass das FG bei der Entscheidungsfindung von "der allgemeinen Rechtsprechung des BFH sowie (vom) ... BMF-Schreiben vom 12.12.1996, bestätigt am 25.02.2004, ..." abgewichen sei, indem es das Kriterium der "Verbindlichen Bestellung" herangezogen habe, das "keine Voraussetzung für die Bildung der Ansparabschreibung" sei. Im Schriftsatz vom 26. August 2010 (außerhalb der Beschwerdebegründungsfrist) haben die Kläger alsdann "die divergierenden Urteile des BFH ... konkret bezeichnet".
- 15 Es ist schon zweifelhaft, ob die Kläger damit in der formalen Hinsicht des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO einen entscheidungserheblichen abstrakten Rechtssatz der angefochtenen Entscheidung herausgearbeitet und einem eben solchen Rechtssatz einer anderen Gerichtsentscheidung gegenübergestellt haben. Jedenfalls haben sie nicht ausreichend gewürdigt, dass die ständige Rechtsprechung die Restriktion (Erfordernis einer verbindlichen Bestellung von wesentlichen Grundlagen des Betriebs) im Sinne einer Typisierung einer "positiven Investitionsprognose" auch auf die Situation der wesentlichen Erweiterung eines bereits bestehenden Betriebs ausgedehnt hat (vgl. z.B. Senatsbeschluss vom 30. Juni 2009 I B 69/09, BFH/NV 2009, 1805, m.w.N. aus der Rechtsprechung des BFH).
- 16 Soweit die Kläger die vom FG in diesem Zusammenhang (Franchisevereinbarung und Bestellung bei der Llp. begründet keine Erwerbspflicht) getroffene Entscheidung rügen, wird allenfalls ein materiell-rechtlicher Fehler bei der Rechtsanwendung geltend gemacht, der nicht zu einer Zulassung der Revision führen kann.