

# Beschluss vom 05. October 2012, III B 15/11

## Investitionszulage: Abschluss von Investitionen bei "ansanierten" Immobilien - Anforderungen an die Begründung der Nichtzulassungsbeschwerde bei kumulativer Urteilsbegründung des FG

BFH III. Senat

InvZulG § 3 Abs 1 S 1, InvZulG § 3 Abs 2 S 1 Nr 1, FGO § 116 Abs 3 S 3

vorgehend Finanzgericht Mecklenburg-Vorpommern , 24. November 2010, Az: 2 K 3/09

## Leitsätze

1. NV: Zur Frage des Abschlusses von Investitionen im Sinne des § 3 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 InvZulG 1999 im Zusammenhang mit Immobilien, deren Generalsanierung zwar geplant, die aber nach Durchführung einzelner Arbeiten jahrelang im Stadium eines "Rohbaus" verblieben sind und deshalb nicht bewohnbar waren .

2. NV: Bei kumulativer Urteilsbegründung ist die Revision nur zuzulassen, wenn für jede dieser Begründungen ein Zulassungsgrund schlüssig dargelegt wird und auch vorliegt .

## Gründe

- 1 Die Beschwerde ist unzulässig und wird durch Beschluss verworfen (§ 116 Abs. 5 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 2 Die Beschwerdebegründung genügt nicht den Anforderungen an die Darlegung eines Grundes für die Zulassung der Revision gemäß § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO.
- 3 a) Die vom Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) begehrte Zulassung der Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO setzt voraus, dass der Beschwerdeführer eine hinreichend bestimmte Rechtsfrage herausstellt, deren Klärung im Interesse der Allgemeinheit an der Einheitlichkeit der Rechtsprechung und der Fortentwicklung des Rechts erforderlich ist und die im konkreten Streitfall klärbar ist. Dazu ist auszuführen, ob und in welchem Umfang, von welcher Seite und aus welchen Gründen die Rechtsfrage umstritten ist und deshalb eine höchstrichterliche Klärung über die materiell-rechtliche Beurteilung des Streitfalles hinaus für die Allgemeinheit Bedeutung hat. Der Hinweis, beim Bundesfinanzhof (BFH) seien in ähnlich gelagerten Fällen bereits Revisionsverfahren anhängig, reicht ebenso wenig aus wie das Vorbringen, der BFH habe über eine bestimmte Rechtsfrage noch nicht entschieden. Sofern zu dem Problemkreis Rechtsprechung und Äußerungen im Fachschrifttum vorhanden sind, ist eine grundlegende Auseinandersetzung damit sowie eine Erörterung geboten, warum durch diese Entscheidungen die Rechtsfrage noch nicht als geklärt anzusehen ist bzw. weshalb sie ggf. einer weiteren oder erneuten Klärung bedarf (z.B. BFH-Beschlüsse vom 22. Oktober 2003 III B 14/03, BFH/NV 2004, 224; vom 18. März 2005 IX B 193/04, BFH/NV 2005, 1342; vom 5. Dezember 2007 VIII B 79/07, BFH/NV 2008, 732; vom 15. Oktober 2008 II B 74/08, BFH/NV 2009, 125).
- 4 b) Diesen Vorgaben genügen die Ausführungen in der Beschwerdebegründungsschrift nicht.
- 5 aa) Es kann offen bleiben, ob der Kläger mit der Formulierung, ob "nachträgliche Herstellungs- und Erhaltungsarbeiten im Sinne des § 3 Abs. 1 Satz 1 Ziffer 1. und 3. InvZulG 1999, bei denen kein bautechnischer Zusammenhang besteht, als jeweilige Einzelmaßnahme begünstigt" sind oder "bei diesen Maßnahmen ... danach zu unterscheiden" ist, "ob es sich um Maßnahmen handelt, die mit einer Aufhebung der Nutzungsmöglichkeit einhergehen und eine solche Nutzungsmöglichkeit erst wieder herstellen müssen und nach der Planung des Investierenden zu einer Vermietbarkeit der Wohnungen und Gebäude führen sollen", eine abstrakte Rechtsfrage hinreichend substantiiert und verständlich herausgestellt hat. Jedenfalls ist der Kläger nicht konkret auf die Bedeutung dieser Frage für die Allgemeinheit eingegangen. Weder sein Vortrag, dass der BFH die Frage noch nicht entschieden habe, noch der Hinweis auf die zwei Revisionsverfahren III R 37/09 und III R 32/09, in denen die

Revision jeweils von den Finanzgerichten (FG) zugelassen worden war, sind ausreichend. Denn mit der Erwähnung eines Revisionsverfahrens zu einem --angeblich-- ähnlich gelagerten Fall wird zunächst lediglich das individuelle Interesse eines Beschwerdeführers an einer Gleichbehandlung mit dem Steuerpflichtigen in dem bereits anhängigen Verfahren dargetan (Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 116 Rz 34, m.w.N.). Ungenügend ist der Verweis auf das Revisionsverfahren III R 37/09 auch deshalb, weil dieses Verfahren einen anderen Sachverhalt und eine andere Rechtsfrage betrifft. Während es vorliegend um die Auslegung der Tatbestandsmerkmale "Investitionen ... abschließt" i.S. des § 3 Abs. 2 Satz 1 des Investitionszulagengesetzes 1999 (InvZulG 1999), "beendet" i.S. des § 3 Abs. 2 Satz 2 InvZulG 1999 und "Beendigung der nachträglichen Herstellungsarbeiten oder der Erhaltungsarbeiten" i.S. des § 3 Abs. 1 Satz 1 InvZulG 1999 im Zusammenhang mit Immobilien geht, deren Generalsanierung zwar geplant, die aber nach Durchführung einzelner Arbeiten jahrelang im Stadium eines "Rohbaus" verblieben sind, betraf das Verfahren III R 37/09 allein die Anwendung des Kumulationsverbots gemäß § 3 Abs. 1 Satz 2 InvZulG 1999 und die damit verbundene Frage, wann dieselben Herstellungsarbeiten vorliegen. Die Immobilie war allerdings erfolgreich modernisiert worden, so dass sich die Frage des rechtzeitigen Abschlusses der Investitionen und damit der grundsätzlichen Begünstigungsfähigkeit derselben nicht stellte.

- 6 bb) Die Beschwerde lässt außerdem die gebotene gründliche Auseinandersetzung mit der bereits vorhandenen Rechtsprechung vermissen. Die Vorinstanz hat zur Begründung ihrer Rechtsauffassung ausdrücklich auch die Rechtsprechung anderer FG herangezogen. So hat das FG des Landes Brandenburg (Urteil vom 24. Februar 2005 5 K 513/03, Entscheidungen der Finanzgerichte 2005, 1376) zur vorliegend streitigen Frage die Auffassung vertreten, dass investitionszulagenrechtlich auch ein Bündel von Erhaltungsmaßnahmen als einheitlicher Vorgang zu bewerten ist, wenn ein enger zeitlicher und räumlicher Zusammenhang besteht und die Einzelmaßnahmen Gegenstand eines von vornherein gefassten Gesamtplans sind. Danach ist bei einer mehrjährigen umfassenden Sanierung zur Bestimmung des investitionszulagenrechtlich relevanten Beendigungszeitpunkts nicht auf den Abschluss der jeweiligen Einzelmaßnahmen (z.B. Fliesenlegerarbeiten, Elektroinstallation u.ä.) abzustellen, sondern auf den Abschluss der Sanierung. Der BFH hat die von der Finanzverwaltung eingelegte Revision gegen dieses Urteil mit Beschluss vom 19. Juni 2006 III R 21/05 gemäß § 126a FGO einstimmig als unbegründet zurückgewiesen und damit bestätigt, dass das Urteil nicht auf einer Rechtsverletzung beruht. In Anbetracht dessen hätte sich die Beschwerde mit dem Urteil des FG des Landes Brandenburg und zusätzlich auch damit auseinandersetzen müssen, ob der BFH mit seinem Beschluss die Rechtsfrage nicht bereits im Sinne der im angegriffenen Urteil vertretenen Meinung geklärt hat.
- 7 cc) Mit der sehr ausführlichen Wiedergabe der vom FG vorgenommenen Auslegung der streitigen Tatbestandsmerkmale und der ganz im Stile einer Revisionsbegründung gehaltenen Kritik daran sowie der Darstellung der "eigenen Auslegung des § 3 InvZulG" (Bl. 11 ff. der Beschwerdebegründung) wird nicht die grundsätzliche Bedeutung der Sache, sondern lediglich die materiell-rechtliche Fehlerhaftigkeit der finanzgerichtlichen Entscheidung geltend gemacht. Damit kann die Revisionszulassung grundsätzlich nicht erreicht werden (z.B. BFH-Beschlüsse vom 23. Mai 2011 III B 177/10, BFH/NV 2011, 1507; vom 12. April 2012 III B 97/11, BFH/NV 2012, 1131). Sollten die diesbezüglichen Ausführungen dahin zu verstehen sein, dass nach Auffassung des Klägers die Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung die Revisionszulassung gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO erfordere, weil das angefochtene Urteil willkürlich und deshalb geeignet sei, das Vertrauen in die Rechtsprechung zu beschädigen (qualifizierter Rechtsanwendungsfehler, hierzu z.B. BFH-Beschluss vom 16. Mai 2012 IV B 48/11, BFH/NV 2012, 1462), so ist die Beschwerde unschlüssig. Schon die ausführliche Wiedergabe der vom FG vorgenommenen Interpretation der streitentscheidenden Tatbestandsmerkmale macht deutlich, dass die Vorinstanz unter Anwendung der anerkannten Methoden der Gesetzesauslegung zu einem ohne Weiteres vertretbaren, wenn nicht gar richtigen Ergebnis gelangt ist.
- 8 dd) Falls der Kläger mit der textlich nicht besonders hervorgehobenen Frage, "wie zu verfahren ist, wenn zwischen Beendigung der Maßnahme und der Fertigstellung mehr als fünf Jahre liegen, in denen keine Nutzung mangels Fertigstellung stattfinden konnte und deshalb auch keine schädliche Nutzung vorlag", die Klärungsbedürftigkeit einer weiteren rechtlichen Problematik (Vorliegen der Nutzungsvoraussetzung gemäß § 3 Abs. 1 Satz 1 InvZulG 1999) geltend machen wollte, so kann auch dies der Beschwerde nicht zum Erfolg verhelfen. Denn das FG hat sein Urteil auf zwei selbständige Begründungen gestützt, die jede für sich das Entscheidungsergebnis tragen (kein Abschluss der Investition vor dem 1. Januar 2005 gemäß § 3 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 InvZulG 1999; Nichtvorliegen der Nutzungsvoraussetzung gemäß § 3 Abs. 1 Satz 1 InvZulG 1999). In einem solchen Fall ist nach ständiger Rechtsprechung des BFH die Revision nur zuzulassen, wenn mit der Nichtzulassungsbeschwerde für jede dieser Begründungen ein Zulassungsgrund i.S. von § 115 Abs. 2 FGO schlüssig dargelegt wird und auch vorliegt (BFH-Beschlüsse vom 26. Oktober 2010 V B 104/09, BFH/NV 2011, 609; vom 3. Juli 2012 IX B 185/11, nicht

veröffentlicht, juris). Daran fehlt es im vorliegenden Fall. Denn ein Zulassungsgrund ist hinsichtlich der ersten entscheidungstragenden Begründung des FG, wonach die Investitionen nicht vor dem 1. Januar 2005 abgeschlossen worden seien, nicht schlüssig dargelegt worden. Auf die Ausführungen unter b aa bis cc der Gründe dieses Beschlusses wird verwiesen.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)