

# NWB Betriebsprüfungs-Kartei

## SONDERAUSGABE

### Konto: Betriebsvorrichtungen

von Dipl.-Finanzwirtin, LL.M. Bernadette Duda

## I n h a l t s v e r z e i c h n i s

	Seite
A. Rechtsgrundlagen	4
B. Verfassungswidrigkeit der Vorschriften über die Einheitsbewertung	4
I. Vorlage der Vorschriften über die Einheitsbewertung an das BVerfG zur Prüfung der Verfassungsmäßigkeit	4
1. BFH, Beschluss v. 22.10.2014 - II R 16/13, BStBl 2014 II S. 957	4
2. BFH, Urteil v. 16.5.2018 - II R 16/13, BStBl 2018 II S. 690	6
II. Vorläufige Einheitswertfeststellungen und vorläufige Festsetzungen des Grundsteuermessbetrags	7
1. Ministerium für Finanzen und Wirtschaft Baden-Württemberg v. 18.05.2015 - 3-S033.8/66, FMNR19c050015, BStBl 2015 I S. 439	7
2. Ministerium für Finanzen des Landes Baden-Württemberg, 17.1.2019, 3- S0338/66, FMNR010050019, BStBl 2019 I S. 28	8
C. Zum Begriff der „Betriebsvorrichtungen“	9
D. Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder zur Abgrenzung des Grundvermögens von den Betriebsvorrichtungen	10
I. Allgemeines	10
1. Rechtsgrundlage	10
2. Allgemeine Abgrenzungsgrundsätze	10
3. Betriebsvorrichtungen	10
II. Abgrenzung der Gebäude	11
1. Abgrenzungsgrundsatz	11
2. Gebäudebegriff	11
3. Schutz gegen Witterungseinflüsse durch räumliche Umschließung	11
4. Aufenthalt von Menschen	12
5. Feste Verbindung mit dem Grund und Boden	13
6. Beständigkeit des Bauwerks	14
7. Standfestigkeit	14

	Seite
III. Abgrenzung der Gebäudebestandteile	16
1. Abgrenzungsgrundsatz	16
2. Aufteilung innerhalb von Gebäuden	16
3. Verstärkungen der Decken, Fundamente und Mauern	17
4. Bedienungsvorrichtungen	17
5. Aufzüge und ähnliche Anlagen	18
6. Elektrische Anlagen, Heizungsanlagen, Be- und Entwässerungsanlagen, Bäder, Fotovoltaikanlagen	18
7. Sonstige Anlagen in gewerblich genutzten Gebäuden	19
IV. Abgrenzung der Außenanlagen	20
1. Abgrenzungsgrundsatz	20
2. Einfriedungen, Bodenbefestigungen, Be- und Entwässerungsanlagen sowie Rampen	20
3. Beleuchtungsanlagen auf Straßen, Wegen und Plätzen	20
4. Gleisanlagen und Brücken	21
5. Uferbefestigungen	21
V. Abgrenzungshinweise	21
VI. Anwendung	21
E. Abgrenzung der Gebäude und Außenanlagen von den Betriebsvorrichtungen; Abgrenzungsbeispiele nach Rechtsprechung und Verwaltungsanweisungen in alphabetischer Reihenfolge	36
F. Weitere Verwaltungsanweisungen	50
I. Abgrenzung zwischen Gebäudebestandteilen und BVo bei Aufzügen und Rolltreppen/Lastenaufzüge in Kauf- und Warenhäusern	50
II. Abgrenzung Grundvermögen/BVo bei Möbelausstellungsräumen	51
III. Abgrenzung zwischen Gebäudebestandteilen und Betriebsvorrichtungen	52
1. Tresoranlagen in Bankgebäuden	52
2. Beleuchtungs-, Müllschluckanlagen, Fußbodenplatten	52
3. Sprinkleranlagen und Trafostationen in Büro- und Verwaltungsgebäuden	52
4. Bauteile, die durch Auflagen für den Umweltschutz vorgeschrieben sind	53
5. Be- und Entlüftungsanlagen bei Tiefgaragen	53
6. Abgrenzung der Gebäudebestandteile von den BVo bei „Reinräumen“	53

	Seite
7. Heizungsanlage eines Wohngebäudes als selbständiges Wirtschaftsgut	54
8. Abgrenzung der eingeschossigen von mehrgeschossigen Gebäuden; Zwischenebenen als Gebäudebestandteil	54
9. Bewertung von Grundstücken mit kleinen Transformatorenhäuschen	55
IV. Einzelfälle zur Gebäudeeigenschaft	55
1. Gebäudeeigenschaft bei Ringöfen einer Ziegelei	55
2. Gebäudeeigenschaft bei Haltestellenüberdachungen und kleineren Wartehäuschen der Verkehrsbetriebe	56
3. Gebäudeeigenschaft bei Traglufthallen	56
4. Gebäudeeigenschaft bei Trelementbauten	56
5. Gebäudeeigenschaft bei Autowaschanlagen	57
6. Gebäudeeigenschaft bei Garagen	57
7. Gebäudeeigenschaft bei Zelthallen	58
8. Gebäudeeigenschaft bei Kraftwerkanlagen	58
9. Gebäudeeigenschaft bei Wasserkraftanlagen	58
10. Gebäudeeigenschaft bei Mobilhallen	58
11. Gebäudeeigenschaft von Transformatorenhäuschen	59
12. Gebäudeeigenschaft bei Tarapin-Bauwerken	59
13. Gebäudeeigenschaft bei Mobilheimen	60
14. Gebäudeeigenschaft bei Zelthallen („Aero-Patenthallen“)	61
15. Gebäudeeigenschaft bei Autowaschanlagen („Stewing-Hallen“)	61
16. Gebäudeeigenschaft von Selbstbedienungsautowaschanlagen und ihre Bewertung	61
17. Gebäudeeigenschaft bei SMART-Tower	62
18. Gebäudeeigenschaft bei Türmen von Windkraftanlagen	63
19. Gebäudeeigenschaft von Wasserkraftwerken	64
20. Gebäudeeigenschaft von Zementmühlen	65
G. Steuerarten	65
I. Umsatzsteuer	65
1. Vermietung und Verpachtung von Betriebsvorrichtungen (A 4.12.10 UStAE 2018)	65
2. Berichtigung des Vorsteuerabzuges nach § 15a UStG	66

	Seite
II. Einkommensteuer/Körperschaftsteuer	66
1. Grundlagen zur Abschreibung	66
2. Rechtsprechung	67
III. Gewerbesteuer	67
IV. Erbschaft-/Schenkungssteuer	68
V. Grunderwerbsteuer	68
VI. Investitionszulagen	69

## A. Rechtsgrundlagen

Wortlaut des § 68 BewG in der Fassung vom 9.11.1992, gültig ab dem 13.11.1992:

§ 68 Begriff des Grundvermögens

- (1) Zum Grundvermögen gehören
  1. der Grund und Boden, die Gebäude, die sonstigen Bestandteile und das Zubehör,
  2. das Erbbaurecht,
  3. das Wohnungseigentum, Teileigentum, Wohnungserbbaurecht und Teilerbbaurecht nach dem Wohnungseigentumsgesetz,
  4. soweit es sich nicht um land- und forstwirtschaftliches Vermögen (§ 33) oder um Betriebsgrundstücke (§ 99) handelt.
- (2) In das Grundvermögen sind nicht einzubeziehen
  1. Bodenschätze,
  2. die Maschinen und sonstigen Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören (Betriebsvorrichtungen), auch wenn sie wesentliche Bestandteile sind.
  3. Einzubeziehen sind jedoch die Verstärkungen von Decken und die nicht ausschließlich zu einer Betriebsanlage gehörenden Stützen und sonstigen Bauteile wie Mauervorlagen und Verstreibungen.

## B. Verfassungswidrigkeit der Vorschriften über die Einheitsbewertung

### I. Vorlage der Vorschriften über die Einheitsbewertung an das BVerfG zur Prüfung der Verfassungsmäßigkeit

#### 1. BFH, Beschluss v. 22.10.2014 - II R 16/13, BStBl 2014 II S. 957

Der BFH hält die Vorschriften über die Einheitsbewertung (spätestens) ab dem Bewertungsstichtag 1.1.2009 für verfassungswidrig, weil die Maßgeblichkeit der Wertverhältnisse am Hauptfeststellungszeitpunkt 1.1.1964 für die Einheitsbewertung zu Folgen führt, die mit dem allgemeinen Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) nicht mehr vereinbar sind.

Für Stichtage bis zum 1.1.2007 sind die Vorschriften über die Einheitsbewertung des Grundvermögens noch verfassungsgemäß (u. a. BFH v. 20.6.2010 – II R 60/08).

Für die Feststellung des Verfassungsverstößes (hier: gegen den allgemeinen Gleichheitssatz) kommt dem Zusammenspiel zwischen dem Einzelsteuergesetz, welches den Belastungserfolg unmittelbar bewirkt, und den Bewertungsvorschriften maßgebliche Bedeutung zu. Für die Einheitsbewertung kommt es danach in verfassungsrechtlicher Hinsicht auf den Belastungserfolg an, den die festgestellten Einheitswerte als Bemessungsgrundlage im Rahmen der Festsetzung der Grundsteuer bewirken.

Die Verfassungswidrigkeit der Anknüpfung der Einheitswerte an die Wertverhältnisse am 1.1.1964 kann allerdings nicht allein darauf gestützt werden, dass sich die Grundstückswerte seither von Land zu Land und von Gemeinde zu Gemeinde unterschiedlich entwickelt haben. Da es sich bei der Grundsteuer um eine Gemeindesteuer handelt, deren Höhe nicht nur von den Einheitswerten, sondern auch von dem von der jeweiligen Gemeinde festgesetzten Hebesatz abhängt, beziehen sich die Anforderungen des allgemeinen Gleichheitssatzes lediglich auf das Gebiet der einzelnen Gemeinden (vgl. BVerfG v. 21.12.1966 - 1 BvR 33/64).

Verfassungsrechtlich kommt es entscheidend darauf an, ob es durch den Verzicht auf weitere Hauptfeststellungen nach Anzahl und Ausmaß zu dem Gleichheitssatz widersprechenden Wertverzerrungen bei den Einheitswerten solcher Grundstücke gekommen ist, die innerhalb des Gebiets der jeweiligen Städte und Gemeinden belegen sind.

Gewichtige verfassungsrechtlich bedeutsame Wertverzerrungen ergeben sich aufgrund der Systematik der Bewertungsvorschriften u. a. jeweils aus der Nichtberücksichtigung der Entwicklung des Bauwesens nach Bauart, Bauweise, Konstruktion, Objektgröße, der wesentlichen Ausstattungsmerkmale, der städtebaulichen Entwicklungen und Veränderungen am Wohnungsmarkt sowie des Ausschlusses einer Wertminderung wegen Alters und Defiziten im Gesetzesvollzug auch im Hinblick auf die Schwierigkeiten bei der Abgrenzung zwischen den Wertverhältnissen und tatsächlichen Verhältnissen.

Auch im Beitrittsgebiet ist eine erneute Hauptfeststellung (bisher gelten die Wertverhältnisse auf den 1.1.1935) geboten.

Der Gesetzgeber ist nicht verpflichtet, bei einer zukünftigen Neuregelung der Grundbesitzbewertung für Zwecke der Grundsteuer die Anwendung der gegenwärtig geltenden Bewertungsvorschriften anzuordnen. Er darf von seiner Befugnis zur Typisierung Gebrauch machen, um den, mit der allgemeinen Neubewertung aller der Grundsteuer unterliegenden wirtschaftlichen Einheiten für die Beteiligten, verbundenen Aufwand auf ein zumutbares Maß zu beschränken.

...

Vorlagebeschluss ist erledigt durch das BVerfG-Urteil vom 10.04.2018, 1 BvL 11/14, 1 BvL 12/14, 1 BvL 1/15, 1 BvR 639/11, 1 BvR 889/12.

## 2. **BFH, Urteil v. 16.5.2018 - II R 16/13, BStBl 2018 II S. 690**

...

Nach Abschluss des Verfahrens erging eine Allgemeinverfügung der obersten Finanzbehörden der Länder vom 18.01.2019 (BStBl I 2019, 26) aufgrund § 367 Abs. 2b, § 172 Abs. 3 AO sowie der Urteile des BVerfG vom 10.04.2018 - 1 BvL 11/14, 1 BvL 12/14, 1 BvL 1/15, 1 BvR 639/11, 1 BvR 889/12 - (BGBl. I S. 531) und der Urteile des BFH vom 16.05.2018 - II R 16/13 - (BStBl II S. 690), - II R 37/14 - (BStBl II S. 692) und - II R 14/13 - (BFH/NV S. 1245).

### **III. Allgemeinverfügung der obersten Finanzbehörden der Länder vom 18. Januar 2019 <sup>1)</sup>**

Aufgrund

- des § 367 Absatz 2b und des § 172 Abs. 3 der Abgabenordnung sowie
- des Urteils des Bundesverfassungsgerichts vom 10. April 2018 - 1 BvL 11/14, 1 BvL 12/14, 1 BvL 1/15, 1 BvR 639/11, 1 BvR 889/12 - (BGBl. I S. 531) und
- der Urteile des Bundesfinanzhofs vom 16. Mai 2018 - II R 16/13 - (BStBl II S. 690), - II R 37/14 - (BStBl II S. 692) und - II R 14/13 - (BFH/NV S. 1245)

ergeht folgende Allgemeinverfügung:

Am 18. Januar 2019 anhängige und zulässige Einsprüche gegen die Feststellung des Einheitswerts für inländischen Grundbesitz oder die Festsetzung des Grundsteuermessbetrags werden hiermit zurückgewiesen, soweit mit den Einsprüchen geltend gemacht wird, die Vorschriften über die Einheitsbewertung des Grundvermögens (§ 19 Abs. 1, §§ 68 und 70, § 129 Abs. 2 BewG) verstoßen gegen das Grundgesetz.

Entsprechendes gilt für am 18. Januar 2019 anhängige, außerhalb eines Einspruchs- oder Klageverfahrens gestellte und zulässige Anträge auf Aufhebung oder Änderung der Feststellung eines Einheitswerts für inländischen Grundbesitz sowie für Anträge auf Fortschreibung des Einheitswerts (§ 22 BewG) und für Anträge auf Aufhebung oder Änderung der Festsetzung eines Grundsteuermessbetrags oder auf Neuveranlagung des Grundsteuermessbetrags (§ 17 GrStG).

Zusatz der obersten Finanzbehörden der Länder Berlin, Bremen und Hamburg:

Vorstehende Regelung gilt entsprechend für Einsprüche gegen die Grundsteuerfestsetzung sowie Anträge auf Aufhebung oder Änderung einer Grundsteuerfestsetzung.

---

<sup>1)</sup> Für das Finanzministerium des Landes Nordrhein-Westfalen, 18.01.2019, S 0338-48-V A 2, FVNRO0f400019, BStBl. I 2019, 26.

### Rechtsbehelfsbelehrung

Gegen diese Allgemeinverfügung können die von ihr betroffenen Steuerpflichtigen Klage erheben. Ein Einspruch ist insoweit ausgeschlossen.

Die Klage ist bei dem Finanzgericht zu erheben, in dessen Bezirk sich das Finanzamt befindet, das den von dieser Allgemeinverfügung betroffenen Verwaltungsakt erlassen hat. Sie ist schriftlich oder als elektronisches Dokument einzureichen oder zu Protokoll des Urkundsbeamten der Geschäftsstelle des Finanzgerichts zu erklären und gegen das zuständige Finanzamt zu richten.

Die Frist für die Erhebung der Klage beträgt ein Jahr. Sie beginnt am Tag nach der Herausgabe des Bundessteuerblattes, in dem diese Allgemeinverfügung veröffentlicht wird. Die Frist für die Erhebung der Klage gilt als gewahrt, wenn die Klage innerhalb der Frist bei dem zuständigen Finanzamt angebracht oder zu Protokoll gegeben wird.

Die Klage muss den Kläger, den Beklagten, den Gegenstand des Klagebegehrens, den mit der Klage angegriffenen Verwaltungsakt und diese Allgemeinverfügung bezeichnen. Sie soll einen bestimmten Antrag enthalten und die zur Begründung dienenden Tatsachen und Beweismittel angeben. Ihr soll eine Abschrift des angefochtenen Verwaltungsakts und eine Abschrift dieser Allgemeinverfügung beigelegt werden.

Die Klageschrift soll in zweifacher Ausfertigung eingereicht werden; dies gilt nicht, wenn die Klage als elektronisches Dokument eingereicht wird.

Die Voraussetzungen zur elektronischen Einreichung bei dem jeweils örtlich zuständigen Finanzgericht regelt § 52a der Finanzgerichtsordnung. Nähere Informationen hierzu sind im Internet unter [www.justiz.de](http://www.justiz.de) und über die dort verlinkten Justizportale der Länder erhältlich.

## II. Vorläufige Einheitswertfeststellungen und vorläufige Festsetzungen des Grundsteuermessbetrags

### 1. **Ministerium für Finanzen und Wirtschaft Baden-Württemberg v. 18.05.2015 - 3-S033.8/66, FMNR19c050015, BStBl 2015 I S. 439**

#### **Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 18.5.2015**

Feststellungen der Einheitswerte für Grundstücke (§ 19 Abs. 1, §§ 68 und 70, § 129 Abs. 2 BewG) und für Betriebe der Land- und Forstwirtschaft (§ 19 Abs. 1, §§ 33, 48a und 51a BewG) sowie Festsetzungen des Grundsteuermessbetrags sind im Rahmen der verfahrensrechtlichen Möglichkeiten hinsichtlich der Frage, ob die Vorschriften über die Einheitsbewertung des inländischen Grundbesitzes verfassungsgemäß sind, vorläufig nach § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 AO durchzuführen. In die Bescheide ist folgender Erläuterungstext aufzunehmen:



Einheitswertfeststellungen:

„Die Feststellung des Einheitswerts ist gemäß § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 AO vorläufig hinsichtlich der Frage, ob die Vorschriften über die Einheitsbewertung des inländischen Grundbesitzes verfassungsgemäß sind. Die Vorläufigkeitserklärung erfolgt lediglich aus verfahrenstechnischen Gründen. Sie ist nicht dahin zu verstehen, dass die Vorschriften über die Einheitsbewertung als verfassungswidrig angesehen werden. Sollte aufgrund einer diesbezüglichen Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts diese Einheitswertfeststellung aufzuheben oder zu ändern sein, wird die Aufhebung oder Änderung der Einheitswertfeststellung und einer darauf beruhenden Festsetzung des Grundsteuermessbetrags von Amts wegen vorgenommen; ein Einspruch ist daher insoweit nicht erforderlich.“

Festsetzungen des Grundsteuermessbetrags:

„Die Festsetzung des Grundsteuermessbetrags ist gemäß § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 AO vorläufig hinsichtlich der Frage, ob die Vorschriften über die Einheitsbewertung des inländischen Grundbesitzes verfassungsgemäß sind. Die Vorläufigkeitserklärung erfolgt lediglich aus verfahrenstechnischen Gründen. Sie ist nicht dahin zu verstehen, dass die Vorschriften über die Einheitsbewertung als verfassungswidrig angesehen werden. Sollte aufgrund einer diesbezüglichen Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts diese Messbetragsfestsetzung aufzuheben oder zu ändern sein, wird die Aufhebung oder Änderung der Festsetzung des Grundsteuermessbetrags von Amts wegen vorgenommen; ein Einspruch ist daher insoweit nicht erforderlich.“

Im Übrigen gelten die im BMF-Schreiben vom 16. Mai 2011 (BStBl I S. 464) getroffenen Regelungen entsprechend.

Die gleich lautenden Erlasse vom 19. April 2012 (BStBl I S. 490) werden aufgehoben.

## **2. Ministerium für Finanzen des Landes Baden-Württemberg, 17.1.2019, 3- S0338/66, FMNR010050019, BStBl 2019 I S. 28**

### **Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 17. Januar 2019**

Das Bundesverfassungsgericht hat mit Urteil vom 10. April 2018 - 1 BvR 639/11, 1 BvR 889/12, 1 BvL 11/14, 1 BvL 12/14 und 1 BvL 1/15 - (BGBl. I S. 531) die §§ 19, 20, 21, 22, 23, 27, 76 79 Absatz 5, § 93 Absatz 1 Satz 2 BewG in Verbindung mit Artikel 2 Absatz 1 Satz 1 und 3 des Gesetzes zur Änderung des Bewertungsgesetzes in der Fassung des Artikels 2 des Gesetzes vom 22. Juli 1970 (BGBl. I S. 1118), soweit sie bebaute Grundstücke außerhalb des Bereichs der Land- und Forstwirtschaft und außerhalb des in Artikel 3 des Einigungsvertrags genannten Gebiets betreffen, für Zeiträume nach dem 31. Dezember 2001 für mit dem Grundgesetz unvereinbar erklärt. Es hat den Gesetzgeber verpflichtet, spätestens bis zum 31. Dezember 2019 eine Neuregelung zu treffen. Bis zu diesem Zeitpunkt dürfen die als unvereinbar mit dem Grundgesetz festgestellten Regeln über die Einheitsbewertung weiter ange-

wandt werden. Nach Verkündung einer Neuregelung dürfen die beanstandeten Regelungen für weitere fünf Jahre ab der Verkündung, längstens aber bis zum 31. Dezember 2024 angewandt werden.

Von der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts nicht betroffen ist die Regelung des § 129

Abs. 2 BewG. Weitere die Verfassungsmäßigkeit des § 129 Abs. 2 BewG betreffende Verfahren sind jedoch nicht anhängig.

Die gleich lautenden Erlasse vom 18. Mai 2015 (BStBl I S. 439) werden daher mit sofortiger Wirkung aufgehoben.

Dieser Erlass ergeht im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der anderen Länder.

### C. Zum Begriff der „Betriebsvorrichtungen“

Betriebsvorrichtungen sind selbständige Wirtschaftsgüter, weil sie nicht in einem einheitlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhang mit dem Gebäude stehen (BFH v. 26.11.1973, BStBl 1974 II S. 132). Sie gehören auch dann zu den beweglichen Wirtschaftsgütern, wenn sie wesentliche Bestandteile eines Grundstücks sind.<sup>2)</sup>

Bei der Abgrenzung der Betriebsvorrichtungen von den Betriebsgrundstücken sind die allgemeinen Grundsätze des Bewertungsrechts (§§ 68 Abs. 2 Nr. 2 und § 99 Abs. 1 Nr. 1 BewG) anzuwenden.

Auf den übereinstimmenden Ländererlass betreffend Richtlinien für die Abgrenzung der Betriebsvorrichtungen vom Grundvermögen vom 5.6.2013, BStBl 2013 I S. 734 wird hingewiesen.

Als Betriebsvorrichtungen können danach nur Vorrichtungen angesehen werden, mit denen das Gewerbe unmittelbar betrieben wird (vgl. BFH v. 14.8.1958, BStBl 1958 III S. 400). Es reicht nicht aus, wenn eine Anlage für einen Gewerbebetrieb lediglich nützlich oder notwendig oder sogar gewerbepolizeilich vorgeschrieben ist (vgl. BFH v. 15.2.1980, BStBl 1980 II S. 409 und v. 11.12.1987, BStBl 1987 II S. 300). Für alle Steuerarten gelten die Abgrenzungskriterien des Bewertungsrechts (§§ 68 Abs. 2 Nr. 2 und 99 Abs. 1 Nr. 1 BewG). Als Entscheidungshilfe können auch die amtlichen AfA-Tabellen herangezogen werden. Wenn die zu beurteilenden Wirtschaftsgüter dort als selbständige Wirtschaftsgüter aufgeführt sind, wird man in vielen Fällen von Betriebsvorrichtungen ausgehen können, wenn die Wirtschaftsgüter nicht als unbewegliche Wirtschaftsgüter den Grundstücken, sondern unmittelbar dem ausgeübten Gewerbe dienen.

In der Betriebsprüfungspraxis ist die Frage der Betriebsvorrichtungen insbesondere wegen der verschiedenen AfA-Sätze von Bedeutung. Eine entscheidende Rolle spielt die Frage der Betriebsvorrichtungen auch für die Gewährung von Investitionszulagen. Hier besteht das Interesse der Steuerpflichtigen, die Zuordnung der Wirtschaftsgüter zum beweglichen Anlagevermögen vorzunehmen.

<sup>2)</sup> R 7.1 (Bewegliche Wirtschaftsgüter) EStR 2012.

## **D. Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder zur Abgrenzung des Grundvermögens von den Betriebsvorrichtungen**

FinMin NRW v. 5.6.2013 – S 3190-56-VA 6, BStBl 2013 I S. 734

### **I. Allgemeines**

#### **1. Rechtsgrundlage**

Für die Abgrenzung des Grundvermögens von den Betriebsvorrichtungen sind § 68 BewG und im Beitrittsgebiet § 129 Abs. 2 Nr. 1 BewG i. V. m. § 50 Abs. 1 Satz 2 BewG-DDR maßgebend. Dies gilt auch für die Abgrenzung der Betriebsgrundstücke von den Betriebsvorrichtungen (§ 99 Abs. 1 Nr. 1 BewG).

Nach § 68 Abs. 1 Nr. 1 BewG und im Beitrittsgebiet nach § 50 Abs. 1 Satz 1 BewG-DDR gehören zum Grundvermögen der Grund und Boden, die Gebäude, die sonstigen Bestandteile und das Zubehör. Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören (Betriebsvorrichtungen), werden nach § 68 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 BewG oder nach § 50 Abs. 1 Satz 2 BewG-DDR nicht in das Grundvermögen einbezogen. Das gilt selbst dann, wenn sie nach dem bürgerlichen Recht wesentliche Bestandteile des Grund und Bodens oder der Gebäude sind.

#### **2. Allgemeine Abgrenzungsgrundsätze**

Bei der Abgrenzung des Grundvermögens von den Betriebsvorrichtungen ist zunächst zu prüfen, ob das Bauwerk ein Gebäude ist. Liegen alle Merkmale des Gebäudebegriffs vor, kann das Bauwerk keine Betriebsvorrichtung sein (BFH v. 15.6.2005, BStBl 2005 II S. 688 und BFH v. 24.5.2007, BStBl 2008 II S. 12, m. v. N.).

Ist das Bauwerk kein Gebäude, liegt nicht zwingend eine Betriebsvorrichtung vor. Vielmehr muss geprüft werden, ob es sich um einen Gebäudebestandteil bzw. eine Außenanlage oder um eine Betriebsvorrichtung handelt. Wird ein Gewerbe mit dem Bauwerk oder Teilen davon unmittelbar betrieben, liegt grundsätzlich eine Betriebsvorrichtung vor. Dies gilt jedoch nicht bei doppelfunktionalen Konstruktionselementen, vgl. D./III./1.

#### **3. Betriebsvorrichtungen**

Nach § 68 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 BewG oder nach § 50 Abs. 1 Satz 2 BewG-DDR können nur einzelne Bestandteile und Zubehör Betriebsvorrichtung sein. Zu den Betriebsvorrichtungen gehören nicht nur Maschinen und maschinenähnliche Vorrichtungen. Unter diesen Begriff fallen vielmehr alle Vorrichtungen, mit denen ein Gewerbe unmittelbar betrieben wird (BFH v. 11.12.1991, BStBl 1992 II S. 278). Das können auch selbstständige Bauwerke oder Teile von Bauwerken sein, die nach den Regeln der Baukunst geschaffen sind, z. B. Schornsteine, Öfen, Kanäle.

Für die Annahme einer Betriebsvorrichtung genügt es nicht, dass eine Anlage für die Gewerbeausübung lediglich nützlich, notwendig oder vor-

geschrieben ist (z. B. im Rahmen einer Brandschutzaufgabe, BFH v. 7.10.1983, BStBl 1984 II S. 262 und v. 13.11.2001, BStBl 2002 II S. 310).

## II. Abgrenzung der Gebäude

### 1. Abgrenzungsgrundsatz

Die Gebäude sind allein mit Hilfe des Gebäudebegriffs von den Betriebsvorrichtungen abzugrenzen. Für die bewertungsrechtliche Einordnung eines Bauwerks als Gebäude ist entscheidend, ob es alle Merkmale eines Gebäudes aufweist (BFH v. 15.6.2005, BStBl 2005 II S. 688 und v. 24.5.2007, BStBl 2008 II S. 12, m. w. N.).

### 2. Gebäudebegriff

Nach den in der höchstrichterlichen Rechtsprechung aufgestellten Grundsätzen ist ein Bauwerk als Gebäude anzusehen, wenn es Menschen oder Sachen durch räumliche Umschließung Schutz gegen Witterungseinflüsse gewährt, den Aufenthalt von Menschen gestattet, fest mit dem Grund und Boden verbunden, von einiger Beständigkeit und ausreichend standfest ist (BFH v. 28.5.2003, BStBl 2003 II S. 693). Die Abgrenzung von Gebäude und Betriebsvorrichtung kann nicht unter Heranziehung einer in Bezug auf das gesamte Bauwerk bestehenden Verkehrsauffassung erfolgen. Bestehen jedoch Zweifel, ob ein bestimmtes Merkmal des Gebäudebegriffs vorliegt, ist die Entscheidung über das Vorliegen dieses Merkmals in Bezug auf das Bauwerk nach der Verkehrsauffassung zu treffen (zum Begriff der Verkehrsauffassung vgl. BFH v. 13.6.1969, BStBl 1969 II S. 517, S. 612 sowie BFH v. 18.3.1987, BStBl 1987 II S. 551).

Der Begriff des Gebäudes setzt nicht voraus, dass das Bauwerk über die Erdoberfläche hinausragt. Auch unter der Erd- oder Wasseroberfläche befindliche Bauwerke, z. B. Tiefgaragen, unterirdische Betriebsräume, Lagerkeller und Gärkeller, können Gebäude i. S. d. Bewertungsgesetzes sein. Das gleiche gilt für Bauwerke, die ganz oder zum Teil in Berghänge eingebaut sind. Ohne Einfluss auf den Gebäudebegriff ist auch, ob das Bauwerk auf eigenem oder fremdem Grund und Boden steht.

### 3. Schutz gegen Witterungseinflüsse durch räumliche Umschließung

Der Begriff der räumlichen Umschließung, die Schutz gegen Witterungseinflüsse gewähren soll, setzt nicht voraus, dass das Bauwerk an allen Seiten Außenwände hat. Selbst wenn Außenwände an allen Seiten fehlen, kann ein Gebäude vorliegen, wenn das Bauwerk nach der Verkehrsauffassung einen Raum umschließt und dadurch gegen Witterungseinflüsse schützt (BFH v. 19.1.1962, BStBl 1962 III S. 121; vgl. Zeichnung 1<sup>3)</sup> und BFH v. 28.9.2000, BStBl 2001 II S. 137).

<sup>3)</sup> BStBl 2013 I S. 752.

Markthallen, Industriehallen, Bahnsteighallen und ähnliche Hallen sind dann Gebäude, wenn auch die übrigen Merkmale eines Gebäudes vorliegen. Bei freistehenden schmalen Überdachungen und ähnlichen Schutzdächern kann ein Schutz durch räumliche Umschließung nicht angenommen werden, wenn ihre Breite nicht mindestens die doppelte mittlere lichte Höhe aufweist; sie sind deshalb keine Gebäude (vgl. Zeichnung 2<sup>4</sup>). Bei freistehenden Überdachungen in leichter Bauausführung – hierzu gehören nicht Bahnsteig-, Haltestellen- und Tankstellenüberdachungen – ist ein Schutz durch räumliche Umschließung nicht gewährleistet, wenn die überdachte Fläche, unabhängig von der Höhe, nicht mehr als 30 qm beträgt. Sind Überdachungen danach nicht als Gebäude anzusehen, ist zu prüfen, ob eine Außenanlage oder eine Betriebsvorrichtung vorliegt.

#### 4. Aufenthalt von Menschen

Das Bauwerk muss durch normale Eingänge, z. B. Türen, betreten werden können. Behelfsmäßige Eintrittsmöglichkeiten wie Luken, Leitern und schmale Stege genügen nicht. Darüber hinaus muss das Bauwerk so beschaffen sein, dass man sich in ihm nicht nur vorübergehend aufhalten kann. Transformatorenhäuschen, kleine Rohrnetzstationen, Pumpenhäuschen oder ähnliche kleine Bauwerke, die Betriebsvorrichtungen enthalten und nicht mehr als 30 qm Grundfläche haben, gestatten allenfalls einen nur vorübergehenden Aufenthalt von Menschen. Sie sind deshalb regelmäßig als Betriebsvorrichtungen anzusehen (BFH v. 24.1.1952, BStBl 1952 III S. 84 und v. 24.5.2007, BStBl 2008 II S. 12, m. w. N.).

Es ist nicht erforderlich, dass das Bauwerk zum Aufenthalt von Menschen bestimmt ist. Es muss jedoch so beschaffen sein, dass dem Menschen ein mehr als nur vorübergehender Aufenthalt möglich ist (BFH v. 18.3.1987, BStBl 1987 II S. 551; v. 15.6.2005, BStBl 2005 II S. 688 und v. 24.5.2007, BStBl 2008 II S. 12). Dies gilt beispielsweise für selbsttragende Stahl-Glas-Konstruktionen zur Präsentation von Personenkraftwagen (Tower) sowie für Imbisse und Kioske. Ein Bauwerk verliert seine Gebäudeeigenschaft auch nicht schon dadurch, dass bauliche Unzulänglichkeiten (z. B. schlechte Entlüftung oder schlechte Lichtverhältnisse) den Aufenthalt von Menschen erschweren. Ebenso wird die Gebäudeeigenschaft nicht dadurch berührt, dass Einwirkungen, die durch den Betrieb hervorgerufen werden, auf die Dauer zu gesundheitlichen Schäden führen können, z. B. in Fällen, in denen bei der Arbeit Masken oder Schutzkleidung getragen werden müssen. Die Gebäudeeigenschaft geht ferner nicht verloren, wenn der Aufenthalt der Menschen während eines Betriebsvorgangs vorübergehend nicht möglich ist, z. B. bei Versuchen oder gewissen Arbeitsvorgängen in Laboratorien. Ist der Aufenthalt in dem Bauwerk allein auf Vorrichtungen möglich, die nur zur Bedienung oder Wartung der Maschinen usw. bestimmt sind (z. B. Arbeitsbühnen), so wird dadurch die Gebäudeeigenschaft ebenfalls nicht beeinträchtigt. Die Vorrichtungen selbst sind Betriebsvorrichtungen (vgl. D./III./4.).

Bauwerke, in denen eine besonders hohe oder niedrige Temperatur herrscht und die deshalb während des laufenden Betriebsvorgangs einen

---

<sup>4</sup>) BStBl 2013 I S. 752.

Aufenthalt von Menschen nicht (vgl. Zeichnung 3<sup>5)</sup>) oder nur kurzfristig mit Schutzkleidung (z. B. für Inspektionsgänge) zulassen, sind keine Gebäude (BFH v. 30.1.1991, BStBl 1991 II S. 618). Herrschen in dem Bauwerk sowohl hohe oder niedrige Temperaturen als auch ein extremer Lärmpegel, kann das Zusammenwirken dieser Faktoren einen mehr als vorübergehenden Aufenthalt von Menschen ausschließen, so dass das Bauwerk nicht als Gebäude anzusehen ist.

Der hohe Lärmpegel im Bauwerk als solcher kann nicht entscheidendes Hindernis für die Gebäudeeigenschaft sein. Das Überschreiten der arbeitsschutzrechtlichen Lärmgrenzwerte steht der Möglichkeit des nicht nur vorübergehenden Aufenthalts von Menschen nicht entgegen, wenn die Verwendung von entsprechendem Gehörschutz geeignet ist, die Schalleinwirkungen auf das menschliche Ohr unter die arbeitsschutzrechtlich zulässige Höchstgrenze (Schallpegel) zu drücken. Die arbeitsschutzrechtlichen Vorschriften zur Dauer des Aufenthalts sind nicht der Maßstab für die Gebäudeeigenschaft. Denn unter einem nicht nur vorübergehenden Aufenthalt von Menschen ist kein Aufenthalt über einen ganzen Arbeitstag hin zu verstehen (BFH v. 15.6.2005, BStBl 2005 II S. 688 und BFH v. 24.5.2007, BStBl 2008 II S. 12).

Bei der Gesamtwürdigung, ob ein Teil oder Teile eines Bauwerks, die zum Aufenthalt von Menschen geeignet sind, von untergeordneter Bedeutung sind, ist nicht nur auf die Größenverhältnisse der Bauteile abzustellen, es kommt auch auf die Intensität der Nutzung an. Kleine Bauwerke sind nicht generell von der Bewertung als Gebäude ausgenommen, sondern nur unter der Voraussetzung, dass in ihnen Geräte für automatisch ablaufende, technische Betriebsvorgänge angebracht sind und sie nur gelegentlich zu Kontroll-, Wartungs- oder Reparaturarbeiten betreten werden. Dies trifft beispielsweise auf Türme von Windkraftanlagen zu (BFH v. 24.5.2007, BStBl 2008 II S. 12). Ist der Aufenthalt von Menschen in dem Bauwerk allerdings integraler Teil des Betriebsablaufs, spricht dies für die Qualifizierung als Gebäude (z. B. Kraftfahrzeug-Tower, Geldautomat-Pavillon).

## 5. Feste Verbindung mit dem Grund und Boden

Ein Bauwerk ist fest mit dem Grund und Boden verbunden, wenn es auf einzelne oder durchgehende Fundamente gegründet ist. Ein Fundament setzt eine feste Verankerung durch eine gewisse Verbindung mit dem Grund und Boden voraus, die nicht durch bloßen Abtransport beseitigt werden kann (BFH v. 23.9.1988, BStBl 1989 II S. 113 und BFH v. 25.4.1996, BStBl 1996 II S. 613). Auf Tiefe, Art und Material der Fundamente kommt es nicht an (BFH v. 10.6.1988, BStBl 1988 II S. 847). Durch Versorgungsleitungen allein kann eine feste Verbindung mit dem Grund und Boden nicht geschaffen werden, da sie ohne Schwierigkeiten gelöst werden können. Bei Zelthallen kann die feste Verbindung mit dem Grund und Boden nur

<sup>5)</sup> Kammertrockneranlage; BStBl 2013 I S. 753.

dann angenommen werden, wenn die Lasten der Hallenkonstruktion über einzelne oder durchgehende Fundamente in den Boden geleitet werden (z. B. durch Erdnägel oder Telleranker). Durch diese Maßnahmen ist das Bauwerk nicht mehr jederzeit versetzbar und transportabel. Eine feste Verbindung mit dem Grund und Boden ist auch dann anzunehmen, wenn das Bauwerk mit dem Fundament nicht verankert ist, sondern nur infolge der eigenen Schwere auf dem Fundament ruht (BFH v. 18.6.1986, BStBl 1986 II S. 787). Bei Fertigaragen aus Beton und vergleichbaren Bauwerken liegt auch dann eine feste Verbindung mit dem Grund und Boden vor, wenn sie durch das Eigengewicht auf dem Grundstück festgehalten werden und dadurch auch ohne Verankerung im Boden eine ihrem Verwendungszweck entsprechende Standfestigkeit haben (BFH v. 4.10.1978, BStBl 1979 II S. 190).

Eine feste Verbindung mit dem Grund und Boden ist auch dann anzunehmen, wenn bei Bauwerken im Feststellungszeitpunkt entweder eine auf Dauer angelegte Nutzung (mindestens sechs Jahre) gegeben ist oder aufgrund der Zweckbestimmung eine dauernde Nutzung zu erwarten ist (BFH v. 23.9.1988, BStBl 1989 II S. 113).

Diese Grundsätze sind auch bei Mobilheimen zu beachten. Bauwerken, die nach ihrer baulichen Gestaltung zur Verwendung auf stets wechselnden Einsatzstellen vorgesehen und ohne größere bauliche Maßnahmen jederzeit versetzbar und transportabel sind, fehlt es dagegen an der für den Gebäudebegriff immanenten Ortsfestigkeit (BFH v. 18.6.1986, BStBl 1986 II S. 787).

Wenn ein selbstständiges Gebäude auf einem anderen selbstständigen Bauwerk steht, das nicht ein Gebäude zu sein braucht, genügt es, dass das Gebäude mit dem anderen Bauwerk und das andere Bauwerk mit dem Grund und Boden fest verbunden ist (BFH v. 13.6.1969, BStBl 1969 II S. 612; vgl. Zeichnung 4<sup>6)</sup>).

## **6. Beständigkeit des Bauwerks**

Die Entscheidung der Frage, ob ein Bauwerk von einiger Beständigkeit ist, richtet sich allein nach der Beschaffenheit (Material) des Bauwerks. Ohne Bedeutung ist daher, ob das Bauwerk nur zu einem vorübergehenden Zweck errichtet wurde, z. B. für Zwecke einer Ausstellung (BFH v. 24.5.1963, BStBl 1963 III S. 376).

## **7. Standfestigkeit**

Ein Gebäude muss so gebaut sein, dass es nicht einstürzt, wenn die als Betriebsvorrichtungen anzusehenden Teile des Bauwerks entfernt werden (BFH v. 13.6.1969, BStBl 1969 II S. 612; vgl. Zeichnung 5<sup>7)</sup>).

Einer besonderen Prüfung der Standfestigkeit bedarf es bei Bauwerken, bei denen die Umschließungen ihre Standfestigkeit durch Bauteile wie Fundamente, Stützen, Mauervorlagen und Verstreibungen erhalten, die

---

<sup>6)</sup> Bahnanlage mit Warteraum; BStBl 2013 I S. 753.

<sup>7)</sup> Kesselhaus; BStBl 2013 I S. 754.

auch einer Betriebsvorrichtung dienen. Bauteile, die einem doppelten Zweck dienen, rechnen zum Gebäude i. S. d. § 68 Abs. 2 Satz 2 BewG. Die Umschließung ist in diesen Fällen standfest und bei Vorliegen der übrigen Begriffsmerkmale als Gebäude zu behandeln (vgl. Zeichnungen 6 bis 9<sup>8)</sup>).

Standfest ist eine Umschließung auch sonst, wenn sie sich auf Teile der Betriebsvorrichtung stützt und wenn die Teile bei einer Beseitigung der Betriebsvorrichtung stehen bleiben können und bei einer anderen Nutzung der Umschließung nicht im Wege stehen. Das Gleiche gilt, wenn ein Auswechseln der Betriebsvorrichtung unter vorübergehender Abstützung der Umschließung leicht möglich ist. In Betracht kommen zum Beispiel Fälle, bei denen Mittelstützen, die auf Betriebsvorrichtungen stehen, bei einem etwaigen Abbruch der Betriebsvorrichtungen ohne große Schwierigkeiten unterfangen werden können.

Ansonsten haben Umschließungen und Überdachungen, die ausschließlich auf Betriebsvorrichtungen gegründet sind, keine ausreichende Standfestigkeit. Sie sind deshalb keine Gebäude (vgl. Zeichnung 10<sup>9)</sup>).

Das gleiche gilt für Umschließungen, die nur als äußere Verkleidungen ausgeführt und an der Betriebsvorrichtung unmittelbar befestigt oder aufgehängt sind. Derartige Umschließungen, die sich oft bei modernen Kesselanlagen finden, sind nach Beseitigung der Betriebsvorrichtung nicht mehr standfest (vgl. Zeichnung 11<sup>10)</sup>).

Die Standfestigkeit ist auch bei Bauwerken besonders zu prüfen, deren Außenwände aus Teilen von Betriebsvorrichtungen gebildet werden (vgl. Zeichnungen 12 bis 14<sup>11)</sup>). Die Standfestigkeit darf sich nicht aus Stützen und sonstigen Bauteilen wie Mauervorlagen und Verstrebrungen ergeben, die ausschließlich zu einer Betriebsanlage gehören. Sofern diese Bauteile dagegen nicht ausschließlich zur Betriebsanlage gehören und sie somit einen doppelten Zweck erfüllen, sind sie stets in das Grundvermögen einzubeziehen (§ 68 Abs. 2 Satz 2 BewG). Das gilt auch, wenn die Außenwand oder Decke eines Bauwerks einem doppelten Zweck dient (vgl. Zeichnung 15<sup>12)</sup>).

Bestehen die Außenwände eines Bauwerks dagegen zum Teil aus Umwandungen einer Betriebsvorrichtung, die einen selbstständigen, vertikal abgrenzbaren Teil des gesamten Bauwerks darstellen, ist das Bauwerk durch eine gedachte Trennlinie in einen Gebäudeteil und einen Betriebsvorrichtungsteil aufzuteilen (BFH v. 5.2.1965, BStBl 1965 III S. 220; vgl.

---

<sup>8)</sup> 6: Braunkohlenbunker; BStBl 2013 I S. 754,  
7: Pressenhalle; BStBl 2013 I S. 755,  
8: Wandverstärkungen und Mauervorlagen; BStBl 2013 I S. 755,  
9: Ringofen; BStBl 2013 I S. 756.

<sup>9)</sup> Zickzackofen; BStBl 2013 I S. 756.

<sup>10)</sup> Kesselhaus; BStBl 2013 I S. 757.

<sup>11)</sup> 12: Förderturm; BStBl 2013 I S. 757,  
13: Getreidesilo; BStBl 2013 I S. 758,  
14: Sumpfanlage; BStBl 2013 I S. 758.

<sup>12)</sup> Kohlenbunker; BStBl 2013 I S. 759.



Zeichnung 11<sup>13)</sup>). Eine horizontale Aufteilung des Bauwerks in Gebäude und Betriebsvorrichtung kommt nur in Betracht, wenn die Trennung in einer Ebene über die gesamte Bauwerksgrundfläche möglich ist.

In den Fällen der D./II./5., in denen ein selbstständiges Gebäude auf einem selbstständigen Bauwerk steht, genügt es, wenn die Standfestigkeit durch das untere Bauwerk vermittelt wird (vgl. Zeichnung 4<sup>14)</sup>).

Bauwerke mit pneumatischen Konstruktionen (Traglufthallen) sind nicht ausreichend standfest und deshalb keine Gebäude.

### **III. Abgrenzung der Gebäudebestandteile**

#### **1. Abgrenzungsgrundsatz**

Die Entscheidung der Frage, ob die einzelnen Bestandteile i. S. d. bürgerlichen Rechts nach Bewertungsrecht Teile von Gebäuden oder Betriebsvorrichtungen sind, hängt davon ab, ob sie der Benutzung des Gebäudes ohne Rücksicht auf den gegenwärtig ausgeübten Betrieb dienen oder ob sie in einer besonderen Beziehung zu diesem Betrieb stehen. Als Betriebsvorrichtungen können dabei nur Vorrichtungen angesehen werden, mit denen das Gewerbe unmittelbar betrieben wird (BFH v. 23.3.1990, BStBl 1990 II S. 751; v. 10.10.1990, BStBl 1991 II S. 59 und v. 11.12.1991, BStBl 1992 II S. 278).

Gebäudebestandteile sind wie Gebäude ausgehend vom Gebäudebegriff von den Betriebsvorrichtungen abzugrenzen. Von einem Gebäudebestandteil ist danach auszugehen, wenn die Vorrichtung im Rahmen der allgemeinen Nutzung des Gebäudes erforderlich ist. Bei doppelfunktionalen Konstruktionselementen geht die Gebäudefunktion der betrieblichen Funktion vor (BFH v. 28.5.2003, BStBl 2003 II S. 693).

#### **2. Aufteilung innerhalb von Gebäuden**

Bauten im Innern von größeren Werkhallen (Meisterbüros, Materiallager, Schalträume und dergleichen) sind bei der Abgrenzung der Gebäudebestandteile von den Betriebsvorrichtungen grundsätzlich zum Gebäude zu rechnen, weil der insgesamt vorhandene Gebäuderaum durch diese Einbauten lediglich unterteilt wird. Die Frage, ob die Umschließung Schutz gegen Witterungseinflüsse gewährt, tritt angesichts der Funktion, nur das Gebäude zu unterteilen, bei diesen Einbauten nicht auf. Bei solchen Einbauten, z. B. Spritzboxen in Karosseriewerken und bei Transformatorräumen, ist aber zu prüfen, ob in ihnen während des sich ständig wiederholenden Betriebsvorgangs ein nicht nur vorübergehender Aufenthalt von Menschen möglich ist. Ist ein solcher Aufenthalt ausgeschlossen oder auch mit Schutzkleidung nur kurzfristig möglich (z. B. für Inspektionsgänge), sind die Einbauten Betriebsvorrichtungen.

Die Umschließungen der nicht zum Aufenthalt geeigneten Räume innerhalb von Gebäuden (insbesondere Zellen oder Kammern) rechnen grund-

---

<sup>13)</sup> a. a. O.

<sup>14)</sup> a. a. O.

sätzlich zu den Betriebsvorrichtungen. Dazu gehören außer der Isolierung auch die baulichen Bestandteile der Trennwände (Isolierwände). Handelt es sich aber um Trennwände, die dazu bestimmt sind, das Gesamtgebäude mit zu stützen (tragende Wände), so gehören sie zum Gebäude. Die zu den Zellen oder Kammern gehörende Isolierung (Wand-, Decken- und Bodenisolierung) ist jedoch in jedem Fall als Teil der Betriebsvorrichtung anzusehen (vgl. Zeichnung 16<sup>15</sup>). Bei Räumen, die insbesondere der Herstellung von Computerchips, Kugellagern und elektronischen Geräten dienen und in denen daher Staubfreiheit sowie eine gleichbleibende Temperatur und Luftfeuchtigkeit gewährleistet sein müssen (sog. Reinräume), sind die Klima- und Luftreinigungsanlagen sowie die Zugangsschleusen als Betriebsvorrichtungen anzusehen. Aufgebrachte Wand- und Deckenverkleidungen sowie ein zusätzlich zu dem vorhandenen Fußboden aufgebrachter Fußboden sind bei diesen Räumen ebenfalls Betriebsvorrichtungen, wenn ein Höchstmaß an Staubfreiheit, eine ganz bestimmte oder sich in engen Grenzen bewegende Raumtemperatur oder eine bestimmte Luftfeuchtigkeit für den Produktionsvorgang unbedingt gewährleistet sein müssen.

Isolierungen sowie Wand-, Decken- und Dachverkleidungen in Sandwich-Bauweise sind jedoch, da sie nicht ausschließlich zu einer Betriebsanlage gehören, stets als Gebäudebestandteile anzusehen.

Verschiebbare Innenwände sind Bestandteile des Gebäudes.

### 3. Verstärkungen der Decken, Fundamente und Mauern

Decken sind stets den Gebäuden zuzurechnen, auch wenn sie stärker sind, als dies im Allgemeinen der Fall ist. Ebenso gehören zum Gebäude die Verstärkungen von Fundamenten und Wänden, wenn die Fundamente und Wände nicht ausschließlich für Betriebsvorrichtungen bestimmt sind.

In Betracht kommen z. B. Mauervorlagen, besondere Stützen und Unterzüge in den Wänden. Dagegen sind Einzelfundamente für Maschinen Betriebsvorrichtungen (vgl. Zeichnung 7<sup>16</sup>).

### 4. Bedienungsvorrichtungen

Arbeitsbühnen, Bedienungsbühnen, Beschickungsbühnen und Galerien aller Art, die ausschließlich zur Bedienung und Wartung von Maschinen, Apparaten usw. bestimmt und geeignet sind, sind Betriebsvorrichtungen. Ihre Abgrenzung gegenüber den Geschossdecken ist nach den Umständen des Einzelfalls vorzunehmen (BFH v. 12.2.1982, BStBl 1982 II S. 448).

<sup>15</sup>) Kühlhaus; BStBl 2013 I S. 759.

<sup>16</sup>) a. a. O.

## 5. Aufzüge und ähnliche Anlagen

Personenaufzüge dienen überwiegend der Benutzung des Gebäudes. Sie sind in mehrgeschossigen Gebäuden zur raschen und sicheren Abwicklung des Personenverkehrs allgemein üblich. Auch Rolltreppen und Rollsteige, die zur Bewältigung des Publikumsverkehrs dienen, sind aus diesem Grund dem Gebäude zuzurechnen (BFH v. 5.3.1971, BStBl 1971 II S. 455).

Lastenaufzüge in gewerblich genutzten Gebäuden, die unmittelbar dem Betriebsvorgang dienen, sind Betriebsvorrichtungen. Der ausschließlich einem solchen Lastenfahrstuhl dienende Schacht (z. B. ein an ein bestehendes Gebäude angebauter Fahrstuhlschacht) ist Teil der Betriebsvorrichtung (BFH v. 7.10.1977, BStBl 1978 II S. 186). Fahrstuhlschächte, die innerhalb eines Gebäudes liegen, haben regelmäßig auch konstruktive Funktionen (Aufnahme der Eigen- und Nutzlasten angrenzender Geschossdecken); sie gehören daher zum Gebäude. Autoaufzüge in Parkhäusern sind Betriebsvorrichtungen. Auch die Anlagen für den Transport von Rohstoffen oder Gegenständen der Fertigung, z. B. Förderbänder, sind den Betriebsvorrichtungen zuzurechnen.

## 6. Elektrische Anlagen, Heizungsanlagen, Be- und Entwässerungsanlagen, Bäder, Fotovoltaikanlagen

Beleuchtungsanlagen gehören grundsätzlich zum Gebäude (BFH v. 8.10.1987, BStBl 1988 II S. 440). Spezialbeleuchtungsanlagen, die nicht zur Gebäudebeleuchtung erforderlich sind, z. B. für die Schaufenster, sind jedoch Betriebsvorrichtungen. Das Gleiche gilt für Kraftstromanlagen, die ganz oder überwiegend einem Betriebsvorgang dienen.

Sammelheizungsanlagen, Be- und Entlüftungsanlagen, Klimaanlage, Warmwasseranlagen und Müllschluckanlagen sind regelmäßig Teile des Gebäudes (BFH v. 7.3.1974, BStBl 1974 II S. 429; BFH v. 20.3.1975, BStBl 1975 II S. 689; BFH v. 29.10.1976, BStBl 1977 II S. 143 und v. 7.9.2000, BStBl 2001 II S. 253). Sie rechnen aber dann zu den Betriebsvorrichtungen, wenn sie ganz oder überwiegend einem Betriebsvorgang dienen, z. B. Klimaanlage in Chemiefaserfabriken, Tabakfabriken und Reinräumen.

Auch Be- und Entwässerungsanlagen gehören im Allgemeinen zum Gebäude. Nur wenn sie überwiegend dem Betriebsvorgang dienen, wie z. B. bei Autowaschhallen, Brauereien, Färbereien, Molkereien und Zellstofffabriken, sind sie Betriebsvorrichtungen.

Bäder, die der Körperpflege dienen, rechnen zum Gebäude (BFH v. 12.8.1982, BStBl 1982 II S. 782). Dagegen sind Bäder, die Heilzwecken dienen (z. B. in Kur- und Krankenhäusern) oder mit denen das Gewerbe betrieben wird (z. B. in Badeanstalten), Betriebsvorrichtungen. Schwimmbecken in Hotels sind unselbstständige Gebäudeteile und nicht Betriebsvorrichtungen (BFH v. 11.12.1991, BStBl 1992 II S. 278).

Ausgehend vom maßgeblichen Gebäudebegriff handelt es sich bei dachintegrierten Fotovoltaikanlagen nicht um Betriebsvorrichtungen, sondern um Gebäudebestandteile. Die den Kern dieser Anlagen bildenden Solardachziegel ersetzen die ansonsten erforderliche Dacheindeckung. Sie er-

füllen die typischen Aufgaben jedes normalen Hausdaches. Allein durch die Dacheindeckung gewährt das Gebäude auf der Dachseite vollständigen Schutz gegen äußere Einflüsse, vornehmlich Witterungseinflüsse, selbst wenn die Solardachsteine darüber hinaus auch der Gewinnung von Strom zu dienen vermögen. Bei derartigen doppelfunktionalen Konstruktionselementen geht die Gebäudefunktion der betrieblichen Funktion vor. Solche Bauteile gehören nicht i. S. d. § 68 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 BewG ausschließlich zu einer Betriebsanlage (§ 68 Abs. 2 Satz 2 BewG). Eine auf das vorhandene Dach aufgesetzte Fotovoltaikanlage ist für die allgemeine Nutzung des Gebäudes nicht erforderlich und stellt somit keinen Gebäudebestandteil, sondern eine Betriebsvorrichtung dar.<sup>17)</sup>

## 7. Sonstige Anlagen in gewerblich genutzten Gebäuden

Nicht zum Gebäude rechnen Kühleinrichtungen, Absaugvorrichtungen, Bewetterungsanlagen, Entstaubungsanlagen und dergleichen.

Stahltüren, Stahlkammern und Stahlfächer von Tresoranlagen sind ebenso wie die dazugehörigen Alarmanlagen Betriebsvorrichtungen.

Sprinkleranlagen sind regelmäßig Gebäudebestandteile, da sie der Gebäudenutzung dienen. Ihre Einordnung als Betriebsvorrichtung kommt nur dann in Betracht, wenn mit ihnen – ähnlich wie bei Maschinen – das Gewerbe unmittelbar betrieben wird (BFH v. 15.2.1980, BStBl 1980 II S. 409 und BFH v. 13.12.2001, BStBl 2002 II S. 310). Dies ist beispielsweise der Fall, wenn vom Produktionsvorgang eine unmittelbare Brandgefahr ausgeht (Funkenflug) oder hoch explosive und leicht entzündbare Produkte (Feuerwerkskörper) produziert oder gelagert werden. Sprinklerköpfe, die an Maschinen oder sonstigen Produktionseinrichtungen angebracht sind, können auch dann Betriebsvorrichtung sein, wenn die Sprinkleranlage als solche Gebäudebestandteil ist.

Schallschutzvorrichtungen an Decken und Wänden sind regelmäßig Bestandteile des Gebäudes (BFH v. 11.12.1987, BStBl 1988 II S. 400). Nur in den Fällen, in denen von dem in dem Gebäude ausgehenden Gewerbebetrieb ein so starker Lärm ausgeht, dass ohne entsprechende Schutzvorkehrungen der Betriebsablauf selbst in Frage gestellt wäre, sind Schall-

<sup>17)</sup> Vgl. auch Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen, 13.01.2016, S 2130-2011/0003-St 146, FMNR50f380015: Ertragsteuerliche Behandlung von Photovoltaikanlagen und Blockheizkraftwerken; 1.2 Betriebsvorrichtung oder unselbständiger Gebäudebestandteil: Die Abgrenzung des Grundvermögens von den Betriebsvorrichtungen richtet sich ertragsteuerrechtlich grundsätzlich nach den gleich lautenden Erlassen der obersten Finanzbehörden der Länder vom 05.06.2013 (BStBl I 2013, S. 734). Danach fallen unter den Begriff Betriebsvorrichtung alle Vorrichtungen, mit denen ein Gewerbe unmittelbar betrieben wird. Photovoltaikanlagen, die als sogenannte Aufdachanlagen mit einer Unterkonstruktion auf das Dach aufgesetzt werden, dienen ganz dem Gewerbebetrieb der Stromerzeugung und sind daher regelmäßig als Betriebsvorrichtungen, somit als selbständige, bewegliche Wirtschaftsgüter anzusehen. Ungeachtet der bewertungsrechtlichen Zuordnung zu den Gebäudebestandteilen sind nach einem Beschluss der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder auch dachintegrierte Photovoltaikanlagen für ertragsteuerliche Zwecke „wie“ Betriebsvorrichtungen als selbständige, bewegliche Wirtschaftsgüter zu behandeln. Dies gilt nur für das Photovoltaikmodul selbst. Nicht zur Photovoltaikanlage, sondern zum Gebäude gehört dagegen die Dachkonstruktion. Die darauf entfallenden Aufwendungen sind daher dem Gebäude entweder als Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten oder als Erhaltungsaufwendungen zuzurechnen.

schutzvorrichtungen ausnahmsweise Betriebsvorrichtungen (BFH v. 23.3.1990, BStBl 1990 II S. 751).

#### **IV. Abgrenzung der Außenanlagen**

##### **1. Abgrenzungsgrundsatz**

Ob Bauwerke als Außenanlagen oder als Betriebsvorrichtungen anzusehen sind, hängt davon ab, ob sie der Benutzung des Grundstücks dienen oder ob sie in einer besonderen Beziehung zu einem auf dem Grundstück ausgeübten Gewerbebetrieb stehen. Außenanlagen gehören stets zum Grundstück.

Als Betriebsvorrichtungen können nur solche Bauwerke oder Teile davon angesehen werden, mit denen das Gewerbe unmittelbar betrieben wird (BFH v. 10.10.1990, BStBl 1991 II S. 59).

##### **2. Einfriedungen, Bodenbefestigungen, Be- und Entwässerungsanlagen sowie Rampen**

Einfriedungen stehen grundsätzlich in keiner besonderen Beziehung zu einem auf dem Grundstück ausgeübten Gewerbebetrieb. Sie gehören deshalb als Außenanlagen zum Grundstück. Das gleiche gilt für Bodenbefestigungen (Straßen, Wege, Plätze). Sie sind im Allgemeinen zur besseren Befahrbarkeit des Bodens geschaffen; eine besondere Beziehung zu einem auf dem Grundstück ausgeübten Betrieb fehlt regelmäßig.

Schutzgitter innerhalb des Umspannwerks eines Elektrizitätsunternehmens sowie Platzbefestigungen, die der Wartung der Anlage und nicht zugleich dem sonstigen Verkehr innerhalb des Werks dienen (Schalterstraßen, Trafost Straßen, Umkehrplatz), sind dagegen Betriebsvorrichtungen (BFH v. 2.6.1971, BStBl 1971 II S. 673). Teststrecken der Automobilwerke sind ebenfalls Betriebsvorrichtungen (BFH v. 19.2.1974, BStBl 1975 II S. 20).

Bodenbefestigungen der Tankstellenbetriebe sind wie die Einfriedungen, die in diesen Fällen üblich sind, wegen ihrer besonderen betrieblichen Ausgestaltung und Zweckbestimmung als Betriebsvorrichtungen anzusehen (BFH v. 23.2.1962, BStBl 1962 III S. 179). Dagegen sind die Bodenbefestigungen vor Garagen, Reparaturwerkstätten und Waschhallen sowie die Bodenbefestigungen der Dauerpark- und Abstellplätze den Außenanlagen zuzurechnen. Das gleiche gilt für Bodenbefestigungen vor Restaurations- und Beherbergungsgebäuden, soweit eine räumliche Abgrenzung gegenüber dem Tankstellenbetrieb leicht und einwandfrei möglich ist.

Freistehende Rampen rechnen regelmäßig zu den Außenanlagen, da mit ihnen das Gewerbe nicht unmittelbar betrieben wird.

##### **3. Beleuchtungsanlagen auf Straßen, Wegen und Plätzen**

Die Beleuchtungsanlagen auf Straßen, Wegen und Plätzen des Grundstücks gehören zu den Außenanlagen. Sie sind jedoch den Betriebsvor-

richtungen zuzurechnen, wenn sie überwiegend einem Betriebsvorgang (z. B. Ausleuchtung eines Lagerplatzes für Zwecke der Materiallagerung oder Ausleuchtung von Container-Terminals) dienen.

#### 4. Gleisanlagen und Brücken

Gleise, Kräne und sonstige mechanische Verladeeinrichtungen sind Betriebsvorrichtungen. Das Gleiche gilt für den Oberbau (Schienen, Schwellen und Bettung) und den Unterbau (Aufschüttungen und Befestigungen der Dämme, Einschnitte und dergleichen) von Schienenbahnen.

Brücken, die nur dem üblichen Verkehr auf dem Grundstück dienen, stehen in keiner besonderen Beziehung zu einem auf dem Grundstück ausgeübten Gewerbebetrieb. Aus dem Umstand allein, dass eine Brücke zwei Betriebsteile miteinander verbindet, kann keine besondere Beziehung der Brücke zu einem Gewerbebetrieb hergeleitet werden. Solche Brücken sind deshalb regelmäßig als Außenanlagen des Grundstücks zu erfassen. Eine Zurechnung zu den Betriebsvorrichtungen kommt nur in Ausnahmefällen in Betracht, so z. B., wenn die Brücke als Schienenweg (Bahnunterbau) für werkseigene Bahnen benutzt wird.

#### 5. Uferbefestigungen

Bei den Uferbefestigungen der Hafengrundstücke ist zu unterscheiden zwischen Kaimauern und den anderen Uferbefestigungen. Kaimauern sind Ufermauern, die hauptsächlich dem Hafенbetrieb dienen (Beladung und Entladung von Schiffen). Sie sind Betriebsvorrichtungen. Die anderen Uferbefestigungen (Böschungen, Uferbefestigungen), die ausschließlich zur Stützung des Erdreichs und zur Erhaltung des Hafenbeckens bestimmt sind, gehören dagegen als Außenanlagen zum Grundstück, auch wenn sie in der Form von Ufermauern aus Stein oder Stahlbeton errichtet sind (BFH v. 14.2.1969, BStBl 1969 II S. 394). Hat sich an solchen Ufermauern aber nachträglich ein Hafенbetrieb entwickelt, sind sie wie Kaimauern als Betriebsvorrichtung zu behandeln.

#### V. Abgrenzungshinweise

Für die Abgrenzung des Grundvermögens von den Betriebsvorrichtungen vgl. Anlage 1, bei Sportstätten vgl. Anlage 2.

#### VI. Anwendung

Der Erlass ergeht im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden des Bundes und der anderen Länder. Er tritt an die Stelle der gleich lautenden Erlasse v. 15.3.2006 (BStBl 2006 I S. 314) und ist in allen noch offenen Fällen anzuwenden.

## Anlage 1

Grundstücksbestandteil	Gebäude, Gebäudebestandteil, Außenanlage	Betriebsvorrichtung
Abfertigungsvorfelder der Flughäfen gl. lt. Erlass v. 28.11.1995, BStBl 1996 I S. 14		x
Abhützeeinrichtungen (Kühltürme, s. Kühlhäuser)	x	
Absaugvorrichtungen		x
Abstellplätze BFH v. 10.10.1990, BStBl 1991 II S. 59	x	
Abwasserfilterbassins, die mit dem Betriebsablauf im engen Zusammenhang stehen		x
Alarmanlagen in		
– Bau- und Gartenmärkten	x	
– Tresoranlagen		x
– Spielhallen zur Innensicherung des Raumes BFH v. 28.10.1999, BStBl 2000 II S. 150	x	
Anbindungspfähle in Jacht- und Bootshäfen		x
Arbeitsbühnen, soweit im Einzelfall nicht als Geschossdecken anzusehen		x
Auflager, z. B. Mauerverstärkungen, verstärkte Fundamente, die ausschließlich für Maschinen und sonstige Apparate bestimmt sind		x
Aufzüge		
– Aktenaufzüge (auch in Büro-/Verwaltungsgebäuden) BFH v. 7.10.1977, BStBl 1978 II S. 186		x
– Aufzugsanlage in Bäckerei		x
– Autoaufzüge in Parkhäusern		x
– Lastenaufzüge		x
– Personenaufzüge, Paternoster	x	
Auto-Waschboxen	x	
Backöfen		x
Bäder, einschließlich der Zu- und Abwasserableitungen		
– in Sanatorien, Badehäusern, Spaßbädern		x
– in Fabriken (Sanitäräume)	x	
– in Hotels	x	
– in anderen Gebäuden	x	
Bahn-		
laderampen		x
ober- und unterbau		x
steige		x
steighalle	x	
steigüberdachungen, die keinen hinreichenden Schutz gegen Witterungseinflüsse bieten Unterführungen		x

Grundstücksbestandteil	Gebäude, Gebäudebestandteil, Außenanlage	Betriebsvorrichtung
Be- und Entlüftungsanlagen		
– im Allgemeinen	x	
– in einer Tiefgarage bzw. in Parkhäusern BFH v. 7.10.1983, BStBl 1984 II S. 262	x	
– ganz oder überwiegend betrieblichen Zwecken dienend BFH v. 9.8.2001, BStBl 2002 II S. 100		x
Befeuchtungsanlagen		
– für Reithallenböden		x
– in gewerblichen Betrieben, soweit sie unmittelbar und ausschließlich dem Gewerbebetrieb dienen (z. B. bei der Tabaklagerung) BFH v. 28.11.1975, BStBl 1976 II S. 200		x
Befeuerungsanlagen eines Flugplatzes		x
Beförderungsanlagen für		
– Güter (z. B. Förderbänder, Elevatoren, Hängebahnen und Krananlagen)		x
– Personen, z. B. Rollbänder, Rolltreppen	x	
Behälter (auch Erz-, Kies-, Kohlen- und Zementbunker (innerhalb von Gebäuden))		x
Beleuchtungsanlagen		
– in Gebäuden	x	
– auf Straßen, Wegen und Plätzen	x	
– wenn sie für die Ausübung eines Gewerbebetriebs erforderlich sind		x
Be- und Entwässerungsanlagen		
– im Allgemeinen	x	
– die überwiegend dem Betriebsvorgang dienen (z. B. in Färbereien, Brauereien, Autowaschanlagen Molkereien und Zellstofffabriken)		x
Blockheizkraftwerk, das der Wärmegewinnung und Wasserversorgung eines Gebäudes dient	x	
Bodenbefestigungen		
– im Allgemeinen	x	
– mit besonderer betrieblicher Ausgestaltung und Zweckbestimmung bei Tankstellen		x
Brandmeldeanlagen in Lagergebäuden BFH v. 13.12.2001, BStBl 2002 II S. 310	x	
Brücken	x	



Grundstücksbestandteil	Gebäude, Gebäudebestandteil, Außenanlage	Betriebsvorrichtung
Bunker für Kohle, Kies, Zement und Erze		x
Container – bei fester Verbindung mit dem Grund und Boden oder bei individueller Zweckbestimmtheit zur dauernden Nutzung z. B. Büro-, Wohn-, Hotelcontainer, BFH v. 25.4.1996, BStBl 1996 II S. 613 – ohne feste Verbindung mit dem Grund und Boden z. B. Baustellencontainer, BFH v. 18.6.1986, BStBl 1986 II S. 787	x	x
Einfriedungen – im Allgemeinen – bei Tankstellen	x	x
Entstaubungsanlagen		x
Fahrbahnen	x	
Fahrradschuppen und Fahrradständer	x	
Fahrstuhlschacht typischer Lastenaufzüge – ohne statische Gebäudefunktion – im Innern des Gebäudes mit statischer Gebäudefunktion	x	x
Fernwärme-Hausanschlussstationen BFH v. 30.3.2000, BStBl 2000 II S. 449		x
Förderbänder und Förderschnecken		x
Fördertürme BFH v. 13.6.1969, BStBl 1969 II S. 517		x
Fotovoltaikanlage – dachintegriert – auf das Dach aufgesetzt	x	x
Fundamentverstärkungen	x	
Fußboden, – im Allgemeinen – Spezialfußboden z. B. Spezialauflage in Tennishallen oder in „Reinräumen“ der Computerindustrie	x	x
Garagen – Fertigaragen mit vorgefertigter Bodenplatte – Tiefgarage	x x	
Geldautomat-Pavillon	x	
Gewächshäuser – im Allgemeinen – fahrbar (Rollhäuser) – Folien	x  x	x

Grundstücksbestandteil	Gebäude, Gebäudebestandteil, Außenanlage	Betriebsvorrichtung
Gleisanlagen		x
Heizungsanlagen – s. Blockheizkraftwerk	x	
Hochregallager – manuell gesteuertes Bedienungssystem BFH v. 28.5.2003, BStBl 2003 II S. 693 – vollautomatische Steuerung BFH v. 18.3.1987, BStBl 1987 II S. 551	x	x
Hühnerställe mit Legebatterien BFH v. 6.8.1976, BStBl 1976 II S. 772	x	
Innenbauten (Meisterbüros, Schalträume, Materiallager usw., die gesondert von dem Hauptgebäude errichtet worden sind)	x	
Innenwände, die lose aufgestellt sind und Ausstellungszwecken dienen		x
Isolierwände (von Trocken- und Kühlräumen)		x
Isolierelemente in Sandwich-Bauweise	x	
Kassettendecke eines Büroraums mit Beleuchtungsanlage BFH v. 8.10.1987, BStBl 1987 II S. 440	x	
Kegelbahnen (Raum rechnet zum Gebäude)		x
Kfz-Tower; Kraftfahrzeug-Tower – selbsttragende Stahl-Glas-Konstruktion	x	
Kinobestuhlung BFH v. 5.10.1966, BStBl 1966 III S. 686		x
Kläranlagen		x
Klimaanlagen; – im Allgemeinen, z. B. in Warenhäusern BFH v. 5.3.1971, BStBl 1971 II S. 455 – ganz oder überwiegend betrieblichen Zwecken dienend z. B. in Küchen von Gaststätten, in Räumen mit klimaempfindlichen Geräten (z. B. Computern oder Präzisionsgeräten)	x	x
Klimageräte, fest mit dem Gebäude verbunden BFH v. 16.6.1977, BStBl 1977 II S. 590	x	
Kompressoren		x
Krananlagen		x
Kranbahnstützen, die auch der Umschließung dienen	x	

Grundstücksbestandteil	Gebäude, Gebäudebestandteil, Außenanlage	Betriebsvorrichtung
Kühleinrichtungen		x
Kühlzellen BFH v. 30.1.1991, BStBl 1991 II S. 618		x
Ladeneinrichtungen		x
Lärmschutzwände		x
Lichtreklamen	x	
Luftschleieranlagen in Warenhäusern	x	
Lufttrockenschuppen einer Ziegelei	x	
Mauervorlagen	x	
Mobilhallen und -heime, bei fester Verbindung mit dem Grund und Boden oder bei auf Dauer angelegter Nutzung	x	
Molen der Hafengrundstücke	x	
Müllschluckanlagen	x	
Musterhäuser BFH v. 23.9.2008, BStBl 2009 II S. 986	x	
Notstromaggregate	x	
Open-Air-Hallen	x	
Öfen – im Allgemeinen – ganz oder überwiegend betrieblichen Zwecken dienend	x	x
Rampen – am Gebäude – freistehend	x x	
Regale/Regalwände – für Ausstellungszwecke in Apotheken		x
Regenwasserauffangananlagen BFH v. 25.8.1989, BStBl 1990 II S. 82	x	
Reinräume in der Computerindustrie (spezielle Wand- und Deckenverkleidung, Spezialfußboden)		x
Rohrkanäle (nicht begehbar oder von Elektrizitätswerken)		x
Rohrleitungen – im Allgemeinen – ganz oder überwiegend betrieblichen Zwecken dienend; BFH v. 11.1.1991, BStBl 1992 II S. 5	x	x
Rollbahnen eines Flugplatzes		x
Rolltreppen, Rollbänder zur Personenbeförderung	x	

Grundstücksbestandteil	Gebäude, Gebäudebestandteil, Außenanlage	Betriebsvorrichtung
Sammelheizungsanlagen	x	
Satellitenempfangsanlage BFH v. 25.5.2000, BStBl 2001 II S. 365		x
Schalldämmung, Schalldämpfung – anstelle eines Decken- und Wandputzes oder zusätzlich angebracht – betrieblich bedingt	x	x
Schallschutztüren (zusätzliche), z. B. in Praxen oder Kanzleien BFH v. 29.10.1974, BStBl 1975 II S. 68		x
Schallschutzvorrichtungen in besonderer Beziehung zur Raumnutzung eines Badeparks	x	
Schaltanlagenbauwerk eines Kraftwerks	x	
Schaufenster BFH v. 17.5.1968, BStBl 1968 II S. 581 BFH v. 24.8.1984, BStBl 1985 II S. 40	x	
Schaukästen, Vitrinen		x
Scherengitter BFH v. 17.5.1968, BStBl 1968 II S. 563	x	
Schornstein – im Allgemeinen – mit dem ein Gewerbe unmittelbar betrieben wird	x	x
Schwimmbäder in Hotels BFH v. 11.12.1991, BStBl 1992 II S. 278	x	
Seilpollervorrichtungen von Seilbahnen		x
Silobauten – im Allgemeinen – Außenwände bestehen nur aus der Behälterumwandung	x	x
Slipanlagen in Häfen		x
Spanngewichtsschächte (-türme) von Seilbahnen		x
Spezialbeleuchtungsanlagen für Schaufenster		x
Sprinkleranlagen – im Allgemeinen – in explosionsgefährdeten Betrieben, soweit sie dem Betriebsvorgang unmittelbar dienen	x	x
Spritzboxen in Karosseriewerken der Autofabriken		x
Stahlfächer, Stahlkammern und Stahltüren als Bestandteile von Tresoranlagen		x

Grundstücksbestandteil	Gebäude, Gebäudebestandteil, Außenanlage	Betriebsvorrichtung
Ställe	x	
Start- und Landebahnen eines Flugplatzes		x
Steinmahanlagen-Umhausung BFH v. 15.6.2005, BStBl 2005 II S. 688	x	
Steinschlagschutzvorrichtungen von Seilbahnen		x
Strahlenschutzvorrichtungen, z. B. bei Röntgenstrahlen und Radioaktivität		x
Sumpfanlage zur Kalkherstellung		x
Tanks		
– der Mineralö Raffinerien		x
– in Bauwerken (z. B. Sammelheizungsanlagen, Warmwasseranlagen usw.)	x	
Teststrecken der Automobilwerke		x
Tiefkühlager	x	
Toilette		
– Toilettenhäuschen auf öffentlichem Grund	x	
– Toilette- und Reinigungstechnik BFH v. 24.5.2007, BStBl 2008 II S. 12		x
Transportanlagen, s. Beförderungsanlagen		
Trennwände		
– tragende Wände	x	
– Isolierwände von nicht zum Aufenthalt geeigneten Räumen	x	
– Schranktrennwände in Großraumbüros	x	
– verschieb- und versetzbare	x	
Tresoranlagen		
– Stahltüren, Stahlkammern, Stahlfächer und dazugehörige Alarmanlagen		x
– Rundgang, der innere nutzbare Raum sowie Mauer- und Deckenverstärkungen	x	
Trockenkammern		x
Uferbefestigungen		
– Kaimauern zur Be- und Entladung		x
– Befestigung des Erdreiches	x	
Umzäunungen	x	
Unterführungen	x	
Verladeeinrichtungen		x
Walzenstraßen		x
Warmwasseranlagen	x	

Grundstücksbestandteil	Gebäude, Gebäudebestandteil, Außenanlage	Betriebsvorrichtung
Wärmedämmung betriebsbedingt		x
Wärmerückgewinnungsanlagen		
– im Allgemeinen BFH v. 5.9.2002, BStBl 2002 II S. 877	x	
– unmittelbar betrieblichen Zwecken dienend		x
Wendeplätze eines Flugplatzes		x
Windkraftanlagen (Türme) BFH v. 25.1.2012, BStBl 2012 II S. 403		x
Zementbunker		x
Zementwerke		
Bauwerke (Umschließung) für Brecher- und Trockneranlagen sowie Kohlen-, Roh- und Zementmühlen BFH v. 15.6.2005, BStBl 2005 II S. 688	x	

**Anlage 2**

Einrichtungen und Anlagen		Grundvermögen	Betriebsvorrichtung
1.	Sportplätze und Sportstadien		
1.1	besonders hergerichtete Spielfelder (Spielfeldbefestigung, Drainage, Rasen Rasenheizung)		x
1.2	Laufbahnen		x
1.3	Sprunggruben		x
1.4	Zuschauerwälle (Erdaufschüttungen und deren Befestigung)		x
1.5	Zuschauertribünen	x <sup>18)</sup>	x
1.6	Beleuchtungsanlagen		
1.6.1	spezielle (z. B. Flutlicht)		x
1.6.2	allgemeine	x	
1.7	Einfriedungen	x	
1.8	Abgrenzungszäune und Sperrgitter zwischen Spielfeld und Zuschaueranlagen		x
1.9	allgemeine Wege- und Platzbefestigungen	x	
1.10	Anzeigetafeln		x
1.11	Kartenhäuschen (soweit nicht transportabel)	x	

<sup>18)</sup> Die Überdachungen der Zuschauerflächen sind dann als Gebäude zu behandeln, wenn sie nach der Verkehrsauffassung einen Raum umschließen und dadurch gegen Witterungseinflüsse Schutz gewähren (vgl. Tz. 2.3 des AbgrE).

Einrichtungen und Anlagen		Grundvermögen	Betriebsvorrichtung
1.12	Kioske	x	
1.13	Umkleidekabinen	x	
1.14	Duschen im Gebäude und Toiletten	x	
1.15	Saunen	x	
1.16	Schwimmbecken, Massagebecken (im Freien oder im Gebäude)		x
1.17	Unterrichts- und Ausbildungsräume	x	
1.18	Übernachtungsräume für Trainingsmannschaften	x	
1.19	Küchen- und Ausschankeinrichtungen		x
2.	Schwimmbäder (Frei- und Hallenbäder)		
2.1	Schwimmbecken		x
2.2	Sprunganlagen		x
2.3	Duschen im Freien		x
2.4	Liegewiesen		
2.4.1	Grund und Boden	x	
2.4.2	Rasen		x
2.5	Kinderspielanlagen		x
2.6	Umkleidekabinen		x
2.7	Kassenhäuschen (soweit nicht transportabel)	x	
2.8	Kioske	x	
2.9	allgemeine Wege- und Platzbefestigungen	x	
2.10	Zuschauertribünen im Freien und im Gebäude	x <sup>19)</sup>	x
2.11	Duschen im Gebäude		x
2.12	Duschräume, Toiletten	x	
2.13	technische Räume	x	
2.14	technische Ein- und Vorrichtungen		x
2.15	sonstige Räume	x	
2.16	Einrichtung der Saunen, Solarien, Wannenbäder		x
2.17	Beleuchtungsanlagen		
2.17.1	spezielle		x
2.17.2	allgemeine	x	
2.18	Emporen und Galerien	x	
2.19	Bestuhlung zu 2.18		x

<sup>19)</sup> Die Überdachungen der Zuschauerflächen sind dann als Gebäude zu behandeln, wenn sie nach der Verkehrsauffassung einen Raum umschließen und dadurch gegen Witterungseinflüsse Schutz gewähren (vgl. Tz. 2.3 des AbgrE).

Einrichtungen und Anlagen		Grundvermögen	Betriebsvorrichtung
3.	Tennisplätze und Tennishallen		
3.1.	besonders hergerichtete Spielfelder (Spielfeldbefestigungen mit Unterbau bei Freiplätzen, spezielle Oberböden bei Hallenplätzen)		x
3.2	Drainage		x
3.3	Bewässerungsanlagen (u. a. automatische) der Spielfelder		x
3.4	Netz mit Haltevorrichtungen		x
3.5	Schiedsrichterstühle		x
3.6	freistehende Übungswände		x
3.7	Zuschauertribünen	x <sup>20)</sup>	x
3.8	Einfriedungen		
3.8.1	der Spielplätze im Freien		x
3.8.2	sonstige	x	
3.9	Zuschauerabsperungen, Brüstungen		x
3.10	Tragfluthallen		x
3.11	open-air-Hallen	x <sup>21)</sup>	
3.12	Beleuchtungsanlagen		
3.12.1	spezielle (z. B. Flutlicht)		x
3.12.2	allgemeine	x	
3.13	Ballfangnetze, Ballfanggardinen		x
3.14	zusätzliche Platzbeheizung (durch Münzeinwurf) in Hallen		x
3.15	Duschen	x	
3.16	Umskleideräume	x	
3.17	Toiletten	x	
3.18	sonstige Räume	x	
4.	Schießstände		
4.1	Anzeigevorrichtungen		x
4.2	Zielscheibenanlagen		x
4.3	Schutzvorrichtungen		x
4.4	Einfriedungen		
4.4.1	als Sicherheitsmaßnahme		x
4.4.2	allgemeine	x	

<sup>20)</sup> Die Überdachungen der Zuschauerflächen sind dann als Gebäude zu behandeln, wenn sie nach der Verkehrsauffassung einen Raum umschließen und dadurch gegen Witterungseinflüsse Schutz gewähren (vgl. Tz. 2.3 des AbgrE).

<sup>21)</sup> Open-air-Hallen sind Tennishallen, bei denen sich Dach- und Wandteile, mechanisch betätigt, großflächig öffnen lassen.



Einrichtungen und Anlagen		Grundvermögen	Betriebsvorrichtung
5.	Kegelbahnen		
5.1	Bahnen		x
5.2	Kugelfangeinrichtungen		x
5.3	Kugelrücklaufeinrichtungen		x
5.4	automatische Kegelaufstelleinrichtungen		x
5.5	automatische Anzeigeeinrichtungen		x
5.6	Beleuchtungsanlagen		
5.6.1	spezielle		x
5.6.2	allgemeine	x	
5.7	Schallisolierungen		x
6.	Squashhallen		
6.1	Trennwände (zur Aufteilung in Boxen)		x
6.2	besondere Herrichtung der Spielwände		x
6.3	Ballfangnetze		x
6.4	Schwingböden		x
6.5	Zuschauertribünen	x	
6.6	Bestuhlung zu 6.5		x
6.7	Beleuchtungsanlagen		
6.7.1	spezielle		x
6.7.2	allgemeine	x	
6.8	Umskleideräume	x	
6.9	Duschräume, Toiletten	x	
6.10	sonstige Räume	x	
7.	Reithallen		
7.1	Stallungen (einschl. Boxenaufteilungen, Futterraufen)	x	
7.2	Futterböden (einschl. Zugänge)	x	
7.3	Nebenräume	x	
7.4	spezieller Reithallenboden (z. B. sog. Matratze)		x <sup>22)</sup>
7.5	Befeuchtungseinrichtungen für den Reithallenboden		x <sup>23)</sup>

<sup>22)</sup> Bei bindigen oder harten Böden ist es erforderlich, den gewachsenen Hallenboden gegen eine sog. Matratze (bis zu einer Tiefe von 20 cm) auszutauschen. Ein bindiger Boden (z. B. Lehm) würde mit der Zeit hart wie Beton und damit unbrauchbar werden. Bei Sandboden wird das Erdreich gelockert und mit Zusätzen versehen (je nach Konsistenz des vorhandenen Sandes mit Torf, Hobelspänen, Sägemehl oder Lederschnitzeln). Die vorgenannten präparierten Böden müssen befeuchtet werden, um eine Staubbildung zu vermeiden.

<sup>23)</sup> Bei bindigen oder harten Böden ist es erforderlich, den gewachsenen Hallenboden gegen eine sog. Matratze (bis zu einer Tiefe von 20 cm) auszutauschen. Ein bindiger Boden (z. B. Lehm) würde mit der Zeit hart wie Beton und damit unbrauchbar werden. Bei Sandboden wird das Erdreich gelockert und mit Zusätzen versehen (je nach Konsistenz des vorhandenen Sandes mit Torf, Hobelspänen, Sägemehl oder Lederschnitzeln). Die vorgenannten präparierten Böden müssen befeuchtet werden, um eine Staubbildung zu vermeiden.

Einrichtungen und Anlagen		Grundvermögen	Betriebsvorrichtung
7.6	Bande (Holzschutzwände) an den Außenwänden (entlang des Hufschlags)		x
7.7	Beleuchtungsanlagen		
7.7.1	spezielle		x
7.7.2	allgemeine	x	
7.8	Tribüne und Richterstände, soweit nicht Gebäudebestandteil (Galerien, Emporen)		x
7.9	Pferdesolarium (techn. Einrichtungen)		x
7.10	Pferdewaschanlage		x
7.11	Schmiede (techn. Einrichtungen)		x
7.12	Futtersilos		x
7.13	automatische Pferdebewegungsanlage		x
7.14	sonst. Zubehör wie Hindernisse, Spiegel, Geräte zur Aufarbeitung des Bodens, Markierungen und dgl		x
8.	Turn-(Sport) und Festhallen (Mehrzweckhallen)		
8.1	Schwingboden		
8.1.1	in Mehrzweckhallen	x	
8.1.2	in reinen Turn- und Sporthallen		x
8.2	Turngeräte		x
8.3	Zuschauertribünen (soweit nicht als Galerien oder Emporen Gebäudebestandteile)		x
8.4	Bestuhlung zu 8.3 und zu Galerien und Emporen		x
8.5	Beleuchtungsanlagen		
8.5.1	spezielle		x
8.5.2	allgemeine	x	
8.6	Duschen	x	
8.7	Umkleidekabinen und -räume	x	
8.8	Toiletten	x	
8.9	Saunen	x	
8.10	Kücheneinrichtungen		x
8.11	Ausschankeinrichtungen		x
8.12	Bühneneinrichtungen		x
8.13	bewegliche Trennwände	x	
8.14	Kühlsystem (bei Nutzung für Eissportzwecke)		x
9.	Pferderennbahnen		
9.1	Startmaschinen		x
9.2	Totalisatoreinrichtungen		x

Einrichtungen und Anlagen		Grundvermögen	Betriebsvorrichtung
9.3	Hindernisaufbauten		x
10.	Radrennbahnen		
10.1	besonders hergerichtete Fahrbahnen		x
11.	Eissportstadien, -hallen, -zentren		
11.1	Eislaufflächen, Eisschnellaufbahnen, Eisschießbahnen		
11.1.1	Oberboden, bestehend aus Kühlsohlaufbau, Isolierung, Dichtungsbahnen, Schmelzwasserrinnen		x
11.1.2	Unterboden, bestehend aus Beton oder Stahl	x	
11.2	Schneeegruben		x
11.3	Kälteerzeuger mit Kondensator, Kompressor, Kältemittelvorrat, Pumpenanlage, Bewässerungsvorrichtung		x
11.4	Umgangszonen		
11.4.1	Schlittschuhschonender Bodenbelag		x
11.4.2	Unterboden	x	
11.5	Anschnallbereich		
11.5.1	Oberbodenbelag		x
11.5.2	Unterboden	x	
11.6	Beleuchtungsanlagen		
11.6.1	spezielle		x
11.6.2	allgemeine	x	
11.7	Lautsprecheranlagen		x
11.8	Spielanzeige, Uhren, Anzeigetafeln		x
11.9	Abgrenzungen (z. B. Bande), Sicherheitseinrichtungen, Sperrgitter zwischen Spielfeld und Zuschauerbreich		x
11.10	Klimaanlagen im Hallenbereich	x	
11.11	Duschräume, Toiletten, Umkleieräume	x	
11.12	Regieraum, Werkstatt, Massageräume, Sanitätsraum	x	
11.13	Duschen	x	
11.14	Massagebecken		x
11.15	Heizungs- und Warmwasserversorgungsanlagen	x	
11.16	Trafostationen und Notstromversorgungsanlagen		
11.16.1	Umschließung	x	x <sup>24)</sup>
11.16.2	Trafo- und Schalteinrichtung		x

<sup>24)</sup> Transformatorenhäuser oder ähnliche kleine Bauwerke, die Betriebsvorrichtungen enthalten und nicht mehr als 30 qm Grundfläche haben, gestatten allenfalls einen nur vorübergehenden Aufenthalt von Menschen. Sie sind deshalb ohne weitere Prüfung als Betriebsvorrichtungen anzusehen (vgl. Tz. 2.4 des AbgrE).

Einrichtungen und Anlagen	Grundvermögen	Betriebsvorrichtung
11.16.3 Notstromaggregat		x
11.17 Zuschauertribünen im Freien und im Gebäude	x <sup>25)</sup>	x
11.18 Emporen und Galerien	x	
11.19 Bestuhlung zu 11.17, 11.18		x
11.20 Küchen- und Ausschankeinrichtungen		x
11.21 Kassenhäuschen (soweit nicht transportabel)	x	
11.22 Kioske	x	
11.23 allgemeine Wege- und Platzbefestigungen, Einfriedungen, Ver- und Versorgungsleitungen	x	
12. Golfplätze		
12.1 Grund und Boden	x	
12.2 besonders hergerichtete „Abschläge“, Spielbahnen, „roughs“ und „greens“ (Spielbefestigung, Drainage, Rasen)		x
12.3 Spielbahnhindernisse		x
12.4 Übungsflächen (ohne Grund und Boden) wie pitching-greens (pitching = herauschlagen eines Golfballs aus einem Hindernis) und putting-greens (putting = Einspielen des Golfballs in das hole, das Loch) driving-ranges (Übungsfelder für Weitschläge)		x
12.5 Einfriedungen	x	x <sup>26)</sup>
12.6 Abgrenzungseinrichtungen zwischen Spielbahnen und Zuschauern		x
12.7 Allgemeine Wege- und Platzbefestigungen	x	
12.8 Anzeige- und Markierungseinrichtungen oder Gegenstände		x
12.9 Unterstehhäuschen		x
12.10 Kartenhäuschen (soweit nicht transportabel)	x	
12.11 Kioske	x	
12.12 Clubräume, Wirtschaftsräume, Büros, Aufenthaltsräume	x	
12.13 Umkleieräume	x	
12.14 Duschräume, Toiletten	x	
12.15 Küchen- und Ausschankeinrichtungen		x

<sup>25)</sup> Die Überdachungen der Zuschauerflächen sind dann als Gebäude zu behandeln, wenn sie nach der Verkehrsauffassung einen Raum umschließen und dadurch gegen Witterungseinflüsse Schutz gewähren (vgl. Tz. 2.3 des AbgrE).

<sup>26)</sup> Einfriedungen oder Teile davon, die unmittelbar als Schutzvorrichtung dienen, sind als Betriebsvorrichtungen anzusehen.

Einrichtungen und Anlagen		Grundvermögen	Betriebsvorrichtung
12.16	Verkaufsräume	x	
12.17	Caddy-Räume	x	
12.18	Lager- und Werkstatträume	x	
12.19	Abschlagstände auf driving-ranges	x <sup>27)</sup>	x
12.20	Bewässerungsanlagen einschl. Brunnen und Pumpen	x	x <sup>28)</sup>
12.21	Brunnen- und Pumpenhäuser	x	x <sup>29)</sup>
12.22	Drainagen	x	x <sup>30)</sup>

## E. Abgrenzung der Gebäude und Außenanlagen von den Betriebsvorrichtungen; Abgrenzungsbeispiele nach Rechtsprechung und Verwaltungsanweisungen in alphabetischer Reihenfolge

Bayerisches Landesamt für Steuern v. 15.11.2013 – S 3190, Bew-Kartei BY § 68 Abs. 2 Nr. 2 BewG Karte 1

Die mit OFD-Verfügungen v. 20.10.2000 – S 3300 – 105 St 358 (OFD M) und S 3300 – 63/St 31 (OFD N) übersandte Zusammenstellung wurde überarbeitet. Sie beinhaltet den bis zum 15.3.2006 hier bekannten Stand der Rechtsprechung und der bis dahin ergangenen Verwaltungsanweisungen. Änderungen bzw. Ergänzungen sind durch Kursivdruck gekennzeichnet. Wie bisher wurde zur Begrenzung des Umfangs der Zusammenstellung auf rechtliche Ausführungen verzichtet und stattdessen auf die einschlägigen Fundstellen hingewiesen. Aktenzeichen werden nur benannt, wenn eine nicht veröffentlichte Rechtsprechung zitiert wird.

Die Abkürzung „AbgrE“ bezeichnet die Gleichlautenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 5.6.2013 zur Abgrenzung des Grundvermögens von den Betriebsvorrichtungen (BStBl 2013 I S. 734; Karte 1 zu § 68 Abs. 1 Nr. 1 BewG).<sup>31)</sup>

### Zusammenstellung

**Absaugvorrichtungen** sind BVo (Tz. 3.7 AbgrE).

**Abstellplätze** sind keine BVo (BFH v. 10.10.1990, BStBl 1991 II S. 59).

**Abwässerfilterbassins** sind BVo (Tz. 3.6 AbgrE).

<sup>27)</sup> Die Abschlagstände sind dann als Gebäude zu behandeln, wenn sie nach der Verkehrsauffassung einen Raum umschließen und dadurch gegen Witterungseinflüsse Schutz gewähren (vgl. Tz. 2.3 des AbgrE).

<sup>28)</sup> Bewässerungsanlagen, Drainagen oder Teile von diesen sind Betriebsvorrichtungen, wenn sie ausschließlich der Unterhaltung der für das Golfspiel notwendigen Rasenflächen dienen.

<sup>29)</sup> Brunnen- und Pumpenhäuser, die Betriebsvorrichtungen enthalten, nicht mehr als 30 qm Grundfläche haben und deshalb nur einen vorübergehenden Aufenthalt von Menschen gestatten, sind ohne weitere Prüfung als Betriebsvorrichtungen anzusehen (vgl. Tz. 2.4 des AbgrE).

<sup>30)</sup> Bewässerungsanlagen, Drainagen oder Teile von diesen sind Betriebsvorrichtungen, wenn sie ausschließlich der Unterhaltung der für das Golfspiel notwendigen Rasenflächen dienen.

<sup>31)</sup> Vgl. Kap. D dieser Abhandlung.

**Abwasseranlage** s. „Be- und Entwässerungsanlage“.

**Aero-Patenthallen** sind Gebäude (Karte 2, Seite 7 zu § 68 Abs. 1 Nr. 1 BewG).

**Aktenaufzüge** s. „Aufzüge“.

**Alarmanlagen** sind Gebäudebestandteil (BFH v. 16.2.1993, BStBl 1993 II S. 544; FG Sachsen-Anhalt v. 8.4.1994, EFG S 1015; v. 30.10.1997, BFH/NV 1998, 623; v. 28.10.1999, BFH/NV 2000, 527; bei Tresoranlagen sind sie BVo (Tz. 3.7 AbgrE).

**Anbauten** an Betriebsgebäude mit Fahrstuhl und umlaufender Treppe sind keine BVo (FG Baden-Württemberg v. 18.11.1986, EFG 1987, 284).

**Anlagen im Rahmen eines Contractingvetrages** sind Betriebsvorrichtungen. Der BFH hat mit seinen Urteilen v. 6.8.1998, BStBl 2000 II S. 144; v. 30.3.2000, BStBl 2000 II S. 449 und v. 20.11.2003, BStBl 2004 II S. 305 zur ertragsteuerlichen Behandlung entschieden, dass es sich bei solchen Anlagen um Betriebsvorrichtungen handelt, die im Anlagevermögen des Contractors auszuweisen sind. Der Contractor errichtet die Anlage nicht, um sie an den Contracting-Nehmer zu vermieten, sondern um die vertraglich vereinbarte Leistung erbringen zu können. Zur Erfüllung dieser Verpflichtung benötigt er die Anlage; sie dient damit seinen eigenen Betriebszwecken.

**Arbeits-, Bedienungs-, Beschickungsbühnen, Galerien** sind BVo, (Tz. 3.4 AbgrE). S. auch „Stahlbühnen“, „Geschossdecken“.

**Auflager**, s. „Verstärkungen“.

### Aufzüge

- **Aktenaufzüge** in Büro- und Verwaltungsgebäuden sind BVo (BFH v. 7.10.1977, BStBl 1978 II S. 186);
- **Autoaufzüge in Parkhäusern** sind BVo (Tz. 3.5 AbgrE)
- **Lastenaufzüge** sind BVo (Tz. 3.5 AbgrE; FMS v. 21.1.1980, Karte 3 zu § 68 Abs. 2 Nr. 2 BewG; Bei Warenhäusern vgl. BFH v. 5.3.1971, BStBl 1971 II S. 455 und FMS v. 30.7.1971, Karte 3 zu § 68 Abs. 2 Nr. 2 BewG)
- **Panorama-Personenaufzüge** in Möbelausstellungshallen sind Gebäudeteil (FG Baden-Württemberg v. 20.9.1999, EFG 2000, 991)
- **Personenaufzüge** gehören zum Gebäude (Tz. 3.5 AbgrE); bei Aufzügen für Personal und Patienten in Krankenhäusern (vgl. FMS v. 14.1.1980, Karte 3 zu § 68 Abs. 2 Nr. 2 BewG; zu Fahrstühlen in Altenheimen s. FG Niedersachsen v. 10.1.1995, EFG 1995, 604; zu Personenaufzügen für Servicepersonal in Hotels s. FG Brandenburg v. 29.3.2000, EFG 2000, 890; zu Personenaufzügen in Warenhäusern vgl. BFH v. 5.3.1971, BStBl 1971 II S. 455 und „Rolltreppen“, der ausschließlich einem Lastenaufzug dienende Fahrstuhlschacht ist Teil der BVo (Tz. 3.5 AbgrE; BFH v. 7.10.1977, BStBl 1978 II S. 186; vgl. aber „Anbauten“).

**Außenanlagen** sind keine BVo (Tz. 4.1 AbgrE)

- bei Umspannwerken sind nur die inneren Schutzgitter und Platzbefestigungen (Schalter- Trafostassen, Umkehrplatz) BVo (Tz. 4.2 AbgrE; BFH v. 2.6.1971, BStBl 1971 II S. 673);

- s. auch unter „Abstellplätze“, „Bodenbefestigungen“, „Parkplätze“, „Platzbefestigungen“, „Tankstellen“.

**Ausstellungsgebäude**, die für einen vorübergehenden Zweck errichtet worden sind, gehören zu den Gebäuden (Tz. 2.6 AbgrE).

**Autowaschanlagen** sind i. d. R. Gebäude (FMS v. 3.1.1973, Karte 2 zu § 68 Abs. 1 Nr. 1 BewG; BFH v. 14.11.1975, BStBl 1976 II S. 198); FG Berlin v. 6.9.1993, EFG 1994, 12). Zu „Stewing-Hallen“ vgl. OFD M und OFD N v. 14.9.1969, Karte 2, Seite 8 zu § 68 Abs. 1 Nr. 1 BewG. Zu Hydrostar-Selbstbedienungswaschanlagen s. OFD M und OFD N v. 12.1.1995; Karte 2, Seite 8 und 9 zu § 68 Abs. 1 Nr. 1 BewG; s. auch „Bodenbefestigungen“, „Selbstbedienungswaschanlagen“.

**Autowaschhallen** sind Gebäude (FG Berlin v. 6.9.1993, EFG 1994, 12; OFD M und N v. 12.1.1995, Karte 2, Seite 8 zu § 68 Abs. 1 Nr. 1 BewG).

**Backöfen** in Bäckereibetrieben sind BVo (RFH v. 14.10.1929, RStBl S. 622).

**Bäder**, die der Körperpflege dienen, gehören zum Gebäude (Tz. 3.6 AbgrE; BFH v. 12.8.1982, BStBl 1982 II S. 782). Vgl. auch „Schwimmbäder“.

**Bahnhöfe**, s. Tz 2.2 BewR ÖVU.

**Baracken** sind Gebäude, wenn sie mit einem Grund- und Boden fest verbunden sind (BFH v. 24.4.1953, BStBl 1953 III S. 156; v. 3.3.1954, BStBl 1954 III S. 130; v. 22.6.1955, BStBl 1955 III S. 226; v. 19.1.1962, BStBl 1962 III S. 121; v. 24.5.1963, BStBl 1963 III S. 376).

**Baustellencontainer** für wechselnde Einsatzstellen sind keine Gebäude, da keine feste Verbindung mit dem Grund und Boden (BFH v. 18.6.1986, BStBl 1986 II S. 787).

**Bauten** in größeren Werkshallen Meisterbüros, Materiallager, Schalträume und dgl. rechnen zum Gebäude (Tz. 3.2 AbgrE, vgl. auch Abschn. 37 Abs. 2 Nr. 2 BewRGr).

**Befeuchtungsanlagen** sind BVo (BFH v. 17.5.1968, BStBl 1968 II S. 567; v. 7.3.1974, BStBl 1974 II S. 429; v. 28.11.1975, BStBl 1976 II S. 200).

**Beleuchtungsanlagen** können BVo sein (Tz. 3.6 AbgrE)

- in Kaufhäusern und Möbelausstellungsräumen gehören sie zum Gebäude (FG Düsseldorf v. 21.2.1973, EFG, 362; OFD M v. 7.3.1989 und OFD N v. 1.3.1989, Karte 4 zu § 68 Abs. 2 Nr. 2 BewG)
- in Apotheken sind sie Gebäudebestandteil (Thüringer FG v. 16.4.1997, EFG 1998, 61)
- auf Straßen, Wegen und Plätzen. Tz. 4.3 AbgrE; zu Peitschenleuchten auf fremdem Grund und Boden s. FMS v. 15.3.1976, Karte 3 zu § 68 Abs. 1 Nr. 1 BewG; s. auch „Kronleuchter“, „Lichtschienen“.

**Bergbahnen**, s. Tz. 2.2 BewR PSB.

**Berghänge**, Bauwerke, die ganz oder zum Teil in Berghänge eingebaut sind, können Gebäude sein (Tz. 2.2 AbgrE).

**Be- und Entlüftungsanlagen** als BVo s. BFH v. 17.5.1968, BStBl 1968 II S. 567, als Gebäudebestandteile s. BFH v. 7.3.1974, BStBl 1974 II S. 429 und FMS v. 9.3.1989, Karte 2 zu § 68 Abs. 2 Nr. 2 BewG).

**Be- und Entwässerungsanlagen** sind BVo, wenn sie überwiegend dem Betriebsvorgang dienen (Tz. 3.6 AbgrE); s. auch „Drainageanlagen“; die Abwasseranlage ist BVo (FG Niedersachsen v. 31.5.1994, EFG 1995, 3).

**Bewetterungsanlagen** sind BVo (Tz. 3.7 AbgrE).

**Bodenbefestigungen** sind i. d. R. Grundstücksbestandteile (Tz. 4.2 AbgrE), wenn sie der Lagerhaltung dienen (BFH v. 7.10.1983 – III R 106/82, n. v.; v. 9.12.1988, BFH/NV 1989, 570). Sie sind auch bei Auto-Waschanlagen (Zu- und Abfahrt – „Stauraum“) keine BVo (FG Baden-Württemberg v. 15.3.1991, EFG 1992, 714). S. auch unter „Platzbefestigungen“; Sonderfälle s. „Außenanlagen“ (Umspannwerke), „Coillagerplatz“, „Rasenflächen“ und „Tankstellen“.

**Bootshäuser**, schwimmende, sind BVo, wenn sie ohne feste Verbindung mit dem Grund und Boden sind (BFH v. 19.1.1962, BStBl 1962 III S. 121; FG Düsseldorf v. 22.12.1954, EFG 1955, 163).

**Brandmeldeanlagen** sind keine BVo (FG Münster v. 24.9.1997; BFH v. 13.12.2001, BStBl 2002 II S. 310).

**Brandschutzanlagen** in Möbelausstellungsräumen gehören zum Gebäude.

**Brücken** sind grundsätzlich Grundstücksbestandteile (Tz. 4.4 AbgrE). Bei Wasserkraftwerken sind sie i. d. R. BVo (RFH v. 26.1.1939, RStBl S. 709).

**Brunnen- und Wassersammelhäuschen** können Gebäude sein (FG Hamburg v. 18.12.1962, EFG 1963, 344).

**Bürocontainer** auf Betonfundamenten sind Gebäude (BFH v. 10.6.1988, BStBl 1988 II S. 847; v. 23.9.1989, BStBl 1989 II S. 113; v. 23.9.1988, BFH/NV 1989, 484; v. 25.4.1996, BStBl 1996 II S. 613; FG Thüringen v. 6.12.1995, EFG 1996, 524; Tz 2.5 AbgrE; als bewegliches Wirtschaftsgut s. FG Dresden v. 25.6.1992, EFG, S. 618; BFH v. 25.4.1996, BStBl 1996 II S. 613).

**Bundesbahn**, s. „Bahnhöfe“.

**Campingplätze**, Versorgungsleitungen als BVo (BFH v. 28.5.1998, BFH/NV 1998, 1445); s. auch „Kläranlagen“.

**Coillagerplatz** als BVo s. FG Brandenburg v. 3.11.1999, EG 2000, 286.

**Containerbauten** sind bei fester Verbindung mit dem Grund und Boden Gebäude (BFH v. 18.6.1986, BStBl 1986 II S. 787; v. 10.6.1988, BStBl 1988 II S. 847; v. 23.9.1988, BStBl 1989 II S. 113; v. 12.3.1997, BFH/NV S. 642). S. auch „Baustellencontainer“, „Bürocontainer“, „Container-Wohnanlagen“, „Tarapin-Bauten“.

**Container-Wohnanlagen** sind Gebäude (FG Münster v. 13.1.1994, EFG, S. 555).

**Decken** rechnen zum Gebäude (Tz. 3.3 AbgrE); s. auch „Geschossdecken“

- **Kassettendecke**, abgehängt, mit Beleuchtungsanlage s. BFH v. 8.10.1987, BStBl 1988 II S. 440;
- **Rasterdecke**, abgehängt, in Möbelausstellungsräumen s. OFD M v. 7.3.1989 und OFD N v. 1.3.1989, Bew-Kartei Karte 4 zu § 68 Abs. 2 Nr. 2 BewG;



- **Schallschutzdecke** s. BFH v. 11.12.1987, BStBl 1988 II S. 300; in Gaststätten und Discotheken s. BFH v. 1.12.1989, BFH/NV 1990, 598; zu Schallschutzvorrichtungen an Decken vgl. aber BFH v. 23.3.1990, BStBl 1990 II S. 751.

**Drainageanlagen** zur Entwässerung landwirtschaftlicher Flächen sind BVo (BFH v. 20.2.1991, BStBl 1991 II S. 531); s. auch „Be- und Entwässerungsanlagen“.

**Duschen**, s. „Bäder“.

**EDV-Anlage**, s. „Kabelanlage“.

**Einbaumöbel** gehören zum Gebäude, wenn sie durch Einpassen in die für sie bestimmte Stelle mit den sie umschließenden Gebäudeteilen vereinigt werden (BFH v. 8.5.1953, BStBl 1953 III S. 192; v. 4.5.1962, BStBl 1962 III S. 333). S. auch „Schrantrennwände“.

**Einbruchmeldeanlagen**, s. „Sicherungsanlagen“.

**Einfahrbahnen** (Teststrecken) der Automobilfabriken sind BVo (Tz. 4.2 AbgrE).

**Einfriedungen**, s. „Außenanlagen“.

**Eisenbahngleise**, s. „Bahnhöfe“.

**Einhausungen**, lärmschutzbedingte Einhausungen von BVo sind auch BVo (FG München v. 10.7.2002, EFG 2002, 1497).

**Entstaubungsanlagen** sind BVo (Tz. 3.7 AbgrE).

**Fabrikschornsteine** sind BVo (Tz. 1.2 AbgrE; BFH v. 8.6.1966, BB 1967, 199).

**Fahrbahnen**, s. „Außenanlagen“, „Einfahrbahnen“.

**Fahrstuhlanlagen**, s. „Aufzüge“.

**Fassadenverkleidungen** aus Plastik sind Teil des Gebäudes (FG Baden-Württemberg v. 30.5.1978, EFG, S. 587).

**Fernwärmeversorgung**, s. „Hausanschlussstationen“.

**Fertigaragen**, s. „Garagen“.

**Filmtheater**, auch hinsichtlich Bildwerfer-, Kassenraum und Fußbodenschräge, sind keine BVo (BFH v. 22.4.1988, BFH/NV 1989, 127).

**Flachsilos**, s. „Silobauten“.

**Flachscheunen** sind Gebäude (RFH v. 7.11.1940, RStBl 1941 S. 206).

**Fliesen** an Böden Wänden eines milchverarbeitenden Betriebes gehören zum Gebäude (FG Düsseldorf v. 17.5.1983, EFG 1984, 166).

**Förderbänder**, s. „Transportanlagen“.

**Foliengewächshaus** ist Gebäude (FG Leipzig v. 2.9.1993, EFG 1994, 58).

**Fundamente**, Einzelfundamente für Maschinen sind BVo (Tz. 3.3 AbgrE); zum Begriff s. BFH v. 23.9.1988, BFH/NV 1989, 484).

#### **Fußböden**

- **Platten**, auch lose verlegt, gehören zum Gebäude (FMS v. 9.7.1968, Karte 2 zu § 68 Abs. 2 Nr. 2 BewG; FG Düsseldorf v. 17.5.1983, EFG 1984, 166).
- **Schwingböden** in Mehrzweckhallen gehören zum Gebäude.

- **Spezialbelag**, Teppichboden einer Tennishalle (einfacher Nadelfilzbelag) ist keine BVo (FG Köln v. 11.11.1992, EFG 1993, 472)
- **Teppichböden**, verklebt, in Möbelausstellungsräumen gehören zum Gebäude (OFD M v. 7.3.1989 und OFD N v. 1.3.1989, Karte 4 zu § 68 Abs. 2 Nr. 2 BewG).

**Gärkeller**, unterirdische, können Gebäude sein (Tz. 2.2 AbgrE).

**Galerien**, „Arbeitsbühnen“.

### Garagen

- **Fertigaragen** sind Gebäude, auch wenn sie nur auf geglättetem Erdreich aufliegen (FMS v. 9.7.1973, Karte 2 zu § 68 Abs. 1 Nr. 1 BewG; BFH v. 4.10.1978, BStBl 1979 II S. 190)
- **Tiefgaragen** sind Gebäude (Tz. 2.2 AbgrE)
- **Wellblechgaragen**, transportable, nicht fundamementiert, sind BVo (BFH v. 19.1.1962, BStBl 1962 III S. 121; v. 1.12.1970, BStBl 1971 II S. 317) s. auch „SMART“ Tower.

**Garagenkipptore** in Betriebsgebäuden gehören zum Gebäude (BFH v. 17.5.1968, BStBl 1968 II S. 563).

**Gegensprechanlagen**, s. „Sicherungsanlagen“.

**Gemengehaus** einer Ofen- und Maschinenhalle ist Gebäude (FG Brandenburg v. 15.3.2001, EFG 2001, 671).

**Geschossdecken** gehören zum Gebäude, auch wenn ihre Konstruktion betrieblich bedingt ist (BFH v. 12.2.1982, BStBl 1982 II S. 448).

**Gewächshäuser**, die als bzw. wie Grundvermögen zu bewerten sind, sind Gebäude (BFH v. 21.1.1988, BStBl 1988 II S. 628; Anlage 16 zu Abschn. 38 Abs. 4 BewRGr). S. auch „Klimaanlagen“.

**Gewölbe**, unterirdische können Gebäude sein (Tz. 2.2 AbgrE).

**Glastrennwände**, vom Mieter eingebaut, sind keine BVo (BFH v. 26.6.1992, BFH/NV 1993, 436).

**Gleisanlagen** einschließlich Ober und Unterbau sind BVo (RFH v. 22.11.1934, RStBl 1935, 109; v. 3.12.1943, RStBl 1944, 524; Tz. 4.4 AbgrE); s. „Bahnhöfe“.

**Gräben** in einem Elektrizitätsunternehmen sind BVo (BFH v. 24.1.1952, BStBl 1952 III S. 84).

**Hallen**, auch allseitig offen, sind Gebäude (Tz. 2.3 AbgrE; BFH v. 19.1.1962, BStBl 1962 III S. 121; v. 16.12.1964, HFR 1965, 278; zum Lagern von Ton FG München v. 10.7.2002, EFG 2002, 1497).

**Haltestellenüberdachungen** sind u. U. BVo (FMS v. 12.6.1967, Karte 2, Seite 1 zu § 68 Abs. 1 Nr. 1 BewG); s. „Bahnhöfe“.

**Handwaschbecken** gehören zum Gebäude (FG Berlin v. 14.12.1971, EFG 1972, 270; v. 19.6.1973, EFG 1973, 522).

**Hausanschlussstationen** in fremden Gebäuden sind BVo (BFH v. 30.3.2000, BStBl 2000 II S. 449).

**Heizstation** in fremdem Gebäude kann BVo sein (BFH v. 6.8.1988, BFH/NV 1999, 226; FMS v. 22.12.1999, Karte 2 zu § 68 Abs. 2 Nr. 2 BewG); s. auch „Hausanschlussstationen“.

**Hochkesselanlage** ist Gebäude (FG Nürnberg v. 20.1.1972, EFG 1972, 219).

**Hochregallager,**

- vollautomatisch beschickt, sind BVo (BFH v. 18.3.1987, BStBl 1987 II S. 551)
- manuell gesteuertes Bedienungssystem sind Gebäude (BFH v. 28.5.2003, BStBl 2003 II S. 693).

**Hühnerställe** mit sog. Legebatterien sind Gebäude (BFH v. 6.8.1976, BStBl 1976 II S. 772).

**Innenwände**, verschiebbare, sind Teile des Gebäudes (Tz. 3.2 AbgrE); s. „Leichtbautrennwände“, „Schranktrennwände“.

**Isolierungen** (Wärme-, Schall-, Strahlungsisolierungen) sind BVo, wenn mit ihnen unmittelbar ein Gewerbe betrieben wird (Tz. 3.2 AbgrE; FMS v. 10.7.1975, Karte 2 zu § 68 Abs. 2. Nr. 2 BewG); s. auch „Schallschutzvorrichtungen“.

**Kabelanlage** einer EDV-Anlage kein Gebäudebestandteil (FG Berlin v. 13.8.1997, EFG 1998, 62).

**Kalksteinlager** einer Zuckerfabrik sind Außenanlagen (BFH v. 7.10.1983 – III R 106/82, n. v.).

**Kammerwände**, die gleichzeitig Außenwände sind, gehören zum Gebäude (Tz. 3.2 AbgrE).

**Kanäle** bei einem Elektrizitätsunternehmen sind BVo (BFH v. 24.1.1952, BStBl 1952 III S. 84).

**Kassenhäuschen** einer Markthalle sind u. U. BVo (BFH v. 26.3.1971, BStBl 1971 II S. 451).

**Kassettendecken**, s. „Decken“.

**Kegelbahnen**, der Raum rechnet zum Gebäude; RFH v. 24.9.1943, RStBl S. 827 und BFH v. 30.6.1993, BStBl 1993 II S. 808.

**Kernkraftwerke**, Tz. 2.2.2 der Materialsammlungen für die steuerliche Betriebsprüfung bei Versorgungsunternehmen und öffentlichen Verkehrsbetrieben (OFD M v. 21.9.1987 – S 1472 – 18/135 St 316 und v. 28.11.1994 – S 1540 – 14/10 St 324).

**Kinobestuhlung** ist BVo (BFH v. 5.10.1966, BStBl 1966 III S. 686).

**Kläranlage** für Campingplatz als BVo (FG Mecklenburg-Vorpommern v. 25.1.2000, EFG 2000, 392).

**Klimaanlagen** können BVo sein (z. B. in Küchen von Gaststätten oder Räumen mit Rechenanlagen oder Messgeräten); s. Tz. 3.6 AbgrE und BFH v. 5.12.1996, BFH/NV 1997, 518), ebenso bei Gewächshäusern (FG Brandenburg v. 17.3.1998, EFG 1998, 1026). In Warenhäusern gehören sie zum Gebäude (BFH v. 5.3.1971, BStBl 1971 II S. 455). S. auch „Befeuchtungsanlagen“, „Be- und Entlüftungsanlagen“.

**Klimageräte**, mit dem Gebäude fest verbunden, in einer Praxis oder Kanzlei, sind keine BVo (BFH v. 28.11.1975, BStBl 1976 II S. 200; v. 16.6.1977, BStBl 1977 II S. 590).

**Klinkerhalle** eines Zementwerks ist Gebäude (BFH v. 24.2.1961, BStBl 1961 III S. 228).

**Kompressoren** sind BVo (BFH v. 30.11.1955, BStBl 1956 III S. 21).

**Krafthaustiefbauten** in Wasserkraftwerken sind BVo, ebenso darin eingebaute Maschinenbedienungsräume (FMS v. 22.2.1978, Karte 2, zu § 68 Abs. 1 Nr. 1 BewG) und Turbinenschächte in Hochbauten (OFD M v. 14.3.1975, Karte 2, zu § 68 Abs. 1 Nr. 1 BewG). Ist in den Räumen der nicht nur vorübergehende Aufenthalt von Menschen möglich, handelt es sich insoweit um Gebäude (BFH v. 9.12.1998, BFH/NV 1999, 909).

**Kraftstromanlagen** die ganz oder überwiegend dem Betriebsvorgang dienen, sind BVo (Tz. 3.6 AbgrE).

**Krananlagen** sind BVo.

**Kranbahnstützen** die auch der Umschließung dienen sind Gebäude.

**Kühleinrichtungen**, die für den gewerblichen Betrieb erforderlich sind, sind BVo (Tz. 3.6 AbgrE); s. „Klimaanlagen“.

**Kühlhäuser** in Sandwich-Bauweise sind einschließlich Isolierung Gebäude (Tz. 3.2 AbgrE; FG Berlin v. 30.6.1938, EFG 1984, 165).

**Kühlzellen** sind BVo (BFH v. 30.1.1991, BStBl 1991 II S. 618).

**Kulturhäuser** im Gartenbau sind BVo, wenn sie vorrangig der Erzeugung des Treibhausklimas dienen (FG Saarland v. 2.7.1959, EFG 1960, 180).

**Kurpark- und Waldwanderwege** bei Kurkliniken sind keine BVo (FG Thüringen v. 8.11.2000, EFG 2001, 230).

**Ladenumbauten** gehören zum Gebäude (BFH v. 14.8.1956, BStBl 1956 III S. 321).

**Ladeneinrichtungen** sind BVo.

**Lagerkeller**, unterirdische, können Gebäude sein (Tz. 2.2 AbgrE).

**Lärmschutzwände** sind BVo.

**Lastenaufzüge** s. „Aufzüge“.

**Leichtbauhallen** sind Gebäude (FG Münster v. 6.7.1995, EFG 1995, 7).

**Leichtbautrennwände** in Möbelausstellungsräumen sind BVo (OFD M v. 7.3.1989 und OFD N v. 1.3.1989, Karte 4 zu § 68 Abs. 2 Nr. 2 BewG).

**Lichtschienen** können BVo sein (FG Berlin v. 29.3.1989, EFG 1990, 219).

**Lüftungsanlagen**, s. „Be- und Entlüftungsanlagen“, „Klimaanlagen“.

**Luftheritzer** in einer Fabrikhalle gehören zum Gebäude (BFH v. 20.3.1975, BStBl 1975 II S. 689).

**Luftschleieranlagen** in Warenhäusern gehören zum Gebäude (BFH v. 5.3.1971, BStBl 1971 II S. 455; s. auch FG Baden-Württemberg v. 16.9.1988, BB 1989, 184).

**Lufttrockenschuppen** einer Ziegelei sind i. d. R. Gebäude (BFH v. 19.1.1962, BStBl 1962 III S. 121; v. 16.12.1964, HFR 1965, 278). Sie sind BVo, wenn ihre tragenden Teile Teil einer BVo sind.

**Markisen** gehören zum Gebäude (BFH v. 29.8.1989, BStBl 1990 II S. 430; FG Brandenburg v. 20.1.1998, EFG 1998, 777).

**Markthallen** sind Gebäude (Tz. 2.3 AbgrE).

**Materiallager** im Inneren von größeren Werkhallen, s. „Bauten“.

**Mauervorlagen**, die nicht ausschließlich einer BVo dienen, sind Teil des Gebäudes (Tz. 3.3 AbgrE).

**Meisterbuden** im Inneren von größeren Werkhallen, s. „Bauten“.

**Mietereinbauten** können Grundstücksbestandteile sein (BFH v. 22.10.1965, BStBl 1966 III, S. 5; v. 18.6.1971, BStBl 1971 II S. 618; v. 13.10.1982, BStBl 1983 II S. 62; v. 26.6.1992, BFH/NV 1993, 436; v. 9.4.1997, BStBl 1977 II S. 452); Zurechnung s. FG Münster v. 11.8.1998, EFG 1999, 104, s. auch „Einbauten“, „Glastrennwände“.

**Mobilhallen** sind Gebäude (FMS v. 22.0.1978, Karte 2, Seite 4 zu § 68 Abs. 1 Nr. 1 BewG).

**Mobilheime** sind bei fester Verbindung mit dem Grund und Boden Gebäude (FMS v. 7.4.1982 und 17.3.1995, Karte 2, Seite 6 u. 7 zu § 68 Abs. 1 Nr. 1 BewG); FG Rheinland-Pfalz v. 8.6.1995, EFG 1995, 1001).

**Molen** der Hafengrundstücke sind keine BVo.

**Molen** auf gepachteter Wasseroberfläche sind BVo (FG Schleswig-Holstein v. 28.3.2001, EFG 2001, 803).

**Möbelausstellungsräume**, s. OFD M v. 7.3.1989 und OFD N v. 1.3.1989, Karte 4 zu § 68 Abs. 2 Nr. 2 BewG.

**Müllschluckanlagen** gehören i. d. R. zum Gebäude (FMS v. 9.7.1968, Karte 2 zu § 68 Abs. 2 Nr. 2 BewG; Tz. 3.6 AbgrE).

**Neuwagenabstellplätze**, s. „Abstellplätze“.

**Notstromaggregate** gehören zum Gebäude (BGH v. 10.7.1987, HFR 1988, 553).

**Öfen**, selbstständige, sind BVo (Tz. 1.2 AbgrE); s. auch „Ringöfen“.

**Paneelverkleidungen** sind i. d. R. bewegliche Wirtschaftsgüter (BFH v. 16.6.1977, BStBl 1977 II S. 792).

**Parkplätze** als Scheinbestandteile des Grundstücks s. BFH vom 9.4.1997, BStBl 1997 II S. 452.

**Paternoster**, „Aufzüge“.

**Peitschenleuchten**, s. „Beleuchtungsanlagen“.

**Personenaufzüge**, s. „Aufzüge“, „Rolltreppen“.

**Photovoltaikanlagen** sind unabhängig davon, ob es sich um Gebäudebestandteile oder Betriebsvorrichtungen handelt, eigenständige Zuordnungsobjekte (Abschn. 15.2c Abs. 10 UStAE). Die Zuordnung der Anlage kann unabhängig von

der Zuordnung des Grundstücks erfolgen, auf dem die Anlage errichtet wird. Grundsätzlich zählen PV-Anlagen auch bewertungsrechtlich zu den Betriebsvorrichtungen. Dies gilt u. a. für auf Hausdächern separat aufgebrachte Anlagen. Handelt es sich jedoch um eine im Dach bzw. im Gebäude integrierte FV-Anlage, stellt diese dann keine Betriebsvorrichtung, sondern einen Gebäudebestandteil dar. Sofern Bauteile eine Doppelfunktion erfüllen – also sowohl einem Gewerbebetrieb dienen als auch Gebäudebestandteile sind – rechnen sie zum Gebäude (Beschluss der Referatsleiter Bewertung der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder in der Sitzung vom 5. bis 8.10.2010, Tz. I/10, Niederschrift; vgl. auch Tz. 8.1). Für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer rechnen solche FV-Anlagen trotzdem zum Betriebsvermögen und sind gesondert zu erfassen (§ 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 BewG, § 12 Abs. 5 ErbStG).

**Platzbefestigungen** sind i. d. R. Grundstücksbestandteil (BFH v. 19.2.1974, BStBl 1975 II S. 20; v. 9.12.1988, BFH/NV 1989, 570); s. auch „Außenanlagen“, „Abstellplätze“, „Bodenbefestigungen“, „Coillagerplatz“, „Kalksteinlager“, „Parkplätze“, „Tankstellen“.

**Pumpenhäuschen** sind i. d. R. BVo (BFH v. 24.1.1952, BStBl 1952 III S. 84; Tz. 2.4 AbgrE).

**Rampen, Rampendächer** gehören zum Gebäude (BFH v. 10.7.1964, BStBl 1964 III S. 523). Freistehende Rampen sind i. d. R. Außenanlagen (Tz. 4.2 AbgrE).

**Rasenflächen**, beheizbare, eines Installationsbetriebes sind BVo (BFH v. 30.4.1976, BStBl 1976 II S. 527).

**Regenwasserauffangananlagen**, unterirdische sind Außenanlagen (BFH v. 14.10.1977, BStBl 1978 II S. 163; v. 25.8.1989, BStBl 1990 II S. 82).

**Regenwasserhebeleitungen** zur Grundstücksentwässerung gehören nicht zum Gebäude (BFH v. 25.8.1989, BStBl 1990 II S. 82).

**Reinräume**, s. FMS v. 3.6.1991, Karte 2 zu § 68 Abs. 2 Nr. 2 BewG.

**Ringöfen**, die Umschließung kann Gebäude sein (FMS v. 11.2.1963, Anlage zu OFD M v. 15.3.1963 – S 3230 – 6/4 St 9, Karte 2, zu § 68 Abs. 1 Nr. 1 BewG; BFH v. 19.1.1962, HFR S. 322; v. 16.12.1964, HFR 1965, 278).

**Rohrleitungsnetz** von Wasserversorgungsunternehmen ist BVo (BFH v. 11.1.1991, BStBl 1992 II S. 5).

**Rohrnetzstationen** der Gas- und Wasserversorgung sind i. d. R. BVo (BFH v. 24.1.1952, BStBl 1952 III S. 84; Tz. 2.4 AbgrE).

**Rollgitter** zum Schutz von Geschäftsräumen gehören zum Gebäude (FG Berlin v. 1.10.1987, NWB-Eilnachrichten 1987, 374).

**Rollsteigen** im Großmarkt gehören zum Gebäude (FG Berlin v. 29.5.1991, EFG 1991, 717).

**Rolltreppen** gehören auch bei Warenhäusern zum Gebäude (BFH v. 5.3.1971, BStBl 1971 II S. 455; v. 12.1.1983, BStBl 1983 II S. 223; FMS v. 3.9.1981, Karte 3 zu § 68 Abs. 2 Nr. 2 BewG; Tz. 3.5 AbgrE).

**Sammelheizungsanlagen**, s. „Heizungsanlagen“.

**Schallisolierungen**, s. „Isolierungen“, „Schallschutzvorrichtungen“.

**Schallschlucktüren**, zusätzliche, in einem Rechtsanwaltsbüro sind BVo (BFH v. 29.10.1974, BStBl 1975 II S. 68).

**Schallschutzvorrichtungen** können ausnahmsweise BVo sein (BFH v. 23.3.1990, BStBl 1990 II S. 751); s. „Decken“, „Isolierungen“.

**Schalterstrassen**, s. „Außenanlagen“, „Platzbefestigungen“.

**Schalhäuser**, s. „Transformatorhäuschen“.

**Schalräume**, im Inneren von größeren Werkhallen s. „Bauten“.

**Schauenster** sind Gebäudebestandteile (BFH v. 17.5.1968, BStBl 1968 II S. 581; v. 24.8.1984, BStBl 1985 II S. 40); als BVo, s. BFH v. 29.3.1965, BStBl 1965 II S. 291.

**Schaukästen**, einschließlich Sockel sind i. d. R. BVo (BFH v. 17.3.1955, BStBl 1955 III S. 141; FG Stuttgart v. 19.11.1963, EFG 1964, 211).

**Scherengitter** in Betriebsgebäuden gehören zum Gebäude (BFH v. 17.5.1968, BStBl 1968 II S. 563).

**Schiebekammern** in Trinkwasserbehältern sind BVo (FG Hessen v. 16.12.1986, Az.: 3 K 522/84, n. v.).

**Schiebetore** sind Außenanlagen (FG Berlin v. 20.2.1973, EFG, 308).

**Schornsteine**, s. „Fabrikschornsteine“.

**Schranktrennwände** in einem Großraumbüro, die überwiegend Wandfunktion erfüllen, gehören i. d. R. zum Gebäude (FG Baden-Württemberg v. 17.5.1984, EFG 1984, 602). Überwiegt bei Wohngebäuden die Funktion als Wohnungseinrichtung, handelt es sich nicht um Gebäudebestandteile (BFH v. 11.12.1973, BStBl 1974 II S. 477).

**Schutzdächer**, s. „Überdachungen“.

**Schutzgitter**, s. „Außenanlagen“, „Rollgitter“, „Scherengitter“.

**Schwimmbäder** können BVo sein (BFH v. 22.6.1977, BStBl 1977 II S. 778; v. 16.10.1980, BStBl 1981 II S. 228). In Hotels gehören sie zum Gebäude (BFH v. 11.12.1991, BStBl 1992 II S. 278).

**Schwingböden**, s. „Fußböden“.

**Selbstbedienungsautowaschanlagen** sind i. d. R. Gebäude (OFD Saarbrücken v. 28.4.1994; OFD-Vfg. v. 12.1.1995, Karte 2, zu § 68 Abs. 1 Nr. 1 BewG).

**Silobauten** deren Behälterumwandungen überwiegend die Außenwände bilden sind BVo (Tz. 2.7 AbgrE). U. U sind Gebäude und BVo horizontal oder vertikal aufzuteilen (Tz. 2.7 AbgrE); BFH v. 5.2.1965, BStBl 1965 III S. 220; FG Schleswig-Holstein v. 15.11.1983, EFG 1984, 331; BFH v. 25.8.1989, BStBl 1990 II S. 79).

**SMART-Tower** sind Gebäude (FMS v. 27.4.1999, Karte 2 zu § 68 Abs. 1 Nr. 1 BewG).

**Spezialbeleuchtungsanlagen**, „Beleuchtungsanlagen“.

**Sprinkleranlagen** sind i. d. R. Gebäudebestandteil (BFH v. 15.2.1980, BStBl 1984 II S. 262; FMS v. 12.8.1974, Karte 2 zu § 68 Abs. 2 Nr. 2 BewG); dies gilt auch bei Montagehallen (BFH v. 18.9.1996, BFH/NV 1997, 213; FG Baden-Württemberg

v. 19.12.1989, EFG 1990, 562) sowie Druckereien (FG Nürnberg v. 1.3.2002, EFG 2002, 1013).

**Spritzboxen** in Werkshallen (z. B. der Automobilindustrie) gehören grundsätzlich zum Gebäude (Tz. 3.2 AbgrE).

**Stahlbühne** einer Brotfabrik ist keine BVo (BFH v. 12.2.1982, BStBl 1982 II S. 448).

**Stahlfächer**, -türen, -kammern bei Tresoranlagen sind keine BVo (Tz. 3.7 AbgrE; FMS v. 19.6.1961, Karte 2 zu § 68 Abs. 2 Nr. 2 BewG).

**Stahlleichtbauhallen**, s. „Leichtbauhallen“.

**Stalleinrichtung** ist bewegliches Wirtschaftsgut (FG Brandenburg v. 19.6.1996, EFG 1997, 121).

**Start- und Landebahnen** s. „Flughäfen“.

**Strahlenisolierungen** s. „Isolierungen“.

**Stützen** die nicht ausschließlich einer BVo dienen sind Teile des Gebäudes (Tz. 3.3 AbgrE).

**Swinghallen** s. „Zelthallen“.

**Tanks**, selbstständige, sind i. d. R. BVo (RFH v. 10.10.1928, RStBl 1929, 49; BFH v. 23.11.1979, BStBl 1980 II S. 554).

#### **Tankstellen**

- **Bodenbefestigungen** sind i. d. R. BVo (BFH v. 23.2.1962, BStBl 1962 III S. 179; Tz. 4.2 AbgrE)
- **Einfriedungen** gehören i. d. R. zum Grundstück (Tz. 4.2 AbgrE; BFH v. 14.8.1958, BStBl 1958 III S. 400)
- **Tanks, Zapfsäulen, Kompressor** und dgl. sind BVo (BFH v. 30.11.1955, BStBl 1955 III S. 21)
- **Tankwärterhäuschen** sind i. d. R. Gebäude (RFH v. 16.10.1941, RStBl 1942, 62)
- **Wartungsräume** sind i. d. R. Gebäude, s. „Autowaschanlagen“
- **Zapfstellenüberdachungen** sind i. d. R. BVo (BFH v. 30.11.1955; Tz. 2.3 AbgrE; FG Berlin v. 2.3.1983, EFG 1984, 11).

**Tarapin-Bauten** (Interimsbauten) sind Gebäude (OFD M v. 18.7.1979, Karte 2 zu § 68 Abs. 1 Nr. 1 BewG).

#### **Tennishallen**

- **Teppichboden** (einfacher Nadelfilz) ist keine BVo (FG Köln v. 11.11.1992, EFG 1992, 472)
- **Zusatzheizung** ist BVo (FG Münster v. 18.10.1994, EFG 1995, 185).

**Teststrecken der Automobilindustrie**, s. „Einfahrbahnen“.

**Tiefgaragen**, Be- und Entlüftungsanlagen sind Gebäudebestandteil (FMS v. 9.3.1989, Karte 2 zu § 68 Abs. 2 Nr. 2 BewG), s. auch „Garagen“.



**Tore** s. „Sicherungsanlagen“.

**Trafostationen** in Betriebsgebäuden, die der Gebäudenutzung dienen, gehören zum Gebäude (FMS v. 12.8.1974, Karte 2 zu § 68 Abs. 2 Nr. 2 BewG).

**Tragflughallen** sind BVo (FMS v. 3.12.1971, BewG, Karte 2 zu § 68 Abs. 1 Nr. 1 BewG).

**Transformatorhäuschen** sind i. d. R. BVo (RFH v. 7.12.1939, RStBl 1940 S. 320; BFH v. 24.1.1952, BStBl 1952 III S. 84; Tz. 2.4 AbgrE). Transformatorstationen (Transformatorenschalthäuser) sind grundsätzlich Gebäude, auch wenn sie BVo enthalten (RFH v. 15.5.1941, RStBl S. 701). Typisierte Schalthäuser für Umspannwerke sind BVo (OFD M v. 6.11.1978 und OFD N v. 2.10.1978, Karte 2 zu § 68 Abs. 1 Nr. 1 BewG). S. auch OFD Karlsruhe v. 14.3.1968, Anlage zu OFD M v. 29.4.1969 und OFD N v. 24.3.1969, Karte 5 Anlage 1 zu § 68 Abs. 1 Nr. 1 BewG).

**Transportanlagen** (Förderbänder, Elevatoren, Hängebahnen, Krananlagen usw.) sind BVo (Tz. 3.5 AbgrE).

**Trelementbauten** sind Gebäude (FMS v. 17.7.1972, Karte 2 zu § 68 Abs. 1 Nr. 1 BewG).

**Tresoranlagen** (Stahlfächer, -türen, -kammern) sind einschließlich Alarmanlagen BVo (Tz. 3.7 AbgrE), ebenso wie Verstärkungen des Fußbodens. Rundgang, der innen nutzbare Raum, Mauern und Wand- und Deckenverstärkungen sind Gebäudeteile (FMS v. 19.6.1961, Karte 2 zu § 68 Abs. 2 Nr. 2 BewG).

**Trockenraum** einer Tapetenfabrik, der den Aufenthalt von Menschen zulässt, ist Gebäudeteil (RFH v. 23.5.1939, RStBl S. 862). Trocknungsanlagen, die für den gewerblichen Betrieb erforderlich sind, sind BVo (Tz. 3.6 AbgrE), ebenso Trockenkammern, die nicht zugänglich sind.

**Tunnel**, s. „Bahnhöfe“.

## Überdachungen

– **Schutzdächer**, kleinere, freistehend, sind BVo (Tz. 2.3 AbgrE); FG Berlin v. 26.1.1971, EFG 1971, 271)

– **Wartehäuschen** der Verkehrsbetriebe sind i. d. R. BVo (FMS v. 12.6.1967, Karte 2, Seite 1 und 2 zu § 68 Abs. 1 Nr. 1 BewG) s. auch „Bahnhöfe“, „Haltestellenüberdachungen“, „Tankstellen“.

**Uferbefestigungen** von Hafengrundstücken sind Außenanlagen, lediglich Kai-mauern sind BVo (Tz. 4.5 AbgrE; BFH v. 14.2.1969, BStBl 1969 II S. 394). S. a. „Jacht- und Bootshäfen“.

**Umschließung** einer Kesselanlage kann Teil einer BVo sein, wenn durch Verbindung mit dem Tragegerüst des Kessels keine eigene Standfestigkeit gegeben ist (FG Münster v. 27.9.1963 – III c 5/60 n. v).

**Umspannwerk** eines Elektrizitätsunternehmens, s. „Außenanlagen“, „Platzbefestigungen“.

**Umweltschutz**, vorgeschriebene Bauteile gehören i. d. R. zum Gebäude (FMS v. 10.07.1975, Karte 2 zu § 68 Abs. 2 Nr. 2 BewG).

**Umzäunungen**, s. „Außenanlagen“, „Tankstellen“.

**Unterwasserkraftwerk**, s. „Krafthaustiefbauten“. Verkaufscontainer, s. „Containerbauten“.

**Verkehrsunternehmen**, s. Tz. 2.2.3 der Materialsammlung für die steuerliche Betriebsprüfung bei Versorgungsunternehmen und öffentlichen Verkehrsbetrieben (OFD M v. 28.11.1994 – S 1540 – 14/10 St 324).

**Versorgungseinrichtungen** auf Campingplätzen mit Mobilheimstellplätzen sind BVo (BFH v. 28.5.1998, BFH/NV 1998, 1445).

**Versorgungsunternehmen** s. Tz. 2.2.1 der Materialsammlung für die steuerliche Betriebsprüfung bei Versorgungsunternehmen und öffentlichen Verkehrsbetrieben (OFD M v. 21.9.1987 – S 1472 – 18/135 St 316; v. 28.11.1994 – S 1540 – 14/10 St 324).

**Verstärkung** von Decken, Wänden und Fundamenten gehören zum Gebäude, wenn sie nicht ausschließlich für die BVo bestimmt sind (Tz. 3.3 AbgrE). Bei Kraftwerken s. BFH v. 9.12.1998 – II R 1/96).

**Vitrinen**, s. „Schaukästen“.

**Wände** (Trennwände) von BVo, tragende, sind Teil des Gebäudes (Tz. 3.2 AbgrE). S. „Isolierwände“, „Kammerwände“, „Leichtbautrennwände“, „Umschließung“.

**Wärmeisolierungen**, s. „Isolierungen“.

**Wärmerückgewinnungsanlage** als bewegliches Wirtschaftsgut ist BVo (FG Brandenburg v. 19.6.1996, EFG 1997, 121); im Allgemeinen aber Teil des Gebäudes (BFH v. 5.9.2002, BStBl 2002 II 877).

**Warmwasseranlagen** gehören i. d. R. zum Gebäude (Tz. 3.6 AbgrE; BFH v. 29.10.1976, BStBl 1977 II S. 143). S. „Heizungsanlagen“.

**Wartehäuschen** der Verkehrsbetriebe, s. „Überdachungen“.

**Wasserbauten** eines Wasserkraftwerks sind BVo (RFH v. 19.1.1936, RStBl S. 184), es sei denn, sie lassen den nicht nur vorübergehenden Aufenthalt von Menschen zu (BFH v. 9.12.1998 – II R 1/96, OFD M und N v. 15.6.1999, Seite 14 zu § 68 Abs. 1 Nr. 1 BewG).

**Wasserturm** ist Gebäude (FG Rheinland-Pfalz v. 10.3.1998, EFG 1998, 1113).

**Wegebefestigungen** s. „Platzbefestigungen“.

**Wellblechgaragen** s. „Garagen“.

**Windkraftanlagen** sind BVo (FMS v. 27.4.1999, Karte 2, Seite 10 und 11 zu § 68 Abs. 1 Nr. 1 BewG).

**Zäune**, besondere, s. „Sicherungsanlagen“.

**Zelthallen** ohne eigenes Fundament sind BVo (FMS v. 26.6.1974; OFD M v. 23.11.1982, Karte 2, S. 4 und S. 7 zu § 68 Abs. 1 Nr. 1 BewG).

**Zementmühlen**, Produktionsanlagen, die nur mit Schutzkleidung zu betreten sind, sind Gebäude (OFD M und OFD N v. 15.6.1999, Karte 2 zu § 68 Abs. 1 Nr. 1 BewG).

**Zementwerke** Bauwerke (Umschließungen) für Brecher- und Trockneranlagen sowie Kohlen- Roh- und Zementmühlen sind Gebäude (BFH v. 15.6.2005, BStBl 2005 II S. 688).

## F. Weitere Verwaltungsanweisungen

### I. Abgrenzung zwischen Gebäudebestandteilen und BVo bei Aufzügen und Rolltreppen/Lastenaufzüge in Kauf- und Warenhäusern

**Bayerisches Landesamt für Steuern v. 15.11.2013 – S 3190, FMNR666130013, Bew-Kartei BY § 68 Abs. 2 Nr. 2 BewG Karte 3**

**FMS v. 9.7.1968 - 34 – S 3190 – 1/25 – 35 754**

**Lastenaufzüge in Büro- und Verwaltungsgebäuden** dienen wie Treppen der Gebäudebenutzung. Sie stehen nicht in einer besonderen Beziehung zu dem auf dem Grundstück ausgeübten Gewerbebetrieb (vgl. FG Münster v. 24.3.194 - IIIc 13/61, EFG 1964, 581).

**FMS v. 30.7.1971 - 34 – S 3190 – 9 – 45 978**

**Lastenaufzüge in Kauf- und Warenhäusern** sind BVo (vgl. BFH v. 5.3.1971 – III R 90/69, BStBl 1971 II S. 455). Sie stehen als besondere Beförderungsmittel für Waren in einem besonderen Zusammenhang mit dem Betrieb des Warenhauses. Durch sie wird somit das Gewerbe unmittelbar betrieben.

**FMS v. 14.1.1980 - 34 – S 3190 – 9/18 – 86 45**

Das FG Baden-Württemberg hat mit Urteil v. 25.10.1979 – III 189/77 (n. v.) entschieden dass ein Fahrstuhl, der sowohl der Beförderung von Personen als auch von Patienten auf Tragen dient, als unselbstständiger Teil des Gebäudes anzusehen ist, wenn der Nutzungszusammenhang zum Gebäude die betrieblichen Zwecke eindeutig überwiegt.

**FMS v. 21.1.1980 - 34 – S 3190 – 9/17 – 70 538/79**

**Typische Lastenaufzüge gewerblich genutzter Gebäude** sind BVo (Tz. 3.5 AbgrE). Werden Lastenaufzüge von mehreren gewerblichen Mietern gemeinsam genutzt und dienen sie dabei auch der Personenbeförderung, so ist darauf abzustellen, welche Nutzung der Aufzugsanlage überwiegt.

**FMS v. 3.9.1981 - 34 – S 3190 – 25/3 – 54 937**

Die Auffassung, dass für Warenhäuser und mehrgeschossige Supermärkte eine **Rolltreppe** betriebsnotwendig und damit BVo sei, teilte der BFH (v. 10.4.1981 – III R 39/79 n. v.) nicht. Die Rolltreppe dient ganz allgemein einer rascheren und sicheren Abwicklung des Personenverkehrs im Gebäude. Sie kann auch für andere Betriebe von Nutzen sein. Die Tatsache allein, dass sie für den Betrieb von Supermärkten notwendig ist und Ihre Errichtung den Wünschen der Großmieter entspricht, macht die Rolltreppe noch nicht zur BVo.

## II. Abgrenzung Grundvermögen/BVo bei Möbelausstellungsräumen

**Bayerisches Landesamt für Steuern v. 15.11.2013 – S 3313 B, S 3190, BewKartei BY § 68 Abs. 2 Nr. 2 BewG Karte 4**

**OFD München v. 7.3.1989 - S 3313 B 487/6 St 242**

**OFD Nürnberg v. 1.3.1989 - S 3190 – 96/St 31**

1. An Metallprofilen abgehängte **Rasterdecken** gehören als Gebäudebestandteile zum Grundvermögen. Auch als optisch wirkungsvoller Raumabschluss dienen sie vorrangig zur Verkleidung von Versorgungsleitungen oder Dachelementen, daneben aber auch zur Befestigung von Trennwänden zwecks Schaffung von „Wohnnischen“ für Rummöblierungen. Ihrer Zurechnung zum Gebäude steht auch nicht entgegen, dass sie nur technisch mit dem Gebäude verbunden sind (BFH v. 16.6.1977 – III R 75/76, BStBl 1977 II S. 590).
2. **Leichtbautrennwände** sind BVo. Sie sind anders als die in Tz. 3.2 AbgrE aufgeführten verschiebbaren Innenwände nach Umfang und Zweck den jeweiligen Verkaufsangeboten entsprechend auf- und verstellbar. Da ihre Verwendung ausschließlich auf betriebliche Erfordernisse ausgerichtet ist, wird mit ihnen unmittelbar ein Gewerbe betrieben.
3. Verklebte **Teppichböden** gehören zum Grundvermögen. Sie dienen überwiegend der Gebäudenutzung, auch wenn das raumgestalterische Element betont werden soll. Unerheblich ist, dass sie wegen besonderer Beschaffenheit der verwendeten Kleber ohne Beschädigung vom Estrich gelöst werden können. Nur unter der Voraussetzung, dass kleinere, durch Trennwände geteilte Abschnitte speziell nach Farbe und Beschaffenheit den im „Raum“ gezeigten Möbelstücken angepasst sind und bei einem Wechsel des Sortiments entfernt werden, kann es sich insoweit um keine BVo handeln.
4. **Beleuchtungen** gehören zum Grundvermögen. Sie ermöglichen die Benutzbarkeit des Gebäudes, wenn daneben lediglich eine Notbeleuchtungsanlage vorhanden ist. Handelt es sich um Lichtquellen, die neben anderen – ausreichenden – Beleuchtungskörpern lediglich die günstigste Ausleuchtung von Möbeln erreichen sollen, können sie BVo sein.
5. **Brandschutzanlagen** sind Grundvermögen. Wie Sprinkleranlagen in Wohnhäusern sind Feuermelde-, Alarm-, Frühwarnanlagen mit Rauch- und Ionisationsmeldern, Sicherheitsbeleuchtungsanlagen und Wandhydranten als zum Gebäude gehörig anzusehen.

### **III. Abgrenzung zwischen Gebäudebestandteilen und Betriebsvorrichtungen**

**Bayerisches Landesamt für Steuern v. 15.11.2013 - S 3230, S 3190, S 3219a, FMNR665130013, Bew-Kartei BY § 68 Abs. 2 Nr. 2 BewG Karte 2**

#### **1. Tresoranlagen in Bankgebäuden**

**FMS v. 19.6.1961 - S 3230 – 6/16 – 21 880**

1. Der Rundgang und der innere nutzbare Raum der Tresoranlage sowie die Mauern des Tresors sind Teile des Gebäudes
2. Wände und Decken von Gebäuden sind dem Gebäude zuzurechnen, auch wenn sie stärker sind als üblich. Das gilt auch für solche Bauteile bei Tresoranlagen.
3. Stahltüren, Stahlkammern und -fächer sowie Sicherungs- und Alarmvorrichtungen sind Betriebsvorrichtungen. Sie stehen in einer besonderen Beziehung zu dem auf dem Grundstück ausgeübten Gewerbebetrieb.

#### **2. Beleuchtungs-, Müllschluckanlagen, Fußbodenplatten**

**FMS v. 9.7.1968 - S 3190 – 1/25 – 35 754**

1. Nach Tz. 3.6. AbgrE (Karte 1 zu § 68 Abs. 1 Nr. 1) gehören Beleuchtungsanlagen grundsätzlich zum Gebäude. Nicht fest verlegte Beleuchtungskörper und Lichtreklamen können dagegen als besondere Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens zu behandeln sein
2. Müllschluckanlagen sind im allgemeinen Teil des Gebäudes.
3. Lose verlegte, auswechselbare Fußbodenplatten aus Stahlblech oder Kunststoffen in Fabrikgebäuden, die eine stabile und gleichmäßige Unterlage für den Transport von Werkstoffen abgeben sollen, dienen der Gebäudenutzung und rechnen daher zum Gebäude.

#### **3. Sprinkleranlagen und Trafostationen in Büro- und Verwaltungsgebäuden**

**FMS v. 12.8.1974 - 34- S 3190 – 2/12 – 50 919**

Nach § 68 Abs. 2 BewG rechnen zum Gebäude alle Gebäudebestandteile, soweit sie nicht unmittelbar besonderen (gewerblichen) Zwecken dienen und dementsprechend in einem von der eigentlichen Gebäudenutzung abweichenden Funktionszusammenhang stehen. Deshalb sind Anlagen, die nur der Nutzung des Gebäudes dienen, als unselbstständige Teile des Gebäudes im Einheitswert des Grundstücks zu erfassen.

Das gilt auch für im Gebäude eingebaute Sprinkleranlagen und Trafostationen, soweit sie nicht in einem Nutzungs- und Funktionszusammenhang mit dem in dem Gebäude betriebenen Gewerbe stehen. Unbeachtlich ist dabei, dass ihr Einbau ggf. aufgrund baupolizeilicher Anordnung erfolgt.

**4. Bauteile, die durch Auflagen für den Umweltschutz vorgeschrieben sind****FMS v. 10.7.1975 - 34 – S 3190 – 19/2 – 39 689**

Allein die Tatsache, dass Bauteile durch Auflagen für den Umweltschutz vorgeschrieben sind (z. B. Schalldämmungen), macht sie noch nicht zu Betriebsvorrichtungen. Entscheidend ist vielmehr, ob mit ihnen das Gewerbe unmittelbar betrieben wird (Tz. 3.2. AbgrE, Karte 1 zu § 68 Abs. 1 Nr. 1).

**5. Be- und Entlüftungsanlagen bei Tiefgaragen****FMS v. 9.3.1989 - 34 – S 3190 – 1/150 – 66 273**

Nach den vom BFH (z. B. v. 7.10.1983 – III R 138/80, BStBl 1984 II S. 262) und vom FG Niedersachsen (v. 28.6.1979 – II 456/78, n. v.) entwickelten Abgrenzungsgrundsätzen sind Be- und Entlüftungsanlagen in einer Tiefgarage Einrichtungen, die den Aufenthalt von Menschen erst ermöglichen. Die Garage wird hierdurch nicht betrieben. Sie sind Gebäudebestandteil und werden im Raummeterpreis erfasst.

**6. Abgrenzung der Gebäudebestandteile von den BVo bei „Reinräumen“****FMS v. 3.6.1991 - 34 – S 3190 – 36/7 – 32 905**

Der Begriff der BVo setzt voraus, dass zwischen einem zu einer Betriebsanlage gehörenden Gegenstand und dem Betriebsablauf ein besonders enger Zusammenhang besteht, wie er bei einer Maschine üblicherweise gegeben ist (vgl. z. B. BFH v. 10.10.1990 – II R 171/87, BStBl 1991 II S. 59). Für die Annahme einer BVo reicht es nicht aus, dass sie für die Ausübung des Gewerbebetriebes nützlich, notwendig oder sogar vorgeschrieben ist.

Dementsprechend sind Bestandteile von Räumen, die insbesondere der Herstellung von Computerchips, Kugellagern und elektronischen Geräten dienen und in denen daher Staubfreiheit sowie eine gleich bleibende Temperatur und Luftfeuchtigkeit gewährleistet sein müssen (sog. Reinräume), unter folgenden Voraussetzungen als BVo zu behandeln:

1. Klima- und Luftreinigungsanlagen sowie Luftschleusen als Zugang zu den Reinräumen sind als BVo anzusehen, wenn auf diese Einrichtungen im Wesentlichen wegen des Produktionsvorganges nicht verzichtet werden kann.
2. Aufgebrachte Wand- und Deckenverkleidungen sind BVo, wenn ein Höchstmaß an Staubfreiheit, eine ganz bestimmte oder sich nur in engen Grenzen bewegende Raumtemperatur oder eine bestimmte Luftfeuchtigkeit für den Produktionsvorgang unbedingt gewährleistet sein müssen. Isolierungen sowie Wand- oder Deckenverkleidungen in Sandwichbauweise sind jedoch, da sie nicht ausschließlich zu einer Betriebsanlage gehören, stets als Gebäudebestandteile anzusehen (§ 68 Abs. 2 Satz 2 BewG).

3. Ein zusätzlich zu dem vorhandenen Fußboden aufgebracht Fußboden (sog. aufgeständerter Fußboden) ist BVo, wenn er, wie die Wand- und Deckenverkleidungen, für den Produktionsvorgang unentbehrlich ist.

## **7. Heizungsanlage eines Wohngebäudes als selbständiges Wirtschaftsgut**

**FMS v. 22.12.1999 - 34 – S 3190 – 48 – 57 419**

Der BFH hat mit Urteil v. 6.8.1998 (BFH/NV 1999, 266) entschieden, dass eine Heizstation, die eine GmbH in einem fremden Gebäude in angemieteten Räumen errichtet hat und für die Erzeugung von Heizwasser für das Gebäude nutzt, bei der GmbH eine Betriebsvorrichtung und damit ein abnutzbares bewegliches Wirtschaftsgut des Anlagevermögens darstellt. Es stellt sich die Frage, ob auch die Heizwasserleitungen und Heizkörper zur Verteilung der Heizwärme im Gebäude Betriebsvorrichtungen sein können, wenn zu den Verpflichtungen des Heizenergielieferanten auch die Verteilung der Wärme und die Erwärmung der Räume gehören.

Die Referatsleiter-Bewertung des Bundes und der Länder sind der Auffassung, dass die Leitungen und Heizkörper als wesentliche Gebäudebestandteile anzusehen sind (vgl. gleichlautende Ländererlasse vom 5.6.2013, BStBl 2013 I S. 734, Tz. 3.6., Karte 1 zu § 68 Abs. 1 Nr. 1). Die mit einer Heizstation in einem fremden Gebäude erzeugte Energie ist noch mit der Erzeugung und Lieferung von Fernwärme vergleichbar. Die Heizwasserleitungen und Heizkörper dagegen ermöglichen erst die Nutzung des Gebäudes durch den Aufenthalt von Menschen. Werden diese Anlagen wieder entfernt, wird angesichts der klimatischen Bedingungen in Deutschland das Wohngebäude unbenutzbar.

## **8. Abgrenzung der eingeschossigen von mehrgeschossigen Gebäuden; Zwischenebenen als Gebäudebestandteil**

**FMS v. 29.10.2001 - 34 – S 3219a – 8 – 38 821**

Es ist gefragt worden, ob Zwischenebenen in Logistikzentren als Geschossdecken (Gebäudebestandteil) oder Zwischenbühnen (BVo) anzusehen sind. Bei den Zwischenebenen handelt es sich um Stahlkonstruktionen, die nach betriebsspezifischen Bedürfnissen die gesamte oder Teile der bebauten Fläche in ggf. mehreren Etagen überspannen können und ständig erweiterbar, ersetzbar bzw. demontierbar sind. Sie könne sowohl in Verbindung mit dem Gebäude als auch eigenständig als Rahmen-/Stützkonstruktion in eigener Standfestigkeit vorkommen.

Die Grundsätze des BFH v. 12.2.1982 – III R 127/78, BStBl 1982 II S. 448 treffen auch auf solche Zwischenebenen zu. Hiernach ist eine in einem Gebäude errichtete Stahlbühne Geschossdecke und nicht BVo, auch wenn bei ihrer Konstruktion betriebsspezifische Gesichtspunkte zu berücksichtigen waren.

## 9. Bewertung von Grundstücken mit kleinen Transformatorenhäuschen

Bayerisches Landesamt für Steuern v. 15.11.2013 – S 3194, S 3190, FMNR663130013, juris

**OFD München v. 29.4.1969 - S 3194 – 4/2 St 31**

**OFD Nürnberg v. 24.3.1969 - S 3190 – 1/St 31**

Mit OFD-Vfg. v. 4.3.1968, Az.: S 3190 A – 6 St 411 hat die OFD Karlsruhe die Abgrenzung von Betriebsvorrichtungen von den Gebäuden bei Transformatorenhäusern geregelt. Das Bayerische Staatsministerium der Finanzen hat mit FM-Schreiben v. 7.3.1969, Az.: S 3190 L 12 933 gebeten, die Ausführungen der OFD Karlsruhe zu beachten. Es hat dazu ergänzend ausgeführt:

„Tz. 2.4 AbgrE schließt nicht aus, dass im Einzelfall auch Transformatorenhäuser, deren Grundfläche größer als 30 qm ist, Betriebsvorrichtungen sein können. In diesen Fällen kann nur nicht mehr ohne nähere Prüfung davon ausgegangen werden, dass der gemeine Wert des Grundstücks unter 100 DM liegt. Die von der OFD Karlsruhe getroffene Regelung zur Behandlung der Transformatorenhäuser mit mehr als 30 qm Grundfläche ist das Ergebnis von Erörterungen mit Elektrizitätsunternehmen und typisiert anhand von Grundrisskizzen die Transformatorenhäuser mit mehr als 30 qm Grundfläche.“

## IV. Einzelfälle zur Gebäudeeigenschaft

**Bayerisches Landesamt für Steuern v. 15.11.2013 - S 3230, S 3190, S 3206, S 3209 B, S 3208, S 3228, S 3204, FMNR661130013, Bew-Kartei BY § 68 Abs. 1 Nr. 1 BewG Karte 2**

### 1. Gebäudeeigenschaft bei Ringöfen einer Ziegelei

**FMS v. 11.2.1963 - S 3230 – 3/57 – 71 916, bekannt gegeben mit OFD Vfg. v. 15.3.1963 - S 3230 – 6/4 St 9 und v. 26.2.1963 – S 3230 – 20/St 9**

Nach Tz. 2.7 AbgrE. v. 5.6.2013 (Karte 1 zu § 68 Abs. 1 Nr. 1) geht die selbstständige Standfestigkeit einer Umschließung nicht verloren, wenn die Betriebsvorrichtung unter vorübergehender leicht durchführbarer Abstützung der Umschließung ausgewechselt werden kann. Nach dem BFH v. 19.1.1962 – III 285/59, HFR S. 322, ist die Umschließung des Ringofens einer Ziegelei nur dann ein Gebäude, wenn sie standfest ist und die übrigen Merkmale eines Gebäudes vorliegen. Im Entscheidungsfall war die Ringofenumschließung nur in ihrer Unterkonstruktion standfest, nicht aber in ihrer Dachkonstruktion. Letztere bildete mit dem Ringofen dadurch eine technische Einheit, dass der Ringofen auch als Fundament für die Eisenstützen des Obergeschosses und des Daches diente. Aus dem gleichen Grund wurde die Eigenschaft als Trockenschuppen als Gebäude abgelehnt, da die in den Trockenschuppen eingebauten Trocken-



gestelle (Betriebsvorrichtungen) gleichzeitig die Dachkonstruktion mittragen.

Die Entscheidung über die Abgrenzung der Gebäude von den Betriebsvorrichtungen ist jedoch jeweils auf den Einzelfall abzustellen. Dies ergibt sich vor allem auch daraus, dass der BFH im Urteil v. 19.1.1962 – III 228/59U, BStBl 1962 III S. 121 den Trockenschuppen einer Ziegelei als Gebäude ansah, weil in diesem Fall die Dachstützen auf in die Erde eingelassenen Zementsockeln ruhten.

## **2. Gebäudeeigenschaft bei Haltestellenüberdachungen und kleineren Wartehäuschen der Verkehrsbetriebe**

### **FMS v. 12.6.1967 - S 3190 – 3 – 32 335**

1. Haltestellenüberdachungen mit einer Fläche von etwa 15 qm und mit Rückwand, aber ohne Seitenwände sind keine Gebäude (Abschn. 2.3 AbgrE).
2. Haltestellenüberdachungen mit einer Fläche von etwa 15 qm und mit Rückwand sowie ein- oder beidseitiger Seitenverkleidung sind keine Gebäude, wenn die Seitenverkleidungen so schmal sind (etwa 1,20 m), dass ein Schutz durch räumliche Umschließung nicht gegeben ist.
3. Kleinere Wartehallen mit Rückwand und Seitenwänden, die an der Vorderseite zu etwa zwei Drittel verkleidet sind und eine nicht schließbare Zutrittsmöglichkeit haben, sind keine Gebäude, wenn die Grundfläche 15 qm nicht überschreitet.

Eine Übertragung der Grundsätze für Transformatorenhäuschen, die bis zu einer Grundfläche von 30 qm als Betriebsvorrichtungen behandelt werden, ist auf Wartehallen nicht möglich. In Transformatorenhäuschen ist ein nicht nur vorübergehender Aufenthalt u. a. auch deshalb nicht möglich, weil sich in ihnen Menschen gefährdende Betriebsvorrichtungen befinden.

## **3. Gebäudeeigenschaft bei Traglufthallen**

### **FMS v. 3.12.1971 - S 3190 – 8/13 – 72 195**

Traglufthallen erfüllen nicht alle Merkmale eines Gebäudes. Sie sind nämlich wegen ihrer pneumatischen Konstruktion nicht ausreichend standfest. Lässt die „Stützluft nach, verliert die Halle ihre Form und sinkt in sich zusammen. Traglufthallen sind deshalb keine Gebäude (vgl. Tz. 2.7. AbgrE v. 5.6.2013).

## **4. Gebäudeeigenschaft bei Trelementbauten**

### **FMS v. 17.7.1972 - S 3190 – 10/12 – 26 470**

Trelementbauten (i. d. R. Appartements, die auf Dächern von Hallengebäuden aufgestellt werden) ruhen über Schraubenverbindungen auf Betonstützen, die mit dem darunter liegenden Bauwerk fest verbunden sind. Bei solchen selbstständigen Bauwerken genügt es für die Annahme einer festen Verbindung mit dem Grund und Boden, dass zwischen dem

Gebäude und dem unteren Bauwerk und zwischen dem unteren Bauwerk und dem Grund und Boden jeweils eine feste Verbindung besteht (Tz. 2.5. AbgrE v. 5.6.2013, Karte 1 zu § 68 Abs. 1 Nr. 1). Dabei ist es unerheblich, ob das untere Bauwerk ein Gebäude oder eine Betriebsvorrichtung ist. Solche Trelementbauten sind daher Gebäude.

Trelementbauten die von einem anderen als dem Eigentümer des unteren Bauwerks errichtet worden sind, sind Gebäude auf fremdem Grund und Boden. Dabei ist zu unterscheiden:

Das untere Bauwerk und der zugehörige Grund und Boden gehören demselben Eigentümer. Auf die Bewertung dieser wirtschaftlichen Einheit hat die Grundstücksart der Trelementgebäude keinen Einfluss. Ebenso entfällt die Bindung einer besonderen wirtschaftlichen Einheit gem. § 94 Abs. 1 Satz 3 2. Halbsatz BewG.

Das untere Bauwerk ist selbst ein Gebäude auf fremdem Grund und Boden. Die Grundstücksart des Grund und Bodens richtet sich dann nur nach der Grundstücksart des unteren Gebäudes.

Trelementgebäude können demontiert und an anderer Stelle wieder aufgebaut werden. Bei der Bemessung eines etwaigen Abschlags wegen der Notwendigkeit baldigen Abbruchs ist deshalb von der technischen Lebensdauer des Trelementgebäudes auszugehen.

## 5. Gebäudeeigenschaft bei Autowaschanlagen

### **FMS v. 3.1.1973 - S 3190 – 1/73 – 76 985**

Autowaschanlagen bestehen i. d. R. aus massivem Bauwerk, das an Vorder- und Rückseite Tore für die Ein- bzw. Ausfahrt hat. Innerhalb des Bauwerks befinden sich die automatischen Waschanlagen und ein Aufsichtsraum zur Bedienung der Anlage und zur Abfertigung der Kunden. Während des Waschvorgangs ist ein Aufenthalt von Menschen nur in diesem Aufsichtsraum möglich. Anlagen dieser Art weisen sämtliche Merkmale eines Gebäudes auf (bestätigt durch BFH v. 14.11.1975 – II R 150/74, BStBl 1976 II S. 198).

## 6. Gebäudeeigenschaft bei Garagen

### **FMS v. 9.7.1973 - S 3190 – 14/14 – 40 760**

Fertigaragen mit fabrikmäßig vorgefertigter Bodenplatte sind auch dann als Gebäude zu bewerten, wenn sie nur auf dem geglätteten Erdreich aufgestellt werden. Nach Tz. 2.5 AbgrE v. 5.6.2013 ist ein Bauwerk fest mit dem Grund und Boden verbunden, wenn es auf einzelne oder durchgehende Fundamente gegründet ist. Der Begriff des Fundaments ist dabei nicht eng auszulegen. Es hat u. a. die Aufgabe, sämtliche Lasten eines Bauwerks auf den Boden zu übertragen.

Eine häufig verwendete Gründungsart ist die Fundamentplatte. Das Bauwerk ruht hier auf einer durchgehenden Stahlbetonplatte, die die Belas-

tung auf die gesamte Baugrundfläche verteilt. Bei Fertiggaragen übernimmt die Bodenplatte die Funktion eines Fundaments i. S. d. Abgrenzungserlasses. Es kann nicht entscheidend sein, ob das Fundament an der Baustelle oder als Fertigteil an einem anderen Ort hergestellt worden ist.

## **7. Gebäudeeigenschaft bei Zelthallen**

**FMS v. 26.6.1974 - S 3190 – 14/2 – 40 082**

Zelthallen ohne Fundamentierung, deren mit leichten Platten verkleidete Wände über Steckscharniere auf schweren Platten (Schwellen) gegründet sind, die ihrerseits lose auf dem Erdreich aufliegen, sind nicht fest mit dem Grund und Boden verbunden (vgl. Tz. 2.5. AbgrE v. 5.6.2013). Sie werden nur ausnahmsweise als Gebäude anzusehen sein, vgl. FMS v. 4.5.1984, Az.: 34 – S 3190 – 14/29 – 26 855 (Bew-Kartei § 85 Karte 10).

## **8. Gebäudeeigenschaft bei Kraftwerkenanlagen**

**OFD München v. 14.3.1975**

Krafthäuser (Hochbauten) werden regelmäßig als Gebäude zu bewerten sein. Ausgenommen davon sind lediglich die Turbinenschächte in Krafthaushochbauten sowie die Krafthaustiefbauten, die als Betriebsvorrichtungen gelten.

## **9. Gebäudeeigenschaft bei Wasserkraftanlagen**

**FMS v. 22.2.1978 - 34 – S 3206 – 6/03 63 404**

Turbinen oder Krafthaustiefbauten sind ebenso regelmäßig wie Maschinenbedienungsräume, die mangels eines Hochbaus in das Wehrbauwerk oder in den Tiefbau des Krafthauses eingebaut sind, Betriebsvorrichtungen. Ausschlaggebend hierfür ist, dass die Außenwände der Tiefbauten einen doppelten Zweck erfüllen. Sie dienen nämlich gleichzeitig als Stauwand. Nach § 68 Abs. 2 Satz 2 BewG sind Verstärkungen von Wänden zwar dem Gebäude zuzurechnen. Das gilt jedoch nicht für wesentliche Bestandteile der eigentlichen Betriebsvorrichtung. Die in den Tiefbau eines Krafthauses eingebauten Maschinenbedienungsräume weisen somit nicht alle Merkmale eines Gebäudes auf (Tz. 2.7 AbgrE v. 5.6.2013, Karte 1 zu § 68 Abs. 1 Nr. 1).

Das gilt nicht bei Kavernenkraftwerken. Nach Tz. 2.2 AbgrE v. 5.6.2013 können die in Berghänge eingebauten Bauwerke auch Gebäude sein, wenn sie alle Merkmale des Gebäudebegriffs erfüllen. Dies ist insbesondere bei in den Berg eingebauten Maschinenbedienungsräumen von Kavernenkraftwerken der Fall.

## **10. Gebäudeeigenschaft bei Mobilhallen**

**FMS v. 22.2.1978 - 34 – S 3190 – 24 – 10 038**

Bei einer Mobilhalle sind Teile der Umwandlung über Laufrollen auf Schienen verschiebbar, die in die Fundamentierung eingelassen sind.

Fußboden und Giebelwände hingegen sind ortsfest. Ein Verrollen des Bauwerks ist somit nur mit erheblichem Aufwand durchführbar.

Die Halle ruht infolge eigener Schwere auf dem Fundament. Damit ist eine feste Verbindung mit dem Grund und Boden gegeben. (vgl. Tz. 2.5. AbgrE v. 5.6.2013). Eine derartige Mobilhalle ist – da sie zudem alle übri- gen Merkmale des Gebäudebegriffs erfüllt, als Gebäude zu behandeln.

## 11. Gebäudeeigenschaft von Transformatorenhäuschen

**OFD-München v. 6.11.1978 - S 3190 – 1/2 St 31**

**OFD Nürnberg v. 2.10.1978 - S 3190 – 1/St 31**

Das Bayerische Staatsministerium der Finanzen hat am 28.8.1978 mit- geteilt, dass die von Elektrizitätsgesellschaften in Fertigbauweise errich- teten typisierten Schalthäuser für Umspannwerke nicht als Gebäude zu bewerten, sondern den Betriebsvorrichtungen zuzurechnen seien.

Bei diesen Schalthäusern handle es sich um ebenerdige mit einem Flach- dach versehene Bauwerke, deren bebaute Fläche bis ca. 160 qm betrage und mit einem WC sowie in der Schaltanlage mit einem Kriechkeller, der der Kabelführung zu den Schaltzellen dient, ausgestattet seien. Diese ty- pisierten Schalthäuser entsprächen hinsichtlich ihrer Gestaltung den in der Verfügungen der OFD Karlsruhe v. 4.3.1968 genannten Bauwerken (Anlage zu OFD M v. 29.4.1969, Az.: S 3194 – 4/2 St 31 und OFD N v. 24.3.1969, Az.: S 3190 – 1/St 31, Bew-Kartei § 68 Abs. 1 Nr. 1 BewG Karte 5). Die dort angegebenen Grundflächen seien nur beispielhaft und hätten bei deren Überschreiten nicht zur Folge, dass diese Bauwerke als Gebäude zu bewerten seien. Das als einziger Nebenraum vorhandene WC stehe der Bewertung als Betriebsvorrichtung nicht entgegen.

## 12. Gebäudeeigenschaft bei Tarapin-Bauwerken

**OFD München v. 18.7.1979 - S 3209 B – 6/3 St 31**

Bei Tarapin-Bauweise werden zusammenklappbare Raumzellen verwen- det, die einschließlich Fußbodenbelag, Verglasung und Dacheindeckung – jedoch i. d. R. ohne weitere Innenausstattung – vom Herstellerwerk vor- gefertigt sind. Die Raumzellen können beliebig aneinandergesetzt wer- den, wodurch weit reichende Verwendungsmöglichkeiten für einge- schossige Funktionalbauten erreicht werden. Die Raumzellen werden mit gerahmten Bodenplatten auf Punktfundamente oder Fertigbetonfun- damente aufgesetzt und verschraubt. Die Seitenwände (Wandelemente eingefasst in Stahlstützen) sind mit der Bodenplatte durch Stahleckpfos- ten, das Dach (Kiespressschüttung auf mehrschichtigen Elementen in Holzrahmenkonstruktion) mit den Seitenwänden durch Zapfscharniere verbunden.

Die Tarapin-Bauwerke werden von der Herstellerfirma regelmäßig als sog. Interimsbauten im Leasing-Verfahren für die Dauer von 2 – 4 Jahren vergeben. Nach Ablauf des Vertragsverhältnisses werden sie abgebro-

chen und – soweit dies noch möglich ist – an weiterer Stelle wiederverwendet.

1. Tarapin-Bauwerke in der o. a. Konstruktion sind Gebäude i. S. d. Abgrenzungserlasses (Karte 1 zu § 68 Abs. 1 Nr. 1). Sie sind auf Grund ihrer festen Verbindung mit dem Boden ausreichend standfest, eignen sich für den Aufenthalt von Menschen und sind nach ihrer objektiven Beschaffenheit von einiger Beständigkeit. Die vereinbarte kürzere Benutzung steht dem nicht entgegen.
2. Die aufgrund vertraglicher Vereinbarung bestehende Abbruchverpflichtung nach Ablauf der Mietzeit kann gem. § 94 Abs. 3 BewG berücksichtigt werden.
3. Bei einer Laufzeit des Vertragsverhältnisses von bis zu 4 Jahren wird im Allgemeinen „Finanzierungsleasing“ nicht vorliegen. Insbesondere wird es an einer vereinbarten Kaufoption mangeln. Die Frage der Zurechnung derartiger Gebäude ist daher regelmäßig nach den allgemeinen hierfür geltenden Grundsätzen zu beurteilen.

### **13. Gebäudeeigenschaft bei Mobilheimen**

#### **FMS v. 7.4.1982 - 34 – S 3208 – 23/45 – 19 190**

Mobilheime sind wohnwagenähnliche, wetterfeste aus Holz gebaute, teils mit einem Fahrgestell auf Rädern versehene, teils mit massiven Stützpfählen befestigte Raumeinheiten, die i. d. R. auf gepachteten Stellplätzen aufgestellt werden. Sie haben fast die Größe von Wochenendhäusern und enthalten häufig mehrere Räume, Bad oder Dusche und Gasheizung. Es bestehen Anschlüsse für Wasser, Kanal, Strom und Flüssiggas.

Solche Bauwerke sind Gebäude. Dabei ist es unerheblich,

- aus welchem Material die Fundamente bestehen (Stein, Beton, hölzerne Pfähle, vorgefertigte Bauteile)
- wie tief sie im Boden verankert sind
- wie die Verbindung der Mobilheime mit den Fundamenten technisch gelöst wurde (BFH v. 19.1.1962 – III 228/59U, BStBl 1962 III S. 121 und v. 1.12.1970 – VI R 380/69, BStBl 1971 II S. 317)
- dass Mobilheime aufgrund ihrer Bauweise jederzeit mit mehr oder weniger großem Aufwand von den Fundamenten entfernt und an einen anderen Standort gebracht werden können. Solange sie – Abbauch durch ihr Eigengewicht – nicht auf den Fundamenten ruhen, sind sie mit dem Grund und Boden fest verbunden (vgl. auch BFH v. 1.12.1970 und v. 21.2.1973 – II R 140/67, BStBl 1973 II S. 507).

#### **FMS v. 17.3.1995 - 34 – S 3208 – 23/60 – 13 800**

Nach der bisherigen Verwaltungsauffassung standen unterlegte Steine oder Stützen, die lediglich der Standfestigkeit eines Mobilheimes dienen, der Annahme der Gebäudeeigenschaft bei Mobilheimen entgegen.

Nach der Rechtsprechung zur Ortsfestigkeit ist eine feste Verbindung mit dem Grund und Boden jedoch auch dann anzunehmen, wenn bei

Bauwerken im Feststellungszeitpunkt entweder eine auf Dauer angelegte Nutzung (mindestens 6 Jahre) gegeben ist oder aufgrund der Zweckbestimmung eine dauernde Nutzung zu erwarten ist (BFH v. 23.9.1988 – III R 67/85, BStBl 1989 II S. 113; Tz. 2.5 AbgrE vom 5.6.2013, Karte 1 zu § 68 Abs. 1 Nr. 1).

Diese Grundsätze sind auch bei Mobilheimen zu beachten.

#### **14. Gebäudeeigenschaft bei Zelthallen („Aero-Patenthallen“)**

**OFD-München v. 23.11.1982 - S 3190 – 22/5 St 314**

„Aero-Zelthallen“ sind Gebäude. Gegen die Beständigkeit des Bauwerks bestehen keine Bedenken, da das für die Außenhaut verwendete Gewebe vom Institut für Bautechnik in Berlin als Baustoff zugelassen worden ist.

#### **15. Gebäudeeigenschaft bei Autowaschanlagen („Stewing-Hallen“)**

**OFD München v. 14.9.1989 - S 3190 – 47/2 St 242**

**OFD Nürnberg v. 14.9.1989 - S 3190 – 101/St 31**

Es wurde beantragt, sog. „Stewing-Hallen“, die automatische Pkw- und Kleintransporter-Waschanlagen umschließen, als Betriebsvorrichtungen zu behandeln. Derartige Bauwerke sind aus Fertigbetonteilen errichtete, mit einem Rolltor verschließbare Hallen, die ausschließlich die für die Waschanlage notwendigen Einrichtungen enthalten. Sie können während des Waschvorgangs nicht betreten werden.

Autowaschanlagen sind i. d. R. Gebäude, wenn sie aus einem massiven Bauwerk bestehen, Tore für die Ein- und Ausfahrt und einen Aufsichtsraum zur Überwachung des Betriebs haben (FMS v. 3.1.1973, bestätigt durch BFH v. 14.11.1975, BStBl 1976 II S. 198). Mit der Automatisierung des Waschvorgangs hat sich jedoch ein derartiger Aufsichtsraum erübrigt. Dennoch ist ein Betreten solcher Hallen nicht gänzlich ausgeschlossen, z. B. zum Be- und Entsteigen der Pkw's, zur Wartung oder auch zur anderweitigen Nutzung in betriebsfreien Zeiten (z. B. als Stellplatz für Fahrzeuge an Sonntagen), „Stewing-Hallen“ sind somit Gebäude, zumal alle übrigen Merkmale des Gebäudebegriffs erfüllt werden.

#### **16. Gebäudeeigenschaft von Selbstbedienungsautowaschanlagen und ihre Bewertung**

**OFD München v. 12.1.1995 - S 3228 – 7/6 St 437**

**OFD Nürnberg v. 12.1.1995 - S 3190 – 106/St 31**

Die OFD Saarbrücken hat zur Einheitsbewertung von SB-Waschanlagen mit VfG v. 28.4.1994 – S 3190 – 28 St 242 folgendes ausgeführt:

„In jüngster Zeit wurden vermehrt, (u. a. auch von der Firma Hydrostar) Autowaschanlagen errichtet, in denen Pkw in Selbstbedienung mit

Hochdruckreinigungsgeräten gesäubert werden. Es handelt sich hierbei um einzelne Waschboxen, die nach Bedarf und Aufstellungsmöglichkeit in beliebiger Anzahl nebeneinander im Baukastensystem aufgestellt werden können. Die tragenden Stützen und Dachkonstruktionen sind als selbsttragender Stahlrahmen ausgebildet, der durch Fundamente fest mit dem Grund und Boden verankert ist.

Die Boxen sind an den Ein- und Ausfahrtsseiten offen. Die übrigen Wandungen und die Dachkonstruktionen sind i. d. R. mit Plexiglas oder vergleichbaren Materialien verkleidet. Die Stellplätze sind betoniert und haben zur Wasseraufbereitungsanlage hin einen Schmutzwasserablauf.

Zur Gesamtanlage gehört auch der sog. Technikraum, der von Aufsichtspersonal auch als Aufenthaltsraum genutzt wird. Er ist i. d. R. als eingeschossiges Massivbauwerk errichtet.

Bei der Abgrenzung und der Bewertung solcher SB-Autowaschanlagen bitte ich, im Einvernehmen mit dem Ministerium der Finanzen wie folgt zu verfahren:

#### **Gebäudewert:**

„Waschboxen und Technikraum wiesen i. d. R. alle Merkmale auf, an die die Gebäudeeigenschaft geknüpft ist. Sie sind deshalb als „Gebäude“ zu bewerten. Bei der Bewertung der Waschboxen bitte ich von den Raummeterpreisen der Gebäudeklasse 2.31 (Anlage 14 Teil B zu Abschnitt 38 BewRGr) auszugehen, für den eingeschossigen Technikraum gelten die Raummeterpreise der Gebäudeklasse 2.34 ff. Für die an den Ein- und Ausfahrtseiten fehlenden Außenwände sind Abschläge vorzunehmen.“

#### **Wert der Außenanlagen:**

„Anlagen, wie z. B. Bodenbefestigungen, sind nach den in Abschnitt 4 des Abgrenzungserlasses vom 31.3.1992 (Verfügung vom 12.6.1992 S 3190 – 27 St 242) aufgeführten allgemeinen Grundsätzen von den Betriebsvorrichtungen abzugrenzen. Für die Ermittlung des Wertes der Außenanlagen gelten die in Anlage 17 zu Abschnitt 45 BewRGr und die in den hierzu ergangenen Verfügungen aufgeführten Durchschnittspreise.“

Das Bayerische Staatsministerium der Finanzen hat am 3.1.1995 gebeten, nach diesem Schreiben, das inhaltlich dem Ergebnis der Erörterungen durch die Bewertungsreferenten des Bundes und der Länder entspricht, zu verfahren.

#### **Zusatz BayLfSt:**

An Stelle des Abgrenzungserlasses von 1992 tritt der Abgrenzungserlass v. 5.6.2013 (Karte 1 zu § 68 Abs. 1 Nr. 1).

### **17. Gebäudeeigenschaft bei SMART-Tower**

#### **FMS v. 27.4.1999 - 34 – S 3190 – 44/6 – 10 918**

SMART-Tower sind mehrgeschossige (7 – 11 Etagen), selbsttragende Ganzstahlkonstruktionen mit Glashülle zur Präsentation und Aufbewahrung von Personenkraftwagen der Marke Smart oder auch anderer Her-

steller mit einem Gewicht bis zu 2,5 t. In dem zwischen den tragenden Stahlstützen liegenden Innenquadrat befindet sich die Hebebühne zur vollautomatischen Einlagerung der Pkw. In den nach außen springenden vier Erkerbereichen befindet sich eine Stahlfachwerkkonstruktion mit der aufgesetzten beweglichen Verschiebekonstruktion zur Einlagerung von maximal 44 Kraftfahrzeugen bei 11 Stockwerken. Die Erkerbereiche sind nicht mit einer Abdeckung versehen und deshalb auch nicht begehbar; die oberen Ausstellungsebenen sind nicht über Treppen erreichbar. Während des Betriebes ist der Aufenthalt von Menschen im Turm nicht möglich. Der Zutritt zum Tower erfolgt über eine Tür die sich nur öffnet, wenn sich das ausgewählte Fahrzeug in der Ruheposition befindet. Bei geöffneter Tür ist der Betrieb der Hebebühne nicht möglich. Im Übrigen wird der Tower nur für Reparatur- und Wartungsarbeiten betreten. Die Bedienung der Hebebühne erfolgt durch ein Terminal, das sich im Eingangsbereich befindet. Allein dieser Bereich ist mit einem Fußboden (Gitterrost) versehen; es handelt sich um eine Fläche von etwa 5 qm.

Die Stahlstützen tragen sowohl die Hebebühne wie auch das Dach und die Außenwände. Die Glashülle als Außenwand dient der Präsentation der Personenkraftwagen.

Die Bewertungsreferatsleiter des Bundes und der Länder waren der Auffassung, dass die SMART-Tower als Gebäude anzusehen sind, weil in ihnen der nicht nur vorübergehende Aufenthalt von Menschen möglich ist.

#### **18. Gebäudeeigenschaft bei Türmen von Windkraftanlagen**

**FMS v. 27.4.1999 - 34 - S 3190 - 43/6 - 9 413**

**FMS v. 3.5.2004 - 34 - S 3204 - 021 - 2358/04**

**OFD München - S 3204 - 48 St 352**

**OFD Nürnberg - S 3204 - 94/St 33A**

Es ist gefragt worden, ob der Turm einer Windkraftanlage als Betriebsvorrichtung oder als Gebäude zu behandeln ist. Die Türme weisen eine Höhe von etwa 60 m und eine Grundfläche von rund 8 qm sowie Turmabschlüsse von ca. 3 qm auf. Der umbaute Raum beträgt ca. 330 cbm. Die Türme haben als Zutrittsmöglichkeit eine Tür.

Im Inneren der Türme befindet sich neben einer Leiter lediglich ein Schaltschrank, an dem bei Störungen Betriebsabläufe gesteuert und ansonsten in regelmäßigen Zeitabständen Kontrollen durchgeführt werden. Bei einer Gesamtfläche von 8 qm nehmen die Schaltschränke eine Größe von etwa 1/5 dieser Fläche ein. Eine innen angebrachte Leiter ermöglicht einen witterungsunabhängigen Aufstieg. In der Höhe von 20 m befindet sich jeweils eine erste Plattform, die mit der Leiter durch einen lukengroßen Einstieg erreicht werden kann. Die Plattform war ursprünglich für Montagezwecke erforderlich, dient nunmehr aber in erster Linie als Ruhepodest beim Auf- und Absteigen. Die Belüftung erfolgt durch Lüf-



tungsschlitze in der Eingangstür (Zwangsbelüftung), elektrische Lampen sorgen für ausreichende Lichtverhältnisse.

Die Türme werden ausschließlich für betriebliche Zwecke und Wartungsarbeiten betreten. Bei den Türmen handelt es sich nicht um Gebäude, weil sie nur den vorübergehenden Aufenthalt von Menschen zulassen. Der Grund und Boden von Windkraftanlagen ist als Grundvermögen zu bewerten. Die Türme sind Betriebsvorrichtungen. Die dazugehörenden Flächen sind als unbebaute Grundstücke zu bewerten.

In diesen Fällen ist für die Zurechnung zum Grundvermögen der Umfang der vom Betreiber der Windkraftanlage gepachteten Flächen maßgebend.

## **19. Gebäudeeigenschaft von Wasserkraftwerken**

**OFD München v. 15.6.1999 - S 3190 – 52 St 358**

**OFD Nürnberg v. 15.6.1999 - S 3190 – 115/St 33A**

Nach einem Urteil des BFH v. 9.12.1998 – II R 1/96 (n. v.) sind seitlich in die Staustufen von Gewässern integrierte Wasserkraftwerke als Gebäude zu bewerten. Die auf einer Fundamentplatte gegründeten und in ihren wesentlichen Teilen in Stahlbetonbauweise errichteten Kraftwerke erfüllen alle Merkmale des Gebäudebegriffes. Insbesondere gewähren sie Menschen oder Sachen Schutz gegen äußere Einflüsse durch räumliche Umschließung und sind für den nicht nur vorübergehenden Aufenthalt von Menschen geeignet.

Die den Kraftwerksblock bildenden Außenmauern und das Kraftwerksdach rechnen zum Gebäude, weil sie nicht ausschließlich zu einer Betriebsanlage gehören. Aus § 68 Abs. 2 Satz 2 BewG folgt nämlich nicht, dass Wände und Decken mit Doppelfunktion von dieser Regelung ausgenommen sind. Sie sind wegen ihres engen funktionalen Zusammenhangs mit dem Betriebsgrundstück Teil des Gebäudes.

Betriebsvorrichtungen sind damit lediglich die Teile der Kraftwerke wie Generatoren- und Turbinenkammern, Turbinenkeller und Lenzkanal, die nur für einen vorübergehenden Aufenthalt von Menschen geeignet sind. Soweit den Umwandlungen der Generatorengehäuse aber tragende Funktion für die gesamte Konstruktion zukommt, sind sie nach § 68 Abs. 2 Satz 2 BewG dem Gebäude zuzuordnen.

Darüber hinaus hält der BFH seine Überlegungen im Urteil v. 5.2.1965 (BStBl 1965 III S. 220) zur horizontalen Aufteilung von Bauwerken in Gebäude und Betriebsvorrichtungen bei Bauwerken der vorliegenden Art für überholt, weil die zum Gebäude gehörenden Außen- und Stützmauern auch bei den oben liegenden Gebäudeteilen für die erforderliche Standfestigkeit sorgen.

## 20. Gebäudeeigenschaft von Zementmühlen

**OFD München v. 15.6.1999 - S 3190 – 55/St 358**

**OFD Nürnberg v. 15.6.1999 - S 3190 – 118/St 33A**

Nach Auffassung von Zementherstellern sollen die der Produktion dienenden baulichen Anlagen wie Trocknerhallen, Rohmühlhallen, Zementmühlhallen, Kohlemühlengebäude und Brechergebäude Betriebsvorrichtungen sein: Dazu wird auf die gleich lautenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder v. 5.6.2013, BStBl 2013 I S. 734 (Karte 1 zu § 68 Abs. 1 Nr. 1), und auf das BFH v. 30.1.1991, BStBl 1991 II S. 618 verwiesen, wonach Bauwerke, in denen man sich während des Betriebsablaufs selbst mit Schutzkleidung nur kurz aufhalten könne, keine Gebäude seien.

Bauwerke von Zementherstellungsbetrieben entsprechen in aller Regel unstrittig den Anforderungen „Schutz gegen Witterungseinflüsse“, „feste Verbindung mit dem Grund und Boden“, „Beständigkeit“ und „Standfestigkeit“. Soweit das Merkmal „Aufenthalt von Menschen“ in Frage gestellt wird, gilt folgendes:

Nach Tz. 2.4. des AbgrE ist es nicht erforderlich, dass ein Bauwerk zum Aufenthalt von Menschen bestimmt ist. Es muss jedoch so beschaffen sein, dass sich Menschen in ihm aufhalten können (BFH v. 18.3.1987, BStBl 1987 II S. 551). Die Gebäudeeigenschaft wird aber nicht dadurch berührt, dass durch den Betrieb verursachte Einwirkungen auf die Dauer zu gesundheitlichen Schäden führen können, wenn durch Anwendung von geeigneten Schutzmaßnahmen ein Aufenthalt von Menschen im Bauwerk über einen längeren Zeitraum möglich ist.

Die fraglichen Bauwerke erfüllen damit sämtliche für den Gebäudebegriff erforderlichen Merkmale. Sie sind als Gebäude zu bewerten. In die Bewertung mit einzubeziehen sind auch die schalldämmenden Bauteile (FMS v. 10.7.1975, Az.: 34 – S 3190 – 19/2 – 39 689, Karte 2 zu § 68 Abs. 2 Nr. 2).

Nach Mitteilung des Bayerischen Staatsministeriums der Finanzen v. 27.4.1999, Az.: 34 – S 3190 – 45 – 9 801 haben die Bewertungsreferatsleiter des Bundes und der Länder diese Auffassung geteilt.

## G. Steuerarten

### I. Umsatzsteuer

#### 1. Vermietung und Verpachtung von Betriebsvorrichtungen (A 4.12.10 UStAE 2018)

Die Vermietung und Verpachtung von Betriebsvorrichtungen ist selbst dann nach § 4 Nr. 12 Satz 2 UStG steuerpflichtig, wenn diese wesentliche

Bestandteile des Grundstücks sind (vgl. BFH-Urteil vom 28.5.1998, V R 19/96, BStBl 2010 II S. 307). Der Begriff der „Maschinen und sonstigen Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören (Betriebsvorrichtungen)“, ist in § 4 Nr. 12 Satz 2 UStG in gleicher Weise auszulegen wie für das Bewertungsrecht (BFH-Urteil vom 16.10.1980, V R 51/76, BStBl 1981 II S. 228). Im Bewertungsrecht sind die Betriebsvorrichtungen von den Gebäuden, den einzelnen Teilen eines Gebäudes und den Außenanlagen des Grundstücks, z.B. Umzäunungen, Bodenbefestigungen, abzugrenzen. Liegen dabei alle Merkmale des Gebäudebegriffs vor, kann das Bauwerk keine Betriebsvorrichtung sein (BFH-Urteil vom 15.6.2005, II R 67/04, BStBl II S. 688). Ein Bauwerk ist als Gebäude anzusehen, wenn es Menschen, Tieren oder Sachen durch räumliche Umschließung Schutz gegen Witterungseinflüsse gewährt, den Aufenthalt von Menschen gestattet, fest mit dem Grund und Boden verbunden, von einiger Beständigkeit und ausreichend standfest ist (BFH-Urteil vom 28.5.2003, II R 41/01, BStBl II S. 693). Zu den Betriebsvorrichtungen gehören hiernach neben Maschinen und maschinenähnlichen Anlagen alle Anlagen, die - ohne Gebäude, Teil eines Gebäudes oder Außenanlage eines Gebäudes zu sein - in besonderer und unmittelbarer Beziehung zu dem auf dem Grundstück ausgeübten Gewerbebetrieb stehen, d.h. Anlagen, durch die das Gewerbe unmittelbar betrieben wird (BFH-Urteil vom 11.12.1991, II R 14/89, BStBl 1992 II S. 278). Wegen der Einzelheiten zum Begriff der Betriebsvorrichtungen und zur Abgrenzung zum Gebäudebegriff wird auf den gleich lautenden Ländererlass vom 5. 6. 2013, BStBl I S. 734, hingewiesen.<sup>32)</sup>

## **2. Berichtigung des Vorsteuerabzuges nach § 15a UStG**

Für Gebäude beträgt der Berichtigungszeitraum gem. § 15a Abs. 1 Satz 2 UStG zehn Jahre. Der verlängerte Berichtigungszeitraum greift auch für Betriebsvorrichtungen, welche als wesentliche Bestandteile auf Dauer in ein Gebäude eingebaut worden sind (BFH v. 14.7.2010 - XI R 9/09, BStBl 2010 II S. 1086).

Ein kürzerer Berichtigungszeitraum als zehn Jahre kann zur Anwendung gelangen, wenn eine kürzere Verwendungsdauer nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht werden kann.<sup>33)</sup>

## **II. Einkommensteuer/Körperschaftsteuer**

### **1. Grundlagen zur Abschreibung**

Betriebsvorrichtungen sind selbständige Wirtschaftsgüter, weil sie nicht in einem einheitlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhang mit dem Gebäude stehen. Sie gehören auch dann zu den beweglichen Wirtschaftsgütern, wenn sie wesentliche Bestandteile eines Grundstücks sind.

<sup>32)</sup> Satz 2 wurde neu gefasst durch Abschnitt I Nr. 2 des BMF-Schreibens vom 10.08.2016, VV DEU BMF 2016-08-10 III C 3-S 7279/16/10001 ( BStBl I 2016, 820 Die Grundsätze der Regelung sind auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 5. November 2015 ausgeführt werden.

<sup>33)</sup> Vgl. *Walkenhorst*, Vorsteuerberichtigungszeitraum für Betriebsvorrichtungen, UStB 2010, 357 f.

Scheinbestandteile entstehen, wenn bewegliche Wirtschaftsgüter zu einem vorübergehenden Zweck in ein Gebäude eingefügt werden.<sup>34)</sup>

Dies wirkt sich auf die Abschreibungen aus: Selbständige Wirtschaftsgüter sind gesondert vom Gebäude abzuschreiben. Besteht das Gebäude aus verschiedenen selbständigen Gebäudeteilen sind die Anschaffungskosten des Gesamtobjekts auf die einzelnen Wirtschaftsgüter aufzuteilen (R 4.2 Abs. 6 Satz 1 EStR 2012).<sup>35)</sup> Für die einzelnen Gebäudeteile sind unterschiedliche AfA-Methoden und AfA-Sätze zulässig.<sup>36)</sup>

Für selbständige bewegliche Gebäudeteile (z. B. Betriebsvorrichtungen) gelten die Vorschriften über die „Abschreibung beweglicher Wirtschaftsgüter“. Für selbständige unbewegliche Gebäudeteile (z. B. Ladeneinbauten, Schaufensteranlagen sofern sie nicht als Betriebsvorrichtungen anzusehen sind<sup>37)</sup>) gelten die Abschreibungsvorschriften für Gebäude entsprechend (§ 7 Abs. 5a EStG).

## 2. Rechtsprechung

Wird eine Photovoltaikanlage betrieben, die auf das Dach eines im Übrigen nicht der Einkünfterzielung dienenden Gebäudes aufgesetzt ist, können anteilige Gebäudekosten nicht als Betriebsausgaben im Wege der sog. Aufwandseinlage bei der Ermittlung der gewerblichen Einkünfte des Betriebs „Stromerzeugung“ berücksichtigt werden. Die Photovoltaikanlage als Betriebsvorrichtung und das Gebäude stellen jeweils eigenständige Wirtschaftsgüter dar.<sup>38)</sup>

Aufwendungen für das Entfernen von Betriebsvorrichtungen gehören zu den Herstellungskosten des Gebäudes, wenn dieses dadurch wesentlich verbessert wird.<sup>39)</sup>

## III. Gewerbesteuer

Miet- und Pachtzinsen für Betriebsvorrichtungen sind nach § 8 Nr. 7 GewStG bzw. ab 2008 nach § 8 Nr. 1d GewStG hinzuzurechnen.

Eine erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG bis § 9 Nr. 1 Satz 5 GewStG ist grundsätzlich nicht zu gewähren, wenn Betriebsvorrichtungen mitvermietet werden.<sup>40)</sup>

<sup>34)</sup> Vgl. H 7.1 (Bewegliche Wirtschaftsgüter) EStH 2018.

<sup>35)</sup> Vgl. *Dammers* in: Braun/Günther, Das Steuer-Handbuch, 75. Lieferung 11.2018, Gebäude, Anschaffungskosten

<sup>36)</sup> Vgl. *Frank/Link*, Bewertung und Abschreibung, 7. Aufl. 2015, Rn. 516.

<sup>37)</sup> Vgl. *Tiedchen* in: Herrmann/Heuer/Raupach, EStG/KStG, 290. Lieferung 01.2019, § 5 EStG, Rn. 595.

<sup>38)</sup> So BFH, Urt. v. 17.10.2013 - III R 27/12, BStBl 2014 II S. 372; H 4.7 (Photovoltaikanlagen) EStH 2018.

<sup>39)</sup> So BFH, Urt. v. 25.1.2006 - I R 58/04, BStBl 2006 II S. 707; H 6.4 (Betriebsvorrichtungen) EStH 2018.

<sup>40)</sup> So FG Berlin-Brandenburg, Urt. v. 18.1.2011 - 6 K 6038/06 B, Rn. 40 f.

Da Betriebsvorrichtungen nach § 68 Abs. 2 BewG nicht zum Grundvermögen gehören, zählen sie auch nicht zum Grundbesitz i. S. v. § 9 Nr. 1 Satz 2 und 5 GewStG.

Eine geringfügige Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen, die sich weder auf dem vermieteten Grundstück befinden noch einen funktionalen Zusammenhang mit diesen aufweisen, steht einer ausschließlichen Grundstücksverwaltung i. S. v. § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG entgegen (BFH v. 17.5.2006, BStBl 2006 II S. 659).<sup>41)</sup>

Der Begriff des Grundbesitzes i. S. d. § 9 GewStG richtet sich nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes. Zum Grundbesitz i. S. d. § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG gehören grundsätzlich nicht Mineralgewinnungsrechte und Betriebsvorrichtungen, auch wenn sie wesentliche Bestandteile des Grundstücks sind (BFH v. 26.2.1992, BStBl 1992 II S. 738). Zum Grundbesitz gehören jedoch Grundstücksteile, die nur wegen der Eigenart ihrer Nutzung durch den Mieter Betriebsvorrichtungen sind (BFH v. 22.6.1977, BStBl 1977 II S. 778). Eigener Grundbesitz ist nur der zum Betriebsvermögen des Unternehmens gehörende Grundbesitz. Die erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG kann daher nicht in Anspruch genommen werden, wenn das Unternehmen neben der eigenen Grundstücksverwaltung als Mitunternehmer an einer nur grundstücksverwaltenden, gewerblich geprägten Personengesellschaft beteiligt ist (BFH vom 22.1.1992, BStBl II S. 628). Zum eigenen Grundbesitz im Sinne des § 9 Nr. 1 Satz 2 und 3 GewStG gehören auch das Erbbaurecht und die auf Grund eines solchen Rechts errichteten Gebäude (BFH vom 15.4.1999, BStBl II S. 532).<sup>42)</sup>

#### **IV. Erbschaft-/Schenkungsteuer**

Die Betriebsvorrichtungen werden mit den ertragsteuerlichen Werten zum jeweiligen Bewertungszeitpunkt angesetzt, § 12 Abs. 5 ErbStG.<sup>43)</sup> Der Wert des Grundbesitzes wird für erbschaft- und schenkungsteuerliche Zwecke im Rahmen der Bedarfsbewertung festgestellt, § 12 Abs. 3 ErbStG i. V. m. § 138 BewG.

#### **V. Grunderwerbsteuer**

Die Umsätze von Betriebsvorrichtungen unterliegen nicht der Grunderwerbsteuer, § 2 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG. Insoweit kommt es zu keiner Doppelbesteuerung im Hinblick auf die Umsatzsteuer.<sup>44)</sup> Die Maschinen und sonstigen Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören (Betriebsvorrichtungen), sind Grunderwerbsteuerlich gem. § 2 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 GrEStG nicht Teil des Grundstücks. Dies gilt auch, wenn es sich um wesentliche Grundstücksbestandteile (§ 94 BGB) handelt.<sup>45)</sup>

---

<sup>41)</sup> H 9.2 (2) (Betriebsvorrichtungen) GewStH 2016.

<sup>42)</sup> H 9.2 (2) (Eigener Grundbesitz) GewStH 2016.

<sup>43)</sup> Vgl. *Dötsch* in: *Gürsching/Stenger, Bewertungsrecht*, 144. Lieferung 01.2019, § 109 BEWG, Rn. 456.

<sup>44)</sup> Vgl. *Stadie* in: *Rau/Dürnwächter, UStG*, 180. Lieferung 01.2019, Vor §§ 4–9, Rn. 122.

<sup>45)</sup> So FG Düsseldorf, Urteil vom 29. August 2018 – 7 K 641/18 GE –, juris.

**VI. Investitionszulagen**

Oberfinanzdirektion Frankfurt am Main, 20.8.2009, InvZ 1000 A-6-St 217, Rn. 34 f., FMNRa47310009

Rundvfg. vom 20.08.2009 - InvZ 1000 A - 6 -St 217

BMF-Schreiben vom 08.05.2008 - IV C 3 - InvZ 1015/07/0001 - , BStBl I 2008, 590

BMF-Schreiben vom 23.07.2009 - IV C 3 - InvZ 1015/07/0001 - , BStBl I 2009, 810

Gewährung von Investitionszulage nach dem Investitionszulagengesetz 2007

Betriebsvorrichtungen sind, soweit die übrigen Voraussetzungen für die Gewährung von Investitionszulagen erfüllt sind, wie bewegliche Wirtschaftsgüter Investitionszulage begünstigt, § 2 Abs. 1 Satz 1 InvZulG. Der Begriff des beweglichen Wirtschaftsguts im Investitionszulagenrecht bestimmt sich in Anlehnung an das Einkommensteuerrecht, das eine Abgrenzung der beweglichen von den unbeweglichen Wirtschaftsgütern auf der Grundlage des bürgerlichen Rechts über wesentliche Grundstücksbestandteile und Scheinbestandteile (§§ 93 ff. BGB) und des Bewertungsrechts vornimmt (BFH v. 28.9.2000, BStBl 2001 II S. 137). Danach gehören zu den beweglichen Wirtschaftsgütern bewegliche Sachen (§ 90 BGB), Tiere (§ 90a BGB), Betriebsvorrichtungen und Scheinbestandteile (§ 95 BGB – vgl. R 7.1 Abs. 2 bis 4 EStR 2005). Werden bewegliche Sachen in Grundstücke (Grund und Boden, Gebäude) eingebaut, z. B. bei Mietereinbauten, hängt ihre Beurteilung als bewegliches Wirtschaftsgut davon ab, ob sie nach §§ 93, 94 BGB wesentliche Grundstücksbestandteile geworden sind. Ist dies der Fall, handelt es sich nur dann um bewegliche Wirtschaftsgüter, wenn die Ein- oder Anbauten Scheinbestandteile oder Betriebsvorrichtungen sind (BFH v. 28.10.1999, BStBl 2000 II S. 150, BMF v. 15.1.1976, BStBl 1976 I S. 66)