



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Vorab per E-Mail

Oberste Finanzbehörden
der Länder

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin

TEL +49 (0) 30 18 682-0

E-MAIL poststelle@bmf.bund.de

DATUM 23. Juli 2009

BETREFF **Zweifelsfragen im Zusammenhang mit der Anwendung des Investitionszulagengesetzes 2007 (InvZulG 2007);
Änderung des BMF-Schreibens vom 8. Mai 2008 (BStBl I S. 590);
Abgrenzung von Erstinvestitionsvorhaben**

BEZUG **BMF-Schreiben vom 8. Mai 2008
Sitzung ESt IV/09**

GZ **IV C 3 - InvZ 1015/07/0001**
DOK **2009/0468708**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird das BMF-Schreiben vom 8. Mai 2008 IV C 3 - InvZ 1015/07/0001 (BStBl I S. 590) wie folgt geändert:

I. Im Inhaltsverzeichnis wird 1. Erstinvestitionsvorhaben im Abschnitt II. Begünstigte Investitionen wie folgt gefasst:

1.	Erstinvestitionsvorhaben	13 – 23t
1.1	Allgemeines	13 – 16
1.2	Arten des Erstinvestitionsvorhabens	17 – 23p
1.2.1	Errichtung einer Betriebsstätte	19 – 22
1.2.2	Erweiterung einer bestehenden Betriebsstätte	23 – 23k
1.2.3	Diversifizierung der Produktion einer Betriebsstätte in neue, zusätzliche Produkte	23l – 23m
1.2.4	Grundlegende Änderung des Gesamtproduktionsverfahrens einer bestehenden Betriebsstätte	23n – 23p
1.3	Beschreibung und Umfang des Erstinvestitionsvorhabens	23q – 23t

II. Die Randziffern 13 bis 23 werden aufgehoben und durch die nachfolgenden Randziffern 13-23t ersetzt:

II. Begünstigte Investitionen

1. Erstinvestitionsvorhaben

1.1 Allgemeines

- 13 (1) Die Anschaffung und Herstellung neuer beweglicher Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens (§ 2 Absatz 1 Satz 1 InvZulG 2007) sowie die Anschaffung und Herstellung neuer Gebäude (§ 2 Absatz 2 InvZulG 2007) sind nur begünstigt, wenn sie zu einem Erstinvestitionsvorhaben gehören.
- 14 (2) Ein Erstinvestitionsvorhaben ist die Summe von im Zusammenhang stehenden Maßnahmen, die der Erlangung eines der in Rz. 17 genannten Vorhaben dienen. Über Art und Umfang der Maßnahmen entscheidet der Unternehmer selbst. Ob die Maßnahmen im Einzelnen für das Vorhaben notwendig, wirtschaftlich sinnvoll und zweckmäßig sind, liegt ebenfalls ausschließlich in der Entscheidung des Unternehmens. Daher ist auch vom Unternehmen selbst zu bestimmen, ob das Erstinvestitionsvorhaben eine Vielzahl von einzelnen Investitionen oder auch nur eine Investition umfasst. Allerdings sind hierbei vom Unternehmen die Grundsätze der Regionalleitlinien 2007 bis 2013 bzw. des Multisektoralen Regionalbeihilferahmens für große Investitionsvorhaben im Hinblick auf die Notifizierungspflicht von großen Investitionsvorhaben zu beachten (vgl. Rz. 201, 214).
- 15 (3) Grundsätzlich ist jedes Erstinvestitionsvorhaben für sich zu beurteilen. Es ist nicht zu beanstanden, wenn zeitgleich mehrere Erstinvestitionsvorhaben durchgeführt werden. Verschiedene Erstinvestitionsvorhaben liegen u. a. vor, wenn z. B. unterschiedliche Investitionspläne, Finanzpläne, Investitionsgegenstände, Produkte, Abnehmer oder ein abweichender Zeitpunkt der Beschlussfassung über die Investition und deren Finanzierung vorliegen; eine räumliche Trennung, eine teilweise unterschiedliche Infrastruktur, eine technische Unabhängigkeit oder eine sachlich-organisatorische Trennung sprechen ebenfalls für die Verschiedenheit der Investitionsvorhaben. Die Maßnahmen (Investitionen) sind dem jeweiligen Erstinvestitionsvorhaben nach ihrem zeitlichen, sachlichen und räumlichen Zusammenhang zuzuordnen. Ein sachlicher Zusammenhang kann insbesondere bei technischer, funktionaler oder strategischer Verknüpfung bestehen.
- 16 (4) Es ist bei der Beurteilung eines Erstinvestitionsvorhabens ohne Bedeutung, ob vergleichbare Wirtschaftsgüter bereits im Betrieb vorhanden waren oder sind und durch die angeschafften oder hergestellten Wirtschaftsgüter ersetzt werden. Ausschlaggebend ist, ob das Erstinvestitionsvorhaben insgesamt dazu geeignet ist, einen der begünstigten Vorgänge im Sinne der Rz. 17 umzusetzen.

1.2 Arten eines Erstinvestitionsvorhabens

- 17 (1) Unter Erstinvestitionsvorhaben sind Investitionen bei
→ 1. Errichtung einer neuen Betriebsstätte,

- 2. Erweiterung einer bestehenden Betriebsstätte,
- 3. Diversifizierung der Produktion einer Betriebsstätte in neue, zusätzliche Produkte,
- 4. grundlegender Änderung des Gesamtproduktionsverfahrens einer bestehenden Betriebsstätte

zu verstehen.

- 18 (2) Die Übernahme eines Betriebs, der geschlossen worden ist oder ohne die Übernahme geschlossen worden wäre, gilt ebenfalls als Erstinvestitionsvorhaben, wenn die Übernahme durch einen unabhängigen Investor erfolgt. Da allerdings ausschließlich der Erwerb von unmittelbar mit der Betriebsstätte verbundenen Vermögenswerten zum Erstinvestitionsvorhaben zählt, ist die Übernahme des Betriebs als solches für die Investitionszulage nicht von Bedeutung.

1.2.1 Errichtung einer Betriebsstätte

- 19 (1) Die Errichtung einer Betriebsstätte erfordert, dass ein Betrieb der begünstigten Wirtschaftszweige eine Betriebsstätte im Sinne von § 12 AO neu schafft, zu deren Anlagevermögen die beweglichen Wirtschaftsgüter gehören und in der sie verbleiben oder die Gebäude verwendet werden. Um eine Errichtung einer Betriebsstätte handelt es sich auch, wenn eine aufgegebene Betriebsstätte an einer anderen Stelle neu angesiedelt wird. Das Erstinvestitionsvorhaben „Errichtung einer neuen Betriebsstätte“ umfasst alle Investitionen des Anspruchsberechtigten, die bis zur jeweiligen ursprünglich geplanten betrieblichen Nutzung in dieser Betriebsstätte erfolgen.
- 20 (2) Wird eine ursprünglich beabsichtigte Baumaßnahme nach Aufnahme der Bauarbeiten oder nach Abschluss eines Lieferungs- und Leistungsvertrages mit einem Bauunternehmer geändert, ohne dass sich die ursprünglich geplante betriebliche Tätigkeit verändert (z. B. bei Hotelerrichtung von vorgesehenen 4 auf 5 Sterne Kategorie), führt dies nicht zu einem neuen Erstinvestitionsvorhaben. Dagegen können nach Baubeginn eintretende Änderungen hinsichtlich der Nutzung des Gebäudes zu einem neuen Erstinvestitionsvorhaben führen.

Beispiel 1:

Ein Betrieb plant die Errichtung eines neuen Produktionsgebäudes einschließlich dessen Ausstattung mit Produktionsanlagen.

Ein Architektenbüro wird im Mai 2009 mit der Planung des Gebäudes beauftragt. Der Antrag auf Baugenehmigung für das Gebäude wird am 15. Juli 2009 eingereicht. Im September 2009 beauftragt das Unternehmen ein Bauunternehmen mit der Errichtung des Produktionsgebäudes. Das Gebäude wird im September 2010 fertig gestellt, die ersten Bestellungen für die Maschinen erfolgen im Februar 2010.

Das Erstinvestitionsvorhaben „Errichtung einer neuen Betriebsstätte“ umfasst die Errichtung des Gebäudes und die gesamte Ausstattung bis zur Aufnahme der betrieblichen Tätigkeit.

Das Erstinvestitionsvorhaben beginnt mit dem Abschluss des der Ausführung dienenden Lieferungs- oder Leistungsvertrages im September 2009 (§ 3 Absatz 2 Satz 5 InvZulG

2007). Die Investitionszulage beträgt 12,5 % der Herstellungskosten des Gebäudes (einschließlich der Planungskosten, die vor Beginn des Erstinvestitionsvorhabens entstanden sind) und 12,5 % bzw. bei KMU-Betrieben 25 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten der begünstigten beweglichen Wirtschaftsgüter (§ 5 Absatz 1 Nummer 1 und § 5 Absatz 2 Nummer 1 InvZulG 2007; § 4 Absatz 1 Nummer 1 i. V. m. § 6 Absatz 1 Nummer 1 und § 6 Absatz 2 Nummer 1 InvZulG 2010).

- 21 (3) Wird ein Gebäude durch den Gebäudeeigentümer errichtet, um es einem begünstigten Betrieb zur Nutzung zu überlassen und der Nutzer stattet das Gebäude für seine betrieblichen Zwecke aus, liegen sowohl beim Gebäudeeigentümer als auch beim Nutzer jeweils eigenständige Erstinvestitionsvorhaben vor. Entsprechendes gilt, wenn das Gebäude veräußert wird und der bisherige Gebäudeeigentümer die Investitionszulage für die Errichtung des Gebäudes zulässigerweise beantragt.

Beispiel 2:

Ein Bauträger beginnt im Jahr 2009 in Rostock mit der Errichtung eines Hotelgebäudes, das im Jahr 2011 fertig gestellt wird. Ein Hotelbetrieb erwirbt mit notariellem Kaufvertrag im August 2010 das vom Bauträger fertig zu stellende Gebäude (Übergang Nutzen und Lasten nach Fertigstellung im Jahr 2011). Er bestellt im Januar 2011 die notwendigen Einrichtungsgegenstände.

Das Erstinvestitionsvorhaben des Bauträgers „Errichtung einer Betriebsstätte“ umfasst die Herstellung des Gebäudes. Der Bauträger hat Anspruch auf Investitionszulage in Höhe von 12,5 % der Herstellungskosten (§ 5 Absatz 1 Nummer 1 InvZulG 2007; § 4 Absatz 1 Nummer 1 i. V. m. § 6 Absatz 1 Nummer 1 InvZulG 2010).

Das Erstinvestitionsvorhaben des Erwerbers „Errichtung einer Betriebsstätte“ umfasst die Anschaffung des Gebäudes und dessen Ausstattung zum Hotel. Es beginnt mit Abschluss des Gebäudekaufvertrags. Der Erwerber hat Anspruch auf Investitionszulage in Höhe von 10 % für die Anschaffungskosten des Gebäudes, wenn der Bauträger für das Gebäude keine Investitionszulage beansprucht, und in Höhe von 10 % bzw. bei KMU-Betrieb 20 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten der begünstigten beweglichen Wirtschaftsgüter (§ 4 Absatz 1 Nummer 2 i. V. m. § 6 Absatz 1 Nummer 3 und § 6 Absatz 2 Nummer 2 InvZulG 2010).

Abwandlung:

Der Hotelbetrieb pachtet nach Fertigstellung das Gebäude und stattet es entsprechend aus. Das Erstinvestitionsvorhaben des Betriebs beginnt mit der ersten verbindlichen Bestellung von Einrichtungsgegenständen im Januar 2011; die Investitionszulage beträgt 7,5 % bzw. bei KMU-Betrieben 15 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten der begünstigten beweglichen Wirtschaftsgüter (§ 4 Absatz 1 Nummer 3 i. V. m. § 6 Absatz 1 Nummer 4 und § 6 Absatz 2 Nummer 4 InvZulG 2010).

- 22 (4) Übersteigen die Investitionskosten des Bauträgers und des Nutzenden zusammen

100 Mio. Euro ist allerdings vor Vorhabensbeginn des Bauträgers eine mögliche Notifizierungspflicht von großen Investitionsvorhaben zu prüfen (beachte hierzu Dritter Teil des BMF-Schreibens vom 8. Mai 2008).

1.2.2 Erweiterung einer bestehenden Betriebsstätte

- 23 (1) Die Erweiterung einer bestehenden Betriebsstätte setzt voraus, dass die wirtschaftliche Tätigkeit des Betriebes ausgeweitet wird. Dies muss sich nach außen dokumentieren, d. h., das Erstinvestitionsvorhaben muss die Möglichkeit schaffen, die Produktion von Waren oder die Dienstleistungen qualitativ oder quantitativ zu steigern. Hierzu gehört neben der Möglichkeit zur Steigerung der Ausbringungsmenge auch die Möglichkeit zur Steigerung der Ausbringungsgüte.

Beispiel 1:

Ein Hotelbetrieb erneuert die Einrichtungen der Hotelzimmer vollständig.

Eine Erweiterung der Betriebsstätte liegt nur dann vor, wenn in Folge der Maßnahmen eine Höherklassifizierung nach dem Kriterienkatalog der deutschen Hotelklassifizierung erfolgt.

- 23a (2) Für die Annahme eines Erstinvestitionsvorhabens kommt es nicht darauf an, dass die Erweiterung der Betriebsstätte eine wesentliche ist.
- 23b (3) Wird im zeitlichen und sachlichen Zusammenhang mit den zum Erstinvestitionsvorhaben gehörenden Investitionen mindestens ein zusätzlicher Arbeitsplatz geschaffen, ist stets von der Erweiterung einer Betriebsstätte auszugehen.
- 23c (4) Für die Beurteilung, ob die Investitionen zur Erweiterung der Betriebsstätte führen, kommt es auf das gesamte Erstinvestitionsvorhaben an und nicht darauf, ob das einzelne Wirtschaftsgut für sich gesehen die Erweiterung bewirkt. Werden im zeitlichen, sachlichen und räumlichen Zusammenhang mit einem Erstinvestitionsvorhaben Investitionen getätigt, die für sich allein genommen keine Erweiterung der Betriebsstätte darstellen würden, sind diese ebenfalls dem Erstinvestitionsvorhaben zuzuordnen. Ein sachlicher Zusammenhang kann insbesondere bei technischer, funktionaler oder strategischer Verknüpfung bestehen (vgl. Rz. 15).

Beispiel 2:

Eine Fleischerei schafft für alle Filialen ein neues Verbundkassensystem an. In den Kassen ist ein automatisches Bestellsystem integriert.

Die Anschaffung führt zur Verbesserung des Warenflusses und bietet damit die Möglichkeit, mehr Waren zu verkaufen. Es liegt eine Erweiterung der bestehenden Betriebsstätte vor.

Beispiel 3:

Eine Bäckerei wird um weitere Filialen erweitert. Im Zusammenhang mit der Einrichtung der neuen Filialen werden auch die Verkaufstresen in den bestehenden Filialen ausgetauscht. Aufgrund der einheitlichen wirtschaftlichen Entscheidung des Unternehmers gehört die im

Zusammenhang mit der Erweiterung des Betriebs um neue Filialen vorgenommenen Neuausstattung der bestehenden Filialen mit neuen Tresen zum Erstinvestitionsvorhaben dazu.

Beispiel 4:

Ein Hotelbetrieb richtet erstmalig einen Wellnessbereich ein. In diesem Zusammenhang werden die gesamten Zimmereinrichtungen allergikertauglich erneuert. Es liegt insgesamt eine Erweiterung der Betriebsstätte vor. Die Zimmereinrichtungen gehören mit zu dem Erstinvestitionsvorhaben, auch wenn keine Höherklassifizierung nach der Hotelkategorie erfolgt (Steigerung der Ausbringungsgüte).

- 23d (5) Als Erweiterung der Betriebsstätte gilt in jedem Fall ein Vorhaben, das Wirtschaftsgüter umfasst, die erstmalig oder zusätzlich zu bereits im Unternehmen vorhandenen Wirtschaftsgütern angeschafft oder hergestellt werden und unmittelbar für die Produktion oder die Erbringung von Dienstleistungen bestimmt sind.
- 23e (6) Im Bereich des verarbeitenden Gewerbes dienen Wirtschaftsgüter unmittelbar der Produktion, wenn sie bei der Herstellung des Produkts vom Ausgangsmaterial bis zum verkaufsfähigen Produkt (einschließlich der Verpackung) verwendet werden.

Beispiel 5:

Bisher hat ein Unternehmen die Verpackung seiner selbst hergestellten Produkte durch ein anderes Unternehmen durchführen lassen. Zukünftig soll die Verpackung im eigenen Unternehmen erfolgen. Dafür schafft das Unternehmen eine Verpackungsmaschine an. Die Anschaffung der Maschine stellt ein Erstinvestitionsvorhaben im Sinne der Erweiterung der Betriebsstätte dar.

Beispiel 6:

Ein Getränkehersteller hat bisher seine Getränke in Tetrapacks abgefüllt. Der Absatz für Getränke in dieser Verpackung ist eingebrochen, weil die Abnehmer diese Produkte aus ihrem Sortiment gestrichen haben. Der Getränkehersteller kauft deshalb eine neue Mehrweg-Flaschenabfüllanlage. Die Flaschenabfüllanlage dient unmittelbar der Produktion und wird erstmalig im Unternehmen angeschafft. Es liegt ein Erstinvestitionsvorhaben vor.

- 23f (7) Erstinvestitionsvorhaben, die nur den Vertrieb betreffen, führen nur dann zur Erweiterung der Betriebsstätte, wenn sie zur Steigerung der Ausbringungsmenge getätigt werden oder der Vertriebsbereich erstmalig im Unternehmen aufgebaut wird.
- 23g (8) Schafft ein Unternehmen zusätzliche Wirtschaftsgüter für seinen Auslieferungsbereich (Transportlogistik, Lagerkapazitäten) an, dienen diese Wirtschaftsgüter der Erweiterung der Betriebsstätte.
- 23h (9) Werden Wirtschaftsgüter im Bereich der produktionsnahen Dienstleistungen oder dem Beherbergungsgewerbe erstmalig oder zusätzlich zu bereits im Unternehmen vorhandenen Wirtschaftsgütern angeschafft oder hergestellt, so dienen diese dann der Erweiterung der Betriebsstätte, wenn sie in unmittelbarem Zusammenhang mit der Erbringung der wirtschaftlichen Tätigkeit stehen.

Beispiel 7:

Ein Ingenieurbüro für bautechnische Gesamtplanung schafft zusätzlich einen Drucker für die selbst erstellten Planungsunterlagen an; weitere Investitionen werden nicht getätigt. Es handelt sich um ein Erstinvestitionsvorhaben, weil das Ausdrucken der Planungsunterlagen unmittelbar mit der Erbringung der Dienstleistung im Zusammenhang steht.

Beispiel 8:

Ein Hotel schafft zusätzlich zwei neue Drucker an, für Rezeption und Verwaltung. Es liegt keine Erweiterung der Betriebsstätte vor, weil die Drucker nicht unmittelbar der Erbringung der Beherbergungsleistung zuzurechnen sind.

Beispiel 9:

In einem Hotel werden in allen Zimmern die alten Fernsehgeräte durch moderne Flachbildschirme ersetzt. Dieses Investitionsvorhaben stellt kein Erstinvestitionsvorhaben dar, da es nicht zur Erweiterung der Betriebsstätte führt.

- 23i (10) Die Anschaffung oder Herstellung eines neuen Gebäudes dient der Erweiterung einer bestehenden Betriebsstätte, es sei denn, es wird ein baugleiches Gebäude ersetzt.
- 23j (11) Werden im Zusammenhang mit der Anschaffung eines begünstigten Wirtschaftsgutes Ersatz- und/oder Reserveteile angeschafft, die zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten dieses Wirtschaftsgutes rechnen, gehören diese nur im üblichen Umfang zum begünstigten Erstinvestitionsvorhaben.
- 23k (12) Die Anschaffung von bau- und funktionsgleichen maschinengebundenen Werkzeugen stellt ein Erstinvestitionsvorhaben dar, es sei denn, es handelt sich um vorgezogene Ersatzbeschaffungen.

1.2.3 Diversifizierung der Produktion einer Betriebsstätte in neue, zusätzliche Produkte

- 23l (1) Diversifizierung ist die Aufnahme neuer oder andersartiger Produkte/ Dienstleistungsbereiche in das Sortiment.
- 23m (2) Keine Diversifizierung in diesem Sinne ist etwa die Änderung des Designs eines Produkts.

Beispiel :

Ein Automobilhersteller stellt seine Produktion auf ein neues Modell um (z. B. bisher Modell 3 danach Modell 4). Dafür ist es erforderlich, die gesamte Produktionslinie umzurüsten. Die Umstellung der Produktionslinie dient der Herstellung eines neuen Produktes. Es liegt ein Erstinvestitionsvorhaben vor.

1.2.4 Grundlegende Änderung des Gesamtproduktionsverfahrens einer bestehenden Betriebsstätte

- 23n (1) Die grundlegende Änderung des Gesamtproduktionsverfahrens einer bestehenden Betriebsstätte liegt vor, wenn das Erstinvestitionsvorhaben zu wesentlichen Änderungen im

bisherigen Verfahrensablauf führt. Dabei ist es nicht erforderlich, dass diese Änderungen durch die Anschaffung oder Herstellung der zulagenbegünstigten Wirtschaftsgüter unmittelbar verursacht werden.

23o (2) Eine vollständige oder zumindest überwiegende Rationalisierung oder Modernisierung eines (Teil)Produktionsverfahrens gilt stets als grundlegende Änderung des Gesamtproduktionsverfahrens mit der Folge, dass die in diesem Zusammenhang angeschafften oder hergestellten Wirtschaftsgüter als ein Erstinvestitionsvorhaben gelten. Dies gilt auch, wenn die Investitionen wegen der Änderung eines Produkts erforderlich sind. Bei einem nur geringfügigen Rationalisierungseffekt bezogen auf das Gesamtproduktionsverfahren liegt jedoch noch kein Erstinvestitionsvorhaben vor.

23p (3) Werden Investitionen getätigt, die darauf ausgerichtet sind, den Betriebsablauf zu optimieren, z. B. durch eine Verbesserung der Energieeffizienz oder zur Verringerung des Schadstoffausstoßes wird allein dadurch keine grundlegende Änderung des Gesamtproduktionsverfahrens erreicht.

1.3 Beschreibung und Umfang des Erstinvestitionsvorhabens

23q (1) Der Antragsteller hat das Erstinvestitionsvorhaben im Antrag auf Investitionszulage zu beschreiben. Im Investitionszulagantrag für das Jahr des Beginns des Erstinvestitionsvorhabens ist es dabei nicht zwingend erforderlich, alle zum Vorhaben gehörenden Einzelinvestitionen genau zu bezeichnen. Der Anspruchsberechtigte kann die Angaben auch nach Antragstellung berichtigen, solange über den Antrag noch nicht bestandskräftig beschieden wurde.

23r (2) Gemäß § 88 Abgabenordnung ermittelt die Finanzbehörde den Sachverhalt von Amts wegen. Sie bestimmt Art und Umfang der Ermittlungen; an das Vorbringen und an die Beweisanträge der Beteiligten ist sie nicht gebunden. Die Finanzbehörde hat dabei alle für den Einzelfall bedeutsamen, auch die für die Beteiligten günstigen Umstände zu berücksichtigen.

Beispiel 1:

Ein Antragsteller führt im Antrag auf Investitionszulage folgende zwei Erstinvestitionsvorhaben auf:

- Schaffung eines weiteren Computerarbeitsplatzes (bestehend aus der Anschaffung einer Workstation mit Monitor und eines Switch) (Beginn 13. Juli 2007 / Abschluss 22. August 2007

und

- Anschaffung eines 5-Achsen-Hochgeschwindigkeitsfräszentrums mit Erstausrüstung (Beginn 24. Oktober 2007 / Abschluss 30. März 2008).

Für das erste Vorhaben wurde die Gewährung von Investitionszulage versagt, da es ausschließlich Wirtschaftsgüter enthält, die nicht unmittelbar für die Produktion von Waren und Dienstleistungen verwendet werden und somit kein Erstinvestitionsvorhaben vorliegt. Bei dem zweiten Vorhaben handelt es sich unstreitig um ein Erstinvestitionsvorhaben, da die Maschine erstmalig im Unternehmen angeschafft wird. Im Einspruchsverfahren begründet

die Firma die Anspruchsberechtigung für die im ersten Vorhaben aufgeführten Wirtschaftsgüter mit der Verwendung des Computerarbeitsplatzes zur Erstellung von CNC-Programmen, die an die Fräsmaschinen weitergeleitet werden. Die Anschaffung des zusätzlichen Rechners stehe im Zusammenhang mit dem ebenfalls in 2007 neu angeschafften Fräszentrum, da die 5-Achsen-Bearbeitung des neuen Fräszentrums einen höheren und komplexeren Programmieraufwand erfordert. Auf Grund notwendiger Schulungsmaßnahmen erfolgte die Anschaffung der Workstation vor der Anschaffung des Fräszentrums.

Die beiden separat beschriebenen Erstinvestitionsvorhaben stellen wirtschaftlich zusammenhängende Investitionen dar. Es liegt insgesamt ein Erstinvestitionsvorhaben „Neues Fräszentrum“ vor, das die Anschaffung des Computerarbeitsplatzes und des 5-Achsen-Hochgeschwindigkeitsfräszentrums umfasst. Für die Wirtschaftsgüter des Computerarbeitsplatzes kann somit auch Investitionszulage gewährt werden.

- 23s (3) Wird festgestellt, dass Investitionen in ihrer Gesamtheit einem Erstinvestitionsvorhaben zugerechnet werden, so ist danach für jede zum Vorhaben gehörende einzelne Investition zu prüfen, ob es sich um eine begünstigte Investition im Sinne von § 2 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 und Satz 2 und Absatz 2 InvZulG 2007 handelt. Allein die Feststellung, dass ein Erstinvestitionsvorhaben anzunehmen ist, führt nicht zur grundsätzlichen Förderbarkeit aller durchgeführten Investitionen.

Beispiel 2:

Ein Unternehmen erweitert sein bestehendes Betriebsgebäude um einen unselbständigen Anbau und richtet hier neue Büros ein. Es wird ein zusätzlicher Arbeitsplatz geschaffen. Die Maßnahmen führen insgesamt zur Erweiterung der Betriebsstätte. Inwieweit die getätigten Investitionen investitionszulagebegünstigt sind, ist für jede einzelne Investition gesondert zu prüfen. So sind die nachträglichen Herstellungskosten des Gebäudes nicht förderbar, bei der Büroausstattung kommt eine Förderung von z. B. geringwertigen Wirtschaftsgütern oder Software auch nicht in Betracht.

- 23t (4) Ein gegenüber der GRW-Behörde erklärtes Erstinvestitionsvorhaben ist grundsätzlich auch für die Beantragung der Investitionszulage zugrunde zu legen. Die GRW-Förderung (Förderung aus Mitteln der „Gemeinschaftsaufgabe regionale Wirtschaftsförderung“) ist als Förderinstrument aber teilweise an andere Kriterien geknüpft als die Investitionszulage. Es ist daher nicht zu beanstanden, wenn der Anspruchsberechtigte mit einer wirtschaftlich sinnvollen Begründung hiervon abweicht.

Beispiel 3:

Ein Betrieb der Textilindustrie erwirbt mit notariellem Kaufvertrag vom 1. März 2006 sämtliche bewegliche Wirtschaftsgüter, Patente und das Gebäude einer von der Schließung bedrohten anderen Textil-GmbH und übernimmt gleichzeitig sämtliche Mitarbeiter. Der Erwerb einer Betriebsstätte der Textilindustrie wurde laut Zuwendungsbescheid mit Mitteln aus der Gemeinschaftsaufgabe „Verbesserung der regionalen Wirtschaftsförderung“ gefördert. Im November 2006 bestellt der Betrieb mehrere neue Maschinen, die der Erweiterung

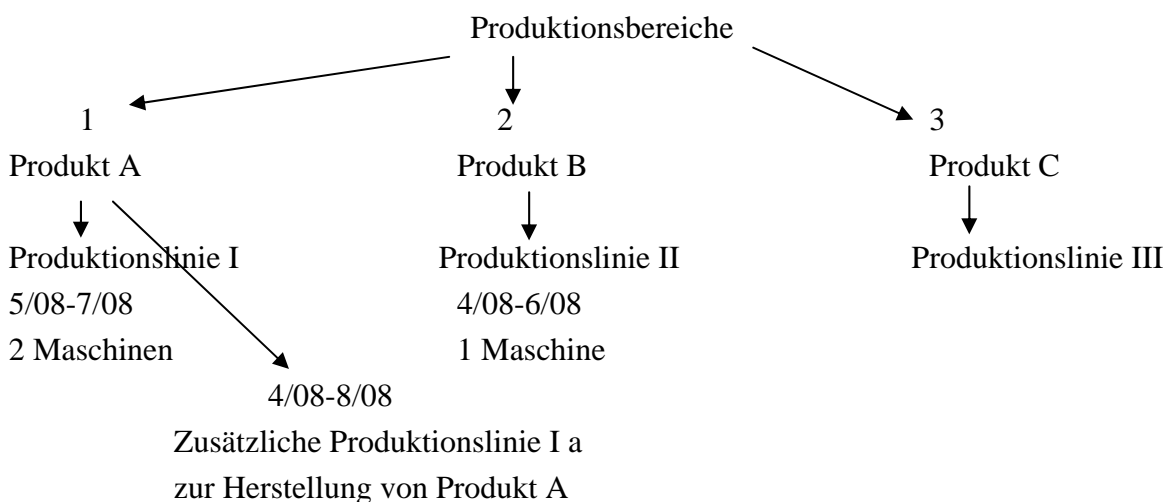
der bestehenden Betriebsstätte dienen. Die Maschinen werden im Zeitraum von Mai 2007 bis Januar 2008 geliefert.

Der Erwerb einer (von der Schließung bedrohten) bestehenden Betriebsstätte stellt ein Erstinvestitionsvorhaben im Sinne des § 2 Absatz 3 InvZulG 2007 dar. Das vom investierenden Betrieb vorgenommene Erstinvestitionsvorhaben „Erwerb einer bestehenden Betriebsstätte“ war mit Abschluss des Kaufvertrages aber abgeschlossen, da hierzu ausschließlich der Erwerb von unmittelbar mit der Betriebsstätte verbundenen Vermögenswerten zählt. Danach durchgeführte Investitionen dienen nicht mehr dem Vorhaben „Erwerb“. Bei der Anschaffung diverser Maschinen handelt es sich um ein selbständiges Erstinvestitionsvorhaben im Sinne des § 2 Absatz 3 Nummer 2 InvZulG 2007. Da der Beginn des Erstinvestitionsvorhabens nach dem 20. Juli 2006 liegt, sind die dem Erstinvestitionsvorhaben zuzurechnenden Investitionen begünstigt.

Beispiel 4:

Ein Mehrproduktbetrieb des verarbeitenden Gewerbes hat innerhalb einer Betriebsstätte drei verschiedene Produktionsbereiche (1, 2 und 3) mit jeweils eigenständigen Produktionslinien (I, II, und III). Im Produktionsbereich 1 wird das Produkt A, im Produktionsbereich 2 das Produkt B und im Produktionsbereich 3 das Produkt C hergestellt.

Im September 2009 bestellt der Betrieb zwei Maschinen, die im Januar bzw. März 2010 geliefert werden. Diese dienen der Erweiterung des Betriebs im Produktionsbereich 1, in dem die Ausstoßmenge der Produktionslinie I durch entsprechende Verbesserungsmaßnahmen im Produktionsprozess erhöht wird. Von Dezember 2009 bis April 2010 wird auf ähnliche Weise auch der Produktionsbereich 2 erweitert. Von Januar bis August 2009 (Zeitraum von Bestellung bis Anschaffung der Maschinen) errichtet der Betrieb im Produktionsbereich 1 eine zusätzliche Produktionslinie (Produktionslinie Ia), auf der ebenfalls das Produkt A hergestellt wird, die aber unabhängig von der schon vorhandenen Produktionslinie I im Bereich 1 arbeitet.



Da die jeweiligen Erstinvestitionsvorhaben jeweils eigenständige Produktionslinien betreffen und weder funktional noch technisch eng aufeinander abgestimmt oder voneinander abhängig sind, können die Investitionen - auch sofern es sich um Investitionen in demselben Produktionsbereich handelt - jeweils eigenständige Erstinvestitionsvorhaben darstellen. Begründet der Unternehmer das Vorliegen eines einheitlichen Vorhabens dagegen mit einem einheitlichen Investitions- und Finanzierungsplan, kann dem gefolgt werden.

Beispiel 5:

Ein mittelständisches im Druckereigewerbe tätiges Unternehmen hat zu Beginn des Jahres 2006 einen GRW-Antrag für die Erweiterung einer bestehenden Betriebsstätte gestellt, der im April 2006 bewilligt wird. Nach dem Bewilligungsbescheid werden Investitionen im Zeitraum von Mai 2006 bis Dezember 2007 gefördert. Der Bescheid umfasst im Einzelnen den Umbau eines bestehenden Betriebsgebäudes, die Anschaffung einer neuen Druckmaschine sowie die Anschaffung eines neuen Servers. Der Umbau des Betriebsgebäudes wurde im Mai 2006 begonnen und noch in 2006 abgeschlossen. Die Bestellung der Druckmaschine erfolgte im März 2007, die des Servers im April 2007. Beide Wirtschaftsgüter wurden in 2007 angeschafft. Der Umbau des Betriebsgebäudes war seit vielen Jahren geplant und daher nicht durch die geplante Anschaffung der neuen Druckmaschine veranlasst. Die Anschaffung der Druckmaschine stellt in der konkreten Ausstattung eine zeitnahe Reaktion auf neue Kundenwünsche und eine veränderte Marktsituation dar.

Zwischen den Baumaßnahmen und der Anschaffung der neuen Wirtschaftsgüter besteht kein technischer oder funktionaler Zusammenhang. Zwischen den Entscheidungen über die jeweiligen Einzelinvestitionen besteht auch keine strategische Verknüpfung. Die Zusammenfassung der Einzelmaßnahmen im GRW-Bescheid ist für Zwecke der Investitionszulage insoweit nicht maßgebend, als die Einzelinvestitionen sich wirtschaftlich sinnvoll trennen lassen und damit auch zulagenrechtlich getrennt zu beurteilen sind. Da der Investitionsbeginn für die Druckmaschine und den Server nach dem 20. Juli 2006 erfolgt, kann für beide Wirtschaftsgüter ein Anspruch auf Investitionszulage nach dem InvZulG 2007 geltend gemacht werden.

III. Die Randziffer 107 wird aufgehoben.

IV. Randziffern 81, 93, das Beispiel 4 zu Textziffer 93, Randziffern 105, 111 und 256 werden wie folgt gefasst:

- 81 (3) Als verbundenes Unternehmen gilt für Zwecke der Bindung des Wirtschaftsgutes an den Anspruchsberechtigten ein Unternehmen, an dem der Anspruchsberechtigte im Zeitpunkt der Übertragung des Wirtschaftsgutes zu mindestens 25 % mittelbar oder unmittelbar beteiligt ist, oder das Unternehmen hält mittelbar oder unmittelbar mindestens 25 % der Stimmrechte am Unternehmen des Anspruchsberechtigten. *Als verbundene Unternehmen gelten auch die über eine Obergesellschaft miteinander verbundenen Schwestergesellschaften, soweit jeweils eine mindestens 25 % Beteiligung zur Obergesellschaft besteht.*

- 93 (6) Ob ein Anbau ein gegenüber dem bestehenden Gebäude selbständiges Wirtschaftsgut darstellt, ist - **unabhängig vom Nutzungs- und Funktionszusammenhang** - nach bautechnischen Kriterien zu beurteilen. Entscheidend hierfür sind die statische Standfestigkeit der Gebäudeteile und die dazu getroffenen Baumaßnahmen, wie z. B. eigene tragende Mauern und eigene Fundamente. Ein Anbau, der keine eigene Standfestigkeit besitzt, ist kein selbständiges Wirtschaftsgut. Ein Neubau kann bei einem Anbau auch dann vorliegen, wenn er mit dem bestehenden Gebäude verschachtelt ist und die Neubauteile dem Gesamtgebäude das Gepräge geben; hierfür sind regelmäßig die Größen- und Wertverhältnisse der Alt- und Neubauteile maßgebend (vgl. H 7.4 [Neubau] EStH 2008; BFH vom 5. Dezember 1974 - BStBl 1975 II S. 344, vom 21. Juli 1977 - BStBl 1978 II S. 78 und vom 15. September 1978 - BStBl II S. 123). Auf die Höhe der Bauaufwendungen, die erforderlich sind, um im Fall der Trennung den Gebäudeteil (Anbau) standfest zu machen, kommt es nicht an (BFH vom 25. Januar 2007 - BStBl II S. 586).

Beispiel 4

Ein Hotelbetrieb baut an ein bestehendes, als Hotel genutztes Gebäude eine neue Küche für das Restaurant, Aufenthaltsräume für das Personal und ein Schwimmbad an.

Der Anbau ist ***aufgrund des einheitlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhanges mit dem Hotel ein unselbständiger Teil des Hotelgebäudes. Auch nach bautechnischen Kriterien liegt kein selbständiger Gebäudeteil vor. Er ist mit dem bestehenden Gebäude verschachtelt, jedoch geben die Neubauteile dem Gesamtgebäude nicht das Gepräge.*** Das Schwimmbad stellt auch keine Betriebsvorrichtung dar. Bei den Bauaufwendungen handelt es sich um nachträgliche Herstellungskosten. Investitionszulage kann für den Anbau nicht gewährt werden.

- 105 (2) ***Die Abgrenzung der begünstigten Tätigkeiten erfolgt für den gesamten Anwendungsbereich des InvZulG 2007 nach der Klassifikation der Wirtschaftszweige, Ausgabe 2003 (WZ 2003). Gehört ein Betrieb nach der WZ 2008 erstmals zu einem begünstigten Wirtschaftszweig, ist diese Einordnung nach der WZ 2008 bereits für solche Erstinvestitionsvorhaben vorzunehmen, die nach dem 31. Dezember 2007 begonnen werden (vgl. BMF-Schreiben vom 19. Dezember 2008 - BStBl I 2009 S. 27).***

- 111 (8) Übt ein Betrieb mehrere nach der Klassifikation der Wirtschaftszweige unterschiedlich einzuordnende Tätigkeiten aus (Mischbetrieb), ist die Einordnung nach dem Schwerpunkt der wirtschaftlichen Tätigkeit vorzunehmen, d. h. in der Regel nach der Tätigkeit, auf die der größte Teil der entstandenen Wertschöpfung entfällt (BFH vom 20. September 1999 - BStBl 2000 II S. 208, vom 16. März 2003 - BStBl II S. 444 und 23. Oktober 2002 - BStBl 2003 II S. 360). Sind die unterschiedlichen Tätigkeiten verschiedenen Abschnitten der Klassifikation der Wirtschaftszweige zuzuordnen, ist für die Einordnung des Betriebs der Abschnitt maßgebend, auf den der höchste Anteil der Wertschöpfung entfällt. Entfallen z. B.

nach der WZ 2003 40 % der Wertschöpfung auf das verarbeitende Gewerbe (Abschnitt D), 30 % auf das Baugewerbe (Abschnitt F) und 30 % auf den Handel (Abschnitt G), ist der Betrieb im Abschnitt „verarbeitendes Gewerbe“ einzuordnen. Betriebe, die sowohl die Tätigkeit eines Restaurants (Verkauf von Speisen und Getränken im Sinne der Gruppe 55.3. und 55.4 der WZ 2003) als auch die Tätigkeit der Beherbergung (Gewährung von Unterkunft im Sinne der Gruppe 55.1, 55.21 und 55.23.1) ausüben, werden als Beherbergungsstätten angesehen und zugeordnet, wenn deren Beherbergungskapazität aus neun oder mehr Betten besteht. Bei einer niedrigeren Bettenzahl ist die Haupttätigkeit nach der Wertschöpfungsberechnungsmethode zu ermitteln.

- 256 (3) Ein Antrag auf Investitionszulage ist nur wirksam, wenn er vom Anspruchsberechtigten oder seinem gesetzlichen Vertreter eigenhändig unterschrieben worden ist. Ein nicht vom Geschäftsführer einer GmbH, sondern einem anderen Angestellten unterschriebener Antrag auf Investitionszulage ist deshalb unwirksam (BFH vom 15. Oktober 1998 - BStBl 1999 II S. 237 und vom 16. Mai 2002 - BStBl II S. 668). Ebenfalls unwirksam ist ein nur durch Telefax übermittelter Antrag (BFH vom 17. Dezember 1998 - BStBl 1999 II S. 313). ***Anträge einer Personengesellschaft auf Investitionszulage haben deren "besonders Beauftragte" zu unterschreiben. Als "besonders Beauftragter" einer GmbH & Co. KG kommt neben der Komplementär-GmbH - vertreten durch ihren Geschäftsführer als gesetzlichen Vertreter - auch ein Kommanditist in Betracht, dem die Wahrnehmung der steuerlichen Vertretung der KG wirksam übertragen wurde (BFH vom 30. Oktober 2008 - BStBl 2009 II S. 352).***

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag