

## Investitionszulagen (InvZulG 2007) (HaufeIndex: 1631858)

### Neuerungen

Das Statistische Bundesamt hat zum 1.1.2008 eine neue Klassifikation der Wirtschaftszweige, Ausgabe 2008, veröffentlicht. Diese tritt an die bisherige Ausgabe 2003. Das BMF hatte am 4.2.2008 ein Anwendungsschreiben zum Übergang von der bisherigen zur aktuellen Klassifikation der Wirtschaftszweige erlassen<sup>[1]</sup>. Diese Weisung, nach der die neue Klassifikation der Wirtschaftszweige, Ausgabe 2008, für alle nach dem 31.12.2007 begonnenen Erstinvestitionsvorhaben angewendet werden sollte, wurde nun teilweise zurückgenommen.

### Zusammenfassung

Das InvZulG 2007 setzt im Wesentlichen die bisherige Förderung nach dem InvZulG 2005 fort. Wie bisher sind nach dem InvZulG 2007 nur Erstinvestitionen in neue bewegliche Wirtschaftsgüter und in neue Wirtschaftsgebäude begünstigt, die in einem Betrieb oder in einer Betriebsstätte in den neuen Bundesländern verbleiben bzw. dort verwendet werden und damit zum Aufbau und zur Stärkung der Wirtschaft in diesem Gebiet beitragen. Gefördert werden nur bestimmte Wirtschaftszweige. Dazu gehören unverändert das verarbeitende Gewerbe und die produktionsnahen Dienstleistungen. **Neu hinzugekommen** ist der Wirtschaftszweig "**Beherbergungsgewerbe**".

Die **Fördersätze** bei der Grundzulage betragen **unverändert** 12,5 % bzw. 15 % im Randgebiet. Bei der erhöhten Investitionszulage betragen sie 25 % bzw. 27,5 % im Randgebiet. Das InvZulG 2007 enthält in der ab 2007 anzuwendenden Fassung Sonderregelungen für Berlin, indem ein Teil des Landes ganz aus dem Fördergebiet herausgenommen und für den Rest der Fördersatz in bestimmten Fällen auf 15 % begrenzt wird. Bei Beginn des Erstinvestitionsvorhabens vor dem 1.1.2007 werden Investitionen in Berlin wie Investitionen im übrigen Fördergebiet bzw. im Randgebiet behandelt.

Entscheidende Änderungen gegenüber den Vorgängergesetzen ergeben sich dadurch, dass Investitionen nur dann gefördert werden, wenn die Investitionsgüter während des gesamten Bindungszeitraums **zum Anlagevermögen des Anspruchsberechtigten** gehören und in einem Betrieb oder zumindest in einer Betriebsstätte des Anspruchsberechtigten verbleiben. Eine Nutzungsüberlassung eines Wirtschaftsguts durch einen Betrieb der nicht begünstigten Wirtschaftszweige an einen förderfähigen Betrieb, wie sie die Vorgängergesetze noch gefördert haben, eröffnet keine Möglichkeit zur Gewährung einer Investitionszulage. Dasselbe gilt für den Fall der Veräußerung eines Wirtschaftsguts an einen anderen Betrieb. Dadurch wird einerseits insbesondere das Leasinggeschäft komplett aus der Förderung herausgenommen, andererseits aber auch der Missbrauch von Fördermitteln eingeschränkt.

## INVESTITIONSZULAGE (HaufeIndex: 1784110)

### 1 Investitionszeitraum (HaufeIndex: 1784955)

#### 1.1 Beginn des Erstinvestitionsvorhabens (HaufeIndex: 1784956)

Die bisherigen Investitionszulagengesetze machten für ihre Anwendung regelmäßig zur Voraussetzung, dass mit der Einzelinvestition nach einem bestimmten Stichtag begonnen wurde. Dies ist beim InvZulG 2007 anders. Die Begünstigung nach § 2 InvZulG 2007 kommt für alle Investitionen in Betracht, die zu einem **Erstinvestitionsvorhaben** gehören, mit denen der Anspruchsberechtigte **nach dem 20.7.2006 und vor dem 1.1.2010 begonnen hat oder beginnt**. Dieser Zeitraum wird in § 3

Abs. 1 InvZulG 2007 aus Gründen der EU-rechtlichen Genehmigung noch unterteilt in die Zeiträume 21.7.2006 bis 31.12.2006 und 1.1.2007 bis 31.12.2009.

**Vor dem 21.7.2006 und nach dem 31.12.2009 begonnene Erstinvestitionsvorhaben** sind grundsätzlich **nicht bzw. nicht mehr nach dem InvZulG 2007 begünstigt**, unabhängig davon, wann mit der Einzelinvestition begonnen wird. Der Ausschluss von vor dem 21.7.2006 begonnenen Investitionsvorhaben soll nur dann nicht gelten, wenn für die Förderung eine Genehmigungsentscheidung der EU-Kommission oder ein Bewilligungsbescheid der Genehmigungsbehörde für den GA-Zuschuss erteilt worden ist, in der auf die Möglichkeit der Förderung durch Investitionszulage aufgrund der Nachfolgeregelung zum InvZulG 2005 ausdrücklich hingewiesen wurde.

**Abzustellen ist** also für die erstmalige Anwendung des InvZulG 2007 nicht auf den Beginn der Einzelinvestition, sondern **auf den Beginn des gesamten Erstinvestitionsvorhabens**. Nur wenn dieses als Ganzes erst nach dem 20.7.2006 begonnen wurde oder wird, kommt das InvZulG 2007 zur Anwendung. Hierbei ist zusätzlich auf den Beginn des Erstinvestitionsvorhabens durch den Anspruchsberechtigten abzustellen und **nicht auf den objektbezogenen Investitionsbeginn**. Tritt ein Dritter in ein bereits begonnenes Investitionsvorhaben ein, verlagert sich damit der maßgebliche Zeitpunkt des Beginns des Investitionsvorhabens auf den Zeitpunkt des Eintritts des Dritten (vgl. Beispiel zu Tz. 2.4).

Die Regelung des § 3 InvZulG 2007 zum Beginn des Förderzeitraums enthält eine nicht unerhebliche Gefahr für die Investitionsplanung, aber auch eine Möglichkeit zur Gestaltung. Ein Erstinvestitionsvorhaben ist danach bereits begonnen, wenn mit der ersten hierzu gehörenden Einzelinvestition begonnen wird, wobei der Grundstückserwerb grundsätzlich nicht als Investitionsbeginn gelten soll<sup>[1]</sup>. Als Beginn der Investition gilt

- bei der Anschaffung beweglicher Wirtschaftsgüter der Zeitpunkt der Bestellung,
- bei der Herstellung beweglicher Wirtschaftsgüter der Zeitpunkt des Herstellungsbegins,
- bei der Anschaffung von Gebäuden der Zeitpunkt, in dem über die Anschaffung ein rechtswirksam abgeschlossener obligatorischer Vertrag oder ein gleichstehender Rechtsakt vorliegt, und
- bei der Herstellung eines Gebäudes der Zeitpunkt des Abschlusses eines der Ausführung zuzurechnenden Lieferungs- oder Leistungsvertrags oder die Aufnahme der Bauarbeiten. Der Zeitpunkt der Bauantragstellung ist ohne Bedeutung.

Da der Beginn der ersten Einzelinvestition als Beginn des gesamten Erstinvestitionsvorhabens gilt, kann ein vorzeitiger Investitionsbeginn hinsichtlich eines Einzelwirtschaftsguts die Investitionszulage **für sämtliche Investitionen ausschließen**, die zum Investitionsvorhaben gehören.

#### Hinweis

**Vor dem 1.1.2007 abgeschlossene Investitionen** unterliegen noch der Förderung nach dem **InvZulG 2005, auch wenn** sie zu einem Erstinvestitionsvorhaben gehören, mit dem der Anspruchsberechtigte nach dem 20.7.2006 begonnen hat. **Dasselbe gilt für nach dem 31.12.2006 abgeschlossene Investitionen, soweit** vor diesem Stichtag Teilerstellungskosten angefallen oder Teillieferungen erfolgt sind. Nach dem 31.12.2006 anfallende Herstellungskosten und Anschaffungskosten unterliegen bei Einhaltung der Frist für den Investitionsbeginn dem InvZulG 2007. Wurde das Investitionsvorhaben bereits vor der Verkündung des InvZulG 2007 begonnen, entfällt für die Spitzenbeträge der Anspruch auf Investitionszulage. Somit entsteht in dieser Fallgestaltung eine **Förderlücke**.

Das größte **Problem** dürfte in den Fallgestaltungen zu sehen sein, in denen der Anspruchsberechtigte mit dem Erstinvestitionsvorhaben **vor dem 21.7.2006 begonnen** hatte, wenn es ihm **nicht gelang**, sämtliche Einzelinvestitionen **vor dem 1.1.2007 abzuschließen**. Nach dem InvZulG 2005 sind nur die in 2006 abgeschlossenen Investitionen sowie die Teilerstellungskosten und auf Teillieferungen entfallenden Teile der Anschaffungskosten vor dem 1.1.2007 begünstigt. Das InvZulG 2007 kommt für sämtliche Investitionen nicht in Betracht. Der (zu) frühe Investitionsbeginn für eine einzelne Investition kann in dieser Fallgestaltung u. U. die Investitionszulage für sämtliche Investitionen ausschließen.

### Praxis-Beispiel

Investor A plant die Errichtung einer neuen Betriebsstätte in den neuen Bundesländern. Neben dem Neubau der erforderlichen Betriebsgebäude, der voraussichtlich ein Investitionsvolumen von 6 Mio. EUR haben wird, sollen auch neue Maschinen, Büroeinrichtungsgegenstände und Fahrzeuge mit Kosten von ca. 8 Mio. EUR beschafft werden. Das gesamte **Investitionsvorhaben soll in den Jahren 2007 bis 2009 abgewickelt werden**. Wegen der langen Lieferzeit einer **Spezialmaschine** mit geschätzten Anschaffungskosten von 100.000 EUR wird diese **bereits im Mai 2006 bestellt**, damit sie rechtzeitig bei Fertigstellung der Betriebsgebäude geliefert werden kann. Beginn des gesamten Erstinvestitionsvorhabens ist der Zeitpunkt der Bestellung des ersten Wirtschaftsguts, das zum Investitionsvorhaben gehört. Da der **Bestellzeitpunkt** für die Spezialmaschine **vor dem 21.7.2006** liegt, sind sämtliche Einzelinvestitionen des Vorhabens **nicht nach dem InvZulG 2007 begünstigt**. Dies gilt sowohl für die beweglichen Wirtschaftsgüter als auch für die Gebäude.

Ein **Ausweg** aus der im Beispiel dargestellten Förderlücke kann darin bestehen, dass hinsichtlich des maßgeblichen Zeitpunkts des Investitionsbeginns **auf die Person des Anspruchsberechtigten abzustellen** ist. Der objektbezogene Investitionsbeginn kann nachträglich nur schwerlich nach vorn verlagert werden. Eine Stornierung der Bestellung und eine Neubestellung zu einem späteren Zeitpunkt dürfte von der Finanzverwaltung nicht anerkannt werden. Anders sieht es bei der Person des Anspruchsberechtigten aus. Tritt ein Dritter in das bereits begonnene Investitionsvorhaben ein, verlagert sich der Zeitpunkt des Investitionsbeginns auf den Tag des Eintritts des Dritten. Dieser Eintritt des Dritten, der z. B. auch eine vom bisherigen Anspruchsberechtigten neu gegründete GmbH sein kann, sichert damit nicht nur die Investitionszulage für die bereits begonnene Einzelinvestition, sondern u. U. für das gesamte Investitionsvorhaben (vgl. Beispiel zu Tz. 2.4).

## 1.2 Auslaufen des InvZulG 2007 (HaufeIndex: 1784957)

Wie bereits die Vorgängerregelung in § 2 Abs. 4 InvZulG 2005, enthält auch § 3 Abs. 1 InvZulG 2007 kein absolutes Enddatum für die Förderung. Einzelinvestitionen sind danach begünstigt,

- wenn sie nach dem 31.12.2006 und vor dem 1.1.2010 abgeschlossen werden,
- wenn sie nach dem 31.12.2009 abgeschlossen werden,
- soweit bei der Anschaffung vor dem Stichtag Teillieferungen erfolgt sind oder
- soweit bei der Herstellung vor dem Stichtag Teilherstellungskosten entstanden sind.

## 1.3 Überschneidungen mit dem InvZulG 2005 (HaufeIndex: 1784958)

Investitionen, die **vor dem 1.1.2007 abgeschlossen** werden, unterliegen noch der Förderung nach dem InvZulG 2005. Dasselbe gilt für Investitionen, die zwar **nach dem 31.12.2006 abgeschlossen** werden, bei denen aber **Teillieferungen vor diesem Termin** erfolgen oder Teilherstellungskosten entstehen hinsichtlich der auf die Teillieferungen entfallenden Teile der Anschaffungskosten bzw. der Teilherstellungskosten.

**Anzahlungen auf Anschaffungskosten**, die der Investor **vor dem 1.1.2007** leistet und die nicht durch Anschaffungskosten für Teillieferungen abgedeckt sind, unterliegen **nicht** der Förderung nach dem **InvZulG 2005**. Sie sind aber bereits **nach dem InvZulG 2007 begünstigt**, wenn sich der Investor dazu entschließt, bereits für die Anzahlungen eine Investitionszulage zu beantragen. Macht er von dieser Möglichkeit keinen Gebrauch, verschiebt sich der Anspruch in das Jahr des Investitionsabschlusses.

### Praxis-Beispiel

Investor B **bestellt im August 2006** eine neue Maschine mit Anschaffungskosten von 100.000 EUR und leistet bei Bestel-

lung eine Anzahlung von 50.000 EUR. Die Maschine soll zur Herstellung eines neuen Produkts führen. Weitere Investitionen sind hierzu nicht erforderlich. **Einzelteile** der Maschine im Wert von 30.000 EUR werden noch **im Dezember 2006 geliefert**, die **restliche Lieferung** und die Montage erfolgt **im März 2007**. Da der **Investitionsbeginn** für das Erstinvestitionsvorhaben **nach dem 20.7.2006** liegt, ist die Maschine grundsätzlich nach § 2 InvZulG 2007 begünstigt. Soweit noch **vor dem 1.1.2007 Teillieferungen** erfolgen, besteht ein **vorrangiger Anspruch nach § 2 InvZulG 2005**. Die Bemessungsgrundlage für die Investitionszulage 2006 nach § 2 InvZulG 2005 beträgt somit 30.000 EUR. Hinsichtlich des **verbleibenden Teils der Anzahlung** kann B bereits **für 2006 eine Investitionszulage nach § 2 InvZulG 2007** beantragen. In diesem Fall beträgt die Bemessungsgrundlage für die Investitionszulage 2007 nach § 2 InvZulG 2007 50.000 EUR. **Alternativ** kann er aber auch auf einen gesonderten Antrag nach § 2 InvZulG 2007 für das Jahr 2006 verzichten und für 2007 eine Investitionszulage für eine Bemessungsgrundlage von 70.000 EUR beantragen.

## 2 Neuregelungen (HaufeIndex: 1631827)

### 2.1 Nutzungsüberlassung bei beweglichen Wirtschaftsgütern (HaufeIndex: 1631828)

Bei den **Vorgängergesetzen** des InvZulG 2007 war es für eine Förderung **ausreichend, wenn** das geförderte Wirtschaftsgut während der gesamten Bindungsfrist als bewegliches Wirtschaftsgut **zum Anlagevermögen irgendeines Betriebs oder irgendeiner Betriebsstätte** im Fördergebiet gehörte und in irgendeinem Betrieb der begünstigten Wirtschaftszweige verblieben bzw. Gebäude in einem solchen Betrieb verwendet wurden. Dabei bestand **keine Bindung an die Person oder den Betrieb** des Investors. Es war lediglich auf die Zugehörigkeit zum Anlagevermögen, auf den Verbleib bzw. die Verwendung des Wirtschaftsguts abzustellen.

Damit war es zum einen möglich, dass eine Investitionszulage auch von solchen Betrieben beansprucht werden konnte, die nicht selbst einem der begünstigten Wirtschaftszweige angehörten (z. B. Leasingunternehmen), wenn diese das Wirtschaftsgut einem oder mehreren Betrieben der begünstigten Wirtschaftszweige zur Nutzung während der gesamten Bindungsfrist überließen. Andererseits bestand für Betriebe der begünstigten Wirtschaftszweige die Möglichkeit, das im Betrieb nicht mehr erforderliche Wirtschaftsgut noch während der Bindungsfrist an einen anderen Betrieb der begünstigten Wirtschaftszweige zu veräußern oder zur Nutzung zu überlassen, ohne den Anspruch auf Investitionszulage zu verlieren.

Diese Möglichkeiten **entfallen** zukünftig bei **beweglichen Wirtschaftsgütern**. § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 InvZulG 2007 fordert nun, dass das Wirtschaftsgut während der Bindungsfrist zum Anlagevermögen eines Betriebs oder einer Betriebsstätte der begünstigten Wirtschaftszweige **des Anspruchsberechtigten** gehört und in einer Betriebsstätte **des Anspruchsberechtigten** verbleibt. Lediglich eine Übertragung auf oder eine Überlassung an ein mit dem Anspruchsberechtigten verbundenen Unternehmen ist möglich, wenn auch dieses Unternehmen zu einem begünstigten Wirtschaftszweig gehört und die Zuordnung des Wirtschaftsguts zum geförderten Erstinvestitionsvorhaben erhalten bleibt. Eine anderweitige Veräußerung des Wirtschaftsguts führt somit zu einem Verstoß gegen die Zurechnungsvoraussetzung, eine Nutzungsüberlassung verletzt die Verbleibensvoraussetzung.

Mit dieser **Zurechnungsvoraussetzung** und der neuen **qualifizierten Verbleibensvoraussetzung**, die zuletzt in ähnlicher Form bei der Begünstigung nach § 2 FördG gefordert wurden, entfällt die Förderung künftig grundsätzlich, wenn das Wirtschaftsgut während der Bindungsfrist auf einen anderen Rechtsträger übertragen oder einem Betrieb oder einer Betriebsstätte, die nicht dem Anspruchsberechtigten oder einem mit diesem verbundenen Unternehmen zuzurechnen ist, zur Nutzung überlassen wird. Dabei ist ausschließlich eine Nutzungsüberlassung von **mehr als drei Monaten** von Bedeutung. Bei einer kürzeren Überlassungsfrist gilt nach ständiger BFH-Rechtsprechung das Wirtschaftsgut als im Betrieb des Überlassenden als verblieben, sodass ein solcher Vorgang keine Auswirkungen auf die Investitionszulage nach dem InvZulG 2007 haben wird.

## 2.2 Nutzungsüberlassung bei Gebäuden (HaufeIndex: 1784959)

Bei **Gebäuden** ist eine solche **Bindung an die Person oder den Betrieb** des Anspruchsberechtigten im Gesetz **nicht vorgesehen**. Hier wird wie bisher lediglich gefordert, dass das Gebäude während der Bindungsfrist in einem Betrieb der begünstigten Wirtschaftszweige verwendet wird. Damit ist - wie bisher - eine Nutzungsüberlassung (auch aus dem Privatvermögen heraus) sowie eine Veräußerung des Gebäudes ohne Verlust des Anspruchs auf Investitionszulage möglich.

## 2.3 Ersatzinvestitionen (HaufeIndex: 1631829)

### Hinweis

Die **Bindung** der geförderten Wirtschaftsgüter an den Betrieb oder die Betriebsstätte des Anspruchsberechtigten **hindert** dem Wortlaut der Vorschrift nach künftig auch **die Rationalisierung des Anlagevermögens während der Bindungsfrist**. Während es noch nach dem InvZuLG 2005 möglich war, nicht mehr benötigte Anlagegüter an andere Betriebe der begünstigten Wirtschaftszweige ohne Verlust der Investitionszulage zu veräußern, zu vermieten oder zu verpachten, entfällt diese Möglichkeit nach dem InvZuLG 2007.

Wird ein bewegliches Wirtschaftsgut vor Ablauf der Bindungsfrist **wegen rascher technischer Veränderung** durch ein anderes Wirtschaftsgut **ersetzt**, tritt für die restliche Zeit des Bindungszeitraums das Ersatzwirtschaftsgut an die Stelle des ausgeschiedenen Wirtschaftsguts. Das Ersatzwirtschaftsgut ist selbst zwar nicht begünstigt, der Anspruch auf Investitionszulage für das ausgeschiedene Wirtschaftsgut bleibt allerdings erhalten, auch wenn dieses aus dem Anlagevermögen des Anspruchsberechtigten ausscheidet. Allerdings enthalten weder das Gesetz noch die Begründung dazu nähere Informationen, wann ein Ersatz eines Wirtschaftsguts "wegen rascher technischer Veränderung" anzunehmen ist. Es bleibt zu hoffen, dass die Finanzverwaltung keine allzu strengen Maßstäbe für die Einhaltung dieser Voraussetzung aufstellen wird. Im Zweifel ist hier bereits ein Streitpotenzial für die Zukunft vorprogrammiert.

Gehört das Ersatzwirtschaftsgut seinerseits wiederum **zu einem Erstinvestitionsvorhaben** (z. B. im Rahmen einer grundlegenden Änderung des Produktionsverfahrens), kann für das Ersatzwirtschaftsgut ein eigener Anspruch auf Investitionszulage entstehen. Der **Anspruchsberechtigte hat in diesem Fall faktisch ein Wahlrecht**, ob er von der Substitutionsregelung Gebrauch macht oder sich für die Rückzahlung der Investitionszulage für die erste Investition entscheidet und eine Investitionszulage für das als Ersatz beschaffte Wirtschaftsgut in Anspruch nimmt.

## 2.4 Dauer der Bindungsfrist und Sonderregelung für KUM (HaufeIndex: 1631830)

Nach dem InvZuLG 2005 beträgt die Bindungsfrist einheitlich fünf Jahre. Zukünftig sind unterschiedliche Bindungsfristen vorgesehen. Sie beträgt

- **drei Jahre** für Betriebe, welche die Begriffsdefinition für **kleine und mittlere Unternehmen (KMU)** i. S. der Empfehlung der EU-Kommission vom 6.5.2003 erfüllen,
- **fünf Jahre** für alle anderen Betriebe.

Die dreijährige Bindungsfrist für KMU-Betriebe gilt nur für nach dem 31.12.2006 begonnene Erstinvestitionsvorhaben. Wurde mit dem **Erstinvestitionsvorhaben vor dem 1.1.2007 begonnen**, gilt für sämtliche Investitionen, die zu diesem Erstinvestitionsvorhaben gehören, auch bei KMU-Betrieben die **fünfjährige Bindungsfrist**.

### Wichtig

Während ansonsten das InvZuLG 2007 immer auf den Beginn des Erstinvestitionsvorhabens durch den Anspruchsberechtigten abzielt, ist dies bei KUM-Betrieben anders.

tigten abgestellt wird, **fehlt im Zusammenhang mit der Verkürzung der Bindungsfrist diese Bezugnahme** auf die Person des Anspruchsberechtigten. Daraus kann nur geschlossen werden, dass insoweit auf den objektiven Beginn der Erstinvestition abzustellen ist ohne Berücksichtigung, ob der Anspruchsberechtigte derjenige ist, der mit den Investitionen begonnen hat.

### Praxis-Beispiel

Investor A beginnt im Februar 2006 mit der Errichtung einer neuen Betriebsstätte in Dresden. Sein Betrieb ist ein KMU. Wegen Liquiditätsschwierigkeiten stellt A im Januar 2007 sein Vorhaben ein. Investor B tritt in die von A geschlossenen Leistungsverträge ein und errichtet seinerseits die von A geplante Betriebsstätte für sein eigenes Unternehmen, das gleichfalls ein KMU-Betrieb ist. A hätte wegen Beginn des Erstinvestitionsvorhabens vor dem 21.7.2006 keinen Anspruch auf Investitionszulage gehabt. B hat einen solchen Anspruch, weil in Bezug auf seine Person von einem Beginn des Erstinvestitionsvorhabens nach dem 20.7.2006 auszugehen ist. Allerdings beträgt die Bindungsfrist für sämtliche Investitionen trotz der KMU-Eigenschaft seines Betriebs fünf Jahre, weil aus objektiver Sicht von einem Beginn des Erstinvestitionsvorhabens vor dem 1.1.2007 auszugehen ist.

Hinsichtlich der **Einstufung als KMU-Betrieb** ist auf den Zeitpunkt des **Beginns des Investitionsvorhabens** abzustellen. Umfasst das Investitionsvorhaben mehrere Einzelinvestitionen (z. B. Aufbau einer neuen Betriebsstätte), gilt die Einstufung zu Beginn des Investitionsvorhabens für sämtliche Einzelinvestitionen, unabhängig davon, wann mit diesen im Speziellen begonnen wird. Der Abschluss der Investitionen sowie evtl. Änderungen der Einstufung als KMU während der Bindungsfrist sind völlig ohne Bedeutung.

## 2.5 Beginn der Bindungsfrist (HaufeIndex: 1631831)

Nach den Vorgängergesetzen des InvZulG 2007 begann die Bindungsfrist am Tag nach dem Abschluss der jeweiligen Investition, also am Tag nach der Anschaffung oder Herstellung des jeweiligen Wirtschaftsguts. Für jedes einzelne Wirtschaftsgut gilt damit ein individuell zu bestimmender Bindungszeitraum. Dies ändert sich unter der Geltung des InvZulG 2007, wenn mehrere Investitionen zu einem einheitlichen Investitionsvorhaben gehören. Die Bindungsfrist **beginnt für alle Einzelinvestitionen einheitlich** mit der **Beendigung des Investitionsvorhabens**, also mit Anschaffung oder Herstellung des letzten zum Investitionsvorhaben gehörenden Wirtschaftsguts. Die Frist läuft somit für sämtliche Einzelinvestitionen eines Investitionsvorhabens einheitlich.

Dies hat zur Folge, dass nur das zuletzt angeschaffte oder fertig gestellte Wirtschaftsgut drei bzw. fünf Jahre im Betrieb des Anspruchsberechtigten zum Anlagevermögen gehören und in dem Betrieb verbleiben muss. Für alle vorher bereits abgeschlossenen Einzelinvestitionen **verlängert sich der Bindungszeitraum** auf eine Dauer von mehr als drei bzw. fünf Jahre.

Entscheidend dürfte in diesem Zusammenhang sein, was unter einem Erstinvestitionsvorhaben zu verstehen ist und welche Einzelinvestitionen einem solchen zuzurechnen sind. Hinsichtlich des Begriffs "Erstinvestitionsvorhaben" verweist § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 InvZulG 2007 auf die in § 2 Abs. 3 InvZulG 2007 aufgeführten Fallgestaltungen. Diese Vorschrift definiert aber nicht das "Erstinvestitionsvorhaben", sondern die "Erstinvestition". Unter einem Erstinvestitionsvorhaben ist m. E. eine Zusammenfassung mehrerer (Einzel-)Erstinvestitionen zu verstehen, die einer **einheitlichen Investitionsplanung** unterliegen, der Umsetzung **eines einheitlichen unternehmerischen Ziels dienen** und dabei **in zeitlichem Zusammenhang** zueinander stehen. Der sich aber durchaus über mehrere Jahre erstrecken kann. Der BFH spricht in diesem Zusammenhang von "einheitlichen und in sich geschlossenen Investitionsvorhaben", die als Einheit zu behandeln sind<sup>[1]</sup>.

Das einheitliche Ziel, das gegeben sein muss, kann § 2 Abs. 3 InvZulG 2007 entnommen werden, wo in Abwandlung der bisherigen Definition einer Erstinvestition folgende Fallgestaltungen aufgeführt sind:

- Errichtung einer Betriebsstätte,
- Erweiterung einer bestehenden Betriebsstätte,
- Diversifikation der Produktion einer Betriebsstätte in neue zusätzliche Produkte,
- grundlegende Änderung des Gesamtproduktionsverfahrens einer bestehenden Betriebsstätte und
- Übernahme eines Betriebs, der geschlossen worden ist oder geschlossen worden wäre, wenn der Betrieb nicht übernommen worden wäre, wenn die Übernahme durch einen unabhängigen Investor erfolgt.

Da der Beginn der Bindungsfrist durch den Investitionsabschluss der letzten, zu dem Erstinvestitionsvorhaben gehörenden Einzelinvestition festgelegt wird, kann es im Einzelfall sogar vorkommen, dass ein Wirtschaftsgut aus dem Anlagevermögen des Betriebs oder aus dem Betrieb ausscheidet, bevor die Bindungsfrist überhaupt erst beginnt. In diesem Fall besteht allerdings kein Anspruch auf Investitionszulage für dieses Wirtschaftsgut, weil es zu keinem Zeitpunkt innerhalb der Bindungsfrist die geforderten Voraussetzungen erfüllt hat.

## 2.6 Beherbergungsgewerbe (HaufeIndex: 1784960)

Wie bisher werden die Wirtschaftszweige "verarbeitendes Gewerbe" und "produktionsnahe Dienstleistungen" gefördert. Neu in den Kreis der begünstigten Wirtschaftszweige wurde das Beherbergungsgewerbe aufgenommen. Dieses findet sich in der Klassifikation der Wirtschaftszweige als solches nicht wieder. Im Abschnitt H, Unterabschnitt HA sind unter Abt. 55 "Gastgewerbe" lediglich die Gruppen 55.1 "Hotellerie" und 55.2 "Sonstiges Beherbergungsgewerbe" genannt. Laut Gesetz sind neben Betrieben der eigentlichen Hotellerie auch **Jugendherbergen** und **Hütten, Campingplätze** sowie **Erholungs- und Ferienheime** begünstigt.

**Ferienhäuser, Ferienwohnungen** sowie **Pensionen und Privatquartiere** sind dagegen **nicht** in diesen begünstigten Wirtschaftszweig einzuordnen.

## 2.7 Sonderregelung für die Region Berlin (HaufeIndex: 1784961)

Die erste Fassung des InvZulG 2007 sah noch keine **Sonderregelungen für Berlin** vor. Investitionen in Berlin waren somit zunächst ebenso gefördert wie Investitionen im übrigen Fördergebiet. Dasselbe gilt für die Gebiete der ehemaligen Arbeitsmarkregion Berlin, die nun zum normalen Fördergebiet gehören, die östlich von Berlin gelegenen Gemeinden der Landkreise Barnim, Märkisch-Oberland und Oder-Spree sogar zum Randgebiet.

Für Investitionen mit **Beginn des Erstinvestitionsvorhabens nach dem 31.12.2006** wurde dies nachträglich geändert. Investitionen in dem Teil Berlins, der nach der Fördergebietskarte 2007-2013 als D-Fördergebiet ausgewiesen ist (vgl. Anlage 1 zum InvZulG 2007), wurden **vollständig aus der Förderung herausgenommen**. Bei Investitionen **im restlichen Teil** Berlins wurde der Investitionszulagensatz **für KMU-Betriebe auf 15 % begrenzt**, wenn es sich um große Investitionsvorhaben i. S. der EU-Regionalleitlinien handelt.

### Wichtig

Bei **Beginn des Erstinvestitionsvorhabens noch vor dem 1.1.2007** bestehen dagegen auch nach der Änderung **keine Besonderheiten** für Investitionen in Berlin. Die gilt unabhängig vom Beginn der (Einzel-) Investition und vom Investitionsabschluss.

## 2.8 Geringwertige Wirtschaftsgüter (HaufeIndex: 1784962)

Durch das Unternehmensteuerreformgesetz 2008 wurde die **Höchstgrenze der Anschaffungs- oder Herstellungskosten** für die Annahme eines geringwertigen Wirtschaftsguts i. S. von § 6 Abs. 2 EStG von 410 EUR auf 150 EUR herabgesetzt. Bei dem

Ausschluss geringwertiger Wirtschaftsgüter von der Investitionszulage bleibt es dagegen **wie bisher** bei der betragsmäßigen Grenze von **410 EUR**<sup>[1]</sup>.

### 3 Anpassung an EU-Recht (HaufeIndex: 1784963)

Für alle Investitionsvorhaben, mit denen der Anspruchsberechtigte vor dem 1.1.2007 begonnen hat, unterlag das InvZulG dem **Genehmigungsvorbehalt der EU-Kommission** nach Art. 88 EG-Vertrag. Das Gesetz trat somit erst in Kraft, nachdem diese Genehmigung vorlag<sup>[1]</sup>.

Der Genehmigungsvorbehalt **galt ohnehin nicht mehr für solche Investitionsvorhaben**, mit denen der Anspruchsberechtigte **nach dem 31.12.2006 begonnen** hat oder beginnt. Für diese Investitionsvorhaben gilt die neue "Leitlinie für staatliche Beihilfen mit regionaler Zielsetzung 2007- 2013"<sup>[2]</sup> und die Verordnung der EU-Kommission über die Anwendung der Art. 87 und 88 EG-Vertrag. Die genannte Verordnung sieht u. a. in Form einer Freistellung **keine Anmeldepflicht** mehr nach Art. 88 Abs. 3 EG-Vertrag vor. Das InvZulG 2007 musste zur Erfüllung der Voraussetzungen dieser Freistellungsverordnung im neuen § 10 InvZulG 2007 angepasst werden. Dies betrifft insbesondere die Festlegung, dass beim Zusammentreffen von Investitionszulage mit anderen staatlichen Regionalbeihilfen die jeweils geltenden Förderhöchstintensitäten maßgeblich sind und ein **beihilfefreier Eigenanteil von mindestens 26 %** der Kosten des Erstinvestitionsvorhabens zu erbringen ist. Beide Regelungen berühren nicht den Anspruch auf Investitionszulage. § 10 InvZulG 2007 begrenzt insoweit vielmehr die Höhe der übrigen Regionalbeihilfen.

**Weitere Voraussetzung der Freistellungsverordnung** ist, dass das InvZulG 2007 selbst auf diese Verordnung unter Angabe des Titels und der Fundstelle im EU-Amtsblatt verweist. Da die Verordnung selbst aber erst Ende 2006 verabschiedet wurde, konnte diese Voraussetzung vom InvZulG 2007 zunächst noch nicht erfüllt werden. Hierzu war die Änderung des Gesetzes durch das InvZulGÄndG vor dem 1.1.2007 erforderlich.

## 4 Übersicht Zulagensätze nach § 5 InvZulG 2007 (HaufeIndex: 1644482)

### 4.1 Bewegliche Wirtschaftsgüter (HaufeIndex: 1644483)

Beginn des Erstinvestitionsvorhabens	Investitionsabschluss	KMU-Betrieb?	Gebiet	Zulagensatz
nach 20.7.2006 vor 1.1.2007	nach 31.12.2006	nein	Fördergebiet	12,5 %
nach 31.12.2006	nach 31.12.2006	nein	Fördergebiet ohne D-Fördergebiet Berlin	12,5 %
nach 20.7.2006	nach 31.12.2006	nein	Randgebiet	15 %
nach 20.7.2006 vor 1.1.2007	nach 31.12.2006	ja	Fördergebiet	25 %
nach 31.12.2006	nach 31.12.2006	ja	Fördergebiet ohne D-Fördergebiet Berlin	25 %
nach 20.7.2006	nach 31.12.2006	ja	Randgebiet	27,5 %

## 4.2 Betrieblich genutzte Gebäude (HaufeIndex: 1644485)

Beginn des Erstinvestitionsvorhabens	Investitionsabschluss	Gebiet	Zulagensatz
nach 20.7.2006 vor 1.1.2010	nach 31.12.2006	Fördergebiet	12,5 %
nach 20.7.2006 vor 1.1.2010	nach 31.12.2006	Randgebiet	15 %

### Autor/in

- L. Rosarius, Dipl.-Finanzwirt (FH)