

## Investitionszulagengesetz 2010 (InvZulG 2010)

idF v. 7.12.2008 (BGBl. I 2008, 2350)

### § 1

#### Anspruchsberechtigter, Fördergebiet

(1) <sup>1</sup>Steuerpflichtige im Sinne des Einkommensteuergesetzes und des Körperschaftsteuergesetzes, die im Fördergebiet begünstigte Investitionen im Sinne des § 2 vornehmen, haben Anspruch auf eine Investitionszulage. <sup>2</sup>Steuerpflichtige im Sinne des Körperschaftsteuergesetzes haben keinen Anspruch, soweit sie nach § 5 des Körperschaftsteuergesetzes von der Körperschaftsteuer befreit sind. <sup>3</sup>Bei Personengesellschaften und Gemeinschaften tritt an die Stelle des Steuerpflichtigen die Gesellschaft oder die Gemeinschaft als Anspruchsberechtigte.

(2) Fördergebiet sind die Länder Berlin, Brandenburg, Mecklenburg-Vorpommern, Sachsen, Sachsen-Anhalt und Thüringen.

### § 2

#### Begünstigte Investitionen

(1) <sup>1</sup>Begünstigte Investitionen sind die Anschaffung und die Herstellung von neuen abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens,

1. die zu einem Erstinvestitionsvorhaben im Sinne des Absatzes 3 gehören und  
2. die mindestens fünf Jahre nach Beendigung des Erstinvestitionsvorhabens (Bindungszeitraum)

a) zum Anlagevermögen eines Betriebs oder einer Betriebsstätte eines begünstigten Betriebs im Sinne des § 3 Abs. 1 des Anspruchsberechtigten im Fördergebiet gehören,

b) in einer Betriebsstätte eines begünstigten Betriebs im Sinne des § 3 Abs. 1 des Anspruchsberechtigten im Fördergebiet verbleiben,

c) in jedem Jahr zu nicht mehr als 10 Prozent privat genutzt werden.

<sup>2</sup>Nicht begünstigt sind Luftfahrzeuge, Personenkraftwagen und geringwertige Wirtschaftsgüter im Sinne des § 6 Abs. 2 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes mit der Maßgabe, dass an die Stelle des Wertes von 150 Euro ein Wert von 410 Euro tritt. <sup>3</sup>Der Bindungszeitraum verringert sich auf drei Jahre, wenn die beweglichen Wirtschaftsgüter in einem begünstigten Betrieb verbleiben, der zusätzlich die Begriffsdefinition für kleine und mittlere Unternehmen im Sinne der Empfehlung der Kommission vom 6. Mai 2003 betreffend die Definition der Kleinstunternehmen sowie der kleinen und mittleren Unternehmen (ABl. EU Nr. L 124 S. 36) im Zeitpunkt des Beginns des Erstinvestitionsvorhabens erfüllt. <sup>4</sup>Für den Anspruch auf Investitionszulage ist es unschädlich, wenn das begünstigte Wirtschaftsgut

1. innerhalb des Bindungszeitraums

a) in das Anlagevermögen eines begünstigten Betriebs im Sinne des § 3 Abs. 1 eines mit dem Anspruchsberechtigten verbundenen Unternehmens im Fördergebiet übergeht oder

- b) in einem begünstigten Betrieb im Sinne des § 3 Abs. 1 eines mit dem Anspruchsberechtigten verbundenen Unternehmens im Fördergebiet verbleibt und
2. innerhalb des Bindungszeitraums dem geförderten Erstinvestitionsvorhaben eindeutig zugeordnet bleibt.

<sup>5</sup>Ersetzt der Anspruchsberechtigte ein begünstigtes bewegliches Wirtschaftsgut wegen rascher technischer Veränderungen vor Ablauf des jeweils maßgebenden Bindungszeitraums durch ein neues abnutzbares bewegliches Wirtschaftsgut, ist Satz 1 Nr. 2 mit der Maßgabe anzuwenden, dass für die verbleibende Zeit des jeweils maßgebenden Bindungszeitraums das Ersatzwirtschaftsgut an die Stelle des begünstigten beweglichen Wirtschaftsguts tritt. <sup>6</sup>Für die Einhaltung der Bindungsvoraussetzungen im Sinne des Satzes 1 Nr. 2 ist es unschädlich, wenn ein begünstigtes Wirtschaftsgut nach Ablauf seiner betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer und vor Ablauf des Bindungszeitraums aus dem Anlagevermögen ausscheidet. <sup>7</sup>Als Privatnutzung im Sinne des Satzes 1 Nr. 2 Buchstabe c gilt auch die Verwendung von Wirtschaftsgütern, die zu einer verdeckten Gewinnausschüttung nach § 8 Abs. 3 des Körperschaftsteuergesetzes führt.

(2) <sup>1</sup>Begünstigte Investitionen sind auch die Anschaffung neuer Gebäude, Eigentumswohnungen, im Teileigentum stehender Räume und anderer Gebäudeteile, die selbständige unbewegliche Wirtschaftsgüter sind (Gebäude), bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung sowie die Herstellung neuer Gebäude, soweit die Gebäude zu einem Erstinvestitionsvorhaben im Sinne des Absatzes 3 gehören und mindestens fünf Jahre nach dem Abschluss des Investitionsvorhabens in einem begünstigten Betrieb im Sinne des § 3 Abs. 1 verwendet werden. <sup>2</sup>Im Fall der Anschaffung kann Satz 1 nur angewendet werden, wenn kein anderer Anspruchsberechtigter für das Gebäude Investitionszulage in Anspruch nimmt. <sup>3</sup>Absatz 1 Satz 3 und 4 gilt entsprechend.

(3) Erstinvestitionsvorhaben sind die

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

### § 3

#### Begünstigte Betriebe

(1) <sup>1</sup>Begünstigte Betriebe sind:

1. Betriebe des verarbeitenden Gewerbes;
2. Betriebe der folgenden produktionsnahen Dienstleistungen:
  - a) Rückgewinnung,
  - b) Bautischlerei und Bauschlosserei,
  - c) Verlegen von Büchern und Zeitschriften; sonstiges Verlagswesen (ohne Software),

- d) Erbringung von Dienstleistungen der Informationstechnologie,
  - e) Datenverarbeitung, Hosting und damit verbundene Tätigkeiten; Webportale,
  - f) Ingenieurbüros für bautechnische Gesamtplanung,
  - g) Ingenieurbüros für technische Fachplanung und Ingenieurdesign,
  - h) technische, physikalische und chemische Untersuchung,
  - i) Forschung und Entwicklung,
  - j) Werbung und Marktforschung,
  - k) Fotografie,
  - l) Reparatur von Telekommunikationsgeräten;
3. folgende Betriebe des Beherbergungsgewerbes:
- a) Hotels, Gasthöfe und Pensionen,
  - b) Erholungs- und Ferienheime,
  - c) Jugendherbergen und Hütten,
  - d) Campingplätze.

<sup>2</sup>Die Zuordnung eines Betriebs zu dem verarbeitenden Gewerbe, den produktionsnahen Dienstleistungen und dem Beherbergungsgewerbe ist nach der vom Statistischen Bundesamt in 65189 Wiesbaden, Gustav-Stresemann-Ring 11, herausgegebenen Klassifikation der Wirtschaftszweige, Ausgabe 2008 (WZ 2008), vorzunehmen. <sup>3</sup>Hat ein Betrieb Betriebsstätten innerhalb und außerhalb des Fördergebiets, gelten für die Einordnung des Betriebs in das verarbeitende Gewerbe, die produktionsnahen Dienstleistungen oder das Beherbergungsgewerbe alle Betriebsstätten im Fördergebiet als ein Betrieb.

(2) <sup>1</sup>§ 2 Abs. 1 und 2 gilt für Erstinvestitionsvorhaben in Betriebsstätten in den in der Anlage 1 zu diesem Gesetz aufgeführten Teilen des Landes Berlin nur, wenn der anspruchsberechtigte begünstigte Betrieb im Sinne des Absatzes 1 im Zeitpunkt des Beginns des Erstinvestitionsvorhabens die Begriffsdefinition für kleine und mittlere Unternehmen im Sinne der Empfehlung der Kommission vom 6. Mai 2003 erfüllt. <sup>2</sup>§ 2 Abs. 1 und 2 gilt nur, soweit die Förderfähigkeit in den sensiblen Sektoren, die in der Anlage 2 zu diesem Gesetz aufgeführt sind, nicht eingeschränkt oder von vornherein ausgeschlossen ist.

## § 4

### Investitionszeitraum

(1) Investitionen sind begünstigt, wenn sie zu einem Erstinvestitionsvorhaben im Sinne des § 2 Abs. 3 gehören, mit dem der Anspruchsberechtigte entweder

1. vor dem 1. Januar 2010,
2. nach dem 31. Dezember 2009 und vor dem 1. Januar 2011,
3. nach dem 31. Dezember 2010 und vor dem 1. Januar 2012,
4. nach dem 31. Dezember 2011 und vor dem 1. Januar 2013 oder
5. nach dem 31. Dezember 2012 und vor dem 1. Januar 2014

begonnen hat und die einzelne begünstigte Investition nach dem 31. Dezember 2009 und vor dem 1. Januar 2014 abgeschlossen wird oder nach dem 31. Dezember 2013 abgeschlossen wird, soweit vor dem 1. Januar 2014 Teilerstellungskosten entstanden oder im Fall der Anschaffung Teillieferungen erfolgt sind.

(2) <sup>1</sup>Ein Erstinvestitionsvorhaben ist begonnen, wenn mit der ersten hierzu gehörenden Einzelinvestition begonnen worden ist. <sup>2</sup>Außer in den Fällen des § 2 Abs. 3 Nr. 5 ist der Grundstückserwerb nicht als Investitionsbeginn anzusehen. <sup>3</sup>Die Investition ist in dem Zeitpunkt begonnen, in dem das Wirtschaftsgut bestellt oder mit seiner Herstellung begonnen worden ist. <sup>4</sup>Gebäude gelten in dem Zeitpunkt als bestellt, in dem über ihre Anschaffung ein rechtswirksam abgeschlossener obligatorischer Vertrag oder ein gleichstehender Rechtsakt vorliegt. <sup>5</sup>Als Beginn der Herstellung gilt bei Gebäuden der Abschluss eines der Ausführung zuzurechnenden Lieferungs- oder Leistungsvertrages oder die Aufnahme von Bauarbeiten. <sup>6</sup>Investitionen sind in dem Zeitpunkt abgeschlossen, in dem die Wirtschaftsgüter angeschafft oder hergestellt sind.

## § 5

### Bemessungsgrundlage

<sup>1</sup>Bemessungsgrundlage der Investitionszulage ist die Summe der Anschaffungs- und Herstellungskosten der im Wirtschaftsjahr oder Kalenderjahr abgeschlossenen begünstigten Investitionen, soweit sie die vor dem 1. Januar 2010 entstandenen Teilerstellungskosten oder den Teil der Anschaffungskosten, der auf die vor dem 1. Januar 2010 erfolgten Teillieferungen entfällt, übersteigen. <sup>2</sup>In die Bemessungsgrundlage können die im Wirtschaftsjahr oder Kalenderjahr geleisteten Anzahlungen auf Anschaffungskosten und die entstandenen Teilerstellungskosten einbezogen werden. <sup>3</sup>Das gilt für vor dem 1. Januar 2010 geleistete Anzahlungen auf Anschaffungskosten nur insoweit, als sie den Teil der Anschaffungskosten, der auf die vor dem 1. Januar 2010 erfolgten Teillieferungen entfällt, übersteigen. <sup>4</sup>In den Fällen der Sätze 2 und 3 dürfen im Wirtschaftsjahr oder Kalenderjahr der Anschaffung oder Herstellung der Wirtschaftsgüter die Anschaffungs- oder Herstellungskosten bei der Bemessung der Investitionszulage nur berücksichtigt werden, soweit sie die Anzahlungen, Teilerstellungskosten oder die Anschaffungskosten für Teillieferungen übersteigen. <sup>5</sup>§ 7a Abs. 2 Satz 3 bis 5 des Einkommensteuergesetzes gilt entsprechend. <sup>6</sup>Die Beschränkungen der Bemessungsgrundlage nach den Sätzen 1 und 3 gelten nur, soweit ein Anspruch auf Investitionszulage nach dem Investitionszulagengesetz 2007 besteht.

## § 6

### Höhe der Investitionszulage

(1) Die Investitionszulage beträgt vorbehaltlich der Absätze 4 und 5 für begünstigte Investitionen eines Erstinvestitionsvorhabens

- |   |               |
|---|---------------|
| 1. im Sinne des § 4 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1   | 12,5 Prozent, |
| 2. im Sinne des § 4 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, wenn es sich um Investitionen in Betriebsstätten in den in der Anlage 1 zu diesem Gesetz aufgeführten Teilen des Landes Berlin handelt und der anspruchsberechtigte begünstigte Betrieb im Zeitpunkt des Beginns des Erstinvestitionsvorhabens die Begriffsdefinition für mittlere Unternehmen im Sinne der Empfehlung der Kommission vom 6. Mai 2003 erfüllt, | 10 Prozent,   |

- |   |              |
|---|--------------|
| 3. im Sinne des § 4 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 | 10 Prozent,  |
| 4. im Sinne des § 4 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 | 7,5 Prozent, |
| 5. im Sinne des § 4 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 | 5 Prozent,   |
| 6. im Sinne des § 4 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 | 2,5 Prozent  |

der Bemessungsgrundlage.

(2) Erfüllt der anspruchsberechtigte begünstigte Betrieb im Zeitpunkt des Beginns des Erstinvestitionsvorhabens die Begriffsdefinition für kleine und mittlere Unternehmen im Sinne der Empfehlung der Kommission vom 6. Mai 2003, erhöht sich die Investitionszulage vorbehaltlich der Absätze 3 bis 5 für den Teil der Bemessungsgrundlage, der auf Investitionen im Sinne des § 2 Abs. 1 entfällt, bei Erstinvestitionsvorhaben

- |   |                 |
|---|-----------------|
| 1. im Sinne des § 4 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1   | auf 25 Prozent, |
| 2. im Sinne des § 4 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2   | auf 20 Prozent, |
| 3. im Sinne des § 4 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 und 2 im Rahmen eines großen Investitionsvorhabens im Sinne der Leitlinien für staatliche Beihilfen mit regionaler Zielsetzung 2007–2013 (ABl. EU 2006 Nr. C 54 S. 13) in Betriebsstätten in den nicht in der Anlage 1 zu diesem Gesetz aufgeführten Teilen des Landes Berlin | auf 15 Prozent, |
| 4. im Sinne des § 4 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3   | auf 15 Prozent, |
| 5. im Sinne des § 4 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4   | auf 10 Prozent, |
| 6. im Sinne des § 4 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5   | auf 5 Prozent   |

der Bemessungsgrundlage.

(3) Abweichend von Absatz 2 erhöht sich die Investitionszulage in den in der Anlage 1 zu diesem Gesetz aufgeführten Teilen des Landes Berlin vorbehaltlich des Absatzes 5 für den Teil der Bemessungsgrundlage, der auf Investitionen im Sinne des § 2 Abs. 1 entfällt, bei Erstinvestitionsvorhaben

1. im Sinne des § 4 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 bis 3 auf 10 Prozent  
der Bemessungsgrundlage, wenn der anspruchsberechtigte begünstigte Betrieb im Zeitpunkt des Beginns des Erstinvestitionsvorhabens die Begriffsdefinition für mittlere Unternehmen im Sinne der Empfehlung der Kommission vom 6. Mai 2003 erfüllt,
2. im Sinne des § 4 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 auf 20 Prozent  
der Bemessungsgrundlage, wenn der anspruchsberechtigte begünstigte Betrieb im Zeitpunkt des Beginns des Erstinvestitionsvorhabens die Begriffsdefinition für kleine Unternehmen im Sinne der Empfehlung der Kommission vom 6. Mai 2003 erfüllt.

(4) Bei Investitionen, die zu einem großen Investitionsvorhaben gehören, auf das der multisektorale Regionalbeihilferahmen für große Investitionsvorhaben vom 19. März 2002 (ABl. EG Nr. C 70 S. 8), zuletzt geändert durch die Mitteilung der Kommission vom 1. November 2003 (ABl. EU Nr. C 263 S. 3), oder die Leitlinien für staatliche Beihilfen mit regionaler Zielsetzung 2007–2013 anzuwenden sind, sind die Absätze 1 und 2 nur insoweit anzuwenden, als der jeweils beihilferechtlich geltende Regionalförderhöchstsatz durch die Gewährung von Investitionszulagen nicht überschritten wird.

(5) <sup>1</sup>Für Investitionen eines Erstinvestitionsvorhabens in Betriebsstätten in den in der Anlage 1 zu diesem Gesetz aufgeführten Teilen des Landes Berlin gelten

die Absätze 1 bis 3 nur, soweit die Investitionszulage für ein Erstinvestitionsvorhaben den Betrag von 7,5 Millionen Euro nicht überschreitet.<sup>2</sup>Eine höhere Investitionszulage kann nur dann festgesetzt werden, wenn eine Genehmigungsentscheidung der Kommission vor Festsetzung der Investitionszulage erteilt worden ist, in der eine höhere Beihilfeintensität festgelegt worden ist.

## § 7

### Antrag auf Investitionszulage

(1)<sup>1</sup>Der Antrag ist bei dem für die Besteuerung des Anspruchsberechtigten nach dem Einkommen zuständigen Finanzamt zu stellen.<sup>2</sup>Ist eine Personengesellschaft oder Gemeinschaft Anspruchsberechtigter, so ist der Antrag bei dem Finanzamt zu stellen, das für die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte zuständig ist.

(2)<sup>1</sup>Der Antrag ist nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck zu stellen und vom Anspruchsberechtigten eigenhändig zu unterschreiben.<sup>2</sup>In dem Antrag sind die Investitionen, für die eine Investitionszulage beansprucht wird, so genau zu bezeichnen, dass ihre Feststellung bei einer Nachprüfung möglich ist.

## § 8

### Gesonderte Feststellung

(1)<sup>1</sup>Werden die in einem Betrieb im Sinne des § 2 des Einkommensteuergesetzes erzielten Einkünfte nach § 180 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe b der Abgabenordnung gesondert festgestellt, sind die Bemessungsgrundlage und der Prozentsatz der Investitionszulage für Wirtschaftsgüter, die zum Anlagevermögen dieses Betriebs gehören, von dem für die gesonderte Feststellung zuständigen Finanzamt gesondert festzustellen.<sup>2</sup>Die für die Feststellung erforderlichen Angaben sind in den Antrag nach § 7 Abs. 2 aufzunehmen.

(2)<sup>1</sup>Befindet sich das für die Besteuerung des Anspruchsberechtigten nach dem Einkommen zuständige Finanzamt außerhalb des Fördergebiets, sind die Bemessungsgrundlage und der Prozentsatz der Investitionszulage von dem Finanzamt im Fördergebiet gesondert festzustellen, in dessen Bezirk sich das Vermögen des Anspruchsberechtigten und, wenn dies für mehrere Finanzämter zutrifft, von dem Finanzamt im Fördergebiet, in dessen Bezirk sich der wertvollste Teil des Vermögens befindet.<sup>2</sup>Die für die Feststellung erforderlichen Angaben sind in den Antrag nach § 7 Abs. 2 aufzunehmen.

## § 9

### **Einzelnotifizierungspflichten, Genehmigungsverhalte sowie anzuwendende Rechtsvorschriften der Kommission der Europäischen Gemeinschaften**

(1) Auf dieses Gesetz findet die Verordnung (EG) Nr. 800/2008 der Kommission vom 6. August 2008 zur Erklärung der Vereinbarkeit bestimmter Gruppen von Beihilfen mit dem Gemeinsamen Markt in Anwendung der Artikel 87 und 88 EG-Vertrag (allgemeine Gruppenfreistellungsverordnung) (ABl. EU Nr. L 214 S. 3) Anwendung.

(2) Die Investitionszulage für Investitionen, die zu einem großen Investitionsvorhaben gehören, das die Anmeldevoraussetzungen des multisektoralen Regionalbeihilferahmens für große Investitionsvorhaben vom 16. Dezember 1997 (ABl. EG 1998 Nr. C 107 S. 7), zuletzt geändert durch die Mitteilung der Kommission vom 11. August 2001 (ABl. EG Nr. C 226 S. 1), oder des multisektoralen Regionalbeihilferahmens für große Investitionsvorhaben vom 19. März 2002 erfüllt, ist erst festzusetzen, wenn die Kommission die höchstzulässige Beihilfeintensität festgelegt hat.

(3) <sup>1</sup>Die Investitionszulage zugunsten großer Investitionsvorhaben im Sinne der Leitlinien für staatliche Beihilfen mit regionaler Zielsetzung 2007–2013 ist bei der Kommission anzumelden, wenn der Gesamtförderbetrag aus sämtlichen Quellen folgende Beträge überschreitet:

1. 22,5 Millionen Euro bei Erstinvestitionsvorhaben in Fördergebieten nach Artikel 87 Abs. 3 Buchstabe a des Vertrags zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft mit 30 Prozent Beihilfehöchstintensität,
2. 11,25 Millionen Euro bei Erstinvestitionsvorhaben in Fördergebieten nach Artikel 87 Abs. 3 Buchstabe c des Vertrags zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft mit 15 Prozent Beihilfehöchstintensität,
3. 15 Millionen Euro bei Erstinvestitionsvorhaben in Fördergebieten nach Artikel 87 Abs. 3 Buchstabe c des Vertrags zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft mit 20 Prozent Beihilfehöchstintensität.

<sup>2</sup>Die Investitionszulage ist in diesen Fällen erst festzusetzen, wenn die Kommission die höchstzulässige Beihilfeintensität festgelegt hat.

(4) <sup>1</sup>Die Investitionszulage für Investitionen in den in der Anlage 2 Nr. 2 und 5 aufgeführten sensiblen Sektoren Fischerei- und Aquakultur sowie Schiffbau ist bei der Kommission einzeln anzumelden und erst nach Genehmigung durch die Kommission festzusetzen. <sup>2</sup>Die Investitionszulage für Investitionen in den in der Anlage 2 Nr. 1 und 4 aufgeführten sensiblen Sektoren Stahl- und Kunstfasindustrie ist hingegen ausgeschlossen.

(5) Bei einem Unternehmen, das einer Rückforderungsanordnung auf Grund einer Entscheidung der Kommission über die Rückzahlung einer Beihilfe nicht Folge leistet, ist die Investitionszulage erst festzusetzen, wenn der Rückforderungsbetrag zurückgezahlt worden ist.

(6) Die Investitionszulage ist der Kommission zur Genehmigung vorzulegen und erst nach deren Genehmigung festzusetzen, wenn sie für ein Unternehmen in Schwierigkeiten bestimmt ist.

## § 10

### Festsetzung und Auszahlung

Die Investitionszulage ist nach Ablauf des Wirtschaftsjahres oder Kalenderjahres festzusetzen und innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Bescheids aus den Einnahmen an Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer auszuzahlen.

## § 11

### Zusammentreffen mit anderen Regionalbeihilfen

(1) <sup>1</sup>Trifft bei einem Erstinvestitionsvorhaben die Investitionszulage mit anderen Regionalbeihilfen oder „De-minimis“-Beihilfen im Sinne des Artikels 2 der Verordnung (EG) Nr. 1998/2006 der Kommission vom 15. Dezember 2006 über die Anwendung der Artikel 87 und 88 EG-Vertrag auf De-minimis-Beihilfen (ABl. EU Nr. L 379 S. 5) zusammen, sind die in der Kommissionsentscheidung zur jeweils geltenden regionalen Fördergebietskarte genehmigten Förderhöchstintensitäten maßgeblich. <sup>2</sup>Der Anspruch auf Investitionszulage bleibt hiervon unberührt. <sup>3</sup>Die Einhaltung des Beihilfihöchstsatzes hat der jeweils andere Beihilfegeber sicherzustellen; sie ist Voraussetzung dafür, dass die Investitionszulage mit anderen Regionalbeihilfen zusammentreffen darf.

(2) <sup>1</sup>Trifft bei einem Erstinvestitionsvorhaben die Investitionszulage mit anderen Regionalbeihilfen zusammen, hat der Antragsteller entsprechend den Leitlinien für staatliche Beihilfen mit regionaler Zielsetzung oder den Leitlinien für staatliche Beihilfen mit regionaler Zielsetzung 2007–2013 einen beihilfefreien Eigenanteil in Höhe von mindestens 25 Prozent der Kosten des Erstinvestitionsvorhabens zu erbringen. <sup>2</sup>Die Überwachung der Einhaltung dieser Auflage obliegt dem jeweils anderen Beihilfegeber; sie ist Voraussetzung dafür, dass die Investitionszulage mit anderen Regionalbeihilfen zusammentreffen darf.

(3) <sup>1</sup>Trifft bei einem Erstinvestitionsvorhaben in den in der Anlage 1 zu diesem Gesetz aufgeführten Teilen des Landes Berlin die Investitionszulage mit anderen Regionalbeihilfen zusammen, darf der Gesamtbetrag der Beihilfe aus allen Quellen 7,5 Millionen Euro oder den in einer Genehmigungsentscheidung der Kommission festgelegten Betrag nicht übersteigen. <sup>2</sup>Die Überwachung der Einhaltung dieser Auflage obliegt dem jeweils anderen Beihilfegeber.

(4) In den Antrag nach § 7 Abs. 2 sind die Angaben aufzunehmen, die für die Feststellung der Voraussetzungen nach Absatz 1 bis 3 erforderlich sind.

## § 12

### Verzinsung des Rückforderungsanspruchs

<sup>1</sup>Ist der Bescheid über die Investitionszulage aufgehoben oder zuungunsten des Anspruchsberechtigten geändert worden, ist der Rückzahlungsanspruch nach § 238 der Abgabenordnung vom Tag der Auszahlung der Investitionszulage, in den Fällen des § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 der Abgabenordnung vom Tag des Eintritts des rückwirkenden Ereignisses an, zu verzinsen. <sup>2</sup>Die Festsetzungsfrist beginnt mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem der Bescheid aufgehoben oder geändert worden ist.

## § 13

### Ertragsteuerrechtliche Behandlung der Investitionszulage

Die Investitionszulage gehört nicht zu den Einkünften im Sinne des Einkommensteuergesetzes. Sie mindert nicht die steuerlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten.



## § 14

### Anwendung der Abgabenordnung

<sup>1</sup>Die für Steuervergütungen geltenden Vorschriften der Abgabenordnung sind mit Ausnahme des § 163 entsprechend anzuwenden. <sup>2</sup>In öffentlich-rechtlichen Streitigkeiten über die auf Grund dieses Gesetzes ergehenden Verwaltungsakte der Finanzbehörden ist der Finanzrechtsweg gegeben.

## § 15

### Verfolgung von Straftaten

Für die Verfolgung einer Straftat nach den §§ 263 und 264 des Strafgesetzbuches, die sich auf die Investitionszulage bezieht, sowie der Begünstigung einer Person, die eine solche Straftat begangen hat, gelten die Vorschriften der Abgabenordnung über die Verfolgung von Steuerstraftaten entsprechend.

## § 16

### Ermächtigungen

(1) Das Bundesministerium der Finanzen wird ermächtigt, durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates weitere Bestimmungen zu § 9 zu erlassen und dabei insbesondere Einzelnotifizierungspflichten zu regeln, die sich aus den von den Organen der Europäischen Gemeinschaften erlassenen Rechtsvorschriften ergeben.

(2) Das Bundesministerium der Finanzen wird ermächtigt, zur Durchführung der von den Organen der Europäischen Gemeinschaften erlassenen Rechtsvorschriften die Liste der sensiblen Sektoren, in denen die Kommission die Förderfähigkeit ganz oder teilweise ausgeschlossen hat (Anlage 2), durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates anzupassen.

## § 17

### Bekanntmachungserlaubnis

Das Bundesministerium der Finanzen wird ermächtigt, den Wortlaut dieses Gesetzes in der jeweils geltenden Fassung mit neuem Datum bekannt zu machen.

### Anlage 1

(zu § 1 Abs. 2)

Teile des Landes Berlin, die nach der Fördergebietskarte 2007–2013 (ABl. EU 2006 Nr. C 295 S. 6) zum D-Fördergebiet Deutschlands gehören:

Verkehrszellen:

Bezirk Mitte (01)	007 1; 011 1; 011 2
Bezirk Friedrichshain-Kreuzberg (02)	114 1
Bezirk Pankow (03)	106 2; 107 2; 108 1; 157 1; 160 1; 161 3; 164 1
Bezirk Charlottenburg-Wilmersdorf (04)	018 1; 025 3; 026 1; 041 1; 043 2; 048 1
Bezirk Spandau (05)	027 2; 027 3; 027 4; 032 1; 032 2; 032 3; 032 4; 037 2; 038 1; 038 2; 039 1
Bezirk Steglitz-Zehlendorf (06)	049 2; 050 2; 050 3; 052 2; 052 3; 062 1; 063 4; 064 3

Bezirk Tempelhof-Schöneberg (07)	060 1; 070 2; 070 3; 070 4; 074 2
Bezirk Neukölln (08)	079 2; 080 4; 080 6; 082 1; 082 2; 083 3
Bezirk Treptow-Köpenick (09)	120 2; 124 1; 132 1; 138 1
Bezirk Marzahn-Hellersdorf (10)	181 2; 182 1; 184 1; 184 2; 184 3; 188 1; 193 1; 194 1; 194 2
Bezirk Lichtenberg (11)	147 1; 147 2; 149 1; 149 2; 152 1; 175 1
Bezirk Reinickendorf (12)	089 3; 089 4; 089 5; 090 1; 091 2; 092 1; 092 2; 093 1; 093 2; 095 1

**Anlage 2**

(zu § 3 Abs. 2 Satz 2)

Sensible Sektoren sind:

1. Stahlindustrie (Multisektoraler Regionalbeihilferahmen für große Investitionsvorhaben vom 19. März 2002 in Verbindung mit Anhang B sowie Leitlinien für staatliche Beihilfen mit regionaler Zielsetzung 2007–2013 in Verbindung mit Anhang I),
2. Schiffbau (Rahmenbestimmungen für Beihilfen an den Schiffbau (ABl. EU 2003 Nr. C 317 S. 11, 2004 Nr. C 104 S. 71, 2006 Nr. C 260 S. 7)),
3. Kunstfaserindustrie (Multisektoraler Regionalbeihilferahmen für große Investitionsvorhaben vom 19. März 2002 in Verbindung mit Anhang D sowie Leitlinien für staatliche Beihilfen mit regionaler Zielsetzung 2007–2013 in Verbindung mit Anhang II),
4. Landwirtschaftssektor (Gemeinschaftsrahmen für staatliche Beihilfen im Agrarsektor (ABl. EG 2000 Nr. C 28 S. 2, Nr. C 232 S. 17) sowie Rahmenregelung der Gemeinschaft für staatliche Beihilfen im Agrar- und Forstsektor 2007–2013 (ABl. EU 2006 Nr. C 319 S. 1)),
5. Fischerei- und Aquakultursektor (Verordnung (EG) Nr. 104/2000 des Rates vom 17. Dezember 1999 über die gemeinsame Marktorganisation für Erzeugnisse der Fischerei und der Aquakultur (ABl. EG 2000 Nr. L 17 S. 22, Nr. L 83 S. 35, 2002 Nr. L 6 S. 70), zuletzt geändert durch Verordnung (EG) Nr. 1759/2006 des Rates vom 28. November 2006 (ABl. EU Nr. L 335 S. 3), sowie Leitlinien für die Prüfung Staatlicher Beihilfen im Fischerei- und Aquakultursektor (ABl. EU 2004 Nr. C 229 S. 5)) und
6. Verkehrssektor (Verordnung (EWG) Nr. 1107/70 des Rates vom 4. Juni 1970 über Beihilfen im Eisenbahn-, Straßen- und Binnenschiffsverkehr (ABl. EG Nr. L 130 S. 1) in der am 1. Januar 2006 geltenden Fassung sowie Mitteilung der Kommission „Leitlinien der Gemeinschaft für staatliche Beihilfen im Seeverkehr“ (ABl. EU 2004 Nr. C 13 S. 3) und Anwendung der Artikel 92 und 93 des EG-Vertrages sowie des Artikels 61 des EWR-Abkommens auf staatliche Beihilfen im Luftverkehr (ABl. EG Nr. C 350 S. 5) vom 10. Dezember 1994).

Autoren: Prof. Dr. Hans Gunnar **Fleischmann**, Steuerberater,  
Landshut/München

StOAR Dipl. Finw. (FH) Andreas **Ludolph**, Magdeburg

Mitherausgeber: Dr. Uwe **Clausen**, Rechtsanwalt,

O & R Oppenhoff & Rädler AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, München

Inhaltsübersicht

	Anm.		Anm.
<b>I. Überblick zum InvZulG 2010</b> .....	1	5. Begünstigung neuer beweglicher Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens .....	7
<b>II. In-Kraft-Treten</b> .....	2	6. Begünstigung betrieblich genutzter Gebäudeneubauten .	8
<b>III. Anspruchsvoraussetzungen nach dem InvZulG 2010</b>		7. Begünstigter Investitionszeitraum .....	9
1. Persönliche Anspruchsberechtigung .....	3	8. Bemessungsgrundlage .....	10
2. Fördergebiet .....	4	9. Fördersätze .....	11
3. Beschränkung der Förderung auf begünstigte Wirtschaftszweige .....	5	10. Einschränkung der Förderung nach europäischem Beihilferecht .....	12
4. Begriff und Beginn des Erstinvestitionsvorhabens . .	6	<b>IV. Verfahrensrecht und ertragsteuerliche Behandlung</b> . . .	13

I. Überblick zum InvZulG 2010

1

**Schrifttum:** UHLMANN, Die Abgrenzung von Erstinvestitionsvorhaben im Investitionszulagenrecht ab 2007, BB 2007, 854; HAUPT, Das Erstinvestitionsvorhaben im Investitionszulagengesetz 2007, BB 2008, 2214; LUDOLPH, Anwendungsschreiben zum Investitionszulagengesetz 2007, NWB 2008, 3373; WÜNNEMANN, Gewährung von Investitionszulage nach dem Investitionszulagengesetz 2007 – aktuelles BMF-Schreiben v. 8.5.2008, DStR 2008, 1363; HAUPT, Das Investitionszulagengesetz 2010 – der Anfang vom Ende der Investitionszulage, DStR 2009, 1070; LUDOLPH, Investitionszulage für Investitionen im Jahresübergang 2009/2010, NWB 2009, 3179; PAUS, Das Investitionszulagengesetz 2010 – Letzte Verlängerung der steuerlichen Investitionsförderung bis 2013, EStB 2009, 275; ROSARIUS, InvZulG 2007: Neues BMF-Schreiben zur Abgrenzung von Erstinvestitionsvorhaben, sj. 2009 Nr. 20, 20.

**Verwaltungsanweisungen:** BMF v. 8.5.2008, BStBl. I 2008, 590; v. 23.7.2009, BStBl. I 2009, 810; v. 8.7.2010, BStBl. I 2010, 600.

Durch das InvZulG 2010 wird das Ende 2009 ausgelaufene InvZulG 2007 bis 2013 verlängert. Das Gesetz regelt einen Anspruch auf Investitionszulage für die Anschaffung und die Herstellung von neuen abnutzbaren beweglichen WG des Anlagevermögens und von Gebäudeneubauten, die zu einem Erstinvestitionsvorhaben in einem Betrieb des verarbeitenden Gewerbes, der produktionsnahen Dienstleistungen und des Beherbergungsgewerbes im Fördergebiet gehören. Die gravierendste Veränderung gegenüber dem InvZulG 2007 stellt die starke Absenkung der Fördersätze dar. Die nach dem InvZulG 2007 geltenden Fördersätze von 12,5 % (Grundförderung) und 25 % (erhöhte Förderung für bewegliche WG in kleinen und mittleren Unternehmen, KMU) gelten nur noch für vor dem 1.1.2010 begonnene Erstinvestitionsvorhaben. Danach sinkt die Grundförderung um jährlich 2,5 Prozentpunkte und die erhöhte Förderung um jährlich 5 Prozentpunkte. Der Fördersatz ist davon abhängig, in welchem Kj. das zugehörige Erstinvestitionsvorhaben begonnen wird. Dementsprechend kann durch ein frühzeitig begonnenes Erstinvestitionsvorhaben ein höherer Fördersatz gesichert werden. CDU, CSU und FDP haben im Koalitionsvertrag festgelegt, im Jahr 2011 bei dem dann geltenden Förderniveau von 7,5 % und 15 % die Ausgestaltung der Degression der Investitionszulage zu überprüfen.

**Auslegung nach ertragsteuerlichen Grundsätzen:** Auch für das InvZulG 2010 gilt, dass aus dem EStRrecht übernommene Begriffe grundsätzlich nach den für die Einkommensbesteuerung maßgebenden Grundsätzen auszulegen sind, soweit sich nicht aus dem InvZulG 2007, seinem Zweck und seiner Entstehungsgeschichte etwas anderes entnehmen lässt (vgl. BFH v. 26.1.2006 – III R 5/04, BStBl. II 2006, 771, stRspr.).

**Bedeutung des europäischen Beihilferechts:** Die Investitionszulage nach dem InvZulG 2010 ist eine staatliche Beihilfe iSd. Art. 107 Abs. 1 AEUV, da sie Unternehmen staatlich fördert, die in Wirtschaftszweigen tätig sind, in denen Handelsbeziehungen zwischen Mitgliedstaaten der Europäischen Union bestehen. Nach Art. 108 Abs. 3 Satz 3 AEUV darf eine Beihilferegelung erst durchgeführt werden, wenn die EU-Kommission sie genehmigt hat. Für das InvZulG 2010 findet die Verordnung (EG) Nr. 800/2008 der Kommission v. 6.8.2008 zur Erklärung der Vereinbarkeit bestimmter Gruppen von Beihilfen mit dem Gemeinsamen Markt auf der Grundlage der Art. 87 und 88 EGV (AGFV, ABl. EU 2008 Nr. L 214, 3) Anwendung (§ 9 Abs. 1 InvZulG 2010). Die AGFV regelt Voraussetzungen, unter denen Beihilferegelungen mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar und von der Anmeldepflicht nach Art. 108 Abs. 3 AEUV freigestellt sind. Diese Voraussetzungen wurden in das InvZulG 2010 übernommen, so dass es keiner Genehmigung der EU-Kommission bedurfte. Das Durchführungsverbot des Art. 108 Abs. 3 Satz 3 AEUV ist unmittelbar geltendes Recht (vgl. BGH v. 5.7.2007 – IX ZR 221/05, BGHZ 173, 103). UE ist die AGFV vorrangig bei der Auslegung von Voraussetzungen heranzuziehen, die aus der AGFV in das InvZulG 2010 übernommen wurden. Es besteht die Möglichkeit, eine Anfrage an die EU-Kommission zu richten, wenn zweifelhaft ist, ob die Voraussetzungen der AGFV erfüllt sind. Anfragen können auch nationale Gerichte stellen (vgl. Bekanntmachung der Kommission über die Durchsetzung des Beihilferechts durch einzelstaatliche Gerichte, ABl. EU 2009 Nr. C 85, 1).

Das InvZulG 2010 beruht mit Ausnahme der Förderung von Investitionen im D-Fördergebiet in Berlin auf der von der EU-Kommission gemäß den Leitlinien für staatliche Beihilfen mit regionaler Zielsetzung 2007–2013 (ABl. EU 2006 Nr. C 54, 13) genehmigten Fördergebietskarte (vgl. ABl. EU 2006 Nr. C 295, 6). In dieser sind die nach Gemeinschaftsrecht höchstzulässigen Förderhöhen für Regionalbeihilfen – wie die Investitionszulage nach dem InvZulG 2010 – festgelegt. Die Fördersätze des InvZulG 2010 liegen unter den gemeinschaftsrechtl. Regionalförderhöchstätzen. Einschränkungen bestehen allerdings für Investitionen, die zu einem großen Investitionsvorhaben gehören (§ 6 Abs. 4 InvZulG 2010). Das sind solche Investitionsvorhaben, deren förderfähigen Kosten 50 Mio. € überschreiten; s. Anm. 12.

Für Investitionen im D-Fördergebiet in Berlin sind die Vorschriften der AGFV für Beihilfen an kleine und mittlere Unternehmen einschlägig (vgl. Art. 15 AGFV). Diese Vorschriften wurden in § 2 Abs. 2 Satz 1 und § 6 Abs. 3 und 5 InvZulG 2010 übernommen.

## 2

**II. In-Kraft-Treten**

Das InvZulG 2010 wurde als Teil des Gesetzes zur Schaffung einer Nachfolgeregelung und Änderung des Investitionszulagengesetzes 2007 v. 7.12.2008 (BGBl. I 2008, 2350) verabschiedet und ist am 11.12.2008 in Kraft getreten.

### III. Anspruchsvoraussetzungen nach dem InvZulG 2010

#### 1. Persönliche Anspruchsberechtigung

3

Persönlich anspruchsberechtigt sind alle Stpfl. iSd. EStG und KStG sowie PersGes. (Mitunternehmerschaften) und Gemeinschaften. Körperschaften sind nicht anspruchsberechtigt, soweit sie nach § 5 KStG von der KSt. befreit sind. Dieser Ausschluss hat insbes. für das Beherbergungsgewerbe Bedeutung und umfasst auch Jugendherbergen, Hütten, Erholungs- und Ferienheime, soweit sie als Zweckbetrieb gem. § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG stbefreit sind (vgl. § 68 Nr. 1 Buchst. a AO). Der Träger hat dementsprechend, soweit die StBefreiung besteht, keinen Anspruch auf Investitionszulage. Eine Anspruchsberechtigung besteht dann nur für stpfl. wirtschaftliche Geschäftsbetriebe. Bei beweglichen WG ist zudem zu berücksichtigen, dass bereits eine Verwendung zu mehr als 10 % im stbefreiten Bereich schädlich ist (§ 2 Abs. 1 Satz 7 iVm. Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c InvZulG 2010).

Die Investitionszulage für bewegliche WG des Anlagevermögens kann nur der Eigentümer beanspruchen. Maßgebend ist das wirtschaftliche Eigentum gem. § 39 AO. Die Investitionszulage für Gebäudeneubauten setzt hingegen kein bürgerlich-rechtl. oder wirtschaftliches Eigentum des Investors voraus. Es reicht aus, dass der Investor die HK für den Neubau bei der Ermittlung seiner Einkünfte wie HK eines Gebäudes zu behandeln hat (BFH v. 28.6.2006 – III R 19/05, BStBl. II 2007, 131).

Ist ein begünstigtes WG SonderBV einer PersGes., ist nicht der Gesellschafter als bürgerlich-rechtl. Eigentümer, sondern die PersGes. anspruchsberechtigt (BFH v. 7.12.2000 – III R 35/98, BStBl. II 2001, 316).

#### 2. Fördergebiet

4

Fördergebiet sind die Länder Berlin, Brandenburg, Mecklenburg-Vorpommern, Sachsen, Sachsen-Anhalt und Thüringen (§ 1 Abs. 2 InvZulG 2010). Allerdings besteht für die Teile Berlins, die nach der Anlage 1 des InvZulG 2010 zum D-Fördergebiet gehören, eine Einschränkung der Förderung (s. dazu Anm. 11). Die Zuordnung einer Adresse zum D-Fördergebiet ist über das Internet möglich ([www.Gewerbeflaechenatlas.Berlin.de](http://www.Gewerbeflaechenatlas.Berlin.de)). Diese Internetseite wird von der Senatsverwaltung für Wirtschaft, Technologie und Frauen Berlin und dem Statistischen Landesamt Berlin fortlaufend gepflegt und ist für die Abgrenzung der Gebiete für Zwecke der Investitionszulage verbindlich (BMF v. 8.5.2008, BStBl. I 2008, 590 Rn. 11). Die – nach dem InvZulG 2007 zulässige – erhöhte Förderung für das in der Anlage 3 zum InvZulG 2007 definierte Randgebiet ist nicht fortgeführt worden.

#### 3. Beschränkung der Förderung auf begünstigte Wirtschaftszweige

5

Die Investitionszulage nach dem InvZulG 2010 ist beschränkt auf Investitionen in Betrieben des verarbeitenden Gewerbes, der produktionsnahen Dienstleistungen und des Beherbergungsgewerbes (§ 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a und b und Abs. 2 Satz 1 iVm. § 3 Abs. 1 Satz 1 InvZulG 2010).

Die produktionsnahen Dienstleistungen sind teilweise neu definiert worden. Neu aufgeführt sind die Wirtschaftszweige Rückgewinnung, Bautischlerei und Bauschlosserei, Verlegen von Büchern und Zeitschriften, sonstiges Verlagswesen (ohne Software) und Reparatur von Telekommunikationsgeräten. Die begünstigten Wirtschaftszweige sind für Zwecke des InvZulG 2010 ausschließlich

nach der von Statistischen Bundesamt herausgegebenen Klassifikation der Wirtschaftszweige, Ausgabe 2008 (WZ 2008), abzugrenzen (§ 3 Abs. 1 Satz 2 InvZulG 2010). Für das InvZulG 2007 galt hingegen grundsätzlich die Klassifikation der Wirtschaftszweige, Ausgabe 2003 (WZ 2003). Die WZ 2008 fand für das InvZulG 2007 nur dann bereits Anwendung, wenn der Betrieb nach der WZ 2008 erstmals einem begünstigten Wirtschaftszweig zuzuordnen gewesen war und der Anspruchsberechtigte das Investitionsvorhaben nach dem 31.12.2006 begonnen hatte (BMF v. 19.12.2008, BStBl. I 2009, 27). Durch die Umstellung von der WZ 2003 auf die WZ 2008 sind einige Gewerbetätigkeiten aus den begünstigten Wirtschaftszweigen herausgefallen (vgl. die Zusammenstellung in BMF v. 4.2.2008, BStBl. I 2008, 370). Dies wird im InvZulG 2010 für die neu in die produktionsnahen Dienstleistungen aufgenommenen Wirtschaftszweige revidiert (vgl. BTDrucks. 16/10886, 8). Der neu aufgenommene Wirtschaftszweig Rückgewinnung beinhaltet darüber hinaus Gewerbetätigkeiten, die nach dem InvZulG 2007 nicht begünstigt waren. Diese Gewerbetätigkeiten, zB das Aussortieren von Wertstoffen aus Hausmüll, werden nach dem InvZulG 2010 erstmals gefördert.

Welche Einkunftsart im ertragstl. Sinn ein Betrieb erzielt, ist für die Zuordnung zu einem Wirtschaftszweig nicht maßgebend. Hat ein Betrieb Betriebsstätten im Fördergebiet und außerhalb des Fördergebiets, gelten für die Einordnung in einen der begünstigten Wirtschaftszweige alle Betriebsstätten des Betriebs im Fördergebiet als ein Betrieb (§ 3 Abs. 1 Satz 3 InvZulG 2010). In einen Wirtschaftszweig für Zwecke der Investitionszulage einzuordnen ist der jeweilige Betrieb mit ggf. mehreren Betriebsstätten, und nicht der jeweilige Tätigkeitsbereich oder die jeweilige Betriebsstätte. Die Verwaltung hat – entgegen ihrer ursprünglichen Auffassung – für die Investitionszulage den ertragstl. Grundsatz übernommen, dass KapGes. und PersGes. nur einen Betrieb haben können (BMF v. 8.7.2010, BStBl. I 2010, 600). Werden in einem Betrieb unterschiedliche Tätigkeiten ausgeübt (Mischbetrieb), gehört dieser Betrieb grundsätzlich nur dann zu einem der begünstigten Wirtschaftszweige, wenn hierauf der größte Teil der entstandenen Wertschöpfung entfällt (BFH v. 17.4.2008 – III R 100/06, BFH/NV 2008, 1531).

Von der Verwaltung ist anerkannt, dass Betriebe, die Unterkunft gewähren sowie Speisen und Getränke verkaufen, stets als Beherbergungsstätte anzusehen sind, wenn die Beherbergungskapazität aus neun oder mehr Betten besteht (BMF v. 8.5.2008, BStBl. I 2008, 590 Rn. 111). Demnach sind Betriebe, die mit der angebotenen Unterkunft die Voraussetzung der Einordnung als Betrieb der Hotellerie, Jugendherberge, Hütte, Erholungs- oder Ferienheim erfüllen und mehr als acht Betten unterhalten, selbst dann dem begünstigten Wirtschaftszweig zuzuordnen, wenn die Wertschöpfung aus dem Verkauf von Speisen und Getränken überwiegt.

In Ausnahmefällen können als Abgrenzungsmerkmale auch das investierte Kapital, die Arbeitslöhne oder eine Kombination dieser Merkmale herangezogen werden (BFH v. 20.9.1999 – III R 3/97, BStBl. II 2000, 208). Hat ein Statistisches Landesamt einen Betrieb nach dem Schwerpunkt seiner unternehmerischen Tätigkeit in einen begünstigten Wirtschaftszweig eingeordnet, so hat das FA diese Einordnung in aller Regel bei der Entscheidung über die Gewährung der Investitionszulage zu übernehmen, soweit sie nicht zu einem offensichtlich falschen Ergebnis führt (BFH v. 23.3.2005 – III R 20/00, BStBl. II 2005, 497). Maßgebend für die Einordnung ist ebenfalls, wenn das Statistische Bundesamt eine Auskunft erteilt, wie eine bestimmte Tätigkeit nach der jeweils gültigen

Klassifikation der Wirtschaftszweige einzuordnen ist (BFH v. 10.5.2007 – III R 54/04, BFH/NV 2007, 2146).

#### 4. Begriff und Beginn des Erstinvestitionsvorhabens

6

Ebenso wie das InvZulG 2007 fördert das InvZulG 2010 nur neue abnutzbare bewegliche WG des Anlagevermögens und Gebäudeneubauten, die zu einem Erstinvestitionsvorhaben gehören (§ 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 und Abs. 2 Satz 1 InvZulG 2010).

**Begriff „Erstinvestitionsvorhaben“:** Was unter Erstinvestitionsvorhaben zu verstehen ist, regelt § 2 Abs. 3 InvZulG 2010, zB Errichtung/Erweiterung einer Betriebsstätte. Insoweit besteht Übereinstimmung mit dem InvZulG 2007 mit der Folge, dass uE die von der Verwaltung zum InvZulG 2007 aufgestellten großzügigen Grundsätze analog angewandt werden können (vgl. BMF v. 23.7.2009, BStBl. I 2009, 810). Die Definitionen der Erstinvestitionsvorhaben in § 2 Abs. 3 InvZulG 2010 sind aus den Leitlinien für staatliche Beihilfen mit regionaler Zielsetzung 2007–2013 (ABl. EU 2006 Nr. C 54, 13) bzw. der AGFV übernommen worden. Daher sind die Erstinvestitionsvorhaben auf der Grundlage des europäischen Beihilferechts auszulegen (s. auch UHLMANN, BB 2007, 854ff.; HAUPT, BB 2008, 2214ff.; LUDOLPH, NWB 2009, 3179 ff.; ROSARIUS, sj. 2009 Nr. 20, 20).

Anders als bisher sieht das InvZulG 2010 eine jährliche Minderung der Fördersätze in Abhängigkeit vom Beginn des zugehörigen Erstinvestitionsvorhabens vor (s. Anm. 11). Ein über mehrere Jahre reichendes Erstinvestitionsvorhaben sichert dem Anspruchsberechtigten den für das Erstjahr geltenden Fördersatz. Eine Aufteilung in mehrere Erstinvestitionsvorhaben, die in verschiedenen Jahren begonnen sind, bewirkt hingegen eine Minderung des Fördersatzes entsprechend dem Jahr des Beginns des jeweiligen Vorhabens. Beim InvZulG 2007 bestand eine andere Situation. Nach § 3 Abs. 1 Satz 1 InvZulG 2007 waren vom Anspruchsberechtigten vor dem 21.7.2006 begonnene Erstinvestitionsvorhaben – von den Ausnahmefällen des § 3 Abs. 1 Satz 2 InvZulG 2007 abgesehen – von der Förderung ausgeschlossen. Bei vom Stichtag betroffenen Erstinvestitionsvorhaben war dementsprechend eine Aufteilung in verschiedene Vorhaben vorteilhaft. Wegen dieses unterschiedlichen Hintergrunds sind uE die von der Verwaltung zum InvZulG 2007 aufgestellten Grundsätze zur Aufteilbarkeit von Erstinvestitionsvorhaben auf das InvZulG 2010 nicht übertragbar.

Bedeutung hat die Zuordnung von Einzelinvestitionen zu einem Erstinvestitionsvorhaben auch, weil der Bindungszeitraum von der Beendigung des Erstinvestitionsvorhabens abhängt (s. dazu Anm. 7 „Zugehörigkeits- und Verbleibensvoraussetzungen“).

**Beginn eines Erstinvestitionsvorhabens:** Ein Erstinvestitionsvorhaben ist begonnen, wenn mit der *ersten* hierzu gehörenden Einzelinvestition begonnen worden ist (§ 4 Abs. 2 Satz 1 InvZulG 2010). Der Investitionsbeginn wird durch die Bestellung des WG oder wesentlicher Teile des WG oder den Beginn der Herstellungsarbeiten ausgelöst.

► *Eine Bestellung beweglicher Wirtschaftsgüter* liegt vor, wenn der Anspruchsberechtigte sich gegenüber dem Lieferanten auf die Abnahme des zu liefernden WG festlegt (vgl. BFH v. 20.8.2008 – III B 1/07, BFH/NV 2008, 1884). Die rechtzeitige Aufgabe des Auftragsschreibens zur Post reicht aus (BFH v. 6.6.1986 – III R 83/82, BStBl. II 1987, 37). Ein Lieferauftrag ist keine Bestellung, wenn er keine konkreten Angaben zur Bestimmung der Identität des WG enthält. Es ge-

nügt nicht, wenn das WG lediglich nach Art und Funktion benannt ist. Eine Vereinbarung, die es dem Anspruchsberechtigten freistellt, ob er das WG abnimmt, bewirkt ebenfalls keine Bestellung. Eine wirksame Bestellung liegt aber dann vor, wenn der Kaufvertrag unter einer Bedingung abgeschlossen worden ist, auf deren Eintritt der Anspruchsberechtigte keinen Einfluss hat, oder wenn die Vertragspartner zwar einen Rücktrittsvorbehalt vereinbart haben, der Rücktritt aber bedingt ist und der Anspruchsberechtigte keinen Einfluss auf den Eintritt der Bedingung hat (BFH v. 9.11.1990 – III R 50/88, BStBl. II 1991, 425). Enthält ein Kaufvertrag zB den Vorbehalt, dass eine Bank die Zustimmung zur Finanzierung noch erteilen muss, hindert dies nicht die Bestellung. Wird eine Bestellung geändert, so dass das angeschaffte WG mit dem ursprünglich bestellten WG nicht mehr identisch ist, ist der Zeitpunkt der geänderten Bestellung maßgebend (BFH v. 14.3.1980 – III R 78/78, BStBl. II 1980, 476).

► *Herstellungsbeginn eines beweglichen Wirtschaftsguts* ist der Zeitpunkt, in dem der Anspruchsberechtigte einen Auftrag zur Herstellung erteilt, wesentliche Teile des herzustellenden WG bestellt oder mit den Herstellungsarbeiten beginnt. Maßgebend ist der zuerst verwirklichte Sachverhalt. Planungsarbeiten sind, gleichgültig, ob der Anspruchsberechtigte sie ausführt oder ob er einen Fremdauftrag erteilt, nicht als Beginn der Herstellung eines WG anzusehen.

► *Als Beginn der Bestellung von Gebäudeneubauten* gilt der Zeitpunkt, in dem über ihre Anschaffung ein rechtswirksam abgeschlossener Vertrag oder ein gleichstehender Rechtsakt vorliegt (§ 4 Abs. 2 Satz 4 InvZulG 2010). Der Erwerb eines Grundstücks, dh von Grund und Boden und Altgebäuden, löst keinen Investitionsbeginn aus. Auch die gesetzliche Ausnahmeregelung, dass der Grundstückserwerb bei einem Erstinvestitionsvorhaben durch Übernahme eines Betriebs den Investitionsbeginn bewirkt, ist ohne praktische Bedeutung.

► *Als Beginn der Herstellung bei Gebäuden* gilt der Abschluss eines der Ausführung zuzurechnenden Lieferungs- oder Leistungsvertrags oder die Aufnahme von Bauarbeiten (§ 4 Abs. 2 Satz 5 InvZulG 2010). Bei Erwerb eines bebauten Grundstücks in Abbruchabsicht beginnt das Erstinvestitionsvorhaben mit dem Gebäudeabriss (BMF v. 8.5.2008, BStBl. I 2008, 590 Rn. 133). Ein Bauantrag bewirkt keinen Investitionsbeginn.

## 7 5. Begünstigung neuer beweglicher Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens

Das InvZulG 2010 fördert wie alle seine Vorgänger nur solche abnutzbaren beweglichen WG des Anlagevermögens, die neu angeschafft oder hergestellt werden, und schließt geringwertige WG sowie Luftfahrzeuge und Pkw. von der Förderung aus (§ 2 Abs. 1 Sätze 1 und 2 InvZulG 2010). Die bereits für das InvZulG 2007 geltende Wertgrenze für geringwertige WG von 410 € wurde beibehalten. Sie gilt auch für den Fall, dass für geringwertige WG ein Sammelposten nach § 6 Abs. 2a EStG gebildet wird. Der Förderausschluss für geringwertige WG mit AHK bis 410 € gilt unabhängig davon, ob der sofortige BA-Abzug nach § 6 Abs. 2 Satz 1 EStG tatsächlich in Anspruch genommen wird.

**Bewegliches Wirtschaftsgut:** Siehe dazu § 7 Anm. 315 und 350 zu Einzelfragen. Bei Investitionen im Zusammenhang mit einem Grundstück ist abzugrenzen, ob sie als bewegliche WG oder als unbeweglicher (wesentlicher) Bestandteil eines Gebäudes oder des Grund und Bodens anzusehen sind. An einem Gebäude angebrachte oder mit einem Grundstück verbundene Gegenstände bleiben bewegliche WG, wenn sie nach §§ 93, 94 BGB keine wesentlichen Bestandteile



des Gebäudes oder Grundstücks geworden sind (BFH v. 28.10.1999 – III R 55/97, BStBl. II 2000, 150). Stets bewegliche WG sind Betriebsvorrichtungen iSd. § 68 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 BewG und Scheinbestandteile iSd. § 95 BGB. Nicht zu den beweglichen WG gehören immaterielle WG, die somit von der Förderung mit Investitionszulage ausgeschlossen sind (BFH v. 28.11.2002 – III R 4/00, BStBl. II 2003, 365).

**Neues Wirtschaftsgut:** Ein bewegliches WG ist investitionszulagenrechtl. als neu anzusehen, wenn es in ungebrauchtem Zustand erworben oder es – gemessen am Teilwert – zu nicht mehr als 10 % aus gebrauchten Bestandteilen hergestellt wird und die Neuteile dem WG das Gepräge geben oder durch die Herstellung eines andersartigen WG eine neue Idee verwirklicht wird (BFH v. 25.1.2007 – III R 60/04, BStBl. II 2007, 410, stRspr.). Ungebraucht ist ein bewegliches WG, wenn es noch nicht in Gebrauch genommen oder sonst verwendet worden ist. Eine kurzzeitige Nutzung als Ausstellungsstück ohne tatsächliche Inbetriebnahme ist dabei unschädlich (BFH v. 30.11.2001 – III B 12/01, BFH/NV 2002, 537). Andererseits stellt eine Verwendung zu Ausstellungszwecken, die mit einer tatsächlichen Ingebrauchnahme verbunden ist, eine schädliche Verwendung dar (BFH v. 13.3.1979 – III R 71/78, BStBl. II 1979, 287). Ebenfalls schädlich ist es, wenn das WG vor der Anschaffung zum Anlagevermögen eines anderen Betriebs gehört hat und dieser die Investitionszulage ebenfalls beanspruchen kann (BFH v. 23.3.1999 – III R 85/97, BStBl. II 1999, 613). Für die Annahme eines investitionszulagenrechtl. neuen beweglichen WG aufgrund der Verwirklichung einer neuen Idee reicht es aus, dass der Anspruchsberechtigte auf der Grundlage eines bereits bekannten technischen Verfahrens eine Anlage für die Zwecke seines Betriebs entwickelt und errichtet, die modernen technischen Anforderungen entspricht und die Wettbewerbsfähigkeit des Betriebs stärkt (BFH v. 7.11.2005 – III R 53/04, BStBl. II 2006, 769). Allerdings müssen die Gebrauchtteile der Errichtung eines andersartigen WG dienen. Stammen sie von einem gleichartigen WG, darf der Teilwert der Altteile 10 % nicht übersteigen (vgl. BFH v. 25.1.2007 – III R 60/04, BStBl. II 2007, 410).

**Zugehörigkeits- und Verbleibensvoraussetzungen:** Die beweglichen WG müssen mindestens fünf Jahre nach Beendigung des zugehörigen Erstinvestitionsvorhabens zum Anlagevermögen einer Betriebsstätte eines Betriebs des verarbeitenden Gewerbes, der produktionsnahen Dienstleistungen oder des Beherbergungsgewerbes des Anspruchsberechtigten im Fördergebiet gehören (Zugehörigkeitsvoraussetzung, § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a InvZulG 2010) und während dieser Zeit in einer solchen Betriebsstätte des Anspruchsberechtigten verbleiben (Verbleibensvoraussetzung, § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. b InvZulG 2010). Sie dürfen in jedem Jahr des Fünfjahreszeitraums zu nicht mehr als 10 % privat oder außerbetrieblich genutzt werden (Verwendungsvoraussetzung, § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c InvZulG 2010). Wegen der Bindung an den Betrieb des Anspruchsberechtigten ist grundsätzlich jede Veräußerung oder langfristige Nutzungsüberlassung eines geförderten beweglichen WG während des Bindungszeitraums schädlich für den Anspruch auf Investitionszulage. Leasingunternehmen können daher keine Investitionszulage für bewegliche WG beanspruchen. Nach § 2 Abs. 1 Satz 4 InvZulG 2010 ist es für den Anspruch auf Investitionszulage allerdings unschädlich, wenn das bewegliche WG innerhalb des Bindungszeitraums in das Anlagevermögen eines mit dem Anspruchsberechtigten verbundenen begünstigten Unternehmens im Fördergebiet übergeht oder in einem solchen Unternehmen verbleibt, wenn das WG dem geförderten Erstinvestitionsvorhaben eindeutig zugeordnet bleibt. Mit dieser Regelung soll

gewährleistet werden, dass Unternehmen, die miteinander verbunden sind oder die in einen Konzernabschluss einbezogen werden, die wirtschaftlich notwendige Flexibilität behalten (vgl. BTDrucks. 16/10291, 15). Eine Veräußerung oder Nutzungsüberlassung eines beweglichen WG nach Abschluss des Erstinvestitionsvorhabens an ein mit dem Anspruchsberechtigten verbundenes Unternehmen ist unschädlich, wenn dieses sich am gleichen Standort befindet und ebenfalls zu den begünstigten Wirtschaftszweigen gehört. § 2 Abs. 1 Satz 3 InvZulG 2010 regelt, dass sich der fünfjährige Bindungszeitraum auf drei Jahre verringert, wenn das bewegliche WG in einem begünstigten Betrieb verbleibt, der zu Beginn des Erstinvestitionsvorhabens den europarechtl. Begriff eines kleinen und mittleren Unternehmens erfüllt. Beträgt die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des begünstigten beweglichen WG weniger als der Bindungszeitraum, so tritt diese Nutzungsdauer an die Stelle des Fünf- bzw. Dreijahreszeitraums (§ 2 Abs. 1 Satz 6 InvZulG 2010). Der Anspruchsberechtigte kann zudem ein begünstigtes bewegliches WG, das wegen rascher technischer Veränderungen innerhalb der Bindungszeitraums ausscheidet, durch ein mindestens gleichwertiges WG ersetzen (§ 2 Abs. 1 Satz 5 InvZulG 2010).

#### 8 6. Begünstigung betrieblich genutzter Gebäudeneubauten

Wie das InvZulG 2007 begünstigt das InvZulG 2010 nur die Herstellung neuer Gebäude, Eigentumswohnungen, im Teileigentum stehender Räume und anderer Gebäudeteile, die selbständige unbewegliche WG sind (Gebäude), sowie deren Anschaffung bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung. Begünstigt sind auch Gebäude, die Privatpersonen an begünstigte Betriebe zur Nutzung überlassen.

Durch Umbauten, Ausbauten und Modernisierungsmaßnahmen entsteht investitionszulagenrechtl. nur dann ein Neubau, wenn die eingefügten Neuteile dem Gebäude (WG) das Gepräge geben, so dass es in bautechnischer Hinsicht neu ist. Ob Baumaßnahmen zu einem neuen Gebäude iSd. § 2 Abs. 2 Satz 1 InvZulG 2010 führen, ist besonders bei der Errichtung von Anbauten problematisch. Denn ist der Anbau ein unselbständiger Bestandteil des Altgebäudes und führen die Baumaßnahmen auch insgesamt nicht dazu, dass ein bautechnischer Neubau vorliegt, sind die Kosten für den Anbau als nicht begünstigte nachträgliche HK einzuordnen. Ob ein Anbau ein gesondertes, bautechnisch neues Gebäude (WG) darstellt, ist – vom Nutzungs- und Funktionszusammenhang abgesehen – nach den baulichen Verschachtelungen zu beurteilen. Eine bauliche Verschachtelung setzt Verbindungen in einem Maße voraus, dass die Teile des Bauwerks nicht ohne erhebliche Bauaufwendungen voneinander getrennt werden können. Solche baulichen Verbindungen werden insbes. durch einheitlich tragende Bauelemente begründet. Von ausschlaggebender Bedeutung ist zudem, ob der jeweilige Bauteil für sich genommen standsicher ist (BFH v. 25.1.2007 – III R 49/06, BStBl. II 2007, 586). Siehe dazu § 7 Anm. 397–398.

Nicht begünstigt sind unbewegliche WG, die nicht zum neuen Gebäude gehören. Außenanlagen (wie zB Zäune, Zuwege, Straßen, Hof- und Platzbefestigungen, Kfz.-Abstellplätze) sind dementsprechend von der Förderung ausgeschlossen (BFH v. 1.7.1983 – III R 161/81, BStBl. II 1983, 686).

Das neu errichtete Gebäude muss zu einem Erstinvestitionsvorhaben gehören; im Fall der Anschaffung ist die Förderung ausgeschlossen, wenn ein anderer Anspruchsberechtigter für das Gebäude Investitionszulage in Anspruch nimmt (§ 2 Abs. 2 Satz 2 InvZulG 2010).

Das neue Gebäude muss während des Bindungszeitraums von einem begünstigten Betrieb verwendet werden. Der fünfjährige Bindungszeitraum beginnt mit Abschluss des zugehörigen Erstinvestitionsvorhabens und vermindert sich auf drei Jahre, wenn der nutzende begünstigte Betrieb zu Beginn des Erstinvestitionsvorhabens den europarechtl. Begriff eines kleinen und mittleren Unternehmens erfüllt (§ 2 Abs. 2 Satz 3 iVm. Abs. 1 Satz 3 InvZulG 2010).

Ob es sich bei einem neuen Gebäude um BV oder PV handelt, ist ohne Bedeutung. Auch eine Veräußerung oder langfristige Nutzungsüberlassung des Gebäudes innerhalb des Bindungszeitraums hat keine Auswirkung auf die Begünstigung nach § 2 Abs. 2 InvZulG 2010, wenn es weiterhin von einem begünstigten Betrieb genutzt wird (BMF v. 8.5.2008, BStBl. I 2008, 590 Rn. 98). Das neue Gebäude muss im Fördergebiet belegen sein. Bedeutungslos ist hingegen, ob es zum Umlaufvermögen oder Anlagevermögen eines Betriebs innerhalb oder außerhalb des Fördergebiets gehört oder im Fall des PV von einem Ort innerhalb oder außerhalb des Fördergebiets verwaltet wird.

Wird ein neues Gebäude während des Bindungszeitraums durch einen nicht begünstigten Betrieb genutzt, so ist dies für den Teil der Investitionszulage schädlich, der auf die AHK der schädlich verwendeten Gebäudefläche entfällt (vgl. BMF v. 8.5.2008, BStBl. I 2008, 590 Rn. 100).

## 7. Begünstigter Investitionszeitraum

9

**Vor dem 1.1.2010 abgeschlossene Investitionen** unterliegen ausschließlich dem InvZulG 2007. Für den Investitionsabschluss ist die jeweilige Einzelinvestition maßgebend.

**Der Investitionszeitraum des InvZulG 2010** umfasst nach dem 31.12.2009 und vor dem 1.1.2014 abgeschlossene Investitionen. Hierbei ist nicht auf das Erstinvestitionsvorhaben, sondern ebenfalls auf die jeweilige Einzelinvestition abzustellen. Bei nach dem 31.12.2013 abgeschlossenen Einzelinvestitionen werden die vor dem 1.1.2014 entstandenen TeilHK und erfolgten Teillieferungen noch gefördert (§ 4 Abs. 1 InvZulG 2010). Der Anspruchsberechtigte muss die Investition allerdings auch abschließen (BFH v. 28.6.2002 – IX R 51/01, BStBl. II 2002, 758, zur vergleichbaren Rechtslage nach dem FördG); der Bindungszeitraum des InvZulG 2010 bemisst sich nach dem Abschluss des zugehörigen Erstinvestitionsvorhabens. Für eine Teillieferung reicht aus, wenn bewegliche WG oder Teile eines aus mehreren unselbständigen WG bestehenden WG im Fall der Anschaffung in den Betrieb des Anspruchsberechtigten gelangt sind oder der Anspruchsberechtigte die Verfügungsmacht erlangt hat (BMF v. 8.5.2008, BStBl. I 2008, 590 Rn. 179). Die Unterteilung des Investitionszeitraums in § 4 Abs. 1 Nr. 1–5 InvZulG 2010 in verschiedene KJ. ist für die Begünstigung ohne Bedeutung. Sie dient ausschließlich der Regelung der Fördersätze (s. Anm. 11).

**Keine Förderlücke:** Hinsichtlich des Beginns von Erstinvestitionsvorhaben regelt das InvZulG 2010 keine Ausschlussfrist. Es sind daher auch vom Anspruchsberechtigten vor der Verkündung des InvZulG 2010 am 10.12.2008 begonnene Erstinvestitionsvorhaben von der Förderung nach dem InvZulG 2010 nicht ausgeschlossen. Im Unterschied zum Übergang vom InvZulG 2005 zum InvZulG 2007 besteht beim Übergang vom InvZulG 2007 zum InvZulG 2010 keine Förderlücke.

**Übergang vom InvZulG 2007 zum InvZulG 2010:** Das InvZulG 2007 fördert letztmals vor dem 1.1.2010 abgeschlossene Einzelinvestitionen bzw. entstandene TeilHK und erfolgte Teillieferungen (§ 3 Abs. 1 Satz 1 InvZulG 2007).

Damit unterliegen bei sowohl nach dem InvZulG 2007 wie dem InvZulG 2010 begünstigten Betrieben nach dem 31.12.2009 abgeschlossene Einzelinvestitionen, bei denen vor dem 1.1.2010 TeilHK entstanden oder Teillieferungen erfolgt sind, sowohl dem InvZulG 2007 wie dem InvZulG 2010. Um eine Doppelförderung auszuschließen, ist für diese Fälle eine Aufteilung der Bemessungsgrundlage geregelt.

**Beispiel:** Ein begünstigter Betrieb nimmt jahresübergreifend 2009/2010 im Rahmen der Errichtung einer neuen Betriebsstätte folgende Investitionen vor: Errichtung eines neuen Gebäudes. HK: 1,2 Mio €; bis zum 31.12.2009 entstandene TeilHK: 800 000 €.

Der Betrieb kann und muss für die bis zum 31.12.2009 entstandenen TeilHK für den Gebäudeneubau iHv. 800 000 € Investitionszulage nach dem InvZulG 2007 für das Jahr 2009 iHv. 12,5 % beantragen. Für die restlichen HK des Gebäudes iHv. 400 000 € muss er Investitionszulage nach dem InvZulG 2010 für das Jahr 2010 iHv. ebenfalls 12,5 % beantragen. Maßgeblich für den (gleich hohen) Fördersatz ist der Beginn des Erstinvestitionsvorhabens in 2009.

## 10 8. Bemessungsgrundlage

Bemessungsgrundlage für die Investitionszulage nach dem InvZulG 2010 ist im Grundsatz die Summe der AHK aller begünstigten beweglichen WG des betrieblichen Anlagevermögens und begünstigten Gebäudeneubauten, die der Anspruchsberechtigte im Wj. angeschafft oder hergestellt hat (§ 5 Satz 1 InvZulG 2010). Bei begünstigten betrieblich genutzten Gebäudeneubauten, die im PV gehalten werden, tritt an die Stelle des Wj. das Kj.

Bei nach dem 31.12.2009 abgeschlossenen und sowohl nach dem InvZulG 2007 wie dem InvZulG 2010 begünstigten Einzelinvestitionen, für die vor dem 1.1.2010 TeilHK entstanden oder Teillieferungen erfolgt sind, ist die Bemessungsgrundlage zwischen dem InvZulG 2007 und dem InvZulG 2010 aufzuteilen. In diesen Fällen unterliegen die vor dem 1.1.2010 entstandenen TeilHK und der Teil der AK, der auf die vor dem 1.1.2010 erfolgten Teillieferungen entfällt, ausschließlich dem InvZulG 2007; es ist eine entsprechende Kürzung der Bemessungsgrundlage des InvZulG 2010 vorzunehmen. Dies ist auch bei der Beantragung der Investitionszulagen zu beachten. Soweit ein Anspruch auf Investitionszulage nach dem InvZulG 2007 besteht, muss die Investitionszulage mit dem Antragsvordruck für das InvZulG 2007 beantragt werden. Nur für den übersteigenden Teil der Bemessungsgrundlage ist die Investitionszulage mit dem Antragsvordruck für das InvZulG 2010 zu beantragen.

Gehört ein Betrieb zu einem Wirtschaftszweig, der erstmals nach dem InvZulG 2010 begünstigt ist, sind in die Bemessungsgrundlage des InvZulG 2010 für nach dem 31.12.2009 abgeschlossene Einzelinvestitionen auch die vor dem 1.1.2010 entstandenen TeilHK und der Teil der AK, der auf die vor dem 1.1.2010 erfolgten Teillieferungen entfällt, mit einzubeziehen (§ 5 Satz 6 InvZulG 2010).

Der Anspruchsberechtigte kann im Vorgriff auf das Wj. des Investitionsabschlusses für das Wj., in dem Anzahlungen auf AK geleistet oder TeilHK entstanden sind, Investitionszulage beanspruchen, wenn er die Investitionen auch abschließt. Macht er von diesem Wahlrecht Gebrauch, sind von der Bemessungsgrundlage für das Wj. des Investitionsabschlusses die bereits geförderten Anzahlungen auf AK oder TeilHK abzuziehen (§ 5 Satz 4 InvZulG 2010). Das Wahlrecht gilt nicht, soweit für AK von Teillieferungen oder TeilHK Anspruch auf Investitionszulage nach dem InvZulG 2007 besteht. Denn insoweit hat die Zuordnung zu der nach dem InvZulG 2007 begünstigten Bemessungsgrundlage Vorrang.

## 9. Fördersätze

**Fördergebiet ohne Berlin:** Die im InvZulG 2007 geregelte um 2,5 Prozentpunkte erhöhte Förderung für das Randgebiet ist im InvZulG 2010 nicht fortgeführt worden. Die nach dem InvZulG 2007 geltenden Fördersätze von 12,5 % (Grundförderung) und 25 % (erhöhte Förderung für bewegliche WG in kleinen und mittleren Unternehmen [KMU]) gelten nur noch für vor dem 1.1.2010 begonnene Erstinvestitionsvorhaben. Danach sinkt die Grundförderung um jährlich 2,5 Prozentpunkte und die erhöhte Förderung um jährlich 5 Prozentpunkte. Der Fördersatz ist davon abhängig, in welchem K<sub>j</sub> das zugehörige Erstinvestitionsvorhaben begonnen wird. Zusammengefasst ergibt sich für das Fördergebiet, mit Ausnahme von Berlin, folgende Übersicht der Regelfördersätze:

Beginn des zugehörigen Erstinvestitionsvorhabens	neue bewegliche Wirtschaftsgüter KMU Fördersatz	neue bewegliche Wirtschaftsgüter Nicht-KMU Fördersatz	Gebäudeneubauten KMU und Nicht- KMU Fördersatz
vor dem 1.1.2010	25 %	12,5 %	12,5 %
in 2010	20 %	10 %	10 %
in 2011	15 %	7,5 %	7,5 %
in 2012	10 %	5 %	5 %
in 2013	5 %	2,5 %	2,5 %

Eine Einschränkung der Förderhöhe kann sich aus dem europäischen Beihilferecht für große Investitionsvorhaben ergeben (§ 10 Abs. 4 InvZulG 2010). Ein solche Einschränkung kommt aber erst ab förderfähigen Kosten von 50 Mio. € für ein großes Investitionsvorhaben in Betracht (s. dazu Anm. 12).

**Berlin:** Das Land Berlin ist nach Verkehrszellen in C- und D-Fördergebiete aufgeteilt. Für das C-Fördergebiet gelten grundsätzlich dieselben Fördersätze wie für das normale Fördergebiet. Allerdings darf dort bei großen Investitionsvorhaben mit förderfähigen Kosten ab 50 Mio. € die Förderung 15 % nicht überschreiten. Bei Investitionen im D-Fördergebiet kann die Investitionszulage nur von Betrieben beansprucht werden, die im Zeitpunkt des Beginns des Erstinvestitionsvorhabens die Begriffsdefinition für kleine und mittlere Unternehmen iSd. Empfehlung der EU-Kommission v. 6.5.2003 betreffend die Definition der Kleinstunternehmen sowie der kleinen und mittleren Unternehmen (ABl. EU 2003 Nr. L 124, 36) erfüllen (§ 3 Abs. 2 Satz 1 InvZulG 2010). Außerdem ist die Investitionszulage für ein Erstinvestitionsvorhabens auf 7,5 Mio. € begrenzt, soweit nicht eine Genehmigungsentscheidung der EU-Kommission vor Festsetzung der Investitionszulage erteilt worden ist, die eine höhere Beihilfeintensität erlaubt (§ 6 Abs. 5 InvZulG 2010). Hinsichtlich des Fördersatzes ist zwischen kleinen Unternehmen und mittleren Unternehmen zu unterscheiden. Bei kleinen Unternehmen ist der Fördersatz auf 20 % und bei mittleren Unternehmen auf 10 % beschränkt. Diese Beschränkungen greifen, soweit der Regelfördersatz höher ist. Ist der Regelfördersatz hingegen gleich hoch oder niedriger, gilt der Regelfördersatz.

## 10. Einschränkung der Förderung nach europäischem Beihilferecht

12

Aus dem europäischen Beihilferecht ergeben sich Einschränkungen der Förderung.

**Sensible Sektoren:** Auch nach dem InvZulG 2010 besteht kein Anspruch auf Investitionszulage, soweit in den EU-Bestimmungen zu den sensiblen Sektoren,

die in Anlage 2 des InvZulG 2010 aufgeführt sind, die Förderfähigkeit eingeschränkt oder ausgeschlossen ist (§ 3 Abs. 2 Satz 2 InvZulG 2010). Grundsätzlich gelten dieselben Einschränkungen bezüglich der sensiblen Sektoren wie für das InvZulG 2007. Die Investitionszulage für Investitionen in den sensiblen Sektoren Stahl- und Kunstfaserindustrie ist ausgeschlossen (§ 9 Abs. 4 Satz 2 InvZulG 2010). Die Investitionszulage für Investitionen in den sensiblen Sektoren Fischerei- und Aquakultur sowie Schiffbau ist bei der EU-Kommission einzeln anzumelden und darf erst nach der Genehmigung durch die Kommission festgesetzt werden (§ 9 Abs. 4 Satz 1 InvZulG 2010).

**Großvorhaben:** Durch den multisektoralen Regionalbeihilferahmen 2002 (ABl. EG 2002 Nr. C 70, 8), geändert durch Mitteilung der EU-Kommission v. 1.11.2003 (ABl. EU 2003 Nr. C 263, 3) und die Leitlinien für staatliche Beihilfen mit regionaler Zielsetzung 2007–2013 (ABl. EU 2006 Nr. C 54, 13), wird der zulässige Regionalbeihilfehöchstsatz für Großvorhaben in Abhängigkeit von der Höhe der beihilfefähigen Kosten und der Höhe des durch die Fördergebietskarte festgelegten regionalen Beihilfehöchstsatzes abgesenkt. Die Absenkung beträgt für den Teil der Investitionskosten zwischen 50 Mio. und 100 Mio. € 50 % und für den Teil der Investitionskosten über 100 Mio. € 66 % des durch die Fördergebietskarte festgelegten regionalen Beihilfehöchstsatzes. Betragen die förderfähigen Investitionskosten für ein Vorhaben nicht mehr als 50 Mio. €, besteht keine Einschränkung nach den Regelungen für Großvorhaben. Der gemeinschaftsrechtl. Regionalförderhöchstsatz darf nicht überschritten werden (§ 6 Abs. 4 InvZulG 2010).

Regionalbeihilfen und damit auch die Investitionszulage nach dem InvZulG 2010 dürfen nach dem multisektoralen Regionalbeihilferahmen 2002 und den Leitlinien für staatliche Beihilfen mit regionaler Zielsetzung 2007–2013 erst nach Vorlage bei der EU-Kommission und deren Genehmigung gewährt werden (Einzelnotifizierungspflicht), wenn der Gesamtbetrag der Beihilfen für das Vorhaben den Betrag übersteigt, der für Investitionskosten iHv. 100 Mio. € zulässig ist. Bis 2010 gilt für das Fördergebiet ohne Berlin ein regionaler Beihilfehöchstsatz von 30 %. Hieraus ergibt sich für die Genehmigungspflicht ein Grenzbetrag von 22,5 Mio. € Gesamtbeihilfe für ein Großvorhaben (§ 9 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 InvZulG 2010). Für die Regionen Brandenburg-Südwest, Leipzig und Halle ist im Jahr 2010 die Wirtschaftskraft gemessen am Pro-Kopf-Bruttoinlandsprodukt zu überprüfen. Werden von der EU-Kommission festgelegte Grenzwerte des Pro-Kopf-Bruttoinlandsprodukts überschritten, wird ab 2011 für diese Regionen ein regionaler Beihilfehöchstsatz von nur noch 20 % gelten (vgl. BTDrucks. 16/10291, 19). Hieraus ergibt sich für die Genehmigungspflicht ein Grenzbetrag von 15 Mio. € Gesamtbeihilfe für ein Großvorhaben (§ 9 Abs. 3 Satz 1 Nr. 3 InvZulG 2010). Für Investitionen im C-Fördergebiet in Berlin beträgt der Grenzbetrag 11,25 Mio. € (§ 9 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 InvZulG 2010). Das D-Fördergebiet in Berlin ist von den Regelungen nicht betroffen, da in diesem Gebiet die Förderung ohnehin grundsätzlich auf 7,5 Mio. € für ein Erstinvestitionsvorhaben begrenzt ist (vgl. § 6 Abs. 5 InvZulG 2010).

**Unternehmen in Schwierigkeiten:** Die Verordnung (EG) Nr. 800/2008 der Kommission v. 6.8.2008 zur Erklärung der Vereinbarkeit bestimmter Gruppen von Beihilfen mit dem Gemeinsamen Markt in Anwendung der Art. 87 und 88 EGV (ABl. EU 2008 Nr. L 214, 3) erfasst nicht Beihilfen, die an Unternehmen in Schwierigkeiten gewährt werden. Deshalb regelt § 9 Abs. 6 InvZulG 2010 erstmals, dass die Investitionszulage der EU-Kommission zur Genehmigung vorzulegen und erst nach deren Genehmigung festzusetzen ist, wenn sie für ein

Unternehmen in Schwierigkeiten bestimmt ist. Die Abgrenzung von Unternehmen in Schwierigkeiten richtet sich grundsätzlich nach den Leitlinien der Gemeinschaft für staatliche Beihilfen zur Rettung und Umstrukturierung von Unternehmen in Schwierigkeiten (ABl. EU 2004 Nr. C 244, 2 und ABl. EU 2009 Nr. C 156, 3). Danach befindet sich ein Unternehmen in Schwierigkeiten, wenn bei Gesellschaften mit beschränkter Haftung mehr als die Hälfte des gezeichneten Kapitals verschwunden und mehr als ein Viertel dieses Kapitals während der letzten zwölf Monate verloren gegangen ist oder wenn bei Gesellschaften, in denen mindestens einige Gesellschafter unbeschränkt für die Schulden der Gesellschaft haften, mehr als die Hälfte der in den Geschäftsbüchern ausgewiesenen Eigenmittel verschwunden und mehr als ein Viertel dieser Mittel während der letzten zwölf Monate verloren gegangen ist oder wenn unabhängig von der Rechtsform der Gesellschaft die im innerstaatlichen Recht vorgesehenen Voraussetzungen für die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens erfüllt sind.

#### IV. Verfahrensrecht und ertragsteuerliche Behandlung

13

§ 14 InvZulG 2010 bestimmt, dass die für Steuervergütungen geltenden Vorschriften der AO, mit Ausnahme des § 163 AO, entsprechend anzuwenden sind. Die analoge Anwendung der AO gilt nicht, soweit das InvZulG 2010 eigene Bestimmungen zum Verfahrensrecht enthält. Solche eigenen Bestimmungen enthalten insbes. § 7 InvZulG 2010 zum Antragsverfahren, § 12 InvZulG 2010 zur Verzinsung und § 15 InvZulG 2010 zur Verfolgung von Straftaten.

**Antrag:** Das InvZulG 2010 verzichtet – wie bereits die InvZulG 2005 und 2007 – auf eine Antragsfrist. Der erstmalige Antrag für ein Kj. oder Wj. kann daher nur innerhalb der vierjährigen Festsetzungsfrist nach § 169 Abs. 2 Nr. 2 AO gestellt werden. Innerhalb der Festsetzungsfrist können die für die Wirksamkeit des Antrags erforderlichen Voraussetzungen sowie Angaben zu den übrigen Anspruchsvoraussetzungen nachgeholt werden, ergänzt oder berichtigt werden, solange für das Kj. oder Wj. ein Bescheid noch nicht erteilt ist oder nach den verfahrensrechtl. Vorschriften noch geändert werden kann (BFH v. 19.10.1984 – III R 95/81, BStBl. II 1985, 63). Für WG des maßgebenden Kj. oder Wj., die in dem Antrag nicht aufgeführt worden sind, kann unter diesen Voraussetzungen auch ein Antrag nachgeholt werden.

**Festsetzungsfrist:** Die Frist für die erstmalige Festsetzung beginnt mit Ablauf des Kj., in dem die Investitionen vorgenommen worden sind. Wird die Investitionszulage für Anzahlungen auf AK, TeilHK oder Teillieferungen beantragt, so ist der Ablauf des Kj. maßgebend, in dem die Anzahlungen auf AK geleistet worden, die TeilHK entstanden oder die Teillieferungen erfolgt sind. Liegt ein vom Kj. abweichendes Wj. vor, so beginnt die Frist für die erstmalige Festsetzung mit Ablauf des Kj., in dem das Wj. endet. Die Festsetzungsfrist für die Aufhebung oder Änderung richtet sich nach den §§ 169, 170 und 171 AO. Die Frist für die Aufhebung oder Änderung einer Festsetzung der Investitionszulage oder für deren Berichtigung nach § 129 AO beginnt nicht vor Ablauf des Kj., in dem der Antrag auf Investitionszulage gestellt worden ist (§ 170 Abs. 3 AO).

**Gesonderte Feststellung:** Zuständig für die Festsetzung und Auszahlung der Investitionszulage ist bei natürlichen Personen das jeweilige WohnsitzFA. Werden die betrieblichen Einkünfte von einem anderen FA gesondert festgestellt, ist auch für Zwecke der Investitionszulage ein Feststellungsverfahren zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage und der Investitionszulagensätze durch-

zuführen (§ 8 Abs. 1 InvZulG 2010). § 8 Abs. 2 InvZulG 2010 regelt erstmals, dass ein FA im Fördergebiet die Bemessungsgrundlage und die Fördersätze gesondert feststellt, wenn sich das für die Ertragsbesteuerung des Anspruchsberechtigten zuständige FA in Westdeutschland befindet. Hat der Anspruchsberechtigte mehrere Betriebsstätten im Fördergebiet, obliegt die Feststellung dem FA im Fördergebiet, in dessen Zuständigkeitsbereich sich die wertvollste Betriebsstätte befindet. Durch das neu geregelte Feststellungsverfahren obliegt die inhaltliche Überprüfung der Anspruchsvoraussetzungen ausschließlich den FÄ im Fördergebiet. Im Fall der gesonderten Feststellung ist der Investitionszulagenantrag bei dem für die Ertragsbesteuerung zuständigen FA einzureichen. Dieses hat den Antrag von Amts wegen an das für die Feststellung zuständige FA weiterzuleiten. Dieses erlässt über die Feststellungen einen Bescheid, der Grundlagenbescheid für den Investitionszulagenbescheid ist.

**Ertragsteuerliche Behandlung:** Wie im Investitionszulagenrecht üblich, ist auch in § 13 InvZulG 2010 geregelt, dass die Investitionszulage nicht zu den Einkünften iSd. EStG gehört und nicht die stl. AHK mindert. Mit der Investitionszulage zusammenhängende Kosten (zB für die Steuerberatung oder Rückforderungszinsen) unterliegen gleichwohl nicht dem Abzugsverbot nach § 3c EStG. Bei Einzelunternehmen und PersGes. ist die Investitionszulage wie eine Einlage dem Kapitalkonto gutzuschreiben. Bei Körperschaften gehört sie zu den Vermögensmehrungen, die nicht der KSt. unterliegen. Die StBefreiung erstreckt sich bei ihnen nicht auf als Gewinn an die Anteilseigner ausgeschüttete Investitionszulagen.