

Investitionsprämie

„Erste Maßnahmen“ für Neuinvestitionen bis 31. 5. 2021

Fragen und Antworten rund um die „ersten Maßnahmen“

ANDREAS MITTERLEHNER / MAX PANHOLZER*)



Die COVID-19-Investitionsprämie fördert Neuinvestitionen in das abnutzbare Anlagevermögen von Unternehmen im Inland. Damit eine Neuinvestition förderfähig ist, muss ua eine rechtzeitige „erste Maßnahme“ gesetzt werden. Dazu wurde erst kürzlich die diesbezügliche Frist gesetzlich um drei Monate bis 31. 5. 2021 verlängert. Rund um diese ersten Maßnahmen ergeben sich jedoch noch zahlreiche Zweifelfragen, die in diesem Beitrag „just in time“ behandelt werden sollen.

1. COVID-19-Investitionsprämie



Mit der COVID-19-Investitionsprämie wurde für Unternehmen ein Anreiz geschaffen, Neuinvestitionen in das abnutzbare Anlagevermögen zu tätigen. Die Förderung erfolgt durch Gewährung eines Zuschusses von 7 % bzw 14 % der förderbaren Anschaffungs- bzw Herstellungskosten. Gefördert werden nach § 2 Abs 1 InvPrG materielle und immaterielle aktivierungspflichtige „Neuinvestitionen“ in das abnutzbare Anlagevermögen von Unternehmen an österreichischen Standorten.¹⁾

Im Zusammenhang mit der Geltendmachung der Investitionsprämie sind zahlreiche Fristen zu beachten, wobei für einige dieser Fristen bereits Anfang des Jahres Fristverlängerungen angekündigt wurden.²⁾ So muss die sogenannte „erste Maßnahme“ im Zeitraum 1. 8. 2020 und 31. 5. 2021³⁾ gesetzt werden. Die Durchführung der Investition hat – nach derzeitigem Stand – bis spätestens 28. 2. 2022 bzw 28. 2. 2024⁴⁾ zu erfolgen.⁵⁾ Der Antrag auf Investitionsprämie war bis zum 28. 2. 2021 über den *aws Fördermanager* zu stellen, wobei eine nachträgliche Antragstellung nicht mehr möglich ist.⁶⁾

*) Andreas Mitterlehner, MSc, LL.B. ist Steuerberater und Partner der ICON Wirtschaftstreuhand GmbH in Linz. Mag. Max Panholzer ist Wirtschaftsprüfer/Steuerberater und Senior Partner der ICON Wirtschaftstreuhand GmbH in Linz.

1) Siehe allgemein zur Investitionsprämie: Wagner/Mayrleitner, Die neue COVID-19-Investitionsprämie für Unternehmen, SWK 25/2020, 1216; Prodingler, Investitionsprämiengesetz – inhaltliche Bestimmungen der Richtlinie, ÖStZ 2020, 700; Bryndza/Stückler/Kuntner, COVID-19: Investitionsprämie nach dem InvPrG in der Unternehmens- und Steuerbilanz, RWZ 2020, 331. Siehe zur Sonderfrage der Kombination von mehreren Förderinstrumenten: Mitterlehner/Panholzer, Mehrfachförderungen und COVID-19-Investitionsprämie, SWK 27/2020, 1295; Mitterlehner/Panholzer, Zusammenspiel von COVID-19-Investitionsprämie und Forschungsprämie, SWK 32/33/2020, 1500; bzw anderer Ansicht Atzmüller, Forschungsprämie von der COVID-19-Investitionsprämie – alles ist möglich? SWK 35/2020, 1609.

2) Siehe dazu <https://www.bmdw.gov.at/Presse/Archiv/2021/J%C3%A4hner-2021/Investitionspr%C3%A4mie0.html> (Zugriff am 17. 5. 2021) sowie Ankündigungen auf der Seite der *aws* (zuständige Förderstelle), welche jedoch mittlerweile wieder entfernt wurden.

3) Diese Frist ist gesetzlich geregelt, die Verlängerung wurde auch bereits gesetzlich umgesetzt (§ 2 Abs 1 InvPrG idF 2. COVID-19-StMG, BGBl I 2021/52 vom 25. 3. 2021).

4) Für den Großteil der Investitionen und damit im Regelfall ist der erstgenannte Stichtag relevant. Der erweiterte Durchführungszeitraum bis 28. 2. 2024 steht nur bei einem Investitionsvolumen von mehr als 20 Mio Euro (exkl USt) zur Verfügung.

5) Die angekündigte Fristverlängerung um je ein Jahr wurde bisher noch nicht umgesetzt. Dazu ist eine Anpassung der Förderungsrichtlinie erforderlich. Siehe dazu Mitterlehner/Panholzer, Welche (verlängerten) Fristen sind bei der COVID-19-Investitionsprämie zu beachten? SWK 5/2021, 334 (336 ff).

6) Die Frist für die Antragstellung wurde nicht verlängert. Aufgrund des großen Ansturms wurde jedoch die Möglichkeit einer „alternativen Antragstellung“ per E-Mail geschaffen, bei der noch lange nach dem Ende der eigentlichen Antragsfrist die Anträge im *aws Fördermanager* mit dem sogenannten Nacherfassungscode vervollständigt werden konnten.

Weiters wurde im Zuge der im April 2021 stattgefundenen Regierungsklausur bekanntgegeben, dass die für diese Investitionsbegünstigungen zur Verfügung gestellten Budgetmittel von den längst ausgeschöpften derzeit 3 Mrd Euro⁷⁾ auf 5 Mrd Euro aufgestockt werden sollen. Die diesbezügliche Gesetzesänderung bleibt abzuwarten; erst danach kann die vom ressortzuständigen Wirtschaftsministerium mit der Abwicklung betraute *Austria Wirtschaftsservice GmbH (aws)* daran gehen, den Rückstau der im Februar 2021 eingereichten Anträge abzuarbeiten und den Unternehmen entsprechende Förderzusagen auszustellen.

2. „Erste Maßnahmen“

2.1. Was sind „erste Maßnahmen“?

In § 2 Abs 1 InvPrG⁸⁾ ist erstmals der Begriff der „ersten Maßnahmen“ erwähnt worden, wobei sich eine nähere Definition aus dem Gesetz bzw den entsprechenden Materialien nicht ergibt. Die erste Maßnahme stellt den Beginn einer Investition dar durch eine Verpflichtung eines Unternehmens gegenüber einem anderen, ein (förderfähiges) Wirtschaftsgut zu erwerben.⁹⁾ In Pkt 5.3.2 Förderungsrichtlinie sind die ersten Maßnahmen taxativ aufgezählt: „Bestellungen, Kaufverträge, Lieferungen, der Beginn von Leistungen, Anzahlungen, Zahlungen, Rechnungen oder der Baubeginn“. ¹⁰⁾ Dagegen stellen bloße „Vorbereitungshandlungen“ für Investitionen noch keine ersten Maßnahmen dar. Die Förderungsrichtlinie spricht davon, dass „Planungsleistungen und Finanzierungsgespräche“ keine ersten Maßnahmen darstellen.¹¹⁾ Auch bereits konkrete Finanzierungszusagen zu einer Investition stellen keine ersten Maßnahmen dar.¹²⁾

Das Einholen von behördlichen Genehmigungen (zB Baugenehmigung für ein Gebäude) stellt grundsätzlich ebenfalls keine erste Maßnahme dar.¹³⁾ Mit der Anpassung der Förderungsrichtlinie wurde jedoch diesbezüglich eine Ausnahme für das Einholen von behördlichen Genehmigungen geschaffen. Sollte das Nichtvorliegen bereits beantragter behördlicher Genehmigungen eine prämierelevante erste Maßnahme nicht fristgerecht ermöglichen, gilt die Beantragung der behördlichen Genehmigung selbst als erste Maßnahme, sofern die behördliche Genehmigung vor dem 31. 10. 2020 beantragt wurde.¹⁴⁾ Demnach können auch Anträge auf behördliche Genehmigung, die vor dem 1. 8. 2020 gestellt wurden, als erste Maßnahme gelten.¹⁵⁾ Sollte die (rechtzeitig) beantragte Genehmigung noch (kurz) vor 31. 5. 2021 erteilt werden, ist uE im Einzelfall zu prüfen, ob diesfalls noch andere bzw „echte“ erste Maßnahmen (wie insbesondere Vergabe an alle Gewerke) notwendig sind oder ob die zwischenzeitliche Erteilung der behördlichen Genehmigung dennoch als erste Maßnahme ausreichend ist.¹⁶⁾ Bei noch nicht vergebenen Projekten, die nicht zwingend sofort umgesetzt werden müssen, wird freilich auch im Sinne einer wirtschaftlichen Überlegung zu prüfen sein, ob aufgrund der starken Preisanstiege in der Baubranche¹⁷⁾ die 7 % oder 14 % Investitionsprämie diese massiven Preisanstiege für eine überhastete Umsetzung von Projekten tatsächlich rechtfertigen (Kosten-Nutzen-Überlegung).

⁷⁾ Gemäß § 1 Abs 3 letzter Satz InvPrG idF BGBl I 2020/167.

⁸⁾ Investitionsprämienengesetz idF BGBl I 2020/88.

⁹⁾ Siehe zu den förderfähigen Investitionen Pkt 5.3 Förderungsrichtlinie.

¹⁰⁾ Nicht angeführt sind Werkverträge, diese müssen aber wohl mitumfasst sein. Siehe *Mitterlehner/Panholzer*, SWK 5/2021, 334 (335).

¹¹⁾ Demgegenüber sind Planungsleistungen sehr wohl Teil der Herstellungskosten (vgl zuletzt VwGH 24. 3. 2021, Ro 2019/15/0006) und fließen daher uE in die Bemessungsgrundlage für die Investitionsprämie ein.

¹²⁾ Pkt 3.5 und 3.34 *aws*-FAQs vom 21. 4. 2021.

¹³⁾ So auch noch in der Erstfassung unter Pkt 5.3.2 Förderungsrichtlinie vom 11. 8. 2020.

¹⁴⁾ Pkt 5.3.2 Förderungsrichtlinie in der aktuellen Fassung vom 1. 9. 2020.

¹⁵⁾ Siehe so auch *Lang*, Investitionsprämie für Immobilienunternehmen, SWK 5/2021, 359 (366).

¹⁶⁾ Siehe dazu *Mitterlehner/Panholzer*, SWK 5/2021, 334 (336).

¹⁷⁾ Siehe zB <https://www.derstandard.at/story/2000126381110/preise-fuer-baustoffe-explodieren-baukaempft-mit-engpaessen-und-kosten> (Zugriff am 17. 5. 2021).

Für die ersten Maßnahmen wird es uE notwendig sein, dass der Wille der Vertragsparteien und die Leistungsinhalte und -zeitpunkte hinreichend klar erkennbar sind.¹⁸⁾ Konkrete Formalvorgaben, wie die ersten Maßnahmen ausgestaltet sein müssen, gibt es jedoch nicht. Die erste Maßnahme kann daher grundsätzlich sowohl schriftlich als auch mündlich gesetzt werden. Da das Setzen der ersten Maßnahmen eine der Grundvoraussetzungen für die Investitionsprämie darstellt und dies von der aws bzw der für sie als „Gutachter“ tätig werdenden Finanzverwaltung überprüft werden kann, empfiehlt sich für die Praxis jedoch wohl eine entsprechende (schriftliche) Dokumentation. Zu beachten ist weiters, dass das Datum der ersten Maßnahme auch im Zuge der Abrechnung der Investitionsprämie im Abrechnungsformular angegeben und bestätigt werden muss.

2.2. Bis wann müssen die „ersten Maßnahmen“ gesetzt werden?

Das InvPrG hatte in seiner ursprünglichen Fassung vorgesehen, dass für begünstigungsfähige Investitionen die ersten Maßnahmen im Zeitraum vom 1. 8. 2020 bis 28. 2. 2021 gesetzt werden müssen. Im Jänner 2021 wurde bekannt, dass diese Frist jedoch bis Ende Mai 2021 verlängert werden soll.¹⁹⁾ Diese Fristverlängerung um drei Monate wurde mit dem 2. COVID-19-StMG²⁰⁾ in § 2 Abs 1 InvPrG umgesetzt, wonach die ersten Maßnahmen zwischen 1. 8. 2020 und 31. 5. 2021 gesetzt werden müssen.

Entgegen der im InvPrG bereits erfolgten Fristverlängerung ist diese Aktualisierung in der Förderungsrichtlinie sowie auch in den erst kürzlich aktualisierten aws-FAQs vom 21. 4. 2021 noch nicht eingearbeitet. Eine entsprechende Anpassung der Richtlinie ist nach Aussagen der aws²¹⁾ derzeit noch in Bearbeitung. Da die gesetzliche Grundlage für die Investitionsprämie aber bereits jetzt die verlängerte Frist enthält, können antragstellende Unternehmen davon ausgehen, dass diese verlängerte Frist gilt und für erste Maßnahmen daher noch bis 31. 5. 2021 Zeit ist.

Noch nicht umgesetzt sind hingegen die ebenfalls angekündigten Fristverlängerungen für den Durchführungszeitraum (um ein Jahr) und die Frist zur Durchführung der Abrechnung (sechs statt derzeit drei Monate). Diese Fristen sind im Unterschied zur Frist der ersten Maßnahmen nicht direkt im InvPrG enthalten, sondern wurden lediglich in der Förderungsrichtlinie geregelt. Daher ist eine Anpassung der Förderungsrichtlinie für diese Fristverlängerungen erforderlich. Anzumerken ist, dass die aws bei der letzten Überarbeitung des aws-FAQs in Pkt 8.4 den bisher enthaltenen Verweis auf die Dreimonatsfrist für die Durchführung der Abrechnung ersatzlos gestrichen hat, sodass man meinen könnte, dass für die Abrechnung überhaupt keine Frist mehr zu beachten wäre.²²⁾

2.3. Welche „ersten Maßnahmen“ sind notwendig?

Die Investitionsprämie kennt keinen „Projektbegriff“, sondern fördert stets einzelne „Investitionen“. ²³⁾ Was jedoch genau unter „Investitionen“ zu verstehen ist, ergibt sich weder aus dem InvPrG noch der Förderungsrichtlinie oder den aws-FAQs. In der Praxis führt dies insbesondere bei umfangreicheren Investitionen zu zahlreichen Abgrenzungsfragen. Die aws knüpft hier an einen „Gewerkebegriff“ an, wonach jedes Gewerk eines „Projekts“ dem Grunde nach eine eigene „Investition“ iSd ersten Maßnahme darstellt und rechtzeitig beauftragt werden muss. Dies heißt aber nicht zwingend, dass

¹⁸⁾ Demnach kann unter Umständen auch ein Rahmenvertrag eine geeignete erste Maßnahme darstellen.

¹⁹⁾ Siehe dazu <https://www.bmdw.gv.at/Presse/Archiv/2021/J%C3%A4nner-2021/Investitionspr%C3%A4mie0.html> (Zugriff am 17. 5. 2021).

²⁰⁾ BGBl I 2021/52, kundgemacht am 25. 3. 2021.

²¹⁾ Siehe Aussagen von Mitarbeitern des aws im aws-Webinar „Abrechnung der aws-Investitionsprämie“ vom 27. 4. 2021. Die aws ist allerdings nur die vom Bund beauftragte Abwicklungsstelle; mit der Vollziehung und damit im Ergebnis auch mit der Anpassung der Richtlinie ist das BMDW verantwortlich.

²²⁾ In der Förderungsrichtlinie vom 1. 9. 2020 ist in Pkt 6.4 noch eine Dreimonatsfrist für die Durchführung der Abrechnung ab Inbetriebnahme und Zahlung enthalten.

²³⁾ Siehe zB Pkt 3.15 aws-FAQs vom 21. 4. 2021.

jede dieser Investitionen ein eigenes Wirtschaftsgut iSd Unternehmens- bzw Steuerrechts darstellen muss.²⁴⁾ Wichtig für jedes Gewerk muss rechtzeitig die erste Maßnahme gesetzt werden, da ansonsten kein Förderanspruch besteht.²⁵⁾

So wäre es zB bei der Errichtung einer neuen Lagerhalle nicht ausreichend, dass der Baumeister noch vor 31. 5. 2021 beauftragt wird, vielmehr müssen für sämtliche Gewerke, die in das Projekt der neuen Lagerhalle einfließen und die Teil der förderfähigen Anschaffungs- oder Herstellungskosten sind, rechtzeitig erste Maßnahmen gesetzt werden. So ist es notwendig, dass neben dem Baumeister auch die restlichen Gewerke (zB Installateur, Elektriker, Dachdecker etc) vor 31. 5. 2021 beauftragt werden.

Im Umkehrschluss heißt dies auch, dass bereits vor 1. 8. 2020 begonnene Projekte ebenfalls (zum Teil) begünstigt sein können. Wurde im obigen Beispiel der Auftrag an den Baumeister bereits vor dem 1. 8. 2020 vergeben, qualifiziert sich zwar die „Investition“ iVm den Leistungen des Baumeisters nicht mehr für die Investitionsprämie; die Gewerke, die erst nach dem 1. 8. 2020, aber vor dem 31. 5. 2021 vergeben wurden, können jedoch sehr wohl prämienbegünstigt sein.

Demgegenüber kann eine Vergabe aller Einzelgewerke dann unterbleiben, wenn ein Generalunternehmer mit der Abwicklung des Gesamtprojekts beauftragt wird. Bei Vergabe an einen Generalunternehmer würden sämtliche vom Generalunternehmervertrag umfassten Tätigkeiten mit Abschluss des Generalunternehmervertrags als erste Maßnahme erfüllt. Zu achten ist hier jedoch ebenfalls auf etwaige Gewerke, die gesondert beauftragt werden sollen, zumal für diese wiederum eine zusätzliche (rechtzeitige) Beauftragung notwendig wäre. Einen Ausschluss für Vergaben an verbundene Unternehmen (wie insbesondere Konzernunternehmen) gibt es diesbezüglich nicht, wiewohl die Vergabe eines Generalunternehmervertrags an ein Konzernunternehmen sicherlich unter wirtschaftlichen Gesichtspunkten Sinn ergeben muss und fremdüblich gestaltet sein muss (zB Beauftragung einer konzernzugehörigen Baugesellschaft).

Hat das antragstellende Unternehmen die ersten Maßnahmen zwar rechtzeitig gesetzt und erfüllt darüber hinaus auch alle sonstigen Voraussetzungen, ist derzeit noch unklar, wie mit etwaig notwendig werdenden „Neuvergaben“ nach dem 31. 5. 2021 umzugehen ist. Kommt es nach dem 31. 5. 2021 etwa zu einem Konkurs des beauftragten Lieferanten, könnte das antragstellende Unternehmen durch die erforderliche Beauftragung eines Ersatzlieferanten unverschuldet um die Investitionsprämie umfallen. Hier wäre noch eine Klarstellung des zuständigen BMDW bzw der aws wünschenswert, wie in diesen Fällen der Förderwerber dennoch den Prämienanspruch bewahren kann.



Auf den Punkt gebracht

Die Frist zur Antragstellung auf die Investitionsprämie ist mit 28. 2. 2021 abgelaufen. Bis 31. 5. 2021 ist jedoch noch Zeit, die notwendigen ersten Maßnahmen im Zusammenhang mit förderfähigen Investitionen zu setzen. Wichtig ist, dass das InvPrG keinen Projektbegriff, sondern nur „Investitionen“ kennt und daher für jede Investition eine gesonderte erste Maßnahme notwendig ist. Einen Sonderfall stellt die Beauftragung eines Generalunternehmers dar, zumal dies als erste Maßnahme für sämtliche im Generalunternehmervertrag enthaltenen Leistungen gilt. In der Praxis empfiehlt sich eine entsprechende Dokumentation zum Nachweis der im Zeitraum zwischen 1. 8. 2020 und 31. 5. 2021 gesetzten ersten Maßnahmen.

²⁴⁾ So stellen zB Elektro- oder Wasserleitungen im Unternehmens- wie auch im Steuerrecht einen unselbständigen Gebäudebestandteil dar. Diese werden aber für Zwecke der Investitionsprämie trotzdem als eigene Investitionen betrachtet und können auch unabhängig von der Gebäudehülle (zB Vergabe vor 1. 8. 2020) förderfähig sein (bei Vergabe zwischen 1. 8. 2020 und 31. 5. 2021).

²⁵⁾ Für jede einzelne Investition musste weiters ein rechtzeitiger Antrag auf Investitionsprämie bis 28. 2. 2021 gestellt worden sein.