

Wem steht die Prämie zu?**Investitionsprämie und Leasing****Die Fördervoraussetzungen bei Leasing sind noch nicht geklärt**

CHRISTIAN PRODINGER\*)



**Mit dem Investitionsprämiengesetz<sup>1)</sup> wurden Regelungen über eine Prämie von 7 % oder 14 % geschaffen. Neben vielen anderen Fragen ist offen, ob und in welchen Formen der Finanzierung der Investition durch Leasing – und gegebenenfalls wem – die Prämie zusteht.**

**1. Rechtsgrundlage**

Nach § 2 Abs 1 InvPrG werden materielle und immaterielle aktivierungspflichtige Neuinvestitionen in das abnutzbare Anlagevermögen eines Unternehmens an österreichischen Standorten gefördert, wobei die Förderung zwischen 1. 9. 2020 und 28. 2. 2021 beantragt werden kann.

Das bloße Rahmengesetz erhält in § 3 Abs 1 eine Ermächtigung der BMDW, eine Richtlinie über die Abwicklung zu erlassen.<sup>2)</sup> Mit der direkten Abwicklung ist die Austria Wirtschaftsservice GmbH (aws) zu beauftragen.<sup>3)</sup> Von aws wurde ein Fragenkatalog (FAQ) veröffentlicht, der die Aussagen der Richtlinie näher verdeutlichen soll.

Die Richtlinie zeitigt diverse Probleme und wird in vielen Bereichen, so zB in der Einbeziehung oder dem Ausschluss von Gebäuden, dem Ausschluss von LKW und PKW, der Einbeziehung von Sanierungsaufwendungen und bei Aussagen zu den steuerlichen Auswirkungen der Prämie, mE wohl rechtswidrig sein.<sup>4)</sup>

**2. Finanzierung durch Leasing**

Erwirbt der Unternehmer den Gegenstand nicht selbst,<sup>5)</sup> sondern bedient er sich der Finanzierungsform des Leasings, so ist fraglich, ob überhaupt eine Prämie zusteht und, gegebenenfalls, ob die Prämie dem Leasinggeber oder dem Leasingnehmer zusteht.<sup>6)</sup>

• **Beispiele**

1. Der Leasinggeber erwirbt das Leasinggut und vermietet es im Rahmen eines Operating-Leasings an den Leasingnehmer.
2. Der Leasinggeber erwirbt das Leasinggut und verleast es im Rahmen eines Finanzierungsleasingvertrags an den Leasingnehmer. Die Zurechnung des Leasingguts erfolgt dabei zum Leasinggeber.
3. Der Leasinggeber erwirbt das Leasinggut und verleast es im Rahmen eines Finanzierungsleasingvertrags an den Leasingnehmer. Die Zurechnung des Leasingguts erfolgt dabei zum Leasingnehmer.
4. Der Leasinggeber erwirbt das Leasinggut und verleast (vermietet) es im Rahmen eines Mietkaufs an den Leasingnehmer.

\*) Dr. Christian *Prodinger* ist Steuerberater in Wien. Seine Tätigkeitsschwerpunkte sind Umstrukturierungen, Immobilienbesteuerung, Leasing und Rechtsmittel sowie die Kollegenberatung.

1) BGBl I 2020/88.

2) Diese wurde auch am 10. 8. 2020 veröffentlicht.

3) Siehe zu den Regelungen im Detail *Wagner/Mayreithner*, Die neue COVID-19-Investitionsprämie für Unternehmen, SWK 25/2020, 1216.

4) Vgl dazu ausführlich *Prodinger*, Investitionsprämienengesetz – inhaltliche Bestimmungen der Richtlinie, RdW 2020 (in Druck).

5) Sei es eigenfinanziert, sei es – über Kredit – fremdfinanziert.

6) Ausgegangen sei immer davon, dass das Leasinggut dem Grunde nach die Prämie vermittelt. Man denke also etwa an die Anschaffung einer Maschine, die unstrittig nicht ausgeschlossen ist. Weiters sei von einer üblichen Laufzeit des Vertrags von 36 Monaten oder 48 Monaten ausgegangen.

## 2.1. Aussagen der Richtlinie

Nach der Richtlinie<sup>7)</sup> sind nicht förderungsfähige Investitionen „leasingfinanzierte Investitionen, es sei denn, diese werden im antragstellenden Unternehmen aktiviert“. Dieser Satz wird in den FAQ wiederholt.<sup>8)</sup>

An späterer Stelle<sup>9)</sup> wird näher auf die Fragestellung eingegangen. Bezüglich des Mietkaufs<sup>10)</sup> wird ausgeführt, dass die Förderung zusteht, wenn die Aktivierung beim antragstellenden Unternehmen vorgenommen wird.

Weiters seien leasingfinanzierte Investitionen in der Form des Leasings<sup>11)</sup> dort förderbar, wo das Leasinggut aktiviert wird.

## 2.2. Interpretation

### 2.2.1. Förderung bei Leasinggeber und Leasingnehmer

Aus den Aussagen scheint sich daher zu ergeben, dass die Fragestellung beim Leasing letztlich unproblematisch ist: Wird nämlich – wie im Regelfall – beim Leasinggeber aktiviert, so kann der Leasinggeber die Prämie geltend machen.

Wird – ausnahmsweise – beim Leasingnehmer aktiviert oder liegt ein Mietkauf vor, bei dem die Aktivierung beim Leasingnehmer der Regelfall ist, so steht die Prämie eben dem Leasingnehmer zu.

Allerdings gibt es dem Vernehmen nach hierzu verschiedene Aussagen und Meinungen, sodass zu prüfen ist, ob die gerade angerissene Interpretation richtig ist.

Nach § 2 Abs 1 InvPrG werden aktivierungspflichtige Neuinvestitionen in das abnutzbare Anlagevermögen eines Unternehmens gefördert. Unter Neuinvestitionen werden dabei auch gebrauchte Wirtschaftsgüter verstanden, wenn diese erstmals vom Unternehmen erworben werden.<sup>12)</sup> Entscheidend ist daher, dass eine Aktivierung bei einem bestimmten Unternehmen zu erfolgen hat. Die Aktivierung muss dabei in das Anlagevermögen erfolgen.

Nach § 198 Abs 2 UGB sind als Anlagevermögen Gegenstände auszuweisen, die bestimmt sind, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen. Dabei sind vermietete Gegenstände jedenfalls im Anlagevermögen des Vermieters auszuweisen.<sup>13)</sup>

Gleiches soll nach herrschender Lehre auch für die Bilanzierung von Leasinggegenständen gelten, wobei die Bilanzierung im Anlagevermögen je nach Vertragsgestaltung entweder vom Leasinggeber oder vom Leasingnehmer vorzunehmen ist.<sup>14)</sup> Bei Finanzierungsleasingverträgen ist die Abgrenzung durchaus diffiziler. Entscheidend wird hier die wirtschaftliche Betrachtung nach § 196a Abs 1 UGB sein. Eine deutliche Differenzierung der Zuordnung des wirtschaftlichen Eigentums erfolgt aus steuerlicher Sicht, wobei hier die EStR<sup>15)</sup> auf Basis der Judikatur des VwGH für verschiedene Kategorien von Finanzierungsleasingverträgen verschiedene Zurechnungskriterien definiert haben. Die Kriterien nach dem UGB und dem EStG sind daher nicht zwingend deckungsgleich, wohl aber ähnlich.<sup>16)</sup>

---

<sup>7)</sup> Förderungsrichtlinie „COVID-19-Investitionsprämie für Unternehmen“ (Richtlinie), Pkt 5.4. (dort 4.).

<sup>8)</sup> Investitionsprämie – Fragenkatalog (FAQ), Pkt 3.2. (4. bullet point).

<sup>9)</sup> FAQ, Pkt 3.13 und 3.14.

<sup>10)</sup> Laut FAQ „Mietkauf-Option“; was dies genau bedeuten soll, ist unklar.

<sup>11)</sup> Ob dies nur redundant ist oder auch eine inhaltliche Aussage sein soll, ist unklar.

<sup>12)</sup> Richtlinie, Pkt 5.3.1.

<sup>13)</sup> Hirschler/Schiebel/Stückler in Hirschler, Bilanzrecht I, § 198 Abs 2 Tz 46 mwH.

<sup>14)</sup> Hirschler/Schiebel/Stückler in Hirschler, Bilanzrecht I, § 198 Abs 2 Tz 46 mwH.

<sup>15)</sup> EStR 2000, Rz 135 ff.

<sup>16)</sup> Hirschler/Nitschinger in Hirschler, Bilanzrecht I, § 196a Tz 17 mwH.

Wird daher der Gegenstand vom Leasinggeber langfristig vermietet und ihm wirtschaftlich zugerechnet, so hat er den Gegenstand in seinem Anlagevermögen zu aktivieren.

Soweit jedoch die wirtschaftliche Betrachtung zur Zurechnung zum Leasingnehmer führt und der Gegenstand – schon wegen der langfristigen Finanzierung – dauernd seinem Geschäftsbetrieb dienen soll, ist der Gegenstand beim Leasingnehmer im Anlagevermögen zu aktivieren.

Somit ist das Kriterium der Aktivierung im Anlagevermögen – bei einer der beiden Vertragsparteien – jedenfalls erfüllt.

Die Richtlinie<sup>17)</sup> stellt in Ausführung des § 2 Abs 1 InvPrG auf einen Unternehmer iSd § 1 UGB als förderungsfähigen Unternehmer ab. Dieser muss über eine Betriebsstätte in Österreich verfügen. Leasinggeber, die laufend gewerblich vermieten, sind offensichtlich Unternehmer iSd § 1 UGB. Beim Leasingnehmer ist zu prüfen, ob dieser als Unternehmer zu betrachten ist.

Weitere Einschränkungen<sup>18)</sup> sind dem Gesetz und der Richtlinie nicht zu entnehmen. Die FAQ<sup>19)</sup> bestätigen daher auch, dass der Zuschuss von Unternehmen aller Größen und aller Branchen beantragt werden kann.

Da es daher weder von der Definition des Unternehmens her noch vom Inhalt her irgendwelche Einschränkungen für Leasinggesellschaften gibt, folgt, dass leasingfinanzierte Investitionen der Investitionsprämie zugänglich sind.

Dabei wird – wie erwähnt – darauf zu achten sein, bei wem das Wirtschaftsgut zu aktivieren ist:

- Ist dies der Leasingnehmer, so liegt aus seiner Sicht ein Ankauf vor, sodass der Leasingnehmer die Prämie beantragen muss, sämtliche Voraussetzungen und Formalkriterien erfüllen muss und daher auch für den Erhalt und eine allfällige Rückzahlung verantwortlich ist.
- Wird dem Leasinggeber zugerechnet, so muss ganz offensichtlich dieser die Prämie beantragen. Da sich im Ergebnis der Leasingnehmer für eine Investition entschlossen hat, wird dieser auch die Prämie in seine wirtschaftliche Gesamtkalkulation einbeziehen. Insofern kommt es vor, dass die Prämie vom Leasinggeber wirtschaftlich an den Leasingnehmer weitergegeben wird.

Sicherlich wäre es rechtspolitisch denkbar gewesen, bei leasingfinanzierten Investitionen gleich dem Leasingnehmer die Prämie zuzugestehen. Allenfalls hätte darin auch eine Vereinfachungsmaßnahme erkannt werden können. Allerdings ist dies im Gesetz offensichtlich nicht vorgesehen. Auf Basis der derzeitigen Rechtslage kann daher bei Zurechnung des Leasingguts zum Leasinggeber nur dieser die Prämie geltend machen.

Problematisch mag sein, dass große Bankkonzerne mit ihren Leasinggesellschaften oder große Leasinggesellschaften an die vorgesehene Höchstgrenze<sup>20)</sup> stoßen. Diesfalls könnte der Leasinggeber die Prämie im Ergebnis nicht mehr geltend machen, sodass bei wirtschaftlicher Weitergabe an den Leasingnehmer dieser durch Leasing eine Verschlechterung seiner Position erfährt. Wirklich verständlich ist dieses Ergebnis nicht, da die Investition durch Unternehmer gefördert werden soll und Leasing unstrittig eine seit 50 Jahren in Österreich übliche und sinnvolle Finanzierungsart ist.

<sup>17)</sup> Richtlinie, Pkt 5.1.1.

<sup>18)</sup> Von hier nicht relevanten Punkten abgesehen; siehe Richtlinie, Pkt 5.1.2.

<sup>19)</sup> FAQ, Pkt 2.3. und 2.4.

<sup>20)</sup> Nach Richtlinie, Pkt 5.3.3, soll das maximal förderbare Investitionsvolumen pro Unternehmen bzw pro Konzern 50 Mio Euro sein. Die Deckung dieser Bestimmung im Gesetz ist fraglich.

### 2.2.2. Zurechnung zum Leasingnehmer und Ratenzahlung

Erfolgt die Zurechnung des Leasingguts zum Leasingnehmer<sup>21)</sup>, so stellt sich hinsichtlich der Gewährung der Prämie – wie dargestellt, daher jedenfalls beim Leasingnehmer – ein weiteres Problem: Bei Investitionen mit einem Volumen bis zu 20 Mio Euro haben die Inbetriebnahme und die Bezahlung bis längstens 28. 2. 2022 zu erfolgen.<sup>22)</sup>

Dies ist hinsichtlich der Inbetriebnahme unproblematisch. Hinsichtlich der Zahlung tritt aber das Problem auf, dass der aktivierende Leasingnehmer bei einer – beispielhaft wie üblich angenommenen – längerfristigen Finanzierungszeit von 36 oder 48 Monaten den Gesamtkaufpreis (plus Zinsen) noch nicht an den Leasinggeber, insofern also an den Verkäufer, bezahlt hat. Bei einem Beginn des Vertrags am 1. 9. 2020 wäre die maximale Laufzeit ja offensichtlich 18 Monate.<sup>23)</sup>

Wirtschaftlich wird dies keinen Sinn machen: Zum einen ist festzuhalten, dass die Deckung der Bestimmung des Bezahlungszeitpunkts im Gesetz zumindest fraglich ist. Zum anderen muss wirtschaftlich erkannt werden, dass auch im Ratenkauf nichts anderes als ein sofortiger Ankauf (genau deshalb kommt es ja wegen des wirtschaftlichen Eigentums zur Zurechnung beim Leasingnehmer) in Kombination mit einer längerfristigen Finanzierung zu erblicken ist.

Der Leasinggeber stellt weder Vermögensgegenstände her, noch handelt er im eigentlichen Sinne mit diesen. Bei einem Ratenkauf (Mietkauf) wird daher der Leasinggeber den Gegenstand vom Produzenten oder Händler ankaufen und natürlich sofort bezahlen. Somit ist insofern das Kriterium der Bezahlung der Investition wirtschaftlich erfüllt.

Aus Sicht des Leasingnehmers hat dieser den Gegenstand in seinem wirtschaftlichen Eigentum und verwendet ihn auch in seinem Unternehmen. Lediglich die Aufbringung des Kaufpreises erfolgt durch Finanzierung und Rückzahlung in Raten.

Hätte daher der Leasingnehmer den Gegenstand selbst angekauft und einen Kredit aufgenommen, hätte sich nichts anderes ergeben: Der Gegenstand wäre beim Leasingnehmer zu aktivieren gewesen, der eigentliche Produzent oder Händler wäre sofort bezahlt worden, und der Leasingnehmer hätte der Bank den Kredit über längere Zeit zurückbezahlt.

Würde man daher den Mietkauf nur dann zur Förderung zulassen, wenn die letzte Rate bis 28. 2. 2022 bezahlt wäre, würde man mE wohl Gleiches ungleich behandeln, so dass in verfassungskonformer Interpretation die Laufzeit des Mietkaufvertrags als Finanzierung nicht entscheidend sein kann.

Da Investitions- und Finanzierungsentscheidungen nunmehr dringend getroffen werden müssen und auch gefördert werden sollen, sollte dies in der Richtlinie und von aws umgehend klargestellt werden.

### 2.2.3. Beendigung eines Leasingvertrags

Abschließend ist fraglich, was im Fall einer Beendigung eines Leasingvertrags zu gelten hat, wenn der Gegenstand dem Leasinggeber zuzurechnen war. Erwirbt nunmehr der Leasingnehmer, so wird eine doppelte Geltendmachung der Prämie schon daran scheitern, dass ja eine dreijährige Behaltefrist vorgesehen ist. Das Risiko einer missbräuchlichen Verdoppelung der Förderung ist daher nicht gegeben.

---

<sup>21)</sup> Entweder weil bei einem Finanzierungsleasingvertrag ausnahmsweise die Zurechnung beim Leasingnehmer gegeben ist, oder aber wenn ein Mietkauf vorliegt (und daher mit der Bezahlung der letzten Rate das vorbehalten zivilrechtliche Eigentum automatisch auf den Leasingnehmer übergeht).

<sup>22)</sup> Richtlinie, Pkt 5.3.4.

<sup>23)</sup> Dies würde eine unüblich kurze Finanzierungslaufzeit darstellen.

Handelt es sich daher um einen „alten“ Leasingvertrag, der im Zeitraum von 1. 9. 2020 bis 28. 2. 2021 beendet wird und zum Ankauf des Leasingguts durch den Leasingnehmer führt, muss konsequenterweise der Leasingnehmer dem Grunde nach die Prämie beantragen können. Nichts anderes wird gelten, wenn zur Finanzierung des Restwerts ein Mietkaufvertrag abgeschlossen wird.



### Auf den Punkt gebracht

- Wird die Investition über Leasing finanziert, steht die Investitionsprämie grundsätzlich zu.
  - Erfolgt die Aktivierung beim Leasinggeber, kann dieser die Prämie geltend machen. Wird ausnahmsweise oder bei einem Mietkauf beim Leasingnehmer aktiviert, kann der Leasingnehmer die Prämie geltend machen.
  - Bei einem Mietkauf sollte es nicht schaden, wenn die Raten auch über den 28. 2. 2022 hinauslaufen. Dies sollte aber in der Richtlinie und von aws klargestellt werden.
- 
- 

---

## Nationalrat: Fristsetzung bis zum 22. 9. 2020 für adaptierte Corona-Gesetze

Die Koalitionsparteien wollen noch im September neue gesetzliche Grundlagen zur Eindämmung der COVID-19-Pandemie beschließen. Ein entsprechender Gesetzesentwurf (826/A) wurde am 14. 9. 2020 im Nationalrat eingebracht und dem Gesundheitsausschuss zur Vorberatung zugewiesen. Dieser hat nun bis 22. 9. 2020 Zeit, um über die Sammelnovelle zu beraten. Konkret geändert werden sollen das COVID-19-Maßnahmen-gesetz, das Epidemiegesetz und das Tuberkulosegesetz. Der Beschluss im Nationalrat ist für 23. 9. 2020 in Aussicht genommen. Abgesichert haben ÖVP und Grüne den Fahrplan durch einen Fristsetzungsantrag, der mehrheitlich angenommen wurde. Die Sammelnovelle enthält ua gesetzliche Grundlagen für das Corona-Ampelsystem und für umfassende Betretungsverbote im Falle einer zweiten COVID-19-Welle.

Diese Betretungsverbote sollen in Hinkunft für „bestimmte und öffentliche Orte in ihrer Gesamtheit“ gelten können, soweit dies zur Vermeidung der Verbreitung von COVID-19 erforderlich ist. Es wird klargestellt, dass auch das Verweilen als Betreten im Sinne des COVID-19-Maßnahmengesetzes gilt. Aus den Erläuterungen geht hervor, dass zB auch Vereinslokale, nicht öffentliche Sportstätten, nicht zum Wohnzweck angemietete Räumlichkeiten etc vom Anwendungsbereich erfasst sind. Der private Wohnbereich (inklusive Nebengebäude wie Keller, Garagen, Gärten und Wohnmobile) ist von den Bestimmungen allerdings ausdrücklich ausgenommen.

Auch zur Vorberatung weiterer Gesetzesentwürfe hat der Nationalrat den zuständigen Ausschüssen auf Initiative von ÖVP und Grünen eine Frist bis zum 22. 9. 2020 gesetzt. Dabei geht es etwa um eine Verlängerung der sogenannten „Sonderbetreuungszeit“ für Kinder und pflegebedürftige Menschen bis Ende Februar 2021 (351/A), einen Bildungsbonus für Arbeitslose, die an zumindest viermonatigen AMS-Schulungsmaßnahmen teilnehmen (352 dB), und eine Aufstockung des Künstler-Sozialversicherungsfonds (354 dB). Außerdem will die Regierung weitere 40 Mio Euro für Familien in Notlagen bereitstellen und die für den Bezug von Familienbeihilfe maßgebliche Zuverdienstgrenze auf 15.000 Euro erhöhen (353/A). Zwei kurzfristig eingebrachte Initiativanträge der Koalitionsparteien zielen zum einen auf eine weitere Verlängerung der Stundungen für Kreditnehmer in Notlage (831/A) und zum anderen auf eine Verlängerung der Kurzarbeit für Lehrlinge (832/A) ab.