

IT & Consultants Day

Highlights aus ertragsteuerlichen Änderungen Update 2023

Pavel Knesl, BMF

Sektion IV – Steuerpolitik und Steuerrecht, Abteilung 6 – Einkommen- und Körperschaftsteuer

Agenda

- Ausgewählte Änderungen aus dem **Abgabenänderungsgesetz 2023**
 - Gebäudeentnahme zum Buchwert
 - Klarstellung iZm Einlagen in Personengesellschaften
 - Einheitliche Regelung für Anträge und Wahlrechte
- Highlights aus dem **EStR-Wartungserlass 2023** (mit Nachhaltigkeitsaspekten)
 - Befreiung Photovoltaikanlagen
 - Öko-IFB
- **Neue Verordnungen** des BMF
 - Die Öko-IFB-VO
 - Fossile Energieträger-Anlagen-VO
 - Nicht klimaschädliche Infrastrukturprojekte-VO (BE)

Ausgewählte Änderungen aus dem Abgabenänderungsgesetz 2023

Gebäudeentnahme zum Buchwert (§ 6 Z 4 EStG 1988)

- **Hintergrund**
 - Seit 1. StabG 2012 stille Reserven bei Grundstücken sowohl im BV als auch im PV immer steuerhängig
 - Einlage Grundstücke stets zu AK/HK (außer Altvermögen)
 - Entnahme Grund und Boden zum Buchwert
 - **Entnahme Gebäude aber weiterhin zum Teilwert**
- **AbgÄG 2023:**
 - **Gleichstellung Gebäude und GuB**
 - > **auch Entnahme Gebäude zum Buchwert**, sofern keine Ausnahme vom bes. Steuersatz
 - Entfall § 24 Abs 6 EStG 1988 (Aufgabebefreiung für Gebäude mit HWS)
 - **Inkrafttreten:** erstmalig für Entnahmen, die nach dem 30.6.2023 erfolgen

Klarstellung iZm Einlagen in Personengesellschaften (§ 32 Abs 3 EStG 1988)

- **Hintergrund**

- Seit Einführung der Grundstücksbesteuerung/ImmoESt vertritt die Finanzverwaltung die Ansicht, dass bei **Einlagen** in Mitunternehmerschaften bzw der Übertragung von Wirtschaftsgütern auf vermögensverwaltende PersGes im Hinblick auf die „**Fremdquote**“ ein **Tausch** vorliegt.
- Gleichzeitig führt ein **missglückter Zusammenschluss** nach § 24 Abs 7 EStG 1988 zur **Vollrealisierung** (vgl UmgrStR Rz 1506 f, VwGH 3.3.2022, Ra 2020/15/0024, Rn 19)

-> **Ungleichbehandlung bzw Schlechterstellung des missglückten Zusammenschlusses**

- **AbgÄG 2023 Klarstellung**

§ 32 Abs 3 EStG 1988:

„Die Übertragung von Wirtschaftsgütern aus dem Privatvermögen des Steuerpflichtigen in das Gesellschaftsvermögen einer Personengesellschaft stellt insoweit eine Veräußerung dar, als die Wirtschaftsgüter dem Übertragenden nachfolgend anteilig (Abs. 2) nicht mehr zuzurechnen sind. Insoweit die Wirtschaftsgüter dem Steuerpflichtigen weiterhin zuzurechnen sind, ist für die weitere Einkünfteermittlung Vorsorge zu treffen, dass es bei den an der Übertragung beteiligten Steuerpflichtigen zu keiner endgültigen Verschiebung der Steuerbelastung kommt. Diesfalls liegt bei Mitunternehmerschaften eine Einlage gemäß § 6 Z 5 vor.“

Klarstellung iZm Einlagen in Personengesellschaften

- **AbgÄG 2023 Änderung für missglückten Zusammenschluss**
 - **§ 24 Abs 7 EStG 1988:**

„Bei Übertragung gegen Gewährung von Gesellschafterrechten an einer Personengesellschaft ist § 32 Abs. 3 sinngemäß anzuwenden, wobei die bisherigen Buchwerte fortzuführen sind, soweit das Vermögen dem Übertragenden weiterhin zuzurechnen ist.“
 - **Ergänzung in § 24 Abs 2 UmgrStG:**

*„Die Buchwertfortführung ist in Anwendung des § 16 Abs. 1 nur zulässig, wenn für die **weitere** Gewinnermittlung Vorsorge getroffen wird, dass es bei den am Zusammenschluß beteiligten Steuerpflichtigen durch den Vorgang der Übertragung zu keiner endgültigen Verschiebung der Steuerbelastung kommt. Ist nach dem vorstehenden Satz keine Buchwertfortführung zulässig, kann § 24 Abs. 7 letzter Satz des EStG angewendet werden, ansonsten ist der Teilwert der Wirtschaftsgüter einschließlich selbstgeschaffener unkörperlicher Wirtschaftsgüter anzusetzen.“*
- => Künftig daher nur Teilrealisierung, wenn in einem 2. Schritt (nach § 24 Abs 7 letzter Satz EStG 1988) Vorsorge im Hinblick auf Eigenquote getroffen wird.**

Einheitliche Regelung für Anträge und Wahlrechte (§ 39 Abs 4 EStG 1988)

- **Hintergrund**

- **Derzeit unterschiedliche Regelungen für Anträge/Wahlrechte**
 - in der Steuererklärung / jederzeit; bis zur Rechtskraft / bis zur ersten Rechtskraft / keine Beschränkung
- **AbgÄG 2023: Vereinheitlichung in § 39 Abs 4 EStG 1988**
 - Wahlrechte und Anträge sind **in Steuererklärung auszuüben**, wenn sie die veranlagte ESt betreffen **und dies im amtlichen Vordruck/in der automationsunterstützten Datenübertragung vorgesehen ist.**
 - Soweit nichts Anderes bestimmt ist, auch nachträgliche Ausübung/Änderung/Zurückziehung nach Maßgabe der verfahrensrechtlichen Vorschriften nach erstmaligem Eintritt der Rechtskraft möglich.
 - Ausübung/Änderung/Zurückziehung stellt **kein rückwirkendes Ereignis nach § 295a BAO** dar
 - Folgeänderungen in § 1 Abs 4, § 5 Abs 2, § 6 Z 6 und § 27 Abs 6, § 10 Abs 7, § 11 Abs 6, § 30 Abs 7 und § 97 Abs 2 EStG 1988
- **Erstmalige Anwendung ab Veranlagung 2023**
 - **gilt auch für Anträge im KStG (§ 24 Abs 3 Z 1 KStG 1988)**

Highlights aus dem EStR-Wartungserlass 2023

Befreiung für Photovoltaikanlagen

Befreiung Photovoltaikanlagen (EStR-WE 2023 Rz 313i)

- Als **Engpassleistung** gilt gemäß § 5 Abs 1 Z 14 EAG die **Modulspitzenleistung** (Leistung in kWpeak); die Leistung des **Wechselrichters** ist **nicht relevant**.
- Hinsichtlich der **Einheitlichkeit** einer Photovoltaikanlage ist auf den **Zählpunkt abzustellen** (§ 5 Abs 1 Z 3 EAG).
- Die **Befreiung** gilt sowohl für **Voll-** als auch **Überschusseinspeisung**.
- Bei **Überschreiten** der **12.500 kWh** → **anteilige Befreiung** (Freibetrag).
 - Für **übersteigende Menge** grundsätzlich der darauf **entfallende Preis** heranzuziehen.
 - **Aus der Abrechnung nicht ersichtlich** → **Durchschnittspreis** des jeweiligen KJ.
- Der **Freibetrag** bezieht sich auf den **einzelnen Steuerpflichtigen**.

Befreiung Photovoltaikanlagen (EStR-WE 2023 Rz 313i)

- Anlage im wirtschaftlichen **Eigentum mehrerer Personen** -> **Freibetrag mehrmals**
 - Aber **keine „Vervielfachung“** für alle im Haushalt lebenden Personen
- **Einschränkung Engpasseleistung** kWp auch bei **mehreren Eigentümern**.
- **Steuerpflichtige** ist an **mehreren Anlagen** beteiligt -> **Freibetrag nur einmal**
- **Bei gemeinsam betriebener Anlage** -> Befreiung **nicht im Feststellungsverfahren**, sondern erst im ESt-Verfahren des Beteiligten
 - Keine Bedenken, bei **(Ehe-)Paar** und offensichtlicher Befreiung **kein Feststellungsverfahren** durchzuführen.
- Befreiung für **positive und negative Einkünfte**

Befreiung Photovoltaikanlagen (EStR-WE 2023 Rz 313i)

- Beim **land- und forstwirtschaftlichen Betrieb** ist die Überschusseinspeisung dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zuzuordnen, wenn die Stromproduktion für den Verkauf an ein Energieversorgungsunternehmen als land- und forstwirtschaftlicher Nebenbetrieb (Substanzbetrieb) anzusehen ist.
 - Wird die **erzeugte Energie überwiegend im eigenen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb verwendet** -> **liegt** hinsichtlich der im Wege der Überschusseinspeisung veräußerten Energie **ein Substanzbetrieb** (land- und forstwirtschaftlicher Nebenbetrieb) vor
 - **andernfalls** -> **gewerbliche Tätigkeit**

Investitionsfreibetrag und der Öko-Investitionsfreibetrag (§ 11 EStG 1988)

IFB: Einführung im ÖkoStRefG 2022 (§ 11 EStG 1988)

- Erstmalig anwendbar für **nach dem 31.12.2022** angeschaffte oder hergestellte **Wirtschaftsgüter**
- **Orientiert sich an Vorgängerregelung**
 - **ABER** Ökologische Aspekte (erhöhter IFB im Bereich „Ökologisierung“)
- **Anwendungsbereich**
 - Geltendmachung im Rahmen der betrieblichen Einkunftsarten
 - Begünstigtes Wirtschaftsgut muss **„inländischem Betrieb/inländischer Betriebsstätte“** zuzurechnen sein
 - **Gewinnermittlung** muss nach **Betriebsvermögensvergleich oder Einnahmen-Ausgaben-Rechnung** erfolgen -> bei **Pauschalierung** ist IFB ausgeschlossen
 - Auch bei Körperschaften anwendbar

IFB: Einführung im ÖkoStRefG 2022

- **Grundregel (§ 11 Abs 1 iVm Abs 2 EStG 1988)**
 - Wirtschaftsgüter des **abnutzbaren Anlagevermögens** mit betriebsgewöhnlicher **Nutzungsdauer von mindestens vier Jahren**
 - **10% der AK/HK** als Betriebsausgabe abzugsfähig
 - **15% der AK/HK** bei WG als Betriebsausgabe abzugsfähig, deren Anschaffung oder Herstellung dem Bereich **Ökologisierung** zuzuordnen sind
 - Zuordnung zum „Bereich Ökologisierung“ -> VO-Ermächtigung -> **Öko-IFB-VO**
 - Allerdings kann IFB **höchstens von AK/HK iHv 1.000.000 EUR** geltend gemacht werden (Investitionshöchstbetrag)
 - IFB führt daher maximal zu Betriebsausgaben von 100.000 bzw 150.000 EUR
 - Geltendmachung des IFB **auch bei Verlust** möglich
 - **keine IFB-Wartetaste**: entsteht oder erhöht sich durch den IFB ein Verlust → ausgleichs- und vortragsfähig

IFB: Ausnahmekatalog (§ 11 Abs 3 EStG)

- **Ausgenommen sind**
 - WG, die zur **Deckung** eines **investitionsbedingten GFB** (§ 10 Abs 1 Z 5 iVm Abs 3 EStG) verwendet werden
 - **Geringwertige Wirtschaftsgüter** und **Gebrauchte** Wirtschaftsgüter
 - WG, für die in § 8 EStG 1988 eine **Sonderform** der **AfA** vorgesehen ist
 - **Gebäude** damit generell ausgenommen

ABER Gegen Ausnahme für

- **Wärmepumpen, Biomassekessel, Fernwärme- bzw. Kältetauscher, Fernwärmeübergabestationen und Mikronetze zur Wärme- und Kältebereitstellung in Zusammenhang mit Gebäuden (rückwirkend auf nach dem 31.12.2022 angeschaffte oder hergestellte Wirtschaftsgüter)**
- sind KFZ mit CO₂-Emissionswert von 0 Gramm/km -> **E-Autos sind IFB zugänglich**

IFB: Ausnahmekatalog (§ 11 Abs 3 EStG 1988)

- **Ausgenommen sind**
 - **Unkörperliche Wirtschaftsgüter**, die nicht den „begünstigten“ Bereichen Digitalisierung, Ökologisierung/Life-Science zuzuordnen sind
 - **stets ausgenommen** – und damit selbst bei Zuordnung zu einem begünstigten Bereich – sind **unkörperliche WG**, die zur entgeltlichen Überlassung bestimmt sind oder konzernintern erworben werden
 - **Anlagen**, die der Förderung, dem Transport oder der Speicherung **fossiler Energieträger** dienen, sowie Anlagen, die fossile Energieträger direkt nutzen
 - Verordnungsermächtigung -> **Fossile Energieträger-Anlagen-VO**
 - EB: „vgl Investitionsprämie“-> Orientierung an AWS-Förder-RL zur Investitionsprämie

IFB: Nachversteuerung

- **Aliquotierungsregel** bei Rumpfwirtschaftsjahr (§ 11 Abs 1 Z 2 EStG 1988) -> Für jedes angefangene Monat 1/12 ausschöpfbar
- **Nachversteuerung des IFB bei Ausscheiden des WG aus dem Betriebsvermögen vor Ablauf von vier Jahren** (§ 11 Abs 5 EStG 1988)
 - Für Zwecke der Ermittlung der Behaltefrist ist – wie beim GFB – von einer **taggenauen Betrachtung** auszugehen
 - Bei Betriebsübertragung erfolgt die Nachversteuerung beim **Rechtsnachfolger** (ausgenommen höhere Gewalt/behördlicher Eingriff)
 - Betrifft **entgeltliche und unentgeltliche** (insb Veräußerung oder Entnahme) Übertragungen

IFB: Geltendmachung

- **Geltendmachung und Inkrafttreten**
 - IFB kann im Jahr der **Anschaffung** (Zeitpunkt der Erlangung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht, EStR 2000 Rz 2166) oder **Herstellung** (Fertigstellung) geltend gemacht werden
 - Ausweis in Steuererklärung an der dafür vorgesehenen Stelle; Ausweis im Anlageverzeichnis bzw in Anlagekartei (vgl § 11 Abs 6 EStG 1988)
 - IFB kann auch bereits von **aktivierten Teilbeträgen** der Anschaffungs- oder Herstellungskosten geltend gemacht werden (Wahlrecht) -> setzt eine **tatsächliche Aktivierung** voraus
 - **Inkrafttreten:** Auch hinsichtlich bereits im Jahr 2022 aktivierter Teilbeträge kann der IFB bei Anschaffung/Herstellung (Fertigstellung) nach dem 31.12.2022 noch geltend gemacht werden (Teilbeträge nicht „verloren“)

IFB und Öko-IFB im EStR WE 2023

IFB: Allgemeines und Verhältnis zur AfA (EStR-WE Rz 3801 ff)

- **Allgemeines**
 - **Wahlweise Inanspruchnahme** des IFB dem Grunde nach Voraussetzung wirtschaftliches Eigentum am Wirtschaftsgut (wie bei AfA)
 - IFB als „zusätzliche“ AfA, daher Geltendmachung des IFB zB auch durch **Leasingnehmer** wenn dieser wirtschaftliche Eigentümer ist
- **Verhältnis zur AfA**
 - **AfA wird durch IFB nicht berührt** (§ 11 Abs 1 Z 3 EStG 1988)
 - Auch **gleichzeitige Inanspruchnahme der degressiven AfA** möglich (ab 2023)
 - für Anschaffungen/Herstellungen **bis zum 31.12.2022** Inanspruchnahme der degressiven AfA **ohne Maßgeblichkeit** des UGB iHv bis zu 30% zulässig
 - Befristung mit Ende 2022 ausgelaufen (ausgenommen für Elektrizitätsunternehmen) => **ab 2023 Maßgeblichkeit dem Grunde und der Höhe nach** (EStR-WE Rz 3261)
 - **Auch** allfällige **TWA** im Jahr der Anschaffung/Herstellung **durch IFB nicht berührt**

IFB: Verhältnis zu anderen Begünstigungen (EStR-WE Rz 3805)

- **Forschungsprämie**
 - **Gleichzeitige Inanspruchnahme** der Forschungsprämie gem § 108c EStG 1988 **möglich**
 - Hintergrund: Investitionshöchstbetrag von 1 Mio EUR beim IFB
- **Übertragung stiller Reserven gem § 12 EStG auf Wirtschaftsgüter möglich, für die der IFB geltend gemacht wird**
 - Allerdings **Minderung** der für den IFB maßgeblichen AK/HK
- **Kein IFB für WG, die zur Deckung eines investitionsbedingten GFB in Anspruch genommen werden (vgl Ausschlusskatalog gem § 11 Abs 3 Z 1 EStG 1988)**
 - „Kreis“ der begünstigten Wirtschaftsgüter jedoch unterschiedlich (insb Begünstigung von abnutzbarem Anlagevermögen für Zwecke des IFB, somit zB keine Wertpapiere)
- **Investitionsprämie**
 - **Gleichzeitige Inanspruchnahme** der Investitionsprämie **möglich**
 - **Keine Minderung** der für den IFB maßgeblichen AK/HK (§ 124b Z 365 EStG 1988)

IFB: Deckelung durch Investitionshöchstbetrag (EStR-WE Rz 3810)

- **Natürliche Personen**
 - Natürliche Person mit **mehreren Betrieben** => Geltendmachung **IFB bzw Investitionshöchstbetrag mehrfach** möglich (pro Betrieb einmal)
- **Mitunternehmerschaft**
 - **Geltendmachung** IFB bzw Investitionshöchstbetrag (**einheitlich für alle Gesellschafter**)
 - Mitunternehmer hält **Beteiligung** an MU im **Betriebsvermögen** eines eigenständigen Betriebes => **IFB** kann auf **beiden „Betriebsebenen“** jeweils bis zum Investitionshöchstbetrag **geltend gemacht werden**
 - Bei einer **doppelstöckigen Mitunternehmerschaft** kann IFB auf **beiden Ebenen** bis zum Investitionshöchstbetrag **geltend gemacht werden**, sofern begünstigte Investitionen getätigt werden.

IFB: Deckelung durch Investitionshöchstbetrag (EStR-WE Rz 3810)

- **Kapitalgesellschaften**

- Kapitalgesellschaft steht Investitionshöchstbetrag **einmal** zu => aufgrund von § 7 Abs 3 KStG ist von einem **einheitlichen Betrieb** für Zwecke des IFB auszugehen
- Auch eine **vermögensverwaltende** § 7 Abs 3 KStG-Körperschaft **kann** folglich IFB bzw **Investitionshöchstbetrag** für Anschaffungen/Herstellungen iHv 1 Mio EUR **geltend** machen (vgl auch EB)
- In einer **Unternehmensgruppe** gem § 9 KStG 198 können **GT und GM** IFB bzw Investitionshöchstbetrag **jeweils iRd eigenen Gewinnermittlung** (dh **einmal pro Körperschaft**) geltend machen
- Bei einer **§ 7 Abs 2 Körperschaft** kann IFB bzw Investitionshöchstbetrag **mehrfach geltend** gemacht werden (pro Betrieb einmal)

IFB: bei Anschaffungen und Herstellungen über mehr als ein Wirtschaftsjahr (EStR Rz 3821)

Beispiel:

Nimmt der Steuerpflichtige bei einem vierjährigen Herstellungsvorgang im dritten Herstellungsjahr einen Investitionsfreibetrag von den Teilerstellungskosten dieses Jahres vor, dann hat er sich für die Geltendmachung von den jeweiligen Teilerstellungskosten entschieden. Für die in den abgelaufenen Jahren entstandenen Teilerstellungskosten kann der Investitionsfreibetrag im dritten Jahr nicht mehr nachgeholt werden, weil dem Steuerpflichtigen infolge der im dritten Herstellungsjahr vorgenommenen Geltendmachung des Investitionsfreibetrages von den Teilerstellungskosten keine (vollen) Herstellungskosten mehr für einen Investitionsfreibetrag zur Verfügung stehen und er daher auch im Jahr der Fertigstellung nur mehr von den Teilerstellungskosten dieses vierten Wirtschaftsjahres einen Investitionsfreibetrag geltend machen kann.

Deichsel/Knesl/Knesl, Ausgewählte Themen des EStR-WE 2023 im Kontext dargestellt – Teil 1, ÖStZ 2023, 224

Betragen die Teilerstellungskosten in jedem Wirtschaftsjahr EUR 1 Mio, wird bei Ausübung des Wahlrechts und Geltendmachung des IFB in jedem Herstellungsjahr ein Wirtschaftsgut mit HK iHv EUR 4 Mio begünstigt (Betriebsausgabe iHv EUR 400.000 bzw EUR 600.000) und zwar trotz der grundsätzlich gesetzlich vorgesehen Einschränkung in § 11 Abs 1 Z 2 EStG 1988. Entscheidet sich der Steuerpflichtige hingegen den IFB erst beim Abschluss der Herstellung von den gesamten HK geltend zu machen, muss uE unausweichlich die Deckelung gem § 11 Abs 1 Z 2 EStG 1988 zur Anwendung kommen, so dass sich die Höhe der Betriebsausgabe auf EUR 100.000. bzw EUR 150.000 beschränkt.

IFB: Nachversteuerung und Behaltefrist (EStR-WE Rz 3823ff)

- bei **Ausscheiden** des WG aus dem **Betriebsvermögen** vor Ablauf von **4 Jahren**
- **Gewinnerhöhender Ansatz** im Jahr des Ausscheidens
 - ausgenommen höhere Gewalt/behördlicher Eingriff -> § 12 Abs 5 EStG analog anwenbar
- Behaltefrist von 4 Jahren => **taggenaue Ermittlung**
 - bei **Teilanschaffungen/-herstellungen** beginnt **Fristenlauf** mit dem der **Beendigung** des gesamten **Investitionsvorganges folgenden Tag** (auch bei Geltendmachung des IFB für aktivierte Teilbeträge)
- Bei (**entgeltlicher oder unentgeltlicher**) **Betriebsübertragung** -> Übergang der **Nachversteuerungsverpflichtung** auf den **Rechtsnachfolger**
 - Nachversteuerung erfolgt bei Rechtsnachfolger, wenn vor Ablauf der Behaltefrist in seiner Sphäre ein Nachversteuerungsereignis eintritt (zu Umgründungen vgl UmgrStR 2002 Rz 123)
- Bei **Betriebsaufgabe vor Ablauf der Behaltefrist** -> **Nachversteuerung**

Neue Verordnungen des BMF

Die Öko-IFB-VO

Öko-IFB-VO

- **Aufbau der Vorordnung**

- § 1 Abs 1: Allgemein und Rechtsfolgen
- § 1 Abs 2: Geförderte Wirtschaftsgüter:
 - WG nach **Umweltförderungsgesetz** oder **Klima- und Energiefondsgesetz**: Z 1
 - **Emissionsfreie Fahrzeuge**, Lagestationen und H-Tankstellen: Z 2
 - **eFahrräder** usw: Z 3
 - **Dekarbonisierung des Güterverkehrs**: Z 4
 - **Erzeugung von Strom aus erneuerbaren Quellen**: Z 5
 - **Speicherung von Strom aus erneuerbaren Quellen**: Z 6
 - **Erzeugung von Wasserstoff aus erneuerbaren Quellen**: Z 7
- § 1 Abs 3: **Ergänzende Bestimmungen** für WG des Abs 2 Z 1 und Z 4 lit a
- § 2: **Besondere Bestimmungen** für WG des Abs 2 Z 1 und Z 4 lit a
- § 3: **Zeitlicher Anwendungsbereich**

Öko-IFB-VO (Verordnung des Bundesministers für Finanzen über Wirtschaftsgüter, deren Anschaffung oder Herstellung für Zwecke des Investitionsfreibetrags dem Bereich Ökologisierung zuzuordnen ist)

- **Allgemein**
 - Rechtliche Grundlage: VO Ermächtigung in § 11 Abs 1 Z 1 EStG 1988
 - **Öko-IFB 15%** für Wirtschaftsgüter, deren Anschaffung oder Herstellung dem Bereich **Ökologisierung** zuzuordnen ist
- **Anwendungsvoraussetzungen**
 - Die allgemein normierten Voraussetzungen des § 11 EStG 1988 müssen erfüllt sein
 - Anschaffung oder Herstellung eines **ungebrauchten Wirtschaftsgutes** des **AV**
 - **Nutzungsdauer** mindestens **4 Jahre**
 - Zuordnung des WG einem **inländischen Betrieb** oder einer **inländischen BS**
 - **Kein Ausschlussgrund** gem § 11 Abs 3 EStG 1988

Öko-IFB-VO

- **Geförderte Wirtschaftsgüter**

- „ökologische Wirtschaftsgüter“ (§ 1 Abs 2 Z 1 Öko-IFB-VO)
 - WG, die bereits aufgrund von außersteuerlichen Grundlagen als „ökologisch“ eingestuft werden -> Wirtschaftsgüter nach **Umweltförderungsgesetz (UFG)** oder **Klima- und Energiefondsgesetz (KLI.EN-FondsG)**
 - für die, von Förderstelle **Kommunkredit Public Consulting GmbH (KPC)** eine **Förderung gewährt** wird oder
 - die die **inhaltlichen Voraussetzung** für die für die Zuerkennung der Förderung **erfüllen** -> **Plausibilisierung** gem § 2 Öko-IFB-VO
- Beispiele:
 - Anlagen zur betrieblichen **Abwasserreinigung** oder **Abfallbehandlungsanlagen** zur Sanierung von Altlasten.
 - Investitionen zur Stärkung der **aktiven Mobilität**
 - Radabstellanlagen, Geh- und Radwege, Brücken, Radreparatur-Stationen
 - **Klimafreundliche Heizungen**

Öko-IFB-VO

- **Geförderte Wirtschaftsgüter**

- „e-Fahrzeuge“ samt Ladestationen (§ 1 Abs 2 Z 2 Öko-IFB-VO)
 - **Emissionsfreie Fahrzeuge ohne Verbrennungsmotor**
 - **Taxative Aufzählung** in lit a leg cit
 - Elektro-Kraftfahrzeuge (Battery Electric Vehicle, BEV), Brennstoffzellenfahrzeuge (Fuel Cell Electric Vehicles, FCEV) sowie E-Sonderfahrzeuge (BEV oder FCEV) wie beispielsweise E-Stapler, E-Baumaschinen, E-Bagger, E-Traktoren, usw
 - **E-Ladestationen und Wasserstofftankstellen** (lit b und c leg cit)
 - **Einschränkung:** ausschließlich **Strom bzw Wasserstoff aus erneuerbaren Energieträgern**
 - **öffentliche** und **nicht öffentlich** zugängliche Ladestationen (inklusive Ladekabel)
- **eFahrräder** (§ 1 Abs 2 Z 3 Öko-IFB-VO)
 - Fahrräder, Transporträder, Spezialfahrräder
 - mit und ohne Elektroantrieb
 - Fahrradanhänger

Öko-IFB-VO

- **Geförderte Wirtschaftsgüter**
 - **Wirtschaftsgüter zur Dekarbonisierung des Güterverkehrs** (§ 1 Abs 2 Z 4 Öko-IFB-VO)
 - WG, die **spezifische BMK-Investitionsförderungen** für die **Verlagerung auf die Schiene erfüllen** (lit a)
 - Relevante Förderprogramme:
 - „Programm für die Unterstützung des **Ausbaus von Anschlussbahnen** sowie von **Umschlagsanlagen des Intermodalen Verkehrs**“, SA. 104987 (2022/N), oder
 - „Investitionsförderprogramm **Kombinierter Güterverkehr**“, SA. 60132 (2021/N)
 - **Gewährung einer Förderung** von der Schieneninfrastruktur-Dienstleistungsgesellschaft (SCHIG) oder
 - **Plausibilisierung** der inhaltlichen Voraussetzungen für die Zuerkennung der Förderung
 - **Fossil betriebene WG** vom Öko-IFB ausgeschlossen aber IFB möglich
 - **WG im Bereich des Rollenden Materials für den Schienengüterverkehr** (lit b)
 - zB: Güterwaggons sowie sonstige Schienenfahrzeuge für den Güterverkehr, die **elektrisch bzw emissionsfrei ohne Verbrennungsmotor betrieben werden**

Öko-IFB-VO

- **Geförderte Wirtschaftsgüter**

- Wirtschaftsgüter zur **Erzeugung von Strom** aus erneuerbaren Quellen (§ 1 Abs 2 Z 5 Öko-IFB-VO)
 - gemäß § 5 Abs 1 Z 13 des Erneuerbaren-Ausbau-Gesetzes (EAG),
 - Wind, Sonne (Solarthermie und Photovoltaik), geothermische Energie, Umgebungsenergie, Gezeiten-, Wellen- und sonstige Meeresenergie, Wasserkraft und Energie aus Biomasse, Deponiegas, Klärgas, Biogas und erneuerbarem Gas
 - die in der **Herkunftsnachweisdatenbank** der Regulierungsbehörde E-Control gemäß § 81 EAG **registriert** sind
 - Bei Geltendmachung von Teilbeträgen der AK/HK ist eine Registrierung in der Herkunftsnachweisdatenbank bei Fertigstellung ausreichend
 - Wirtschaftsgüter zur **Erzeugung von Biomethan**

Öko-IFB-VO

- **Geförderte Wirtschaftsgüter**
 - Anlagen zur **Speicherung von Strom** (Batteriespeicher) (§ 1 Abs 2 Z 6 Öko-IFB-VO)
 - Akkumulatoren (stationäre Systeme) auf elektrochemischer Basis, die Energie aufnehmen und in einer zeitlich verzögerten Nutzung wieder zur Verfügung stellen
 - **Einschränkung** auf das elektrische Energie aus erneuerbaren Quellen
 - Wirtschaftsgüter zur **Erzeugung von Wasserstoff** (§ 1 Abs 2 Z 7 Öko-IFB-VO)
 - **Einschränkung** auf erneuerbare Quellen

Öko-IFB-VO

- **Ergänzende Bestimmungen für WG des § 1 Abs 2 Z 1 und Z 4 lit a Öko-IFB-VO**
(§ 1 Abs 3 Öko-IFB-VO)
 - **Geltendmachung des Öko-IFB** bereits aufgrund einer **Förderzusage**, dh bevor die Förderung gewährt wird, möglich
 - Keine Auszahlung aus **formellen Gründen** -> **Plausibilisierung** gem § 2 Öko-IFB-VO -> **Öko-IFB möglich**
 - Keine Auszahlung aus **inhaltlichen Gründen** - bei einer rechtskräftigen Veranlagung -> Rückwirkendes Ereignis gem § 295a BAO -> Bescheidänderung

Öko-IFB-VO

- **Besondere Bestimmungen für WG des § 1 Abs 2 Z 1 und Z 4 lit a Öko-IFB-VO (§ 2 Öko-IFB-VO) - Plausibilisierung**
 - **Hintergrund:** bei WG des § 1 Abs 2 Z 1 und Z 4 lit a Öko-IFB-VO soll die Nichtauszahlung der Förderung aus formellen Gründen hinsichtlich der Geltendmachung des Öko-IFB nicht zu Lasten des Steuerpflichtigen gehen
 - **Erfüllung der inhaltlichen Voraussetzungen** nach UFG, KLI.EN-FondsG bzw der Förderprogramme muss jedoch **gewährt bleiben**
 - > § 11 Abs 1 letzter Satz EStG 1988: Ermächtigung des BMF sich diesbezüglich einer geeigneten Einrichtung bedienen zu können
 - > Plausibilisierung durch:
 - einen **Ziviltechniker oder ein Ingenieurbüro** mit einschlägigem Fachgebiet,
 - einen **allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen** mit einschlägigem Fachgebiet oder
 - **KPC oder die SCHIG** (Beantragung längstens 3 Monate nach Ablauf des WJ der Herstellung oder Anschaffung; bis 2025 begrenzt)

Öko-IFB-VO

- **Besondere Bestimmungen für WG des § 1 Abs 2 Z 1 Öko-IFB-VO (§ 2 Öko-IFB-VO)**
Vereinfachte Plausibilisierung
 - WG nach § 1 Abs 2 Z 1 Öko-IFB-VO (zB Klimafreundliche Heizungen)
 - **AK/HK bis 50.000 EUR**
 - auch bei Teilanschaffung/Teilerstellung auf die gesamten AK/HK bezogen
 - > **Plausibilisierung durch den Steuerpflichtigen selbst**
 - **Glaubhaftmachung** der Erfüllung der Voraussetzungen **auf Verlagen des FA**
 - > Vereinfachung für kleine und mittlere Unternehmen
- **Zeitlicher Anwendungsbereich**
 - Anschaffungen/Herstellungen **nach dem 31.12.2022**

Fossile Energieträger-Anlagen-VO

Fossile Energieträger-Anlagen-VO

- **Allgemein**
 - Rechtliche Grundlage: VO Ermächtigung in § 11 Abs 3 Z 6 EStG 1988
 - **Definition** von Anlagen, die **der Förderung, dem Transport oder der Speicherung fossiler Energieträger dienen**, sowie Anlagen, die **fossile Energieträger direkt nutzen**
 - **Direkte Nutzung**: bei einer **technisch-funktionalen Verbindung** mit der Anlage
 - > **Ausschluss aus dem Anwendungsbereich des IFB**
 - Aufzählung in § 1 Abs 2 Fossile Energieträger-Anlagen-VO: **taxativ**
 - Orientierung an **Förderungsrichtlinie "COVID-19-Investitionsprämie** für Unternehmen **aber** Spezifische Ausschlussgründe
 - zB § 11 Abs 3 EStG 1988 für **Gebäude**
 - **Lastkraftfahrzeuge, Zugmaschinen, Luftfahrzeuge** und **Schiffe**
 - **Gegenausnahme**: Maschinen und Geräte iZm „**Von der Straße auf die Schiene**“
- **Zeitlicher Anwendungsbereich**
 - Anschaffungen/Herstellungen **nach dem 31.12.2022**

Fossile Energieträger-Anlagen-VO

- **Allgemein**

- 1. **Energieerzeugungsanlagen**, sofern diese **direkt mit fossiler Energie betrieben** werden können.
- 2. **Anlagen zum Transport und der Speicherung von fossilen Energieträgern** wie insbesondere Öltanks, Gasleitungen und Tankfahrzeuge.
- 3. Anlagen zur **Wärme- oder Kältebereitstellung in Zusammenhang mit Gebäuden**, wenn dabei **fossile Energieträger genutzt werden können**, wie beispielsweise Ölkessel und Gasthermen.

Fossile Energieträger-Anlagen-VO

- **Allgemein**

- **4. Anlagen zur Erzeugung von Prozesswärme, die fossile Energieträger direkt nutzen, ausgenommen Investitionen in bestehende Anlagen, wenn dadurch eine substantielle Treibhausgasreduktion erzielt wird.** Eine solche liegt vor, wenn eine Prozessenergie-Einsparung von mehr als 10% oder eine Treibhausgasreduktion von 25 000 t CO₂e pro Jahr im Regelbetrieb erzielt wird.
- **5. Tank- und Zapfanlagen für Treib- und Schmierstoffe sowie Brennstofftanks, wenn diese der Nutzung fossiler Kraft- und Brennstoffe dienen.**
- **6. Lastkraftwagen** gemäß § 3 Abs 1 Z 2.2. KFG 1967 und Zugmaschinen gemäß § 3 Abs. 1 Z 2.5. KFG 1967, sofern diese **direkt mit fossiler Energie betrieben werden können.**
- **7. Luftfahrzeuge und Schiffe, sofern diese direkt mit fossiler Energie betrieben werden können.**

Fossile Energieträger-Anlagen-VO

- **Allgemein**
 - **8. Selbstfahrende Arbeitsmaschinen** und nicht für den Straßenverkehr bestimmte **mobile Maschinen und Geräte** (Non Road Mobile Machinery), sofern diese direkt **mit fossiler Energie betrieben** werden können.

Gegenausnahme:

Maschinen und Geräte, die dem **Umschlag vom Verkehrsträger Straße auf die Schiene** dienen und im Rahmen des „Programms für die Unterstützung des **Ausbaus von Anschlussbahnen sowie Umschlagsanlagen des Intermodalen Verkehrs**“, SA. 104987 (2022/N), oder im Rahmen des „**Investitionsförderprogramms Kombiniertes Güterverkehr**“, SA. 60132 (2021/N), gefördert werden -> **IFB von 10% möglich**

- **9. Nicht-kranbare Sattelanhänger.**

Nicht-klimaschädliche Infrastrukturprojekte-VO (BE)

Nicht-klimaschädliche Infrastrukturprojekte-VO (BE)

- **Allgemein**
 - Rechtliche Grundlage: VO Ermächtigung in § 12a Abs 9 EStG 1988
 - **Definition** von klimaschädlichen Infrastrukturprojekten
 - > **Ausschluss aus den Ausnahmebestimmungen des § 12a Abs 9 KStG 1988 für öffentlichen Infrastrukturprojekte**
 - > **Zinsen auf diesen Darlehen sind nicht zur Gänze abzugsfähig**
 - > **Zinsen fließen in den Zinsüberhang und unterliegen ggf Abzugsbeschränkungen**
- **Zeitlicher Anwendungsbereich**
 - Rückwirkend für **WJ, die nach dem 31.12.2020 beginnen**
 - Übergangsregelung für **WJ, die vor dem 1.1.2023 begonnen haben**, wenn die Ausnahme gem **§ 12a Abs 9 KStG bereits in Anspruch genommen** wurde:
 - **Nachreichung** des Sachverständigengutachten dem zuständigen Finanzamt **bis spätestens 31.12.2023** (Verlängerung der Frist angeregt)

Nicht-klimaschädliche Infrastrukturprojekte-VO (BE)

- **Regelungsinhalt (§ 1 VO BE)**
 - **Zinsaufwendungen** aus der Finanzierung von langfristigen öffentlichen Infrastrukturprojekten sind **zur Gänze steuerlichen abzugsfähig** -> fließen nicht in den Zinsüberhang)
 - **Einkünfte** aus diesen Infrastrukturprojekten **erhöhen nicht das steuerliche EBITDA** -> der Gesamtbetrag der Einkünfte ist um diese zu mindern
 - **Atomkraftwerke** sind von der Ausnahmebestimmung ausgeschlossen (siehe schon § 12a Abs 9 KStG 1988)
- **Definition von „nicht klimaschädlich“ (§ 1 Abs 2 VO BE)**
 - Das Infrastrukturprojekt ist **nicht für den Transport oder die Lagerung fossiler Brennstoffe bestimmt und**
 - **erfüllt die Klimaanpassungsprüfung** im Sinne des Anhangs II der Delegierten Verordnung (EU) 2021/2139

Nicht-klimaschädliche Infrastrukturprojekte-VO (BE)

- **Nachweis der „Nicht Klimaschädlichkeit“ (§ 1 Abs 3 und 4 VO BE)**
 - **Glaubhaftmachung** durch ein **Gutachten**
 - Das Gutachten ist der KöSt-Erklärung anzuschließen
 - **Anforderung** an das Gutachten:
 - Erstellung nach dem **aktuellen Stand der Technik und Wissenschaft**
 - Beurteilung der Nicht Klimaschädlichkeit des Infrastrukturprojekts iR des Gutachtens muss **verständlich dokumentiert** und **zusammengefasst** werden
- Grund:** -> **übersichtliche Grundlage** für die Beurteilung durch das **Finanzamt**
- Mögliche **Gutachter**:
 - einem **Ziviltechniker oder Ingenieurbüro** mit einschlägigem Fachgebiet oder,
 - einem **allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen** mit einschlägigem Fachgebiet oder,
 - von der **Umweltbundesamt GmbH** oder
 - einem **unabhängigen, staatlich anerkannten Wissenschaftler** (zB Universitätsprofessoren)

Danke für Ihre Aufmerksamkeit