

## Entwurf

### I. Allgemeiner Teil

#### **Hauptgesichtspunkte des Entwurfs:**

Die Bekämpfung der Klimakrise ist der Bundesregierung ein zentrales Anliegen. Im Regierungsprogramm 2020 – 2024 wurde das Ziel eines klimaneutralen Österreichs bis spätestens 2040 festgelegt. Zahlreiche Maßnahmen, die bereits im Rahmen der ersten Stufe der Ökologisierung des Steuersystems umgesetzt wurden (z. B. Anpassung der Flugabgabe, weitere Ökologisierung der Normverbrauchsabgabe oder steuerliche Anreize zur Nutzung des öffentlichen Verkehrs) unterstreichen diesen Schwerpunkt. Zudem bekennt sich die Bundesregierung im Regierungsprogramm 2020 – 2024 zur Umsetzung einer Steuerreform, die Menschen in Österreich entlastet, Kostenwahrheit in Bezug auf CO<sub>2</sub>-Emissionen herstellt sowie eine wachstumsfördernde Standortpolitik sicherstellt. Um diese Aufgaben erfolgreich zu bewerkstelligen, soll ein Gesamtpaket an Ausgleichs-, Entlastungs- und Klimaschutzmaßnahmen umgesetzt werden.

#### **Zum Einkommensteuergesetz 1988:**

Um Personen, die Lohn- und Einkommensteuer zahlen, spürbar zu entlasten, sollen die zweite und dritte Tarifstufe der Lohn- und Einkommensteuer gesenkt werden. Mit 1. Juli 2022 soll zuerst die zweite Tarifstufe von 35 % auf 30 %, gesenkt werden, die Senkung der dritten Tarifstufe folgt ab 1. Juli 2023.

Zur Unterstützung der Familien sollen der jährliche Familienbonus Plus ab 1. Juli 2022 von 1.500 auf 2.000,16 Euro pro Kind bis zum vollendeten 18. Lebensjahr (Anhebung für Kinder ab 18 Jahren von 500,16 auf 650,16 Euro/Jahr) sowie der Kindermehrbetrag von 250 auf 450 Euro pro Kind und Jahr erhöht werden sowie allen gering verdienenden und in (Ehe)Partnerschaft lebenden Erwerbstätigen mit Kindern (zuvor lediglich Alleinerziehern/Alleinverdienern) als Negativsteuer ausbezahlt werden.

Zudem soll ein entlastendes, steuerliches Begleitinstrument zur Umsetzung der Wärmestrategie eingeführt werden, indem Ausgaben für den Austausch eines auf fossilen Brennstoffen basierenden Heizungssystems gegen ein klimafreundliches System (z. B. Solarnutzung, Fernwärme) sowie für die thermische Sanierung von Gebäuden in pauschaler Form mehrjährig als Sonderausgaben berücksichtigt werden.

Analog zur bereits bestehenden steuerbegünstigten Mitarbeiterkapitalbeteiligung soll eine steuerliche Begünstigung für die Beteiligung von Mitarbeitern am Erfolg des Unternehmens eingeführt werden.

Die betragliche Grenze für die Sofortabschreibung von geringwertigen Wirtschaftsgütern von derzeit 800 Euro soll erneut angehoben werden und künftig 1.000 Euro betragen.

Zur Entlastung der einkommensteuerpflichtigen Unternehmerinnen und Unternehmer soll der Grundfreibetrag beim Gewinnfreibetrag von 13 % auf 15 % erhöht werden.

Um Anreize für (ökologische) Unternehmensinvestitionen zu schaffen, soll ein neuer Investitionsfreibetrag für Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens eingeführt werden. Dabei handelt es sich um eine Betriebsausgabe, die von der Investitionssumme bemessen wird und die zusätzlich zur Abschreibung des Wirtschaftsgutes gewährt wird. Damit sollen Investitionen von Unternehmen angekurbelt werden. Durch einen erhöhten Freibetrag für ökologische Investitionen sollen klimafreundliche Maßnahmen einen zusätzlichen Impuls erhalten.

Derzeit bestehen keine ausdrücklichen gesetzlichen Regelungen für die Besteuerung von Kryptowährungen. Um der gestiegenen Praxisrelevanz dieser Thematik gerecht zu werden und zukünftig einen Gleichklang mit der Besteuerung von Wertpapieren zu schaffen, sollen entsprechende steuerliche

Regelungen geschaffen und eine Angleichung an die Besteuerung von sonstigem Kapitalvermögen vorgenommen werden.

#### **Zum Körperschaftsteuergesetz 1988:**

Zur Sicherung und Steigerung der Attraktivität des Wirtschaftsstandortes Österreich sowie der Erhaltung österreichischer Arbeitsplätze soll der Körperschaftsteuersatz im Kalenderjahr 2023 auf 24% und für die Kalenderjahre ab 2024 auf 23% abgesenkt werden. Damit sollen gleichzeitig Impulse für den Aufschwung nach der Covid-19-Krise gesetzt werden.

#### **Zum Umgründungssteuergesetz:**

Die stufenweise Senkung des Körperschaftsteuersatzes soll auch im UmgrStG (§ 9 Abs. 1 Z 3 letzter Teilstich) nachvollzogen werden.

#### **Zum Umsatzsteuergesetz 1994:**

Zur Förderung der Eigentumsbildung soll es bei nachträglicher Übertragung einer Wohnung in das Wohnungseigentum aufgrund eines Anspruches gemäß § 15c WGG nach zehn Jahren zu keiner Vorsteuerberichtigung kommen.

#### **Zum Elektrizitätsabgabegesetz:**

Entsprechend dem Regierungsprogramm 2020 – 2024 sollen bereits bestehende steuerliche Begünstigungen für sogenannten „Eigenstrom“ auf alle erneuerbaren Energieträger ausgeweitet und die bestehende Beschränkung auf 25.000 kWh pro Jahr aufgegeben werden.

#### **Zum Transparenzdatenbankgesetz 2012:**

Die gegenständliche Novelle beinhaltet die Regelung zur Datenübermittlung im Zusammenhang mit der automatischen Berücksichtigung der Sonderausgaben gemäß § 18 Abs. 1 Z 10 Einkommensteuergesetz 1988 durch die Abgabenbehörden.

#### **Zum Nationalen Emissionszertifikatehandelsgesetz 2022:**

Der zunehmend spürbare, anthropogen verursachte Klimawandel stellt sowohl auf völker-, unionsrechtlicher, wie auch nationaler Ebene eine große Herausforderung dar. Gleichmaßen ist es der österreichischen Regierung ein Bestreben, auf allen relevanten Ebenen einen signifikanten und angemessenen Beitrag zum Klimaschutz zu liefern, effiziente Maßnahmen zur Reduktion von Treibhausgasemissionen zu setzen und somit den Vorgaben aus dem Übereinkommen von Paris, BGBl. III Nr. 197/2016 und den daraus abgeleiteten unionsrechtlichen Verpflichtungen nachzukommen.

Ziel der Europäische Union ist es, ihre Nettoemissionen bis 2030 um mindestens 55 % gegenüber 1990 zu verringern und bis 2050 der erste klimaneutrale Kontinent zu werden. Der sogenannte „Green Deal“ fußt dabei auf bewährten Strukturen und Instrumenten der Europäischen Klimapolitik. Das bestehende europäische Emissionszertifikatehandelssystem (EU Emissions Trading System oder kurz EU-ETS), welches Treibhausgase aus den Sektoren Strom- und Wärmeerzeugung, energieintensive Industriezweige (z. B. Ölraffinerien, Stahlwerken und Produktionsstätten von Eisen, Aluminium, Metallen, Zement, ungelöschtem Kalk, Glas, Keramik, Zellstoff, Papier, Karton, Säuren und organischen Grundchemikalien) sowie gewerbliche Luftfahrt innerhalb der EU umfasst, soll weiter verbessert und effizienter gemacht werden. Außerdem wurde im Juli 2021 mit dem „Fit for 55“ Paket der Europäischen Kommission eine Konkretisierung des European Green Deals vorgestellt und unter anderem ein europäisches Emissionszertifikatehandelssystem für die Sektoren Gebäude und Verkehr ab 2026 vorgeschlagen.

Die Einführung von Maßnahmen zur Verringerung von Treibhausgasemissionen aus Sektoren, die bisher nicht dem EU-ETS unterliegen (= Non-ETS Bereich), wie Gebäude, Verkehr, Landwirtschaft, Abfallwirtschaft und kleine Industrieanlagen, obliegt den Nationalstaaten. Im Rahmen der Europäischen Entscheidung zur Lastenverteilung (ESD; Effort-Sharing Entscheidung) sind jedem Mitgliedstaat nationale Ziele zur Minderung der Treibhausgase in diesen Sektoren zugeordnet.

Die ökosoziale Steuerreform soll einen entscheidenden Beitrag zur Erreichung dieses nationalstaatlichen Zieles leisten. Neben zahlreichen Maßnahmen zur steuerlichen Entlastung der österreichischen Bevölkerung ist die schrittweise Schaffung der Kostenwahrheit für den Ausstoß von CO<sub>2</sub>-Emissionen ein unerlässliches Ziel im Sinne eines ökologischen Wandels (siehe auch Regierungsprogramm 2020 –2024 „Aus Verantwortung für Österreich“, S. 55-56). Mit der Schaffung des nationalen Emissionszertifikatehandelssystems durch das Nationale Emissionszertifikatehandelsgesetz 2022 (NEHG 2022) soll ein weiterer Schritt in Richtung Kostenwahrheit gesetzt werden. Außerdem soll das Ziel verfolgt werden, Verhaltensänderungen der Bevölkerung herbeizuführen und den Einsatz innovativer, emissionsarmer Technologien attraktiver zu machen. Das nationale Emissionszertifikatehandelssystem soll eine sinnvolle Ergänzung zum bestehenden EU-ETS sein.

Im ersten Schritt sollen energetische Treibhausgasemissionen, die durch die Nutzung von Kohle, Erdgas und Erdölprodukten entstehen, aus den Non-ETS Sektoren an die Vergabe von Emissionszertifikaten geknüpft werden. Die Energieträger, die insbesondere in den Sektoren Verkehr und Gebäude, darüber hinaus in den Sektoren Energie und Industrie sowie für Maschinen und Geräte in der Landwirtschaft verwendet werden, sind wesentliche Emissions- und Verschmutzungsquellen, weshalb hier ein besonders rasches und zielgerichtetes Handeln notwendig ist. Durch die Erfassung dieser Sektoren soll insbesondere die Einführung sauberer Antriebs- und Heizformen forciert und der Einsatz von emissionsärmerer Technologie attraktiver gemacht werden. Das angekündigte Vorhaben der Ausweitung des EU-Emissionshandels auf die Sektoren Verkehr und Gebäude ab 2026 soll in die Ausgestaltung miteinfließen. Bis eine entsprechende Einigung auf Unionsebene erzielt werden kann, soll eine Verringerung der Treibhausgasemissionen bereits durch den nationalen Emissionszertifikatehandel erreicht werden.

Mit dem Kauf von Emissionszertifikaten erhält der Handelsteilnehmer das Recht bestimmte Stoffe (Mineralöle, Kraft- und Heizstoffe, Erdgas und Kohle) in Verkehr zu bringen und damit indirekt Treibhausgasemissionen zu verursachen. Je nach tatsächlichem Emissionsausstoß hat der Handelsteilnehmer die entsprechende Anzahl an Emissionszertifikaten abzugeben, was einen Anreiz zur Verringerung der Treibhausgasemissionen geben soll.

Um eine rasche Umsetzung und einen unbürokratischen Vollzug zu ermöglichen, erfolgt die Einführung des nationalen Emissionszertifikatehandels in mehreren Phasen. In einer ersten Phase (Einführungsphase) wird stark an das bestehende System zur Erhebung der Energieabgaben (Mineralölsteuer, Erdgas- und Kohleabgabe) angeknüpft. In der zweiten Phase (Übergangsphase) sollen, abhängig von der Entwicklung auf Unionsebene, die organisatorischen Voraussetzungen für ein Handelssystem mit Emissionszertifikaten auf nationaler Ebene oder die Überführung in ein europäisches System vorbereitet werden. In diese beiden Phasen werden außerdem die Emissionszertifikate nicht frei handelbar sein, sondern zu Fixpreisen ausgegeben werden. Damit soll es der Bevölkerung bzw. insbesondere den Handelsteilnehmern ermöglicht werden, sich auf die Entwicklungen einzustellen.

Gegen Ende der Übergangsphase soll eine Evaluierung der Wirksamkeit des nationalen Emissionszertifikatehandels sowie der Auswirkungen einer möglichen Ausweitung des EU-ETS stattfinden. Das Ergebnis dieser Evaluierung soll in einen Vorschlag der Bundesregierung zur Anpassung der gesetzlichen Rahmenbedingungen für das nationale Emissionszertifikatehandelssystem insbesondere im Hinblick auf die Ausgestaltung der Marktphase einfließen und dem Nationalrat vorgelegt werden.

#### **Kompetenzgrundlage:**

Die Zuständigkeit des Bundes zur Erlassung dieses Bundesgesetzes ergibt sich aus Art. 10 Abs. 1 Z 4 B-VG (Bundesfinanzen und Monopolwesen) und aus § 7 F-VG 1948 sowie aus Art. 10 Abs. 1 Z 12 B-VG (Umwelt).

## **II. Besonderer Teil**

### **Zu Artikel 1 (Änderung des Einkommensteuergesetzes 1988)**

#### **Zu Z 1 und Z 24 (§ 3 Abs. 1 Z 35 und § 124b Z 377):**

Derzeit besteht bei Gewinnbeteiligungen von Mitarbeitern am Unternehmen des Arbeitgebers keine abgabenrechtliche Begünstigung. Um die Partizipation von Mitarbeitern am Erfolg des Unternehmens attraktiver zu machen, soll eine Begünstigung für Mitarbeitergewinnbeteiligungen eingeführt werden, analog der Begünstigung für die Beteiligung von Mitarbeitern am Kapital eines Unternehmens.

Die Befreiung von Gewinnbeteiligungen für Mitarbeiter soll zu einer nachhaltigen finanziellen Absicherung und Erhöhung der liquiden Mittel von Arbeitnehmern beitragen. Weiters soll die Bindung an das Unternehmen des Arbeitgebers gestärkt werden.

Die Begünstigung soll pro Arbeitnehmer jährlich maximal bis zu 3.000 Euro zustehen. Die Begünstigung ist an das Vorliegen eines Gewinnes des Arbeitgebers geknüpft. Diesbezüglich soll auf den steuerlichen Vorjahresgewinn, somit den Gewinn abgestellt werden, der für die Steuerveranlagung für das dem Auszahlungsjahr vorangegangene Kalenderjahr maßgeblich ist. Die Begünstigung soll betragsmäßig begrenzt sein: Sämtliche im Kalenderjahr steuerfrei ausbezahlten Gewinnbeteiligungen dürfen den steuerlichen Vorjahresgewinn nicht übersteigen: Insoweit diese Grenze überschritten wird, ist die Zuwendung steuerpflichtig. Bei einer allfälligen Überschreitung des Höchstbetrages haftet der Arbeitgeber gemäß § 82 hinsichtlich der Lohnsteuer, die auf den zu Unrecht steuerfrei belassenen Teil der Zuwendung beim jeweiligen Arbeitnehmer entfällt.

Die Befreiung soll für Gewinnbeteiligungen gelten, die ab dem 1. Jänner 2022 gewährt werden.

**Zu Z 2 (§ 3 Abs. 1 Z 37)**

Zur Klarstellung soll der regionale Klimabonus in den Katalog der Steuerbefreiungen aufgenommen werden.

**Zu Z 3 und Z 24 (§ 6 Z 2 lit. c und § 124b Z 378):**

Die Behandlung eines Verlustüberhanges aus Kryptowährungen im Betriebsvermögen soll jener von betrieblich gehaltenen Kapitalanlagen entsprechen. Dementsprechend sollen diese in § 6 Z 2 lit. c einbezogen werden.

**Zu Z 4 und Z 24 (§ 10 und § 124b Z 379):**

Zur Entlastung der Unternehmerinnen und Unternehmer nach der Covid-19-Krise soll der Gewinnfreibetrag erhöht werden. Damit sollen zielgerichtet Einzelunternehmen und Personengesellschaften im KMU-Bereich entlastet werden, die nicht von einer Senkung des Körperschaftsteuersatzes profitieren. Daher soll in Wirtschaftsjahren, die nach dem 31. Dezember 2021 beginnen, der Grundfreibetrag 15 % statt bisher 13 % von 30.000 Euro betragen. Der steuerfreie Grundfreibetrag, für den kein Investitionserfordernis besteht, soll daher künftig bis zu 4.500 Euro betragen. Die Beträge in § 10 sollen dementsprechend angepasst werden.

**Zu Z 5 und Z 7 (§ 10a bis § 10c und § 11a):**

Die Regelungen können ersatzlos entfallen.

**Zu Z 6 und Z 24 (§ 11 und § 124b Z 380):**

Als wirtschaftsfördernde Maßnahme soll in § 11 ein neuer Investitionsfreibetrag eingeführt werden. Die Neuregelung des Investitionsfreibetrages soll sich grundsätzlich an dem bereits mit dem EStG 1972 eingeführten und im Jahr 2001 ausgelaufenen Investitionsfreibetrag orientieren, sie soll allerdings modernisiert in das derzeit bestehende Steuersystem eingebettet werden.

**Zu Abs. 1 bis 3:**

Nach Abs. 1 sollen 10% der Anschaffungs- oder Herstellungskosten für Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens als Betriebsausgabe abzugsfähig sein. Handelt es sich um Wirtschaftsgüter, deren Anschaffung oder Herstellung dem Bereich Ökologisierung zuzuordnen ist, soll sich der Investitionsfreibetrag um 5% der Anschaffungs- oder Herstellungskosten erhöhen und daher insgesamt 15% der Anschaffungs- oder Herstellungskosten betragen. Damit soll der neue Investitionsfreibetrag insbesondere für klimafreundliche Investitionen Impulse setzen. Der Bundesminister für Finanzen soll im Einvernehmen mit der Bundesministerin für Klimaschutz, Umwelt, Energie, Mobilität, Innovation und Technologie ermächtigt werden, die dem Bereich der Ökologisierung zuzuordnenden Investitionen im Wege einer Verordnung näher zu regeln.

Der Investitionsfreibetrag darf jedoch – ungeachtet des anzuwendenden Prozentsatzes – insgesamt höchstens von Anschaffungs- oder Herstellungskosten in Höhe von 1.000.000 Euro im Wirtschaftsjahr in Anspruch genommen werden. Im Fall eines Rumpfwirtschaftsjahres ist dieser Betrag entsprechend zu aliquotieren. Da die für Zwecke des Investitionsfreibetrages begünstigte Investitionssumme somit betraglich gedeckelt ist, soll auch die gleichzeitige Inanspruchnahme anderer investitionsbegünstigender bzw. forschungsfördernder Maßnahmen zulässig sein, wie etwa des investitionsbedingten Gewinnfreibetrages oder der Forschungsprämie.

Die Absetzung für Abnutzung wird durch den Investitionsfreibetrag nicht berührt.

Der Investitionsfreibetrag soll nur im Jahr der Anschaffung oder Herstellung (Fertigstellung) des begünstigten Wirtschaftsgutes geltend gemacht werden können. Ändern sich nachträglich die Anschaffungs- oder Herstellungskosten, ist der Investitionsfreibetrag im Jahr der Änderung entsprechend anzupassen (zu erhöhen oder zu vermindern).

Die Inanspruchnahme des Investitionsfreibetrages ist nur bei den betrieblichen Einkunftsarten zulässig und setzt die Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich oder vollständige Einnahmen-Ausgaben-Rechnung voraus. Damit steht die Inanspruchnahme des Investitionsfreibetrages auch Körperschaften offen. Der Investitionsfreibetrag soll jedoch nicht zustehen, wenn der Gewinn pauschal ermittelt wird; dies entspricht der Verwaltungspraxis zum bereits ausgelaufenen Investitionsfreibetrag als auch den Voraussetzungen für die Inanspruchnahme des investitionsbedingten Gewinnfreibetrages.

Nach Abs. 2 soll der Investitionsfreibetrag nur für Wirtschaftsgüter geltend gemacht werden können, die eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von mindestens vier Jahren haben und die inländischen Betrieben oder Betriebsstätten zuzurechnen sind, wenn der Betrieb oder die Betriebsstätte der Erzielung von betrieblichen Einkünften dient. Dabei gelten Wirtschaftsgüter, die aufgrund einer entgeltlichen

Überlassung überwiegend außerhalb eines Mitgliedstaates der EU oder eines Staates des EWR eingesetzt werden, nicht einem inländischen Betrieb oder einer inländischen Betriebsstätte als zugerechnet.

Der Katalog der vom Investitionsfreibetrag ausgenommenen Wirtschaftsgüter nach Abs. 3 orientiert sich an den gemäß § 7 Abs. 1a Z 1 von der degressiven Absetzung für Abnutzung ausgenommenen Wirtschaftsgütern. Vor diesem Hintergrund sollen insbesondere Wirtschaftsgüter von der Inanspruchnahme des Investitionsfreibetrages ausgeschlossen sein, für die eine Sonderform der Absetzung für Abnutzung nach § 8 besteht. Folglich sollen Gebäude von der Inanspruchnahme des neuen Investitionsfreibetrages ausgeschlossen sein. Dieser Ausschluss soll insbesondere vor dem Hintergrund der mit dem KonStG 2020 eingeführten beschleunigten Absetzung für Abnutzung für Gebäude (§ 8 Abs. 1a) erfolgen. Dem für die degressive Absetzung für Abnutzung geltenden Ausnahmekatalog entsprechend sollen auch für Zwecke des Investitionsfreibetrages Kraftfahrzeuge mit einem CO<sub>2</sub>-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer begünstigt werden; auch dies soll zur ökologischen Ausrichtung des Investitionsfreibetrages beitragen. Geringwertige Wirtschaftsgüter sollen hingegen von der Inanspruchnahme des Investitionsfreibetrages ausgeschlossen sein, ebenso Wirtschaftsgüter, die zur Deckung eines investitionsbedingten Gewinnfreibetrages herangezogen werden und bereits dadurch begünstigt sind. Ebenfalls ausgenommen sein sollen Anlagen, die der Förderung, dem Transport oder der Speicherung fossiler Energieträger dienen, sowie Anlagen, die fossile Energieträger direkt nutzen. Der Bundesminister für Finanzen wird im Einvernehmen mit der Bundesministerin für Klimaschutz, Umwelt, Energie, Mobilität, Innovation und Technologie ermächtigt, die für diese Beurteilung maßgebenden Kriterien in einer Verordnung näher festzulegen (vgl. Investitionsprämie).

#### **Zu Abs. 4:**

Entsteht oder erhöht sich durch die Geltendmachung des Investitionsfreibetrages ein Verlust, soll dieser insoweit weder ausgleichs- noch gemäß § 18 Abs. 6 vortragsfähig sein. Ein solcher Verlust soll nur mit späteren Gewinnen (Gewinnanteilen) aus diesem Betrieb zum frühestmöglichen Zeitpunkt zu verrechnen sein (Wartetastenverlust).

#### **Zu Abs. 5:**

Abs. 5 soll die Nachversteuerung eines gewinnmindernd geltend gemachten Investitionsfreibetrages regeln: Scheiden Wirtschaftsgüter, für die der Investitionsfreibetrag geltend gemacht worden ist, vor Ablauf der im Zusammenhang mit Abs. 2 Teilstrich 1 maßgeblichen Frist von vier Jahren aus dem Betriebsvermögen aus oder werden diese Wirtschaftsgüter ins Ausland – ausgenommen im Falle der entgeltlichen Überlassung in einen Mitgliedstaat der EU oder in einen Staat des EWR – verbracht, soll der Investitionsfreibetrag im Jahr des Ausscheidens oder des Verbringens insoweit gewinnerhöhend anzusetzen sein. Im Falle der Übertragung eines Betriebes soll der Rechtsnachfolger den gewinnerhöhenden Ansatz vornehmen müssen, wenn bei diesem ein die Nachversteuerung auslösendes Ereignis verwirklicht wird. Im Falle des Ausscheidens infolge höherer Gewalt oder behördlichen Eingriffs soll der gewinnerhöhende Ansatz unterbleiben.

#### **Zu Abs. 6:**

Zur Geltendmachung des Investitionsfreibetrages muss dieser in der Einkommen- oder Körperschaftsteuererklärung bzw. Feststellungserklärung an der dafür vorgesehenen Stelle ausgewiesen werden. Die Berücksichtigung des Investitionsfreibetrages soll nicht an den Eintritt der (ersten) Rechtskraft gebunden sein; für Änderungen nach Eintritt der Rechtskraft gelten die allgemeinen Regelungen der BAO. Wirtschaftsgüter, für die der Investitionsfreibetrag geltend gemacht wird, sind im Anlageverzeichnis bzw. in der Anlagekartei auszuweisen. Das Anlageverzeichnis bzw. die Anlagekartei soll der Abgabenbehörde auf Verlangen vorzulegen sein.

#### **Zum Inkrafttreten:**

Der Investitionsfreibetrag soll erstmalig für nach dem 31. Dezember 2022 angeschaffte oder hergestellte (fertiggestellte) Wirtschaftsgüter in Anspruch genommen werden können.

#### **Zu Z 8 und Z 24 (§ 13 und § 124b Z 381):**

In § 13 soll die betragliche Grenze für die Sofortabschreibung von geringwertigen Wirtschaftsgütern von derzeit 800 Euro erneut angehoben werden: Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Wirtschaftsgütern des abnutzbaren Anlagevermögens sollen künftig bis zu einem Betrag von maximal 1.000 Euro sofort als Betriebsausgabe bzw. gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 lit. a als Werbungskosten abgesetzt werden können.

Durch die erneute Anhebung der Betragsgrenze für die sofortige Absetzbarkeit geringwertiger Wirtschaftsgüter sollen weitere Investitionsanreize geschaffen werden. Darüber hinaus soll die Maßnahme zur weiteren Vereinfachung beitragen, weil sie es ermöglicht, dass künftig noch mehr

Wirtschaftsgüter von der sofortigen Absetzbarkeit profitieren und für diese Wirtschaftsgüter das Führen eines Anlagenverzeichnisses sowie die Verteilung des Aufwandes über mehrere Jahre entfallen können.

Die Änderung soll im betrieblichen Bereich erstmals für Wirtschaftsjahre gelten, die nach dem 31. Dezember 2022 beginnen. Im außerbetrieblichen Bereich soll die Erhöhung erstmalig im Rahmen der Veranlagung 2023 in Anspruch genommen werden können.

**Zu Z 9 und Z 24 (§ 18 Abs. 1 Z 10 und § 124b Z 382):**

Die österreichische Wärmestrategie stellt einen gemeinsamen nationalen Rahmen für die Dekarbonisierung der Wärmeversorgung von Gebäuden dar. Obwohl in diesem Sektor in den vergangenen Jahren bereits Emissionsreduktionen erzielt werden konnten, sind weitgehende Umstellungen auf erneuerbare Energieträger bei der Beheizung und Kühlung von Gebäuden sowie eine entsprechende Reduktion des Energieverbrauchs erforderlich. Die Bestimmung des § 18 Abs. 1 Z 10 soll ein entlastendes, steuerliches Begleitinstrument zur Umsetzung der Wärmestrategie bieten, indem Ausgaben für den Austausch eines auf fossilen Brennstoffen basierenden Heizungssystems gegen ein klimafreundliches System (z. B. Fernwärme) oder für die thermische Sanierung von Gebäuden pauschal als Sonderausgaben in Abzug gebracht werden können. Dem Sonderausgabenbegriff entsprechend sollen nur private Ausgaben Berücksichtigung finden, d.h. Ausgaben, die in keinem wirtschaftlichen Zusammenhang mit einer Einkunftsart stehen und daher keine Betriebsausgaben oder Werbungskosten darstellen (vgl. § 18 Abs. 1). Demnach berechtigen insbesondere Ausgaben im Zusammenhang mit betrieblich genutzten Gebäuden oder im Rahmen von Vermietung und Verpachtung – schon nach der Gesetzessystematik – nicht zum Sonderausgabenabzug. Der Abzugsfähigkeit soll aber nicht im Wege stehen, dass eine Eigentümergemeinschaft, etwa iSv § 18 Wohnungseigentumsgesetz 2002 – WEG 2002, BGBl. I Nr. 70/2002, Sanierungsmaßnahmen vornehmen lässt. Gleichfalls soll es nicht erheblich sein, ob die finanzielle Deckung entsprechender Maßnahmen aus der Rücklage nach § 31 WEG 2002 gegeben ist – diesfalls soll den Miteigentümern eine anteilige Abzugsfähigkeit zukommen.

In § 18 Abs. 1 Z 10 lit. a und b werden jene Ausgaben angeführt, welche – nach Maßgabe der übrigen Bestimmungen – eine Berücksichtigung als Sonderausgabe ermöglichen sollen, nämlich Ausgaben für „die thermische Sanierung von Gebäuden“ bzw. „den Ersatz eines fossilen Heizungssystems durch ein klimafreundliches Heizungssystem“.

Folgende Voraussetzungen müssen für die Inanspruchnahme des Sonderausgabenabzugs vorliegen:

- a) Im Sinne der Verwaltungsvereinfachung soll die Abzugsfähigkeit an eine Förderungsauszahlung gemäß dem 3. Abschnitt des Umweltförderungsgesetzes – UFG, BGBl. Nr. 185/1993, geknüpft sein. Damit soll gleichzeitig eine einheitliche Definition des Fördergegenstandes geschaffen und die Treffsicherheit der steuerlichen Förderung sichergestellt werden. Es sollen ausschließlich Förderungen des Bundes berücksichtigt werden; im Regelfall werden diese von der Kommunalkredit Public Consulting GmbH (KPC) ausbezahlt.
- b) Mit dem Verweis auf die im (neu geschaffenen) § 40g Transparenzdatenbankgesetz – TDBG 2012, BGBl. I Nr. 99/2012, geregelte Datenübermittlung wird diese als Voraussetzung für die Berücksichtigung eines Sonderausgabenabzugs normiert. Die für die steuerliche Berücksichtigung erforderlichen (Förder-)Daten sollen demnach automatisiert auf Basis der in die Transparenzdatenbank regelmäßig seitens der KPC eingemeldeten Förderungen herangezogen werden. Bei Erfüllung der Voraussetzungen können demnach Sonderausgaben gemäß § 18 Abs. 1 Z 10 automatisch von der Abgabenbehörde im Rahmen der Veranlagung berücksichtigt werden. Damit soll der administrative Aufwand für die Bürgerinnen und Bürger minimiert werden.
- c) Schließlich soll die Abzugsfähigkeit nur dann gegeben sein, wenn die getätigten Ausgaben einen Betrag von 4 000 Euro (im Falle einer thermischen Sanierung) bzw. 2 000 Euro (bei Austausch eines fossilen Heizungssystems) übersteigen. Diese (einschränkenden) Voraussetzungen sollen der Vermeidung einer steuerlichen Überförderung dienen. Für die Ermittlung der Betragsgrenze sollen daher sämtliche, die konkrete Maßnahme betreffenden Förderungen in Abzug gebracht werden, die vom Bund, von einem Land, von einer anderen Gebietskörperschaft (z. B. Gemeinde) oder von einer der öffentlichen Hand zurechenbaren, in deren Auftrag tätig werdenden Einrichtung des Förderwesens (z. B. Fördergesellschaft in Rechtsform einer GmbH) ausbezahlt wurden (öffentliche Mittel gemäß § 3 Abs. 4 EStG 1988). Somit sind nicht ausschließlich jene Förderungen betroffen, die regelmäßig von der KPC ausbezahlt werden. Es soll dem Förderungswerber im Rahmen der Beantragung der Förderung obliegen, ein (voraussichtliches) Übersteigen des Betrags von 4 000 Euro bzw. 2 000 Euro zu beurteilen und gegenüber der fördernden Stelle zu bestätigen. Im Rahmen des Förderansuchens hat die fördernde Stelle ein entsprechendes Datenfeld zur Verfügung zu stellen und den Förderungswerber auf die Erforderlichkeit der von ihm vorzunehmenden betraglichen Einschätzung hinzuweisen.

*Beispiel 1:*

*Für den Fernwärmeanschluss eines Wohngebäudes werden 16 100 Euro bezahlt. Der Bund gewährt eine Förderung nach dem 3. Abschnitt des Umweltförderungsgesetzes in Höhe von 7 500 Euro und das Bundesland (auf landesgesetzlicher Grundlage) eine Förderung in Höhe von 3 000 Euro. Abzüglich der ausbezahlten Förderungen verbleibt ein Betrag von 5 600 Euro. Die Ausgaben berechtigen zur Inanspruchnahme des Sonderausgabenabzugs gemäß § 18 Abs. 1 Z 10 lit. b.*

*Beispiel 2:*

*Für Maßnahmen zur teilweisen thermischen Sanierung (Austausch einzelner Fenster) werden 7 500 Euro bezahlt. Der Bund gewährt eine Förderung nach dem 3. Abschnitt des Umweltförderungsgesetzes in Höhe von 2 500 Euro und das Bundesland gewährt ebenfalls eine Förderung in Höhe von 2 500 Euro. Außerdem leistet die Gemeinde einen Zuschuss in Höhe von 700 Euro. Werden die ausbezahlten Förderungen in Abzug gebracht, so verbleibt ein Betrag von 1 800 Euro. Eine Berücksichtigung als Sonderausgabe ist mangels Vorliegen der Voraussetzung des § 18 Abs. 1 Z 10 lit. a sublit. cc nicht möglich. Gleiches gilt, wenn die Ausgaben auch ohne zusätzliche Fördergelder den Betrag von 4 000 Euro nicht übersteigen.*

Zur Gewährleistung eines einfachen und transparenten Vollzuges, sollen Ausgaben nach § 18 Abs. 1 Z 10 ausschließlich im Wege eines Pauschalbetrages berücksichtigt werden. Wurde eine betraglich ausreichend hohe Ausgabe getätigt, für die eine Förderung des Bundes gemäß dem 3. Abschnitt des Umweltförderungsgesetzes ausbezahlt wurde, soll im Kalenderjahr der Auszahlung der Förderung und in den folgenden vier Kalenderjahren – ohne Antrag oder weiteren Nachweis – jeweils ein Pauschalbetrag von 800 Euro (im Falle einer thermischen Sanierung) bzw. 400 Euro (bei Austausch eines fossilen Heizungssystems) als Sonderausgabe berücksichtigt werden. Es werden somit über fünf Jahre verteilt insgesamt 4 000 bzw. 2 000 Euro berücksichtigt.

*Beispiel 3:*

*Im September 2022 wird ein Heizkessel getauscht und es wird eine Förderung gemäß dem 3. Abschnitt des Umweltförderungsgesetzes ausbezahlt. Es werden in den Kalenderjahren 2022 bis 2026 jeweils 400 Euro pauschal als Sonderausgabe berücksichtigt.*

Eine oder mehrere weitere begünstigte Maßnahmen (thermische Sanierung bzw. Austausch eines fossilen Heizungssystems) innerhalb des fünfjährigen Berücksichtigungszeitraumes werden nicht durch einen eigenständigen Pauschalabzug, sondern im Wege der Verlängerung des Zeitraumes für die erste begünstigte Maßnahme berücksichtigt. In derartigen Fällen soll sich der Berücksichtigungszeitraum von fünf Jahre verdoppeln und somit zehn Jahre betragen.

Bei Zusammentreffen von Maßnahmen, die unterschiedlichen Pauschalsätzen unterliegen, ist zunächst der höhere Pauschalsatz zu berücksichtigen.

*Beispiel 4:*

*Im August 2022 wird eine thermische Sanierung durchgeführt, im Oktober 2022 wird ein Heizkessel getauscht. Eine Förderung gemäß dem 3. Abschnitt des Umweltförderungsgesetzes wurde jeweils ausbezahlt. Beide Ausgaben erfüllen die Voraussetzungen des § 18 Abs. 1 Z 10. Der Berücksichtigungszeitraum beträgt zehn Jahre und umfasst somit die Jahre 2022 bis 2031. In den Veranlagungen 2022 bis 2026 sind jeweils 800 Euro und in den Veranlagungen 2027 bis 2031 sind jeweils 400 Euro zu berücksichtigen.*

Die Verdoppelung des Berücksichtigungszeitraumes erfolgt auch dann, wenn eine oder mehrere weitere begünstigte Maßnahmen innerhalb der vier Folgejahre vorgenommen werden. In diesem Fall ist die Höhe des ab dem sechsten Jahr zu berücksichtigenden Pauschalsatzes von der zusätzlichen Maßnahme abhängig.

*Beispiel 5:*

*Im August 2022 wird ein Heizkessel getauscht. Eine Förderung gemäß dem 3. Abschnitt des Umweltförderungsgesetzes wurde ausbezahlt. Der im Jahr 2022 bezahlte Betrag nach Abzug der Förderung beträgt mehr als 2 000 Euro. Bei der Veranlagung 2022 bis 2026 wird ein Betrag von 400 Euro als Sonderausgabe berücksichtigt. Im Mai 2025 werden Ausgaben für eine thermische Sanierung getätigt. Eine Förderung gemäß dem 3. Abschnitt des Umweltförderungsgesetzes wurde ausbezahlt. Der im Jahr 2025 bezahlte Betrag nach Abzug von Förderungen beträgt mehr als 4 000 Euro. Ab der Veranlagung 2027 bis zur Veranlagung 2031 wird jeweils ein Betrag von 800 Euro als Sonderausgabe berücksichtigt.*

Sollten mehrere zusätzliche Maßnahmen erfolgen, die unterschiedlichen Pauschalsätzen unterliegen, ist für die Höhe des ab dem sechsten Jahr zu berücksichtigenden Pauschalbetrages stets der höhere Pauschalsatz maßgebend.

Nach Ablauf von vier Jahren nach erstmaliger Berücksichtigung eines Pauschalbetrages können begünstigte Maßnahmen einen neuerlichen Pauschalabzug auslösen.

*Beispiel 6:*

*Im Jahr 2022 wird eine begünstigte Maßnahme vorgenommen, die zur Berücksichtigung eines Pauschalbetrages von 400 Euro bei der Veranlagung 2022 bis 2026 führt. Durch eine weitere Maßnahme im Jahr 2024 verlängert sich der Zeitraum des Pauschalabzuges um weitere fünf Jahre bis zum Jahr 2031. Im Jahr 2027 wird eine weitere begünstigte Maßnahme vorgenommen. Da diese außerhalb des Fünfjahreszeitraumes gemäß lit. d liegt, steht dafür in den Jahren 2027 bis 2031 ebenfalls ein Pauschalbetrag zu.*

Die Regelung soll erstmals für das Veranlagungsjahr 2022 anwendbar sein, sofern die für die getätigten Ausgaben gewährten Förderungen in der zweiten Jahreshälfte 2022 (nach dem 30.06.2022) ausbezahlt werden und das zugrundeliegende Förderansuchen nach dem 3. Abschnitt des Umweltförderungsgesetzes nach dem 31.03.2022 eingebracht wurde.

*Beispiel 7:*

*Im April 2022 wird für eine thermische Sanierung ein Förderansuchen gemäß dem 3. Abschnitt des Umweltförderungsgesetzes gestellt. Das Ansuchen wird im Mai 2022 bewilligt und im Juli 2022 werden die Fördergelder ausbezahlt. Die Regelung des § 18 Abs. 1 Z 10 ist anwendbar.*

#### **Zu Z 10 (§ 20 Abs. 2):**

Durch die Eingliederung von Einkünften aus Kryptowährungen in die Einkünfte aus Kapitalvermögen soll dementsprechend auch bei Anwendung des Sondersteuersatzes der Werbungskostenabzug ausgeschlossen sein. Dies soll unabhängig davon gelten, ob die Einkünfte im außerbetrieblichen Bereich oder im Rahmen eines Gewerbebetriebes erzielt werden.

Da es in Hinblick auf Kryptowährungen aber anders als beim klassischen Kapitalvermögen keine Vorgaben durch das Endbesteuerungsgesetz gibt, soll der Abzug von Werbungskosten – wie bei der Veräußerung von Grundstücken – bei Anwendung des Regelsteuersatzes zulässig sein. Im Zuge dessen soll auch § 20 Abs. 2 neu gegliedert werden.

#### **Zu Z 11 (§ 27 Abs. 1, Abs. 4a und Abs. 8):**

Ab dem 1. März 2022 sollen die Einkünfte aus Kapitalvermögen um Einkünfte aus Kryptowährungen erweitert werden. Die systematische Eingliederung des Kryptowährungstatbestandes unter die Einkünfte aus Kapitalvermögen scheint in Anbetracht der dafür bereits vorhandenen Regelungen und der daraus folgenden technischen Nutzbarkeit von Kryptowährungen verwaltungsökonomisch sinnvoll und trägt auch den wirtschaftlichen Gegebenheiten Rechnung. In Abs. 1 in Verbindung mit Abs. 4a soll dementsprechend der Grundtatbestand der Einkünfte aus Kapitalvermögen um Einkünfte aus Kryptowährungen erweitert werden. Zudem wird mit § 27b eine eigenständige Regelung geschaffen, die den Umfang der Steuerpflicht genauer festlegt.

Die Einkünfte aus Kryptowährungen sollen gemäß § 27 Abs. 4a folgende Tatbestände erfassen:

- laufende Einkünfte aus Kryptowährungen („Früchte“) und
- Einkünfte aus realisierten Wertsteigerungen.

Derivate, die sich auf Kryptowährungen beziehen, sind schon aufgrund der geltenden Rechtslage von § 27 Abs. 4 miterfasst und sollen daher von den Einkünften gemäß § 27 Abs. 4a nicht mitumfasst werden.

In Abs. 8 soll der Verlustausgleich für Einkünfte aus Kapitalvermögen erweitert werden. Entsprechend den bisherigen gesetzlichen Regelungen soll bei Anwendung eines besonderen Steuersatzes auch bei Einkünften aus Kryptowährungen eine Verlustverrechnung mit anderen sondersteuersatzbesteuerten Kapitaleinkünften, ausgenommen mit Sparbuchzinsen und Stiftungszuwendungen, möglich sein.

#### **Zu Z 12 (§ 27a Abs. 1 Z 1, Abs. 2 Z 1, Abs. 3 Z 4, Abs. 4 Z 2 und 5 sowie Abs. 6):**

Einkünfte aus Kryptowährungen sollen dem besonderen Steuersatz von 27,5% unterliegen. Dies gilt unabhängig davon, ob Entgelte aus der Überlassung von Kryptowährungen von einem Kreditinstitut gewährt werden oder nicht. Aus diesem Grund soll Abs. 1 Z 1 nunmehr ausdrücklich auf Geldforderungen abstellen und damit Sachforderungen, zu denen auch Forderungen in Kryptowährungen zählen, ausnehmen.

Mit der Aufnahme von Kryptowährungen in § 27a Abs. 2 Z 2 soll zudem sichergestellt werden, dass Entgelte aus der Überlassung von Kryptowährungen dann nicht dem besonderen Steuersatz unterliegen, wenn die zugrundeliegenden Verträge in rechtlicher und tatsächlicher Hinsicht nicht öffentlich angeboten werden. Dadurch soll bei privaten Sachdarlehen die Möglichkeit zur Gestaltung von Steuerarbitragen vermieden werden.

Abs. 3 Z 4 soll Bestimmungen zur Einkünfteermittlung für Einkünfte aus Kryptowährungen aufnehmen. Demnach sollen als laufende Einkünfte gemäß § 27b Abs. 2 die bezogenen Kryptowährungen bzw. sonstigen Entgelte angesetzt werden. Sonstige Entgelte können insbesondere dann vorliegen, wenn für die Überlassung von Kryptowährungen das Entgelt in Euro oder einer anderen Fiatwährung (Echtgeld) gewährt wird.

Bei den Einkünften aus realisierten Wertsteigerungen von Kryptowährungen (§ 27b Abs. 3) soll primär der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den Anschaffungskosten anzusetzen sein. Bei Tauschvorgängen soll der Verweis auf § 6 Z 14 anordnen, dass als Veräußerungspreis der hingeebenen Kryptowährung der gemeine Wert der hingeebenen Kryptowährung im Tauschzeitpunkt gilt. In Hinblick darauf, dass ein Tausch von einer Kryptowährung gegen eine andere Kryptowährung keinen steuerpflichtigen Tatbestand erfüllen soll, sollen in einem solchen Fall die Anschaffungskosten der eingetauschten Kryptowährung auf die erhaltene Kryptowährung übertragen werden.

In Entstrickungsfällen soll – wie auch bei den Entstrickungsfällen gemäß § 27 Abs. 6 Z 1 – der Unterschiedsbetrag zwischen dem gemeinen Wert der Kryptowährung im Entstrickungszeitpunkt und den Anschaffungskosten angesetzt werden, wobei auch für Nichtfestsetzungsfälle die Einschränkung der Berücksichtigung für ausländische Wertminderungen zur Anwendung gelangt.

Durch den neu eingefügten Verweis in § 27a Abs. 4 Z 2 soll bewirkt werden, dass die Anschaffungskosten inklusive den Anschaffungsnebenkosten angesetzt werden können. Das Ansatzverbot soll somit auf Wirtschaftsgüter im Sinne des § 27 Abs. 3 und 4 beschränkt werden.

Die in Abs. 4 neu eingefügte Z 5 soll den Ansatz von Kryptowährungen festlegen, die im Rahmen vom Staking erworben werden; also wenn die Leistung zur Transaktionsverarbeitung lediglich im Einsatz von vorhandenen Kryptowährungen besteht. Ebenso soll die Bestimmung den Ansatz für Kryptowährungen regeln, die ohne oder nur gegen eine unwesentliche Gegenleistung übertragen wurden (Airdrops, Bounties). Bei in dieser Form erworbenen Kryptowährungen soll von Anschaffungskosten von Null ausgegangen werden, wobei im Rahmen einer Verordnung nach § 93 Abs. 4a auch vorgesehen werden kann, wie allenfalls Anschaffungskosten von bereits vorhandenen Kryptowährungen auf bestehende und neu erhaltene Kryptowährungen aufzuteilen sind.

Durch diesen Anschaffungskostenansatz soll die Wertentwicklung dieser Kryptowährungen im Zuge einer späteren Realisierung als Einkünfte gemäß Abs. 3 in voller Höhe erfasst werden; der Besteuerungszeitpunkt findet somit erst im Zeitpunkt der späteren Veräußerung (bzw. des Tausches) statt und nicht bereits bei Zufluss der neuen Kryptowährungseinheiten. Bei den sonstigen im Rahmen der laufenden Einkünfte bezogenen Kryptowährungen (z. B. „Kryptozinsen“, die im Rahmen des sogenannten Lendings erzielt werden) entsprechen die Anschaffungskosten dem gemeinen Wert im Erwerbszeitpunkt, weshalb bei diesen Kryptowährungen nur zukünftige Wertveränderungen als Einkünfte gemäß Abs. 3 zu erfassen sind.

#### **Zu Z 13 (§ 27b):**

In § 27b sollen die Einkünfte aus Kryptowährungen definiert und näher geregelt werden. Nunmehr zählen zu den Einkünften aus Kryptowährungen sowohl laufende Einkünfte (Abs. 2) und Einkünfte aus realisierten Wertsteigerungen (Abs. 3).

Unter laufenden Einkünften aus Kryptowährungen sollen erfasst sein

- Entgelte für die Überlassung von Kryptowährungen (Z 1) und
- der Erwerb von Kryptowährungen durch einen technischen Prozess, bei dem Leistungen zur Transaktionsverarbeitung zur Verfügung gestellt werden (Z 2); ausgenommen jene Kryptowährungen, bei denen die Leistung zur Transaktionsverarbeitung lediglich im Einsatz von vorhandenen Kryptowährungen besteht (Staking) oder Kryptowährungen, die ohne (im Rahmen sogenannter Airdrops) oder nur gegen eine unwesentliche Gegenleistung (wie z. B. das Teilen von Beiträgen in sozialen Netzwerken) übertragen wurden.

Als laufende Einkünfte sollen insbesondere Entgelte aus der Überlassung von Kryptowährungen zur Steuerpflicht führen. Dieses Entgelt kann sowohl in Kryptowährungen als auch in anderen Leistungen (insb. Fiatgeld) erfolgen. Dabei ist entscheidend, dass ein Zuordnungswechsel hinsichtlich der Kryptowährung stattfindet. Die Kryptowährung muss somit vom Steuerpflichtigen an einen anderen

Marktteilnehmer (private Personen oder auf Handel mit Kryptowährung spezialisierte Unternehmen) überlassen werden und der Steuerpflichtige muss für diese Überlassung ein Entgelt erhalten. Dabei kann es sich einerseits um eine zinsähnliche Gegenleistung handeln („Lending“). Andererseits sollen etwa auch Entgelte aus Vorgängen unter die Bestimmung zu subsumieren sein, bei denen die Kryptowährungen vom Steuerpflichtigen an einen Dritten überlassen werden und der Dritte die Kryptowährungen zur Erzielung laufender Einkünfte (bspw. zum „Staking“) aus Kryptowährungen nutzt und im Gegenzug an den Steuerpflichtigen eine Vergütung ausbezahlt.

Von Z 2 sollen besonders jene Einkünfte erfasst werden, die für die Blockerstellung („Mining“) erzielt werden, wobei dies sowohl für im Laufe dieses Prozesses originär erstellte Kryptowährungen als auch für sonstige Transaktionsgebühren gelten soll, die vom Netzwerk gewährt werden. Ebenso soll es für die Anwendbarkeit von Z 2 grundsätzlich unerheblich sein, welche konkrete Technologie bzw. welcher Konsensalgorithmus für diese Vorgänge genutzt wird. Auch eine Leistungserbringung im Rahmen eines sogenannten „Miningpools“ soll eine Leistung zur Transaktionsverarbeitung darstellen. Dabei sollen diese Tätigkeiten immer zu Einkünften aus Kapitalvermögen führen, solange die Tätigkeit nach den allgemeinen Grundsätzen als Vermögensverwaltung betrachtet werden kann. Für die Einstufung als Einkünfte aus einem Gewerbebetrieb muss nach der Verkehrsauffassung die Tätigkeit nach Art und Umfang über die reine Vermögensverwaltung hinausgehen.

Explizit ausgenommen aus dem Besteuerungstatbestand soll jedoch der Erwerb von Kryptowährungen sein, bei denen die Leistung zur Transaktionsverarbeitung lediglich im Einsatz von vorhandenen Kryptowährungen besteht oder Kryptowährungen ohne oder nur gegen eine unwesentliche Gegenleistung übertragen wurden. Damit sollen der Erwerb neuer Kryptowährungseinheiten durch „Staking“, „Airdrops“ oder „Bounties“ umfasst sind. Da § 27a Abs. 4 Z 5 für diese Fälle Anschaffungskosten von Null vorsieht, werden diese Erwerbsvorgänge erst im Zeitpunkt der späteren Realisierung in voller Höhe steuerlich als Einkünfte gemäß Abs. 3 erfasst.

In Abs. 3 sollen die Einkünfte aus realisierten Wertsteigerungen näher geregelt werden. Dazu sollen sowohl die Einkünfte aus der Veräußerung gegen Euro sowie die Einkünfte aus dem Tausch von Kryptowährungen gegen andere Wirtschaftsgüter und Leistungen zählen, wobei auch ein Verkauf gegen gesetzlich anerkannte Fremdwährungen einen solchen steuerpflichtigen Tauschvorgang auslösen soll. Der Tausch von Kryptowährungen in andere Kryptowährungen soll hingegen – in Anlehnung an die höchstgerichtliche Rechtsprechung zu Fremdwährungen – keinen Realisierungsvorgang darstellen.

Der Tausch von Kryptowährungen gegen andere Wirtschaftsgüter und Leistungen, die keine Kryptowährungen sind, soll zu realisierten Wertsteigerungen aus Kryptowährungen führen. Praktisch fällt darunter die Begleichung von Rechnungen in Kryptowährungen, ohne vorherigen separaten Tausch gegen Fiatwährung (Echtgeld).

Der Eintritt von Umständen, die zur Einschränkung des Besteuerungsrechts der Republik Österreich führen, etwa durch Wegzug oder unentgeltliche Zuwendung von Kryptowährungen an eine beschränkt steuerpflichtige Person, soll in gleicher Weise wie bei Wirtschaftsgütern im Sinne des § 27 Abs. 3 und 4 zu einer Besteuerung führen. Ebenso soll im EU/EWR-Raum das Nichtfestsetzungskonzept bzw. das Ratenzahlungskonzept zur Anwendung kommen.

In Abs. 4 soll abschließend eine Legaldefinition des Begriffs „Kryptowährung“ erfolgen. Dabei soll dieselbe Definition verwendet werden, die der Gesetzgeber sowohl auf europäischer (Artikel 3 Z 18 der EU-Richtlinie 2015/849), als auch auf nationaler Ebene (§ 2 Z 21 FM-GwG) bereits für „virtuelle Währungen“ verwendet.

#### **Zu Z 14, 18, 23 und 24 (§ 30b Abs. 1a, § 93 Abs. 1a, § 100 Abs. 1a und § 124b Z 383):**

Aufgrund der vorgeschlagenen Herabsetzung des Körperschaftsteuersatzes auf 24% im Kalenderjahr 2023 und auf 23% für die Kalenderjahre ab 2024 soll korrespondierend dazu auch die Möglichkeit zum Einbehalt von Abzugsteuer in der Höhe des im jeweiligen Zuflussjahr geltenden Körperschaftsteuersatzes gemäß § 22 Abs. 1 KStG 1988 für den Fall vorgesehen werden, dass der Steuerschuldner eine Körperschaft ist.

Die Regelungen sollen mit 1. Jänner 2023 in Kraft treten und erstmalig für Einkünfte anzuwenden sein, die nach dem 31. Dezember 2022 zufließen.

#### **Zu Z 15, 16 und 24 (§ 33 Abs. 1, Abs. 3a Z 1 und § 124b Z 384, 385 und 386):**

Entsprechend dem Regierungsprogramm 2020-2024 sollen nach der Absenkung der ersten Tarifstufe nunmehr in einem weiteren Schritt die zweite und dritte Stufe des Einkommensteuertarifs reduziert werden. Die Senkung der Tarifstufe von 35% auf 30% soll ab dem 1. Juli 2022 gelten und die Senkung der Tarifstufe von 42% auf 40% ab dem 1. Juli 2023.

Da der Einkommensteuertarif kalenderjahrbezogen ist, soll die unterjährige Absenkung des Steuersatzes durch einen sich daraus ergebenden Mischsteuersatz berücksichtigt werden. Durch Anwendung eines arithmetischen Mittelwertes der jeweiligen Tarifstufen wird eine zeitliche Wirkung der Entlastung somit genau in der Jahreshälfte unterstellt. Das heißt, für das gesamte Kalenderjahr 2022 kommt für die zweite Tarifstufe ein errechneter Mischsteuersatz von 32,5% und im Kalenderjahr 2023 für die dritte Tarifstufe ein errechneter Mischsteuersatz von 41% zu Anwendung.

Für Arbeitnehmer soll die Tarifsenkung von 35% auf 32,5%, betreffend die Monate Jänner bis Juli 2022, im Rahmen einer vom Arbeitgeber durchzuführenden Aufrollung entsprechend berücksichtigt werden. Unter Berücksichtigung der technischen und organisatorischen Möglichkeiten ist die Aufrollung vom Arbeitgeber so rasch wie möglich durchzuführen, jedoch spätestens bis Ende September 2022. Damit soll sichergestellt werden, dass die Arbeitnehmer zeitnah von der Tarifsenkung profitieren. Durch den Verweis auf § 77 Abs. 3 wird sichergestellt, dass die verpflichtende Aufrollung nur für jene Steuerpflichtigen durchzuführen ist, die im Monat der Aufrollung Arbeitnehmer des auszahlenden Arbeitgebers sind. Auch Pensionisten sollen im Rahmen der Aufrollung von der unterjährigen Tarifsenkung profitieren.

Im Regierungsprogramm 2020-2024 ist weiters auch die Anhebung des Familienbonus Plus vorgesehen. Daher soll der Familienbonus Plus für Kinder bis 18 Jahre ab Juli 2022 von monatlich 125 Euro auf monatlich 166,68 Euro angehoben werden, was einer Anhebung von 1 500 Euro jährlich auf rund 2 000 Euro jährlich entspricht (2022: 1 750,08 Euro). Auch für Kinder ab 18 Jahren soll der Familienbonus Plus angehoben werden, und zwar von 41,68 Euro monatlich auf 54,18 Euro monatlich, was einer Anhebung von 500 Euro jährlich auf rund 650 Euro jährlich (2022: 575,16 Euro) entspricht.

**Zu Z 17 und 24 (§ 33 Abs. 7 und § 124b Z 387):**

Der Kindermehrbetrag gemäß § 33 Abs. 7, der bisher nur auf Personen angewendet wurde, denen der Alleinerzieher- oder der Alleinverdienerabsetzbetrag zustand, soll künftig ausgeweitet werden. Der Kindermehrbetrag soll künftig auch dann zustehen, wenn eine (Ehe)Partnerschaft vorliegt, bei der beide Partner Einkünfte erzielen und die darauf entfallende Tarifsteuer jeweils weniger als 450 Euro beträgt. In diesem Fall soll der Kindermehrbetrag einmal, und zwar der/dem Familienbeihilfenberechtigten zustehen.

Voraussetzung für den Kindermehrbetrag soll jedoch sein, dass vom Steuerpflichtigen zumindest 30 Tage im Kalenderjahr steuerpflichtige aktive Erwerbseinkünfte gemäß § 2 Abs. 3 Z 1 bis 4 erzielt werden, d.h. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, aus selbständiger Arbeit, aus Gewerbebetrieb oder aus nichtselbständiger Arbeit. Im Gegenzug kann die bisherige Z 3 in § 33 Abs. 7 entfallen, in welcher bisher der Bezug von steuerfreien Leistungen gemäß § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a (Arbeitslosengeld, Notstandshilfe, oder an deren Stelle tretende Leistungen), § 3 Abs. 1 Z 5 lit. c (Überbrückungshilfe für Bundesbedienstete, oder gleichartige, auf landesgesetzlicher Grundlage basierende Leistungen) oder Leistungen aus der Grundversorgung oder Mindestsicherung an mindestens 30 Tagen im Kalenderjahr als Ausschlusskriterien für den Kindermehrbetrag herangezogen wurden.

Der Kreis der anspruchsberechtigten Personen soll demnach auch auf jene Personen ausgeweitet werden, die tatsächlich erwerbstätig sind (z. B. geringfügig beschäftigt), bei denen jedoch das Erwerbseinkommen mit Mindestsicherung aufgestockt wird.

Der Kindermehrbetrag soll zudem stufenweise angehoben werden. Für das Kalenderjahr 2022 sollen statt bisher bis zu 250 Euro bis zu 350 Euro pro Kind an Kindermehrbetrag zustehen. Ab der Veranlagung für das Kalenderjahr 2023 sollen bis zu 450 Euro pro Kind an Kindermehrbetrag berücksichtigt werden.

Der Betrag von 350 Euro bzw. 450 Euro verringert sich (einschleifend) um die tarifmäßig errechnete Einkommensteuer, sodass ab einer Tarifsteuer von 450 Euro (2022: 350 Euro) kein Kindermehrbetrag mehr zusteht. Unverändert steht der Kindermehrbetrag nur zu, wenn ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 im gemeinsamen Haushalt lebt. Für jedes weitere Kind iSd § 106 Abs. 1 erhöht sich der Kindermehrbetrag um weitere 450 Euro (2022: 350 Euro).

Hält sich das Kind ständig in einem anderen Mitgliedstaat der EU oder Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz auf, ist der Betrag von 450 Euro (2022: 350 Euro) wie bisher zu indexieren.

**Zu Z 18 (§ 93 Abs. 2 Z 1 und 3, Abs. 4a, Abs. 5, Abs. 7):**

Einkünfte aus Kryptowährungen sollen – sofern der besondere Steuersatz zur Anwendung gelangt – der Kapitalertragsteuerabzugspflicht unterliegen. Durch den Ausschluss des besonderen Steuersatzes für nicht öffentlich angebotene Darlehensforderungen, die zu Einkünften aus der Überlassung von Kryptowährungen führen können, ist auch sichergestellt, dass es im Privatbereich zu keiner KEST-Abzugspflicht kommt.

Gemäß § 93 Abs. 2 Z 3 sollen inländische Einkünfte aus Kryptowährungen dann vorliegen, wenn

- bei laufenden Einkünften aus Kryptowährungen ein inländischer Schuldner oder ein inländischer Dienstleister gemäß § 95 Abs. 2 Z 3 vorliegt, der die Kryptowährungen oder sonstigen Entgelte gutschreibt und
- bei Einkünften aus realisierten Wertsteigerungen ein inländischer Dienstleister gemäß § 95 Abs. 2 Z 3 vorliegt, der die Realisierung abwickelt.

Liegen keine inländischen Einkünfte vor, soll auch keine KESt anfallen.

Neben dem inländischen Schuldner soll ein KESt-Abzug nur bei Vorliegen eines inländischen Dienstleisters gemäß § 95 Abs. 2 Z 3 erfolgen. Dabei muss die KESt allerdings nur dann abgezogen werden, wenn der Abzugsverpflichtete über die notwendigen Informationen bzw. Daten und über Zugriff auf die Erträge verfügt. Wie auch bei den Einkünften aus realisierten Wertsteigerungen gemäß § 27 Abs. 3 soll daher KESt für Einkünfte aus realisierten Kryptowährungen nur dann anfallen, wenn der inländische Dienstleister die Realisierung auch selbst „abgewickelt“ hat, d.h. in das Realisierungsgeschäft eingebunden ist.

Abs. 4a soll Regelungen zur Feststellung der Anschaffungskosten für den Abzugsverpflichteten enthalten. Anders als im Wertpapiergeschäft ist bei Kryptowährungen eine lückenlose Feststellung der Anschaffungskosten durch den Abzugsverpflichteten in vielen Fällen nicht möglich. Zur praktischen Durchsetzbarkeit der Abzugsteuer sind aus diesem Grund Angaben des Steuerpflichtigen meist unumgänglich. Dem Abzugsverpflichteten soll daher in Abs. 4a eine weitreichende Möglichkeit eingeräumt werden, vom Steuerpflichtigen bekanntgegebene Informationen zu übernehmen, sofern diese nicht offensichtlich unrichtig sind. Daran anknüpfend soll Abs. 4a Z 1 eine Verordnungsermächtigung vorsehen. Dabei soll in der Verordnung einerseits genauer geregelt werden können, wie der Abzugsverpflichtete die Richtigkeit der Angaben des Steuerpflichtigen zu überprüfen hat, wobei hierbei auch ein mit der Zeit ansteigender Sorgfaltsmaßstab vorgesehen werden kann. Andererseits soll die Verordnungsermächtigung auch die Möglichkeit zur abgeleiteten Ermittlung der Anschaffungskosten vorsehen, wenn ausschließlich der Anschaffungszeitpunkt bekannt ist bzw. vom Steuerpflichtigen bekannt gegeben wird. Ebenso soll die Verordnung eine Möglichkeit zur Einführung eines gleitenden Durchschnittspreises vorsehen.

Für den Fall, dass der Steuerpflichtige weder Angaben zu den tatsächlichen Anschaffungskosten noch dem Anschaffungszeitpunkt macht bzw. diese Angaben offensichtlich unrichtig sind und daher vom Abzugsverpflichteten nicht verwendet werden können, soll von einer Anschaffung nach dem 28. Februar 2021 und damit von steuerhängigem Neuvermögen ausgegangen werden. In diesem Fall soll im Rahmen der späteren Realisierung vom Abzugsverpflichteten pauschal der halbe Veräußerungserlös als Anschaffungskosten angesetzt werden (Z 2).

Mit der Anpassung in Abs. 5 soll die Betriebsvermögensvermutung für Zwecke des KESt-Abzuges auch auf Kryptowährungen ausgeweitet werden.

Der neue Abs. 7 soll auch eine Verpflichtung zum automatischen Verlustausgleich für die Abzugsverpflichteten vorsehen. Dabei soll der Abzugsverpflichtete einen Verlustausgleich zwischen Einkünften aus Kryptowährungen nach Maßgabe von § 27 Abs. 8 vornehmen. Dies soll nur insoweit erfolgen, als der Abzugsverpflichtete den jeweiligen Kapitalertragsteuerabzug selbst vorgenommen hat. Dabei soll die Vorgehensweise des Abs. 6 sinngemäß anzuwenden sein und auch dieselben Einschränkungen wie beim Verlustausgleich für andere Kapitaleinkünfte gelten:

- Es soll kein automatischer Verlustausgleich von Einkünften aus (deklariertem) betrieblichem Vermögen erfolgen.
- Es soll kein automatischer Verlustausgleich von Einkünften aus Treuhandvermögen erfolgen.
- Es soll kein automatischer Verlustausgleich von Einkünften erfolgen, deren Anschaffungskosten pauschal gemäß Abs. 4a Z 2 (Ansatz des halben Veräußerungserlöses als Anschaffungskosten) ermittelt wurden.
- Es soll kein automatischer Verlustausgleich von Einkünften aus gemeinschaftlich gehaltenen Einkunftsquellen erfolgen.

#### **Zu Z 19 (§ 94 Z 6 und 7):**

Da die Einkünfte aus Kryptowährungen, die den in Z 6 aufgezählten Einrichtungen nachweislich zuzurechnen sind, auch im Rahmen der beschränkten Körperschaftsteuerpflicht der zweiten Art ausgenommen werden sollen, soll auch die korrespondierende KESt-Befreiungsbestimmung angepasst werden.

Ebenso war eine Anpassung der Z 7 erforderlich. Bedingt durch die angegliche Bestimmung zur Einschränkung des Besteuerungsrechtes der Republik Österreich an die bei sonstigem Kapitalvermögen, soll die Regelung über die in diesem Falle vorgesehene Befreiung vom KEST-Abzug auch auf Einkünfte aus Kryptowährungen ausgeweitet werden.

**Zu Z 20 (§ 95 Abs. 2 Z 3):**

Der Kreis der Kapitalertragsteuer-Abzugsverpflichteten soll um inländische Dienstleister erweitert werden. Inländische Dienstleister sollen sein:

- Dienstleister mit Sitz, Wohnsitz oder Ort der Geschäftsleitung im Inland, die Dienste zur Sicherung privater kryptografischer Schlüssel anbieten, um Kryptowährungen im Namen eines Kunden zu halten, zu speichern oder zu übertragen (§ 2 Z 22 lit. a des Finanzmarkt-Geldwäschegesetzes).
- Dienstleister mit Sitz, Wohnsitz oder Ort der Geschäftsleitung im Inland, die den Tausch von Kryptowährungen in gesetzlich anerkannte Zahlungsmittel und umgekehrt anbieten (§ 2 Z 22 lit. b FM-GwG).
- Die inländische Zweigstelle oder Betriebsstätte von ausländischen Dienstleistern im Sinne des § 2 Z 22 lit. a und b FM-GwG.

Bei den Anbietern elektronischer Geldbörsen soll durch den Zugriff auf den „privat-key“ sichergestellt sein, dass sie über den für den Kapitalertragsteuerabzug notwendigen Zugriff auf die Erträge verfügen. Ebenso müssen Dienstleister, die einen Umtausch von Kryptowährungen in Fiatwährung (Echtgeld) vornehmen, entweder Zugriff auf den „privat-key“ oder die Fiatwährung (Echtgeld) haben, um eine Abwicklung der Realisierung vorzunehmen. Besteht kein solcher Zugriff auf den „privat-key“ oder die Fiatwährung (Echtgeld), ist mangels Abwicklung der Realisierung auch kein Kapitalertragsteuerabzug vorzunehmen.

**Zu Z 21 (§ 96 Abs. 1 Z 3, Abs. 4 Z 3):**

Die Abfuhr der Kapitalertragsteuer auf Kryptowährungen soll, abweichend von der Abfuhr für andere Kapitaleinkünfte, nur einmal jährlich erfolgen, und zwar am 15. Februar des Folgejahres. Bis zu diesem Zeitpunkt soll auch der Verlustausgleich durchgeführt sein. Hiefür soll ebenfalls, wie bei anderen Einkünften aus Kapitalvermögen, eine Verlustausgleichsbescheinigung ausgestellt werden. Diese soll für jeden Steuerpflichtigen die bis zum Ende des Kalenderjahres erzielten positiven und negativen Einkünfte aus Kryptowährungen, untergliedert nach § 27b Abs. 2 und § 27b Abs. 3, anführen. Ausgewiesen sein soll weiters die Höhe der insgesamt im Rahmen des Verlustausgleichs gemäß § 93 Abs. 7 berücksichtigten negativen Einkünfte und erteilten Gutschriften.

**Zu Z 22 (§ 97 Abs. 1):**

Steuern auf Einkünfte aus Kryptowährungen, die durch Steuerabzug erhoben werden, sollen ebenfalls der Steuerabgeltungswirkung unterliegen. Von der Steuerabgeltung ausgenommen sollen jedoch betriebliche Einkünfte und Einkünfte aus realisierten Wertsteigerungen sein, wenn die Anschaffungskosten für Zwecke des KEST-Abzuges pauschal nach § 93 Abs. 4a Z 2 ermittelt wurden. Ebenso soll ein KEST-Abzug auch dann zu keiner Abgeltungswirkung führen, wenn diesem unrichtige Angaben des Steuerpflichtigen zugrunde liegen.

Ohne Abgeltungswirkung soll der KEST-Abzug nur den Charakter einer Vorauszahlung haben und der Empfänger der Einkünfte der Steuererklärungspflicht unterliegen. Werden vom Steuerpflichtigen richtige Informationen hinsichtlich des Anschaffungszeitpunktes und/oder der Anschaffungskosten bekannt gegeben, soll der Steuerabzug Abgeltungswirkung entfalten, auch wenn die Anschaffungskosten aufgrund einer Verordnung gemäß § 93 Abs. 4a Z 1 angesetzt worden sind.

**Zu Z 24 (§ 124b Z 378):**

Die Steuerpflicht für Einkünfte aus Kryptowährungen soll mit 1. März 2022 in Kraft treten und erstmals auf Kryptowährungen anzuwenden sein, die nach dem 28. Februar 2021 angeschafft wurden. Kryptowährungen, die davor angeschafft wurden, unterliegen als „Altvermögen“ nicht dem neuen Besteuerungsregime.

Die Verpflichtung zur Einbehaltung der Kapitalertragsteuer soll erst für Kapitalerträge vorgesehen werden, die nach dem 31. Dezember 2022 anfallen. Den Abzugsverpflichteten nach § 95 Abs. 2 Z 3 soll es jedoch freistehen, für im Kalenderjahr 2022 anfallende Kapitalerträge freiwillig eine Kapitalertragsteuer einzubehalten. Dabei sollen die §§ 93 bis 97 sinngemäß gelten, wodurch etwa nur Einkünfte aus Kryptowährungen vom freiwilligen Kapitalertragsteuerabzug umfasst werden können, auf die der besondere Steuersatz anwendbar ist.

## **Zu Artikel 2 (Änderung des Körperschaftsteuergesetzes 1988)**

### **Zu Z 1 und 5 (§ 21 und § 26c Z 82):**

Die beschränkte Steuerpflicht der zweiten Art soll in Abs. 2 und 3 auch auf Kryptowährungen ausgedehnt werden. Dies soll jedoch nicht für Einkünfte aus Kryptowährungen gelten, die einer in Abs. 2 Z 3 aufgelisteten Einrichtung nachweislich zuzurechnen sind.

### **Zu Z 2, 3, 4 und 5 (§ 22 Abs. 1, § 24 Abs. 5 Z 4 und Abs. 7 Z 1 sowie § 26c Z 83, 84 und 85):**

Der derzeit geltende österreichische Körperschaftsteuersatz von 25% geht auf das SteuerreformG 2005 (BGBl. I Nr. 57/2004) zurück, mit dem der Tarif von 34% auf 25% abgesenkt wurde. Die Absenkung erfolgte zur Sicherung und Steigerung der Attraktivität des Wirtschaftsstandortes Österreich (ErlRV 451 BlGNR. 22. GP, 5). In der Zwischenzeit wurden die nominellen Steuersätze in fast allen Nachbarländern Österreichs sukzessive gesenkt (etwa in Tschechien auf 19%, in der Slowakei auf 21%, in Ungarn auf 9%, in Slowenien auf 19%, in Liechtenstein auf 12,5%), während der österreichische Körperschaftsteuersatz nunmehr bereits seit dem Jahr 2005 unverändert 25% beträgt.

Zur Sicherung und Steigerung der Attraktivität und Wettbewerbsfähigkeit des Wirtschaftsstandortes Österreich sowie der Erhaltung österreichischer Arbeitsplätze soll der Körperschaftsteuersatz auf 24 % im Kalenderjahr 2023 und auf 23 % für die Kalenderjahre ab 2024 abgesenkt werden. Diese Maßnahme soll zudem Impulse für den Aufschwung nach der Covid-19-Krise setzen und auch den Arbeitnehmern zu Gute kommen, indem sie Betriebsabwanderungen verhindern und österreichische Arbeitsplätze sichern soll.

Die Senkung des Körperschaftsteuertarifes soll mit 1. Jänner 2023 in Kraft treten und ab der Veranlagung für das Kalenderjahr 2023 wirksam werden. Dies gilt für sämtliche unbeschränkt und beschränkt steuerpflichtige Körperschaften; somit auch für die Zwischenkörperschaftsteuer von Privatstiftungen.

Um Steuersatzvorteile für Körperschaften bei der Veranlagung für die Kalenderjahre ab 2023 für bereits im Einkommen zu erfassende Einkommen(-steile) aus früheren Wirtschaftsjahren (bei abweichendem Wirtschaftsjahr, im Rahmen der Gruppenbesteuerung oder für zugerechnete Gewinnanteile von Mitunternehmerschaften) auszuschließen, sollen in sinngemäßer Anwendung der Übergangsvorschrift zur Tarifsenkung durch das Steuerreformgesetz 2005 (§ 26c Z 2 idF AbgÄG 2004) Einkommen(-steile) aus Kalenderjahren vor 2023 insoweit mit 25 % und Einkommen(-steile) aus dem Kalenderjahr 2023 mit 24 % besteuert werden.

Die auf Einkünfte von Körperschaften aus Anlass der Einräumung von Leitungsrechten anzuwendende Abzugsteuer von derzeit 8,25% (§ 24 Abs. 7 Z 1) soll vor dem Hintergrund der stufenweisen Senkung des Körperschaftsteuersatzes ebenfalls angepasst werden und aus Vereinfachungsgründen bereits für Zahlungen ab dem 1. Jänner 2023 7,5% betragen.

## **Zu Artikel 3 (Änderung des Umgründungssteuergesetzes)**

Im Falle der umwandlungsbedingten Entstehung des Besteuerungsrechtes nach Maßgabe des § 9 Abs. 1 Z 3 letzter Teilstrich soll es zur Erfassung des Unterschiedsbetrages zwischen dem Buchwert und dem gemeinen Wert der Anteile am Umwandlungsstichtag bei späterer Realisierung der Anteile durch natürliche Personen als Rechtsnachfolger mit jenem Steuersatz kommen, der auf Ebene der umgewandelten Körperschaft zum Zeitpunkt des Umwandlungsstichtags anwendbar gewesen wäre. Die Besteuerung soll vor dem Hintergrund der stufenweisen Senkung des Körperschaftsteuersatzes folglich auch für Zwecke des § 9 Abs. 1 Z 3 mit jenem Steuersatz erfolgen, zu dem die stillen Reserven vor der Umwandlung auf Ebene der Körperschaft steuerhängig waren.

## **Zu Artikel 4 (Änderung des Umsatzsteuergesetzes 1994)**

### **Zu Z 1, 2 und 3 (§ 12 Abs. 10, § 18 Abs. 10 und § 28 Abs. 56)**

Zur Förderung der Eigentumsbildung soll es bei nachträglicher Übertragung einer Wohnung in das Wohnungseigentum aufgrund eines Anspruches gemäß § 15c WGG nach zehn Jahren zu keiner Vorsteuerberichtigung kommen und hierdurch eine Kostensenkung erreicht werden. Zudem soll eine entsprechende Verkürzung der Aufbewahrungsdauer der Aufzeichnungen und Unterlagen in diesen Fällen vorgesehen werden.

*Beispiel 1:*

*Ein Unternehmer iSd WGG errichtet ein Wohngebäude und vermietet die Wohnungen seit dem Jahr 2018. Im Jahr 2023 werden die Wohnungen gemäß § 15c WGG an die Mieter steuerfrei gemäß § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994 übertragen.*

*Lösung:*

*Da die Übertragung der Wohnungen nach dem 31.12.2022 ausgeführt wird, beträgt der Vorsteuerberichtigungszeitraum zehn Jahre. Aufgrund des steuerfreien Verkaufs der Wohnungen tritt eine Änderung der Verhältnisse ein, die zu einer Vorsteuerberichtigung im Ausmaß von 5/10 führt (statt bisher 15/20).*

*Beispiel 2:*

*Ein Unternehmer iSd WGG errichtet ein Wohngebäude und vermietet die Wohnungen seit dem Jahr 2013. Im Jahr 2023 werden die Wohnungen gemäß § 15c WGG an die Mieter steuerfrei gemäß § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994 übertragen.*

*Lösung:*

*Da die Übertragung der Wohnungen nach dem 31.12.2022 ausgeführt wird, beträgt der Vorsteuerberichtigungszeitraum zehn Jahre. Der steuerfreie Verkauf der Wohnungen findet außerhalb des Vorsteuerberichtigungszeitraums statt und es kommt aufgrund des steuerfreien Verkaufs zu keiner Vorsteuerberichtigung (statt bisher 10/20).*

Die Regelung soll mit 1.1.2023 in Kraft treten und auf Lieferungen (Übertragungen in das Wohnungseigentum) anwendbar sein, die nach dem 31.12.2022 ausgeführt werden.

### **Zu Artikel 5 (Änderung des Elektrizitätsabgabegesetzes)**

#### **Zu Z 1 und 5 (§§ 1 Abs. 1 Z 1 und 6a):**

Die Verweisung auf Bestimmungen anderer Bundesgesetze soll jeweils auf deren geltende Fassung erfolgen und einheitlich geregelt werden.

#### **Zu Z 2 (§ 2):**

Entsprechend dem Regierungsprogramm 2020 – 2024 sollen durch die Neuregelung in Abs. 1 Z 4 bereits bestehende steuerliche Begünstigungen für sogenannten „Eigenstrom“ auf alle erneuerbaren Energieträger ausgeweitet und die bestehende Beschränkung auf 25.000 kWh pro Jahr (Z 1 lit. b) aufgegeben werden.

An die Stelle des allgemeinen Begriffs „Erzeugergemeinschaften“ soll in Abs. 1 Z 4 eine Präzisierung unter Bezugnahme auf das Elektrizitätswirtschafts- und –organisationsgesetz 2010, BGBl. I Nr. 110/2010 und das Bundesgesetz über den Ausbau von Energie aus erneuerbaren Quellen (Erneuerbaren-Ausbau-Gesetz), BGBl. I Nr. 150/2021 treten.

Darüber hinaus soll in Abs. 1 Z 5 der Begriff „Eisenbahnunternehmen“ näher präzisiert und klargestellt werden, dass die Steuerbefreiung für Bahnstrom gilt, der aus erneuerbaren Energieträgern von Eisenbahnunternehmen selbst erzeugt wird, soweit dieser von den erzeugenden Eisenbahnunternehmen selbst oder von anderen Eisenbahnunternehmen zu den begünstigten Zwecken verwendet wird.

Zudem sollen die Struktur und die Lesbarkeit von § 2 verbessert werden. Die Bestimmungen des Abs. 1 Z 1 und 2 und des Abs. 2 entsprechen inhaltlich den bisherigen Z 2 und 3. Die Bestimmungen des Abs. 1 Z 3 bis 5 regeln Steuerbefreiungen für „Eigenstrom“; dabei entspricht Abs. 1 Z 3 der bisherigen Z 1 lit. a.

Der Begriff „erneuerbare Energieträger“ bzw. elektrische Energie aus „erneuerbaren Energieträgern“ in Abs. 1 Z 4 und 5 wird zur Angleichung an die Terminologie des Erneuerbaren-Ausbau-Gesetzes verwendet (siehe insbesondere § 5 Abs. 1 Z 13 leg. cit.).

Um den Erfordernissen der Praxis in jenen Fällen zu entsprechen, in denen das liefernde Elektrizitätsunternehmen nicht wissen kann, in welchem Umfang sein Abnehmer die elektrische Energie zu steuerbefreiten Zwecken verwenden wird, soll die Steuerbefreiung nach Abs. 1 Z 1 auf Antrag auch auf dem Vergütungsweg gewährt werden können (Abs. 2).

#### **Zu Z 3 (§ 4 Abs. 3):**

Der Begriff „erneuerbare Energieträger“ bzw. Bahnstrom aus (anderen als) „erneuerbaren Energieträgern“ dient der Angleichung an die Terminologie des Erneuerbaren-Ausbau-Gesetzes.

#### **Zu Z 4 (§ 4 Abs. 4):**

Die Verordnungsermächtigung für den Bundesminister für Finanzen soll an die Neugliederung des § 2 angepasst werden und sämtliche Fälle der Steuerbegünstigung für Bahnstrom umfassen.

#### **Zu Z 6 (§ 7 Abs. 10):**

Die neuen Steuerbegünstigungen stützen sich auf Art. 15 Abs. 1 lit. b der EU-Energiebesteuerungsrichtlinie 2003/96/EG. Sie bedürfen einer beihilferechtlichen Zulassung oder Freistellung nach der Verordnung (EU) Nr. 651/2014 zur Feststellung der Vereinbarkeit bestimmter Gruppen von Beihilfen mit dem Binnenmarkt in Anwendung der Artikel 107 und 108 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AGVO), ABl. Nr. L 187 vom 26.6.2014 S. 1, zuletzt geändert durch Verordnung (EU) Nr. 2021/1237, ABl. Nr. L 270 vom 29.7.2021 S. 39. Sie sollen ab dem 1. Juli 2022 anwendbar werden.

In Anbetracht der Kürze der zur Verfügung stehenden Zeit könnte die Erlassung von Durchführungsverordnungen auf Grund von § 2 Abs. 3 oder § 4 Abs. 4 länger als bis 1. Juli 2022 in Anspruch nehmen. Daher soll ausdrücklich vorgesehen werden, dass solche Durchführungsverordnungen auch rückwirkend in Kraft gesetzt werden können.

## **Zu Artikel 6 (Änderung des Transparenzdatenbankgesetzes 2012)**

### **Zu Z 1 (Inhaltsverzeichnis):**

Das Inhaltsverzeichnis ist entsprechend den nachfolgenden Änderungen anzupassen.

### **Zu Z 2 (§§ 40g):**

Ausgaben für die thermische Sanierung von Gebäuden sowie für den Ersatz eines fossilen Heizungssystems durch ein klimafreundliches Heizungssystem sollen unter bestimmten Voraussetzungen als Sonderausgaben nach § 18 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 automatisch von den Abgabenbehörden im Rahmen der Veranlagung berücksichtigt werden. Da unter anderem der Erhalt einer Förderung nach dem 3. Abschnitt des Umweltförderungsgesetzes – UFG, BGBl. Nr. 185/1993, Voraussetzung für die Geltendmachung als Sonderausgabe ist, sollen die für die Berechnung erforderlichen Daten den Abgabenbehörden über die Transparenzdatenbank übermittelt werden. Dadurch wird der Aufwand für alle Beteiligten so gering wie möglich gehalten, insbesondere muss keine eigene Übermittlungsschiene von den die Förderung auszahlenden Stellen (leistenden Stellen) an die Abgabenbehörden errichtet werden, sondern nur geringfügige Anpassungen von bereits in Betrieb für Übermittlungen an die Transparenzdatenbank stehenden Schnittstellen erfolgen. Durch die automatisierte Weiterleitung der Daten von der Transparenzdatenbank an das Finanzamt Österreich wird eine verwaltungsökonomische und effiziente Umsetzung gewährleistet.

Die beiden Förderungen, deren Bezug eine Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Sonderausgaben nach § 18 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 ist, sind jeweils als eigenes Leistungsangebot in der Transparenzdatenbank durch die definierenden Stellen (Förderungsgeber) zu erfassen. Referenzierend auf diese Leistungen sind die in Abs. 1 Z 1 bis 6 genannten Datensätze mitzuteilen, die von den leistenden Stellen zusätzlich zu den in § 25 Abs. 1 definierten Datensätze in die Transparenzdatenbank zu übermitteln sind. Für die Kennzeichnung, dass die Mitteilungen Maßnahmen der Dekarbonisierung zuzuordnen sind, wird dabei auf technischer Ebene eine Indikation zur Auswahl stehen (Z 1). Damit das Finanzamt Österreich die Daten weiterverwenden kann, ist es erforderlich, dass gegenständlich das verschlüsselte bereichsspezifische Personenkennzeichen für Steuern und Abgaben (vbPK-SA) des oder der nach § 18 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 steuerlich Begünstigten übermittelt wird. Ist der Förderungsempfänger derjenige, der die steuerliche Begünstigung nach § 18 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 in Anspruch nimmt, so ist in diesem Sinne zusätzlich zum vbPK-ZP-TD und zum vbPK-AS des Leistungsempfängers auch dessen vbPK-SA mitzuteilen (Z 2). Ist der Leistungsempfänger hingegen nicht mit dem nach § 18 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 steuerlich Begünstigten ident, so hat die leistende Stelle das vbPK-SA (Z 2) und das vbPK-ZP-TD (Z 3) für die vom Leistungsempfänger abweichenden Personen zu melden, die die Sonderausgaben nach § 18 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 in Anspruch nehmen. Denkbar ist ein solches Vorgehen z. B. in jenen Fällen, in denen eine Eigentümergemeinschaft, etwa iSv § 18 Wohnungseigentumsgesetz 2002 – WEG 2002, als Antragstellerin bzw. Leistungsempfängerin im Förderungsprozess auftritt, die steuerliche Begünstigung aber von den von der Eigentümergemeinschaft vertretenen Eigentümern in Anspruch genommen wird. Zur Plausibilisierung der für die Berücksichtigung der Sonderausgaben nach § 18 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 erforderlichen Angaben ist es zudem erforderlich, dass die Höhe der getätigten Ausgaben bezogen auf die jeweilige Maßnahme (thermische Sanierung von Gebäuden bzw. Ersatz eines fossilen Heizungssystems durch ein klimafreundliches Heizungssystem) und die Höhe der ausbezahlten Förderung den Abgabenbehörden zur Verfügung gestellt werden. Ist der Förderungsempfänger mit dem steuerlich Begünstigten ident, ergibt sich die Verpflichtung zur Übermittlung der Förderungshöhe in die Transparenzdatenbank bereits aus § 25 Abs. 1. Ist das nicht der Fall, wozu es z. B. wie oben ausgeführt bei Antragstellung durch eine Eigentümergemeinschaft kommen kann, ist die ausbezahlte Förderung in anteiliger Höhe bezogen auf die steuerlich Begünstigten

mitzuteilen. Diese Datenübermittlung regelt die neue Z 4. Analog zur Förderungshöhe sollen auch die getätigten Ausgaben gegebenenfalls nach aliquoter Höhe aufgeschlüsselt übermittelt werden (Z 5).

Zusätzlich zu dem bereits nach geltender Rechtslage verpflichtend mitzuteilenden Bearbeitungsstand „gewährt“ müssen zudem die Bearbeitungsstände „zurückgefordert“ oder „abgerechnet“ übermittelt werden. „Zurückgefordert“ ist dabei immer dann anzugeben, wenn der gesamte ausbezahlte Betrag zurückgefordert wird und bringt analog zum Bearbeitungsstand „abgerechnet“ zum Ausdruck, dass ein Förderungsfall beendet ist, alle Auszahlungen an den Förderungsempfänger jedoch in vollem Umfang zurückgefordert wurden. Wird nur ein Teil der ausbezahlten Leistung zurückgefordert, so darf der Bearbeitungsstand „zurückgefordert“ keinesfalls angegeben werden, sondern müssen Korrekturen zu den Auszahlungsbeträgen in Form von negativen Mitteilungen eingemeldet werden. Stellt ein Förderungswerber mehrere Förderungsanträge für die steuerlich begünstigten Maßnahmen, so ist für jeden gestellten Förderungsantrag ein eigener Förderungsfall anzulegen. So soll auch in jenen Fällen vorgegangen werden, in denen innerhalb einer Maßnahme (z. B. „thermische Sanierung von Gebäuden“) soweit es die Voraussetzungen zulassen, mehrere Anträge für unterschiedliche Vorhaben gestellt werden.

Die erweiterten Mitteilungspflichten der leistenden Stellen sollen für jene Leistungsempfänger gelten, die nach den maßgeblichen steuerrechtlichen Bestimmungen berechtigt sind, Sonderausgaben gemäß § 18 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 abzusetzen und die Möglichkeit der automatisierten Berücksichtigung durch die Abgabenbehörden in Anspruch nehmen. Dazu wird am Antragsformular verpflichtend eine Selbsterklärung abzugeben sein, in der der Förderungswerber, gegebenenfalls unter Bezugnahme auf die jeweils steuerlich Begünstigten, bestätigt, dass die materiell-rechtlichen Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der gegenständlichen Steuerbegünstigungen vorliegen. Davon umfasst ist z. B. die Frage, ob im Einzelfall der in § 18 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 definierte Schwellenwert, der sich aus den getätigten Ausgaben abzüglich erhaltener Förderungen zusammensetzt, überschritten wird. Um in diesem Zusammenhang die Angaben des Förderungswerbers plausibilisieren zu können, wird die leistende Stelle dazu eine personenbezogene Abfrage gemäß § 17 Abs. 2 der Allgemeinen Rahmenrichtlinien 2014 (ARR 2014) vorzunehmen haben, wodurch Kenntnis von gewährten bzw. ausbezahlten und in die Transparenzdatenbank mitgeteilten Förderungen anderer Gebietskörperschaften gewonnen werden kann. Nur wenn das Vorliegen der materiell-rechtlichen Voraussetzungen von Förderungswerber bestätigt wird, haben Datenübermittlungen nach Abs. 1 zu erfolgen.

#### **Zu Z 2 (§ 40h):**

Die Bestimmungen des TDBG 2012 gelten für die erweiterten Mitteilungspflichten gleichermaßen, jedoch mit der Maßgabe, dass die festgelegten Bearbeitungsstände auch dann mitzuteilen sind, wenn es sich beim Leistungsempfänger um einen Leistungsverpflichteten (§ 14) handelt.

#### **Zu Z 3 (§ 43 Abs. 9):**

Die Bestimmungen sollen mit Ablauf des Tages der Kundmachung in Kraft treten.

### **Zu Artikel 7 (Änderung des Investmentfondsgesetzes 2011)**

#### **Zu Z 1 und 2 (§ 186 Abs. 1, Abs. 2 Z 1 lit. a und § 200 Abs. 29):**

Es sollen Verweisanpassungen erfolgen, die die Erweiterung der Einkünfte aus Kapitalvermögen um Einkünfte aus Kryptowährungen abbilden. Dabei sollen laufende Einkünfte aus Kryptowährungen gemäß § 27b Abs. 3 EStG 1988 mit Einkünften aus der Überlassung von Kapital im Sinne des § 27 Abs. 2 EStG 1988 gleichgestellt werden und Einkünfte aus realisierten Wertsteigerungen aus Kryptowährungen gemäß § 27b Abs. 3 EStG 1988 sollen wie Einkünfte im Sinne des § 27 Abs. 3 und 4 EStG 1988 behandelt werden.

### **Zu Artikel 8 (Nationales Emissionszertifikatehandelsgesetz 2022)**

#### **Zu § 1:**

Hier soll die allgemeine Zielsetzung des Nationalen Emissionszertifikatehandelsgesetzes 2022 (NEHG 2022) festgelegt werden. Die stufenweise Bepreisung von energiespezifischen Treibhausgasemissionen, die gegenwärtig nicht vom europäischen Emissionszertifikatehandelssystem umfasst werden, soll einen kosteneffektiven Beitrag zur Einhaltung der unions- und völkerrechtlichen Zielvorgaben im Klimaschutz liefern. Als marktbasierendes Instrument soll das NEHG 2022 im Sinne der langfristigen Ziele gemäß Artikel 2.1. des Übereinkommens von Paris, BGBl. III Nr. 197/2016 stufenweise Kostenwahrheit in der Bepreisung von Treibhausgasemissionen herstellen. Außerdem soll ein maßgeblicher Beitrag zur Einhaltung der unionsrechtlichen Verpflichtungen zur Reduktion von Treibhausgasemissionen geleistet werden.

**Zu § 2:**

Erfasst sein sollen im Wesentlichen Treibhausgasemissionen aus den Energieträgern Benzin, Gasöl, Heizöl, Erdgas, Flüssiggas, Kohle und Kerosin, welche in Anlage 1 des Gesetzes unter Bezugnahme auf die jeweiligen Positionen der Kombinierten Nomenklatur (Durchführungsverordnung (EU) 2020/1577 der Kommission vom 21. September 2020 zur Änderung des Anhangs I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif), angeführt werden (in der Folge Energieträger). Diesen Energieträgern ist gemein, dass bei deren Verbrennung Treibhausgasemissionen, vorwiegend CO<sub>2</sub>, freigesetzt werden. Abgestellt werden soll auf das Inverkehrbringen der Energieträger, weshalb es auf den tatsächlichen Einsatz der Brennstoffe durch den Verbraucher nicht ankommt.

Um eine rasche Umsetzung und einen einfachen Vollzug sicherstellen zu können, soll in der Einführungsphase des nationalen Emissionszertifikatehandelssystems weitestgehend an das bereits bestehende System der Energieabgaben angeknüpft werden. Um dies zu erreichen, soll die Verpflichtung zur Abgabe eines nationalen Emissionszertifikates mit dem Entstehen der Steuerschuld des Mineralölsteuergesetzes 2022, BGBl. xx/2021 (MinStG 2022), des Erdgasabgabegesetzes, BGBl. Nr. 201/1996 oder des Kohleabgabegesetzes, BGBl. I Nr. 71/2003 (in der Folge Energieabgaben) eintreten. Ziel ist es, wenn für einen Energieträger die Steuerschuld nach den Energieabgaben entsteht, dass gleichzeitig auch die Verpflichtung zur Abgabe von nationalen Emissionszertifikaten entsteht. Dies soll auch für Befreiungen von den Energieabgaben gelten, die in der Einführungsphase auch für die Abgabe von nationalen Emissionszertifikaten gelten sollen. Damit soll ermöglicht werden, an die bereits vorhandenen Daten aus den Energieabgaben anzuknüpfen. Hinsichtlich des Mineralölsteuergesetzes ist zu beachten, dass zum Zeitpunkt der Begutachtung dieses Bundesgesetzes noch das Mineralölsteuergesetz 1995 gilt. Zum Zeitpunkt des geplanten in Krafttretens des NEHG 2022 wird das Mineralölsteuergesetz 2022 aber bereits in Geltung stehen, weshalb § 2 bereits auf das Mineralölsteuergesetz 2022 Bezug nimmt. Durch Abs. 3 soll auf die beschlossenen Änderungen hinsichtlich des Entstehens der Steuerschuld im Mineralölsteuergesetz mit 13. Februar 2023 Bedacht genommen werden, um die bis dahin geltenden Tatbestände auch weiterhin zu erfassen.

Analog zu den Energieabgaben sollen jene Energieträger umfasst sein, die im Bundesgebiet, ausgenommen in den ehemaligen Zollausschlussgebieten Jungholz (Tirol) und Mittelberg (Vorarlberg), in Verkehr gebracht werden.

**Zu § 3:**

Das Gesetz soll für folgende Begriffe eine Legaldefinition enthalten:

- Energieträger: bezeichnet die Mineralöle, Kraft- und Heizstoffe, Erdgase und Kohle, die in Anlage 1 des Gesetzes aufgezählt werden.
- Treibhausgasemission: bezeichnet die CO<sub>2</sub>-Äquivalente, die für die Berechnung der Emissionen herangezogen werden sollen und die sich ebenfalls aus der Anlage 1 ergeben.
- nationales Emissionszertifikat: bezeichnet das Zertifikat, dass es erlaubt eine Tonne Treibhausgasemissionen in Verkehr zu bringen.
- Handelsteilnehmer: bezeichnet die (natürlichen oder juristischen) Personen oder Personengesellschaften, die nach den Energieabgaben als Steuerschuldner auftreten. Diese sollen Adressaten der Verpflichtungen aus dem Gesetz sein. Dies sind beispielsweise Großhändler, Hersteller und Importeure von Energieträgern.
- Energieabgaben: bezeichnet die Mineralölsteuer, Erdgasabgabe und die Kohleabgabe.
- Carbon Leakage: bezeichnet das Risiko, dass Treibhausgasmissionen ins Ausland verlagert werden.
- Kombinierte Nomenklatur: bezeichnet eine Verordnung der EU (Durchführungsverordnung (EU) 2020/1577 der Kommission vom 21. September 2020 zur Änderung des Anhangs I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif), in der Waren eine bestimmte Nummer zur zolltariflichen Einordnung erhalten.
- EU-Emissionshandel: bezeichnet die Richtlinie der EU (2003/87/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 13. Oktober 2003 über ein System für den Handel mit Treibhausgasemissionszertifikaten in der Gemeinschaft und zur Änderung der Richtlinie 96/61/EG des Rates (ABl. L 275 vom 25.10.2003, S. 32; L 140 vom 14.5.2014, S. 177), die zuletzt durch die Richtlinie (EU) 2018/410 (ABl. L 76 vom 19.3.2018, S. 3) geändert worden ist, in der jeweils geltenden Fassung), die das EU-ETS regelt. Diese Richtlinie wurde in Österreich das Emissionszertifikatgesetz 2011, BGBl. I Nr. 118/2011 (EZG 2011) umgesetzt.

- Zuständige Behörde: Um die unterschiedlichen bestehenden und neuen organisatorischen und technischen Prozesse zusammenführen zu können und für alle Betroffenen einen One-Stop-Shop zu etablieren, soll für die Durchführung des NEHG 2022 eine eigene Abwicklungsbehörde geschaffen werden. Diese soll neben den bereits bestehenden Ämtern in der Finanzverwaltung als Amt für den nationalen Emissionszertifikatehandel im Bundesministerium für Finanzen für die Einführungs- und Übergangsphase geschaffen werden. Hierbei handelt es sich folglich um die zuständige Behörde im Zusammenhang mit der Vollziehung des Bundesgesetzes.

Darüber hinaus soll eine Verordnungsermächtigung für den Bundesminister für Finanzen im Einvernehmen mit der Bundesministerin für Klimaschutz, Umwelt, Energie, Mobilität, Innovation und Technologie in Abs. 2 geschaffen werden, durch die diese ermächtigt werden, die Anlage 1 und somit den Anwendungsbereich der erfassten Energieträger auf weitere Mineralöle, Kraft- und Heizstoffe gemäß § 2 MinStG 2022 auszuweiten. Dies kann beispielsweise für neue synthetische Treibstoffe oder andere chemische Stoffe gelten. Auf diese Weise soll die effiziente Wirkung des Gesetzes und die tatsächliche Erreichung der Ziele in § 1 sichergestellt werden. Im Zusammenhang mit der Aufnahme von zusätzlichen Energieträgern sind auch entsprechende Emissionsfaktoren festzulegen. Zudem soll es durch die Verordnungsermächtigung möglich sein, die geltenden Emissionsfaktoren anzupassen, wenn beispielsweise im Rahmen der nationalen Treibhausgasinventur derzeit geltende Emissionsfaktoren angepasst werden.

#### **Zu § 4 und 5:**

Im 2. Abschnitt sollen jene Bestimmungen geregelt werden, die mit der Überwachung, Ermittlung und Meldung der Treibhausgasemissionen zusammenhängen. Zu beachten ist, dass diese teilweise erst ab der Übergangsphase zur Anwendung kommen sollen.

Handelsteilnehmer sollen verpflichtet sein sich bei der zuständigen Behörde zu registrieren, bevor sie Energieträger in Verkehr bringen dürfen. Voraussetzung für eine Registrierung ist die Richtigkeit und Vollständigkeit der Angaben nach § 4 Abs. 2 sowie ab der Übergangsphase die Beilage des geprüften Überwachungsplans gemäß § 7. Die Genehmigung durch die Behörde erfolgt mittels Bescheid. Erst ab diesem Zeitpunkt ist das Inverkehrbringen von Energieträgern erlaubt.

In der Einführungsphase soll eine vereinfachte Registrierung Anwendung finden. Die Daten der Steuerschuldner der Energieabgaben sollen automatisch übernommen werden (Initialbefüllung) und es soll die Verpflichtung zur Einreichung eines Überwachungsplans entfallen.

In § 4 Abs. 4 soll eine Verordnungsermächtigung für den Bundesminister für Finanzen im Einvernehmen mit der Bundesministerin für Klimaschutz, Umwelt, Energie, Mobilität, Innovation und Technologie hinsichtlich der technischen Ausgestaltung und organisatorischen Durchführung des Verfahrens zur Registrierung und Initialbefüllung bestehen.

Sollten sich die Angaben nach § 4 ändern oder die Person des Handelsteilnehmers wechseln, soll dieser Umstand bis 31. Dezember des Jahres, in dem die Änderung erfolgt, der zuständigen Behörde gemeldet werden. Die Behörde kann, insofern dies erforderlich ist, den Registrierungsbescheid nach § 4 ändern, wenn auch unter Auflagen. Bei Wegfallen des Handelsteilnehmers, das bedeutet bei natürlichen Personen durch Tod, bei juristischen Personen beispielsweise durch Liquidation, ist die Registrierung mit Bescheid aufzuheben.

#### **Zu § 6:**

Ab der Übergangsphase sollen Treibhausgasemissionen aus Energieträgern, die durch den Handelsteilnehmer in Verkehr gebracht wurden, jährlich im Einklang mit dem Überwachungsplan nach § 7 ermittelt und in den sogenannten „Treibhausgasemissionsbericht“ aufgenommen werden. Der Bericht ist durch eine unabhängige Prüfeinrichtung nach § 8 zu prüfen, worüber wiederum ein Prüfgutachten durch die Prüfeinrichtung erstellt werden soll. Dieser Treibhausgasemissionsbericht ist zusammen mit dem Prüfgutachten bis 30. Juni eines jeden Jahres der zuständigen Behörde elektronisch zu übermitteln.

Ist der Prüfbericht positiv und bestehen keine begründeten Zweifel der Behörde, dass zu den Emissionen korrekte Angaben gemacht wurden, ist dieser nach Abs. 3 als ausreichend geprüft anzuerkennen.

Ergab die Überprüfung, dass zu den Treibhausgasemissionen unrichtige Angaben gemacht wurden, wurde der Treibhausgasemissionsbericht bis zum 30. Juni für das betreffende Kalenderjahr nicht übermittelt oder wurde kein Prüfgutachten bzw. kein positives Prüfgutachten vorgelegt, so hat die zuständige Behörde nach Abs. 4 die Emissionen zu schätzen und durch Bescheid festzusetzen.

Die näheren Vorschriften in Bezug auf die Ermittlung von Treibhausgasemissionen sollen gemäß Abs. 5 durch eine Verordnung des Bundesministers für Finanzen im Einvernehmen mit der Bundesministerin für

Klimaschutz, Umwelt, Energie, Mobilität, Innovation und Technologie mindestens drei Monate vor dem Startzeitpunkt der Übergangsphase festgelegt werden.

**Zu § 7:**

Der im Rahmen der Registrierung nach § 4 zu übermittelnde Überwachungsplan soll darstellen, wie der Handelsteilnehmer die ihm zurechenbaren Treibhausgasemissionen ermittelt. Welchen Inhalt dieser haben muss, insbesondere welche Überwachungsgrundsätze, Wesentlichkeitskriterien, Überwachungsmethoden und Daten anzuwenden sind, soll durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen im Einvernehmen mit der Bundesministerin für Klimaschutz, Umwelt, Energie, Mobilität, Innovation und Technologie nach Abs. 5 festgelegt werden. Der Überwachungsplan soll an die zuständige Behörde übermittelt werden, die diesen Plan zu prüfen hat und bei Bedarf weitere Informationen anfordern oder Anpassungen des Überwachungsplanes nach der Verordnung gemäß Abs. 5 fordern darf.

Die Genehmigung durch die Behörde erfolgt mittels Bescheid. Ist der Überwachungsplan zwar vollständig, aber entspricht nicht zur Gänze den Anforderungen der Verordnung nach Abs. 5, kann eine Genehmigung unter Auflagen erteilt werden

Darüber hinaus soll der Überwachungsplan auch durch den Handelsteilnehmer regelmäßig überprüft werden. Sind Änderungen notwendig, ist dies der Behörde bis 31. Dezember des betreffenden Jahres zu melden. Sind die Änderungen wesentlich, sind diese erneut durch die Behörde zu genehmigen bzw. gegebenenfalls unter Auflagen zu genehmigen.

**Zu § 8:**

Treibhausgasemissionsberichte nach § 6 sollen durch eine unabhängige Prüfeinrichtung überprüft werden. Es soll dabei auf das bestehende System für unabhängige Prüfeinrichtungen für den EU-Emissionszertifikatehandel zurückgegriffen werden.

**Zu § 9:**

Im 3. Abschnitt soll der Handel mit nationalen Emissionszertifikaten näher geregelt werden. Der nationale Emissionshandel soll bereits mit 1. Juli 2022 starten. Um dies zu gewährleisten, sind mehrere Phasen vorgesehen, die insbesondere hinsichtlich der Abwicklung des Zertifikatehandels unterschiedlich ausgestaltet sind. Zu Beginn startet der nationale Emissionshandel mit einer Fixpreisphase, was bedeutet, dass nationale Emissionszertifikate zu einem für jedes Kalenderjahr festgelegten Preis erworben werden können. Damit soll eine rasche Umsetzung und eine einfache Vollziehung des Emissionszertifikatehandelssystems ermöglicht sowie das bestehende System zur Erhebung der Energieabgaben genutzt werden können. An die Fixpreisphase soll eine Marktphase ab 1. Jänner 2026 anknüpfen. Bis dahin sollen die Voraussetzungen für einen freien Handel mit nationalen Emissionszertifikaten geschaffen worden sein oder eine Überleitung in ein allfälliges Europäisches Handelssystem durchgeführt werden.

Diese Fixpreisphase wird wiederum in eine Einführungsphase (geplant vom 1. Juli 2022 bis 31. Dezember 2023) und in eine Übergangsphase (geplant vom 1. Jänner 2024 bis 31. Dezember 2025) unterteilt. Die Einführungsphase soll einen erleichterten Einstieg in das nationale Emissionszertifikatehandelssystem ermöglichen, indem ein vereinfachtes Verfahren zur Registrierung, Überwachung, Berichterstattung und Abgabe von Emissionszertifikaten gemäß §§ 13 – 16 angewendet wird. Daran anschließend sollen mit dem Start der Übergangsphase weitere Schritte zum Ausbau des nationalen Emissionszertifikatehandelssystems gesetzt werden. So soll mit dem Beginn dieser Phase ein nationales Emissionszertifikatehandelsregister geschaffen werden, in dem die Vergabe, der Handel und die Abgabe von Emissionszertifikaten ermöglicht wird. Der Start der Übergangsphase soll abhängig von der technischen und organisatorischen Umsetzung flexibel gestaltet werden können (§ 17 Abs. 2). Da im Zuge der Mitteilung der Kommission „Fit for 55“ eine Ausweitung des Europäischen Emissionszertifikatehandels auf die Sektoren Gebäude und Verkehr, somit auf einen großen Teil des Anwendungsbereiches dieses Gesetzes, ab 2026 angeregt wurde, sollen diesbezügliche Entwicklungen und Auswirkungen abgewartet und evaluiert werden, bevor nähere Regelungen zur Marktphase ab 2026 ausformuliert werden.

**Zu § 10:**

Die nationalen Emissionszertifikate haben zu Beginn des nationalen Emissionszertifikatehandels einen festgelegten Ausgabewert für jedes Kalenderjahr. Gestartet wird für das zweite Halbjahr 2022 mit einem Einstiegspreis von 30 Euro. Dieser Wert wird jedes Jahr um einen Erhöhungsbetrag erhöht und steigt im ersten Jahr um 5 Euro auf 35 Euro an und danach um 10 Euro auf 45 Euro im Jahr 2024 und auf 55 Euro im Jahr 2025.

Der Erhöhungsbetrag (Differenz zwischen dem Ausgabewert des Vorjahres und dem aktuellen Ausgabewert) soll abhängig von der Preisentwicklung der Energiepreise für private Haushalte von Energieträgern, die diesem Bundesgesetz unterliegen, angepasst werden. Maßgeblich sollen aus den Daten der Statistik Austria zum Verbraucherpreisindex die Werte zu Verbraucherpreisen von fossilen Energieträgern sein. Daraus soll ein spezieller annualisierter fossiler Energiepreisindex für Privathaushalte erstellt werden, der für die Beurteilung der Anwendbarkeit des Preisstabilitätsmechanismus herangezogen wird. Steigen die Energiepreise im Beobachtungszeitraum (ersten drei Quartale des laufenden Kalenderjahres) um mehr als 12,5% verglichen mit dem vorangegangenen Kalenderjahr, wird der Erhöhungsbetrag für das Folgejahr halbiert. Spiegelbildlich soll verhindert werden, dass durch ein Absinken der Energiepreise ein Anreiz entsteht weiterhin fossile Energieträger zu verwenden, weshalb bei einem Absinken der Energiepreise um 12,5% der Erhöhungsbetrag um 50% ansteigt. Die erste Prüfung auf Anwendbarkeit des Preisstabilitätsmechanismus findet bereits im Jahr 2022 statt, wobei die ersten drei Quartale des Jahres 2022 mit dem Kalenderjahr 2021 verglichen werden. Die erstmalige Anpassung kann somit für das Kalenderjahr 2023 erfolgen. Die Ausgabewerte der jeweils darauffolgenden Kalenderjahre bleiben trotz Anpassung des Erhöhungsbetrages unverändert.

Ausgabewert 2023: 35 Euro, 2024: 45 Euro

*Beispiel 1:*

*Änderung Energiepreise in den ersten drei Quartalen 2023 im Vergleich zum Vorjahr: + 14,7%*

*Ausgabewert für 2024: 40 Euro, Ausgabewert für 2025: 55 Euro*

*Beispiel 2:*

*Änderung Energiepreise in den ersten drei Quartalen 2023 im Vergleich zum Vorjahr: – 13%*

*Ausgabewert für 2024: 50 Euro, Ausgabewert für 2025: 55 Euro*

*Bei Anwendbarkeit des Preisstabilitätsmechanismus für das folgende Kalenderjahr hat der Bundesminister für Finanzen die im Bundesgesetzblatt bis zum 15. Dezember des laufenden Jahres kundzumachen.*

#### **Zu § 11:**

Als genereller Ablauf soll festgelegt werden, dass die nationalen Emissionszertifikate bis zum 30. Juni eines Jahres für die Treibhausgasemissionen des Vorjahres abgegeben werden müssen. Dieser späte Zeitpunkt soll sicherstellen, dass die Anzahl an EU-ETS Zertifikate bereits feststeht, um diese im nationalen Emissionszertifikatehandel berücksichtigen zu können. Zu beachten ist, dass für die Einführungsphase abweichende Regelungen hinsichtlich der Abgabe von Emissionszertifikaten gelten sollen.

#### **Zu § 12:**

Der 4. Abschnitt soll die Einführungsphase des nationalen Emissionszertifikatehandels näher regeln. Diese Phase soll einen einfachen und unbürokratischen Einstieg in einen Emissionszertifikatehandel sicherstellen und allen Beteiligten ermöglichen, in das neue System hineinzuwachsen. Dieser stufenweise Aufbau des nationalen Emissionszertifikatehandels bedingt Abweichungen von den allgemein geltenden Regelungen.

Die Einführungsphase soll für die Jahre 2022 und 2023 gelten und es können nationale Emissionszertifikate bei der zuständigen Behörde jeweils für ein Kalenderjahr in einem festgelegten Zeitraum erworben und bei Nichtverwendung wieder zurückgegeben werden.

Es soll verhindert werden, dass nationale Emissionszertifikate zu einem niedrigeren Ausgabewert auf Vorrat erworben werden können. Deshalb können nationale Emissionszertifikate nur für jenes Kalenderjahr abgegeben werden, in denen der festgelegte Ausgabewert gemäß § 10 Abs. 1 dem Ausgabewert des nationalen Emissionszertifikates entspricht.

Gibt der Handelsteilnehmer ein bereits erworbenes nationales Emissionszertifikat bei der zuständigen Behörde zurück, soll ausschließlich der ursprüngliche nominale Ausgabewert rückerstattet werden.

Das technische Verfahren zur Abwicklung der Einführungsphase, insbesondere der Erwerb und die Rückgabe von nationalen Emissionszertifikaten, soll durch Verordnung näher geregelt werden.

#### **Zu § 13:**

Abweichend von den allgemeinen Regelungen des 2. und 3. Abschnitts sollen in der Einführungsphase vereinfachte Regelungen zur Registrierung, Erfassung und Meldung von Treibhausgasemissionen sowie zur Abgabe von nationalen Emissionszertifikaten gelten.

Da sich der Anwendungsbereich des nationalen Emissionszertifikatehandels insbesondere in der Einführungsphase mit dem Anwendungsbereich der Energieabgaben decken soll, ist davon auszugehen, dass der größte Teil der Abgabenschuldner der Energieabgaben auch Handelsteilnehmer des nationalen Emissionszertifikatehandels sein werden. Um unnötigen Verwaltungsaufwand zu verhindern, soll die gemäß § 4 vorgesehene Registrierung zur Teilnahme am nationalen Emissionszertifikatehandel für die Abgabenschuldner der Energieabgaben automationsunterstützt und ohne Zutun des Handelsteilnehmers erfolgen (Initialbefüllung). Es ist davon auszugehen, dass diese Daten aufgrund verschiedener Verpflichtungen zur Meldung von Änderungen bei den Energieabgaben (beispielsweise § 27 Abs. 5 MinStG) aktuell sind. Trotzdem sollen die Fristen so gelegt werden, dass vor Start des nationalen Emissionszertifikatehandels die Möglichkeit für Korrekturen besteht.

Neben der vereinfachten Registrierung soll in der Einführungsphase auch die Treibhausgasemissionsüberwachung vereinfacht erfolgen, weshalb der Registrierung noch kein Überwachungsplan beigelegt werden muss. Dieser soll erst ab dem Start der Übergangsphase verpflichtend eingereicht werden müssen. Jene Handelsteilnehmer, die bereits in der Einführungsphase registriert wurden, sollen mit dem Start der Übergangsphase einen Überwachungsplan nachreichen müssen, wobei die Nachreichung bis zum 31. März nach dem Startzeitpunkt möglich ist.

#### **Zu § 14:**

Jeweils nach Ablauf eines Quartals soll der Handelsteilnehmer bis zum 15. des zweitfolgenden Monats eine unterjährige Treibhausgasemissionsmeldung einreichen und gleichzeitig die dementsprechende Anzahl an nationalen Emissionszertifikaten erwerben und abgeben müssen. Um den Verwaltungsaufwand möglichst gering zu halten, sollen bereits vorhandene Daten aus den Energieabgabenerklärungen übernommen werden. Ist eine Übernahme möglich, soll die Verpflichtung einer gesonderten Bekanntgabe im Rahmen einer Treibhausgasemissionsmeldung entfallen. Die technische Ausgestaltung und der organisatorische Ablauf der unterjährigen Treibhausgasemissionsmeldungen soll durch Verordnung näher geregelt werden. Geplant ist es, die unterjährige Treibhausgasemissionsmeldung ausschließlich elektronisch über die bewährten Kanäle der Finanzverwaltung abzuwickeln.

#### **Zu § 15:**

Nach Ablauf eines Kalenderjahres hat der Handelsteilnehmer bis zum 30 Juni des Folgejahres einen vereinfachten Treibhausgasemissionsbericht einzureichen. Dieser hat Angaben über die in Verkehr gebrachten Energieträger sowie die sich daraus, unter Anwendung der Emissionsfaktoren gemäß Anlage 1, ergebende Anzahl an abzugebenden nationalen Emissionszertifikaten zu enthalten. Ähnlich wie bei der Initialbefüllung und den unterjährigen Treibhausgasemissionsmeldungen sollen auch hier die Daten aus den Energieabgaben, sofern vorhanden, übernommen werden, um den Verwaltungsaufwand zu verringern. Die übernommenen Daten sind dem Handelsteilnehmer mitzuteilen, damit dieser allfällige unrichtige Daten korrigieren kann.

Haben sich Abweichungen zu den unterjährigen Treibhausgasemissionsmeldungen ergeben, besteht im Rahmen des vereinfachten Treibhausgasemissionsberichtes die Möglichkeit zur Korrektur. Außerdem können hier allfällige Änderungen, die sich aus der Anwendung der Befreiungs- und Kompensationsmaßnahmen ergeben, erfasst werden. Werden keine Daten bekanntgegeben und sind keine Daten aus den Energieabgaben vorhanden, hat die zuständige Behörde die Treibhausgasemissionen zu schätzen. Der Handelsteilnehmer hat die daraus abgeleitete Anzahl an nationalen Emissionszertifikaten zum erhöhten Ausgabewert (§ 32) bei der zuständigen Behörde abzugeben. Die technische Ausgestaltung sowie die organisatorische Durchführung des vereinfachten Treibhausgasemissionsberichtes soll durch Verordnung näher geregelt werden. Geplant ist es, den vereinfachten Treibhausgasemissionsbericht ausschließlich elektronisch über die bewährten Kanäle der Finanzverwaltung abzuwickeln.

#### **Zu § 16:**

Im 5. Abschnitt soll die Übergangsphase geregelt werden, in der die Vorbereitungen für die Einführung der Marktphase geschaffen werden sollen. Diese Phase soll möglichst flexibel ausgestaltet werden, weil die Entwicklungen auf Ebene der europäischen Union mitbeachtet werden müssen, insbesondere die Einführung eines unionsweiten Emissionszertifikatehandels für die Sektoren Gebäude und Verkehr.

Die Einführungsphase soll geplant mit 1. Jänner 2024 starten. So wie in der Einführungsphase können nationale Emissionszertifikate zu einem fixen Ausgabewert erworben und bei Nichtverwendung auch wieder zurückgegeben werden. Auch hier wird ausschließlich der ursprüngliche Ausgabewert rückerstattet. Genauere Regelungen zur Ausgestaltung des Erwerbs und Rückgabe von nationalen Emissionszertifikaten soll in einer Verordnung erfolgen.

**Zu § 17 und 18:**

Um die Überführung des nationalen Emissionszertifikatehandelssystems in einen nationalen oder unionsweiten Emissionszertifikatehandel sicherstellen zu können, hat der Bundesminister für Finanzen im Einvernehmen mit der Bundesministerin für Klimaschutz, Umwelt, Energie, Mobilität, Innovation und Technologie ein Emissionszertifikatehandelsregister einzurichten. Sofern die technischen Voraussetzungen vorliegen, ist geplant, die Ausgabe, den Handel und die Abgabe von nationalen Emissionszertifikaten ab 1. Jänner 2024 über dieses Handelsregister abzuwickeln. Da es sich hierbei um ein komplexes technisches System mit einer Vielzahl an Schnittstellen handelt, soll der Startzeitpunkt des Emissionszertifikatehandelsregisters um ein Jahr nach hinten verschoben werden können, um eine reibungslose Einführung gewährleisten zu können. Wird der Startzeitpunkt tatsächlich um ein Jahr verschoben, sollen die Regelungen der Einführungsphase hinsichtlich der Emissionsmeldung und der Abgabe von nationalen Emissionszertifikaten weiterhin aufrecht bleiben. Jene Handelsteilnehmer, die bereits in der Einführungsphase registriert wurden, mussten keinen Überwachungsplan übermitteln. Mit Start der Übergangsphase müssen diese Handelsteilnehmer einen Überwachungsplan nachreichen, wobei eine 3-monatige Nachreichfrist vorgesehen sein soll.

Der konkrete Startzeitpunkt, die technische und organisatorische Ausgestaltung des Handelsregisters soll durch Verordnung näher geregelt werden, wobei die Verordnung spätestens drei Monate vor dem Startzeitpunkt zu veröffentlichen sein soll.

**Zu § 19:**

Im 6. Abschnitt soll die Marktphase, welche der Übergangsphase folgen soll, geregelt werden. Da zum jetzigen Zeitpunkt aber die Entwicklungen auf Unionsebene hinsichtlich einer Einführung eines unionsweiten Emissionszertifikatehandels für die Sektoren Gebäude und Verkehr nicht absehbar sind, dies aber ein entscheidender Einflussfaktor für die Ausgestaltung der Marktphase des nationalen Emissionszertifikatehandels ist, soll eine Evaluierungsbestimmung geschaffen werden. Der Bundesminister für Finanzen und die Bundesministerin für Klimaschutz, Umwelt, Energie, Mobilität, Innovation und Technologie sollen gemeinsam im Rahmen dieser Evaluierung die Wirksamkeit der bisherigen Ausgestaltung des nationalen Emissionszertifikatehandels prüfen. Außerdem soll die Bundesregierung verpflichtet werden, abgeleitet aus der Evaluierung dem Nationalrat einen Vorschlag zur Novellierung des NEHG 2022 zur Überführung des bisherigen Systems in ein nationales oder unionsweites Emissionszertifikatehandelssystem, oder zur Sicherstellung des Zusammenspiels mit einem unionsweiten Emissionszertifikatehandelssystem, bis zum 31. März 2025 vorzulegen. Ist bis zum 1. Jänner 2026 keine Regelung zur Fortführung des nationalen Emissionszertifikatehandelssystems in Kraft getreten, wird das zu diesem Zeitpunkt geltende nationale Emissionszertifikatehandelssystem unverändert fortgesetzt, um ein Auslaufen der CO<sub>2</sub>-Bepreisung zu verhindern.

**Zu § 20:**

Da Energieträger, die vom nationalen Emissionszertifikatehandelssystem erfasst sind, auch von Unternehmen in deren Anlagen verwendet werden, die zusätzlich dem EU-Emissionszertifikatehandel unterliegen, sollen Maßnahmen geschaffen werden, um eine Doppelbelastung für diese Unternehmen zu vermeiden. Ziel ist es deshalb, diese Energieträger bereits vorab von der Verpflichtung zur Abgabe von nationalen Emissionszertifikaten zu befreien. Die genaue Ausgestaltung dieser Befreiung soll durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen im Einvernehmen mit der Bundesministerin für Klimaschutz, Umwelt, Energie, Mobilität, Innovation und Technologie näher geregelt werden.

**Zu § 21:**

Ausgenommen vom nationalen Emissionszertifikatehandel sollen jene Handelsteilnehmer sein, die in einem Kalenderjahr weniger als eine Tonne Treibhausgasemissionen in Verkehr bringen.

**Zu §§ 22 und 23:**

Um in der Einführungsphase einen vollständigen Gleichklang des nationalen Emissionszertifikatehandelssystems mit dem bestehenden System der Besteuerung von Mineralöl, Erdgas und Kohle sicherzustellen, sollen die Befreiungstatbestände der Energieabgaben auch im nationalen Emissionszertifikatehandelssystemgesetz aufgenommen werden. Zudem ist davon auszugehen, dass das nationale Emissionszertifikatehandelssystem, jedenfalls in der Fixpreisphase, den Vorgaben der EU-Energiebesteuerungsrichtlinie (Richtlinie 2003/96/EG zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom) entsprechen muss, und damit die verpflichtenden Befreiungsbestimmungen vorgesehen werden müssen. Dies gilt ebenfalls für die Befreiungstatbestände gemäß § 23, wobei hier unter anderem Energieträger befreit sein sollen, die nach dem erstmaligen Inverkehrbringen erneut in Verkehr gebracht werden sollen.

Im Rahmen der Evaluierung gemäß § 19 soll die Notwendigkeit der Aufrechterhaltung dieser Befreiungen insbesondere auch im Hinblick auf eine allfällige Änderung der EU-Energiebesteuerungsrichtlinie und einer daraus abgeleiteten Anpassung der nationalen Energieabgaben geprüft werden.

Die technische Ausgestaltung und die organisatorische Durchführung des Vollzuges der Befreiungen soll durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen im Einvernehmen mit der Bundesministerin für Klimaschutz, Umwelt, Energie, Mobilität, Innovation und Technologie geregelt werden.

#### **Zu § 24:**

Im 8. Abschnitt sollen verschiedene Entlastungsmaßnahmen zur Erhaltung der grenzüberschreitenden Wettbewerbsfähigkeit, Vermeidung von Carbon Leakage und Abmilderung von besonderen Mehrbelastungen festgelegt werden. Im Zusammenhang mit der Bepreisung von Treibhausgasemissionen besteht das Risiko, dass diese ins Ausland verlagert werden, um Produktionskosten zu vermindern und somit einen ungerechtfertigten Wettbewerbsvorteil zu erlangen (sog. „Carbon Leakage“). Diese Möglichkeit führt zu Wettbewerbsverzerrungen mit Unternehmen, die keine Verlagerung ins Ausland vornehmen, weshalb Maßnahmen zur Vermeidung solcher Gestaltungen gesetzt werden müssen. Darüber hinaus ist damit zu rechnen, dass bestimmte Wirtschaftszweige durch die Bepreisung von Treibhausgasemissionen besonders stark belastet werden, wodurch die Ausübung ihrer Tätigkeit erheblich erschwert wird. Aus diesem Grund sollen betroffene Unternehmer von jenen Kosten (anteilig) entlastet werden, die ihnen durch die Überwälzung der Kosten der Verpflichtung zur Abgabe von nationalen Emissionszertifikate entstehen (=Mehrbelastung). Kosten von Energieträgern, die von der Verpflichtung zur Abgabe von nationalen Emissionszertifikaten ausgenommen sind, sind dementsprechend nicht zu entlasten. Zusammenfassend sollen Entlastungsmaßnahmen für die Bereiche Land- und Forstwirtschaft, Carbon Leakage und besondere Härtefälle vorgesehen werden.

Die Höhe dieser Entlastungsmaßnahmen soll in der Fixpreisphase betragsmäßig begrenzt sein, sodass die Gesamtsumme der Entlastungsmaßnahmen für jeden betroffenen Bereich (Land- und Forstwirtschaft, Carbon Leakage Non-ETS, Härtefälle) für ein Kalenderjahr gedeckelt ist. Überschreitet die Summe der beantragten Entlastungsmaßnahmen eines Bereichs diese Deckelung, sind sämtliche Entlastungsmaßnahmen aliquot zu kürzen, bis die Gesamtsumme die Deckelung erreicht.

Um den Verwaltungsaufwand möglichst gering zu halten, kann sich das Amt für den nationalen Emissionszertifikatehandel externen Stellen bedienen, die geeignet sind, die Abwicklung der Entlastungsmaßnahmen vorzunehmen. Die technische und organisatorische Durchführung dieser Entlastungsmaßnahmen soll durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen im Einvernehmen mit der Bundesministerin für Klimaschutz, Umwelt, Energie, Mobilität, Innovation und Technologie geregelt werden.

Ausgeschlossen von dieser Entlastungsmaßnahme sind die Handelsteilnehmer des NEHG 2022. Darüber hinaus kann lediglich eine der im Gesetz festgelegten Entlastungsmaßnahmen beantragt werden, sodass bei erfolgreicher Inanspruchnahme einer Entlastungsmaßnahme die Gewährung einer anderen Entlastungsmaßnahme ausgeschlossen ist.

#### **Zu § 25:**

Diese Entlastungsmaßnahme soll den Bereich Land- und Forstwirtschaft betreffen und zur Sicherstellung eines einfachen Vollzuges ausschließlich in einem pauschalierten Verfahren erfolgen. Dazu soll ein pauschaler Verbrauch an Gasöle (Diesel), welches in land- und forstwirtschaftlichen Fahrzeugen, Maschinen oder Geräten zum Antrieb im unmittelbaren Zusammenhang mit der land- oder forstwirtschaftlichen Haupttätigkeit verwendet wird, angenommen werden, abhängig von Art und Ausmaß der bewirtschafteten Fläche. Die Entlastung steht auf Antrag dem Betriebsinhaber des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes zu und erfolgt im Wege der Rückvergütung. Die zu beantragende Mehrbelastung soll dabei den Ausgabewert für nationale Emissionszertifikate des jeweiligen Kalenderjahres, bezogen auf einen Liter Gasöl, entsprechen, dh. im Jahr 2022 sind 4,50 Cent/Liter (Halbjahr) als Mehrbelastung heranzuziehen. Danach steht ein entsprechender Betrag, bezogen auf ein ganzes Kalenderjahr zu. Hierbei ist der Preisstabilitätsmechanismus gemäß § 10 Abs. 2 zu beachten. Der Antrag kann für die gesamte Dauer der Fixpreisphase gestellt werden, wobei Änderungen der bewirtschafteten Flächen unverzüglich anzuzeigen sein sollen, um eine korrekte Zurechnung durchführen zu können.

#### **Zu § 26:**

Die Entlastungsmaßnahme gemäß § 26 betrifft Wirtschaftszweige, die besonders von Carbon Leakage betroffen sind, weshalb Unternehmen dieser Wirtschaftszweige auf Antrag eine Entlastung für ein Kalenderjahr bekommen können.

Welche Wirtschaftszeige oder Teile von Wirtschaftszweigen und in welchem Ausmaß betroffen sind, ergibt sich aus Anlage 2 zum NEHG 2022. Jene Wirtschaftszweige, die nicht in dieser Anlage aufgezählt werden, sind jedoch nicht ausgeschlossen, sondern können auf Anregung der Wirtschaftskammer Österreich auf Grundlage eines Prüfungsverfahrens dennoch als beihilfeberechtigte Wirtschaftszweige im Verordnungsweg anerkannt werden. Dabei beträgt die Entlastung mindestens 65 Prozent und maximal 95 Prozent der tatsächlichen Mehrbelastung. Die genauen Details dieser nachträglichen Ankerkennung sollen in einer Verordnung näher ausgestaltet werden, wobei die Faktoren Handelsintensität und Emissionsintensität des Wirtschaftszweiges für die Ermittlung des Carbon Leakage Risikos herangezogen werden sollen.

Zur Berechnung der maßgeblichen Emissionsmenge für die Entlastung wird in Abs. 4 eine Formel festgelegt. Die genaue Festlegung der dafür anzuwendenden Parameter ergeben sich aus dem Brennstoff-Benchmark gemäß Art. 10a (2) der Richtlinie 2003/87/EG und werden in einer Verordnung näher dargelegt.

Um die Wirksamkeit der nationalen Treibhausgasbepreisung zu gewährleisten, haben die entlasteten Unternehmen mindestens 80 Prozent bzw. in der Einführungsphase mindestens 50 Prozent der gewährten Entlastung in Klimaschutzmaßnahmen zu investieren und dies gegenüber der zuständigen Behörde nachzuweisen. Die Entlastung ist zurückzuzahlen, wenn dieser Nachweis nicht erbracht werden kann.

Auch hier ist die nähere Ausgestaltung dieser Maßnahme durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen im Einvernehmen mit der Bundesministerin für Klimaschutz, Umwelt, Energie, Mobilität, Innovation und Technologie zu regeln.

#### **Zu § 27:**

Die Entlastungsmaßnahme gemäß § 27 betrifft Unternehmen, bei denen der Anteil der Kosten für Energieträger, die dem nationalen Emissionszertifikatehandel unterliegen, an den Gesamtkosten besonders hoch ist. Deshalb ist davon auszugehen, dass diese Unternehmen durch die finanzielle Mehrbelastung, die bei der Einführung des nationalen Emissionszertifikatehandels entsteht, besonders stark betroffen sind und dadurch in der Ausübung ihrer wirtschaftlichen Aktivität gehindert werden. Deshalb sollen diese Unternehmen unter bestimmten Umständen eine Entlastung für ein Kalenderjahr beantragen können.

Ob ein Härtefall vorliegt, kann auf zwei Arten ermittelt werden. Einerseits werden bei der Energiekostendimension die tatsächlichen Kosten für Energieträger, die dem nationalen Emissionszertifikatehandel unterliegen, den betriebswirtschaftlichen Gesamtkosten gegenübergestellt. Wenn der Anteil der Energiekosten mehr als 15 Prozent beträgt, liegt ein Härtefall vor. Andererseits werden bei der Zusatzkostendimension ausschließlich jene Zusatzkosten, die durch die Einführung des nationalen Emissionszertifikatehandels entstehen, der Bruttowertschöpfung gegenübergestellt. Übersteigt dieser Anteil 15 Prozent, liegt ebenfalls ein Härtefall vor.

Wurde ein Unternehmen als Härtefall identifiziert, muss im nächsten Schritt ermittelt werden, wie hoch die Entlastung ist. Dabei ist zu prüfen, wie hoch der Anteil der Kosten in den beiden Dimensionen an den betriebswirtschaftlichen Gesamtkosten bzw. der Bruttowertschöpfung ist. Liegt dieser Anteil zwischen 15 und 20 Prozent, werden die Energiekosten/wird die Mehrbelastung über 15 Prozent zur Hälfte entlastet. Übersteigt der Anteil 20 Prozent, werden zusätzlich die Energiekosten/wird zusätzlich die Mehrbelastung über 20 Prozent zu 95 Prozent entlastet.

Um die Reduzierung von Treibhausgasemissionen sicherzustellen, sollen Unternehmen, die die Härtefallregelung in Anspruch nehmen, verpflichtet werden, ein Energieaudit durchzuführen. Es ist das Ziel, dass die erhaltene Entlastung in Klimaschutzmaßnahmen innerhalb des Unternehmens investiert werden soll, wobei jene Empfehlungen aus dem Energieaudit, die sich innerhalb von drei Jahren amortisieren, jedenfalls umgesetzt werden müssen.

Da es sich bei dem nationalen Emissionszertifikatehandelssystem um eine neue Abgabe handelt, soll evaluiert werden, ob die festgelegten Schwellenwerte und die Entlastungshöhe geeignet sind, besondere Härtefälle zu erfassen und ausreichend zu entlasten. Zu diesem Zweck soll der Bundesminister für Finanzen gemeinsam mit der Bundesministerin für Klimaschutz, Umwelt, Energie, Mobilität, Innovation und Technologie bis 31. März 2022 die Bestimmungen evaluieren und aus dem Ergebnis der Evaluierung allenfalls zusätzliche Regelungen zur Verhinderung von Härtefällen in Form einer Verordnung erlassen. Für die Evaluierung soll auf Ebene unterschiedlicher Wirtschaftszweige geprüft werden, inwieweit Unternehmen eines Wirtschaftszweiges die Möglichkeit haben, die Mehrbelastung durch das nationale Emissionszertifikatehandelssystem in ihrer Preisgestaltung weiterzuerrechnen. Außerdem soll geprüft werden, inwieweit den Unternehmen betriebswirtschaftlich und technisch sinnvolle nicht-fossile Alternativen zur Ausübung der wirtschaftlichen Tätigkeit zur Verfügung stehen. Außerdem soll eine

allfällige Carbon Leakage Gefahr miteinbezogen werden. Abgeleitet aus der Evaluierung können durch die Verordnung zusätzliche Schwellenwerte für die Feststellung von Härtefällen und das Ausmaß der jeweiligen Kompensation angepasst werden, wobei ein Schwellenwert von 10 Prozent nicht unterschritten werden darf. Diese Verordnung soll bis zum 30. Juni 2022 erlassen werden und soll außerdem die nähere Ausgestaltung des Energieaudits, der Investitionsverpflichtung der finanziellen Entlastung und die Berichtslegung dazu sowie die Nachweise und das Verfahren zur Inanspruchnahme der Entlastungsmaßnahme regeln.

**Zu § 28:**

Für die Fixpreisphase soll das Amt für den nationalen Emissionszertifikatehandel im Bundesministerium für Finanzen als zuständige Behörde eingerichtet werden. Damit sollen die verschiedenen organisatorischen und technischen Prozesse bei einer Stelle gebündelt werden und für alle Betroffenen ein One-Stop-Shop entstehen. Damit kann auch das notwendige Know-How und ein ungehinderter Informationsfluss sichergestellt werden. Es handelt sich dabei um eine Abgabenbehörde im Sinne der Bundesabgabenordnung, für deren Verfahren auch die Bestimmungen dieses Gesetzes anzuwenden sein sollen. Das Amt für den nationalen Emissionszertifikatehandel ist dem Bundesminister für Finanzen nachgeordnet und soll neben den anderen Finanz- und Zollämtern in die bestehende Struktur der Finanzverwaltung integriert werden.

**Zu § 29:**

Um einen effizienten und lückenlosen Vollzug sicherstellen zu können, sollen Behörden, die für die Vollziehung des NEHG 2022 thematisch relevante Daten und Sachverhalte erfassen, mit dem Amt für den nationalen Emissionszertifikatehandel zusammenarbeiten und diesem die relevanten Daten zur Verfügung stellen. Dies betrifft zum einen das Zollamt Österreich, das Finanzamt Österreich und das Finanzamt für Großbetriebe, die unter anderem für die Einhebung der Energieabgaben zuständig sind sowie zum anderen die Umweltbundesamt GmbH und die Bezirksverwaltungsbehörden, die mit Aufgaben nach dem EZG 2011 befasst sind.

**Zu § 30:**

Schriften und Amtshandlungen, die unmittelbar durch dieses Gesetz veranlasst wurden, sollen von den festen Gebühren nach dem Gebührengesetz sowie von den Bundesverwaltungsabgaben befreit sein.

Im Gegensatz dazu sollen ab der Übergangsphase die Aufwände der zuständigen Behörde für die Führung des nationalen Emissionszertifikatehandelsregisters und der Emissionsüberwachungspläne angemessen durch die Handelsteilnehmer ersetzt werden. Die Höhe dieses Aufwandsersatzes wird durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen im Einvernehmen mit der Bundesministerin für Klimaschutz, Umwelt, Energie, Mobilität, Innovation und Technologie festgelegt werden. Bei dem Aufwandsersatz soll es sich um eine Abgabe im Sinne der Bundesabgabenordnung (BAO) handeln.

**Zu § 31:**

Zur Sicherstellung der Einhaltung der im NEHG 2022 festgelegten Pflichten soll die Nichteinhaltung dieser Bestimmungen durch Strafbestimmungen geahndet werden. Abs. 1 legt dabei ein Finanzvergehen fest, welches mit Geldstrafe geahndet wird und das Inverkehrbringen ohne entsprechende Registrierung nach § 4 Abs. 1 betrifft, während Abs. 2 diverse mit Geldstrafe bedrohte Finanzordnungswidrigkeiten im Hinblick auf anderen im Gesetz festgelegte Verpflichtungen aufzählt.

**Zu § 32:**

Gibt ein Handelsteilnehmer nicht bis zum 30. Juni eines jeden Jahres die ausreichende Anzahl von Emissionszertifikaten ab, die seinen Emissionen entsprechen, soll eine Zahlung in Form eines verschuldensunabhängigen erhöhten Zertifikatspreises entrichtet werden. Hierbei handelt es sich nicht um eine Strafe, sondern um eine Abgabenerhöhung im Sinne des § 3 Abs. 2 lit. a BAO.

Die Höhe des erhöhten Zertifikatspreises bemisst sich in der Fixpreisphase nach dem doppelten Zertifikatspreis. In der Marktphase beträgt der erhöhte Zertifikatspreis 125 Euro für jede Tonne CO<sub>2</sub>, für die kein nationales Emissionszertifikat abgegeben wurde.

Dieser erhöhte Zertifikatspreis ersetzt jedoch nicht die Abgabe der ausstehenden nationalen Emissionszertifikate, sodass dieser erhöhte Zertifikatspreis zusätzlich zum Preis für das jeweilige fehlende Emissionszertifikat zu entrichten ist.

Dieser erhöhte Zertifikatspreis wird ab dem Start der Marktphase entsprechend dem österreichischen Verbraucherpreisindex valorisiert.

**Zu § 33:**

In der Fixpreisphase soll ausschließlich der Bundesminister für Finanzen für die Vollziehung des Gesetzes zuständig sein. Ab der Marktphase sollen für die Vollziehung der Bundesminister für Finanzen und die Bundesministerin für Klimaschutz, Umwelt, Energie, Mobilität, Innovation und Technologie gemeinsam zuständig sein. Dadurch soll ein effizienter und effektiver Vollzug des wichtigen klimapolitischen Instrumentes „nationales Emissionszertifikatehandelssystem“ sichergestellt werden.

**Zu § 34:**

Das NEHG 2022 soll mit 31. März 2022 in Kraft treten. Abweichend davon treten die §§ 20 und 25 bis 27 mit Ablauf des Tages, an dem die Europäische Kommission die erforderliche beihilfenrechtliche Genehmigung erteilt hat, frühestens aber mit 31. März 2022 in Kraft. Für den Fall, dass die Genehmigung nach dem 1. Juli 2022 und damit nach dem Beginn der Fixpreisphase erteilt wird, sollen die Bestimmungen rückwirkend mit Ablauf des 30. Juni in Kraft treten. Die laut diesem Gesetz zu erlassenden Verordnungen und Bescheide können aber bereits ab dem seiner Kundmachung folgenden Tag erlassen werden, wobei Verordnungen erst ab 1. Juli 2022 zur Anwendung kommen dürfen.

**Zu Anlage 1:**

Die Anlage 1 soll eine taxative Aufzählung aller Energieträger im Sinne des nationalen Emissionszertifikatehandelssystems enthalten. Als Energieträger gelten die Stoffe Benzin, Gasöl, Heizöl, Erdgas, Flüssiggas, Kohle und Kerosin. Für die Beurteilung, ob es sich um einen derartigen Stoff handelt, ist die Einordnung anhand der Kombinierten Nomenklatur heranzuziehen.

Darüber hinaus ordnet die Anlage 1 jedem Energieträger einen THG-Emissionsfaktor zu, der für die Ermittlung der Treibhausgasemissionen heranzuziehen sein soll. Diese Werte orientieren sich an jenen Werten, die für die österreichische Treibhausgasinventur verwendet werden.

In der Einführungsphase soll keine gesonderte Ermittlung des biogenen Anteils von Treibstoffen erfolgen, um einen Gleichklang mit den Energieabgaben herzustellen. Es werden eigene Werte für Benzin, das eine Beimischung von biogenen Stoffen von mehr als 4,6 % sowie für Gasöl, das eine Beimischung von biogenen Stoffen von mehr als 6,6 % aufweist, ausgewiesen. Diese Anteile ergeben sich in Anlehnung an § 3 Abs. 1 Z 1 lit. a, Z 2 lit. a und Z 4 lit. a MinStG 2022.

**Zu Anlage 2:**

Die Anlage 2 soll jene Wirtschaftszweige und Teile von Wirtschaftszweigen aufzählen, die Anspruch auf eine Entlastung aufgrund eines Carbon Leakage Risikos gemäß § 26 haben. Neben der betroffenen ÖNACE-Klasse wird das Ausmaß der Entlastung festgehalten.