

## Informationen zum Steuerrecht

### 09.12.2022: Grundlegende Informationen zum Investitionsfreibetrag ab 2023

Mit der Ökosozialen Steuerreform wurde zusätzlich zu den bestehenden begünstigten Abschreibungen (degressive, beschleunigte Absetzung für Abnutzung) als weiterer Investitionsanreiz ein Investitionsfreibetrag mit Wirksamkeit ab 01.01.2023 eingeführt. Der neue Investitionsfreibetrag hat zwar gewisse Ähnlichkeiten mit dem bis inklusive des Jahres 2000 gültigen Investitionsfreibetrag, wurde aber in mehreren wesentlichen Punkten an geänderte Erfordernisse angepasst und teilweise vereinfacht. Lesen Sie mehr...

#### Was ist der Investitionsfreibetrag?

Der Investitionsfreibetrag (IFB) stellt eine zusätzliche steuerliche Betriebsausgabe dar und mindert den zu versteuernden Gewinn. Eine Verbuchung dieser Begünstigung in der unternehmensrechtlichen Buchführung ist nicht vorgesehen. Die Begünstigung besteht in einer Steuerersparnis aufgrund der zusätzlichen Betriebsausgabe; die Ersparnis hängt daher vom konkret anzuwendenden Steuertarif ab.

Abhängig von der Art der Investition können 10 %, bei Anschaffungen/Herstellungen im Bereich Ökologisierung sogar 15%, der Anschaffungs- und Herstellungskosten von bestimmten begünstigten Investitionen in das abnutzbare Anlagevermögen als IFB geltend gemacht werden. Welche Investitionen als Ökologisierungsmaßnahmen dem erhöhten IFB unterliegt, wird vom Bundesminister für Finanzen (BMF) voraussichtlich noch im Jahre 2022 in einer Verordnung festgelegt werden.

Die Bemessungsgrundlage (maximal begünstigte Investitionssumme) ist mit EUR 1 Mio. pro Betrieb und Wirtschaftsjahr gedeckelt. Dies bedeutet mögliche zusätzliche Betriebsausgaben von EUR 100.000,- (bei 10%igem IFB) oder EUR 150.000,- (bei 15 %igem IFB). Bei Wirtschaftsjahren, die kürzer als 12 Monate dauern, also bei sogenannten Rumpfwirtschaftsjahren, erfolgt eine monatsweise Aliquotierung dieses Maximalbetrags von EUR 1 Mio. Für Personengesellschaften und Kapitalgesellschaften geht die Finanzverwaltung vom Vorliegen eines einheitlichen Betriebes je Gesellschaft aus – die Deckelung mit einer Investitionssumme von EUR 1 Mio. gilt daher pro Gesellschaft. Auch innerhalb einer Unternehmensgruppe steht der Höchstbetrag von EUR 1 Mio. dem Gruppenträger und jedem einzelnen Gruppenmitglied zu, woraus sich der Bedarf nach einer entsprechenden Investitionsplanung ergibt.

Tipp: Der Investitionsfreibetrag kann auch zu einem steuerlichen Verlust führen. Verluste, die durch Geltendmachung eines Investitionsfreibetrages entstehen oder sich erhöhen, sind voll ausgleichs- und vortragsfähig. Auf eine Wartetastenregelung (Ausgleich des Verlustes erst im Zeitpunkt von zukünftigen Gewinnen aus demselben Betrieb) hat das BMF infolge der Betragsbegrenzung der begünstigten Investitionen verzichtet, da schon durch diese Begrenzung Steuermodelle weitestgehend ausgeschlossen werden.

#### Welche Investitionen sind begünstigt?

Begünstigt sind Investitionen in das abnutzbare Anlagevermögen. Begünstigte Anlagen müssen weiters

- ungebraucht sein,

- eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von zumindest 4 Jahren aufweisen, und
- inländischen Betrieben oder inländischen Betriebsstätten zuzurechnen sein. Wirtschaftsgüter, die aufgrund einer entgeltlichen Überlassung überwiegend außerhalb eines EU- oder EWR-Mitgliedsstaats eingesetzt werden, gelten als nicht einem inländischen Betrieb oder einer inländischen Betriebsstätte zugerechnet.

Welche Investitionen sind nicht begünstigt?

- Nicht abnutzbare Wirtschaftsgüter (z.B. Grund und Boden)
- Wirtschaftsgüter, die eine kürzere als vierjährige betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer aufweisen, oder die nicht im Inland eingesetzt werden (siehe oben),
- Wirtschaftsgüter, für die ein investitionsbedingter Gewinnfreibetrag in Anspruch genommen wurde
- Wirtschaftsgüter, für die eine Sonderform der Abschreibung gilt. Das sind: PKWs und Kombis mit einem CO<sub>2</sub>-Emissionswert von mehr als 0 g/km (somit alle nicht vollelektrisch betriebenen PKW/Kombis) sowie Gebäude und Firmenwert
- Als Geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG) sofort abgesetzte Investitionen
- Unkörperliche Wirtschaftsgüter ausgenommen: solche, die den Bereichen Digitalisierung, Ökologisierung, Gesundheit/ Life Science zuzuordnen sind (Verordnung des BMF vorgesehen, liegt aber noch nicht vor) sowie zur entgeltlichen Überlassung bestimmte unkörperliche Wirtschaftsgüter (auch, wenn aus den Bereichen Digitalisierung, Ökologisierung, Gesundheit/Life Science) sind ebenso wie solche, die von konzernzugehörigen Unternehmen oder beherrschenden Gesellschaftern erworben werden, keinesfalls begünstigt
- Gebrauchte Wirtschaftsgüter
- Anlagen, die der Förderung, dem Transport oder der Speicherung fossiler Energieträger dienen sowie Anlagen, die fossile Energieträger direkt nutzen (bspw. Traktoren, LKWs). Die für die Beurteilung maßgeblichen Kriterien sollen in einer Verordnung festgelegt werden (liegt derzeit noch nicht vor).

Wer kann den Investitionsfreibetrag geltend machen?

Voraussetzung für die Geltendmachung des IFB ist, dass steuerpflichtige betriebliche Einkünfte erzielt werden. Der IFB kann daher grundsätzlich von Einzelunternehmern, Personengesellschaften und Körperschaften (z.B. GmbHs) in Anspruch genommen werden, wenn betriebliche Einkünfte erzielt werden. Er setzt eine Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich (Bilanzierung) oder vollständige Einnahmen-Ausgaben-Rechnung voraus – bei Anwendung einer Pauschalierung (z.B. Gastgewerbepauschalierung) ist die Geltendmachung eines IFB daher ausgeschlossen.

Wann kann der Investitionsfreibetrag geltend gemacht werden?

Der IFB steht nur im Jahr der Anschaffung oder Herstellung des begünstigten Wirtschaftsguts zu. Erstmals steht ein IFB für Anschaffungen/Herstellungen zu, die nach dem 31.12.2022 liegen. Bei Anschaffungs- und Herstellungsvorgängen, die sich über mehrere Wirtschaftsjahre erstrecken, kann der IFB wahlweise auch schon von den aktivierten Teilanschaffungs-/Teilerstellungskosten in Anspruch genommen werden (Wahlrecht). Dies kann infolge des Höchstbetrages von EUR 1 Mio. pro vollem Wirtschaftsjahr bei hohen Investitionskosten für ein Wirtschaftsgut von Vorteil sein, wenn der Anschaffungs- oder Herstellungsvorgang über das Ende des Wirtschaftsjahres hinausreicht.

Tipp: wenn bereits vor dem 01.01.2023 Teilanschaffungs-/Teilerstellungskosten für eine Anlage angefallen sind, deren Anschaffungs-/Herstellungsvorgang erst nach dem 31.12.2022 abgeschlossen war, kann auch für die vor dem 01.01.2023 aktivierten Teilanschaffungs-/Teilerstellungskosten ein IFB im Zeitpunkt der Fertigstellung der Anlage geltend gemacht werden. Dies gilt auch, wenn die Fertigstellung bald nach dem 01.01.2023 erfolgt und das abweichende volle Wirtschaftsjahr bspw. am 31.01.2023 endet; hier steht die Begünstigung für Investitionen bis zu EUR 1 Mio. zu.

Kann der Investitionsfreibetrag zusammen mit anderen Begünstigungen geltend gemacht werden?

- Gleichzeitige Geltendmachung eines IFB und investitionsbedingten Gewinnfreibetrag für denselben Investitionsgegenstand ist nicht zulässig
- IFB und degressive Abschreibung für dasselbe Wirtschaftsgut ist möglich
- Forschungsprämie und IFB können gleichzeitig beansprucht werden
- Öffentliche Zuschüsse schließen IFB für denselben Gegenstand nicht aus (aber in der Regel Kürzung der Anschaffungs-/ Herstellungskosten um die steuerfreien öffentlichen Zuschüsse)
- Pauschalierung schließt die Geltendmachung eines IFB aus!

Verhältnis des Investitionsfreibetrags zum (investitionsbedingten) Gewinnfreibetrag

Grundsätzlich können IFB und (investitionsbedingter) Gewinnfreibetrag (GFB) nach Wahl des Steuerpflichtigen kombiniert werden, sofern der Steuerpflichtige zur Inanspruchnahme des GFB berechtigt ist; dies sind natürliche Personen bzw. Personengesellschaften, soweit daran natürliche Personen beteiligt sind.

Zu beachten ist, dass der IFB und der investitionsbedingte GFB nicht für ein und dieselbe begünstigte Investition in Anspruch genommen werden können. Eine Kombination kann – eine entsprechende Ergebnissituation vorausgesetzt – sinnvoll sein, wenn für einzelne Investitionsgegenstände kein IFB gebildet werden kann, diese aber für einen investitionsbedingten GFB genutzt werden können (z.B. Wertpapiere, Gebäudeinvestitionen).

Wesentliche Unterschiede Gewinnfreibetrag (GFB) und Investitionsfreibetrag (IFB)

Wann und von wem muss der IFB nachversteuert werden?

Ein geltend gemachter IFB ist nachzuversteuern, wenn das begünstigte Wirtschaftsgut – bei tagesgenauer Berechnung – innerhalb von 4 Jahren aus dem Betriebsvermögen ausscheidet (Ausnahme: durch höhere Gewalt oder durch behördlichen Eingriff) oder ins Ausland verbracht wird, ohne, dass es sich um eine entgeltliche Überlassung zur Nutzung in einem EU-/ EWR-Staat handelt.

Die Nachversteuerung erfolgt durch gewinnerhöhenden Ansatz des IFB im Jahr des Ausscheidens/Verbringens mittels einer sogenannten Hinzurechnung in der steuerlichen Mehr-Weniger-Rechnung. Ein eigener Zuschlag zur Abgeltung eines Zinseffekts ist gesetzlich nicht vorgesehen.

Auf den Punkt gebracht

Der neue IFB eröffnet zusammen mit anderen Begünstigungen und abhängig von der individuellen Ergebnissituation neue steuerliche Gestaltungsspielräume. Folgendes ist bei der Steuerplanung zu berücksichtigen:

- Inanspruchnahme des IFB ist bei Kapitalgesellschaften immer sinnvoll
- Bei natürlichen Personen und Personengesellschaften gibt es keine generelle Vorteilhaftigkeit des IFB gegenüber dem investitionsbedingten GFB
- Planung von Investitionen über mehrere Wirtschaftsjahre hinweg ist auch steuerlich sinnvoll
- Ergebnisplanung und Vorscheurechnung zur optimalen Nutzung des investitionsbedingten GFB zusätzlich zum IFB bei natürlichen Personen ist empfehlenswert
- Berücksichtigung der Auswirkungen von Verlusten auf die Vorteilhaftigkeit ist empfehlenswert
- Der IFB ist ein weiterer steuerlicher Einflussfaktor bei der Rechtsformwahl bzw. Rechtsformwechsel

Fazit: Der steueroptimale Zeitpunkt einer Investition und die im Einzelfall anwendbaren Investitionsbegünstigen sind nicht nur von der Rechtsform, sondern auch von der Art der Investition, der Ergebnissituation sowie der Höhe anderer bereits getätigter oder geplanter Investitionen abhängig. Darüber hinaus sind auch nicht-steuerliche Einflussfaktoren (z.B. Liquidität) zu berücksichtigen.

Quelle bzw. weiterführende Informationen finden Sie unter:

Linde-Verlag, SWK-Rechtsnews vom 01.12.2022

Obige Ausführungen stellen allgemeine Informationen zum Thema des jeweiligen Newsletters dar (Ausführungen ohne Gewähr) und können deshalb ein persönliches Beratungsgespräch keinesfalls ersetzen. Zögern Sie deswegen nicht uns bei Fragen oder Unklarheiten zu kontaktieren! Ihr Team der Steuerberatung Illmer und Partner – Die kompetente Beratung in Landeck.

Stand: 09.12.2022