

Energiekostenzuschuss II – Überblick und Zweifelsfragen

Energiekostenzuschuss für Unternehmen für das Jahr 2023

ANDREAS MITTERLEHNER*) / MAX PANHOLZER**)



Nach langem Warten wurden Mitte Oktober 2023 die ersten näheren Informationen zum Energiekostenzuschuss für das Jahr 2023 (EKZ II) veröffentlicht. Die hierfür (verpflichtende) Voranmeldung über den aws-Fördermanager war nur von 16. 10. bis 2. 11. 2023 möglich. Erst am 8. 11. 2023 wurde eine Entwurfsfassung der Förderrichtlinie für den EKZ II veröffentlicht. Nach Genehmigung durch die Europäische Kommission erfolgte die finale Veröffentlichung der Richtlinie mit 20. 11. 2023.

Die Grundsystematik und der Aufbau der neuen Richtlinie entsprechen weitgehend dem Regelwerk des vorangegangenen EKZ I. Dennoch sind einige Neuerungen und Besonderheiten zu beachten.



1. „Energiekostenzuschuss für Unternehmen 2“ (EKZ II)

1.1. Allgemeines

Mit dem Energiekostenzuschuss (EKZ) wurde im Jahr 2022 ein Instrument geschaffen, welches die Belastung durch Mehraufwendungen für den Energieverbrauch von energieintensiven Unternehmen reduzieren sollte.¹⁾ Der EKZ I²⁾ deckte die Monate Februar bis September 2022 ab³⁾ und wurde nachträglich durch den EKZ I Q4 2022⁴⁾ auf die Monate Oktober bis Dezember 2022 ausgedehnt.⁵⁾

Bereits im Dezember 2022 erfolgte die erste (politische) Ankündigung für einen EKZ II für das Jahr 2023, nähere Details zum Verfahren wurden dann aber erst Mitte Oktober 2023 veröffentlicht.⁶⁾ Demnach wurde eine verpflichtende Voranmeldung im Zeitraum 16. 10. bis 2. 11. 2023 als Grundvoraussetzung für den EKZ II verlangt, eine Förderungsrichtlinie lag zu diesem Zeitpunkt jedoch noch immer nicht vor.⁷⁾

*) Andreas Mitterlehner, MSc, LL.B. ist Steuerberater und Partner der ICON Wirtschaftstreuhand GmbH in Linz.

**) Mag. Max Panholzer ist Wirtschaftsprüfer/Steuerberater und Senior Partner der ICON Wirtschaftstreuhand GmbH in Linz.

1) Für das Jahr 2022 wurde zunächst der EKZ I für den Zeitraum Februar bis September 2022 geschaffen und anschließend verlängert durch den EKZ I Q4 für den Zeitraum Oktober bis Dezember 2022. Siehe dazu ausführlich Mitterlehner/Panholzer, Energiekostenzuschuss – Überblick und Zweifelsfragen, SWK 35/2022, 1330; Mitterlehner/Panholzer, Energiekostenzuschuss I Q4/2022 – Überblick der Neuerungen, SWK 13/14/2023, 617; Petritz/Mavher, Der neue Energiekostenzuschuss für Unternehmen, taxlex 2022, 80.

2) Die aws verwendet in ihrem Informationsmaterial nunmehr die Bezeichnung „EKZ I Q1 – 3 2022“, allerdings ist der Monat Jänner 2022 nicht vom Förderzeitraum umfasst. In diesem Beitrag wird in weiterer Folge vereinfachend die Abkürzung EKZ I für das Jahr 2022 verwendet. Die letzte Antragsfrist für den EKZ I ist mit 15. 2. 2023 ausgelaufen.

3) Siehe zum EKZ I Mitterlehner/Panholzer, SWK 35/2022, 1330; Petritz/Mavher, taxlex 2022, 80.

4) Mitterlehner/Panholzer, SWK 13/14/2023, 617.

5) Der Einfachheit halber werden in diesem Beitrag der EKZ I und der EKZ I Q4 2022 gesamthaft als „EKZ I“ bezeichnet.

6) Am 22. 12. 2022 wurde im Rahmen einer Medieninformation des zuständigen Wirtschaftsministeriums (BMAW) eine Punktation zum EKZ II veröffentlicht. Mit 23. 2. 2023 erfolgten weiterführende Informationen durch das BMAW, ohne jedoch nähere Details zum Verfahren, Voraussetzungen etc zu enthalten.

7) Wünschenswert wäre, dass aufgrund dieses Umstands das Zeitfenster nochmals für eine (nachträgliche) Voranmeldung geöffnet wird. Immerhin lag im Zeitpunkt des Voranmeldefensters noch keine Richtlinie mit Detailregelungen vor, sodass ein potenzieller Förderwerber nur auf Basis der verfügbaren Vorinformationen entscheiden konnte, ob er sich für den EKZ II überhaupt qualifizierte und daher eine Voranmeldung durchführen sollte. Aufgrund des engen Zeitrahmens durch die beihilfenrechtliche Grundlage (befristeter EU-Krisenrahmen; Europäische Kommission, Mitteilung der Kommission: Befrist-

Erst am Tag vor Beginn der Antragstellungsphase, nämlich am (Abend des) 8. 11. 2023, wurde der Entwurf einer alle näheren Details regelnden Förderungsrichtlinie zum EKZ II auf der Homepage der mit der Abwicklung betrauten aws veröffentlicht. Diese Richtlinienfassung stand noch unter dem Vorbehalt des „nationalen Einvernehmens“ sowie der beihilfenrechtlichen Genehmigung durch die Europäische Kommission, welche kürzlich erfolgt ist; die finale Fassung der Richtlinie wurde mit 20. 11. 2023 veröffentlicht.⁸⁾

Wenngleich der Umfang der neuen Richtlinie deutlich angewachsen ist, kann für die Anwendungspraxis insoweit „Entwarnung“ gegeben werden, als – wie schon beim EKZ I Q4 – sowohl die Förderungsrichtlinie selbst wie der bisher nur als Entwurf veröffentlichte Fragenkatalog (FAQ-Fassung vom 8. 11. 2023) in weiten Teilen den Vorgängerregelungen entsprechen. Die Grundsystematik wie auch die zahlreichen allgemeinen Bestimmungen wurden weitgehend unverändert beibehalten.

Die nachfolgenden Ausführungen beschränken sich daher auf ausgewählte Aspekte und Spezifika zum neuen EKZ II.

1.2. Wesentliche Neuerungen des EKZ II im Überblick

Im Vergleich zu den Vorgängerregelungen (EKZ I und EKZ I Q4) gibt es beim EKZ II die folgenden wesentlichen Änderungen/Neuerungen:

- Energieintensität als Voraussetzung nur in Berechnungsstufen 3 und 4;
- Ausweitung der förderfähigen Energieformen insbesondere in Basisstufe 1;
- Betriebsverlust oder EBITDA-Absenkung von mindestens 40 % bei Förderungen über 125.000 Euro pro Förderperiode erforderlich;
- Erweiterung um eine zusätzliche Berechnungsstufe (Stufe 5);
- Beschränkung von Gewinnausschüttungen für einen Zeitraum von sieben Monaten;
- Beschäftigungsgarantie in den Stufen 2 bis 5.

1.3. Fördervoraussetzungen

1.3.1. Förderungsfähige Unternehmen (Pkt 8.1 Förderungsrichtlinie)

Die Definition der förderungsfähigen Unternehmen orientiert sich im Wesentlichen an bekannten Kriterien der Vorgängerförderungen und ist daher wieder grundsätzlich größen- und rechtsformunabhängig.

Förderungsfähig sind damit wiederum bestehende Unternehmen mit Betriebsstätte in Österreich, die im eigenen Namen und auf eigene Rechnung gewerblich oder industriell unternehmerisch tätig sind,⁹⁾ konzessionierte Unternehmen des öffentlichen Verkehrs sowie gemeinnützige Rechtsträger mit ihren unternehmerischen Tätigkeiten im umsatzsteuerlichen Sinne (§ 2 UStG).

Hinsichtlich des Kriteriums der „Energieintensität“ sind in den fünf Förderstufen folgende Unterschiede zu beachten:

teter Krisenrahmen für staatliche Beihilfen zur Stützung der Wirtschaft infolge der Aggression Russlands gegen die Ukraine, in der derzeit geltenden Fassung vom 28. 10. 2022, ABI C 426 vom 9. 11. 2022, S 1) besteht jedoch wohl nur noch ein eingeschränkter Gestaltungsspielraum für die österreichische Förderstelle.

⁸⁾ Richtlinie des Bundesministers für Arbeit und Wirtschaft im Einvernehmen mit der Bundesministerin für Klimaschutz, Umwelt, Energie, Mobilität, Innovation und Technologie und dem Bundesminister für Finanzen zum „Energiekostenzuschuss für Unternehmen 2“ (Fassung vom 10. 11. 2023), veröffentlicht am 20. 11. 2023. Die Richtlinie und weitere Informationen und Berechnungshilfen sind auf der Seite der aws abrufbar: <https://www.aws.at/ukraine-krieg-sonder-foerederungsprogramme/aws-energiekostenzuschuss/downloads> (Zugriff am 20. 11. 2023).

⁹⁾ Siehe dazu ausführlich *Mitterlehner/Panholzer*, SWK 35/2022, 1330 (1332 ff).

Berechnungsstufe	Energieintensität muss vorliegen ¹⁰	Anmerkung
Stufe 1	nein	
Stufe 2	nein	
Stufe 3	ja	
Stufe 4	ja	nur für bestimmte Sektoren laut Beilage 2 anwendbar
Stufe 5	nein	

Unternehmen, die im Zeitraum ab 1. 1. 2021 bis 31. 12. 2021 neu gegründet wurden, können den EKZ II nur in der Stufe 1 beantragen. Den EKZ II können in der Basisstufe (Stufe 1) und in den Stufen 2 und 5 weiters auch österreichische Unternehmen beantragen, die landwirtschaftlich unternehmerisch tätig sind und ein beheizbares Gewächshaus¹¹⁾ betreiben (soweit sie nicht den Ausschlusskriterien gemäß Pkt 8.7 Förderungsrichtlinie unterliegen).

In Pkt 8.7 der Förderungsrichtlinie findet sich ein bereits weitgehend bekannter Ausschlusskatalog von nicht förderwürdigen „Unternehmen“.¹²⁾

1.3.2. Energieintensive Unternehmen (Pkt 4 Förderungsrichtlinie)

Ein Unternehmen gilt dann als „*energieintensiv*“, wenn sich die Energie- und Strombeschaffungskosten (gemäß Beilage 1 der Förderungsrichtlinie) auf mindestens 3 % des Produktionswertes belaufen (der „*Produktionswert*“ wird von den Umsatzerlösen abgeleitet und ist ebenfalls unter den Begriffsbestimmungen definiert).¹³⁾ Die Feststellung der Energieintensität erfolgt grundsätzlich auf Basis des Jahresabschlusses für das Jahr 2021 (bzw eines abweichenden Wirtschaftsjahres 2021/22) oder – mangels Verfügbarkeit – auf Grundlage des letzten Jahresabschlusses. Mangels gesetzlicher oder freiwilliger Jahresabschlusserstellung kann auch eine steuerliche Einnahmen-Ausgaben-Rechnung zugrunde gelegt werden.

Alternativ kann die Ermittlung der Energieintensität auch auf Basis von Werten im Zeitraum 1. 1. bis 30. 6. 2022 ermittelt werden.¹⁴⁾ Diesfalls müssen sich die Energie- und Strombeschaffungskosten jedoch auf mindestens 6 % des Produktionswertes belaufen (Umrechnung auf ein gesamtes Jahr).

Die Ermittlung der Energieintensität ist jedoch nur noch in den Berechnungsstufen 3 und 4 Fördervoraussetzung. In diesen Stufen sollte die erforderliche Berechnung (zwingend) in den Feststellungsbericht, welcher durch einen Wirtschaftsprüfer/Steuerberater/Bilanzbuchhalter zu erstellen ist, aufgenommen werden.¹⁵⁾ Da für die Frage der Energieinten-

¹⁰⁾ Energieintensiv sind nach Pkt 4 Unternehmen, deren Energie- und Strombeschaffungskosten im Kalenderjahr 2021 mindestens 3 % des Produktionswertes betragen. Siehe dazu später im Detail.

¹¹⁾ Siehe dazu auch Pkt 2.14 FAQ EKZ II.

¹²⁾ Exkurs: Gegenüber den Vorgängerregelungen ist hier insbesondere der Ausschluss betreffend SAG 2022 weggefallen. Einerseits betrifft das SAG 2022 nur den Förderzeitraum 2022, womit ohnedies schon keine Überschneidung mit dem EKZ II bestehen kann, andererseits wurde bereits klargestellt, dass der in der Richtlinie zum EKZ I enthaltene Ausschluss nicht anwendbar ist, da unterschiedliche Förderzwecke verfolgt werden (Energie mehrkosten vs CO₂-Emissionskosten). Eine diesbezügliche Richtlinienänderung zum EKZ I wurde angekündigt, jedoch noch nicht umgesetzt. Siehe dazu die Pkt 7 FAQ zum SAG 2022 vom 14. 9. 2023.

¹³⁾ Siehe zur Ermittlung des Produktionswertes und zur Energieintensität Pkt 4 FAQ EKZ II.

¹⁴⁾ Im Unterschied dazu war beim EKZ I diese Alternativberechnungsmethode nur in der Basisstufe möglich, und es wurde auf den Zeitraum 1. 1. bis 30. 9. 2022 (bzw EKZ I Q4: 1. 1. bis 31. 12. 2022) abgestellt.

¹⁵⁾ Siehe dazu die Vorlage „*Musterfeststellungsbericht*“, welche als Beilage 4 zur Richtlinie sowie auch nochmals gesondert auf der Homepage der aws zum Download zur Verfügung steht und auf deren Inhalt, im Sinne eines Mindestumfangs, explizit in Pkt 11.2 Förderungsrichtlinie verwiesen wird.

sität im Grundfall auf die gleichen Kriterien und Werte wie beim EKZ I und EKZ I Q4 abgestellt wird (in der Regel Jahr 2021), wird ein Förderwerber, der schon bisher die Energieintensität nicht erfüllt hatte, diese in der Regel auch für Zwecke des EKZ II nicht erfüllen. Da es aber Abweichungen im Bereich der „Alternativberechnung“¹⁶⁾ gibt, kann es dennoch Fälle geben, bei denen man auf Basis der Vorgaben zum EKZ II nunmehr zu einem anderen Ergebnis gelangt.

1.3.3. *Förderungsfähiger Zeitraum (Pkt 6 Förderungsrichtlinie)*

Förderungszeitraum ist das gesamte Kalenderjahr 2023. Neu geschaffen wurde nun jedoch eine Aufteilung auf zwei Förderungsperioden, wofür aber eine gesamthafte Antragstellung zu erfolgen hat. Eine Antragstellung für eine beliebige Anzahl von Monaten, wie noch beim EKZ I und EKZ I Q4, dürfte hingegen nun nicht mehr möglich sein. Vielmehr sind folgende Förderperioden zu beachten:

- Förderungsperiode 1: 1. 1. bis 30. 6. 2023.
- Förderungsperiode 2: 1. 7. bis 31. 12. 2023.

1.4. *Berechnungsstufen*

1.4.1. *Förderungsfähige Kosten und Berechnungsstufen (Pkt 7, 9 und 10 Förderungsrichtlinie)*

Gefördert werden Mehraufwendungen (gegenüber dem Vergleichszeitraum 2021) für bestimmte Energiearten, die im förderungsfähigen Zeitraum angefallen sind. Dabei muss es sich um Energie für den betriebseigenen Verbrauch in einer österreichischen Betriebsstätte handeln. Nicht förderfähig ist hingegen die Lagerung von Energie sowie vom Unternehmen selbst oder einem verbundenen Unternehmen geförderte oder erzeugte Energie.

Die förderfähigen Kosten betreffen folgende Energieträger:

Energieart ¹⁷⁾	Stufe 1	Stufe 2	Stufe 3	Stufe 4	Stufe 5
Strom	x	x	x	x	x
Erdgas	x	x	x	x	x
Wärme und Kälte aus Strom, Erdgas	x	x	x	x	x
Treibstoffe (Benzin und Diesel)	x				
Heizöl	x				
Holzpellets	x				
Hackschnitzel	x				
Wärme und Kälte aus Heizöl, Holzpellets, Hackschnitzel	x				

Die Höhe des Zuschusses und die förderfähigen Kosten unterscheiden sich in den einzelnen Stufen und reichen von mindestens 1.500 Euro bis maximal 150 Mio Euro. Im Detail wird auf die umfangreichen Ausführungen in der Förderungsrichtlinie (Pkt 9 und 10) sowie auch in den FAQ verwiesen.

¹⁶⁾ Statt der Werte des Kalenderjahres 2021 (bzw Geschäftsjahres 2021/22) kann nach den Ausführungen zur Energieintensität unter Pkt 4 Förderungsrichtlinie nämlich alternativ auch auf die Werte des Zeitraums 1. 1. bis 30. 6. 2022 abgestellt werden.

¹⁷⁾ Siehe zur Definition der förderfähigen Energiearten Pkt 4 Förderungsrichtlinie sowie die einschlägigen Fragen in den FAQ EKZ II ab Pkt 3.2 ff.

1.4.2. Betriebsverlust oder EBITDA-Absenkung

In sämtlichen Stufen¹⁸⁾ müssen die förderungsfähigen Unternehmen von der Energiekrise derart betroffen sein, dass ihr EBITDA (Ergebnis vor Zinsen, Steuern und regulären Abschreibungen) – unter Außerachtlassung der Förderung – in der beantragten Förderungsperiode negativ ist (sogenannte „Betriebsverlustmethode“) oder das EBITDA der beantragten Förderungsperiode um mindestens 40 % niedriger als das EBITDA derselben Periode des Jahres 2021 ist („EBITDA-Absenkungsmethode“). In der Basisstufe 1 ist diese Voraussetzung jedoch erst ab einer Zuschusshöhe über 125.000 Euro in einer Förderungsperiode zu erfüllen.

Für die EBITDA-Ermittlung sieht die Förderungsrichtlinie – für beide Berechnungsmethoden – diverse Vereinfachungen vor (Abgrenzungen und Aliquotierung bei einzelnen Komponenten).

Bei der Betriebsverlustmethode ist der Gesamtzuschuss mit jener Höhe begrenzt, die dazu führen würde, dass das EBITDA der beantragten Förderungsperiode über null steigt; bei der EBITDA-Absenkungsmethode hingegen mit jener Höhe, die dazu führen würde, dass das EBITDA der beantragten Förderungsperiode mehr als 70 % des EBITDA derselben Periode des Jahres 2021 übersteigen würde.

1.4.3. Zuschussobergrenzen

Bei der Ermittlung der Zuschussobergrenzen ist zu beachten, dass neben den auf Grundlage der neuen Richtlinie beantragten Energiekostenzuschüssen (EKZ II für das Jahr 2023) auch die bereits gewährten Energiekostenzuschüsse für die Förderzeiträume Februar bis September 2022 sowie Oktober bis Dezember 2022 (EKZ I) zu berücksichtigen sind, und zwar jeweils für das förderwerbende Unternehmen selbst sowie auch ihre verbundenen Unternehmen (somit Konzernbetrachtung!).

Exkurs (ebenfalls auf Konzernebene zu beachten): Wenn bestimmte Beihilfen nach Abschnitt 2.4 des Befristeten Krisenrahmens der EU in Summe 50 Mio Euro pro Unternehmen(sverbund) überschreiten, so sind laut Pkt 10.5.4 Förderungsrichtlinie weitergehende Unterlagen und Informationen iZm Energieaudits an die aws zu übermitteln.

1.5. Besondere Verpflichtungen der Förderwerber

1.5.1. Selbstverpflichtung zu Energiesparmaßnahmen (Pkt 8.2 Förderungsrichtlinie)

Bereits vom EKZ I bekannt ist die „Selbstverpflichtung“ zu bestimmten Energiesparmaßnahmen, welche vom Förderwerber im Rahmen der Antragstellung zu bestätigen sind. Betroffen sind unverändert die Bereiche Beleuchtung, Heizung im Außenbereich und Außentüren, dieses Mal ab „Gewährung“ der Förderung bis 31. 3. 2024.¹⁹⁾

1.5.2. Verpflichtung zum steuerlichen Wohlverhalten (Pkt 8.3 Förderungsrichtlinie)

Ebenfalls schon bekannt ist die Verpflichtung zum „steuerlichen Wohlverhalten“, welche ursprünglich im Rahmen der COVID-19-Förderungen eingeführt wurde. Diese Pflichten wurden bereits für den EKZ I weitestgehend unverändert übernommen (betreffend insbesondere diverse körperschaftsteuerliche Abzugsverbote, Hinzurechnungen und Methodenwechsel, Missbrauchsregelungen und finanzstrafrechtliche Aspekte). Wohl aufgrund der aktuellen höchstgerichtlichen Rechtsprechung zu den COVID-19-Förderungen²⁰⁾

¹⁸⁾ Siehe Stufe 1: Pkt 9.9.3; Stufe 2: Pkt 10.1.4; Stufe 3: Pkt 10.2.4; Stufe 3: Pkt 10.3.4; Stufe 4: Pkt 10.4.4; Stufe 5: Pkt 10.5.4 Förderungsrichtlinie.

¹⁹⁾ Wiewohl Nachweise, dass zB Heizstrahler nicht eingeschaltet wurden oder Außentüren geschlossen waren, in der Praxis nachträglich eher schwer zu führen sein dürften.

²⁰⁾ VfGH 5. 10. 2023 V 145/2022 sowie G 172/2022.

wurde jedoch nunmehr einer seit Langem bestehenden Kritik am Ausschlussgrund iZm „Finanzstrafen“ Rechnung getragen und die strittige Bestimmung angepasst. Es wird nun nicht mehr nur auf die Verhängung der Strafe in den letzten fünf Jahren abgestellt, sondern es muss auch der Zeitpunkt der Tatbegehung innerhalb der letzten fünf Jahre liegen. Ohnedies unschädlich sind weiterhin Finanzordnungswidrigkeiten oder 10.000 Euro nicht übersteigende Finanzstrafen.

1.5.3. Gewinnausschüttungsbeschränkung (Pkt 8.4 Förderungsrichtlinie)

Neu eingeführt ist beim EKZ II, dass sich förderungswerbende Unternehmen auch verpflichten müssen, Entnahmen des Unternehmensinhabers bzw Gewinnausschüttungen an Eigentümer für den Zeitraum 20. 11. 2023 bis 20. 6. 2024 „an die wirtschaftlichen Verhältnisse anzupassen“.²¹⁾ Im Zeitraum 20. 11. 2023 bis 20. 4. 2024 besteht jedenfalls ein strenges Ausschüttungsverbot, da in diesem Zeitraum rechtlich nicht zwingende Gewinnausschüttungen bzw Dividenden sowie ein Rückkauf eigener Aktien in der Regel schädlich sind.

Ausschüttungen im Jahr 2023, die bereits vor Veröffentlichung der Richtlinie beschlossen und ausgezahlt wurden, sind damit jedenfalls unschädlich. Da in der Richtlinie „Ausschüttungen von Dividenden“ im Zeitraum 20. 11. 2023 bis 20. 4. 2023 in der Regel pönalisiert werden, dürften aber wohl Ausschüttungen, welche zwar bereits vor der Veröffentlichung beschlossen wurden, aber (planmäßig) erst innerhalb dieses Zeitraums fällig bzw ausgezahlt werden, schädlich sein. Unklar ist uE weiters, ob der reine Beschluss einer Ausschüttung im fraglichen Zeitraum (mit erst späterer Fälligkeit/Auszahlung) ebenfalls unzulässig ist. Da aber in den ersten Informationen der aws²²⁾ zum Thema Ausschüttungsverbot auf den COVID-19-Ausfallsbonus²³⁾ verwiesen wurde und sich aus der Formulierung in der Richtlinie (und den FAQ) kein Ausschluss für eine bloße Beschlussfassung (ohne Zahlungsfluss) im fraglichen Zeitraum ergibt, sollte eine derartige Vorgangsweise wohl unschädlich sein.

In Konzernstrukturen wird häufig auch die neue Ausnahmebestimmung, wonach Ausschüttungen an verbundene Unternehmen erlaubt sind, wenn der Gewinn zur Finanzierung der verbundenen Unternehmen verwendet wird und keine weitere Auszahlung an die Inhaber bzw Eigentümer erfolgt, für die Zulässigkeit solcher konzerninternen Ausschüttungen (Durchleitung) sorgen.

Wichtig wären aber entsprechende Klarstellungen, wie bzw ob eine etwaige Finanzierung im Konzern sowie die Einhaltung des Verbots der Auszahlung an die Inhaber/Eigentümer in einer Konzernstruktur nachzuweisen bzw zu dokumentieren sind. Dies insbesondere für börsennotierte Gesellschaften, zumal solche Unternehmen langfristig eingetaktete Termine (für Aufsichtsratssitzungen, Hauptversammlungen etc) zu beachten haben.

1.5.4. Bonibeschränkung (Pkt 8.5 Förderungsrichtlinie)

Auch die Beschränkung von Bonuszahlungen ist bereits aus den Vorgängerförderungen bekannt und wortident (bzw gleichermaßen unklar formuliert) übernommen worden. Ab

²¹⁾ Eine Klarstellung, was unter einer Anpassung „an die wirtschaftlichen Verhältnisse“ zu verstehen ist, ergibt sich derzeit weder aus der Richtlinie noch aus den FAQ. Auch bei der als Vorlage dienenden Regelung des COVID-19-Ausfallsbonus gab es keine entsprechende Klarstellung, womit eine Ausschüttung/Dividende nach 20. 4. 2024 wohl stets aufgrund der konkreten Umstände und damit im Einzelfall zu entscheiden ist.

²²⁾ BMAW, Energiekostenzuschuss II – Basisinformation (17. 10. 2023), abrufbar unter: https://www.aws.at/fileadmin/user_upload/Downloads/EKZ_II/2023_10_17_Basisinformation_EKZ2.pdf (Zugriff am 16. 11. 2023).

²³⁾ Im Unterschied zum Verlustersatz (Pkt 3.21 FAQ) bzw FKZ 800.000 (Pkt C.II.5 FAQ) und FKZ I (Pkt C.II.4 FAQ) wurde beim Ausfallsbonus der reine Beschluss einer Ausschüttung (ohne Zahlungsfluss) in den FAQ nicht als Verletzung des Ausschüttungsverbots angeführt (siehe Pkt 2.7 FAQ).

dem Zeitpunkt der „*erstmaligen Veröffentlichung*“²⁴⁾ der Richtlinie dürfen „*keine Bonuszahlungen an Vorstände oder Geschäftsführer für das laufende Geschäftsjahr in Höhe von mehr als 50 % ihrer Bonuszahlungen für das Geschäftsjahr 2021*“ ausbezahlt werden.

Bereits vor der erstmaligen Veröffentlichung der Richtlinie ausgezahlte oder gewährte Bonuszahlungen für das laufende Geschäftsjahr sind von dieser Regelung hingegen nicht betroffen.

Mehr Klarheit bringt in diesem Kontext Pkt 3.48 FAQ, wonach bereits eine Anwartschaft auf eine Bonuszahlung vor dem 8. 11. 2023 als eine „*gewährte*“ und damit unschädliche Bonuszahlung zu werten ist.²⁵⁾ Demnach sollten nach unserem Verständnis Bonuszahlungen in vielen Fällen als bereits vor der erstmaligen Veröffentlichung „*gewährte*“ Bonuszahlungen zu verstehen sein und wären daher für die Antragsberechtigung unschädlich.²⁶⁾ Die Bonibeschränkung wirkt jedenfalls nur auf Ebene des jeweiligen Förderwerbers, dh, etwaige verbundene Unternehmen sind dem Grunde nach nicht von der Beschränkung umfasst.²⁷⁾

1.5.5. Zweckbindung (Pkt 8.6 Förderungsrichtlinie)

Es wird nunmehr auch angeordnet, dass ein gewährter und ausgezahlter EKZ II zur Tilgung eines bestehenden Betriebsmittelkredits, welcher mit einer 90%igen Überbrückungsgarantie für Energiekosten²⁸⁾ besichert wurde, zu verwenden ist. Wurde vom Förderwerber keine solche Garantie in Anspruch genommen, besteht auch keine diesbezügliche „*Zweckbindung*“.

1.5.6. Beschäftigungsgarantie (Pkt 10.5.2 Förderungsrichtlinie)

Neu eingeführt wird für die Stufen 2 bis 5 eine spezielle „*Beschäftigungsgarantie*“: Wenn das förderwerbende Unternehmen Energiekostenzuschüsse iHv insgesamt mehr als 2 Mio Euro bezieht (Summe aus EKZ I, EKZ I Q4, EKZ II), ist es verpflichtet, über einen zweijährigen Betrachtungszeitraum von 1. 1. 2023 bis 1. 1. 2025 einen Belegschaftsstand zu erhalten, der im Durchschnitt mindestens 90 % der per 1. 1. 2023 bestehenden Arbeitsplatz-Vollzeitäquivalente entspricht.

Ausnahmen von der Auffüllungsverpflichtung bestehen jedoch für bestimmte arbeitsrechtliche Beendigungen nach dem 1. 1. 2023: Zeitablauf, arbeitnehmerseitige Kündigung oder initiierte einvernehmliche Auflösung, berechtigte Entlassung und unberechtigter Austritt, Beendigung durch Tod oder bei Pensionsanspruch, Auflösung während Probezeit.

Kommt es zu einer Unterschreitung der 90%-Grenze, ist jedoch nicht der gesamte EKZ II zurückzuzahlen, sondern prozentual zur Höhe der Unterschreitung (mindestens jedoch im Ausmaß von 20 %).

²⁴⁾ Zum Zeitpunkt des Redaktionsschlusses lag noch keine aktualisierte Version der FAQ EKZ II vor. Da jedoch in der Richtlinie für die Bonibeschränkung (im Unterschied zur Gewinnausschüttungsbeschränkung) auf die „*erstmalige*“ Veröffentlichung abgestellt wird, ist davon auszugehen, dass hier weiterhin auf den Stichtag 8. 11. 2023 abgestellt wird (Pkt 3.47 FAQ EKZ II). Da die Richtlinie (im Entwurf) erst am späten Abend des 8. 11. 2023 auf der Homepage der aws zur Verfügung gestellt wurde, stellt sich die Frage, ob hier nicht zumindest erst auf den Folgetag abzustellen wäre, da zu den „*normalen*“ Geschäftszeiten der Entwurf noch nicht bekannt war.

²⁵⁾ Siehe dazu bereits *Mitterlehner/Panholzer*, SWK 13/14/2023, 617 (620 f); *Mitterlehner/Panholzer*, SWK 35/2022, 1330 (1336).

²⁶⁾ In der Praxis werden variable Gehaltsbestandteile etc nämlich häufig bereits im Rahmen des Dienst- bzw Anstellungsvertrags grundsätzlich geregelt.

²⁷⁾ So auch Pkt 3.49 FAQ EKZ II.

²⁸⁾ Diese Überbrückungsgarantie wurde für kleine und mittlere Unternehmen (EU-KMU-Definition) geschaffen und konnte bis 15. 11. 2023 beantragt werden. Nähere Informationen sind auf der Homepage der aws unter <https://www.aws.at/ukraine-krieg-sonder-foerederungsprogramme/ueberbrueckungsgarantien-fuer-energiekosten/> abrufbar (Zugriff am 16. 11. 2023).

1.6. Abwicklung der Fördermaßnahme

1.6.1. Voranmeldung und Antragstellung (Pkt 11.1 Förderungsrichtlinie)

Das Förderprogramm EKZ II wird genau genommen in einem dreistufigen Prozess abgewickelt (Voranmeldung, Antragstellung und Abrechnung), wobei eine zwingende Voranmeldung in der Zeit von 16. 10. bis 2. 11. 2023 erforderlich war und die eigentliche Antragstellung (gesamthaft für beide Förderungsperioden) im Zeitraum von 9. 11. bis längstens 7. 12. 2023 zu erfolgen hat.

Bei der Antragstellung wird die Zuschusshöhe für die Förderungsperiode 2 (zunächst) mit 175 % der auf Ist-Kostenbasis ermittelten Zuschusshöhe der Förderungsperiode 1 festgelegt.

Die Abrechnung ist dann auf Basis der erfolgten Antragstellung im Zeitraum von 15. 2. bis 6. 6. 2024 nur für die Förderperiode 2 vorgesehen, wofür grundsätzlich auch eine andere Stufe als in der Förderperiode 1 gewählt werden darf.

Von der aws werden zunächst individuelle Zeitfenster für die Antragstellung mitgeteilt. In diesem vorgegebenen Zeitraum muss der Förderungsantrag für beide Förderungsperioden – bei sonstigem Verlust der Förderungsmöglichkeit – vorbehaltlos samt allen vom Förderungswerber vorzunehmenden Bestätigungen, Zusicherungen sowie dem am Antragsformular angegebenen Hinweis auf die von den Wirtschaftsprüfern/Steuerberatern/Bilanzbuchhaltern getroffenen Feststellungen samt darüber erstelltem Bericht über den aws-Fördermanager eingebracht werden.

1.6.2. Feststellungsleistungen und Berichte von Wirtschaftsprüfern/Steuerberatern/Bilanzbuchhaltern (Pkt 11.2 Förderungsrichtlinie)

Die Antragstellung und Gewährung eines Zuschusses setzt voraus, dass ein Wirtschaftsprüfer bzw Steuerberater oder ein Bilanzbuchhalter (im Rahmen seiner Befugnisse iSd § 2 BiBuG) verschiedene Feststellungen trifft, je nach beantragter Stufe und im Detail aufgelistet unter Pkt 11.2 Förderungsrichtlinie (wie zB Feststellung der Branche, Energieintensität, förderfähige Kosten, Betriebsverlust bzw EBITDA-Absenkung, diverse Sonderfragen).

Über die Feststellungen ist ein Bericht zu erstellen, welcher im Rahmen der Einreichung des Förderantrages auch im aws-Fördermanager hochzuladen ist.

Von der aws wurde ein „Musterfeststellungsbericht“ zur Verfügung gestellt, auf dessen Inhalt, im Sinne eines Mindestumfangs, explizit in Pkt 11.2 Förderungsrichtlinie verwiesen wird und welcher als Beilage 4 auch der Richtlinie angefügt wurde.

In der Praxis empfiehlt es sich daher jedenfalls, den Musterbericht dem Grunde nach zu übernehmen. Der Bericht ist nach Pkt 11.2 unabhängig von der Höhe des Zuschusses zu erstellen, womit für niedrige Zuschüsse der administrative Aufwand mitunter unverhältnismäßig hoch sein dürfte.²⁹⁾ Es sollte aber nicht vergessen werden, dass es sich bei den verlangten Feststellungsleistungen um sogenannte „Untersuchungshandlungen“ iSd Fachgutachtens KFS/PG 14 handelt und damit entsprechende Standards eingehalten werden müssen.³⁰⁾

Für die erforderlichen Feststellungen hat das antragstellende Unternehmen dem zu beauftragenden Wirtschaftsprüfer/Steuerberater/Bilanzbuchhalter die benötigten Daten des Rechnungswesens, sonstige Unterlagen oder Nachweise zur Verfügung zu stellen. Die Feststellungen haben primär auf Basis dieser Unterlagen zu erfolgen.

²⁹⁾ Der Antragskostensersatz für den Förderwerber iHv 500 Euro (bei Zuschüssen bis 15.000 Euro) wird den Aufwand wohl vielfach nicht abdecken.

³⁰⁾ Demnach empfiehlt es sich insbesondere auch, vom Förderwerber ein entsprechendes Auftrags Schreiben sowie eine Vollständigkeitserklärung zum EKZ II einzufordern.

2. Bilanzielle und steuerliche Behandlung des EKZ II

Aus bilanzieller Sicht ist der EKZ II als sogenannter „Aufwandszuschuss“ ertragswirksam zu verbuchen. Kurz vor Jahresende stellt sich auch die Frage der zeitlich korrekten bilanziellen Erfassung. Zur bilanziellen Behandlung hat die AFRAC im Frühjahr 2023 eine AFRAC-Fachinformation ua zum EKZ I veröffentlicht, welche grundsätzlich auch für den EKZ II relevant ist.³¹⁾

Im Ergebnis resultiert aus der AFRAC-Fachinformation, dass die Aktivierung einer EKZ-Forderung im Jahresabschluss – in Ansehung eines fehlenden Rechtsanspruches – nur bzw erst dann zulässig ist, wenn bis zum Ende des Werterhellungszeitraums (dh zwischen Bilanzstichtag und Jahresabschlusserstellung) die tatsächliche Bewilligung/Gewährung/Auszahlung des beantragten EKZ II erfolgte.³²⁾

Beim EKZ II ist jedoch weiters zu beachten, dass es zwei Förderperioden gibt (1. 1. bis 30. 6. 2023 sowie 1. 7. bis 31. 12. 2023) und die (maximale) Förderhöhe für die zweite Förderperiode (vorerst) nur mittels einer Hochrechnung bzw Schätzung³³⁾ ermittelt wird. Die genaue Abrechnung der zweiten Förderperiode erfolgt laut Förderungsrichtlinie hingegen erst im Zeitraum von 15. 2. bis 6. 6. 2024. Damit wird für Abschlüsse des Jahres 2023 in deren Werterhellungszeitraum, insbesondere für die zweite Förderperiode, vielfach noch keine tatsächliche Bewilligung/Gewährung/Auszahlung vorliegen.

Aus ertragsteuerlicher Sicht sind für den EKZ II keine Sonderregelungen vorgesehen. Im Unterschied zu den diversen COVID-19-Förderungen³⁴⁾ fehlt für den EKZ II eine explizite Regelung, welche den Zuschuss steuerfrei stellen würde. Demnach ist der EKZ II, analog zum EKZ I,³⁵⁾ ein steuerpflichtiger Ertrag (Betriebseinnahme), welcher die steuerliche Bemessungsgrundlage erhöht.³⁶⁾ Im Rahmen der Mehr-Weniger-Rechnung ist daher in der Steuererklärung grundsätzlich keine Anpassung aus erhaltenen bzw bereits verbuchten EKZ notwendig.³⁷⁾



Auf den Punkt gebracht

Nach langem Warten wurde endlich die Förderungsrichtlinie von der Europäischen Kommission genehmigt und veröffentlicht. Insbesondere auch aufgrund des für die Fördermittel zu beachtenden First-come-first-serve-Prinzips sollte mit der Antragstellung nicht allzu lange gewartet werden bzw das von der aws hierfür zugeteilte Zeitfenster tunlichst nicht gänzlich ausgereizt werden.

Eine ehestmögliche Abstimmung mit dem beizuziehenden Wirtschaftsprüfer/Steuerberater/Bilanzbuchhalter ist jedenfalls, auch vor dem Hintergrund der mitunter umfangreichen Feststellungsleistungen, geboten, auch wenn noch zahlreiche Zweifelsfragen offen sind, die hoffentlich bald geklärt werden.

³¹⁾ AFRAC-Fachinformation, Aktuelle Fragen im Zusammenhang mit der Bilanzierung des Energiekostenzuschusses und der Rückforderung von COVID-19-Hilfen (UGB) (März 2023).

³²⁾ Siehe zur AFRAC-Fachinformation *Hirschler/Milla*, Anmerkungen zu AFRAC-Fachinformation „Aktuelle Fragen im Zusammenhang mit der Bilanzierung des Energiekostenzuschusses und der Rückforderung von COVID-19-Hilfen (UGB)“, RWZ 2023, 75.

³³⁾ Siehe dazu Pkt 9, 10 und 11 Förderungsrichtlinie sowie Pkt 1.6.1. dieses Aufsatzes (175%-Regel).

³⁴⁾ Siehe zur steuerlichen Behandlung der COVID-19-Förderungen *Knechtl/Mitterlehner/Panholzer*, Die Körperschaftsteuererklärung 2022, SWK-Spezial (2023) 116 ff.

³⁵⁾ Wobei sich nach Ansicht des BMF unter Umständen Unterschiede hinsichtlich der periodengerechten Erfassung für bilanzielle versus steuerliche Zwecke ergeben könnten (vgl Rz 1037a EStR).

³⁶⁾ So auch Pkt 3.22 FAQ EKZ II sowie auch bereits zum EKZ I Q4.

³⁷⁾ So bereits zum EKZ I und EKZ I Q4 *Knechtl/Mitterlehner/Panholzer*, Die Körperschaftsteuererklärung 2022, 121.