



STEUERRECHT AKTUELL

Marie-Christin Inzinger, MSc (WU) • WU Wien

Die steuerliche Behandlung von E-Autos und E-Bikes – Ein Überblick

» ÖStZ 2022/594

Das Thema der Nachhaltigkeit steht sowohl auf EU- als auch nationaler Ebene im Mittelpunkt politischer Diskussionen. Es wurden bereits verschiedene Anreize gesetzt, um umweltfreundliches Verhalten zu fördern. Um die Elektromobilität zu stärken, wurden in Österreich neben direkten steuerfreien Zuschüssen durch die öffentliche Hand auch steuerliche Begünstigungen geschaffen. Der nachfolgende Beitrag gibt einen Überblick über die ertragsteuerlichen und umsatzsteuerlichen Bestimmungen für E-Autos und E-Bikes.

1. Ertragsteuer

Im Bereich der Ertragsteuer ergeben sich diverse Begünstigungen bei der Anschaffung von betrieblich genutzten E-Autos und E-Bikes. Es wird nachfolgend erläutert, welche Vorteile sich betreffend Sachbezug ergeben, was bei der Berechnung der Luxustangente bei E-Autos beachtet werden muss, welche Abschreibungsmethode möglich ist und ob der IFB für solche Anschaffungen in Anspruch genommen werden kann.

1.1. Sachbezug

Wenn ein Arbeitnehmer einen Firmenwagen auch privat nutzen darf, entsteht ihm daraus ein Vorteil aus dem Dienstverhältnis, wobei dafür in der Lohn- und Gehaltsverrechnung ein Sachbezug angesetzt werden muss. Der Sachbezug fließt sodann in die Bemessungsgrundlage für die Sozialversicherung, die Lohnsteuer, den Dienstgeberbeitrag, den Dienstgeberzuschlag, die Kommunalsteuer und die betriebliche Vorsorgekasse ein. Durch den Ansatz eines Sachbezugs ergeben sich somit nicht nur Nachteile für den Dienstnehmer, auch die Lohnnebenkosten, welche durch den Dienstgeber getragen werden müssen, erhöhen sich.

In der Sachbezugswerteverordnung¹ (SBW-VO) wird geregelt, unter welchen Voraussetzungen ein Sachbezug für die Privatnutzung eines arbeitgebereigenen Kfz anzusetzen ist. Grundsätzlich ist ein monatlicher Sachbezug iHv 2 % der tatsächlichen An-

schaffungskosten des Fahrzeugs (inkl USt und NoVA) zu versteuern, wobei der Ansatz mit 960 € monatlich gedeckelt ist² und sich auf die Hälfte reduziert, sofern die monatliche private Fahrtstrecke nicht mehr als 500 km beträgt.³

Abweichend von dieser Grundregelung sieht die SBW-VO vor, dass für Kraftfahrzeuge mit einem geringen CO₂-Ausstoß (2022: 135 g/km)⁴ nur 1,5 % der tatsächlichen Anschaffungskosten des Fahrzeugs (inkl USt und NoVA) als monatlicher Sachbezug anzusetzen sind, wobei hier eine Deckelung von 720 € pro Monat vorgesehen ist⁵ und sich auch bei emissionsarmen Fahrzeugen der Prozentsatz und Maximalwert halbiert, wenn ein Dienstnehmer nachweislich nicht mehr als 500 km pro Monat bzw 6.000 km pro Jahr privat mit dem Firmenwagen fährt.⁶ Emissionsarme Fahrzeuge sind ua Hybrid-Autos, wobei § 4 Abs 1 Z 4 SBW-VO regelt, wonach sich der maßgebliche CO₂-Emissionswert richtet.⁷

Bei reinen E-Autos sieht § 4 Abs 1 Z 3 SBW-VO hingegen einen Sachbezugswert von Null vor, wobei dies auch für Kraftfahrzeuge gilt, die ausschließlich mit Wasserstoff betrieben werden, da die Bestimmung auf einen CO₂-Emissionswert von Null abstellt.⁸ Aus Gründen der Ökologisierung wurde die Verordnungsermächtigung durch das StRefG 2020⁹ betreffend Befreiungen vom Ansatz eines Sachbezuges auf Krafträder und Fahrräder erweitert.¹⁰ Es ist daher sowohl für E-Bikes als auch normale Fahrräder ebenfalls ein Sachbezug von Null in der VO vorgesehen.

Um einen zusätzlichen Anreiz für Unternehmen zur Umstellung auf emissionsfreie Firmen-Kfz zu setzen, soll die SBW-VO um eine Regelung für das Aufladen von emissionsfreien Kraftfahr-

² Vgl § 4 Abs 1 Z 1 SBW-VO.

³ Vgl § 4 Abs 2 SBW-VO.

⁴ Der Wert sinkt bis 2025 jährlich um 3 Gramm.

⁵ Vgl § 4 Abs 1 Z 2 SBW-VO.

⁶ Vgl § 4 Abs 2 SBW-VO.

⁷ Als maßgeblicher Wert ist der kombinierte bzw der gewichtet kombinierte (bei extern aufladbaren Elektro-Hybridfahrzeugen) WLTP-Wert der CO₂-Emissionen, ermittelt nach dem weltweit harmonisierten Prüfverfahren für leichte Nutzfahrzeuge (WLTP), heranzuziehen. Für Krafträder ist auf den WMTC-Wert der CO₂-Emissionen, ermittelt nach dem weltweit harmonisierten Emissions-Laborprüfzyklus (WMTC), abzustellen.

⁸ Vgl Sicher, Privatnutzung des Dienstwagens – Allgemeiner Teil (Stand 4.7. 2022, Lexis Briefings in lexis360.at).

⁹ BGBI I 2019/103.

¹⁰ Vgl weiterführend zum Jobrad: Ghahramani-Hofer, Jobrad statt Firmen-Pkw: Vorteile und Antworten auf Praxisfragen, PVP 2021, 16.



zeugen erweitert werden, welche ua für das unentgeltliche Aufladen des Kfz beim Arbeitgeber einen Sachbezugswert von Null vorsehen soll.¹¹ In dem bereits vorliegenden Entwurf zur Änderung der SBW-VO¹² ist auch eine Klarstellung betreffend Gehaltsumwandlungen vorgesehen. Demnach ist bei reinen E-Autos und (E-)Bikes ein Sachbezug von Null auch dann anzusetzen, wenn im Rahmen der Privatautonomie eine Änderung des Dienstvertrages gegen Reduktion überkollektivvertraglicher Ansprüche (Gehaltsumwandlung) vorgenommen wird.¹³

Der Vollständigkeit halber ist festzuhalten, dass durch das Teuerungs-Entlastungspaket Teil II,¹⁴ welches am 27. 10. 2022 im BGBl veröffentlicht wurde, geregelt wurde, dass ab dem Kalendarjahr 2023 Zuschüsse des Dienstgebers an den Dienstnehmer, welche für die private Nutzung emissionsfreier Fahrzeuge, Fahrräder und Kraftfahrräder im Rahmen von Carsharing-Plattformen geleistet werden, bis zu einer Höhe von 200 € pro Jahr steuerfrei sind. Auch durch diese Maßnahme soll „[...] die Anzahl der betriebenen Kraftfahrzeuge verringert als auch der Anteil der CO₂-emissionsfreien Fahrzeuge an den insgesamt zurückgelegten Strecken erhöht und somit zur Ökologisierung des Steuerrechts beigetragen werden.“¹⁵

1.2. Luxustangente

In Bezug auf die Angemessenheitsgrenze im Ertragsteuerrecht gibt es hingegen keine Begünstigung oder Ausnahmebestimmung für E-Autos. Die PKW-Angemessenheitsverordnung stellt lediglich auf die Höhe der Anschaffungskosten (inkl USt und NoVA) ab, wobei Aufwendungen oder Ausgaben iZm der Anschaffung eines Personen- oder Kombinationskraftwagens nur insoweit angemessen sind, als dass die Anschaffungskosten (inkl USt und NoVA) 40.000 € nicht übersteigen.¹⁶ Wertabhängige Betriebsausgaben, wie zB AfA, Servicekosten, Zinsen und Kaskoversicherung, müssen daher auch bei E-Autos im entsprechenden Ausmaß gekürzt werden, wenn die Angemessenheitsgrenze überschritten wird.¹⁷

Da für reine E-Autos der Vorsteuerabzug grundsätzlich zu steht (siehe dazu Kapitel 2) und die Vorsteuer nicht Teil der Anschaffungskosten ist, muss bei E-Autos der Höchstbetrag auf einen Nettobetrag umgerechnet werden, da der Höchstwert von 40.000 € laut EStR als Bruttogrenze¹⁸ ausgestaltet ist. Daraus ergibt sich, dass bei E-Autos Anschaffungskosten iHv 33.333,33 €¹⁹ ertragsteuerlich abzugsfähig sind.²⁰ Sollte somit ein E-Auto teurer sein, kommt es zur Kürzung der wertabhängigen Betriebsausgaben. Da Stromkosten bei Elektroautos weitgehend nicht vom

Wert abhängen, sind diese jedoch als voll abzugsfähige Ausgaben zu qualifizieren.²¹

§ 20 Abs 1 Z 2 lit b EStG sieht nur für bestimmte Aufwendungen eine besondere Angemessenheitsprüfung vor, wovon (Elektro-)Fahrräder/-kraftfahrräder mangels Erwähnung nicht betroffen sind. Diese unterliegen daher keiner steuerlichen Angemessenheitsprüfung.

Da E-Autos ua durch öffentliche steuerfreie Zuschüsse wie den E-Mobilitätsbonus gefördert werden, stellt sich in diesem Zusammenhang auch die Frage nach den Auswirkungen eines solchen die steuerlichen Anschaffungskosten kürzenden Zuschusses²² iZm der Luxustangente. *Wallner/Hofbauer/Dziurdz*²³ führen aus, dass die Auswirkungen von steuerfreien Förderungen auf die Luxustangente fraglich sind und dass es daher denkbar ist, die Luxustangente anhand der um den Zuschuss gekürzten Anschaffungskosten zu berechnen, wobei es bei dieser Berechnungsart zu „gewissen Verwerfungen kommen würde“²⁴ womit die Autoren ua umsatzsteuerliche Konsequenzen, aber auch die Anwendung iZm der COVID-19-Investitionsprämie ansprechen. Alternativ wäre die Tangente ohne Kürzung der Anschaffungskosten zu berechnen, wobei hier bedacht werden muss, dass der steuerfreie Zuschuss auch teilweise auf den unangemessen hohen Teil der Anschaffungskosten entfällt. Die steuerlichen Anschaffungskosten, welche die Basis für die AfA darstellen, sind sodann nicht um den gesamten steuerfreien Zuschuss zu kürzen, sondern nur um den angemessenen Teil der Förderung.²⁵ Es wird daher der Luxusanteil bei der Kürzung nicht berücksichtigt, was dazu führt, dass von den angemessenen Anschaffungskosten auch nur der angemessene Teil der steuerfreien Förderungen abgezogen wird. Der Berechnung der Tangente ohne Kürzung der Anschaffungskosten bei gleichzeitiger Nicht-Berücksichtigung des Luxusteils bei der anschließenden Kürzung der steuerlichen Anschaffungskosten ist mE Vorrang einzuräumen, wobei eine Klarstellung in den EStR wünschenswert wäre.

1.3. Absetzung für Abnutzung

Für Pkw und Kombinationskraftwagen besteht eine steuerrechtliche Mindestnutzungsdauer von 8 Jahren, wobei § 8 Abs 6 Z 1 EStG keine Ausnahmebestimmung für E-Autos vorsieht. Durch das KonStG 2020²⁶ wurde jedoch mit der degressiven AfA eine zusätzliche steuerliche Abschreibungsmethode eingeführt, welche aufgrund der ausdrücklichen Gegenausnahme in dem Ausnahmenkatalog auch für E-Autos angewendet werden kann. Daraus ist es – unter Beachtung der Luxustangente – möglich, bis

¹¹ Vgl ME § 4c der SBW-VO, 29/ME 25. GP.

¹² 29/ME 25. GP.

¹³ Vgl ME § 4 Abs 1 Z 3 der SBW-VO, 29/ME 25. GP.

¹⁴ BGBl I 2022/163.

¹⁵ ErlRV 1662 BlgNR 27. GP 2.

¹⁶ Vgl § 1 PKW-Angemessenheits-VO.

¹⁷ Vgl EStR 2000 Rz 4781.

¹⁸ Somit inkl USt und NoVA, wobei reine E-Autos von der NoVA befreit sind.

¹⁹ Sofern der Unternehmer vorsteuerabzugsberechtigt ist.

²⁰ Vgl EStR 2000 Rz 4771.

²¹ Vgl EStR 2000 Rz 4781.

²² Vgl § 6 Z 10 EStG.

²³ *Wallner/Hofbauer/Dziurdz*, Elektrofahrzeuge im Ertrag- und Umsatzsteuerrecht, SWK 2022, 701 (709).

²⁴ *Wallner/Hofbauer/Dziurdz*, SWK 2022, 701 (709).

²⁵ Auch bei der Berechnung eines Veräußerungserlöses bleibt der Luxusanteil unberücksichtigt; vgl. dazu *Aigner/Gaedke/Grabner/Tumpel*, Das Auto im Steuerrecht³ (2017) 80 ff.

²⁶ BGBl I 2020/96.

zu 30 % des Buchwertes (bzw in den Folgejahren des jeweiligen Restbuchwertes) steuerlich als AfA abzusetzen.²⁷

Auch für (E-)Fahrräder kann die degressive AfA zur Anwendung gelangen. Entscheidet sich der Steuerpflichtige bei den (E-)Fahrrädern für die lineare AfA, dann müssen diese – sofern die Anschaffungskosten des jeweiligen Rads die Geringfügigkeitsgrenze gem § 13 EStG übersteigen – auf die betriebliche Nutzungsdauer verteilt abgeschrieben werden. Bei Fahrrädern und E-Fahrrädern wird von einer 5-jährigen Nutzungsdauer ausgegangen.²⁸

Die degressive Abschreibung gem § 7 Abs 1a EStG kann aktuell noch unabhängig vom Unternehmensrecht angewendet werden, da die Maßgeblichkeit des Unternehmensrechts für die steuerliche Abschreibungsmethode bis zum 31. 12. 2022 ausgesetzt wurde.²⁹

1.4. Investitionsfreibetrag

Mit dem ÖkoStRefG 2022³⁰ wurde eine Vielzahl von unterschiedlichen Maßnahmen mit ökologischem Schwerpunkt umgesetzt. Ua wurde ein Investitionsfreibetrag (IFB) für Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens (wieder-)eingeführt. Der IFB gem § 11 EStG idF ÖkoStRefG 2022, welcher ab 1. 1. 2023 geltend gemacht werden kann, orientiert sich stark an dem alten IFB, welcher 2001 abgeschafft wurde.³¹ Es wurden jedoch ökologische Aspekte bei dem neuen IFB verankert, was sich ua durch die Normierung eines erhöhten IFB (15 % anstatt 10 % der Anschaffungs-/Herstellungskosten) für Wirtschaftsgüter, die dem Bereich der Ökologisierung zuzuordnen sind, zeigt.

Das Gesetz sieht für die Festlegung bzw Zuordnung der Investitionen zu diesem Bereich eine Verordnungsermächtigung für den Bundesminister für Finanzen – im Einvernehmen mit der Bundesministerin für Klimaschutz, Umwelt, Energie, Mobilität, Innovation und Technologie – vor. Aufgrund der übereinstimmenden Normzwecke des neuen IFB und der Investitionsprämie, welche als zeitlich begrenztes Förderinstrument in der COVID-19-Pandemie eingesetzt wurde, ist es denkbar, dass sich die VO an Anhang 1 der Investitionsprämienrichtlinie orientieren wird.³² Investitionen zur Förderung der Elektromobilität, zB E-Autos und E-Bikes, waren begünstigte Investitionen im Anhang der Investitionsprämienrichtlinie. Sollte daher die noch ausständige VO ebenfalls E-Autos und E-Bikes dem Bereich Ökologisierung zuordnen, dann könnten im Jahr der Anschaffung 15 % der Anschaffungskosten – unter Berücksichtigung der Höchstgrenze des IFB und der Luxustangente – als zusätzliche Betriebsausgabe geltend gemacht werden.

²⁷ Vgl § 7 Abs 1a EStG.

²⁸ Vgl Begutachtungsentwurf LStR-WE 2022, Rz 207.

²⁹ Vgl dazu § 124 Z 356 EStG idF ÖkoStRefG 2022.

³⁰ BGBI I 2022/10.

³¹ Vgl Hirschler et al, Änderungen im Bereich der betrieblichen Steuerbegünstigungen durch das ÖkoStRefG 2022, ÖStZ 2022, 23.

³² Vgl Hirschler et al, Das Comeback des Investitionsfreibetrags, in Hirschler et al (Hrsg), SWK-Spezial Einkommensteuer 2022, 41.

Des Weiteren ist festzuhalten, dass sowohl für Fahrzeuge mit reinem Verbrennungsmotor als auch für Hybrid-Fahrzeuge kein IFB zusteht, da nur reine E-Autos aufgrund der ausdrücklichen Gegenausnahme im Ausnahmekatalog vom Anwendungsbereich des IFB erfasst sind.³³

2. Umsatzsteuer

Grundsätzlich steht für Kosten aus der Anschaffung, Miete und dem Betrieb von Pkw oder Kombinationskraftwagen gem § 12 Abs 2 Z 2 lit b UStG kein Vorsteuerabzug zu. Jedoch wurde durch das StRefG 2015/2016³⁴ aus ökologischen Aspekten ein Vorsteuerabzug unter den allgemeinen Voraussetzungen des § 12 UStG für reine E-Autos ermöglicht, wobei diese Bestimmung durch das StRefG 2020³⁵ auf emissionsfreie Krafträder³⁶ ausgeweitet wurde. Nachfolgend sollen die umsatzsteuerlichen Vorteile von E-Autos und E-Bikes näher erläutert werden. Dabei ist festzuhalten, dass diese Begünstigungen nicht für Hybrid-Autos gelten und bei diesen emissionsarmen Fahrzeugen weiterhin kein Vorsteuerabzug möglich ist.

2.1. Unternehmerische Nutzung

Ein Gegenstand muss mindestens zu 10 % unternehmerischen Zwecken dienen, um für diesen einen (anteiligen) Vorsteuerabzug in Anspruch nehmen zu können. Bei ausschließlicher privater Nutzung eines vom Arbeitgeber überlassenen E-Autos oder (E-)Fahrrads durch den Dienstnehmer stellt sich daher der Frage, ob auch bei einer solchen Verwendung davon ausgegangen werden kann, dass eine unternehmerische Nutzung gegeben ist. Die Umsatzsteuerabteilung des BMF hat zu dieser Frage in Bezug auf Dienstfahrräder bereits Stellung bezogen und festgehalten, dass eine (vollständige) unternehmerische Nutzung auch dann vorliegt, wenn das Fahrrad dem Dienstnehmer entgeltlich für Privatzwecke überlassen wird.³⁷

Bei der entgeltlichen Überlassung eines E-Autos oder E-Bikes sind drei Varianten zu unterscheiden:³⁸

- **Variante 1:** Das E-Auto oder E-Bike kann dem Arbeitnehmer als Bonus (Gegenleistung = Arbeitsleistung) überlassen werden.
- **Variante 2:** Das E-Auto oder E-Bike kann dem Arbeitnehmer im Wege einer Gehaltsumwandlung (Gegenleistung = Arbeitsleistung) überlassen werden.

³³ Vgl § 11 Abs 3 Z 1 EStG.

³⁴ BGBI I 2015/118.

³⁵ BGBI I 2019/103.

³⁶ Das können zB Motorfahrräder, Motorräder mit Beiwagen, Quads, Elektrofahrräder oder Selbstbalance-Roller mit ausschließlich elektrischem oder elektrohydraulischen Antrieb sein.

³⁷ Vgl Schreiben des BMF v 10. 3. 2022 an die Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer, <https://portal.ksw.or.at/download/download/ViewFromDownloadGuid?guid=AA0D3E3438EC43079A8D&downloadType=E-Mail-direkt> (abgefragt am 15. 11. 2022).

³⁸ Vgl P. Mayr, Umsatzsteuerliche Begünstigungen für emissionsfreie Fahrzeuge, RWP 2022, 145 (149 f).



- **Variante 3:** Das E-Auto oder E-Bike kann dem Arbeitnehmer gegen Bezahlung einer Miete (Gegenleistung = Bezahlung des Mietentgelts) überlassen werden.

Nach Rz 672 der UStR kann – unabhängig davon, ob es sich um einen Eigenverbrauch oder tauschähnlichen Umsatz handelt – für Sachzuwendungen an Arbeitnehmer als Bemessungsgrundlage für die USt der lohnsteuerliche Sachbezugswert herangezogen werden. Da bei Fahrrädern und Krafträder mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer und bei reinen E-Autos der Sachbezug 0 ist, ist auch die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage dieser entgeltlichen Überlassung 0. Wird daher das E-Auto oder E-Bike dem Dienstnehmer als Bonus (Variante 1) oder im Wege einer Gehaltsumwandlung (Variante 2) überlassen, steht (innerhalb der Angemessenheitsgrenze) der volle Vorsteuerabzug zu und es ergeben sich keine umsatzsteuerlichen Folgen bei Überlassung eines (E-)Bikes oder E-Autos an den Dienstnehmer. Erfolgt jedoch die Überlassung des (E-)Bikes oder E-Autos gegen Zahlung eines monatlichen Entgelts, steht zwar der volle Vorsteuerabzug (innerhalb der Angemessenheitsgrenze) zu, jedoch ist die Überlassung an den Dienstnehmer dann eine umsatzsteuerpflichtige Vermietung unter Beachtung der Normalwertregelung des § 4 Abs 9 UStG.³⁹

P. Mayr weist jedoch darauf hin, dass bei der Überlassung als Bonus oder im Rahmen einer Gehaltsumwandlung ein gewisses Restrisiko verbleibt, da es „*letztlich zu einer unbesteuerten Verwendung in der Privatsphäre kommt*“⁴⁰ und die Ansicht der österreichischen Finanzverwaltung daher wohl der Normalwertregelung des § 4 Abs 9 UStG widersprechen könnte.

2.2. Angemessenheitsgrenze

Ein Vorsteuerabzug ist gem § 12 Abs 2 Z 2a UStG bei E-Autos und E-Bikes unter den allgemeinen Voraussetzungen möglich, wobei insb die Angemessenheitsgrenze beachtet werden muss.

Folgende Fälle sind daher, abhängig von der Höhe der Anschaffungskosten, zu unterscheiden:⁴¹

- **Voller Vorsteuerabzug:** Für E-Fahrzeuge bei Anschaffungskosten (inkl USt) bis zu 40.000 € steht der volle Vorsteuerabzug zu. Der Unternehmer kann daher maximal einen Vorsteuerabzug iHv 6.666,66 € geltend machen.
- **Voller Vorsteuerabzug inkl Eigenverbrauchbesteuerung:** Für Anschaffungskosten (inkl USt) zwischen 40.000 € und 80.000 € steht zwar auch der volle Vorsteuerabzug zu, jedoch greift in diesen Fällen § 1 Abs 1 Z 2 lit a UStG und es kommt zu einer Eigenverbrauchsbesteuerung des „unangemessenen“ Teils. Im Ergebnis ergibt sich wiederum eine Erstattung iHv 6.666,66 €.
- **Kein Vorsteuerabzug:** Bei Anschaffungskosten (inkl USt) über 80.000 € liegen überwiegend nicht abzugsfähige Ausgaben (Aufwendungen) vor, weshalb kein Vorsteuerabzug geltend gemacht werden kann.

³⁹ Vgl P. Mayr, RWP 2022, 145 (149).

⁴⁰ P. Mayr, RWP 2022, 145 (148).

⁴¹ Vgl UStR 2000 Rz 1985.

Die UStR stellen in Bezug auf steuerfreie Zuschüsse und die Angemessenheitsgrenze – im Gegensatz zu den EStR – klar, dass sich solche Förderungen nicht auf den Vorsteuerabzug oder die (Höhe der) Eigenverbrauchsbesteuerung auswirken⁴² und es daher für die Beurteilung der Höhe der Anschaffungskosten irrelevant ist, ob ein Teil durch einen Zuschuss der öffentlichen Hand finanziert wird oder eben nicht.⁴³

3. Sonderthema: Verkauf bzw Schenkung eines gebrauchten E-Autos oder E-Bikes an einen Dienstnehmer

Kann ein Dienstnehmer das Jobrad oder E-Auto dem Dienstgeber besonders günstig abkaufen oder wird es ihm sogar geschenkt, dann kann es unter bestimmten Voraussetzungen zum Ansatz eines steuerpflichtigen Sachbezuges kommen, da sich die Ausnahmebestimmung nur auf die private Nutzung emissionsfreier Fahrzeuge und Jobräder, jedoch nicht auf den Verkauf bzw die Schenkung solcher bezieht.

Wird bei dem Verkauf eines Dienstfahrzeuges mit dem Dienstnehmer ein Kaufpreis festgelegt, welcher unter einem freimüßigen Preis⁴⁴ liegt, entsteht ein steuerpflichtiger Sachbezug. Die Differenz zwischen dem tatsächlich von dem Dienstnehmer gezahlten Preis und dem Mittelwert aus Händler-Einkaufspreis und Händler-Verkaufspreis laut den inländischen Eurotax-Notierungen (jeweils inkl USt und NoVA) ist dann als Sachbezug anzusetzen, wobei auch andere im Inland anerkannte Fahrzeugbewertungslisten, wie zB der Autopreisspiegel, für die Berechnung herangezogen werden können.⁴⁵ Dem Dienstnehmer steht es auch offen, einen niedrigeren Sachbezug anhand geeigneter Unterlagen (zB Bewertungsgutachten, vergleichbare Kaufpreise) nachzuweisen. Der Verkauf führt idR zu einem umsatzsteuerbaren und umsatzsteuerpflichtigen Umsatz beim Dienstgeber, wobei die Normalwertregelung gem § 4 Abs 9 UStG zu beachten ist.

Möchte ein Dienstnehmer das Jobrad dem Dienstgeber verbilligt abkaufen oder bekommt er es sogar von diesem geschenkt, dann ist ein steuerpflichtiger Sachbezug in Höhe der Differenz zwischen dem tatsächlich gezahlten Kaufpreis und dem um übliche Preisnachlässe verminderten Endpreis anzusetzen. Es bestehen keine Bedenken, wenn statt des Endpreises der steuerliche Buchwert abzüglich 20 % Abschlag angesetzt wird, sofern das Fahrrad linear (über 5 Jahre) abgeschrieben wurde. Es sind jedoch 20 % USt hinzuzurechnen, wenn sich der Buchwert von den Netto-Anschaffungskosten berechnet.⁴⁶

⁴² Vgl UStR 2000 Rz 1985.

⁴³ Vgl Ruppe/Achatz in Ruppe/Achatz (Hrsg), Umsatzsteuergesetz: Kommentar⁵ (2017) § 12 UStG Rz 208/2.

⁴⁴ Preis, welcher bei Veräußerung an einen fremden, privaten Abnehmer zu erzielen wäre.

⁴⁵ Vgl Begutachtungsentwurf LStR-WE 2022, Rz 222b.

⁴⁶ Vgl Begutachtungsentwurf LStR-WE 2022, Rz 207.



Beispiel:⁴⁷

Der Arbeitgeber schafft im Jänner 2021 ein E-Bike um 6.000,00 € (inkl USt) an und stellt es zur kostenlosen Nutzung einem Dienstnehmer zur Verfügung. Nach 4 Jahren (Jänner 2025) wird das E-Bike dem Dienstnehmer geschenkt.

Lösung:

Variante 1: Der Arbeitgeber ist vorsteuerabzugsberechtigt und hat den vollen Vorsteuerabzug geltend gemacht. Der steuerliche Buchwert bei Übergabe an den Arbeitnehmer beträgt daher 1.000,00 € (AK iHv 5.000,00 € abzüglich AfA iHv 4.000,00 €). Unter Berücksichtigung von 20 % Umsatzsteuer (200,00 €) und 20 % Abschlag (240,00 €) sind als Sachbezug 960,00 € anzusetzen.

Variante 2: Ist der Arbeitgeber nicht vorsteuerabzugsberechtigt und hat er daher keinen Vorsteuerabzug geltend gemacht, beträgt der steuerliche Buchwert bei Übergabe an den Arbeitnehmer 1.200,00 € (AK iHv 6.000,00 € abzüglich AfA iHv 4.800,00 €). Unter Berücksichtigung von 20 % Abschlag (240,00 €) sind als Sachbezug wiederum 960,00 € anzusetzen.

angesetzt werden. Das hat sowohl Vorteile für den Dienstnehmer als auch den Dienstgeber, da die Bemessungsgrundlage für die Lohnsteuer, für die SV-Beiträge und auch die Lohnnebenkosten dadurch nicht erhöht wird. Bei dem Verkauf oder der Schenkung eines gebrauchten E-Autos oder E-Bikes an den Mitarbeiter kann es jedoch zu einem steuerpflichtigen Sachbezug kommen.

In Bezug auf die Luxustangente bestehen keine Erleichterungen für E-Autos, wodurch bei diesen ebenfalls die Angemessenheitsgrenze zu beachten ist. (E-)Fahrräder/-krafträder unterliegen hingegen keiner steuerlichen Angemessenheitsprüfung. Fraglich ist, welche Auswirkungen sich aus steuerfreien Förderungen für E-Autos auf die Berechnung der Luxustangente ergeben. Es erscheint sachgerecht, die Luxustangente zunächst ohne Kürzung der Anschaffungskosten zu berechnen und anschließend die steuerlich angemessenen Anschaffungskosten auch nur um den „angemessenen“ Teil der steuerfreien Förderung zu kürzen.

Wird ein E-Auto oder E-Bike für die Überlassung an den Dienstnehmer angeschafft, ist umsatzsteuerlich von einer ausschließlichen unternehmerischen Nutzung auszugehen, weshalb der Vorsteuerabzug innerhalb der Angemessenheitsgrenze in voller Höhe zusteht. Steuerfreie Förderungen haben laut UStR keine Auswirkung auf den Vorsteuerabzug oder auf eine etwaige Eigenverbrauchsbesteuerung.

4. Conclusio

Die Anschaffung eines E-Bikes oder eines E-Autos hat diverse Vorteile: Solche Fahrzeuge und Fahrräder stellen nicht nur attraktive Incentives zur Mitarbeitergewinnung und -bindung dar, sondern bringen auch diverse Abgabenvorteile bei gleichzeitiger Förderung der Ökologisierung mit sich.

Wird einem Dienstnehmer ein Jobrad oder E-Auto zur kostenlosen (Privat-)Nutzung überlassen, dann muss kein Sachbezug



Die Autorin:

Marie-Christin Inzinger, MSc (WU) ist Berufsanwältin bei der WTS Tax Service Steuerberatungsgesellschaft mbH in Wien sowie Universitätsassistentin (prae doc) am Institut für Revisions-, Treuhand- und Rechnungswesen (Abteilung für Rechnungswesen, Steuern und Jahresabschlussprüfung) an der Wirtschaftsuniversität Wien.

✉ Marie-Christin.Inzinger@wu.ac.at

🌐 lesen.lexisnexis.at/autor/Inzinger/Marie-Christin

Foto: WUtv

⁴⁷ Vgl Begutachtungsentwurf LStR-WE 2022, Rz 207.

KODEX
DES ÖSTERREICHISCHEN RECHTS
SAMMLUNG DER ÖSTERREICHISCHEN BUNDESGESETZE

Bewährte KODEX-Qualität verknüpft mit modernster Technologie.

LexisNexis
Weil Vorsprung entscheidet.

Ihr Weg zum Recht: www.kodex.at

Für jeden Fall das Original!
– seit 1979 –