

KRAFTFAHRZEUGE

im UStG und EStG

Linz, April 2023

Inhaltsverzeichnis:

UMSATZSTEUER

Vorsteuerabzug.....	1
Umsätze mit dem PKW.....	4
Ausnahmen vom Vorsteuerabzugsverbot	7
Einzelfälle	12
Vorsteuerberichtigung	17
Kleinbusse	19
Steuerreform 2016 (Elektroautos).....	21
Innergemeinschaftlicher Erwerb	25
Leasing und Vermietung über die Grenze	27
Kfz-Reparaturen	33
Judikatur	35
Elektroauto	39
Anschaffung	43
Verkauf.....	48
Betriebskosten	49
E-Bikes	52
Sachbezug	56

EINKOMMENSTEUER

Gesetzliche Grundlagen	58
Afa PKW	62
Verkauf.....	66
Luxustangente – Angemessenheitsprüfung.....	67
Leasing	76
Aktivposten – Einzelfälle	79
Privatnutzung PKW	83

Zusammengestellt von © HR Mag. iur. Gerhard Kollmann

www.gerh-kollmann.at

Nur für Schulungszwecke, ohne Gewähr

Kfz und Umsatzsteuer

Stand: April 2023

(C) Mag. Gerhard Kollmann

1

Vorsteuerabzug PKW

EU-Recht

- ✚ Art. 176 MWStSystRL
- ✚ „Stand-Still-Klausel“
- ✚ Beibehaltung aller zum Beitrittstichtag bestehenden Vorsteuerabzugsverbote (1.1.1995)

UStG

- ✚ § 12 Abs 2 Z 2 lit b
- ✚ Leistungen iZm Anschaffung, Miete oder Betrieb von PKW, Kombis oder Kräfträdern gelten **nicht als für das Unternehmen** ausgeführt

(C) Mag. Gerhard Kollmann

2

Vorsteuerabzug PKW

UStR

- ✚ Rz 1931: die von § 12 Abs 2 Z 2 lit. b betroffenen KfZ sind nicht Bestandteil des Unternehmens
- ✚ logische Konsequenz: die spätere Veräußerung ist nicht steuerbar, da sie nicht „im Rahmen des Unternehmens“ erfolgt (Tatbestandsmerkmal für steuerbaren Umsatz gem § 1 Abs 1 Z 1 UStG)
- ✚ Entnahme oder Privatnutzung kein Eigenverbrauch (kein Gegenstand des Unternehmens)
- ✚ Weitervermietung (nicht gewerbliche) oder Überlassung von PKW wäre ebenfalls nicht steuerbar

(C) Mag. Gerhard Kollmann

3

Vorsteuerabzug PKW

✚ [VwGH 22.9.1999, 98/15/0136](#)

§ 12 Abs 2 Z 2 lit b ist im Anwendungsbereich des UStG 1994 als reine Vorsteuerausschlussbestimmung zu verstehen (vgl VwGH 22.9.1999, 98/15/0136) Die Zugehörigkeit der betroffenen Fahrzeuge zum Unternehmen wird dadurch nicht ausgeschlossen.

✚ [VwGH 27.08.2008, 2006/15/0127](#)

Weiterveräußerung eines PKWs ist grundsätzlich steuerbar, aber gem § 6 Abs 1 Z 26 unecht steuerbefreit

(C) Mag. Gerhard Kollmann

4

Vorsteuerabzug PKW

✚ § 6 Abs 1 Z 26 UStG (von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 fallenden Umsätzen sind steuerfrei):

Z 26. „die Lieferungen von

- **Gegenständen**, wenn der Unternehmer
- für diese Gegenstände **keinen Vorsteuerabzug** vornehmen konnte und
- die gelieferten Gegenstände ausschließlich für eine nach den **Z 7 bis 25 steuerfreie Tätigkeit** verwendet hat

(C) Mag. Gerhard Kollmann

5

Vorsteuerabzug PKW

✚ Art 136 lit a MWStSystRL befreit die Lieferung von Gegenständen, wenn diese ausschließlich für bestimmte **unecht steuerbefreite** Tätigkeiten bestimmt waren und kein Recht auf Vorsteuerabzug bestanden hat (wurde in österreichisches Recht umgesetzt, § 6 Abs 1 Z 26 UStG)

✚ Art 136 lit b der MWStSyst-RL befreit darüber hinaus die Lieferung von Gegenständen, deren Anschaffung oder Zuordnung **gem Art 176 vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen** war. Bisher keine Umsetzung in öUStG, da die Verwaltungspraxis und Lehre beim Verkauf eines PKW überwiegend von einem nicht steuerbaren Umsatz ausgegangen war

(C) Mag. Gerhard Kollmann

6

Umsätze mit dem PKW

Verkauf

- steuerbar
- unecht befreit gem § 6 Abs 1 Z 26

Entnahme

- nicht steuerbar (EV gem § 3 Abs 2 UStG nur, wenn der Gegenstand zum VSt-Abzug berechtigt hat)

Privatanteil

- nicht steuerbar (EV gem § 3a Abs 1a Z 1 UStG nur, wenn der Gegenstand zum VSt-Abzug berechtigt hat)

(C) Mag. Gerhard Kollmann

7

Umsätze mit dem PKW

Vermietung (nicht gewerbliche) bzw. Weiterverrechnung von Kosten

- steuerbar
- § 6 Abs 1 Z 26 nicht anwendbar, daher steuerpflichtig!

Aber: Rz 1931 UStR weiterhin aufrecht (nicht Bestandteil des Unternehmens)

USt-Protokoll 2009 (Weiterverrechnung von PKW-Kosten): Handelsvertreter überlässt Branchenkollegen gegen Kostenersatz seinen nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden PKW.

(C) Mag. Gerhard Kollmann

8

Umsätze mit dem PKW

Weiterverrechnung von PKW-Kosten

Wie ist im Hinblick auf das o.a. Judikat des VwGH die entgeltliche Nutzungsüberlassung eines vom Vorsteuerabzug ausgeschlossenen PKW zu behandeln?

BMF: Gemäß UStR Rz 1931 sind unabhängig vom Ausmaß der unternehmerischen Verwendung die von § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 betroffenen Kraftfahrzeuge nicht Bestandteil des Unternehmens. Eine Privatnutzung stellt daher keinen Eigenverbrauch dar und eine Veräußerung ist nicht steuerbar. Die Überlassung eines derartigen Fahrzeuges an einen Arbeitnehmer für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte oder Privatfahrten unterliegt ebenfalls nicht der USt.

(C) Mag. Gerhard Kollmann

9

Umsätze mit dem PKW

Weiterverrechnung von PKW-Kosten

Die Aussagen des VwGH (VwGH 27.08.2008, 2006/15/0127) zur Lieferung eines nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden PKW entsprechen im Ergebnis den Ausführungen zur Lieferung in UStR 2000 Rz 1931.

Nicht geäußert hat sich der VwGH zu anderen Umsätzen, die mittels eines nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden PKW ausgeführt werden. Diesbezüglich können die Aussagen in UStR 2000 Rz 1931 aufrecht erhalten werden und - zur Vermeidung systemwidriger Doppelbelastungen - auch auf den Fall der entgeltlichen Nutzungsüberlassung eines nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden PKW angewendet werden.

(C) Mag. Gerhard Kollmann

10

Umsätze mit dem PKW

Weiterverrechnung von PKW-Kosten

Kritik:

Solange die Rz 1931 UStR nicht an die Judikatur des VwGH angepasst wird, hat der Unternehmer de facto wohl ein Wahlrecht zur Behandlung eines PKW oder Kombis als Bestandteil des Unternehmens oder nicht. Das Risiko bei „begünstigenden“ nationalen Richtlinienbestimmungen, die dem Gesetz nicht vollständig entsprechen, ist hinlänglich bekannt.

Gelangt ein solcher Fall zum UFS oder VwGH, kann sich der Unternehmer nicht auf diese Verwaltungsanweisung berufen.

Der UFS kann außerdem das Thema von sich aus aufgreifen, selbst wenn dieser Punkt gar nicht der Grund für das Rechtsmittel war und die Finanzverwaltung sich an die Rz 1931 UStR gehalten hat.

(C) Mag. Gerhard Kollmann

11

Vorsteuerabzug PKW

Vom VSt-Abzugsverbot betroffene Aufwendungen

Anschaffungskosten

kein Abzug für:

- ✚ ausgewiesene Vorsteuer bei Kauf im Inland
- ✚ EUSt bei Drittlandsimport
- ✚ Erwerbsteuer bei ig. Erwerb aus EU

(C) Mag. Gerhard Kollmann

12

Vorsteuerabzug PKW

Vom VSt-Abzugsverbot betroffene Aufwendungen

Sonderausstattung

Teil der Anschaffungskosten (vgl. Rz 4773 EStR),
unselbständige Bestandteile des PKW, z.B.

- ✚ Klimaanlage
- ✚ Alufelgen, Hi-Speed-Reifen
- ✚ Sonderlackierung
- ✚ ABS, Airbag
- ✚ eingebautes Autoradio, Navi

(C) Mag. Gerhard Kollmann

13

Vorsteuerabzug PKW

Vom VSt-Abzugsverbot nicht betroffen:

Sondereinrichtungen

Mit dem Betrieb eines Kfz nicht typischerweise
verbunden, eigenständig bewertbare Wirtschaftsgüter
Rz 1950 UStR bzw. Rz 4774 EStR

- ✚ Autotelefon, Funkeinrichtungen
- ✚ Taxameter
- ✚ Navi (nicht serienmäßig)

Nicht serienmäßiges Autoradio für Unternehmer lt. Rz
4713 EStR privat (kein VSt-Abzug)

(C) Mag. Gerhard Kollmann

14

Vorsteuerabzug PKW

Vom VSt-Abzugsverbot betroffen:

Miete

- ✚ langfristige Miete (einschl. Leasing)
- ✚ kurzfristige Miete (auch tageweise)

Vom VSt-Abzugsverbot nicht betroffen:

Personenbeförderung (Taxi, Bus, Bahn)

(C) Mag. Gerhard Kollmann

15

Vorsteuerabzug PKW

Vom VSt-Abzugsverbot betroffen:

Betriebskosten

alle Leistungen, die zur widmungsgemäßen Benützung gehören (laufender Betrieb und iZm Halten des PKW):
Treibstoff, Schmierstoffe, Reparaturen, Wartung, Pflege, Bahnverladung, Garagierungskosten, Parkgebühren, Maut (einschl. Vignette),

Keine Betriebskosten (VSt-Abzug daher zulässig):
Errichtung und Erhaltung von betriebseigenen Tankstellen und Garagen (auch wenn nur für PKW)

(C) Mag. Gerhard Kollmann

16

Vorsteuerabzug PKW

Ausnahmen vom VSt-Abzugsverbot

(taxative Aufzählung in § 12 Abs 2 Z 2 lit b UStG):

- ✚ Fahrschulkraftfahrzeuge
- ✚ Vorführkraftfahrzeuge
- ✚ Kfz zur gewerblichen Weiterveräußerung (100%)
- ✚ Kfz zur gewerblichen Personenbeförderung ($\geq 80\%$)
- ✚ Kfz zur gewerblichen Vermietung ($\geq 80\%$)

siehe auch Rz 1938 bis 1948 UStR

(C) Mag. Gerhard Kollmann

17

Vorsteuerabzug PKW

Ausnahmen vom VSt-Abzugsverbot

Fahrschulkraftfahrzeuge

- ✚ Verwendung unmittelbar für Unterrichtszwecke
- ✚ Verwaltungspraxis: mindestens 80% (Toleranz)
- ✚ zur unmittelbaren Verwendung gehören auch Fahrten zur Tankstelle und Werkstätte und Prüfungsfahrten
- ✚ Unterschreiten der 80%-Grenze in einem Kalenderjahr führt zu Vorsteuerausschluss bzw. –berichtigung gem. § 12 Abs 10 UStG

(C) Mag. Gerhard Kollmann

18

Vorsteuerabzug PKW

Ausnahmen vom VSt-Abzugsverbot

Vorführfahrzeuge

- ✚ grundsätzlich Umlaufvermögen
- ✚ kein Einzelstück, sondern bestimmte Type
- ✚ zum alsbaldigen Verkauf bestimmt
- ✚ bei gängigen Fahrzeugen bis 6 Monate
- ✚ im Einzelfall bis 12 Monate
- ✚ bei schwer verkäuflichen Modellen (z.B. Bentley) bis 24 Monate

(C) Mag. Gerhard Kollmann

19

Vorsteuerabzug PKW

Ausnahmen vom VSt-Abzugsverbot

Vorführfahrzeuge

- ✚ Veräußerung ist steuerpflichtig
- ✚ Verwendungsänderung: Vorsteuerberichtigung
- ✚ Umwidmung in Anlagevermögen: VSt-Korrektur in voller Höhe (Rz 2075 UStR)
- ✚ Umwidmung in Folgejahr: VSt-Korrektur ebenfalls in voller Höhe (§ 12 Abs 11 UStG)
- ✚ Keine VSt-Berichtigung: Vorführ-Kfz wird nach Fristablauf abgemeldet und ausschließlich zum Verkauf angeboten

(C) Mag. Gerhard Kollmann

20

Vorsteuerabzug PKW

Ausnahmen vom VSt-Abzugsverbot

Fahrzeuge zur gewerblichen Weiterveräußerung

- ✚ ausschließlich (ohne geringste andere Nutzung)
- ✚ gewerblicher Autohandel
- ✚ einmaliger An- und Verkauf reicht nicht aus
- ✚ unentgeltliche Übertragung (z.B. für Preisaus-schreiben) ist keine gewerbl. Weiterveräußerung

(C) Mag. Gerhard Kollmann

21

Vorsteuerabzug PKW

Ausnahmen vom VSt-Abzugsverbot

Fahrzeuge zur gewerblichen Personenbeförderung

- ✚ mindestens 80%
- ✚ Unternehmenszweck: Beförderung unternehmensfremder Personen (Taxi, Hotelwagen)
- ✚ nicht: Beförderung eigener Arbeitnehmer mit PKWs
- ✚ private oder andere unternehmerische Verwendung (z.B. für Einkaufsfahrten) max. 20%
- ✚ über 20% andere Verwendung: kein VSt-Abzug (ggf. VSt-Berichtigung)
- ✚ Verwaltungsfahrten nicht schädlich

(C) Mag. Gerhard Kollmann

22

Vorsteuerabzug PKW

Ausnahmen vom VSt-Abzugsverbot

Fahrzeuge zur gewerblichen Vermietung

- ✦ mindestens 80%
- ✦ Leasingfahrzeuge
- ✦ kurzfr. Vermietung
- ✦ Leihwagen von Kfz-Werkstätten

(C) Mag. Gerhard Kollmann

23

Vorsteuerabzug PKW - Einzelfälle

Auch die Anmietung oder Anschaffung von PKW, die lediglich als **Filmrequisite** eingesetzt werden und nicht zum Verkehr auf öffentlichen Strassen zugelassen worden sind, ist vom Vorsteuerausschluss gem § 12 Abs 2 Z 2 lit b erfasst (VwGH 24.1.2007, 2003/13/0072).

(C) Mag. Gerhard Kollmann

24

Vorsteuerabzug PKW - Einzelfälle

Ein **Rennwagen**, welcher nach seiner Zweckbestimmung ausschließlich für den Einsatz bei Rennsportveranstaltungen auf speziellen Rennstrecken gebaut wird und eine andere Verwendungsmöglichkeit nicht besteht, unterscheidet sich wesentlich von den üblichen Typen von Personen- und Kombinationskraftwagen. Scheidet eine Verwendung des Rennwagens im allgemeinen Straßenverkehr nach seiner Beschaffenheit und der Bauart aus, ist eine kraftfahrrechtliche Zulassung für den öffentlichen Straßenverkehr nicht möglich. Besteht auch keine Umbaumöglichkeit, das Rennauto straßentauglich und zulassungsfähig zu machen, handelt es sich um keinen Pkw (VwGH 28.10.2009, 2007/15/0222). Der Vorsteuerabzug steht daher nach den allgemeinen Regeln des UStG grundsätzlich zu.

(C) Mag. Gerhard Kollmann

25

Vorsteuerabzug PKW - Einzelfälle

BMF-Info vom 15.4.2011 (<https://findok.bmf.gv.at>) zur umsatzsteuerlichen Behandlung von **Elektrofahrrädern** und Selbstbalance-Rollern („**Segways**“) – Rechtslage vor 2020
Fahrräder mit elektrischem (Hilfs)Motor sind nach ihrem optischen Eindruck und ihrer Zweckbestimmung, nämlich der (teil)motorisierten Personenbeförderung, als Krafträder iSd § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG anzusehen. Im Übrigen, obwohl nicht entscheidungswesentlich, ergibt sich das auch aus den kraftfahrrechtlichen Bestimmungen. Nach § 2 Abs. 1 Z 1 KFG 1967 ist ein Kraftfahrzeug ein zur Verwendung auf Straßen bestimmtes oder auf Straßen verwendetes Fahrzeug, das durch technisch freigemachte Energie angetrieben wird und nicht an Gleise gebunden ist.

(C) Mag. Gerhard Kollmann

26

Vorsteuerabzug PKW - Einzelfälle

Diese Definition erfasst daher auch Elektrofahräder. Dass bestimmte Elektrofahräder kraft gesetzlicher Fiktion (§ 1 Abs. 2a KFG 1967) vom Anwendungsbereich des KFG ausgenommen sind, ändert nichts an deren grundsätzlicher Kraffahrzeugeigenschaft. Bei Selbstbalance-Rollern (Segways) handelt es sich um mehrspurige Kraffahrzeuge, die der Personenbeförderung dienen. Ihrem typischen Erscheinungsbild und Verwendungszweck entsprechend, sind diese Fahrzeuge ebenfalls den Kraffrädern zuzurechnen. Für Fahrräder mit (Hilfs)Motor bzw. Selbstbalance-Roller steht daher grundsätzlich (bis 2019) **kein Vorsteuerabzug** zu.

Anm: Als „Kraffräder“ im Sinn des KFG gelten nur elektrisch angetriebene Fahrräder mit einer Leistung von mehr als 600 Watt oder einer Bauartgeschwindigkeit von mehr als 25 km/h.

(C) Mag. Gerhard Kollmann

27

Vorsteuerabzug PKW - Einzelfälle

Ein Sonderfall im Hinblick auf den Vorsteuerabzug für Pkw und Kombis sind sog **Begleitfahrzeuge**. Diese sind als Ausnahme im Gesetz nicht genannt. Die Verwaltungspraxis (Rz 1936 UStR) gewährt für solche Fahrzeuge, die zu mehr als 80% zur Begleitung von Sonder- und Schwertransporten eingesetzt werden, dennoch den Vorsteuerabzug für die Anschaffungs- als auch Betriebskosten.

Anmerkung (vgl. USt-Kommentar Melhardt/Tumpel, § 12 Rz 311): Die Begründung, dass mit dem Begleitfahrzeug unmittelbar Umsätze erzielt werden, vermag nicht zu überzeugen. Dasselbe Argument wäre wohl für viele andere Fälle ebenfalls zutreffend, in welchen der Vorsteuerabzug aber nach Judikatur bzw herrschender Meinung nicht zusteht.

(C) Mag. Gerhard Kollmann

28

Vorsteuerabzug PKW - Einzelfälle

Die **unentgeltliche Übertragung** von Pkw und Kombis stellt keine gewerbliche Weiterveräußerung dar.

Werden PKW (auch durch Autohändler!) zum Zwecke der Verlosung bei einem **Preisausschreiben** angeschafft, steht kein Vorsteuerabzug zu (VwGH 12.12.1988, 87/15/0094).

Die Übergabe an den Gewinner ist mangels Vorsteuerabzugsmöglichkeit dafür auch nicht als Eigenverbrauch gem § 3 Abs 2 steuerbar.

Anders gelagert wäre der Fall, wenn etwa ein Kfz-Händler einen seinerzeit als Umlaufvermögen angeschafften Pkw bei einem Preisausschreiben verlost (Vorsteuerabzug bei der Anschaffung, Eigenverbrauch gem § 3 Abs 2 UStG bei der Preisübergabe).

(C) Mag. Gerhard Kollmann

29

Vorsteuerabzug PKW - Einzelfälle

Kein Vorsteuerabzug bei **Gebrauchsüberlassung** von Firmen-PKW zwischen verbundenen Unternehmen

Einen Ausschluss vom Vorsteuerabzug normiert § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG für Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren, die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträdern stehen. Ausgenommen hiervon sind ua. Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80 % dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienen.

Nach Ansicht des VwGH erfordert die genannte Ausnahmebestimmung eine **qualifizierte Form der Gebrauchsüberlassung**, nämlich die "gewerbliche" Vermietung.

(C) Mag. Gerhard Kollmann

30

Vorsteuerabzug PKW - Einzelfälle

Kein Vorsteuerabzug bei **Gebrauchsüberlassung** von Firmen-PKW zwischen verbundenen Unternehmen

Wurden PKW nur gegen Auslagenersatz (inklusive einer Bearbeitungsgebühr "in Höhe von 1 % der getätigten Auslagen") zwischen verbundenen Unternehmen (zB zwischen Mutter- und Tochtergesellschaft) zur Nutzung überlassen, kann bei einer solchen, ansonsten auch nicht nach außen in Erscheinung tretenden, Nutzungsüberlassung dem Gesamtbild nach nicht gesagt werden, dass etwa vergleichbar einem Leasingunternehmen eine Vermietungstätigkeit im Sinne der Führung eines Gewerbebetriebes entfaltet worden wäre. Die Versagung des Vorsteuerabzuges erfolgte daher bei einer derartigen Konstellation zu Recht.

VwGH 17.5.2006, 2006/14/0006

(C) Mag. Gerhard Kollmann

31

Vorsteuerabzug PKW - Einzelfälle

Beurteilungskriterien für die Anerkennung als **Vorführkraftfahrzeug**

Vorführkraftfahrzeuge sind "zum alsbaldigen Verkauf bestimmte" Fahrzeuge, welche überwiegend für Vorführzwecke verwendet werden. Bei "gängigen" Fahrzeugmodellen kann - sofern keine gegenteiligen Anzeichen vorliegen (von vornherein beabsichtigte dauerhafte Widmung für das Betriebsvermögen) - für die Dauer maximal eines Jahres ein Vorführkraftfahrzeug vorliegen.

(C) Mag. Gerhard Kollmann

32

Vorsteuerabzug PKW - Einzelfälle

Kein Vorsteuerabzug für "Testmotorräder"

Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG fallen Fahrschul-, Vorführ-Kfz, Kfz, die ausschließlich zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt sind, sowie Kfz, die zu mindestens 80 % dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder Vermietung dienen, nicht unter den grundsätzlichen Vorsteuerausschluss für bestimmte Kraftfahrzeuge. Die konkrete Bezeichnung der ausgenommenen Fahrzeuge bzw. die engen Voraussetzungen an eine im Zusammenhang mit diesen Kraftfahrzeugen vorgenommene Betätigung ("ausschließlich", "zu mindestens 80 %") zeigen, dass das Gesetz die Ausnahme vom Ausschluss vom Vorsteuerabzug nur **in sehr eingeschränktem Rahmen** zulassen wollte. Ein Raum für eine analoge Anwendung auf "Testfahrzeuge" bleibt daher nicht. VwGH 21.9.2006, 2004/15/0072 (mit weiteren grundsätzlichen Ausführungen zu den Voraussetzungen für eine Gesetzesanalogie)

(C) Mag. Gerhard Kollmann

33

Änderung der Voraussetzungen

Beispiel:

Ein Salzburger Taxiunternehmer kauft im Jänner 2006 einen Pkw Mercedes um € 50.000,— + 20 % MwSt und zieht sich die Vorsteuer in Höhe von € 10.000,— ab. Die jährliche Fahrleistung mit dem Taxi beträgt 40.000 km.

Im Zuge einer Betriebsprüfung wird festgestellt, dass der Taxiunternehmer mit diesem Fahrzeug im Sommer 2006 eine Skandinavienrundreise mit der Familie gemacht hat und dabei insgesamt 7.000 km zurückgelegt hat. Daneben konnten weitere Privatfahrten im Ausmaß von 3.000 km nachgewiesen werden.

(C) Mag. Gerhard Kollmann

34

Änderung der Voraussetzungen

Ansicht des Finanzamtes:

Der Vorsteuerabzug von € 10.000,— steht nicht zu, da das Taxi nicht zu mindestens 80 % dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung gem. § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG dient.

Ansicht des Steuerberaters:

Die 80 %ige Nutzung ist über einen längeren Zeitraum zu sehen. Im Jahr 2007 und den Folgejahren beträgt die Privatnutzung weniger als 20 %, sodass insgesamt – z.B. bezogen auf die AfA-Dauer von fünf Jahren – eine mehr als 80 %ige betriebliche Nutzung vorliegen wird.

(C) Mag. Gerhard Kollmann

35

Vorsteuerberichtigung

§ 12 Abs. 10 UStG	§ 12 Abs. 11 UStG
Anlagevermögen	Umlaufvermögen, sonstige Leistungen, Anlagevermögen vor Verwendung
innerhalb von 4 Jahren (bei Grundstücken 19 Jahren) pro Jahr 1/5 (bzw. 1/20) Altfälle bis 31.3.2012: bei Grundstücken 9 Jahren (1/10)	zeitlich unbegrenzt in voller Höhe (bzw. sachgerechte Aufteilung)

(C) Mag. Gerhard Kollmann

36

Vorsteuerberichtigung

Lösung:

Es haben sich im Vergleich zum Jahr der Anschaffung (2006) gem. § 12 Abs. 10 die Verhältnisse geändert, die für den Vorsteuerabzug maßgebend waren.

Somit ist für jedes Jahr der Änderung eine Berichtigung des seinerzeitigen (nicht abzugsfähigen) Vorsteuerbetrages zu Gunsten des Unternehmers durchzuführen:

2006 nicht abzugsfähige Vorsteuer: € 10.000,—

2007 bis 2010: jeweils Vorsteuerberichtigung (ein Fünftel) in Höhe von € 2.000,—

(C) Mag. Gerhard Kollmann

37

Kleinbusse - Vorsteuerabzug

Beispiel:

Ein Handelsvertreter kauft im ersten Halbjahr 2006 einen Kleinbus, den er zu 60 % betrieblich und zu 40 % privat nutzt. Die Eingangsrechnung lautet auf

€ 40.000,— netto + 20 % Umsatzsteuer (€ 8.000,—)

Der Kleinbus wird im Jahr 2011 um € 5.000,— an eine Privatperson verkauft. Der Handelsvertreter versteuert nur 60 % des Verkaufserlöses, also € 3.000,— + 20 % Umsatzsteuer (€ 600,—).

Ist das zulässig?

(C) Mag. Gerhard Kollmann

38

Kleinbusse - Vorsteuerabzug

Grundsatz:

Für gemischt (d.h. teilweise privat) genutzte bewegliche Anlagegüter kann ab mindestens 10 % unternehmerischer Nutzung der volle Vorsteuerabzug geltend gemacht werden.

Im Ausmaß der privaten Nutzung ist von der jährlichen AfA ein entsprechender Anteil der Eigenverbrauchsbesteuerung zu unterziehen.

Beispiel: Kleinbus, 60 % betrieblich, 40 % privat:

Voller Vorsteuerabzug, jährlicher EV = 40 % der AfA.

Vorteil: Finanzierungsvorteil; späteren Nutzungsänderungen kann durch Ansatz eines niedrigeren bzw. höheren Privatanteils Rechnung getragen werden.

Nachteil: laufende Eigenverbrauchsbesteuerung; voller Verkaufserlös umsatzsteuerpflichtig.

(C) Mag. Gerhard Kollmann

39

Kleinbusse - Vorsteuerabzug

Optionsmöglichkeit 1:

Der Unternehmer kann bewegliche Anlagegüter im Jahr der Anschaffung **aufteilen** und auf den Vorsteuerabzug für den privat genutzten Teil verzichten. Diese Zuordnungsentscheidung muss für jedes einzelne Anlagegut bis zum Ablauf des Veranlagungszeitraumes dem Finanzamt schriftlich mitgeteilt werden (§ 12 Abs. 2 Z 1 letzter Satz UStG).

Vorsteuerabzug nur für 60 %, kein lfd. EV.

Vorteil: Späterer Verkaufserlös nur anteilig (dem unternehmerisch genutzten Teil entsprechend) umsatzsteuerpflichtig. Berechnung mit Formel siehe USt-Protokoll 2011 (Aufteilung der **Nettoerlöse**)

Nachteil: Spätere Verwendungsänderung (z.B. bei Anschaffung 60 % unternehmerische Nutzung, ab dem dritten Jahr 80 % unternehmerisch) führt zu keiner positiven Vorsteuerberichtigung gem. § 12 Abs. 10 UStG (vgl. Rz 1903 UStR).

(C) Mag. Gerhard Kollmann

40

Kleinbusse - Vorsteuerabzug

Optionsmöglichkeit 2 („Opting out“):

Der Unternehmer kann bei gemischter Nutzung ein Investitionsgut zur Gänze dem nichtunternehmerischen Bereich zuordnen und damit ggf. zur Gänze auf den Vorsteuerabzug **verzichten** (EuGH „Bakcsi“ vom 8.3.2001, C-415/98).

Vorteil: Späterer Verkaufserlös nicht umsatzsteuerbar, Gegenstand bleibt gedanklich im „Privatvermögen“.

Trotz Zuordnung etwa eines Kleinbusses zum nichtunternehmerischen Bereich bleibt aber der Anspruch auf Vorsteuerabzug für die laufenden Kosten (Treibstoff, Reparaturen etc.) erhalten.

Anwendungsfälle: Einlage eines Kleinbusses aus dem Privatvermögen, Kauf von einer Privatperson oder von einem unecht befreiten Unternehmer (in allen diesen Fällen wäre ohnehin kein Vorsteuerabzug möglich!), erwartete Wertsteigerung.

(C) Mag. Gerhard Kollmann

41

Steuerreform 2016 - öUSt

Vorsteuerabzug für Elektroautos

Vorsteuerabzugsberechtigung für PKW und Kombis mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro km

- ✚ z.B. Kfz mit ausschließlich elektrischem oder elektrohydraulischem Antrieb
- ✚ Nicht für Hybridfahrzeuge mit Elektro- und Verbrennungsmotor

Luxustangente (lt. EStR € 40.000,- brutto):

§ 12 Abs 2 Z 2 lit a UStG bleibt unberührt

Kein Sachbezug Dienstnehmer: siehe Rz 672 UStR

42

Steuerreform 2016 - öUSt

Rz 672 UStR

Zur grundsätzlichen Problematik, insbesondere die Abgrenzung zum Eigenverbrauch, siehe Rz 66 bis Rz 74. Unabhängig davon, ob es sich um einen Eigenverbrauch oder einen tauschähnlichen Umsatz handelt, können aus Vereinfachungsgründen zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage für Sachzuwendungen jene Werte herangezogen werden, die den **Sachbezügen** bei der **Lohnsteuer** zu Grunde gelegt werden.

§ 4 Abs 1 Z 3 **Sachbezugswerteverordnung** ab 1.1.2016:
Für Kfz mit einem CO₂-Emissionswert von 0 ist ein Sachbezugswert von Null anzusetzen

43

Steuerreform 2016 - öUSt

Rz 672 UStR (Fortsetzung):

Werden in vom Unternehmer in eigener Regie geführten Kantinen verbilligte oder kostenlose Essen (insbesondere Mittagessen) an die Arbeitnehmer abgegeben, so kann zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage von zwei Dritteln der lohnsteuerlichen Sachbezugswerte ausgegangen werden. Die hienach in Betracht kommenden Beträge sind als Bruttowerte anzusehen, aus denen die USt herauszurechnen ist. Sind die vom Arbeitnehmer für die Sachzuwendung geleisteten Zahlungen höher als die Sachbezugswerte (bei den vorgenannten Essensabgaben höher als zwei Drittel der Sachbezugswerte), sind diese Zahlungen zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage heranzuziehen.

44

Steuerreform 2016 - öUSt

Vorsteuerabzug für Elektroautos

Beispiel: Elektroauto (Tesla, kein Hybrid) wird 2016 gekauft

a) € 30.000,-

b) € 60.000,-

c) € 120.000,-

a) voller Vorsteuerabzug

b) voller Vorsteuerabzug, Eigenverbrauch € 20.000,- (brutto)

c) kein Vorsteuerabzug (AK über € 80.000,-)

Bei Anschaffung vor 1.1.2016: positive Vorsteuerberichtigung
gem. 12 Abs 10 UStG (jährlich 1/5)

45

Steuerreform 2016 - öUSt

Vorsteuerabzug für Elektroautos

Beispiel: Elektroauto (Tesla, kein Hybrid) wurde bereits 2014
gekauft um 30.000,- + 6.000,- USt

Positive Vorsteuerberichtigung (UVA Kz 063 mit - Vorzeichen):

2016 (1/5) = 1.200,-

2017 (1/5) = 1.200,-

2018 (1/5) = 1.200,-

Keine nachträgliche Korrektur der Anschaffungskosten

Berichtigungsbeträge sind jährlich sofort Erlös (§ 6 Z 12 EStG)

46

Steuerreform 2016 - öUSt

Vorsteuerabzug für Elektroautos

Hinsichtlich der **Betriebskosten** für Elektroautos richtet sich der Vorsteuerabzug durch den Verweis in § 12 Abs 2 Z 2 lit a UStG auf § 20 Abs 1 Z 1 bis 5 EStG nach den einkommensteuerlich zulässigen Betriebsausgaben (siehe auch Rz 4780f EStR).

Eine Kürzung der Betriebskosten ist nur dann vorzunehmen, wenn für ein Fahrzeug, bei dem die Anschaffungskosten bzw. Leasingraten zu kürzen sind, auf Grund seiner gehobenen Ausstattung tatsächlich höhere Kosten (zB höhere Servicekosten) anfallen.

47

Steuerreform 2016 - öUSt

Vorsteuerabzug für Elektroautos

Treibstoffkosten sind idR in voller Höhe abzugsfähig, weil nicht davon ausgegangen werden kann, dass der Treibstoffverbrauch bei einem luxuriös ausgestatteten Kraftfahrzeug überproportional hoch ist. Zu kürzen sind folgende Kosten:

- AfA
- Zinsen
- Kosten einer Kaskoversicherung
- Haftpflichtversicherungsprämie einschließlich motorbezogene Versicherungssteuer (VwGH 18.12.2008, 2006/15/0169)

Die Kürzung hat mit dem Prozentsatz zu erfolgen, um den die Anschaffungskosten die Angemessenheitsgrenze übersteigen.

48

Innergemeinschaftlicher Erwerb

Voraussetzungen gem. Art. 1 Abs. 2 UStG:

- ✚ Lieferung eines **Gegenstandes**
- ✚ Lieferant = **Unternehmer** (ausg. Kleinunternehmer)
- ✚ **an** anderen **Unternehmer** für dessen Unternehmen oder jur. Person
- ✚ Gegenstand gelangt aus dem **EU-Gebiet** ins Inland

Keine Voraussetzung für ig. Erwerb:

- ✚ Erwerber verwendet UID

(C) Mag. Gerhard Kollmann

49

Innergemeinschaftlicher Erwerb

Kauf von Fahrzeugen in der EU:

a) Neufahrzeuge:

immer erwerbsteuerpflichtig (Auffangtatbestand Art 1 Abs. 7), auch beim Erwerb durch Private und Schwellenerwerber

b) Gebrauchtfahrzeuge:

Erwerbsteuerpflichtig bei Erwerb durch Unternehmer für sein Unternehmen (Art 1 Abs. 2), auch wenn unecht befreit (z.B. Ärzte); Anwendung der allgemeinen Bestimmungen (auch Erwerbsschwelle)

Unzutreffender Einwand: Leistungen i.Z.m. PKW gelten gem. § 12 Abs. 2 Z. 2 b UStG nicht als für das Unternehmen ausgeführt

Beachte: Art 12 Abs. 4: „§ 12 Abs. 2 Z. 2 gilt nicht für den innergemeinschaftlichen Erwerb“

Kein innerg. Erwerb bei Differenzbesteuerung in der EU (Art 24 Abs. 2) oder bei Kauf von Privatperson

(C) Mag. Gerhard Kollmann

50

Innergemeinschaftlicher Erwerb

Kauf von Fahrzeugen in der EU:

Art 12 Abs 4 UStG ist rein deklarativer Natur. Sie soll dem nicht selten in der Praxis anzutreffenden Irrtum vorbeugen, dass Unternehmer bei der Anschaffung von (Gebraucht-)PKW aus der EU wie Privatpersonen handeln und diese Fahrzeuge mit der USt des Ursprungslandes und ohne Vornahme einer Erwerbsbesteuerung im Inland importieren. Unabhängig davon, ob im EU-Ausland USt bezahlt wurde, unterliegen Fahrzeugimporte für das Unternehmen der inländischen Erwerbsteuer.

Die ausländische USt gehört beim ig Erwerb nicht zur Bemessungsgrundlage, unabhängig davon, ob sie im Ausland als Vorsteuer geltend gemacht wurde oder werden konnte (Rz 3921 UStR, ergänzt durch Wartungserlass 2009).

(C) Mag. Gerhard Kollmann

51

Innergemeinschaftlicher Erwerb

Kauf von Fahrzeugen in der EU:

Durch die Steuerbefreiung der ig. Lieferung und der Besteuerung des ig. Erwerbs erfolgt daher eine klare Abgrenzung der Steuerhoheit. Nach dem Gemeinschaftsrecht ist daher zunächst die Besteuerung des ig. Erwerbs vorzunehmen.

Erst anschließend – in einem zweiten Schritt – kann der Unternehmer seine Zuordnungsentscheidung zum Privatvermögen dem Finanzamt gegenüber mitteilen, wobei dies ausdrücklich schriftlich zu erfolgen hat (was im Beschwerdefall übrigens nicht erfolgt ist).

(C) Mag. Gerhard Kollmann

52

Leasing über die Grenze

Ab 1. 1. 2010 unterliegt die **langfristige Vermietung von Kfz** (über 30 Tage) **an Unternehmer** der Umsatzsteuer des Empfängerstaates (Generalklausel B2B). Österreichische Unternehmer, die von einem deutschen Leasinggeber Pkw leasen, erhalten ab 2010 keine Rechnungen mehr mit deutscher Umsatzsteuer. Vielmehr kommt es bei der langfristigen Anmietung von Kfz von einem ausländischen Unternehmer zum Reverse Charge in Österreich beim Leasingnehmer (ohne Vorsteuerabzug für Pkw).

Die langfristige Vermietung von Beförderungsmitteln **an Privatpersonen** unterliegt bis 2012 der USt des Unternehmerortes (Generalklausel B2C). Ab 2013 erfolgt auch in diesen Fällen die Besteuerung im Empfängerstaat.

(C) Mag. Gerhard Kollmann

53

Leasing über die Grenze

Kurzfristige Vermietung von Beförderungsmitteln

Wasserfahrzeuge:	bis 90 Tage
andere Beförderungsmittel:	bis 30 Tage

Gem. § 3a Abs 12 UStG steuerbar dort, wo das Beförderungsmittel dem Leistungsempfänger (Mieter) tatsächlich zur Verfügung gestellt wird (sowohl B2B als auch B2C)

Keine Änderung mit 1.1.2013 (unveränderte Rechtslage seit 1.1.2010)

(C) Mag. Gerhard Kollmann

54

Kfz-Vermietung über die Grenze

Beförderungsmittel:

Fahrzeuge mit oder ohne Motor, sowie sonstige Ausrüstungen und Vorrichtungen, welche **zur Beförderung** von Personen oder Gegenständen von einem Ort an einen anderen **konzipiert** worden sind, von Fahrzeugen gezogen oder geschoben werden können und **tatsächlich** in der Lage sind, Gegenstände oder Personen zu befördern.

Dazu gehören auch Sattelzugmaschinen, Sattelanhänger, Auflieger, Fahrzeuganhänger, Eisenbahnwagen, Transportbetonmischer, Segelboote, Ruderboote, Paddelboote, Motorboote, Sportflugzeuge, Segelflugzeuge, Wohnmobile, Wohnwagen (außer stationär), Fahrzeuge, die speziell für den Transport von Kranken oder Verletzten konzipiert sind, Traktoren und andere landwirtschaftliche Fahrzeuge, Fahrzeuge für militärische, Überwachungs- oder ...

(C) Mag. Gerhard Kollmann

55

Kfz-Vermietung über die Grenze

Beförderungsmittel (Fortsetzung):

.... Zivilschutzzwecke (ausgenommen Kampffahrzeuge und Kampfflugzeuge), Rollstühle und ähnliche Fahrzeuge für Kranke und Körperbehinderte, mit Vorrichtungen zur mechanischen oder elektronischen Fortbewegung, Fahrräder und Dreiräder.

Keine Beförderungsmittel sind zB Bagger, Planiertrappen, Bergungskräne, Schwertransportkräne, Baustellenlastenaufzüge, Transportbänder, Gabelstapler, Elektrokarren, Rohrleitungen, Ladekräne, Schwimmkräne, Container, militärische Kampffahrzeuge, Kampfflugzeuge, Maschinen, Apparate und Geräte zum Ernten oder Dreschen von landwirtschaftlichen Erzeugnissen.

(C) Mag. Gerhard Kollmann

56

Leasing über die Grenze

Leasing (langfristige Vermietung von Bef. mitteln)

bis 2009:

steuerbar am Unternehmerort

ab 2010:

- an Unternehmer:

Generalklausel B2B (steuerbar im Empfängerstaat=Leasingnehmer)

- an Nichtunternehmer:

Generalklausel B2C (steuerbar am Unternehmerort=Leasinggeber)

ab 2013:

Steuerbar im Empfängerstaat (B2B und B2C)

(ausg. Sportboote: Übergabe, wenn dort Betriebsstätte)

(C) Mag. Gerhard Kollmann

57

Leasing über die Grenze

Fallbeispiel

Der Großbetrieb Ö benötigt für seinen Fuhrpark (Anlagevermögen) 100 PKW. Die Fahrzeuge werden vom Tochterunternehmen D (Deutschland) bei einem Kfz-Händler (K) in Österreich gekauft und anschließend an Ö verleast.

D tritt beim Kauf mit deutscher UID auf, lässt die Fahrzeuge bei K abholen und bestätigt, dass er den Gegenstand ins übrige Gemeinschaftsgebiet befördern wird (VO BGBl 1996/401 idF BGBl II 2010/172 zu Art 7 UStG).

✚ K fakturiert an D ohne USt (steuerfreie igL gem Art 7)

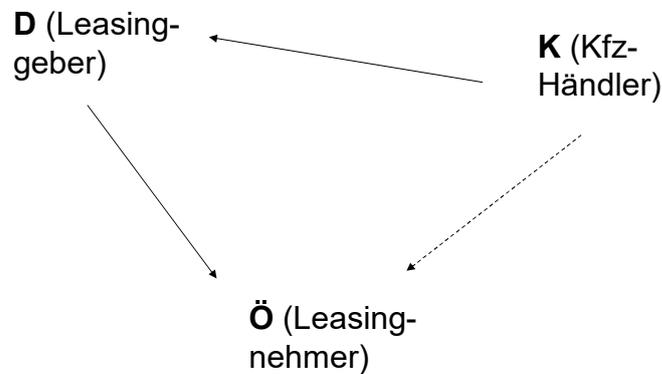
✚ D besteuert in Deutschland einen igE mit VSt-Abzug

✚ D verleast an Ö (Reverse Charge)

(C) Mag. Gerhard Kollmann

58

Leasing über die Grenze



(C) Mag. Gerhard Kollmann

59

Leasing über die Grenze

Die Betriebsprüfung (BP) stellt fest, dass die PKW Österreich nie verlassen haben, sondern vielmehr von D (Leasinggeber) abgeholt und direkt zu Ö (Leasingnehmer) gebracht worden sind.

Eine genaue Überprüfung der Buch- und Ausfuhrnachweise ergibt, dass K (Kfz-Händler) auf die Angaben von D **vertrauen** konnte:

Art 7 Abs 4 UStG: „Hat der Unternehmer eine Lieferung als steuerfrei behandelt, obwohl die Voraussetzungen nach Abs. 1 nicht vorliegen, so ist die Lieferung dennoch als steuerfrei anzusehen, wenn die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung auf unrichtigen Angaben des Abnehmers beruht und der Unternehmer die Unrichtigkeit dieser Angaben auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht erkennen konnte. In diesem Fall **schuldet der Abnehmer** die entgangene Steuer“

Ein Vorsteuerabzug für diese Steuerschuld ist gesetzlich **NICHT** vorgesehen!

(C) Mag. Gerhard Kollmann

60

Leasing über die Grenze

Fortsetzung Fallbeispiel:

Nach Ablauf der Grundmietzeit verkauft D die PKW an Ö.

Fakturierung:

- ✚ Rechnung D an Ö ohne USt (igL gem § 6a dUStG)
- ✚ Ö versteuert einen ig. Erwerb gem Art 1 öUStG (ohne VSt-Abzug)

Ansicht der Betriebsprüfung:

Ein innergemeinschaftlicher Erwerb durch Ö liegt im Kaufzeitpunkt nicht vor, da der Gegenstand nicht aus der EU nach Österreich gelangt ist, sondern schon da war.

(C) Mag. Gerhard Kollmann

61

Leasing über die Grenze

Die Betriebsprüfung hat Recht. Im Zeitpunkt des Abschlusses des Kaufvertrages (nach Ablauf der Grundmietzeit) wird der Gegenstand in Erfüllung des Vertrages nicht mehr von Deutschland nach Österreich bewegt, da er sich bereits beim Käufer befindet („ruhende Lieferung“).

Nur eine „bewegte Lieferung“ gem. § 3 Abs. 8 UStG könnte (gedanklich) über die Grenze gehen und ist somit bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen steuerfrei gem. Art. 7 UStG (ig. Lieferung). Der Abnehmer dieser Lieferung hat, wenn er Unternehmer aus der EU ist, einen innergemeinschaftlichen Erwerb im Bestimmungsland.

(C) Mag. Gerhard Kollmann

62

Leasing über die Grenze

Auswirkung bei D:

Der Verkauf der Leasingfahrzeuge ist **steuerpflichtig** in Österreich mit 20% USt. Der deutsche Leasinggeber (und nicht Ö!) bewirkt gleichzeitig mit dem Verkauf einen ig. Erwerb in Österreich durch Verbringen (Ende der vorübergehenden Verwendung gem Art 1 Abs 3 Z 1 lit f UStG). Dem ig. Erwerb steht in Deutschland eine steuerfreie ig. Lieferung durch Verbringen gegenüber. Der Leasinggeber hat in Deutschland eine ZM abzugeben und als Empfänger seine eigene österreichische UID anzugeben.

Auswirkung bei Ö:

Haftung gem § 27 Abs 4 UStG für die bisher nicht ans Finanzamt Graz Stadt abgeführte USt für den steuerpflichtigen Verkauf der PKW des deutschen Leasinggebers. Das gilt selbst dann, wenn keine USt in der Rechnung ausgewiesen ist (Rz 3493 UStR).

(C) Mag. Gerhard Kollmann

63

Leasing über die Grenze

PKW Auslandsleasing – Besteuerung des Privatanteiles nach § 3a Abs. 1 Z 1 UStG

Eine Eigenverbrauchsbesteuerung hat (nur) insoweit zu entfallen, als eine tatsächliche unternehmerische Nutzung des Fahrzeuges vorliegt. Der tatsächlich privat genutzte Anteil ist nach § 3a Abs. 1 Z 1 UStG 1994 der USt zu unterziehen.

UFSL 5.4.2011, RV/0704-L/06

Anm: Gem. § 3a Abs 1 Z 1 UStG führt die Verwendung eines Gegenstandes nur dann zu einer EV-Besteuerung, wenn er zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat. Die Judikatur geht davon aus, dass auch ein Vorsteuerabzug im Ausland (insb. Deutschland) ausreicht.

(C) Mag. Gerhard Kollmann

64

Kfz-Reparaturen

Leistungsempfänger Unternehmer:

Werkleistung: § 3a Abs 6 (Generalklausel), steuerbar im Empfängerstaat

Beispiel:

Österr. Unternehmer lässt sein Kfz in Deutschland reparieren (kein Austausch von Hauptstoffen wie zB Motor).

Steuerbar in Österreich; Re. ohne USt, RC in Ö (Kz 057), bei LKW oder Kleinbus VSt-Abzug in selber Höhe (Kz 066)

Stellt die deutsche Werkstatt eine Rechnung mit deutscher USt aus, handelt es sich um eine zu Unrecht ausgewiesene USt.

Nicht erstattungsfähig; trotzdem Reverse Charge vom Nettobetrag

(C) Mag. Gerhard Kollmann

65

Kfz-Reparaturen

Leistungsempfänger Unternehmer:

Werklieferung (Austausch von Hauptstoffen, wie z.B. Motor)

Beispiel:

✚ Österr. Unternehmer lässt sein Kfz in Deutschland reparieren (Austausch von Hauptstoffen wie zB Motor).

✚ Steuerbar in Deutschland (Abgangsort gem. § 3 Abs 8 UStG)

✚ bei Vorliegen der Voraussetzungen steuerfreie igL

✚ igE in Österreich

Abgrenzung Werkleistung / Werklieferung iVz Drittland lt. Rz 1067 UStR je nachdem, ob der auf Bestandteile (ohne Kleinmaterial) entfallende Anteil des Gesamtentgelts > 50%

(C) Mag. Gerhard Kollmann

66

Kfz-Reparaturen

Leistungsempfänger Nichtunternehmer:

§ 3a Abs 11 lit c UStG (Tätigkeitsort)

Beispiel 1:

Österr. Privatperson lässt sein Kfz in Deutschland reparieren.

Steuerbar in Deutschland (Tätigkeitsort); Re. mit dt. USt 19%

Beispiel 2:

Österr. Privatperson bestellt für nicht mehr fahrtüchtiges Fahrzeug deutschen Mechaniker, der das Auto vor Ort in Ö repariert

Reparatur in Ö: österr. USt 20%

Beispiel 3:

Österr. Privatperson bestellt für nicht mehr fahrtüchtiges Fahrzeug deutschen Mechaniker, der das Auto abschleppt und in D repariert

Reparatur in D: deutsche USt 19%

(C) Mag. Gerhard Kollmann

67

Kfz-Reparaturen

Steuerfreie Lohnveredelung § 8 UStG (nur bei Drittlandsbezug!):

Kunde ist ausl. Unternehmer:

Werkleistung gem. § 3a Abs 6 UStG steuerbar im Empfängerstaat (§ 8 nicht anwendbar)

Werklieferung steuerbar in Österreich, aber ggf. steuerfrei gem § 7

Kunde ist ausl. Nichtunternehmer:

Gegenstand wurde zur Lohnveredelung in der EU erworben oder in die EU eingeführt

Gegenstand gelangt danach ins Drittland

Im Abholfall: ausl. Abnehmer erforderlich

Beispiel: Schweizer Privatperson bringt seinen PKW zur Reparatur nach Österreich; steuerfrei (nicht: bei Panne auf Urlaubsreise)

(C) Mag. Gerhard Kollmann

68

Kfz - Treibstoff

Tanken in Deutschland:

- ✚ Treibstoff = Gegenstand
- ✚ Ort der Lieferung: dort wo getankt wird
- ✚ Tanken in Deutschland daher steuerpflichtig mit 19%
- ✚ Tanke mit UID als **steuerfreie igL?**
- ✚ Rz 3984 UStR: Eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung bei der Lieferung von Treibstoff zwecks Betankung von Kraftfahrzeugen (z.B. Lkw) liegt grundsätzlich schon deshalb nicht vor, weil nicht nachgewiesen werden kann, dass der Treibstoff in den anderen EU-Mitgliedstaat ausgeführt wurde.
- ✚ USt zu Recht ausgewiesen, daher erstattungsfähig (auch für PKW)

(C) Mag. Gerhard Kollmann

69

UFS-Entscheidungen

Kein Vorsteuerabzug für PKW-Kosten

UFGS RV/0218-G/12 vom 21.3.2012

- ✚ Deutsche Unternehmerin
- ✚ Vorsteuererstattungsantrag
- ✚ Aufwand für Toyota RAV 4 / Ersatzteil am Fahrzeug befestigt
- ✚ Toyota RAV 4 ist kein Kleinbus
- ✚ Maßgeblich ist österreichische Rechtslage
- ✚ Rechtslage Ansässigkeitsstaat nur betr. allgem. Vorsteuerabzugsberechtigung

(C) Mag. Gerhard Kollmann

70

UFS-Entscheidungen

Vorsteuerabzug für Wohnmobil

UFSW, RV/0751-W/09 vom 9.10.2012

- ✚ GmbH (Industriedesign) kauft Wohnmobil bei Kfz-Händler in Deutschland
- ✚ FA: Kfz ist als PKW zugelassen, kein VSt-Abzug für igE
- ✚ UFS: PKW – Beurteilung nach wirtschaftl. Sichtweise
- ✚ Zulassung nach KFG irrelevant
- ✚ Wohnmobile sind nach hL Kleinbusse
- ✚ Mindestens 10% unternehmerische Nutzung ist entscheidend, wurde vom FA nicht ermittelt (Aufhebung)

(C) Mag. Gerhard Kollmann

71

UFS-Entscheidungen

Weiterverkauf Pritschenwagen durch GmbH

UFSS, RV/0674-S/09 vom 12.1.2012

- ✚ Bau GmbH kauft 2006 gebrauchten VW Pritschenwagen bei deutschem Autohändler (igL / igE)
- ✚ Keine Zulassung, 3 Wochen später Weiterverkauf an Unternehmer im Drittland
- ✚ FA: Kein VSt-Abzug für igE, da nicht für das Unternehmen angeschafft
- ✚ UFS: kein Fall für Annahme eines außerbetrieblichen Bereichs, ggf. gewillkürtes Betriebsvermögen: igE mit VSt-Abzug

(C) Mag. Gerhard Kollmann

72

UFS-Entscheidungen

Kauf Neu-PKW bei Doppelwohnsitz

UFSS, RV/0174-S/08 vom 7.2.2012

- ✚ Hauptwohnsitz mit Gattin in Ö gemeldet seit 1969-2011
- ✚ Mindestens > 6 Monate/Jahr nicht in Ö (samt Auto)
- ✚ Seit Pension (dt. Beamter) ab 2000 Reiseschriftsteller
- ✚ Inspiration und Ruhe in Italien (Abano) und Kroatien
- ✚ Meldebescheinigung Deutschland ab 8.1.2008
- ✚ Kauf Neu-PKW in D, Zulassung in D
- ✚ Servicerechnungen: nur eine aus D in Grenznähe

(C) Mag. Gerhard Kollmann

73

UFS-Entscheidungen

Kauf Neu-PKW bei Doppelwohnsitz

UFSS, RV/0174-S/08 vom 7.2.2012

- ✚ Familienwohnsitz Mittelpunkt der Lebensinteressen?
- ✚ Aufenthalt der Gattin nach Meinung des Bw. egal
- ✚ Haus in Ö gehöre der Gattin, emotionale Bindung ist nicht nachweisbar und sei daher reine Spekulation
- ✚ Diese malt und fährt oft mit ins Ausland
- ✚ Auto überwiegend im Ausland (siehe mühsam zusammengesuchte Belege)

(C) Mag. Gerhard Kollmann

74

UFS-Entscheidungen

Kauf Neu-PKW bei Doppelwohnsitz

UFSS, RV/0174-S/08 vom 7.2.2012

- ✚ UFS: HWS wird an jener Unterkunft begründet, an der man sich in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen hat, diese zum Mittelpunkt seiner Lebensbeziehungen zu machen.
- ✚ Anderer HWS (zB in Deutschland) nicht einmal behauptet
- ✚ Mangelnde Mitwirkung bei Aufklärung („Privatsache“)
- ✚ Wohnort in Ö dauernder Standort – NOVA-Pflicht
- ✚ Endverwendung in Ö – ig. Erwerb

(C) Mag. Gerhard Kollmann

75

UMSATZSTEUER aktuell

Elektroauto

- Anschaffung und Verkauf mit Beispielen
- Luxustangente und Vorsteuerabzug
- Gebrauchtfahrzeuge
- Vorsteuerabzug für Betriebskosten
- Ladestationen
- E-Bikes
- Privatnutzung durch Unternehmer und Dienstnehmer

zusammengestellt von Mag. Gerhard Kollmann

Stand: Oktober 2022

76

Vorsteuerabzug PKW

Vorsteuerabzugsverbot (§ 12 Abs 2 Z 2 lit b UStG):

„Nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren

b) die im Zusammenhang mit der **Anschaffung** (Herstellung), **Miete** oder dem **Betrieb** von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder **Krafträdern** stehen,
ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge, Vorführkraftfahrzeuge und Kraftfahrzeuge, die ausschließlich zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt sind, sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80% dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienen.“

77

Vorsteuerabzug PKW

Ausnahmen vom Vorsteuerabzugsverbot

(taxative Aufzählung in § 12 Abs 2 Z 2 lit b UStG):

- ✚ Fahrschulkraftfahrzeuge
- ✚ Vorführkraftfahrzeuge
- ✚ Kfz zur gewerblichen Weiterveräußerung (100%)
- ✚ Kfz zur gewerblichen Personenbeförderung (>=80%)
- ✚ Kfz zur gewerblichen Vermietung (>=80%)

siehe auch Rz 1938 bis 1948 UStR

78

Vorsteuerabzug PKW

Ausnahmen vom Vorsteuerabzugsverbot

(weil begrifflich keine „PKW“ oder „Kombis“):

- LKW
- Kleinbusse
 - kastenwagenförmiges Äußeres
 - zugelassen für 7 Personen
 - genügend Platz zusätzlich für Gepäck
- Wohnmobile
 - VwGH 17.10.2018, Ra 2017/13/0045
- Begleitfahrzeuge
- Rennwagen (untauglich für allgem. Straßenverkehr)

79

Vorsteuerabzug PKW

Ausnahmen vom Vorsteuerabzugsverbot

(§ 12 Abs 2 Z 2 lit b UStG sowie LKW, Kleinbusse, Wohnmobile, Begleitfahrzeuge, Rennwagen):

- Vorsteuerabzug zulässig
- Antriebsart egal
- Keine Angemessenheitsprüfung

Beispiel: Ein Taxiunternehmer oder eine Fahrschule schafft ein Elektroauto um € 100.000,- an

- *Voller Vorsteuerabzug*
- *Keine € 40.000,- / € 80.000,- Grenze*

80

Elektroautos - Vorsteuerabzug

§ 12 Abs 2 Z 2a UStG ab 2016: Vorsteuerabzug grundsätzlich zulässig

„Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren, die im Zusammenhang mit der **Anschaffung** (Herstellung), **Miete** oder dem **Betrieb** von Personenkraftwagen oder Kombinationskraftwagen (**ab 1.1.2020: oder Krafträdern**) mit einem CO₂- Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer stehen und für die nicht nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b ein Vorsteuerabzug vorgenommen werden kann, berechtigen nach den allgemeinen Vorschriften des § 12 zum Vorsteuerabzug.
Z 2 lit. a bleibt unberührt.“

81

Elektroautos - Vorsteuerabzug

Vorsteuerabzugsberechtigung für PKW und Kombis mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro km

- ✚ z.B. Kfz mit ausschließlich elektrischem oder elektrohydraulischem Antrieb (z.B. reinem Wasserstoffantrieb / H²-Brennstoffzellen)
- ✚ Nicht für Hybridfahrzeuge mit Elektro- und Verbrennungsmotor

Luxustangente (lt. EStR € 40.000,- brutto):

„ § 12 Abs 2 Z 2 lit a UStG bleibt unberührt“

Kein Sachbezug Dienstnehmer: siehe Rz 672 UStR

82

Elektroautos - Vorsteuerabzug

§ 12 Abs 2 Z 2 lit a UStG (Einschränkung bei AK von PKW/Kombis über 40.000,- brutto)

„2. Nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren, a) deren Entgelte **überwiegend** keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des EStG oder der §§ 8 Abs. 2 und 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 des KStG sind.“

Anm.: Überwiegend = über 50% (daher 80.000,- Grenze für E-Autos, 2 x 40.000,-). Gilt insb. für Anschaffung („Lieferungen“), Miete („sonstige Leistungen“) u. Betrieb

83

Elektroautos - Anschaffung

Beispiel: Elektroauto (kein Hybrid) wird 2021 gekauft

a) € 30.000,- (jeweils brutto)

b) € 60.000,-

c) € 120.000,-

a) voller Vorsteuerabzug

b) voller Vorsteuerabzug, Eigenverbrauch € 20.000,- (brutto)

c) kein Vorsteuerabzug (AK über € 80.000,-)

Bei Anschaffung vor 1.1.2016: positive Vorsteuerberichtigung gem. 12 Abs 10 UStG (jährlich 1/5)

84

Elektroautos - Anschaffung

Beispiel:

b) AK € 60.000,- brutto

Rechnung: angemessen lt. EStG

Nettobetrag	50.000,-	
Umsatzsteuer 20%	10.000,-	
Brutto	60.000,-	40.000,00
Vorsteuerabzug	10.000,-	6.666,67

Eigenverbrauch (UVA Kz 001)

20.000,- brutto : 1,20 = **16.666,67** netto x 20% = 3.333,33

(de facto nicht abzugsfähige Vorsteuer, daher Berichtigung in den auf das Anschaffungsjahr folgenden 4 Kalenderjahren möglich)

85

Elektroautos - Anschaffung

Rz 4773 EStR: Die Anschaffungskosten umfassen auch alle Kosten für **Sonderausstattungen** (z.B.

Klimaanlage, Alufelgen, Sonderlackierung, Anti-blockiersystem, Airbag, Allradantrieb, Hochgeschwindigkeitsreifen, ein serienmäßig eingebautes Autoradio, ein serienmäßig eingebautes Navigationssystem usw.).

Maßgeblich sind die tatsächlichen Kosten, daher sind handelsübliche Preisnachlässe vom Listenpreis zu berücksichtigen.

86

Elektroautos - Anschaffung

Rz 4774 EStR: **Sondereinrichtungen**, die selbständig bewertbar sind, gehören **nicht** zu den Anschaffungskosten des PKW und fallen nicht unter die Angemessenheitsgrenze.

Die Anschaffungskosten umfassen daher nicht die Kosten eines Autotelefons, ebenso wenig wie ein Taxameter, eine Funkeinrichtung, ein nachträglich eingebautes Navigationssystem oder ein Computer-Fahrtenbuch, die unabhängig abzuschreiben sind.

87

Elektroautos - Anschaffung

Öffentliche **Förderungen** von Elektrofahrzeugen kürzen nach Ansicht des BMF nicht automatisch die Anschaffungskosten.

Lt Rz 1985 UStR soll für die umsatzsteuerliche Beurteilung, ob Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben sind, die tatsächliche ertragsteuerliche Behandlung nicht maßgeblich sein. Entscheidend ist nur, dass die Ausgaben (Aufwendungen) ihrer Art nach objektiv unter die ertragsteuerlichen Bestimmungen fallen.

88

Elektroautos - Anschaffung

Zuschüsse (vgl. Rz 1985 UStR):

Für die umsatzsteuerliche Beurteilung, ob Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG sind, ist die tatsächliche ertragsteuerliche Behandlung nicht maßgeblich. Entscheidend ist nur, dass die Ausgaben (Aufwendungen) ihrer Art nach (objektiv) unter die ertragsteuerlichen Bestimmungen fallen. Zahlungen der öffentlichen Hand, die als unechte Zuschüsse (zB Zuschuss als Entgelt von dritter Seite oder Zuschuss als Entgelt des Leistungsempfängers, vgl. Rz 22 ff.) zu beurteilen sind, fließen somit in die Beurteilung der Entgelte bzw. der (Nicht-) Abzugsfähigkeit von Ausgaben (Aufwendungen) nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG ein. Für die Beurteilung der Höhe der Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG ist es irrelevant, ob ein Teil des Entgelts als unechter Zuschuss zu qualifizieren ist.

89

Elektroautos - Anschaffung

Zuschüsse

Beispiel (vgl. Rz 1985 UStR):

Ein Unternehmer erwirbt ein E-Auto mit reinem Elektroantrieb um 45.000 Euro inkl. USt. Bei diesem Rechnungsbetrag hat der Händler bereits den Händleranteil der Umweltförderung (E-Mobilitätsbonus) in Abzug gebracht. Der Unternehmer erhält zusätzlich eine Umweltförderung von 2.000,- sowie eine Investitionsprämie in Höhe von 5.250,- für den Autokauf. Der Unternehmer kann den Vorsteuerabzug von 7.500,- geltend machen und hat eine Eigenverbrauchsbesteuerung von 833,33 Euro ($45.000 - 40.000 = 5.000/1,2 = 4.166,67$; davon 20% ergibt eine Umsatzsteuer iHv 833,33) vorzunehmen. Weder Umweltförderung noch Investitionsprämie wirken sich auf den Vorsteuerabzug oder die (Höhe der) Eigenverbrauchsbesteuerung aus.

90

Elektroautos - Anschaffung

Keine Kürzung der Vorsteuer trotz AK über 40.000,- bei **begünstigten PKW oder Kombis** wie Fahrschul-Kfz, Taxi, Kfz zur gewerblichen Weiterveräußerung, Personenbeförderung oder Vermietung (§ 12 Abs 2 Z 2 lit b UStG, Ausnahmen), sowie Kleinbussen und LKW

Keine Angemessenheitsprüfung bei Krafträdern oder **E-Krafträdern** (nicht in Aufzählung gem. § 20 Abs 1 Z 2 lit b EStG enthalten).

91

Elektroautos - Anschaffung

Gebrauchtfahrzeuge (Rz 4775 EStR) / Luxustangente

- Kürzung der Aufwendungen (Anschaffungskosten) auf Grund der Verhältnisse zum Zeitpunkt der **Erstzulassung**
- Neupreis zum Zeitpunkt der Erstzulassung
- Kürzung, wenn Neupreis über 40.000,- brutto
- Keine Kürzung bei Gebrauchtfahrzeugen, die mehr als fünf Jahre (60 Monate) nach ihrer Erstzulassung angeschafft werden (tatsächl. Anschaffungskosten).

92

Elektroautos - Anschaffung

Gebrauchtfahrzeuge (Rz 4775 EStR) / Luxustangente

Beispiel:

Ein drei Jahre alter PKW wird im Jahr 2021 gebraucht um 21.000 Euro angeschafft. Der Neupreis zum Zeitpunkt der Erstzulassung im Jahr 2018 betrug 50.000 Euro (brutto).

EST:

Die ertragsteuerlichen Anschaffungskosten sind um 20% (50.000,- minus 20% = 40.000,-) zu kürzen. Die AfA-Basis beträgt 16.800 Euro (bei Elektroauto netto 17.500,- abz. 20% = 14.000,-)

USt (Elektroauto):

AK Netto 17.500,- Vorsteuerabzug 20% = 3.500,-
Kürzung 20% Eigenverbrauch Bmgrdl. 3.500,-, USt EV = 700,-

93

Elektroautos - Anschaffung

Altbestand - Anschaffung vor 1.1.2016:

Beispiel: Elektroauto (kein Hybrid) wurde 2015 gekauft um 30.000,- + 6.000,- USt

Positive Vorsteuerberichtigung (UVA Kz 063 mit - Vorzeichen):

2016 (1/5) = 1.200,-

2017 (1/5) = 1.200,-

2018 (1/5) = 1.200,-

2019 (1/5) = 1.200,-

Keine nachträgliche Korrektur der ertragst. Anschaffungskosten
Berichtigungsbeträge sind jährlich sofort Erlös (§ 6 Z 12 EStG)

94

Elektroautos - Verkauf

Beispiel: Elektroauto (kein Hybrid) wird 2021 gekauft

- a) € 30.000,- (jeweils brutto)
- b) € 60.000,-
- c) € 120.000,-

Verkauf 2024:

- a) VK in voller Höhe ust-pflichtig
- b) VK in voller Höhe ust-pflichtig
bis 31.12.2025 (AJ + 4 Kj) positive Vorsteuerberichtigung
hier: $\frac{2}{5}$ von 3.333,33 = 1.333,33
- c) VK zur Gänze ust-frei

95

Elektroautos - Betriebskosten

Hinsichtlich der **Betriebskosten** für Elektroautos richtet sich der Vorsteuerabzug durch den Verweis in § 12 Abs 2 Z 2 lit a UStG auf § 20 Abs 1 Z 1 bis 5 EStG nach den einkommensteuerlich zulässigen Betriebsausgaben siehe auch Rz 4780f EStR).

Eine Kürzung der Betriebskosten ist nur dann vorzunehmen, wenn für ein Fahrzeug, bei dem die Anschaffungskosten bzw. Leasingraten zu kürzen sind, auf Grund seiner gehobenen Ausstattung tatsächlich höhere Kosten (z.B. höhere Servicekosten) anfallen.

96

Elektroautos - Betriebskosten

Prüfschema für die Praxis / Fallgruppen:

a) Anschaffungskosten bis 40.000,- brutto:
Keine Kürzung bei Betriebskosten samt Vorsteuern

b) Betriebskosten (unabhängig von den Anschaffungskosten!)
sind nicht höher als bei einem angemessenen Fahrzeug: voller Vorsteuerabzug (zu beurteilen gesondert in jedem Einzelfall)

Typische Beispiele sind Treibstoffkosten bzw. bei Elektroautos Ladekosten, da der Verbrauch eines teuren PKWs nicht unbedingt höher sein muss als der eines PKW bis 40.000,-.
Somit kann auch bei einem E-Auto mit Anschaffungskosten über 100.000,- für Ladekosten der volle Vorsteuerabzug zustehen.

97

Elektroautos - Betriebskosten

Prüfschema für die Praxis / Fallgruppen:

c) Betriebskosten betragen mehr als das doppelte als bei einem angemessenen Fahrzeug:
Gem. § 12 Abs 2 Z 2 lit a UStG gibt es gar **keinen Vorsteuerabzug**, wenn die Entgelte **überwiegend keine abzugsfähigen Aus-gaben** (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des EStG oder der §§ 8 Abs. 2 und 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 des KStG sind.

Beispiel: wertabhängige Kosten, etwa Motorreparatur

Betragen die Kosten für eine Motorreparatur mehr als das doppelte als bei einem angemessenen E-Auto, steht gar kein Vorsteuerabzug zu (unabhängig vom Vorsteuerabzug betr. die Anschaffung)

98

Elektroautos - Betriebskosten

Prüfschema für die Praxis / Fallgruppen:

d) Betriebskosten höher, aber max. das doppelte als bei einem angemessenen Fahrzeug:

Vorsteuerabzug, aber Kürzung um den unangemessenen Betrag: gem. § 1 Abs 1 Z 2 lit a UStG liegt **Eigenverbrauch** vor, soweit Ausgaben nach § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 EStG oder nach § 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 KStG nicht abzugsfähig sind.

Im Ergebnis Kürzung des Vorsteuerabzugs durch sofortige Eigenverbrauchsbesteuerung im Zeitpunkt des Aufwands.

Beispiel: Motorreparatur konkret: 2.400,-
angemessen wären (bei 40.000,- AK) 1.300,- (54,17%)
Eigenverbrauch brutto 1.100,- (netto 916,67)
Vorsteuerabzug 400,-, EV 916,67 x 20% = 183,33
VSt gesamt: 400,-, davon 54,17% = 216,67 (de facto abzugsfähig)

99

Elektroautos - Betriebskosten

Ladekosten sind idR in voller Höhe abzugsfähig, weil nicht davon ausgegangen werden kann, dass der Stromverbrauch bei einem luxuriös ausgestatteten Kraftfahrzeug überproportional hoch ist.

Zu kürzen sind insb. folgende (wertabhängige) Kosten:

- AfA
- Zinsen
- Kosten einer Kaskoversicherung
- Haftpflichtversicherungsprämie einschließlich motorbezogene Versicherungssteuer

100

Elektroautos - Betriebskosten

USt-Protokoll 2016 - Ladestation:

Nach Rz 1949 UStR gehören Leistungen, die mit der Errichtung und Erhaltung von betriebseigenen Garagen, Tankstellen oder Reparaturwerkstätten zusammenhängen, nicht zum Betrieb eines Fahrzeuges.

Eine Ladestation für Elektroautos ist eine **Tankstelle** iS dieser Rz. Daher steht für die Anschaffung der Ladestation in allen vier Fällen der **Vorsteuerabzug** grundsätzlich nach den allgemeinen Bestimmungen des § 12 UStG zu. Er ist nicht nach §12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG ausgeschlossen.

101

Elektroautos - Betriebskosten

Leistungen im Zusammenhang mit Kraftfahrzeugen

Definition (Rz 1949 UStR)

Mit dem Betrieb in ursächlichem Zusammenhang stehen alle Leistungen, die bei der widmungsgemäßen Benützung anfallen. Es sind nicht nur Leistungen betroffen, die mit dem "Fahrbetrieb" des Fahrzeuges in Zusammenhang stehen, wie z.B. Treibstoffe, Schmierstoffe, Wartung, Pflege, Reparaturen, Maut oder Bahnverladung, sondern auch Leistungen im Zusammenhang mit dem Halten des Fahrzeuges, wie etwa Garagierungskosten (VwGH 22.4.1991, 90/15/0011).

Nicht zum Betrieb gehören Leistungen, die mit der Errichtung und Erhaltung von betriebseigenen Garagen, Tankstellen oder Reparaturwerkstätten in Zusammenhang stehen.

102

Elektrokrafträder und E-Bikes

Vorsteuerabzug ab 1.1.2020 (§ 12 Abs. 2 Z 2a UStG):

Ausweitung des Vorsteuerabzuges für rein **elektrisch betriebene Krafträder** ab 1.1.2020 (einschließlich E-Bikes).

Bei Krafträdern mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer (z. B. Motorfahrräder, Motor-räder mit Beiwagen, Quads, Elektrofahrräder und Selbstbalance-Roller („Segways“) mit ausschließlich elektrischem oder elektrohydraulischem Antrieb) ist ein Vorsteuerabzug unter den **allgemeinen Voraussetzungen** des § 12 UStG möglich.

Anm.: Anschaffung zu mindestens 10% für das Unternehmen, keine unecht befreiten Umsätze etc.

103

Elektrokrafträder und E-Bikes

Anschaffung vor 1.1.2020:

Bei Anschaffung vor 1.1.2020 ist ab 2020 eine positive Vorsteuerberichtigung in Höhe von jährlich 1/5 vorzunehmen (Bagatellgrenze von > 60,- beachten!)

Beispiel 1: Anschaffung E-Bike Nov. 2019 um 2.400,- brutto (netto 2.000,- VSt 400,-):

- Kein Vorsteuerabzug 2019
- positive Vorsteuerberichtigung 2020 bis 2023:
je 1/5 v. 400,- = je 80,- (insgesamt somit 320,-)

104

Elektrokraftträder und E-Bikes

Anschaffung vor 1.1.2020:

Beispiel 2: Anschaffung E-Bike 2017 um 2.400,- brutto (netto 2.000,- VSt 400,-):

- Kein Vorsteuerabzug 2017
- pos. Vorsteuerberichtigung 2020 bis 2021:
je $\frac{1}{5}$ v. 400,- = je 80,- (insgesamt somit 160,-)

Beispiel 3: Anschaffung E-Bike Nov. 2019 bis 1.800,- brutto (netto 1.500,-, VSt 300,-):

Keine Vorsteuerberichtigung ($\frac{1}{5}$ von 300,- \leq 60,-, daher unter Bagatellgrenze)

105

Elektrokraftträder und E-Bikes

Privatnutzung:

Für Privatnutzung ist im Falle des Vorsteuerabzuges ein umsatzsteuerpflichtiger Eigenverbrauch (anteilige Afa + anteilige Betriebskosten) anzusetzen (Ausnahme: Dienstnehmer, Sachbezugswertverordnung BGBl. II Nr. 416/2001, zuletzt geändert durch BGBl. II Nr. 314/2019) iVm Rz 672 UStR) Unabhängig davon, ob es sich um einen Eigenverbrauch oder einen tauschähnlichen Umsatz handelt, können aus Vereinfachungsgründen zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage für Sachzuwendungen jene Werte herangezogen werden, die den Sachbezügen bei der Lohnsteuer zu Grunde gelegt werden. "

106

Elektrokrafträder und E-Bikes

Privatnutzung:

Für Privatnutzung durch den Unternehmer selbst (nicht Dienstnehmer) gilt hingegen: Da ein Vorsteuerabzug in voller Höhe bei Anschaffung bereits ab 10% unternehmerischer Nutzung vorgenommen werden kann, kann der Eigenverbrauch bis zu 90% betragen.

Der Eigenverbrauch betrifft nur Aufwendungen, bei denen ein Vorsteuerabzug möglich war (insb. AK, Treibstoff, Reparaturen)

107

Elektrokrafträder und E-Bikes

Privatnutzung:

Voraussetzung für den VSt-Abzug ist nach dem Gesetzestext ausdrücklich, dass dieser nach den **allgemeinen Vorschriften** zusteht.

Daher ist u.a. gem § 12 Abs 2 Z 1 lit a eine mindestens 10%ige unternehmerische Nutzung erforderlich. Kauft ein Unternehmer ab 2020 bspw ein E-Bike, um es ausschließlich einem Dienstnehmer für private Zwecke zu überlassen, fehlt m.E. diese Voraussetzung.

108

Elektrokrafträder und E-Bikes

Privatnutzung:

In solchen Fällen ist Rz 638q UStR iSv Art 19 EU-VO 282/2011 sinngemäß bzw analog anzuwenden:

„Bezieht ein Unternehmer iSd § 3a Abs. 5 Z 1 und Z 2 UStG 1994 eine sonstige Leistung ausschließlich für seinen privaten Bedarf oder für den Bedarf seines Personals und steht dies bereits im Zeitpunkt des Leistungsbezugs fest, kommen die Leistungsregelungen für Nichtunternehmer zur Anwendung.“

*vgl. Kollmann/Schuchter, USt-Kommentar
Melhardt/Tumpel, § 12 Rz 313a*

109

Sachbezug Kfz Dienstnehmer

Sachbezugswerteverordnung PKW

Privatnutzung des arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges
§ 4. (1) Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benützen, gilt Folgendes:

1. Es ist ein Sachbezug von 2% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich USt und Nova), maximal 960,- monatlich, anzusetzen.
2. Abweichend von Z 1 ist für Kraftfahrzeuge mit einem CO₂-Emissionswert von nicht mehr als 141 Gramm pro Kilometer ein Sachbezug von 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten des

110

Sachbezug Kfz Dienstnehmer

Kraftfahrzeuges (einschließlich USt und Nova), maximal 720,- monatlich, anzusetzen. Dabei gilt:

- a) Der CO₂-Emissionswert von 141 Gramm pro Kilometer gilt im Kalenderjahr 2020 für erstmalig nach dem 31. März 2020 zugelassene Kraftfahrzeuge und verringert sich beginnend ab dem Kalenderjahr 2021 bis zum Kalenderjahr 2025 um jährlich 3 Gramm. Für die Ermittlung des Sachbezugs ist die CO₂-Emissionswert-Grenze im Kalenderjahr der erstmaligen Zulassung maßgeblich.
 - b) Sofern für ein Kraftfahrzeug kein CO₂-Emissionswert vorliegt, ist Z 1 anzuwenden.
3. Abweichend von Z 1 und Z 2 ist für Kraftfahrzeuge mit einem **CO₂-Emissionswert von 0 Gramm** pro Kilometer ab dem Kalenderjahr 2016 ein Sachbezugswert von **Null** anzusetzen.

111

Sachbezug Kfz Dienstnehmer

Privatnutzung eines überlassenen Kraftfahrzeuges an einen wesentlich beteiligten Geschäftsführer

(VO BGBl II Nr. 70/2018 , in Kraft seit 20.4.2018)

§ 1. Besteht für einen an einer Kapitalgesellschaft **wesentlich Beteiligten** im Sinne des § 22 Z 2 zweiter Teilstrich des Einkommensteuergesetzes 1988 die Möglichkeit, ein von der Kapitalgesellschaft zur Verfügung gestelltes Kraftfahrzeug für privat veranlasste Fahrten zu benutzen, gilt Folgendes:

1. § 4 der Sachbezugswerteverordnung, BGBl. II 2008/468 (Anm.: BGBl. II Nr. 468/2008), in der jeweils geltenden Fassung, ist für die Bemessung des geldwerten Vorteils aus der privaten Nutzung des zur Verfügung gestellten Kraftfahrzeuges sinngemäß anzuwenden.

112

Sachbezug Kfz Dienstnehmer

Privatnutzung eines überlassenen Kraftfahrzeuges an einen wesentlich beteiligten Geschäftsführer

2. Abweichend von Z 1 kann der geldwerte Vorteil aus der privaten Nutzung des zur Verfügung gestellten Kraftfahrzeuges nach den auf die private Nutzung entfallenden, von der Kapitalgesellschaft getragenen Aufwendungen bemessen werden. Dazu ist erforderlich, dass der wesentlich Beteiligte den Anteil der privaten Fahrten (beispielsweise durch Vorlage eines Fahrtenbuches) nachweist.

113

Elektrokrafträder und E-Bikes

Dienstnehmer nutzt E-Bike des DG privat:

- a) unternehmerische Nutzung mindestens 10%, E-Bike wird dem DN unentgeltlich überlassen, bleibt aber im Eigentum des DG:
Voller VSt-Abzug, Sachbezug Null
- b) E-Bike aus dem Unternehmen wird dem DN geschenkt:
Bei vorangehender unternehmerischer Nutzung VSt-Abzug,
Schenkung = EV 20% USt
- c) E-Bike wird angeschafft und sofort dem DN für private Zwecke geschenkt: Kein VSt-Abzug (keine Anschaffung für das Unternehmen), kein EV

114

EINKOMMENSTEUERGESETZ

Sonderformen der Absetzung für Abnutzung

§ 8. (6) 1. Bei Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen, die vor der Zuführung zum Anlagevermögen noch nicht in Nutzung standen (Neufahrzeuge), ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80% der gewerblichen Personenbeförderung dienen, ist der Bemessung der Absetzung für Abnutzung eine Nutzungsdauer von mindestens acht Jahren zugrunde zu legen. Bei Kraftfahrzeugen im Sinne des vorstehenden Satzes, die bereits vor der Zuführung zum Anlagevermögen in Nutzung standen (Gebrauchtfahrzeuge), muß die Gesamtnutzungsdauer mindestens acht Jahre betragen. Eine höhere Absetzung ist nur bei Ausscheiden des Fahrzeuges zulässig. Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung die Begriffe Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen näher bestimmen. Die Verordnung kann mit Wirkung ab dem Veranlagungsjahr 1996 erlassen werden.

2. Wird dem Steuerpflichtigen ein Personenkraftwagen oder Kombinationskraftwagen im Sinne der Z 1 entgeltlich überlassen, gilt folgendes: Übersteigen die auf die Anschaffungs- oder Herstellungskosten entfallenden Teile des Nutzungsentgelts die sich nach den Verhältnissen des Mieters ergebende Absetzung für Abnutzung des Vermieters (Z 1), hat der Steuerpflichtige für den Unterschiedsbetrag einen Aktivposten anzusetzen. Der Aktivposten ist so abzuschreiben, daß der auf die Anschaffungs- oder Herstellungskosten entfallende Gesamtbetrag der Aufwendungen jeweils den sich aus der Z 1 ergebenden Abschreibungssätzen entspricht.

Nichtabzugsfähige Aufwendungen und Ausgaben

§ 20. (1) Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

2. a) Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

b) Betrieblich oder beruflich veranlaßte Aufwendungen oder Ausgaben, die auch die Lebensführung des Steuerpflichtigen berühren, und zwar insoweit, als sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung unangemessen hoch sind. Dies gilt für Aufwendungen im Zusammenhang mit Personen- und Kombinationskraftwagen, Personenluftfahrzeugen, Sport- und Luxusbooten, Jagden, geknüpften Teppichen, Tapisserien und Antiquitäten.

.....

5. a) Geld- und Sachzuwendungen, deren Gewährung oder Annahme mit gerichtlicher Strafe bedroht ist.

KÖRPERSCHAFTSTEUERGESETZ

Nichtabzugsfähige Aufwendungen und Ausgaben

§ 12. (1) Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

2. Aufwendungen nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. b des Einkommensteuergesetzes 1988, die nicht schon unter § 8 Abs. 2 fallen, soweit sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung unangemessen hoch sind.

=====

PKW-Angemessenheitsverordnung

Zu § 20 Abs. 1 Z 2 lit. b des EStG 1988, BGBl. Nr. 400, und § 12 Abs. 1 Z 2 des KStG 1988, BGBl. Nr. 401, wird verordnet:

- § 1. Aufwendungen oder Ausgaben im Zusammenhang mit der Anschaffung eines Personen- oder Kombinationskraftwagens sind insoweit angemessen, als die Anschaffungskosten inklusive Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe 40.000 Euro nicht übersteigen. Diese Anschaffungskosten umfassen auch Kosten für Sonderausstattungen. Selbständig bewertbare Sonderausstattungen gehören nicht zu den Anschaffungskosten. Anschaffungskostenabhängige Nutzungsaufwendungen oder –ausgaben sind im entsprechenden Ausmaß zu kürzen.
- § 2. Bei in gebrauchtem Zustand angeschafften Personen- oder Kombinationskraftwagen, die nicht mehr als fünf Jahre (60 Monate) nach ihrer Erstzulassung angeschafft wurden, hat eine Kürzung der Aufwendungen oder Ausgaben auf Grund der Verhältnisse zum Zeitpunkt der Erstzulassung des Fahrzeuges zu erfolgen. Eine Kürzung ist vorzunehmen, wenn der Neupreis des Fahrzeuges abzüglich der ortsüblichen Preisnachlässe den Betrag gemäß § 1 übersteigt. Bei in gebrauchtem Zustand angeschafften Fahrzeugen, die mehr als fünf Jahre (60 Monate) nach ihrer Erstzulassung angeschafft wurden, ist hinsichtlich der Kürzung auf die tatsächlichen Anschaffungskosten des Gebrauchtfahrzeuges abzustellen.
- § 3. Bei Leasingfahrzeugen hat eine Kürzung von Aufwendungen oder Ausgaben beim Leasingnehmer insoweit zu erfolgen, als die der Berechnung der Leasingrate im Zeitpunkt der erstmaligen Vermietung zugrunde liegenden Anschaffungskosten den Betrag gemäß § 1 übersteigen. Dies gilt sinngemäß für Mietfahrzeuge, es sei denn, die Anmietung erfolgt für einen Zeitraum von höchstens 21 Tagen.

=====

Sachbezugswerteverordnung

Zu § 15 Abs. 2 des EStG 1988, BGBl. Nr. 400, wird verordnet:

Privatnutzung des arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges

§ 4. (1) Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug gemäß § 2 Abs. 1 Z 1 Kraftfahrgesetz 1967 für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benützen, gilt Folgendes:

1. Es ist ein Sachbezug von 2% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal 960 Euro monatlich, anzusetzen.
2. Abweichend von Z 1 ist für Kraftfahrzeuge mit einem CO₂-Emissionswert von nicht mehr als 141 Gramm pro Kilometer ein Sachbezug von 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal 720 Euro monatlich, anzusetzen. Dabei gilt:
 - a) Der CO₂-Emissionswert von 141 Gramm pro Kilometer gilt im Kalenderjahr 2020 für erstmalig nach dem 31. März 2020 zugelassene Kraftfahrzeuge und verringert sich beginnend ab dem Kalenderjahr 2021 bis zum Kalenderjahr 2025 um jährlich 3 Gramm. Für die Ermittlung des Sachbezugs ist die CO₂-Emissionswert-Grenze im Kalenderjahr der erstmaligen Zulassung maßgeblich.
 - b) Sofern für ein Kraftfahrzeug kein CO₂-Emissionswert vorliegt, ist Z 1 anzuwenden.
3. Abweichend von Z 1 und Z 2 ist für Kraftfahrzeuge mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer ab dem Kalenderjahr 2016 ein Sachbezugswert von Null anzusetzen.
4. Als maßgeblicher CO₂-Emissionswert ist entsprechend § 6 Abs. 3 des Normverbrauchsabgabegesetzes (NoVAG 1991) folgender Wert laut Typenschein bzw. Einzelgenehmigungsbescheid gemäß Kraftfahrgesetz 1967 heranzuziehen:
 - a) der kombinierte WLTP-Wert der CO₂-Emissionen in Gramm pro Kilometer, ermittelt nach dem weltweit harmonisierten Prüfverfahren für leichte Nutzfahrzeuge (WLTP),
 - b) bei extern aufladbaren Elektro-Hybridfahrzeugen der gewichtet kombinierte WLTP-Wert der CO₂-Emissionen in Gramm pro Kilometer, ermittelt nach dem weltweit harmonisierten Prüfverfahren für leichte Nutzfahrzeuge (WLTP),
 - c) für Krafträder der WMTC-Wert der CO₂-Emissionen in Gramm pro Kilometer, ermittelt nach dem weltweit harmonisierten Emissions-Laborprüfzyklus (WMTC).

Die Anschaffungskosten umfassen auch Kosten für Sonderausstattungen. Sonderausstattungen, die selbständige Wirtschaftsgüter darstellen, gehören nicht zu den Anschaffungskosten.

(2) Beträgt die monatliche Fahrtstrecke für Fahrten im Sinne des Abs. 1 im Jahr nachweislich nicht mehr als 500 km, ist ein Sachbezug im Ausmaß des halben Sachbezugswertes gemäß Abs. 1 anzusetzen. Unterschiedliche Fahrtstrecken in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen sind dabei unbeachtlich.

- (3) Ergibt sich für ein Fahrzeug mit einem Sachbezug
1. von 2% (Abs. 1 Z 1) bei Ansatz von 0,67 Euro (Fahrzeugbenützung ohne Chauffeur) bzw. 0,96 Euro (Fahrzeugbenützung mit Chauffeur),
 2. von 1,5% (Abs. 1 Z 2) bei Ansatz von 0,50 Euro (Fahrzeugbenützung ohne Chauffeur) bzw. 0,72 Euro (Fahrzeugbenützung mit Chauffeur)
- pro Kilometer Fahrtstrecke im Sinne des Abs. 1 ein um mehr als 50% geringerer Sachbezugswert als nach Abs. 2, ist der geringere Sachbezugswert anzusetzen. Voraussetzung ist, dass sämtliche Fahrten lückenlos in einem Fahrtenbuch aufgezeichnet werden.
- (4) Bei Gebrauchtfahrzeugen ist für die Sachbezugsbewertung der Listenpreis und die CO2-Emissionswert-Grenze im Zeitpunkt der erstmaligen Zulassung des Fahrzeuges maßgebend. Sonderausstattungen bleiben dabei unberücksichtigt. Anstelle dieses Betrages können die nachgewiesenen tatsächlichen Anschaffungskosten (einschließlich allfälliger Sonderausstattungen und Rabatte) im Sinne des Abs. 1 des ersten Erwerbes des Kraftfahrzeuges zu Grunde gelegt werden.
- (5) Bei geleaste Kraftfahrzeugen ist der Sachbezugswert von jenen Anschaffungskosten im Sinne des Abs. 1 zu berechnen, die der Berechnung der Leasingrate zu Grunde gelegt wurden.
- (6) Bei Vorführkraftfahrzeugen sind die um 15% erhöhten tatsächlichen Anschaffungskosten (einschließlich Sonderausstattungen) zuzüglich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe anzusetzen.
- (6a) Besteht für Arbeitnehmer die Möglichkeit abwechselnd verschiedene arbeitgebereigene Fahrzeuge zu benützen, ist der Durchschnittswert der Anschaffungskosten aller Fahrzeuge und der Durchschnittswert des auf die Fahrzeuge anzuwendenden Prozentsatzes maßgebend. Ist unter diesen Fahrzeugen ein Fahrzeug mit einem Sachbezug von 2% (Abs. 1 Z 1), ist ein Sachbezug von maximal 960 Euro anzusetzen. In allen anderen Fällen ist ein Sachbezug von maximal 720 Euro anzusetzen.
- (7) Kostenbeiträge des Arbeitnehmers an den Arbeitgeber mindern den Sachbezugswert. Bei einem einmaligen Kostenbeitrag ist dieser zuerst von den tatsächlichen Anschaffungskosten (Abs. 1) abzuziehen, davon der Sachbezugswert zu berechnen und dann erst der Maximalbetrag gemäß Abs. 1 Z 1 oder 2 zu berücksichtigen. Bei einem laufenden Kostenbeitrag ist zuerst der Sachbezugswert von den tatsächlichen Anschaffungskosten (Abs. 1) zu berechnen, davon ist der Kostenbeitrag abzuziehen und dann erst der Maximalbetrag gemäß Abs. 1 Z 1 oder 2 zu berücksichtigen. Trägt der Arbeitnehmer Treibstoffkosten selbst, so ist der Sachbezugswert nicht zu kürzen.

Afa PKW

Besonderer Afa-Satz (§ 8 Abs 6 EStG)

- betr. PKW und Kombis (auch Elektroautos!)
- Neuwagen: Mindestnutzungsdauer von 8 Jahren
- Gebrauchtwagen: Gesamtnutzungsdauer 8 Jahre
- TWA ausgeschlossen
- Leasing: Aktivposten
- gilt für alle Einkunftsarten
- auch außerbetriebliche (z.B. Arbeitnehmer nutzt PKW beruflich und setzt anteilige tatsächliche Kosten als WK – alternativ zu km-Geld - ab)

1

Afa PKW

Ausgenommen von 8 Jahre ND (kürzere ND zulässig)

- Fahrschulkraftfahrzeuge
- Kfz dient mindestens zu 80% der gewerblichen Personenbeförderung (Taxi)
- Kleinbusse
- LKW (5 bis 8 Jahre)

Nicht ausgenommen (d.h. 8 Jahre Afa):

- Leasingfahrzeuge (beim Leasinggeber)
- Elektroautos

2

Afa PKW

Vorführwagen

Als Neufahrzeuge gelten Fahrzeuge, die weder beim Steuerpflichtigen selbst noch beim Voreigentümer des Fahrzeuges in Nutzung gestanden sind. Die bloße Zugehörigkeit zum Umlaufvermögen lässt die Eigenschaft als Neufahrzeug unberührt. Als Neufahrzeug gelten auch Vorführwagen. Es bestehen keine Bedenken, wenn bei einem länger als sechs Monate als Vorführwagen eingesetzten Fahrzeug vom "Verbrauch" einer Nutzungsdauer im Ausmaß eines halben Jahres ausgegangen wird (Rz 3216 EStR).

3

Afa PKW

Beispiel 1:

Ein PKW wird drei Monate als Vorführfahrzeug eingesetzt und sodann an einen Unternehmer veräußert. Der Unternehmer setzt als Mindestnutzungsdauer eine solche von acht Jahren an.

Beispiel 2:

Ein PKW wird neun Monate als Vorführfahrzeug eingesetzt und sodann an einen Unternehmer veräußert. Der Unternehmer setzt als Mindestnutzungsdauer eine solche von sieben und einhalb Jahren an.

4

Afa PKW

Gebrauchtfahrzeuge

- Differenzmethode
- Nutzung beim Voreigentümer (außer als Umlaufvermögen)
- Acht Jahre minus Nutzung durch Voreigentümer
- Nutzung beim Voreigentümer egal (betrieblich, als Dienstnehmer oder privat)
- Halbjahres-Afa zu beachten
- Erste Nutzung im Zweifel Erstzulassung

5

Afa PKW

Beispiel 1:

Erstnutzung Vorbesitzer: 4.2.2016

Kaufdatum (gebraucht): 10.6.2018

Es sind verstrichen:

2016 (Ganzjahres-Afa)

2017 (Ganzjahres-Afa)

2018 (Halbjahres-Afa)

ND Afa beim Käufer somit: 8 Jahre minus $2 \frac{1}{2} = 5 \frac{1}{2}$ J.

(2018 bis 2022 Ganzjahres-Afa, 2023 Halbjahres-Afa)

6

Afa PKW

Beispiel 2:

Erstnutzung Vorbesitzer: 4.11.2016

Kaufdatum (gebraucht): 10.12.2018

Es sind verstrichen:

2016 (Halbjahres-Afa)

2017 (Ganzjahres-Afa)

2018 (Ganzjahres-Afa)

ND Afa beim Käufer somit: 8 Jahre minus $2 \frac{1}{2} = 5 \frac{1}{2}$ J.

(2018 Halbjahres-Afa, 2019 bis 2023 Ganzjahres-Afa)

7

Afa PKW

Gebrauchtfahrzeuge

ggf. längere Nutzungsdauer gem § 7 EStG (Afa allgemein)

Beispiel 3:

- *Nutzung bei Vorbesitzer(n) insg. 7 Jahre*
- *Nutzungsdauer (betriebsgewöhnliche Restnutzungsdauer)*
- *idR mindestens 3 Jahre*

8

Verkauf oder Entnahme PKW

- (Rest)buchwert wird aufwandswirksam
- z.B. bei Veräußerung, Entnahme, Zerstörung, Totalschaden

Beispiel (Verkauf September 2020 um 16.000,-):

AK Februar 2018:	30.000,-
Afa 2018 bis 2020: 3 x 3.750,- =	<u>11.250,-</u>
Restbuchwert September 2020:	18.750,-
Veräußerungsverlust:	- 2.750,-

LUXUSTANGENTE PKW UND KOMBIS

(aus EStR, teilweise gekürzt)

Angemessenheit der Höhe nach

4768

Bei der Beurteilung, inwieweit Aufwendungen oder Ausgaben in Zusammenhang mit den aufgezählten Wirtschaftsgütern der Höhe nach angemessen sind, ist von der allgemeinen Verkehrsauffassung auszugehen. Dabei ist insbesondere das Verhältnis der Aufwendungen oder Ausgaben für eine "Normalausstattung" zu einer Ausstattung mit den genannten Luxuswirtschaftsgütern zu berücksichtigen.

4769

Sind die Aufwendungen der Höhe nach nicht angemessen, ist nur der die Angemessenheit übersteigende Teil der außerbetrieblichen Sphäre zuzurechnen. Insoweit die Kosten angemessen sind, haben sie betrieblichen (beruflichen) Charakter, und zwar auch dann, wenn der unangemessene Teil überwiegt (also kein Überwiegensprinzip).

Somit sind insbesondere

- der unangemessene Teil der Anschaffungs- oder Herstellungskosten nicht zu aktivieren,
- eine Rücklagenübertragung gemäß § 12 EStG nur auf den angemessenen Teil möglich (siehe dazu das Beispiel 1),
- Leasingraten nur im Ausmaß dem Leasing zu Grunde gelegter angemessener Anschaffungs- oder Herstellungskosten abzugsfähig,
- Finanzierungskosten nur im Ausmaß der Finanzierung angemessener Anschaffungs- oder Herstellungskosten abzugsfähig,
- Verbindlichkeiten zur Finanzierung nur entsprechend dem angemessenen Ausmaß der Anschaffungs- oder Herstellungskosten Betriebsvermögen,
- wertabhängige (auf den gehobenen Standard zurückzuführende) laufende Aufwendungen ebenfalls nur anteilig (in Relation der Anschaffungs- oder Herstellungskosten) abzugsfähig.

Beispiel 1:

Auf einen um 48.000,- angeschafften PKW wird eine stille Reserve aus einer ausgeschiedenen Maschine von 10.000,- übertragen. Die AfA-Bemessungsgrundlage für den PKW beträgt 30.000,- (Kürzung des angemessenen Teils des Kaufpreises von 40.000,- um die stille Reserve von 10.000,-). Sollte der PKW um 60.000,- angeschafft worden sein, beträgt die AfABemessungsgrundlage ebenfalls 30.000,-. Die Kürzung der laufenden Kosten hat im Verhältnis der tatsächlichen Anschaffungskosten zu den maximal nach der PKW-Angemessenheitsverordnung anzuerkennenden steuerlichen Anschaffungskosten zu erfolgen. Eine allfällige Übertragung einer stillen Reserve gemäß § 12 EStG hat auf das Ausmaß der Kürzung keinen Einfluss.

Beispiel 2:

Auf einen um 48.000,- angeschafften PKW wird eine stille Reserve aus einer ausgeschiedenen Maschine von 10.000,- übertragen. Die jährlichen Finanzierungskosten und die Kosten für Kaskoversicherung für den PKW betragen 600,-.

Die wertabhängigen Aufwendungen sind in jenem Verhältnis zu kürzen, das dem Überschreiten der Anschaffungskosten gegenüber dem Grenzwert von 40.000,- entspricht. Im gegenständlichen Fall beträgt die Kürzung 16,66% (ein Sechstel), die wertabhängigen Aufwendungen sind daher in Höhe von 500,- abzugsfähig.

Wird ein PKW oder Kombi, dessen steuerlich angemessene Anschaffungskosten durch die Übertragung einer stillen Reserve gemäß § 12 EStG vermindert wurden, in der Folge veräußert, ist vom Veräußerungserlös der auf die Luxustangente entfallende nicht betriebliche Anteil auszuscheiden und nur der verbleibende Teil des Veräußerungserlöses zu erfassen. Ein Privatanteil führt hingegen nicht zur Kürzung des Veräußerungserlöses.

Beispiel 3:

Im Jahr 1 (erste Jahreshälfte) wird ein PKW um 60.000,- angeschafft. Auf die angemessenen Anschaffungskosten von 40.000,- (zwei Drittel) wird eine stille Reserve in Höhe von 10.000,- übertragen. Im Jahr 3 (zweite Jahreshälfte) wird der PKW um 30.000,- veräußert.

Vom Veräußerungserlös ist der auf die Luxustangente entfallende Anteil von einem Drittel auszuscheiden, sodass 20.000,- verbleiben. Steuerpflichtig ist die Differenz zwischen dem Buchwert in Höhe von 18.750,- (30.000,- minus drei AfA-Beträge von insgesamt 11.250,-) und dem Veräußerungserlös von 20.000,-, somit 1.250,-.

14.3.5 Angemessenheitskriterien bei den im Gesetz genannten Aufwendungen und Ausgaben

14.3.5.1 Personen- und Kombinationskraftwagen

4769a

Die Begriffe „Personenkraftwagen“ und „Kombinationskraftwagen“ sind entsprechend der Verordnung BGBl. II Nr. 193/2002 auszulegen.....

14.3.5.1.2 Angemessenheit der Höhe nach

14.3.5.1.2.1 Bemessungsgrundlage

4771

Aufwendungen bzw. Ausgaben in Zusammenhang mit der Anschaffung eines Personen- oder Kombinationskraftwagens sind insoweit angemessen, als die Anschaffungskosten ab der Veranlagung 2002 34.000,- (inklusive Umsatzsteuer und NoVA) nicht übersteigen. Durch die PKW-Angemessenheitsverordnung, BGBl. II Nr. 466/2004, sind für Anschaffungen des Kalenderjahres 2004 Anschaffungskosten in Höhe von 34.000,-, für Anschaffungen der Kalenderjahre ab 2005 Anschaffungskosten

in Höhe von 40.000,- als angemessen anzusehen. Ob überhaupt bzw. in welchem Ausmaß Aufwendungen unangemessen sind, ist - auch für Folgejahre - danach zu beurteilen, ob bzw. in welchem Umfang die Anschaffungskosten den jeweiligen Höchstwert im Kalenderjahr der Anschaffung (2004: 34.000,-, ab 2005: 40.000,-) übersteigen.

Der Höchstwert ist für alle Personen- und Kombinationskraftwagen als Bruttogrenze ausgestaltet. Beim Erwerb von vorsteuerabzugsberechtigten Fahrzeugen ist – wie bei jedem anderen vorsteuerabzugsberechtigten Wirtschaftsgut – die Vorsteuer nicht Teil der Anschaffungskosten. Daher ist der als angemessen angesehene Höchstbetrag von 40.000,- auf einen Nettobetrag umzurechnen. Ertragsteuerlich abzugsfähig sind somit Anschaffungskosten iHv höchstens 33.333,33,-. Zur Ermittlung der Luxustangente sind die Nettowerte miteinander in Relation zu setzen (Netto-Anschaffungskosten in Relation zum Nettohöchstbetrag von 33.333,33).

Beispiel:

Die AK eines vorsteuerabzugsberechtigten Pkw betragen 62.000,- netto. Ertragsteuerlich abzugsfähig sind 33.333,33. Steuerlich kann der Pkw auf 8 Jahre abgeschrieben werden (§ 8 Abs. 6 EStG), wodurch die jährliche AfA ohne Berücksichtigung der Luxustangente 7.750,- betragen würde. Bei Anschaffungskosten iHv 33.333,33,- würde die jährliche AfA 4.166,67 betragen. Die Luxustangente aus der AfA-Differenz beträgt 3.583,33, dh. 46,24%.

Ein teurer PKW erweist sich gegenüber einem billigeren nicht nur als sicherer, sondern im Regelfall auch als repräsentativer. Auch der Umstand, dass Gewinne in Millionenhöhe erzielt werden, rechtfertigt keine höheren Anschaffungskosten (VwGH 26.7.1995, 92/15/0144). Ein repräsentativer PKW (Kombi) verliert diese Eigenschaft nicht durch einen nach Erwerb erfolgten Umbau in einen "Fiskal-LKW" (VwGH 19.12.2002, 2002/15/0190).

4772

Der auf die Repräsentation entfallende Teil der Aufwendung kann nicht als Betriebsausgabe anerkannt werden (VwGH 18.12.1996, 94/15/0155). Höhere Anschaffungskosten als 40.000,- sind nicht abzugsfähig.

14.3.5.1.2.2 Sonderausstattung

4773

Die Anschaffungskosten umfassen auch alle Kosten für Sonderausstattungen (zB Klimaanlage, Alufelgen, Sonderlackierung, Antiblockiersystem, Airbag, Allradantrieb, Hochgeschwindigkeitsreifen, ein serienmäßig eingebautes Autoradio, ein serienmäßig eingebautes Navigationssystem usw.). Derartige Zusatzkosten erhöhen daher nicht die Obergrenze der Anschaffungskosten. Maßgeblich sind die tatsächlichen Kosten, daher sind handelsübliche Preisnachlässe vom Listenpreis zu berücksichtigen.

4774

Sondereinrichtungen, die selbstständig bewertbar sind, gehören nicht zu den Anschaffungskosten des PKW und fallen nicht unter die Angemessenheitsgrenze. Die

Anschaffungskosten umfassen daher nicht die Kosten eines Autotelefon, ebenso wenig wie ein Taxameter, eine Funkeinrichtung, ein nachträglich eingebautes Navigationssystem oder ein Computer-Fahrtenbuch, die unabhängig abzuschreiben sind. Der nachträgliche Einbau eines Radios in das vom Unternehmer benutzte und zum Betriebsvermögen gehörende KFZ ist regelmäßig der privaten Sphäre zuzuordnen (siehe Rz 4713).

14.3.5.1.2.3 Gebrauchtfahrzeuge

4775

Ein Luxusfahrzeug verliert seine Luxustangente nicht dadurch, dass es gebraucht angeschafft wird (VwGH 22.01.2004, 98/14/0165). Bei Fahrzeugen, die in gebrauchtem Zustand angeschafft wurden, hat die Kürzung der Aufwendungen (Anschaffungskosten) auf Grund der Verhältnisse zum Zeitpunkt der Erstzulassung dieses Fahrzeuges zu erfolgen. Dies ist dahingehend zu verstehen, dass die tatsächlichen, nicht aber die rechtlichen Verhältnisse zu beachten sind. Im Ergebnis ist daher der Neupreis zum Zeitpunkt der Erstzulassung für die Ermittlung der Luxustangente heranzuziehen.

.....
Die Kürzung ist daher vorzunehmen, wenn der Neupreis dieses Fahrzeuges über 40.000,- (siehe Rz 4771) liegt. Bei Fahrzeugen, die mehr als fünf Jahre (60 Monate) nach ihrer Erstzulassung angeschafft werden, sind hinsichtlich der Kürzung die tatsächlichen Anschaffungskosten des Gebrauchtfahrzeuges maßgeblich.

Beispiel:

Ein drei Jahre alter PKW wird im Jahr 2011 gebraucht um 21.000,- angeschafft. Der Neupreis zum Zeitpunkt der Erstzulassung im Jahr 2008 betrug 50.000,-. Die Anschaffungskosten sind daher um 20% zu kürzen. Die AfA-Basis beträgt 16.800,-.

4776

Gebrauchte Fahrzeuge sind grundsätzlich auch nach Instandsetzung funktionstüchtig gemachte Fahrzeuge. Havarierte Fahrzeuge, denen nach Fahrtüchtigmachung bei wirtschaftlicher Betrachtung die Eigenschaft eines "neuen" Wirtschaftsgutes zukommt, sind keine gebrauchten Fahrzeuge. Dies ist der Fall, wenn ein Fahrzeug, das wirtschaftlich einen Totalschaden darstellt, wieder fahrtüchtig gemacht wird. Übersteigen die Aufwendungen nicht die Angemessenheitsgrenze, kommt es nicht zur Kürzung der Aufwendungen. Als gebrauchte Fahrzeuge gelten für Zwecke der Bemessung der Luxustangente auch Vorführfahrzeuge.

14.3.5.1.2.4 Leasingfahrzeuge

4777

Leasing von Pkws (Kombis) ist in Bezug auf die Angemessenheitsgrenze der Anschaffung von Pkws (Kombis) gleichgestellt. PKW-Leasing ist daher hinsichtlich der Angemessenheitsgrenze nach den für die PKW-Anschaffung geltenden Grundsätzen zu behandeln: Die Leasingrate ist insoweit nicht absetzbar, als im vergleichbaren Fall der Anschaffung eine Kürzung der Anschaffungskosten zu erfolgen hätte. Dies gilt sowohl

in Fällen des Leasings von Neuwagen als auch in Fällen des Leasings von Gebrauchtwagen.

Betragen die Anschaffungskosten eines neuen Leasingfahrzeuges mehr als 40.000,-, ist der auf den übersteigenden Betrag entfallende Teil der Leasingrate nicht absetzbar. Dabei ist von jenen Anschaffungskosten auszugehen, die der Berechnung der Leasingrate zu Grunde gelegt wurden. Ist dieser Wert nicht bekannt, so ist der Neupreis heranzuziehen.

Beispiel:

Die Preisbasis für die Berechnung der Leasingrate eines neuen PKW beträgt 60.000,-. Die Leasingrate für 2004 beträgt monatlich 1.200,- inklusive Umsatzsteuer. Die Leasingrate ist im selben Verhältnis wie die Anschaffungskosten zu kürzen. Im gegenständlichen Beispiel beträgt die Kürzung ein Drittel, die Leasingrate ist daher in Höhe von 800,- abzugsfähig.

Im Fall des Leasings eines gebrauchten PKW oder Kombi gilt Folgendes (§ 3 in Verbindung mit § 2 der PKW-Angemessenheitsverordnung):

- PKW-Leasing von Fahrzeugen, die nicht mehr als fünf Jahre (60 Monate) nach der Erstzulassung verleast werden: Es ist in Bezug auf die Angemessenheitsgrenze auf die Anschaffungskosten im Zeitpunkt der Erstzulassung des Fahrzeuges abzustellen.
- PKW-Leasing von Fahrzeugen, die mehr als fünf Jahre (60 Monate) nach der Erstzulassung verleast werden: Es ist in Bezug auf die Angemessenheitsgrenze auf die Anschaffungskosten des Gebrauchtwagens abzustellen.

Abgesehen von Fällen der kurzfristigen Anmietung (Rz 4779) sind nicht nur Leasingraten, sondern auch ("schlichte") Mietentgelte von der Kürzung betroffen, wenn die Anschaffungskosten des Fahrzeuges, die der Berechnung des Mietentgeltes zu Grunde gelegt wurden, die Angemessenheitsgrenze übersteigen. Ob die Ausgaben auf Grund eines Operating-Leasing-Vertrages oder eines Finanzierungs-Leasing-Vertrages getätigt werden, ist für die Vornahme der Angemessenheitsprüfung nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG nicht von Bedeutung (VwGH 18.12.2008, 2006/15/0169).

4778

Wird ein in Deutschland auf ein Unternehmen zugelassener PKW einem österreichischen Unternehmen gegen Leistung eines leasingähnlich ausgestatteten Benutzungsentgelts längerfristig zur Verfügung gestellt, ist bei der Berechnung der "Luxustangente" von den (Brutto-)Anschaffungskosten in Deutschland und nicht vom österreichischen Listenpreis auszugehen. Als Anschaffungskosten können nur die tatsächlichen Kosten herangezogen werden.

14.3.5.1.2.5 Kurzfristige Anmietung

4779

Bei kurzfristiger Anmietung (höchstens 21 Tage) eines Fahrzeuges für betriebliche Zwecke (zB Leihwagen zur Betreuung eines Kunden) ist keine Angemessenheitsprüfung vorzunehmen.

14.3.5.1.2.6 Betriebskosten

4780

Eine Kürzung der Betriebskosten ist nur dann vorzunehmen, wenn für ein Fahrzeug, bei dem die Anschaffungskosten bzw. Leasingraten zu kürzen sind, auf Grund seiner gehobenen Ausstattung tatsächlich höhere Kosten (zB höhere Servicekosten) anfallen.

4781

Treibstoffkosten sind idR in voller Höhe abzugsfähig, weil nicht davon ausgegangen werden kann, dass der Treibstoffverbrauch bei einem luxuriös ausgestatteten Kraftfahrzeug überproportional hoch ist (VwGH 27.7.1994, 92/13/0175).

Sinngemäß sind die Stromkosten bei Elektroautos als abzugsfähige Ausgaben zu sehen, zumal sie weitgehend wertunabhängig sind.

Zu kürzen sind folgende Kosten:

- AfA
- Zinsen
- Kosten einer Kaskoversicherung
- Haftpflichtversicherungsprämie einschließlich motorbezogene Versicherungssteuer (VwGH 18.12.2008, 2006/15/0169)
-

Die Kürzung hat mit dem Prozentsatz zu erfolgen, um den die Anschaffungskosten die Angemessenheitsgrenze übersteigen.

14.3.5.1.2.7 Nutzung durch Dienstnehmer

4782

Die Angemessenheitsprüfung erstreckt sich auch auf Personen- oder Kombinationskraftwagen, die ausschließlich von Angestellten des Unternehmens genutzt werden.

Eine Kürzung der Anschaffungskosten entfällt insoweit, als der Arbeitnehmer hinsichtlich des unangemessenen Teiles der Aufwendungen Kostenbeiträge leistet.

Beispiel:

Ein Unternehmen stellt 2004 einem Arbeitnehmer einen PKW mit Anschaffungskosten von 51.000,- für dienstliche und private Fahrten zur Verfügung. Die Privatnutzung beträgt mehr als 500 km pro Monat. Die als unangemessen zu qualifizierenden Aufwendungen (AfA und sonstige Aufwendungen) betragen jährlich 4.500,-.

Der Arbeitnehmer leistet einen Kostenbeitrag von 5.100,-. Beim Arbeitgeber unterbleibt eine Kürzung der Aufwendungen. Der Kostenbeitrag ist als Einnahme zu erfassen.

Afa PKW: § 8 Abs. 6 Z. 1 EStG

Bei Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen, die vor der Zuführung zum Anlagevermögen noch nicht in Nutzung standen (Neufahrzeuge), ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80% der gewerblichen Personenbeförderung dienen, ist der Bemessung der Absetzung für Abnutzung eine Nutzungsdauer von mindestens 8 Jahren zugrunde zu legen. Bei Kraftfahrzeugen im Sinne des vorstehenden Satzes, die bereits vor der Zuführung zum Anlagevermögen in Nutzung standen (Gebrauchtfahrzeuge), muss die Gesamtnutzungsdauer mindestens acht Jahre betragen. Eine höhere Absetzung ist nur bei Ausscheiden des Fahrzeuges zulässig. Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung die Begriffe Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen näher bestimmen.

Mindestnutzungsdauer:

- ☉ bei Neufahrzeugen 8 Jahre (Afa-Satz 12,5%)
- ☉ bei Gebrauchtfahrzeugen 8 Jahre (inkl. Vorbesitzer)

Betroffene Fahrzeuge:

- ☉ PKW und Kombis im Anlagevermögen (auch Altbestand)

Ausnahmen:

- ☉ Fahrschul-Kfz
- ☉ Kfz für mind. 80% gewerbl. Personenbeförderung

Höhere Absetzung:

- ☉ Nur bei Ausscheiden des Fahrzeuges (Veräußerung, Entnahme, Zerstörung, völliger funktionaler Wertverlust, z.B. Totalschaden);
- ☉ Teilwertabschreibung aus anderen Gründen ist unzulässig

Vorfürswagen:

Vorfürswagen gelten grundsätzlich als Neufahrzeuge; bei Einsatz über 6 Monate ist $\frac{1}{2}$ Jahr von der Mindestnutzungsdauer abzuziehen ($8 - \frac{1}{2} = 7 \frac{1}{2}$ Jahre).

Gebrauchtwagen:

Berechnung der Mindestnutzungsdauer nach der "Differenzmethode":
8 Jahre abzüglich Nutzung durch Vorbesitzer (Halbjahres-Afa ist zu beachten)

Betroffene Einkunftsarten:

- ☉ alle (auch außerbetriebliche Einkunftsarten); alle Gewinnermittlungsarten;

Beispiele zu AfA PKW (§ 8 Abs 6 EStG)

Neufahrzeuge

<u>Beispiel 1:</u>	<u>Handelsbilanz</u>	<u>Steuerbilanz</u>	<u>außerbüch. +/-</u>
AK Pkw neu März 2018	50.000,-	34.000,-	
Afa 2018 (12,5)	-10.000,-	-4.250,-	+ 5.750,-
Afa 2019 (12,5)	-10.000,-	-4.250,-	+ 5.750,-
Afa 2020 (12,5%)	-10.000,-	-4.250,-	+ 5.750,-
Afa 2021 (12,5%)	-10.000,-	-4.250,-	+ 5.750,-
Afa 2022 (12,5%)	-10.000,-	-4.250,-	+ 5.750,-
Afa 2023 (12,5%)		-4.250,-	- 4.250,-
Afa 2024 (12,5%)		-4.250,-	- 4.250,-
Afa 2025 (12,5%)		-4.250,-	-4.250,-
gesamt	50.000,-	34.000,-	+ 16.000,-

<u>Beispiel 2:</u>	<u>Handelsbilanz</u>	<u>Steuerbilanz</u>	<u>außerbüch. +/-</u>
AK Pkw neu August 2018	32.000,-	32.000,-	
Afa 2018 (12,5% x 1/2)	-3.200,-	-2.000,-	+ 1.200,-
Afa 2019 (12,5%)	-6.400,-	-4.000,-	+ 2.400,-
Afa 2020 (12,5%)	-6.400,-	-4.000,-	+ 2.400,-
Afa 2021 (12,5%)	-6.400,-	-4.000,-	+ 2.400,-
Afa 2022 (12,5%)	-6.400,-	-4.000,-	+ 2.400,-
Afa 2023 (12,5%)	-3.200,-	-4.000,-	- 800,-
Afa 2024 (12,5%)		-4.000,-	- 4.000,-
Afa 2025 (12,5%)		-4.000,-	- 4.000,-
Afa 2026 (12,5% x 1/2)		<u>-2.000,-</u>	<u>-2.000,-</u>
gesamt	32.000,-	32.000,-	0,-

Gebrauchtwagen

Beispiel 3:

AK Gebraucht-PKW Juni 2018: 10.000,- (Erstzulassung Februar 2016)

"verbrauchte" Nutzungsdauer durch Vorbesitzer: 2 1/2 Jahre:

2016	Ganzjahres-Afa
2017	Ganzjahres-Afa
2018	Halbjahres-Afa

Mindestabschreibungsdauer somit: 8 minus 2 1/2 = 5 1/2 Jahre (Afa: 18,18%)

Afa 2018 - 2012	10.000,- x 18,18%	jährlich	1.818,-
Afa 2023	(Halbjahres-Afa)		910,-

LEASING PKW:

Beim (Finanzierungs-) **Leasing** solcher Fahrzeuge gilt folgendes: Übersteigen die auf die Anschaffungskosten entfallenden Teile der Leasingrate die Afa des Leasinggebers (Nutzungsdauer 8 Jahre), hat der Unternehmer (Leasingnehmer) einen **Aktivposten** anzusetzen und diesen so abzuschreiben, dass die Summe der Aufwendungen der gesetzlichen Afa (Nutzungsdauer 8 Jahre) entspricht. Kein Aktivposten ist erforderlich beim Operating- und Marktpreisleasing ohne Restwertvereinbarung.

Die in der Leasingrate enthaltene Afa-Tangente darf im Ergebnis nicht zu einem höheren Aufwand führen (Besserstellung von Leasingnehmern gegenüber Fahrzeugkäufern), als im Falle der Anschaffung als Afa zulässig gewesen wäre. Dies wird erreicht durch Bildung eines steuerlichen "Aktivpostens" (kein Ansatz in der Handelsbilanz, kein Abgrenzungsposten).

Betroffene Fahrzeuge:

- ☉ geleaste PKW und Kombis ("Finanzierungsleasing")

Ausnahmen:

- ☉ Fahrschul-Kfz und Kfz für mind. 80% gewerbl. Personenbeförderung

Nicht betroffene Leasingarten:

- ☉ Operatingleasing:

keine Restwertvereinbarung, kein Andienungsrecht des Leasinggebers, allfällige Kaufoption nur zum Marktwert, Leasinggeber trägt wirtschaftliches Risiko der Verwertung

- ☉ Marktpreisleasing:

in Leasingrate einkalkulierter Verkehrswert weicht wesentlich von den tatsächlichen Anschaffungskosten ab, keine Restwertvereinbarung, kein Andienungsrecht des Leasinggebers, keine Kaufoption, Leasinggeber trägt wirtschaftliches Risiko

Berechnung des Aktivpostens:

Afa-Tangente in der Leasingrate (wenn bekannt) inkl. USt
abzügl. gedachte Afa bei Ankauf durch Leasingnehmer (inkl. USt)
= Aktivposten

Ist die Afa-Tangente dem Leasingnehmer nicht bekannt, ist sie linear wie folgt zu berechnen: $(\text{Anschaffungswert} - \text{Restwert}) / \text{Laufzeit}$; finanzmathematisch exakte Berechnungsmethode der Kapitaltilgung ist zulässig.

Ist auch der Anschaffungswert nicht bekannt, ist stattdessen vom Listenpreis (ohne Rabatte) auszugehen.

Auflösung des Aktivpostens

- ☉ Kauf des Kfz nach Ablauf der Grundmietzeit:

Aktivposten wird den Anschaffungskosten zugeschlagen und mit diesen gemeinsam über die Afa abgeschrieben (Übertragung von stillen Reserven auf Anschaffungskosten einschl. Aktivposten möglich)

- ☉ Rückgabe des Kfz an den Leasinggeber:

Aktivposten wird wie ein Restbuchwert aufwandswirksam aufgelöst

- ☉ Kfz wird während der Grundmietzeit zerstört oder gestohlen:

Aktivposten ist aufwandswirksam aufzulösen, Versicherungsentschädigung ist Einnahme

- ☉ Kfz wird weitergeleast:

Jährliche aufwandswirksame Auflösung des Aktivpostens im Ausmaß der Differenz zwischen Afa und (nunmehr niedrigerer) in Leasingrate enthaltener Afa-Tangente.

Negativer Aktivposten

Bei unterjährigem Beginn und monatlicher Abrechnung eines Leasingvertrages kann die Afa-Tangente in der Leasingrate niedriger sein als die (jährlich bzw. halbjährlich zu berechnende) gedachte Afa des Leasingfahrzeugs. In diesem Fall ist auch ein "negativer Aktivposten" zulässig.

Ein negativer Aktivposten ist nur im Jahr des Beginns des Leasingvertrages zulässig.

Beispiele zu Pkw - Leasing
(alle Beträge inkl. USt)

Beispiel 1:

Pkw, AK des Leasinggebers 24.000,-; Grundmietzeit 4 Jahre

jährl. Leasingrate 6.000,- (davon Amortisation 4.800,-)

Restkaufpreis lt. Vertrag nach Ablauf der Grundmietzeit: 6.000,-

Aktivposten:

jährl. Amortisation	4.800,-	
gedachte Afa (24.000,- : 8)	<u>3.000,-</u>	1.800,-
steuerl. absetzbarer Aufwand:		
Leasingraten (jährlich)	6.000,-	
abzügl. Aktivpost	<u>-1.800,-</u>	4.200,-
anschließender Kauf:		
Restkaufpreis nach 4 J.	6.000,-	
zuzügl. Aktivpost (4 x 1.800,-)	<u>7.200,-</u>	
Afa Basis	13.200,-	
jährl. Afa (8 - 4 = 4 J. RND)	3.300,- = 25% v. 13.200,-	

Beispiel 2:

w.o., Pkw wird nach 4 J. zurückgegeben:

Aktivposten 7.200,- wird ausgebucht (Aufwand)

Beispiel 3:

Pkw, AK des Leasinggebers 20.000,-; Grundmietzeit 3 Jahre

monatl. Leasingrate 425,- (enthaltene Amortisation nicht bekannt);

Restkaufpreis lt. Vertrag nach Ablauf der Grundmietzeit: 8.000,-

Aktivposten:

<u>Anschaffungswert - Restwert</u>	<u>20.000 - 8.000</u>	
Laufzeit	3	= 4.000,-
jährl. Amortisation	4.000,-	
gedachte Afa (20.000,- : 8)	<u>2.500,-</u>	1.500,-
steuerl. Aufwand somit:		
Leasingraten (jährlich)	5.100,-	
abzügl. Aktivpost	<u>-1.500,-</u>	3.600,-

Aktivposten bei erhöhter erster Leasingrate

Erbringt der Leasingnehmer Vorleistungen, wie zB eine erhöhte erste Leasingrate, so hat dies bei Steuerpflichtigen, die ihren Gewinn auf Grund eines Betriebsvermögensvergleiches ermitteln, auf die Bildung des Aktivpostens keinen Einfluss. Dies ergibt sich daraus, dass die Leasingvorauszahlung ohnedies als Rechnungsabgrenzung zu aktivieren ist und somit auf den "Leasingaufwand" keinen Einfluss hat.

Beispiel:

Ein PKW wird am 1.1.01 geleast. Die Grundmietzeit, innerhalb der die Kapitiltilgung erfolgt, endet am 31.12.03. Es betragen einschließlich Umsatzsteuer

der Kaufpreis des Fahrzeuges	40.000,-
der Restwert zum 31.12.03	16.000,-
die Leasingvorauszahlung	9.000,-
die monatliche Leasingrate	550,-

Die monatliche Tilgungskomponente errechnet sich auch in diesem Fall aus der Formel:

Anschaffungswert minus Restwert / Laufzeit
 $40.000,- \text{ minus } 16.000,- / 36 \text{ Monate} = 666,67$

Die AfA des Leasinggebers zuzüglich Umsatzsteuer beträgt jährlich 5.000,-. Stellt man die Tilgungskomponente von $12 \times 666,67 = 8.000,-$ der AfA von 5.000,- gegenüber, ist ein Betrag von 3.000,- dem Aktivposten zuzuführen.

Überdies wird im Jahr 01 eine "echte" aktive Rechnungsabgrenzung von 6.000,- gebildet, die im Jahr 02 und 03 mit jeweils 3.000,- aufgelöst wird. Der AfA-Aufwand beträgt daher jährlich im Saldo 5.000,- (Vorauszahlung 9.000,- minus Abgrenzung 6.000,- + AfA-Anteil in reduzierter Leasingrate 5.000,- minus Aktivposten 3.000,-), der gesamte Jahresleasingaufwand im Saldo 6.600,-.

Auflösung des Aktivpostens

Der Aktivposten ist nach § 8 Abs. 6 Z 2 EStG so aufzulösen, "dass der auf die Anschaffungskosten entfallende Gesamtbetrag der Aufwendungen jeweils den sich aus der Z 1 ergebenden Abschreibungssätzen entspricht". Unter "Gesamtbetrag der Aufwendungen" sind sämtliche mit den Anschaffungskosten im Zusammenhang stehende Aufwendungen zu verstehen, und zwar unabhängig davon, ob diese Aufwendungen für das Leasing des Fahrzeugs oder als "echte" AfA nach einem späteren Fahrzeugkauf anfallen.

Es sind insbesondere folgende Fälle denkbar, in denen der Aktivposten aufzulösen ist: Das Fahrzeug wird nach Ablauf der Grundmietzeit

- vom Leasingnehmer gekauft,
- an den Leasinggeber zurückgestellt,
- vom Leasingnehmer weitergeleast, oder

das Fahrzeug wird während der Grundmietzeit

- zerstört,
- gestohlen.

Wird das Fahrzeug nach Ablauf der Grundmietzeit gekauft, so ist der Aktivposten den Anschaffungskosten zuzuschlagen und die AfA von dem sich daraus ergebenden Gesamtbetrag zu ermitteln.

Leasing ab 1.1.01, Grundmietzeit 3 Jahre (Ende 31.12.03)	
Kaufpreis	40.000,-
Restwert 31.12.03	16.000,-
Monatliche Leasingrate	850,-

Monatliche Tilgungskomponente: Anschaffungswert minus Restwert / Laufzeit
= 40.000,- minus 16.000,- / 36 = 666,67

Beispiel 1:

Wird im Beispiel oben das Fahrzeug am Ende der Grundmietzeit um den Restwert von 16.000,- gekauft, so wird der Aktivposten von 9.000,- Euro den Anschaffungskosten zugerechnet. Die nach der Differenzmethode ermittelte AfA (Satz 20%) errechnet sich sodann vom Gesamtbetrag von 25.000,-. Sie beträgt also 5.000,- Euro jährlich.

Die Zurechnung des Aktivpostens zu den Anschaffungskosten bewirkt gleichzeitig, dass der Aktivposten Teil der Anschaffungskosten wird. Steuerliche Bestimmungen, die auf die (steuerlichen) Anschaffungskosten abstellen, verstehen sich daher unter Einbeziehung des Aktivpostens; insbesondere können auch stille Reserven gemäß § 12 EStG auf die Anschaffungskosten einschließlich jener aus dem Aktivposten übertragen werden.

Wird das Fahrzeug nach Ablauf der Grundmietzeit an den Leasinggeber zurückgestellt, so ist der Aktivposten wie ein Restbuchwert aufwandswirksam auszubuchen.

Beispiel 2:

Wird im Beispiel oben das Fahrzeug am Ende der Grundmietzeit dem Leasinggeber zurückgestellt, ist der Aktivposten als Aufwand auszubuchen.

Sollte das Fahrzeug zwar an den Leasinggeber zurückgestellt, aber sodann von einem anderen Unternehmer, der das Fahrzeug seinerseits vom Leasinggeber erworben hat, angeschafft werden, so ist dieser Vorgang unter dem Gesichtspunkt der §§ 21 und 22 BAO zu prüfen. Stellt sich dabei als wirtschaftlich angemessene Gestaltung ein unmittelbarer Erwerb des ursprünglichen Leasingnehmers vom Leasinggeber heraus, so ist der Aktivposten nicht als Aufwand auszubuchen, sondern iSd vorangegangenen Punktes den Anschaffungskosten zuzuschlagen.

Wird das Fahrzeug vom Leasingnehmer nach Ende der Grundmietzeit weitergeleast und der Restwert neu amortisiert, so kann die Leasingrate dadurch absinken. Kommt der auf die Anschaffungskosten entfallende Teil der Leasingrate betraglich unter der

AfA des Leasinggebers zu liegen, so ist der Aktivposten im Ausmaß der Differenz zwischen diesem Teil der Leasingrate und der AfA aufzulösen.

Beispiel 3:

Wird im Beispiel oben das Fahrzeug am Ende der Grundmietzeit neuerlich geleast und der Betrag von 16.000,- nunmehr auf vier Jahre amortisiert, so enthalten die folgenden Leasingraten einen auf diese "Anschaffungskosten" entfallenden Betrag von 4.000,- jährlich. Vom Aktivposten von 9.000,- Euro sind jährlich 1.000,- (= Differenz zwischen Leasinggeber-AfA von 5.000,- und "Anschaffungsteil" der Leasingrate von 4.000,-) aufwandswirksam aufzulösen.

Wird das Fahrzeug während der Leasingzeit zerstört oder gestohlen oder tritt ein vergleichbarer Schadensfall ein, dann ist der Aktivposten aufwandswirksam aufzulösen. Dem steht allenfalls eine Versicherungsentschädigung als Einnahme gegenüber.

"Negativer" Aktivposten

Der Aktivposten iSd § 8 Abs. 6 Z 2 EStG begrenzt den von den Anschaffungskosten abgeleiteten Leasingaufwand für PKW und Kombi mit der AfA von diesen Anschaffungskosten. Es erfolgt somit im Ergebnis eine Umstellung von Leasingaufwand zu AfA.

Im Regelfall ist der Leasingaufwand höher als die AfA. Aus diesem Grund wird auch in § 8 Abs. 6 Z 2 EStG von der Bildung eines aufwandsbegrenzenden Aktivpostens ausgegangen. Es ist aber unter bestimmten Voraussetzungen denkbar, dass der Leasingaufwand vergleichsweise unter dem Betrag einer AfA liegt. Dies kann insbesondere bei unterjährigem Beginn eines Leasingvertrages der Fall sein, wenn die Leasingrate nach monatlicher Nutzung verrechnet wird, hingegen bei der AfA bereits die Ganzjahres-AfA oder die Halbjahres-AfA zum Tragen kommt. Es bestehen keine Bedenken, wenn im Jahr des Vertragsbeginns in solchen Fällen ein "negativer" Ausgleichsposten, also ein aufwandswirksam dotierter Ausgleichsposten gebildet wird. Die Bildung eines "negativen Ausgleichspostens" in den Folgejahren (weil die AfA-Komponente in der Leasingrate unter der AfA auf Grundlage einer achtjährigen Nutzungsdauer liegt), ist nicht zulässig.

Beispiel:

Ein PKW wird am 1.12.2006 geleast. Die Grundmietzeit, innerhalb der die Kapitaltilgung erfolgt, endet am 1.12.2009. Es betragen einschließlich Umsatzsteuer (dem Leasingnehmer bekannt)

der Kaufpreis des Fahrzeuges	40.000,-
der Restwert zum 1.12.2009	16.000,-
die monatliche Leasingrate	850,-

Die monatliche Tilgungskomponente errechnet sich aus der Formel:

Anschaffungswert minus Restwert / Laufzeit
= 40.000 Euro minus 16.000 Euro = 24.000,- / 36 = 666,67

Die AfA des Leasinggebers zuzüglich Umsatzsteuer beträgt jährlich 5.000,-, im Jahr 01 fällt nur die Halbjahres-AfA, also 2.500,- an.

Stellt man die Tilgungskomponente für den Monat Dezember des Jahres 01 von 666,67,- der Halbjahres-AfA von 2.500,- gegenüber, so übersteigt die Halbjahres-AfA diese Tilgungskomponente um 1.833,33. Dieser Betrag kann einem "negativen" Aktivposten zugeführt werden.

Der AfA-Aufwand des Jahres 01 beträgt daher in Summe 2.500,-. Im Jahr 02 beträgt die AfA des Leasinggebers (einschließlich Umsatzsteuer) 5.000,-. Stellt man die Tilgungskomponente von $12 \times 666,67 = 8.000,-$ der AfA von 5.000,- gegenüber, ist ein Betrag von 3.000,- dem Aktivposten aufwandsmindernd zuzuführen. Der AfA-Aufwand beträgt im Jahr 02 saldiert 5.000,-.

Privatnutzung PKW

ABC der Wirtschaftsgüter des notwendigen Betriebsvermögens (aus EStR)

Personenkraftwagen

531

Für die Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen ist nicht die Bauart oder äußere Erscheinungsform eines Kraftfahrzeuges maßgebend, sondern ausschließlich die überwiegende betriebliche Nutzung. Die Frage der Beurteilung des Fahrzeuges als "Fiskal-LKW" hat damit nichts zu tun (VwGH 6.4.1988, 84/13/0124).

Werden mehrere Personenkraftwagen mit Wechselkennzeichen betrieben, dann zählt jeder bzw. nur jener von ihnen zum notwendigen Betriebsvermögen, der seinem Wesen nach dem Betrieb zu dienen bestimmt ist und tatsächlich überwiegend betrieblich verwendet wird (VwGH 29.5.1985, 83/13/0136). Der Umstand, dass ein für betriebliche Zwecke angeschaffter Personenkraftwagen bereits nach kurzer Zeit wieder veräußert wurde, ändert nichts daran, dass er ab der Anschaffung zum Betriebsvermögen gehörte (VwGH 24.6.1986, 83/14/0174).

Nach den Erfordernissen einer Tabak-Trafik und Kurzwarenhandlung im Stadtzentrum kann ein Personenkraftwagen keineswegs von vornherein als notwendiges Betriebsvermögen angesehen werden. In einem solchen Fall muss die überwiegend betriebliche Verwendung des Kraftwagens nachgewiesen werden, um ihn als Betriebsvermögen behandeln zu können (VwGH 19.1.1962, 2641/59).

Auch wenn ein Rechtsanwalt über einen weiteren Personenkraftwagen verfügt, der sich im Privatvermögen befindet, widerspricht es der Erfahrung des täglichen Lebens, dass zwei im Betriebsvermögen befindliche Kraftfahrzeuge - bei Fehlen von Fahrtenbüchern - ausschließlich betrieblich verwendet werden (VwGH 20.4.1972, 2228/71; VwGH 11.7.1995, 91/13/0145). Die Behauptung eines Rechtsanwaltes, er nütze allein drei Kraftfahrzeuge überwiegend betrieblich, widerspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens (VwGH 25.11.1997, 93/14/0159).

ABC der Betriebsausgaben

Personenkraftwagen im Betriebsvermögen

1612

Aufwendungen für Kraftfahrzeuge, die überwiegend betrieblich verwendet werden und deshalb Betriebsvermögen darstellen, sind Betriebsausgaben (siehe auch Rz 531). Die private Nutzung stellt insoweit eine Entnahme dar, als die entsprechenden Aufwendungen als Betriebsausgabe abgesetzt wurden. Der Umfang der betrieblichen Nutzung ist grundsätzlich nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen (vgl. VwGH 17.11.1982, 81/13/0194, VwGH 16.4.1991, 90/14/0043). Einzelne im Privatvermögen des Unternehmers vorhandene Fahrzeuge sind kein Hindernis für den Ansatz eines Privatanteiles beim Betriebsfahrzeug.

Personenkraftwagen im Privatvermögen

1613

Bei betrieblicher Verwendung eines nicht im Betriebsvermögen befindlichen Kraftfahrzeuges sind die Aufwendungen grundsätzlich in tatsächlicher Höhe als Betriebsausgaben zu berücksichtigen (VwGH 30.11.1999, 97/14/0174).

Benützt der Steuerpflichtige sein eigenes Fahrzeug, bestehen keine Bedenken, bei betrieblichen Fahrten von nicht mehr als 30.000 km im Kalenderjahr das amtliche Kilometergeld an Stelle der tatsächlichen Kosten anzusetzen. Bei betrieblichen Fahrten von mehr als 30.000 km im Kalenderjahr stehen - sofern nicht ohnedies die betriebliche Nutzung überwiegt und das Fahrzeug dem Betriebsvermögen zuzurechnen ist - als Betriebsausgaben entweder das amtliche Kilometergeld für 30.000 km oder die tatsächlich nachgewiesenen Kosten für die gesamten betrieblichen Fahrten zu. Wird das Kilometergeld abgesetzt, sind damit sämtliche Aufwendungen (auch Parkgebühren und Mauten) abgegolten (vgl. VwGH 11.8.1994, 94/12/0115; VwGH 24.3.2015, 2012/15/0074). Lediglich Schäden auf Grund höherer Gewalt (zB Unfallkosten) können allenfalls zusätzlich geltend gemacht werden (siehe auch LStR 2002 Rz 372 ff). Der Nachweis der Fahrtkosten kann mittels eines Fahrtenbuches bzw. durch andere Aufzeichnungen, die eine verlässliche Beurteilung ermöglichen, erbracht werden (VwGH 23.5.1990, 86/13/0181).

Personenkraftwagen – Einzelfälle

1614

- Anmietung eines Fahrzeuges: Bei Anmietung eines Fahrzeuges sind die tatsächlichen Mietkosten für die betriebliche Nutzung abzugsfähig. In Bezug auf Leasing von Kfz siehe Rz 135 ff.

- Unentgeltliche Zurverfügungstellung: Handelt es sich um ein zu einem Betriebsvermögen gehörendes Fahrzeug, können nur die tatsächlich anfallenden Aufwendungen des Steuerpflichtigen (Treibstoff, anteilige Fixkosten usw.), nicht jedoch Kilometergelder geltend gemacht werden. Handelt es sich um ein privates (nicht zu einem Betriebsvermögen gehörendes) Fahrzeug, können auch Kilometergelder (für maximal 30.000 betrieblich gefahrene Kilometer) geltend gemacht werden (vgl. LStR 2002 Rz 372). Dies gilt nicht, wenn das überlassene Fahrzeug überwiegend betrieblich verwendet wird. In diesem Fall können – wie bei Nutzung des eigenen Fahrzeuges – nur die tatsächlich anfallenden Aufwendungen (Treibstoff, anteilige Fixkosten usw., keine AfA), nicht jedoch Kilometergelder geltend gemacht werden (vgl. Rz 1613).

- Ausübung einer selbständigen und nichtselbständigen Tätigkeit am selben Ort: Sofern diese Tätigkeiten in einem derartigen Zusammenhang stehen, dass sich die eine Tätigkeit aus der anderen ergibt, sind Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Gänze bei der Tätigkeit zu berücksichtigen, die im Vordergrund steht. Es sind somit ausschließlich der Verkehrsabsetzbetrag und bei Vorliegen der Voraussetzungen das Pendlerpauschale nach [§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988](#) und der Pendlereuro nach Maßgabe des [§ 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988](#) bei den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit zu berücksichtigen, wenn die Veranlassung durch die nichtselbständige Tätigkeit im Vergleich zu jener durch die selbständige Tätigkeit im Vordergrund steht. Jene (einzelnen) Fahrten, die nicht mit der nichtselbständigen

Tätigkeit in Zusammenhang stehen, sind mit den tatsächlichen Aufwendungen (gegebenenfalls mit den Kilometergeldern) bei den Einkünften aus selbständiger Tätigkeit zu berücksichtigen (VwGH 28.1.1997, [95/14/0156](#), VwGH 21.12.2005, [2002/14/0148](#), betr. Arzt, der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus einem Dienstverhältnis zum Krankenhaus und aus selbständiger Arbeit (Sondergebühren) bezieht - die Fahrten ins Krankenhaus sind durch Verkehrsabsetzbetrag und Pendlerpauschale abgegolten).

- Reparaturen betr. Schäden auf betrieblichen Fahrten sind Ausgaben (VwGH 20.2.1991, 90/13/0210, siehe weiters "Schadensfälle", Rz 1634 f).

- Mitgliedsbeiträge an Autofahrerklubs sind im Verhältnis der Betriebsfahrten Betriebsausgaben. Bei Ansatz des Kilometergeldes sind derartige Beiträge aber nicht zusätzlich absetzbar. Eine Kapitalgesellschaft kann Mitgliedsbeiträge dann nicht aufwandswirksam geltend machen, wenn ein Gesellschafter Mitglied ist (VwGH 27.10.1970, 1865/68).

- Veräußerungsgewinn: Dieser ist bei Fahrzeugen im Betriebsvermögen zur Gänze steuerpflichtig, eine Kürzung im Ausmaß des Privatanteiles ist nicht vorzunehmen (VwGH 29.1.1975, 1919/74).

- Absetzung für Abnutzung siehe Rz 3208 ff, zum Leasingaktivposten siehe Rz 3226 ff.

- Garagierungskosten: Garagierungskosten am Betriebsort sind abzugsfähige Aufwendungen, zu Garagierungskosten am Wohnort siehe Rz 509.

- Privatnutzung des Fahrzeuges einer GmbH & Co KG durch einen Kommanditisten: siehe Rz 5864 ff.

Personenkraftwagen - Nachweis der Aufwendungen

1615

Die betriebliche Nutzung des Fahrzeuges durch den Betriebsinhaber ist grundsätzlich mittels Fahrtenbuch nachzuweisen (VwGH 21.2.1996, 93/14/0167). Aus dem laufend geführten Fahrtenbuch müssen der Tag (Datum) der betrieblichen Fahrt, Ort, Zeit und Kilometerstand jeweils am Beginn und am Ende der betrieblichen Fahrt, Zweck jeder einzelnen betrieblichen Fahrt und die Anzahl der gefahrenen Kilometer, aufgegliedert in betrieblich und privat gefahrene Kilometer, ersichtlich sein (vgl. VwGH 23.5.1990, 86/13/0181, VwGH 16.9.1979, 0373/70).

Wenn der Abgabepflichtige keine Aufzeichnungen über die betrieblichen Kfz-Kosten führt, sind diese der Höhe nach zu schätzen (vgl. VwGH 19.5.1993, 91/13/0045). Bei zum Betriebsvermögen gehörenden Kfz (überwiegende betriebliche Nutzung) ist die Schätzung nicht auf Basis des Kilometergeldes durchzuführen, weil die AfA von den tatsächlichen Anschaffungskosten vorzunehmen ist (VwGH 1.10.1974, 0114/74). Die übrigen Kfz-Kosten (Versicherung, Öl, Benzin, Service, Reparaturen, Steuern, Autobahnvignette, Kreditzinsen) werden, soweit sie nicht nachgewiesen werden können, zu schätzen sein.