

LESEPROBE

E-MOBILITÄT IN DER PERSONALVERRECHNUNG

Hochweis

Kapitel 2

Das Elektroauto

2.1 Firmen-Elektroauto Privatnutzung

2.1.1 Arbeitsrecht

Die Nutzungsüberlassung eines Firmenfahrzeugs zur Privatnutzung an einen Arbeitnehmer bildet eine **zivilrechtliche Vereinbarung**.

Daraus entstehen eine Vielzahl an **Fragestellungen** sowohl in der laufenden Nutzung wie auch im Fall eines Austritts, eines Entzugs, einer Beschädigung etc.

Diese Fragestellungen behandeln wir in **Kapitel 8**.

2.1.2 Steuerrecht

Wird ein **Firmen-Elektroauto** dem Arbeitnehmer **zur Privatnutzung überlassen**, so entsteht daraus ein **Vorteil aus dem Dienstverhältnis**, der gem § 15 EStG als **Einnahme** der Besteuerung unterliegt.

Gemäß Sachbezugswerteverordnung⁵ (SBWVO) ist für **Kraftfahrzeuge** mit einem **CO₂-Emissionswert** von **0 Gramm pro Kilometer** ab dem Kalenderjahr 2016 ein **Sachbezugswert** von **Null** anzusetzen.

Auch wenn sich durch den **Sachbezugswert Null** **keine Abgabenbeträge** ergeben, so besteht **dennoch** die Verpflichtung den Sachbezug **in der Lohnverrechnung zu erfassen**, denn dieser Umstand des Privatnutzungsrechts führt dazu, dass der Arbeitnehmer⁶ **keinen Anspruch auf eine Pendlerpauschale** bzw einen Pendlereuro hat.

Da die Pendlerförderung auch durch den Arbeitnehmer selbst im Zuge der Veranlagung geltend gemacht werden kann muss **in jedem Monat**, in welchem dem Arbeitnehmer ein **Firmenfahrzeug zur Privatnutzung** zur Verfügung stand, eine entsprechende **Kennung am Lohnkonto** angegeben werden und **mittels Jahreslohnzettel** dem Finanzamt die **Anzahl der Monate im Kalenderjahr gemeldet** werden, in denen dieser Umsatz vorgelegen ist. Damit wird **verhindert**, dass ein Steuerpflichtiger **ungerechtfertigterweise die Pendlerförderung am Veranlagungsweg** geltend machen kann.

⁵ § 4 Abs 1 Z 3 SBWVO

⁶ § 16 Abs 1 Z 6 lit i EStG

2.1.2.1 Fahrzeugwechsel

Kommt es **während des Lohnzahlungszeitraums** zu einem **Fahrzeugwechsel**, so bestehen steuerlich⁷ **keine Bedenken**, wenn für den betreffenden Lohnzahlungszeitraum der **Sachbezug entweder nach den Anschaffungskosten des bisherigen Fahrzeugs oder nach den Anschaffungskosten des neu zur Verfügung gestellten Fahrzeugs** ermittelt wird.

War dies **bis Ende 2022** noch die **allgemein gültige Bestimmung**, so hat sich **ab 1. Jänner 2023** insofern eine **Änderung** ergeben, als diese **generelle Bestimmung nur mehr** dann angewendet werden darf, **wenn für beide Fahrzeuge** aufgrund des CO₂-Emissionswertes **derselbe Prozentsatz** auf die **Bemessungsgrundlage zur Anwendung** gelangt.

Kommen aber beim Fahrzeugwechsel **aufgrund des CO₂-Emissionswertes unterschiedliche Prozentsätze** zur Anwendung, ist der Sachbezug für das **Monat**, in dem der **Fahrzeugwechsel** stattfindet, in Form einer **Durchschnittsberechnung** zu ermitteln.

Die **Aliquotierung** hat bei den einzelnen Teilen der Durchschnittsermittlung nach **Lohnsteuertagen** zu erfolgen.

BEISPIEL:

Einem Arbeitnehmer wurde ein **arbeitgebereigenes Fahrzeug** zur Verfügung gestellt für welches ein **Sachbezug mit 2%** der Anschaffungskosten in Höhe von **€ 960,--** anzuwenden war.

Mit **18. September** erfolgt ein **Fahrzeugwechsel** und dem Arbeitnehmer wird als Dienstwagen ein **arbeitgebereigenes Elektrofahrzeug** mit dem **Sachbezugswert von Null** zur Verfügung gestellt.

Als Sachbezug für **September** ist aufgrund des **unterschiedlichen %-Satzes** bei der Sachbezugsermittlung ein **Mischwert** anzusetzen:

$$960,00 : 30 \times 17 = 544,00$$

$$0,00 : 30 \times 13 = \underline{0,00}$$

$$\text{Sachbezug September: } \underline{544,00}$$

2.1.2.2 Fahrzeugpool

Benützen **Arbeitnehmer abwechselnd verschiedene arbeitgebereigene Kfz**, ist bei der Berechnung⁸ des Sachbezugswertes der **Durchschnittswert der Anschaffungskosten** aller Fahrzeuge und der **Durchschnittswert** des auf die Fahrzeuge anzuwendenden **Prozentsatzes** anzusetzen.

⁷ Rz 185 LStR

⁸ Rz 183 LStR

2.2.5.4 Übersicht

Übersicht Verabgabung Kilometergeld wesentlich beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer:

Abgabebereich	befreit	pflichtig	Rechtsgrundlage
Steuerrecht		X	da § 26 EStG nicht anwendbar
SV-Recht bis 49,99% Beteiligung		X	E-MVB 049-03-01-001
SV-Recht ab 50% oder Sperrminorität		(X)	Rückwirkung aus Steuerrecht
Lohnnebenkosten		X	§ 2 KommStG bzw § 41 FLAG iVm VwGH 2002/15/0029

2.2.6 Sonderfall Kommanditist

2.2.6.1 Steuerrecht

Kommanditisten haben, wie bereits im **Pkt 2.1.8.1** ausführlich dargestellt, immer Einkünfte aus Gewerbebetrieb oder selbständiger Tätigkeit, auch wenn sie arbeitsrechtlich echte Dienstnehmer sind.

Daher kann auch für diese Personengruppe die Abgabenbefreiung aus § 26 EStG nicht greifen und **Kilometergelder** sind daher **steuerlich** als **Einkünfte** zu werten und immer zur Gänze zu **versteuern**.

2.2.6.2 Sozialversicherungsrecht

Die **SV-Freiheit** für **Kilometergelder** kann für **Kommanditisten** ebenfalls **nicht angewendet** werden:

- sind sie als **echte Dienstnehmer** beschäftigt, dann sind sie **steuerlich Selbständige**, weshalb **§ 26 EStG nicht greift** und daher keine Steuerfreiheit für Kilometergelder vorliegt. Daraus **abgeleitet** ist auch die **SV-Freiheit nicht möglich**.
- sind sie als **freie Dienstnehmer** beschäftigt, dann sind sie **steuerlich ebenfalls Selbständige** und aus diesem Grund **ohne Wirkung des § 26 EStG** zu behandeln. Die **Erweiterung in § 49 Abs 3 Z 1 ASVG** bezieht sich aber **nur auf durchlaufende tatsächliche Kostenersätze** und nicht auf pauschale Kostenersätze. **Daher** sind die **Kilometergelder** auch in diesem Fall **sv-pflichtig**²⁷.

2.2.6.3 Lohnnebenkosten

Kommanditisten, die **echte Dienstnehmer** sind, haben **keine Dienstnehmereigenschaft gem § 2 KommStG und § 41 FLAG** (siehe ausführliche Darstellung in **Pkt 2.1.8.3**). Daher **unterliegen** sie **nicht** der Abgabe von **Kommunalsteuer, DB und DZ**.

²⁷ E-MVB 049-03-01-001 sowie VwGH 2001/08/0176

3.2.2 Steuerrecht

Für die **Steuerfreiheit von Kilometergeldern** für Fahrräder sind die **gleichen Spielregeln** wie bei Autos – dargestellt in **Pkt 2.2.2** – anzuwenden.

Abweichend gilt für Fahrräder eine andere **Mengenbeschränkung** als bei den Autos anzuwenden, nämlich **maximal 1.500 Kilometer pro Kalenderjahr** mit dem **amtlichen Kilometergeldsatz** von **€ 0,38**, somit **maximal € 570,--** können als nicht steuerbarer Aufwandsersatz gewährt werden⁴⁴.

Wird vom Arbeitgeber ein **geringerer Kilometersatz** als der amtliche Satz von € 0,38 gewährt, so können **dafür mehr Kilometer** pro Kalenderjahr nicht steuerbar abgerechnet werden und zwar **erweitert** sich die Kilometermenge **in der Form**, sodass wiederum **maximal € 570,-- pro Kalenderjahr** unbesteuerbar bleiben.

BEISPIEL:

Fall A:

Ein Arbeitgeber gewährt € 0,38 pro Kilometer für die Fahrradnutzung des Arbeitnehmers und bezahlt dieses für 1.800 Kilometer in einem Kalenderjahr:

Nicht steuerbar: € 0,38 x 1.500 km = € 570,--
 steuerpflichtig: € 0,38 x 300 km = € 114,--

Fall B:

Ein Arbeitgeber gewährt € 0,20 pro Kilometer für die Fahrradnutzung des Arbeitnehmers und bezahlt dies für 1.800 Kilometer in einem Kalenderjahr:

570,-- : 0,20 = 2.850 km maximal nicht steuerbar
 Nicht steuerbar: € 0,20 x 1.800 km = € 360,--

In Antragsveranlagung kann noch die Differenz als Werbungskosten geltend gemacht werden:

€ 0,38 x 1.500 km = € 570,--
 Abzüglich erhalten = € 360,--
 Werbungskosten € 210,--

Fall C:

Ein Arbeitgeber gewährt € 0,30 pro Kilometer für die Fahrradnutzung des Arbeitnehmers und bezahlt dies für 2.000 Kilometer in einem Kalenderjahr:

570,-- : 0,30 = 1.900 km maximal nicht steuerbar
 Nicht steuerbar: € 0,30 x 1.900 km = € 570,--
 steuerpflichtig: € 0,30 x 100 km = € 30,--

⁴⁴ Rz 1527 EStR

Kapitel 5

Aufladen von Firmen-E-Fahrzeugen

5.1 Arbeitsrecht

Für Firmenfahrzeuge können zwischen **Arbeitgeber** und **Arbeitnehmer Regelungen** über die **Privatnutzung** und die **Tragung** der damit im Zusammenhang stehenden **Kosten frei vereinbart** werden.

Für jene **Kosten**, die im Zusammenhang mit der **betrieblichen Nutzung** stehen, muss der **Arbeitgeber** gemäß der gesetzlichen Bestimmung⁵⁴ **jedenfalls aufkommen**.

Da sich die **Kosten** für die **Fahrzeugnutzung** im Einzelnen **nicht klar** zwischen beruflich und privat **trennen** lassen, da beispielsweise eine Betankung (Aufladung) sowohl privat als auch betrieblich genutzt wird, können auf **Schätzung basierende Kostenteilungen** vereinbart werden:

- je **privat gefahrenem Kilometer** ein bestimmter Cent/Euro-Wert
- eine **monatliche Pauschale** für die Privatnutzung zB anhand der **Vorjahreskosten** für das Fahrzeug und der **Vorjahresverteilung** in der Nutzung
- die Übereinkunft, **bestimmte Kosten** durch den **Arbeitnehmer direkt tragen** zu lassen (zB Betankungen/Aufladen, Servicekosten etc), was allerdings steuerlich zu keiner Reduktion in der Sachbezugsermittlung führt

Arbeitsrechtlich sind diese Varianten, wenn sichergestellt wird, dass die betriebliche Nutzung damit jedenfalls weiterhin durch den Arbeitgeber getragen wird, alle **zulässig**.

Abgabenrechtlich ist die Variante der **Übernahme von Einzelkosten** durch den Arbeitnehmer **ungünstig**, da grundsätzlich ein Kostenbeitrag wohl den Sachbezug reduziert, die Übernahme von Einzelkosten das aber nicht bewirkt. Im Fall der **Elektrofahrzeuge** allerdings ist dieser steuerliche Aspekt **aber unerheblich**, da der **Sachbezugswert Null**, egal in welcher Kostenbeitragsform, **nicht reduziert werden kann**. Es steht also einer solchen arbeitsrechtlichen Vereinbarung keine Einschränkung aus dem Abgabenrecht entgegen.

Damit der **Arbeitnehmer** aus von ihm für das Firmenauto getragene Kosten einen **Kostenersatzanspruch gegenüber dem Arbeitgeber** entwickeln kann, muss dieser eine **ordnungsgemäße Rechnung vorlegen** können, um die ihm entstandenen **Kosten nachweisen** zu können, wie beispielsweise die Rechnung einer **externen Lade-station** vom Aufladen des Elektrofahrzeugs.

⁵⁴ § 1014 ABGB

Kapitel 6

Aufladen von Privat-E-Fahrzeugen

6.1 Arbeitsrecht

Wenn der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern erlaubt, dass diese ihre **privaten E-Fahrzeuge** oder auch **Plug-in-Hybrid-Fahrzeuge** an einer **arbeitgebereigenen Ladeeinrichtung aufladen**, sollte **dazu eine Vereinbarung** – idealerweise schriftlich – **erstellt** werden.

Vorzugsweise sollte diese **Vereinbarung mit einer Befristung** (nicht zu weit in die Zukunft) versehen sein, denn wir leben in sehr **volatilen Zeiten** und der Arbeitgeber sollte darauf achten, auch in Bezug auf seine **Vertragsgestaltungen** die **Möglichkeit** zu haben, sich den **Veränderungen** des Abgabenrechts, Arbeitsrechts aber auch der unternehmerischen Sphäre **anpassen zu können**.

Eine solche Vereinbarung sollte **idealerweise immer schriftlich** gemacht werden, um die **Befristung** auch ausreichend **zum Ausdruck zu bringen** und eventuelle Themen des **Gewohnheitsrechts** und/oder der **Betriebsübung hintanhalten** zu können.

Arbeitsrechtlich ist es jedoch ebenso **möglich**, dass der Arbeitgeber das Laden der privaten E- und/oder Plug-in-Hybrid-Fahrzeuge erlaubt, aber mit dem Arbeitnehmer einen **bestimmten Kostensatz je kWh vereinbart**.

Sollte diese Variante gewählt werden, dann ist darauf zu achten, dass in der **Vereinbarung** auch festgelegt wird, dass dieser **Kostenbeitrag** des Arbeitnehmers gleich **als Abzug** in der **Lohnverrechnung verarbeitet** wird, denn grundsätzlich handelt es sich dabei um ein **außerhalb des Arbeitsverhältnisses liegendes Rechtsgeschäft**, weshalb nicht ohne Weiteres der Betrag als Abzug in der Lohnverrechnung durchgeführt werden darf.

Darüber hinaus ist auch zu beachten, dass **allfällige umsatzsteuerliche Folgen** durch den Kostenbeitrag des Arbeitnehmers **mit der Buchhaltungsabteilung erörtert** werden.

6.2 Steuerrecht

Gemäß § 4c Abs 2 SBWVO gilt, dass, wenn für den **Arbeitnehmer** die **Möglichkeit** besteht, sein **privates emissionsfreies Fahrzeug** beim **Arbeitgeber unentgeltlich aufzuladen**, ein **Sachbezugswert von Null** anzusetzen ist.

Der Sachbezugswert Null kommt also in diesem Fall nur dann zur Anwendung, wenn es sich um ein **nicht arbeitgebereigenes Fahrzeug** handelt und ausschließlich **nur dann**, wenn dieses Fahrzeug einen **Emissionsausstoß von 0 Gramm pro Kilometer** hat.

6.7 Sonderfall Kommanditist

Dieser Personenkreis ist **steuerlich nie ein Arbeitnehmer**, weshalb die gesamte SBWVO, und damit auch **§ 4c SBWVO**, **nicht angewendet** werden kann. Somit ist das **Aufladen von emissionsfreien Privatfahrzeugen an arbeitgebereigenen Ladeeinrichtungen** immer mit dem **tatsächlichen Vorteilswert als Sachbezug anzu-setzen**.

Das **SV-Recht knüpft** allerdings in Bezug auf Sachbezüge **nicht an die Wirksamkeit des Steuerrechts** an, sondern durch die **Anwendung des § 50 ASVG** ist für **alle sv-rechtlichen Arbeitnehmer** die **SBWVO** mit den dort angegebenen **Wertmaßstäben** für die Begründung der **SV-Beitragsgrundlage relevant**. Das **Aufladen** von emissionsfreien **privaten Fahrzeugen** bleibt **daher** durch den **Sachbezugswert Null** außerhalb der SV-Beitragsbemessung.

Wenn der **Kommanditist als echter Arbeitnehmer** beschäftigt wird, dann **unterliegt** dieser als Person **nicht den Lohnnebenkosten** (KommSt, DB, DZ), da er **nicht** als **Dienstnehmer** im **Sinne des KommStG** bzw **FLAG** gilt (nähere Ausführungen dazu siehe [Pkt 2.1.8.3](#)).

Ist der Kommanditist **jedoch** als **freier Dienstnehmer** beschäftigt, dann unterliegt er als Person den **Lohnnebenkosten** und es kann **laut Richtlinie⁷⁵** die **SBWVO zur Gänze Anwendung** finden.

Abgabebereich	Null-Sachbezug	Echtkosten-Anteil	be-freit	Rechtsgrundlage
Steuerrecht		X		
SV-Recht	X			§ 50 ASVG
		X		Hybrid-Fahrzeuge
Lohnnebenkosten (echter DN)			X	Kein DN im Sinne des KommStG bzw FLAG
Lohnnebenkosten (freier DN)	X			
		X		Hybrid-Fahrzeuge

6.8 Sonderfall freier Dienstnehmer

Steuerlich sind **freie Dienstnehmer immer Selbständige**, wodurch die **Befreiung** nach **§ 4c Abs 2 SBWVO** **nicht zur Anwendung** kommen kann. Als **Einnahmen** sind **daher** steuerlich die **Werte des tatsächlichen Vorteils** aus dem kostenfreien/begünstigten Aufladen des privaten Fahrzeugs an der arbeitgebereigenen Ladeeinrichtung zu erfassen.

⁷⁵ Rz 83 KommStR

Kapitel 10

Bezugsumwandlung (E)-Fahrrad

10.1 Steuerrecht

In § 4b SBWVO, in den Regelungen für die Privatnutzung eines arbeitgebereigenen Fahrrads oder Kraftrads, wurde folgende Bestimmung mit aufgenommen:

§

ZITAT

„Ein **Sachbezugswert von Null** ist auch für die Zurverfügungstellung eines arbeitgebereigenen Fahrrades oder Kraftrades mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer im Rahmen einer (**befristeten oder unbefristeten**) **Umwandlung überkollektivvertraglich gewährter Bruttobezüge** anzusetzen.

Eine **vereinbarte Reduktion** der Bruttobezüge und damit in Verbindung stehende zusätzliche Gewährung eines Sachbezugs stelle **keine Bezugsverwendung** dar.“

Somit ist **steuerrechtlich ausdrücklich erlaubt** bisherige **laufend steuerpflichtige Entgelte** zu **reduzieren** und **stattdessen** ein **Fahrrad** oder **Kraftrad** mit einem **CO₂-Emissionswert von Null** zur Verfügung zu stellen.

Es muss sich allerdings **tatsächlich** um eine **Reduktion** der **laufenden Bezüge** handeln, ein **reiner Kostenbeitrag** des Arbeitnehmers führt **nicht zur Reduktion** der **steuerlichen Bemessungsgrundlage**.

Das **kollektivvertragliche Mindestentgelt** darf durch diese Bezugsumwandlung aber **nicht unterschritten** werden, da laut Judikatur die **vorgeschriebenen Mindestentgelte** jedenfalls als **Barentgelte** zu **verstehen** sind, **außer** der **Kollektivvertrag** regelt **explizit** etwas **anderes**.⁸²

Die **Höhe der Bezugsumwandlung** bleibt dabei jedenfalls der **freien Vereinbarung** zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer **überlassen**. Eventuelle Bestimmungen wie eine **Leasingrate oder monatliche Mietzahlung**, ein Anschaffungspreis oder ähnliche Werte sind dafür **nicht zwingend ausschlaggebend**, sondern es kann **nach freiem Ermessen** eine Entgeltreduktion **vereinbart** werden.

Eine **Vereinbarung** darüber, dass das Fahrrad bzw Kraftrad zu einem **bestimmten Zeitpunkt** ins **Eigentum des Dienstnehmers übergeht** ist **weder zwingend** notwendig, **noch schädlich**, wenn so eine Vereinbarung getroffen wird. Auch dieser Punkt bleibt also in der Privatautonomie der Vertragspartner und ohne steuerliche Auswirkung.

⁸² zB VwGH 95/08/0037