

Kap 2 Der Kauf eines Elektroautos

2.1 Verschiedene Gruppen von Elektro- kraftfahrzeugen – umsatzsteuerliche Konsequenzen beim Kauf

Der Kauf eines Elektrokraftfahrzeugs ist der erste Geschäftsfall, bei dem die im Einleitungsteil dargestellten Bestimmungen zu beachten sind.

Folgende Fälle sind dabei zu unterscheiden:

- 1) das elektrisch angetriebene Fahrzeug wird für einen begünstigten Verwendungszweck angeschafft (Taxi-Kfz, ...),
- 2) das elektrisch angetriebene Fahrzeug berechtigt bereits gem § 12 Abs 2 Z 2 lit b UStG zum Vorsteuerabzug, weil es etwa ein Kleinlastkraftwagen oder Kleinbus ist und somit nicht als Pkw oder Kombi gilt,
- 3) das elektrisch angetriebene Fahrzeug fällt in keine der beiden ersten Gruppe. Es wäre, würde es mit einem Verbrennungsmotor oder einem Hybridantrieb ausgestattet sein, gem § 12 Abs 2 Z 2 lit b nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen.

2.1.1 Verwendungszweck führt (schon) zur Begünstigung

Fahrzeuge, die in die erste angeführte Gruppe fallen, berechtigen unabhängig von der Antriebsart und der Höhe der Anschaffungskosten unter den allgemeinen Voraussetzungen zum vollen Vorsteuerabzug. Es sind dies all jene Fahrzeuge, die laut Gesetzestext des § 12 Abs 2 Z 2 lit b UStG von dieser einschränkenden Bestimmung ausgenommen sind (Fahrschulkraftfahrzeuge, Vorfuhrkraftfahrzeuge, Kfz für die gewerbliche Weiterveräußerung, Kfz, die zu mindestens 80% der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienen). Damit kommt auch die in der 2016 neu eingefügten Bestimmung des § 12 Abs 2 Z 2a UStG vorgesehene mögliche Einschränkung nicht zur Anwendung, da der Vorsteuerabzug eben schon aufgrund der Bestimmung des § 12 Abs 2 Z 2 lit b UStG zusteht.

BEISPIEL:

- Ad 1) Ein Taxiunternehmer erwirbt
- a) ein neues Fahrzeug um € 38.000,--
 - aa) mit Dieselmotor,
 - ab) das ausschließlich elektrisch angetrieben wird,
 - b) ein neues Fahrzeug um € 87.000,--
 - ba) mit Dieselmotor,
 - bb) das ausschließlich elektrisch angetrieben wird.

Lösung: unabhängig von den Anschaffungskosten und der Antriebsart steht dem Taxiunternehmer aus dem entrichteten Kaufpreis unter den allgemeinen Voraussetzungen der volle Vorsteuerabzug zu, ein Aufwandseigenverbrauch ist nicht zu versteuern.

2.1.2 Bauart führt (schon) zur Begünstigung

Für Fahrzeuge der 2. Gruppe ergeben sich die gleichen Konsequenzen wie bei der 1. Gruppe. Wegen der Bauart gelten diese gemäß den Bestimmungen der VO BGBl II 193/2002 als Kleinbusse oder Kleinlastkraftwagen und sind damit von den einschränkenden Bestimmungen des § 12 Abs 2 Z 2 lit b UStG ausgenommen (siehe ebendort letzter Absatz), folglich gelten auch nicht die Bestimmung des § 12 Abs 2 Z 2a UStG.

BEISPIEL:

- Ad 2) Ein Gewerbetreibender erwirbt einen Kleinlastkraftwagen iSd VO BGBl II 193/2002
- a) um € 38.000,--
 - aa) mit Dieselmotor,
 - ab) der ausschließlich elektrisch angetrieben wird,
 - b) um € 87.000,--
 - ba) mit Dieselmotor,
 - bb) der ausschließlich elektrisch angetrieben wird.

2.3 Förderungen für den Kauf von Elektrofahrzeugen

2.3.1 Investitionsprämie

Gemäß § 124b Z 365 EStG stellt die Investitionsprämie für Ertragsteuerzwecke keine Betriebseinnahme dar und kürzt nicht die Anschaffungskosten (§ 6 Z 10 EStG und § 20 Abs 2 EStG bzw § 12 Abs 2 KStG sind nicht anwendbar).

Da diese Prämie weder die Anschaffungskosten kürzt noch Ausgaben gem § 20 Abs 2 EStG bzw § 12 Abs 2 KStG nicht abzugsfähig sind, ergeben sich keine Auswirkungen dieser Prämie auf die umsatzsteuerliche Beurteilung.

BEISPIEL:

Für ein Unternehmen wird ein elektrisch angetriebenes Kraftfahrzeug erworben und die Investitionsprämie von 14% beantragt. Diese wird antragsgemäß gewährt.

Lösung: Die erhaltene Prämie von 14% für das Elektrofahrzeug ist zwar ertragsteuerbefreit, trotzdem werden die Anschaffungskosten dadurch nicht gekürzt und Aufwendungen können in voller Höhe steuerlich geltend gemacht werden.

Es ergeben sich somit für die umsatzsteuerliche Beurteilung durch diese Prämie keine Änderungen.

2.3.2 Förderungen des Händlers oder des Generalimporteurs

Diese „Förderungen“ können als Verkaufsförderung gesehen werden. Die Händler gewähren (eventuell über den Generalimporteur) einen Preisnachlass. Dieser kann auf der Rechnung als Abzugsposten ausgewiesen werden und vermindert damit das vom Käufer zu zahlende Entgelt und folglich die auf das Entgelt entfallende Umsatzsteuer.

Da aufgrund dieser Rechnungslegung der Käufer, sofern die allgemeinen Voraussetzungen vorliegen, einen Vorsteuerabzug geltend machen kann, ist jeden-

2.5.1 Zurechnung des Kfz zum Leasinggeber

2.5.1.1 Auswirkungen in den Aufzeichnungen

In diesen Fällen stellen die bezahlten Leasingraten beim Leasingnehmer laufende Betriebsausgaben dar, unter den allgemeinen Voraussetzungen und den für Elektrofahrzeugen geltenden speziellen Vorgaben steht aus diesen Ausgaben der Vorsteuerabzug zu.

Die hier beschriebenen weiteren Folgen bei „luxuriösen“ Elektro-Kfz und bei Privatnutzung sind jeweils laufend bei der Erfassung der einzelnen Leasingrate zu beachten.

2.5.1.2 Aktivposten gem § 8 Abs 6 EStG

Mit Ausnahme von Fahrschulkraftfahrzeugen sowie für mindestens zu 80% der gewerblichen Personbeförderung dienenden Fahrzeugen ist bei Berechnung der jährlichen Abschreibung für Abnutzung eine Nutzungsdauer von mindestens 8 Jahren zugrunde zu legen.

Im Fall des Leasings von Kraftfahrzeugen werden diese Fahrzeuge durch Bildung des sogenannten Aktivposten (§ 8 Abs 6 Z 2 EStG) den käuflich erworbenen Fahrzeugen gleichgestellt. Betraglich zu hohe oder zu geringe Leasingraten werden durch diesen nur in der steuerlichen Gewinnermittlung aufscheinenden (meist positiven aber unter Umständen auch negativen) Aktivposten auf den Betrag der jährlichen AfA korrigiert.

Bei dieser ertragsteuerlich relevanten Bestimmung handelt es sich um eine Aufwandsverteilungsvorschrift. Diese ist für umsatzsteuerliche Zwecke unbeachtlich und hat keine Auswirkungen.

(Zu Berechnungsvorschlägen der Aktivposten mit Beispielen siehe zB Kaltenegger, Leasing-Aktivposten bei Elektro-Pkw, taxlex Heft 09/2021)

BEISPIEL:

Ein Unternehmer least für betriebliche Zwecke ein elektrisch angetriebenes Kraftfahrzeug. Die jährlichen Leasingraten für das Fahrzeug mit Anschaffungskosten von € 38.400,-- brutto betragen € 7.800,-- brutto.

Kap 3

Die laufenden Kosten aus dem Betrieb

3.1 Kosten für den Betrieb des Elektroautos

3.1.1 Allgemeine Voraussetzungen

Werden laufende Kosten für ein betrieblich genutztes Fahrzeug vom Unternehmer getragen, so führen diese grundsätzlich zu betrieblichen Aufwendungen bzw. Betriebsausgaben und unter den allgemeinen Voraussetzungen zum Vorsteuerabzug.

BEISPIEL:

Ein betrieblich genutztes Elektro-Kfz mit Anschaffungskosten von € 30.000,-- brutto wird nach einem Unfall repariert. Es fallen dafür Kosten von € 2.000,-- netto an.

Lösung: Bei Anschaffungskosten von € 30.000,-- ist keine „Luxustangente“ vorhanden, das kann auch für die laufenden Aufwendungen angenommen werden.

Unter den allgemeinen Voraussetzungen steht somit der volle Vorsteuerabzug zu.

3.1.2 Aufwendungen bei E-Pkws mit „Luxustangente“

Bei (Elektro-)Pkw oder Kombis, deren Anschaffungskosten den Betrag von € 40.000,-- übersteigen, ist der übersteigende Teil als Aufwandseigenverbrauch zu versteuern (siehe *Pkt 1.1*, insbesondere *Pkt 1.1.2. und 1.1.3*). Bei diesen Fahrzeugen sind die laufenden Aufwendungen daraufhin zu überprüfen, ob sie ganz, teilweise oder gar nicht vom Wert des Fahrzeugs abhängig sind.

Solange der überwiegende Teil der Aufwendungen ertragsteuerlich abzugsfähig ist, steht der volle Vorsteuerabzug zu, der Vorsteuerauschlussgrund des § 12 Abs 2 Z 2 lit a UStG greift nicht.

Es ist jedoch zu beachten, dass in einem nächsten Schritt jener Teil der Aufwendungen, der ertragsteuerlich

erlich nicht abzugsfähig ist („Luxusanteil“ iSd § 20 Abs 1 Z 2 lit b EStG und der zugehörigen VO), als Aufwandseigenverbrauch umsatzsteuerpflichtig ist.

BEISPIEL:

Die angefallenen Kosten betragen € 5.000,-- netto, ertragsteuerlich angemessen sind € 4.000,-- netto.

Lösung: Der überwiegende Teil der Kosten ist ertragsteuerlich abzugsfähig, der Vorsteuerabzug steht somit unter den allgemeinen Voraussetzungen zu. Der nicht angemessene Anteil der angefallenen Kosten von € 1.000,-- ist als Eigenverbrauch gem § 1 Abs 1 Z 2 lit a UStG zu versteuern.

BEISPIEL:

Es fallen Wartungskosten für einen Elektro-Pkw mit Anschaffungskosten von € 50.000,-- brutto in Höhe von € 3.000,-- brutto an.

Lösung: Die Luxustangente beträgt bei diesem Fahrzeug 20% (10.000/50.000). Kann davon ausgegangen werden, dass die Wartungskosten wertabhängige Aufwendungen sind, beträgt der nichtabzugsfähige Kostenanteil an den Wartungskosten € 600,-- brutto.

Es fällt ein Aufwandseigenverbrauch von € 500,-- an, die USt-Schuld beträgt € 100,--. Der Vorsteuerabzug steht zu.

! Achtung

Aus dem Umstand, dass beim Kaufpreis ein Aufwandseigenverbrauch zu verbuchen ist, ist nicht zwangsweise zu folgern, dass dies in gleicher Höhe auch für die laufenden Aufwendungen gilt!

BEISPIEL:

Ein elektrisch angetriebener Pkw wird in einer Kfz-Werkstätte repariert. Das Fahrzeug hat € 70.000,-- gekostet. Die angefallenen Arbeiten sind unstrittig nicht wertabhängig.

4.2 Verwendungseigenverbrauch

Nach § 3a Abs 1a Z 1 UStG wird die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstandes, der zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat, durch den Unternehmer für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen oder für den Bedarf seines Personals sind, sofern keine Aufmerksamkeiten vorliegen, einer sonstigen Leistung gegen Entgelt gleichgestellt.

BEISPIEL:

Einzelunternehmerin Anna Mayr nutzt einen im Betriebsvermögen befindlichen Elektro-Pkw für private Fahrten. Die Anschaffungskosten dieses Pkw haben € 28.800,- (€ 24.000,- netto) betragen.

Das Ausmaß der privaten Nutzung beträgt etwa 30%.

Lösung: Diese private Nutzung des Fahrzeugs wird einer sonstigen Leistung gleichgestellt. Soweit ein (teilweiser) Vorsteuerabzug zulässig war, liegt ein steuerpflichtiger Eigenverbrauch vor. In diesem Fall beträgt dieser bei einer AfA von € 24.000 : 8 Jahre = € 3.000 × 30% = € 900 + 20% USt jährlich.

Neben dieser Komponente der AfA sind auch von den übrigen Aufwendungen die im Zusammenhang mit dem Betrieb dieses Fahrzeugs anfallen, soweit diese (teilweise) zum Vorsteuerabzug berechtigt haben, ein Eigenverbrauch für die Privatnutzung zu versteuern.

BEISPIEL (FORTSETZUNG):

Beim auch privat genutzten Elektrofahrzeug des Betriebsvermögens scheinen auf folgenden Konten laufende Aufwendungen auf:

- Versicherung,
- Strafen,
- Wartung und Reparatur,
- Strom.

Kap 5 Überlassung an Mitarbeiter

5.1 Bestimmung des umsatzsteuerlichen Leistungsortes

Für die Leistungsortbestimmung bei Überlassung von Fahrzeugen an Mitarbeiter ist nach Ansicht der Finanzverwaltung immer die Ortsbestimmung relevant, die sich bei einer entgeltlichen Leistungserbringung ergibt (vgl. UStR Rz 487). Dazu sind den UStR unter anderem folgende beide Beispiele zu entnehmen:

Beispiel aus UStR Rz 487:

BEISPIEL:

Die deutsche Unternehmerin überlässt ihrer Arbeitnehmerin als Prämie für besondere Arbeitsleistungen Konzertkarten für ein Konzert in Wien.

Es liegt eine unentgeltliche sonstige Leistung iSd § 3a Abs 1a Z 2 UStG vor. Der Ort des Eigenverbrauchs liegt gem § 3a Abs 11 lit a UStG am Tätigkeitsort in Österreich.

UStR Rz 489:

Gewährt der Unternehmer eine Sachzuwendung von eigenständigem wirtschaftlichen Gehalt und erhält er als Gegenleistung dafür vom Arbeitnehmer einen Teil seiner Arbeitsleistung, liegt ein tauschähnlicher Umsatz vor.

BEISPIEL:

Der österreichische Unternehmer stellt seiner in Österreich wohnhaften Arbeitnehmerin als Teil ihrer Entlohnung ein zum Unternehmensbereich gehöriges Kfz für Privatfahrten zur Verfügung. Die Überlassung des Fahrzeuges gegen einen Teil der Arbeitsleistung stellt einen tauschähnlichen Umsatz dar. Der Leistungsort für die langfristige Vermietung des Fahrzeuges durch den Unternehmer ist gem § 3a Abs 12 Z 2 UStG am Empfängerort in Österreich.

Kap 6

Verkauf des Fahrzeugs



Hinweis

Beim Verkauf von Elektrokraftfahrzeugen sind folgende Fälle zu unterscheiden:

- 1) Fahrzeuge mit Anschaffungskosten bis zu € 40.000,- brutto (*Pkt 6.1*)
- 2) Fahrzeuge mit Anschaffungskosten von € 40.000,- bis € 80.000,- brutto (*Pkt 6.2*)
- 3) Fahrzeuge mit Anschaffungskosten über € 80.000,- brutto (*Pkt 6.3*)

6.1 Steuerpflicht des Erlöses

6.1.1 Gegenstand des Betriebsvermögens

Anders als bei im Steuerrecht als „Pkw“ oder „Kombi“ eingestuften Kraftfahrzeugen (diese werden nicht dem „umsatzsteuerlichen Betriebsvermögen“ zugerechnet bzw ist die Bestimmung des § 12 Abs 2 Z 2 lit b UStG laut VwGH eine Vorsteuerausschlussbestimmung), bei denen der Vorsteuerabzug ausgeschlossen ist, ist der Verkauf eines rein elektrisch angetriebenen Kraftfahrzeugs grundsätzlich steuerpflichtig. Dies deshalb, da umsatzsteuerlich ein Gegenstand des Betriebsvermögens verkauft wird, für den beim Kauf und im laufenden Betrieb ein Vorsteuerabzug möglich ist.

Der Verkaufserlös ist dann zur Gänze der Umsatzsteuer zu unterwerfen, dies auch dann, wenn ein Teil der Anschaffungskosten als Aufwandseigenverbrauch sofort nach dem Kauf bereits umsatzbesteuert wurde (der zuletzt genannte Fall wird in *Pkt 6.2* dargestellt).

BEISPIEL:

Ein Unternehmer erwirbt im Jahr 2020 ein E-Auto um € 36.000,-, € 6.000,- werden als Vorsteuer geltend gemacht. Im Jahr 2022 wird dieses Fahrzeug um € 25.000,- netto verkauft.