

1.1.2 Anforderungen an das Fahrtenbuch

Ein ordentlich geführtes Fahrtenbuch dient dazu, den Anteil bzw die Anzahl der betrieblich zurückgelegten Kilometer gegenüber der Finanz glaubhaft zu machen. Ein den behördlichen Anforderungen entsprechendes Fahrtenbuch hat die Glaubwürdigkeit für sich und müsste daher von der Behörde erst widerlegt werden, um seine Aussagekraft zu verlieren.

Die Anforderungen an ein Fahrtenbuch stellen sich wie folgt dar:

- Vollständigkeit: Das Fahrtenbuch muss alle betrieblich und privat gefahrenen Kilometer enthalten
- Chronologische Erfassung aller Fahrten
- Laufende und fortlaufende (zeitnahe) Führung des Fahrtenbuches (kein „Nachschreiben“ im Bedarfsfall!)
- Geschlossene Form (lose Blätter können kein Fahrtenbuch darstellen)
- Nachträgliche Änderungen müssen ausgeschlossen oder nachvollziehbar sein (kein Excel-geführtes Fahrtenbuch)
- Übersichtlichkeit und Bereitstellung der folgenden Informationen:
 - ▼ Datum
 - ▼ Ausgangsort und Ziel der Fahrt (die gefahrene Strecke muss anhand der Aufzeichnungen nachvollziehbar sein)
 - ▼ Zweck der Fahrt
 - ▼ Geschäftspartner bzw Grund der betrieblichen Veranlassung
 - ▼ Anzahl der betrieblichen bzw privat gefahrenen Kilometer
 - ▼ Gesamtkilometerstand des Fahrzeuges

Ein Fahrtenbuch könnte bspw folgendes Aussehen haben:

Datum/ Dauer	Strecke	Geschäftspartner/ Zweck der Fahrt	Betriebl KM	Private KM	KM- Stand	Notizen
27.04.2021 13:30-18:00	Büro – Seminar- zentrum Salzburg – Büro	Vortrag „Das Auto im Steuerrecht“	535	0	9.740	Sperre Auto- bahn

TIPP

Im Fachhandel oder bei Tankstellen sind Fahrtenbücher erhältlich, die die erforderlichen Spalten als Vordruck enthalten und im Auto mitgeführt und händisch befüllt werden können. Ein handgeschriebenes Fahrtenbuch hat auch in Zeiten von Handy & Co seine Aktualität nicht verloren und wird von der Finanzverwaltung gerne gesehen.

BEISPIEL:**Bildung eines negativen (passiven) Aktivpostens**

Den Leasingraten zugrundeliegende Anschaffungskosten des Pkw = 35.000

Vereinbarter Restwert am Ende der Leasinglaufzeit = 15.000

Laufzeit des Leasingvertrages = 48 Monate

Monatliche Abschreibungskomponente (Amortisation) = 416,67

Abschreibungskomponente im ersten Jahr des Leasingvertrages (Annahme: Beginn des Leasingvertrages am 1.11.) = $416,67 \times 2 = 833,34$

Halbjahres-AfA des Leasinggebers mit 8-jähriger Mindest-Nutzungsdauer (Anschaffung am 1.11) = $35.000 / 8 / 2 = 2.187,50$

Negativer Aktivposten = $833,34 - 2.187,50 = -1.354,16$

➔ Aufwandswirksame Dotierung des negativen Aktivpostens

Die Bildung eines negativen Aktivpostens ist nur im ersten Jahr des Leasingvertrages zulässig, in den Folgejahren nicht mehr. Errechnet sich ein negativer Aktivposten nicht aufgrund eines unterjährigen Leasingbeginns und ist daher dauerhaft negativ, darf dieser nicht aufwandswirksam dotiert werden (vgl EStR Rz 3249).

BEISPIEL:**Bildung eines Aktivpostens unter Berücksichtigung einer Luxustangente**

Den Leasingraten zugrundeliegende Anschaffungskosten des Pkw = 50.000

Vereinbarter Restwert am Ende der Leasinglaufzeit = 15.000

Laufzeit des Leasingvertrages = 48 Monate

Monatliche Leasingrate = 850

Monatliche Abschreibungskomponente (Amortisation) = $(50.000 - 15.000) / 48 = 729,17$

Jährliche Abschreibungskomponente (Annahme: Leasingvertrag läuft von Jänner bis Dezember) = $729,17 \times 12 = 8.750$

AfA des Leasinggebers mit 8-jähriger Mindest-Nutzungsdauer (vor Berücksichtigung der Luxustangente) = $50.000 / 8 = 6.250$

Aktivposten = $8.750 - 6.250 = 2.500$

➔ Kürzung des Leasingaufwandes um 2.500 im Wege einer Mehr-Weniger-Rechnung.

Verbleibender Leasingaufwand nach Aktivposten = $(850 \times 12) - 2.500 = 7.700$

Angemessenheitsprüfung: $40.000 / 50.000 = 0,8$ ➔ 80% steuerlich anerkannt, 20% Luxustangente

Luxustangente = $7.700 \times 20\% = 1.540$

➔ Weitere Kürzung des Leasingaufwandes um 1.540 im Wege einer Mehr-Weniger-Rechnung.

3.3 Mindest-Nutzungsdauer

Auch für Elektro-Pkws und Elektro-Kombis gilt die 8-jährige Mindest-Nutzungsdauer. Die Regelungen weichen hier nicht von den allgemeinen Regelungen zur Mindest-Nutzungsdauer bei Kraftfahrzeugen ab (*siehe dazu Pkt 1.2.2*).

3.4 Angemessenheitsprüfung (Luxus-Tangente)

Elektro-Pkws und Elektro-Kombis sind genau wie Pkws oder Kombis mit Verbrennungsmotor der Angemessenheitsprüfung zu unterwerfen, dh die gewinnsteuerlich anerkannten maximalen Anschaffungskosten liegen bei € 40.000,-. Diese Angemessenheitsprüfung hat auch Auswirkung auf den Vorsteuerabzug (*siehe Pkt 3.2*).

3.5 Sachbezug

§ 4 der Sachbezugswerteverordnung regelt in Abs 1 Z 3, dass für Fahrzeuge ohne CO₂-Ausstoß (das sind Fahrzeuge mit reinem Elektromotor) der Sachbezugswert mit Null angesetzt werden kann, also kein Sachbezug zu berücksichtigen ist. Das bedeutet im Ergebnis, dass die Privatnutzung eines Elektrofahrzeuges durch einen Dienstnehmer oder einen nicht wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft steuerfrei ist, und zwar ohne kilometermäßige Begrenzung. Für diese Steuerfreiheit gibt es auch keine Deckelung der Anschaffungskosten des Elektrofahrzeuges (im Unterschied zur Deckelung der Vorsteuerabzugsmöglichkeit mit Anschaffungskosten von € 80.000,-).

3.5.1 Sachbezug für wesentlich beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer

Die Steuerfreiheit gilt auch für die Kfz-Privatnutzung für den wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft. Mit dem Abgabenänderungsgesetz 2016 wurde § 22 Z 2 EStG um die Verordnungsermächtigung hinsichtlich des Ansatzes des geldwerten Vorteiles der privaten Kfz-Nutzung bei wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführern von Kapitalgesellschaften ergänzt. Eine gesonderte Verordnung ist in weiterer Folge für wesentlich beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer ergangen. Schon bisher fand sich aber in den EStR Rz 1069 die erlassmäßige Regelung, dass das BMF keine Bedenken hat, wenn der Wert der Kfz-Privatnutzung mit den Werten gem § 4 der Sachbezugswerteverordnung geschätzt wird (weitere siehe dazu *Kapitel 5*).

6.4 Differenzbesteuerung im Binnenmarkt, Ausfuhrlieferungen

Die Differenzbesteuerung funktioniert nicht nur innerösterreichisch, sondern im gesamten Binnenmarkt. Es liegt in diesen Fällen dann kein innergemeinschaftlicher Erwerb bzw keine innergemeinschaftliche Lieferung, sondern ein differenzbesteuert-er Umsatz vor.

Lieferungen in ein Drittland sind unter den Voraussetzungen des § 7 UStG steuerfreie Ausfuhrlieferungen.

BEISPIEL:

Ein österreichischer Kfz-Händler erwirbt einen gebrauchten Pkw von einem Privaten in Ungarn und verkauft diesen Pkw an einen Privaten in Deutschland weiter.

Die Voraussetzungen des § 24 UStG sind erfüllt.

Der österreichische Kfz-Händler kann den Umsatz als differenzbesteuerten Umsatz behandeln und nur den Mehrerlös der österreichischen Umsatzsteuer unterwerfen.

6.5 Optionsmöglichkeit



§ 24 Abs 12 UStG normiert:

„Der Unternehmer kann bei jeder Lieferung auf die Differenzbesteuerung verzichten, soweit er die Vereinfachungsregelung nach Abs. 5 nicht anwendet.“

Soweit also der Unternehmer nicht die Besteuerung nach der Gesamtdifferenz anwendet, kann er bei jeder Lieferung entscheiden, ob er die Differenzbesteuerung zur Anwendung bringen möchte oder nicht. Er ist an diese Entscheidung für weitere Umsätze nicht gebunden, sondern kann sie frei jedes Mal fallspezifisch neu treffen.

Der Verzicht auf die Differenzbesteuerung ist an keine formelle Verzichtserklärung gebunden, sondern der Unternehmer stellt in diesem Fall einfach eine Rechnung nach den allgemeinen Regelungen des UStG aus (in diesem Fall dann natürlich kein Hinweis auf § 24 UStG!).

Ein Verzicht auf die Differenzbesteuerung kann Sinn machen, wenn alternativ eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung ausgeführt werden kann oder der Abnehmer mit dem erworbenen Kfz vorsteuerabzugsberechtigt wäre.

Die Option zur Regelbesteuerung kann nur der liefernde Kfz-Händler ausüben, der Empfänger der Lieferung hat kein Recht, diese Option einseitig wahrzunehmen.

Kapitel 7

Normverbrauchsabgabe

7.1 Rechtliche Grundlagen

Rechtliche Grundlage der Normverbrauchsabgabe ist das Normverbrauchsabgabengesetz 1991. Die Normverbrauchsabgabe hatte ursprünglich die Funktion, die früher in Österreich geltende erhöhte Umsatzsteuer von 32% (Luxussteuer) auf den Kauf neuer Kraftfahrzeuge zu kompensieren. Das Normverbrauchsabgabengesetz erfuhr 2014 eine umfassende Reform, die nunmehr bei der Höhe der NoVA den Fokus auf den CO₂-Ausstoß eines Fahrzeuges legt und somit den Erwerb emissionsarmer Fahrzeuge fördern soll. Mit 1.7.2021 erfolgen wesentliche Neuerungen bei der NoVA, auf welche bei den einzelnen Punkten gesondert eingegangen wird. Dies betrifft allen voran Änderungen bei den zu steuernden Kraftfahrzeugen, beim Steuertarif sowie bei den Befreiungsbestimmungen. Im Text dargestellt ist die aktuelle Rechtslage bis 30.6.2021. Auf Änderungen, welche ab 1.7.2021 gelten, wird an den jeweiligen Stellen gesondert hingewiesen. Ebenso finden sich die neuen Gesetzespassagen aus dem NoVAG in *Anhang 3*.

7.2 Welche Fahrzeuge unterliegen der NoVA? (Rechtslage bis 30.6.2021)

▼ § 2 des NoVAG definiert als Fahrzeuge im Sinne des NoVAG:

„1. Kraffräder, auch mit Beiwagen (Unterpositionen 8711 20, 8711 30, 8711 40 00 und 8711 50 00 der Kombinierten Nomenklatur),

2. Personenkraftwagen und andere hauptsächlich zur Personenbeförderung gebaute Kraftfahrzeuge (ausgenommen solche der Position 8702), einschließlich Kombinationskraftwagen und Rennwagen (Position 8703 der Kombinierten Nomenklatur).“

Das Normverbrauchsabgabengesetz nimmt also bei der Definition, welche Fahrzeuge der Normverbrauchsabgabe unterliegen sollen, Bezug auf die Kombinierte Nomenklatur. Bei der Kombinierten Nomenklatur handelt es sich um eine EU-einheitliche achtstellige Warennomenklatur für den Außenhandel im Rahmen der Gemeinsamen Handelspolitik.

Die Kombinierte Nomenklatur definiert oa Warenkategorien wie folgt:

Position 8711:

- 8711 20 Kraffräder (einschließlich Mopeds) und Fahrräder mit Hilfsmotor, auch mit Beiwagen; Beiwagen mit Hubkolbenverbrennungsmotor mit einem Hubraum von mehr als 50 cm³ bis 250 cm³

Es ergeben sich daher **folgende Neuerungen** im Überblick:

	Krafträder und leichte Kfz (Klasse L)	Pkw (Klasse M1)	Leichte Nutzfahrzeuge (Klasse N1) NEU
Berechnung	$(\text{CO}_2 \text{ g/km} - 55) / 4$	$(\text{CO}_2 \text{ g/km} - 112) / 5$	$(\text{CO}_2 \text{ g/km} - 165) / 5$
Höchststeuersatz	30% (alt: 20%)	50% (alt: 32%)	50%
Malusbetrag	20 EUR	50 EUR (alt: 40 EUR)	50 EUR
Malusgrenzwert	150 g/km (alt: gleich)	200 g/km (alt: 275 g/km)	253 g/km

Die Höchststeuersätze für Fahrzeuge der Klasse M1 und N1 werden jährlich ab 1.1.2022 angehoben, sodass sich ab 1.1.2024 ein Höchststeuersatz von 80% ergibt. Ebenso wird der Malusbetrag jährlich angehoben und beträgt ab 1.1.2024 € 80,-. Auch der Malusgrenzwert sowie der CO₂-Abzugsbetrag werden jährlich angepasst.

BEISPIEL:**Kraftrad NEUE RECHTSLAGE**

Nettopreis exkl USt = 15.000, CO₂-Ausstoß 120 g/km

Berechnung des Steuersatzes: $(120 - 55) / 4 = 16\%$

Die NoVA beträgt daher 2.400

BEISPIEL:**Kraftrad NEUE RECHTSLAGE**

Nettopreis exkl USt = 15.000, CO₂-Ausstoß 180 g/km

Berechnung des Steuersatzes: $(180 - 55) / 4 = 31\%$ → Höchststeuersatz 30%

Malus: $(180 - 150) \times 20 = 600$

Die NoVA beträgt daher 5.100

BEISPIEL:**Pkw NEUE RECHTSLAGE**

Nettopreis exkl USt = 15.000, CO₂-Ausstoß 150 g/km

Berechnung des Steuersatzes: $(150 - 112) / 5 = 8\%$

Die NoVA beträgt daher $1.200 - 350 = 850$

BEISPIEL:**Klein-Lkw (Klasse N1) NEUE RECHTSLAGE**

Nettopreis exkl USt = 50.000, CO₂-Ausstoß 300 g/km

Berechnung des Steuersatzes: $(300 - 165) / 5 = 27\%$

Malus = $(300 - 253) \times 50 = 2.350$

Die NoVA beträgt daher $13.500 + 2.350 - 350 = 15.500$

7.10 Vergütung der Normverbrauchsabgabe

Die Durchführung der Normverbrauchsabgabe ist in den §§ 12 und 12a des NoVAG geregelt, wobei – grob skizziert – § 12 die Inlandssachverhalte und § 12a die Ausfuhrstatbestände behandelt.

7.10.1 § 12 NoVAG (Rechtslage bis 30.6.2021)



§ 12 NoVAG normiert:

„(1) Eine von einem Unternehmer zu entrichtende Abgabe ist dem Empfänger der Leistung auf Antrag zu vergüten, wenn

1. feststeht, dass eine Zulassung zum Verkehr im Inland aus rechtlichen oder tatsächlichen Gründen nicht oder nicht mehr in Betracht kommt oder
2. innerhalb von fünf Jahren ab der Lieferung tatsächlich keine Zulassung erfolgt ist oder
3. eine Steuerbefreiung gemäß § 3 Z 3 vorliegt.

(2) Zuständig für die Vergütung ist in den Fällen der Z 1 und 2 das Finanzamt, in dessen Amtsbereich der Antragsteller seinen Sitz, seinen (Haupt-)Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthalt hat in den Fällen der Z 3 das für die Erhebung der Umsatzsteuer des Leistungsempfängers zuständige Finanzamt. Ansonsten ist jenes Finanzamt örtlich zuständig, das auf Antrag mit der Sache befasst wird. Voraussetzung für die Befreiung ist die Bekanntgabe der Fahrzeugnummer (der Fahrzeugidentifizierungsnummer) und die Sperre des Fahrzeuges in der Genehmigungsdatenbank nach § 30a KFG 1967.

(3) Der Antrag kann binnen fünf Jahren ab der Verwirklichung des Vergütungstatbestandes gestellt werden.“

Bei der Frist des Abs 3 handelt es sich um eine sog Fallfrist, dh nach Ablauf von 5 Jahren ab Verwirklichung eines Vergütungstatbestandes ist kein Antrag und damit keine Vergütung mehr möglich. Diese Frist kann nicht verlängert werden.

Absatz 1 umschreibt 3 Szenarien, die zu einer NoVA-Vergütung führen können. Z 3 knüpft dabei an die Vergütungstatbestände des § 3 Z 3 NoVAG, die bereits ausführlich beschrieben wurden (*siehe Pkt 7.6.1*).

Eine Vergütung nach dem § 12 NoVAG kann es nur auf Antrag des Steuerpflichtigen (idR wirtschaftlicher Träger der NoVA) geben, und zwar dann, wenn das Fahrzeug entweder nicht zugelassen werden kann oder soll bzw wenn ein Vergütungstatbestand verwirklicht wird.

9.3 Dauer der Steuerschuld und Steuerschuldner

Steuerschuldner ist im Falle der inländischen Zulassung der Zulassungsbesitzer, in allen anderen Fällen der Verwender des Fahrzeuges im Inland (§ 3 KfzStG).

§ Die Steuerpflicht dauert (§ 4 KfzStG):

- „1. Für ein in einem inländischen Zulassungsverfahren zugelassenes Kraftfahrzeug vom Tag der Zulassung bis zum Tag, an dem die Zulassung endet;
2. für ein in einem ausländischen Zulassungsverfahren zugelassenes Kraftfahrzeug vom Tag des Grenzeintrittes bis zum Tag des Grenzaustrittes;
3. bei widerrechtlicher Verwendung (§ 1 Z 3) eines Kraftfahrzeuges vom Beginn des Kalendermonates, in dem die Verwendung einsetzt, bis zum Ablauf des Kalendermonates, in dem die Verwendung endet.“

Wenn für ein bisher steuerbefreites Kraftfahrzeug Steuerpflicht eintritt, beginnt die Steuerpflicht mit dem Tag, an dem der Befreiungsgrund wegfällt.

Wenn sich die für die Steuerbemessung maßgeblichen Verhältnisse ändern, ist dies ab dem Tag der Änderung zu berücksichtigen.

Die Steuerschuld ist quartalsweise zu berechnen und bis zum 15. des zweitfolgenden Monats an das Wohnsitz- bzw Betriebsfinanzamt zu melden und zu entrichten.

9.4 Steuersatz

§ § 5 KfzStG regelt den Steuersatz:

„(1) Die Steuer beträgt je Monat bei

1. Kraftfahrzeugen der Klassen L1e, L2e, L3e, L4e und L5e,
 - a. die vor dem 1. Oktober 2020 erstmalig zugelassen wurden, je Kubikzentimeter Hubraum 0,0275 Euro,
 - b. die nach dem 30. September 2020 erstmalig zugelassen werden, 0,014 Euro je Kubikzentimeter des um 52 Kubikzentimeter verringerten Hubraums sowie 0,20 Euro je Gramm des um 52 verringerten Wertes der CO₂-Emissionen in Gramm pro Kilometer, die nach dem World Motorcycle Test Cycle (WMTC) gemäß der Verordnung (EU) Nr. 168/2013 über die Genehmigung und Marktüberwachung von zwei- oder dreirädrigen und vierrädrigen Fahrzeugen, ABl. Nr. L 60 vom 2. März 2013, Seite 52 zuletzt geändert durch Verordnung (EU) Nr. 129/2019 zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 168/2013 hinsichtlich der Anwendung der Stufe Euro 5 auf die Typgenehmigung von zwei- oder dreirädrigen und vierrädrigen Fahrzeugen, ABl. Nr. L 30 vom 16. Januar 2019, Seite 106, ermittelt wurden, mindestens aber 10 Gramm pro Kilometer.