

E-Mobilität in der Personalverrechnung



IÖS – Institut Österreichischer Steuerberater

22.2.2023

Mag Monika Kunesch LL.M.
Steuerberaterin

Agenda

- Arbeitsrechtliche Aspekte

- Abgabenrechtliche Aspekte
 - Steuerfreie Zuschüsse Carsharing
 - Bewertung laut SachbezugswerteVO
 - Bezugsumwandlung
 - Vorsteuerabzug für (E)Fahrräder
 - Ersatz von Ladekosten von E-Fahrzeugen
 - Berechnung des Vorteils bei Übernahme eines E-Autos oder E-Fahrrads durch den Arbeitnehmer
 - E-Mobilität und Pendlerpauschale
 - E-Mobilität - wesentlich Beteiligte
 - Öffiticket – Pendlerpauschale ab 2023



arbeitsrechtliche Aspekte

arbeitsrechtliche Aspekte – Sachbezüge sind Teil des Entgelts

wie bei Sachbezugswert von Null bei
CO₂-emissionsfreien Fahrzeugen

Sachbezüge = Naturallohn, daher Teil des Entgelts

- Kann der Sachbezug während des aufrechten Dienstverhältnisses (Karenz, [langer] Krankenstand, Urlaub, Dienstfreistellung nach Kündigungsausspruch) **entzogen** werden?
 - nur wenn eine diesbezügliche arbeitsrechtliche **Vereinbarung** („Widerrufs- oder Unverbindlichkeitsvorbehalt“) besteht
 - andernfalls Anspruch auf **Geldersatz**
 - grundsätzlich **steuerrechtliche** Sachbezugswerte
 - es sei denn, dadurch ungebührliche **Schmälerung** des Entgelts → amtliches KM-geld für Privatfahrten (Ermittlung? → Ansatz eines [fiktiven] Sachbezugswertes?)
- **Geldzahlungsgebot** für das **kollektivvertragliche Mindestentgelt**, sofern im KV keine Anrechnungsbestimmung vorgesehen ist (für das Sozialversicherungsrecht laut VwGH bereits seit 2004, OGH schloss sich 2015 an), gilt auch nach dem LSD-BG

arbeitsrechtliche Aspekte – Sachbezüge sind Teil des Entgelts

Achtung auf die **Rückstellungsberechnung** bei Gewährung von Privatnutzung CO2-emissionsfreier Fahrzeuge

- Sachbezug als **Bestandteil von beendigungsabhängigen Ansprüchen**, wie Abfertigung alt und Urlaubersatzleistung
 - JA, da Teil des Entgelts, auch wenn steuerrechtlich mit Null bewertet
 - Bewertung mit (fiktivem) steuerrechtlichen Sachbezugswert oder mit KM-Geld für (durchschnittliche) private KM

- arbeitsrechtliche Überlegungen zur Gewährung Sachbezügen („Privatautonomie“)
 - bei Neueintritten **zusätzlich** zum Geldbezug
 - bei bestehenden Dienstverhältnissen **zusätzlich** zum Geldbezug, bspw als zusätzliche Gehaltserhöhung
 - bei **bestehenden** Dienstverhältnissen (teilweise) **anstatt** eines bisherigen Geldbezuges (= **Bezugsumwandlung** im Sinne eines Bruttobezugsverzichts)
 - Volle Kostentragung durch den Arbeitnehmer
 - Teilweise Kostentragung durch den Arbeitnehmer



Abgabenrecht

Steuerfreie Zuschüsse für Carsharing

ACHTUNG: SV- + BV-Pflicht,
aber: DB-, DZ-, KommSt-frei

BGBl I 163/2022, 27.10.2022, Teuerungs-Entlastungspaket II
LStR-WE 2022 Rz 92m (BMF-AV 161/2022, 19.12.2022)

§ 3 Abs 1 EStG: Von der Einkommensteuer sind befreit:

Z 16d. Zuschüsse des Arbeitgebers für nicht beruflich veranlasste Fahrten im Rahmen von **Carsharing bis zu 200 Euro pro Kalenderjahr**, nach Maßgabe folgender Bestimmungen:

- a) Carsharing ist die Nutzung von Kraftfahrzeugen, Fahrrädern oder Krafträdern, die einer **unbestimmten Anzahl von Fahrern** auf der Grundlage einer Rahmenvereinbarung und einem die Energiekosten miteinschließenden Zeit- oder Kilometer tariff oder Mischformen solcher Tarife angeboten und vom Arbeitnehmer selbständig reserviert und genutzt werden können.
- b) Der Zuschuss darf nur für die Nutzung von Kraftfahrzeugen, Fahrrädern oder Krafträdern mit einem **CO₂-Emissionswert von 0 Gramm** pro Kilometer gemäß § 6 Abs. 4 Normverbrauchsabgabegesetz verwendet werden.
- c) Der Zuschuss muss **direkt an den Carsharing-Anbieter oder in Form von Gutscheinen** geleistet werden.

§ 124b Z 412 EStG: Für Zuschüsse, die **nach dem 31.12.2022** geleistet werden.

Steuerfreie Zuschüsse für Carsharing

Rz 92m LStR

es handelt sich **nicht** um einen Sachbezug, sondern um einen **(steuerbefreiten)** Geldbezug

- Steuerbefreiung für Zuschüsse des Arbeitgebers für die Nutzung CO₂-emissionsfreier Fahrzeuge im Rahmen von Carsharing-Plattformen für nicht beruflich veranlasste Fahrten bis zu einer Höhe von EUR 200 pro Jahr
- umfasst sind Kraftfahrzeuge, Fahrräder und Kraftfahrräder im Sinne der §§ 4 und 4b SachbezugswerteVO (darunter fallen zB E-Autos, E-Motorräder, E-Bikes, E-Scooter)
- Der Arbeitgeber kann den Zuschuss entweder direkt an den Anbieter der Fahrzeuge leisten oder dem Arbeitnehmer einen Gutschein zur Verfügung stellen. In beiden Fällen muss **vom Arbeitgeber sichergestellt** werden, dass mit dem Zuschuss **ausschließlich** Fahrzeuge mit einem **CO₂-Emissionswert von Null** genutzt werden können.

Bewertung von Sachbezügen iZm E-Mobilität

- § 15 Abs 1 EStG: Einnahmen = Geld oder **geldwerte** (= Sachbezüge) Vorteile
- § 15 Abs 2 Z 1 EStG: geldwerte Vorteile sind mit den um übliche Preisnachlässe verminderten **üblichen Endpreisen des Abgabeortes** anzusetzen
- § 15 Abs 2 Z 2 EStG: VOermächtigung für BMF im **Einvernehmen** mit dem BMS zur Festlegung der Höhe geldwerter Vorteile und in der VO für die Zurverfügungstellung von **Kraftfahrzeugen, Krafträdern und Fahrrädern** im Interesse ökologischer Zielsetzungen **Ermäßigungen und Befreiungen** vorzusehen

- § 4 Abs 1 Z 3 SachbezugswerteVO: Abweichend von Z 1 (SB von 2%) und Z 2 (SB von 1,5%) ist für **Kraftfahrzeuge** mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer ab dem Kalenderjahr 2016 ein **Sachbezugswert von Null** anzusetzen.
- § 4b SachbezugswerteVO (ab 1.11.2019): Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeit-gebereigenes **Fahrrad** oder **Kraftrad** mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benützen, ist ein **Sachbezugswert von Null** anzusetzen.

= **keine** Befreiung sondern **Wert von Null**

Bewertung von Sachbezügen iZm E-Mobilität

- Rz 185 LStR: **Fahrzeugwechsel** während des Lohnzahlungszeitraums:
 - mit dem selben %Satz auf Grund des CO₂-Emissionswerte → **entweder** nach den Anschaffungskosten des **bisherigen** Fahrzeuges oder des **neuen** Fahrzeuges
 - mit unterschiedlichen CO₂-Emissionswerten → **Durchschnittsbetrachtung** bezogen auf den Lohnzahlungszeitraum

Beispiele:

1. Einem Arbeitnehmer wird am 20. März ein neuer Dienstwagen (mit identen CO₂- Emissionswerten) zur Verfügung gestellt. Die Anschaffungskosten des alten Dienstwagens betragen 18.000 Euro, die des neuen 20.000 Euro. Der Sachbezugswert kann im Lohnzahlungszeitraum März von den Anschaffungskosten des alten Dienstwagens berechnet werden. Erst ab April ist die Berechnung von den Anschaffungskosten des neuen Dienstwagens vorzunehmen.
2. Einem Arbeitnehmer wurde ein arbeitgebereigenes Fahrzeug zur Verfügung gestellt, für welches ein Sachbezug mit 2% der Anschaffungskosten in Höhe von 960 Euro anzusetzen war. Mit 18. Oktober erfolgt ein Fahrzeugwechsel und dem Arbeitnehmer wird als Dienstwagen ein arbeitgebereigenes Elektrofahrzeug mit einem Sachbezugswert von 0% zur Verfügung gestellt. Als Sachbezug sind für Oktober 17/30 von 960 Euro = 544 Euro zu berücksichtigen.

- Rz 205 LStR: Fahrräder oder Krafträder
 - Befreiung (Anm: eigentlich keine Befreiung sondern Wert von Null) aus ökologischen Überlegungen
 - Krafträder mit CO₂ Wert von 0 Gramm: Motorfahrräder, Motorräder mit Beiwagen, Quads, Elektrofahrräder und Selbstbalance-Roller (E-Scooter), vorausgesetzt sie haben einen ausschließlich elektrischen oder elektrohydraulischen Antrieb.

E-Mobilität - Bezugsumwandlung

langjähriges **Beispiel** für Bezugsumwandlung:

- § 49 Abs 3 Z 18 lit a ASVG / § 3 Abs 1 Z 15 lit a EStG: Aufwendungen des Arbeitgebers für die **Zukunftssicherung** des Arbeitnehmers sind bis zu EUR 300 pro Jahr beitrags- bzw steuerfrei (= Befreiung, nicht Wert von Null)
 - wird die Zukunftssicherung zusätzlich zum Bezug gewährt → beitrags- und Ist-frei
 - verzichtet der Arbeitnehmer auf einen Gehaltsbestandteil oder eine zustehende Gehaltserhöhung →
 - sv-rechtliche Beitragsgrundlage = das **ungekürzte** Entgelt (VwGH 16.6.2004, 2001/08/0028, Verzicht = Bezugsverwendung)
 - Ist Bemessungsgrundlage = **reduziert** durch Bezugsumwandlung, sogar, wenn dadurch das KV-Mindestgehalt unterschritten wird (Rz 81e LStR)

Beispiel:

Gehalt 3.500, AN macht von der Möglichkeit der Befreiung für Zukunftssicherung durch Bezugsumwandlung Gebrauch:

Stpfl Gehalt: $3.500 - 25 = 3.475$

Beitragsgrundlage: weiterhin 3.500

Bemessung für Sonderzahlungen, Mehr- und Überstunden, KV-Erhöhungen, Abfertigung alt, UEL: weiterhin 3.500

E-Mobilität - Bezugsumwandlung

- Wird die Privatnutzung des E-Fahrzeugs zusätzlich zum Bezug gewährt → **Bewertung des Sachbezuges mit Null** → **beitrags- und lohnsteuerfrei**
- Wenn Arbeitgeber eine Kostenbeteiligung des Arbeitnehmers wünscht → **Kostenbeiträge mindern** den Sachbezugswert – ABER der Sachbezugswert ist schon **Null**
- Wird die Privatnutzung eines E-Fahrzeugs (teilweise) anstatt eines bisherigen Bezuges gewährt → Sichtweise bis Herbst 2022:
 - SV: nur dann Reduktion der Beitragsgrundlage, wenn
 - (1) Reduktion des Geldanspruchs durch eine Verschlechterungsvereinbarung für die Zukunft → sämtliche Ansprüche (bspw Überstunden, Sonderzahlungen) werden auf Basis des reduzierten Gehalts berechnet (Achtung auf KV-Mindestentgelt!) +
 - (2) Gewährung eines neuen Naturalanspruchs in der Zukunft (Privatnutzung des E-Fahrzeuges)
 - Gefahr von Missbrauch (§ 539a ASVG), wenn nach vorübergehender Laufzeit wieder die alten Bezugskonditionen gelten
 - LSt: Bezugsumwandlung ist **möglich**, da nicht explizit im EStG verboten → Barlohnreduktion überkollektivvertraglicher Bezüge für die Zukunft, im Gegenzug Sachbezugswert von Null (Rz 206 LStR, Fassung 2021)

E-Mobilität - Bezugsumwandlung

Entwurf LStR-WE 2022 Rz 206 Ende Oktober 2022 = finale Version am 19.12.2022

Auch die Zurverfügungstellung eines arbeitgebereigenen **bzw. geleasten** [Ergänzung in der finalen Version] Fahrrades oder Kraftrades mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer zur Privatnutzung im Rahmen einer Gehaltsumwandlung überkollektivvertraglich gewährter Geldbezüge führt nicht zu einem steuerpflichtigen Sachbezug. **Eine Gehaltsumwandlung ist nur durch eine im Rahmen der Privatautonomie vorgenommenen Dienstvertragsänderung für die Zukunft (Barlohnreduktion und Überlassung [Elektro-]Fahrrad) steuerlich anzuerkennen.**

E-Mobilität - Bezugsumwandlung

BGBl II 504/2022, 30.12.2022, Änderung SachbezugswerteVO (Begutachtungsentwurf Anfang November 2022)

In § 4 Abs. 1 Z 3 [Privatnutzung des arbeitgebereigenen KFZ] und in § 4b [Privatnutzung des arbeitgebereigenen Fahrrads oder Kraftrads] werden am Ende folgende Sätze angefügt:
„Ein Sachbezugswert von Null ist auch für die Zurverfügungstellung derartiger Kraftfahrzeuge / Fahrräder oder Krafträder 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 stellt keine Bezugsverwendung dar.“

EB: In § 4 Abs. 1 Z 3 sowie § 4b soll **klargestellt** werden, dass bei Zurverfügungstellung eines arbeitgebereigenen Kraftfahrzeugs, Fahrrads oder Kraftrads mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer ein Sachbezug von null anzusetzen ist, wenn im Rahmen der Privatautonomie eine **Änderung des Dienstvertrages** gegen Reduktion überkollektivvertraglicher Ansprüche (Gehaltsumwandlung) vorgenommen wird. Dies soll auch dann gelten, wenn diese Gehaltsumwandlung befristet vereinbart wird. Es soll nur dann **keine schädliche Gehaltsumwandlung** vorliegen, wenn die **vereinbarte Reduktion die Bruttobezüge** betrifft.

E-Mobilität - Bezugsumwandlung

- Erwartung an eine Neuregelung in der SachbezugswerteVO: Gleichklang zwischen SV und LSt – VO im „Einvernehmen zwischen BMF und BMS“
- **zentrale Frage:** muss sich eine Reduktion des Bruttobezuges auch auf **Folgeansprüche** auswirken (Sonderzahlungen, Basis für Mehr- und Überstunden, künftige KV-Erhöhungen), damit die Bezugsumwandlung akzeptiert wird, oder können Folgeansprüche vom bisherigen Bruttobezug berechnet werden.

ÖGK Newsletter Nr. 1/Jänner 2023

*Bitte beachten Sie, dass sich eine arbeitsrechtlich zulässige Verminderung des überkollektivvertraglichen Entgeltes **grundsätzlich** auch auf sonstige Ansprüche (zum Beispiel Sonderzahlungen, Urlaubsentgelt, Krankentgelt, Mehrarbeits- bzw. Überstundenentlohnung, Ist-Lohnerhöhungen) auswirkt.*

- Die Finanzverwaltung legt „grundsätzlich“ weit aus, die ÖGK bisher eng (unter Berufung auf VwGH 16.6.2004, 2001/08/0028) → **steht also (weiterhin) ein Auseinanderdriften von SV-Beitragsgrundlage und LSt-Bemessungsgrundlage im Raum ?**

E-Mobilität - Bezugsumwandlung

Antworten des BMF zu lohnsteuerlichen Fragen bei der Überlassung von Dienstfahrrädern vom 7.2.2023

1. Ist es steuerschädlich, wenn trotz Gehaltsumwandlung andere arbeitsrechtliche Ansprüche außer dem laufenden Gehalt z.B. Sonderzahlungen, Krankentgelte, Jubiläumsgelder, Beendigungsansprüche) auf Basis des ursprünglichen Geldbezuges bezahlt werden? Die vertraglich vereinbarte Reduktion betrifft dann nur das laufende Gehalt. Auch dies ergibt sich aus der Privatautonomie.

Durch die Sachbezugswerteverordnung wird für (Elektro)Fahrräder und CO₂-emissionsfreie Kraftfahrzeuge festgehalten, dass ein Sachbezugswert von Null auch dann angesetzt werden kann, wenn Bruttobezüge befristet oder unbefristet im Rahmen einer Gehaltsumwandlung umgewandelt werden. Die LStR 2002 nehmen in Rz 206 dabei ausdrücklich auf die Privatautonomie Bezug.

*Entscheidend ist, dass ein bisher **vereinbarter Bruttobezug** im Rahmen der rechtlichen Zulässigkeit durch Einigung zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer **für die Zukunft reduziert**, und **dafür die Nutzung** eines (Elektro)Fahrrads auch zu **privaten Zwecken** gewährt wird. Eine **Unterschreitung** des Mindestbezugs nach **Kollektivvertrag** ist dabei **nicht** zulässig.*

*Wenn **nur der laufende Bezug** umgewandelt wird und Sonderzahlungen in der ursprünglichen Höhe weiter gewährt werden, stellt dies aus **steuerrechtlicher Sicht kein Problem** dar, es ist jedoch zu beachten, dass es dadurch üblicherweise zu Sechstelüberschreitungen kommen kann.*

→ mAn sollte ein gewünschter Jahresbetrag an Bezugsumwandlung **über 14 Teile** verteilt werden

→ Offen ist für mich die Frage, ob die Steuerbegünstigung für **ÜS-ZS nach § 68 Abs 1, 2 EStG** zusteht, wenn die Zuschläge von einem höheren Gehalt berechnet werden.

E-Mobilität - Bezugsumwandlung

2. Ist es korrekt, dass die Bemessungsgrundlage für die Lohnsteuer von der neuen Höhe des Bruttobezuges abhängt und die Höhe der dem Arbeitgeber tatsächlich entstehenden Kosten für die Fahrräder nicht entscheidend ist?

Ja, die Höhe des umgewandelten Entgeltes ergibt sich aus der privatautonom vereinbarten Gehaltsumwandlung, sodass die Relation dieses Betrages zu den dem Arbeitgeber tatsächlich entstehenden Kosten nicht entscheidend ist.

→ Das E-Fahrzeug ist ein „arbeitgebereigenes“, daher hat der Arbeitgeber die Kosten zu tragen, der Arbeitnehmer hat nur das Recht auf Privatnutzung. Die Höhe der Bezugsumwandlung ist daher Vereinbarungssache und grundsätzlich unabhängig von den Kosten für das E-Fahrzeug.

3. Ist es steuerschädlich, wenn dem Arbeitnehmer am Ende der Fahrradnutzung eine Kaufoption eingeräumt wird? Dabei ist auch der Ausübungspreis der Kaufoption nicht entscheidend.

Aus steuerlicher Sicht ist zunächst die Zurverfügungstellung des Fahrrades zu beurteilen, dabei ist eine eingeräumte Kaufoption nicht schädlich. Der Kauf des Fahrrads durch den Arbeitnehmer ist gesondert zu beurteilen (siehe Rz 207 LStR 2002).

→ Mit Hinblick auf die Besonderheiten von Leasing und die Frage des wirtschaftlichen Eigentums sollte eine Kaufoption eher vermieden werden.

E-Mobilität - Bezugsumwandlung

4. Ist es steuerschädlich, wenn die Gehaltsumwandlung während entgeltfreier Zeiträume (z.B. bei karenzierten Arbeitsverhältnissen, während des Wochengeldbezugs, Krankenstand ohne Entgelt, Aussetzung des Arbeitsverhältnisses) weitergeführt wird, wie z.B. in den nachfolgenden 3 Konstellationen?

- Das Dienstrad wird auch während der entgeltfreien Zeiträume weiterhin zur Verfügung gestellt.
- Das Dienstrad wird retourniert, nach Ende des entgeltfreien Zeitraums verlängert sich der Zeitraum der ursprünglichen Gehaltsumwandlung um den Zeitraum der Entgeltfreiheit.
- Das Dienstrad wird während der entgeltfreien Zeit weiter vom Arbeitnehmer verwendet, der Arbeitnehmer zahlt an den Arbeitgeber ein Mietentgelt, z.B. in Höhe des bisherigen Umwandlungsbetrages.

Der mit Null zu bewertende Sachbezug bleibt auch erhalten, wenn im Rahmen der Privatautonomie die Gehaltsumwandlung während entgeltfreier Zeiträume (z.B. bei karenzierten Arbeitsverhältnissen, Wochengeldbezug, Krankenstand ohne Entgelt, Aussetzung des Arbeitsverhältnisses) weitergeführt wird. Dies gilt beispielsweise in den genannten drei Fällen.

E-Mobilität - Bezugsumwandlung

5. Sind Kostenbeiträge (im Sinne LStR Rz 186) des Arbeitnehmers zulässig? Ergeben sich dadurch Auswirkungen auf den mit Null zu bewertenden Sachbezug?

*Kostenbeiträge sind **zulässig** und haben **keine Auswirkung auf den mit Null** zu bewertenden Sachbezug (und mindern auch nicht die Lohnsteuerbemessungsgrundlage).*

→ Praktisch wird ein Kostenbeitrag wohl nicht relevant sein.

6. Gelten die Regelungen hinsichtlich des Sachbezugs von Null auch dann, wenn dem Arbeitnehmer mehrere emissionsfreie Fahrzeuge zur Verfügung gestellt werden?

*Die Sachbezugswerteverordnung stellt darauf ab, dass der Arbeitnehmer ein arbeitgebereigenes Fahrrad oder Kraftrad mit einem CO₂-Emissionswert von null Gramm pro Kilometer für nicht beruflich veranlasste Fahrten nutzen kann. Soweit sichergestellt ist, dass **nur der Arbeitnehmer** das (Elektro)Fahrrad nutzt, sieht die Sachbezugswerteverordnung keine Einschränkung auf nur ein(Elektro)Fahrrad vor.*

E-Mobilität - Bezugsumwandlung

7. Sind allenfalls auf den mit Null zu bewertenden Sachbezug entfallende Sozialversicherungsbeiträge steuerlich abzugsfähig?

*Soweit auf den mit Null zu bewertenden Sachbezug Sozialversicherungsbeiträge entfallen, sind diese beim Arbeitnehmer als Werbungskosten steuerlich abzugsfähig, da es sich um **geldwerte Vorteile** handelt, welche **grundsätzlich der Lohnsteuerpflicht** unterliegen, aber **mit Null** zu bewerten sind.*

→ Das Abzugsverbot nach § 20 Abs 2 EStG kommt also nicht zum Tragen.

8. Ist der mit Null zu bewertende Sachbezug aus einem Fahrrad oder Kraftfahrrad am Lohnkonto und am L 16 anzuführen?

Es besteht keine Verpflichtung den Sachbezug von Null aus der privaten Nutzung eines (Elektro)Fahrrades am Lohnkonto bzw. am L 16 anzugeben.

→ Dies ist die steuerrechtliche Sichtweise. **Arbeitsrechtlich** ist der **Vorteil aus der Privatnutzung** für Beendigungsansprüche (Abfertigung alt, UEL) **in Evidenz** zu halten – die Höhe der Bezugsumwandlung wäre ein Anhaltspunkt.

E-Mobilität – Bezugsumwandlung – Status quo

- Es verdichten sich die Anzeichen, dass auch die **ÖGK umschwenkt** und auch Vereinbarungen möglich sind, wonach **Folgeansprüche in ungekürzter Höhe** ausbezahlt werden können.

- Es könnten also **beide Modelle umsetzbar** sein – (i) nur Reduktion des laufenden Gehalts ohne Auswirkung auf Folgeansprüche oder (ii) Reduktion des laufenden Gehalts samt Folgeansprüchen, davon könnten mE bspw KV-Erhöhungen ausgenommen werden.
 - ➔ Bei der Berechnung von Beendigungsansprüchen muss der Sachbezug allerdings jedenfalls berücksichtigt werden.

- Wollen Arbeitnehmer:innen die **SV-Beitragsgrundlage überhaupt verringern** ?
 - + Ersparnis an SVDNA zwischen 15,12% und 18,12%
 - „Verlust“ an Beiträgen zur betrieblichen Vorsorge
 - Auswirkung auf Arbeitslosengeld (ca 55% der BGL) und Krankengeld (50% bis 60% der BGL) – Eintrittswahrscheinlichkeit ?
 - Auswirkung auf die Pensionshöhe (1,78% der BGL)

Vorsteuerabzug für (E)Fahrzeuge

- da (Arbeits)Leistungsaustausch gegen Entgelt vorliegt → **tauschähnlicher Umsatz**, umsatzsteuerbar und umsatzsteuerpflichtig, voller Vorsteuerabzug
- Bei der Bemessung der Umsatzsteuer wird allerdings auf den Sachbezugswert (von Null) zurückgegriffen → **Umsatzsteuer von Null**
- Für den Unternehmer = Arbeitgeber liegt neben der unternehmerischen Nutzung auch hinsichtlich der privaten Nutzung der Arbeitnehmer:in ein Leistungsaustausch und damit wiederum eine unternehmerische Nutzung vor → die für den **Vorsteuerabzug** maßgebliche Schwelle von **10%** ist daher jedenfalls **erfüllt**
 - **Einschränkung**: Für E-Autos gilt der Vorsteuerabzug nur bis zu Anschaffungskosten von EUR 40.000, ab Anschaffungskosten von EUR 80.000 ist der Vorsteuerabzug gänzlich ausgeschlossen.
- für **Privatnutzung** der Arbeitnehmer:in **jedenfalls Vorsteuerabzug**
→ **weiterer Vorteil** für die Arbeitnehmer:in **aus der Bezugsumwandlung**

Vorsteuerabzug für (E)Fahrzeuge

- **dienstliche** Fahrten mit dem (E)Fahrzeug
 - **voll** vorsteuerabzugsberechtigte Arbeitgeber → **voller** Vorsteuerabzug, sowohl für dienstliche als auch private Nutzung
 - **nicht** vorsteuerabzugsberechtigte Arbeitgeber → **nur** Vorsteuerabzug für private Nutzung – Fahrtenbuchführung (Schätzung?)
 - **teilweise vorsteuerabzugsberechtigte Arbeitgeber** → **teilweise** Vorsteuerabzug für dienstliche Fahrten, voller Vorsteuerabzug für private Nutzung – Fahrtenbuchführung und Teilung der dienstlichen Fahrten

Laden von Elektrofahrzeugen – Stand ab 1.1.2023

BGBI II 504/2022, 30.12.2022, Änderung SachbezugswerteVO

§ 4c. (1) Stellt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer ein Kraftfahrzeug gemäß § 4 Abs. 1 Z 3 für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung, gilt Folgendes:

1. Für das **unentgeltliche Aufladen dieses Kraftfahrzeuges beim Arbeitgeber** ist ein Sachbezugswert von Null anzusetzen.
2. **Ersetzt oder trägt der Arbeitgeber die Kosten für das Aufladen** dieses Kraftfahrzeuges, ist keine Einnahme anzusetzen, wenn
 - a) die Kosten des Aufladens an einer öffentlichen Ladestation nachgewiesen werden, oder
 - b) die vom Arbeitnehmer verwendete Ladeeinrichtung die Zuordnung der Lademenge zu diesem Kraftfahrzeug sicherstellt und die Höhe des Kostenersatzes wie folgt berechnet wird:
 - Die Kosten werden auf Basis des von der Energie-Control Austria für die Regulierung der Elektrizitäts- und Erdgaswirtschaft (E-Control) für das erste Halbjahr des vorherigen Kalenderjahres festgelegten durchschnittlichen Strom-Gesamtpreises (Cent pro kWh) der Haushaltspreise (öffentliches Netz) ermittelt.
 - Der für das Folgejahr anzuwendende Strompreis ist vom Bundesminister für Finanzen spätestens bis 30. November jeden Jahres im Rechts- und Fachinformationssystem des Finanzressorts (<http://findok.bmf.gv.at/findok>) zu veröffentlichen.

Laden von Elektrofahrzeugen – Stand ab 1.1.2023

3. Ersetzt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer ganz oder teilweise die Kosten für die Anschaffung einer **Ladeeinrichtung** für dieses Kraftfahrzeug oder schafft er für den Arbeitnehmer eine Ladeeinrichtung für dieses Kraftfahrzeug an, ist **nur der 2 000 Euro übersteigende** Wert als Einnahme bzw. geldwerter Vorteil anzusetzen.

(2) Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein **nicht arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug** gemäß § 2 Z 1 Kraftfahrgesetz 1967 mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer (§ 4 Abs. 1 Z 4) beim Arbeitgeber unentgeltlich aufzuladen, ist ein **Sachbezugswert von Null** anzusetzen.

(3) Die Abs. 1 und 2 gelten **auch für Fahrräder oder Krafträder** mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer.

§ 8 Abs 9 SachbezugswerteVO: § 4c in der Fassung der Verordnung BGBl. II Nr. 504/2022 ist erstmals für Lohnzahlungszeiträume anzuwenden, die **nach dem 31. Dezember 2022** enden.

1. Der für einen Kostenersatz maßgebliche Strompreis im Sinne des § 4c Abs. 1 Z 2 lit. b zweiter Teilstrich beträgt für das Kalenderjahr 2023 22,247 Cent/kWh.

2. Abweichend von § 4c Abs. 1 Z 2 lit. b kann der Arbeitgeber für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 2022 und vor dem 1. Jänner 2026 enden, die Kosten des Arbeitnehmers für das Aufladen eines arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges bis zu einem **Betrag von 30 Euro pro Kalendermonat** ersetzen, ohne dass eine Einnahme anzusetzen ist, wenn die für das Aufladen des Kraftfahrzeuges vom Arbeitnehmer verwendete **Ladeeinrichtung** nachweislich **nicht** in der Lage ist, **die Lademenge diesem Kraftfahrzeug zuzuordnen**.

Laden von Elektrofahrzeugen – Stand ab 1.1.2023

- Voraussetzung für den Kostenersatz bzw die Kostentragung ist, dass sichergestellt ist, dass der **Kostenersatz nur das arbeitgebereigene** KFZ betrifft.
- Beim Laden bei einer arbeitnehmereigenen **Wallbox** ist daher eine **exakte Kostenerfassung** notwendig.
- Sollte die Ladeeinrichtung nachweislich **nicht** in der Lage sein, eine exakte Kostenerfassung vorzunehmen, so kann in einem **Übergangszeitraum von 1.1. 2023 bis 31.12.2025 ein Pauschalbetrag von EUR 30,00 / Monat ersetzt** werden.

Beispiel aus den EB: Der Arbeitnehmer ist Eigentümer einer Wallbox in der Garage seines Wohnhauses. Sie wird sowohl zum Aufladen des arbeitgebereigenen Fahrzeuges (Firmenfahrzeug), als auch zum Aufladen des Elektrofahrzeuges verwendet, das der Ehefrau des Arbeitnehmers gehört. Die Wallbox ermöglicht eine genaue Trennung der Ladungen in Bezug auf die verschiedenen Fahrzeuge. Der Arbeitgeber ersetzt die Ladekosten für das Aufladen des Firmenfahrzeuges entsprechend den Ladenachweisen. Dieser Kostenersatz bleibt steuerfrei.

Laden von Elektrofahrzeugen – Stand ab 1.1.2023

- Die Befreiung für die Anschaffung einer Ladeeinrichtung betrifft sowohl die Zurverfügungstellung durch den Arbeitgeber als auch einen Kostenersatz. Voraussetzung ist, dass **im Zeitpunkt der Anschaffung ein arbeitgebereigenes KFZ überlassen** wird.

Beispiel 1 aus den EB:

Der Arbeitnehmer verfügt über ein arbeitgebereigenes Elektroauto und lässt sich eine Wallbox einbauen.

Die Kosten dafür betragen

a) 1.800 Euro,

b) 3.500 Euro.

Sein Arbeitgeber ersetzt diese Kosten zur Gänze. Im Fall a) ist der Kostenersatz zur Gänze steuerfrei, im Fall b) ist eine Einnahme von 1 500 Euro zu erfassen. Würde der Arbeitgeber im Fall b) nur 2 000 Euro ersetzen, wäre dieser Ersatz ebenfalls zur Gänze steuerfrei.

Beispiel 2 aus den EB:

Der Arbeitnehmer wohnt in einem Mehrparteienhaus mit mehreren Garagenplätzen. Einer der Garagenparkplätze steht ihm zur Nutzung zur Verfügung. Damit der Arbeitnehmer das firmeneigene Elektroauto dort laden kann, trägt der Arbeitgeber selbst die Kosten für den Einbau der Wallbox in Höhe von 4 000 Euro. Die Zurverfügungstellung der Wallbox führt zu einem Sachbezug in Höhe von 2 000 Euro.

Laden von Elektrofahrzeugen

Kostentragung	bis 31.12.2022 abgabepflichtig	ab 1.1.2023 abgabepflichtig
Laden mit Firmenkreditkarte oder Firmenladekarte	NEIN	NEIN
Laden an einer Ladestation des Arbeitgebers am Firmengelände	NEIN	NEIN
Laden mit arbeitnehmereigener Kreditkarte oder Ladekarte	JA	NEIN
Laden im Haushalt des Arbeitnehmers gegen pauschalen Kostenersatz	JA	JA
Laden im Haushalt des Arbeitnehmers mit Wallbox	JA	NEIN, wenn Einzelabrechnung (Ausnahme 2023 – 2025: max EUR 30 / Monat)
Installation einer Ladestation im Haushalt des Arbeitnehmers auf Kosten des Arbeitgebers	JA	NEIN, bis EUR 2.000
Aufladen eines arbeitnehmer-eigenen Fahrzeuges	nur wenn am Abgabeort gratis	NEIN

Übernahme / Verkauf E-Fahrrad

LStR-Wartungserlass 2022 Rz 207

Kostenlose Übernahme oder verbilligter Ankauf eines E-Fahrrades → **geldwerter Vorteil** in Höhe der Differenz zwischen dem tatsächlichen Kaufpreis und dem um übliche Preisnachlässe verminderten üblichen Endpreis des Abgabeortes. Für **E-Fahrräder** kann eine **Nutzungsdauer von 5 Jahren** angenommen werden. Es bestehen keine Bedenken, wenn bei linearer Absetzung für Abnutzung (AfA) aus Vereinfachungsgründen anstelle des um übliche Preisnachlässe verminderten üblichen Endpreises des Abgabeortes der **steuerliche Buchwert** abzüglich eines **pauschalen Abschlages von 20%** herangezogen wird (vgl. EStR 2000 Rz 139). Errechnet sich der Buchwert von den **Nettoanschaffungskosten**, sind für den üblichen Endpreis **20% Umsatzsteuer hinzuzurechnen**.

Beispiel: Der Arbeitgeber schafft im Jänner 2021 ein E-Fahrrad mit Anschaffungskosten von 3.000 Euro (inkl. Umsatzsteuer) an und stellt es seinem Arbeitnehmer kostenlos zur Privatnutzung zur Verfügung. Nach 4 Jahren geht das Fahrrad im Jänner 2025 unentgeltlich ins Eigentum des Arbeitnehmers über.

Variante A: Der Arbeitgeber hat beim Erwerb den vollen Vorsteuerabzug iHv 500 Euro geltend gemacht. Der steuerliche Buchwert bei Übergabe an den Arbeitnehmer beträgt somit 500 Euro (2.500 abzüglich 4 x Jahres-AfA von je 500). Unter Berücksichtigung von 20% Umsatzsteuer (+100) und 20% Abschlag (-120) sind als Sachbezug 480 Euro anzusetzen.

Variante B: Der Arbeitgeber ist nicht vorsteuerabzugsberechtigt und hat somit Anschaffungskosten von 3.000 Euro. Der steuerliche Buchwert bei Übergabe an den Arbeitnehmer beträgt somit 600 Euro (3.000 abzüglich 4 x Jahres-AfA von je 600). Unter Berücksichtigung des 20%-igen Abschlags (- 120) sind als Sachbezug 480 Euro anzusetzen.

Variante C: Der Arbeitnehmer kauft das E-Fahrrad nach 4 Jahren um 480 Euro. In diesem Fall ist kein Sachbezug anzusetzen.

E-Mobilität

Fahrzeugtyp	Sachbezug	Pendlerpauschale
ElektroPKW	Null	NEIN
HybridPKW	je nach CO2 Emission	NEIN
Fahrrad	Null	JA
Elektrofahrrad	Null	JA
NEU ab 2023 Carsharing	Befreiung (aber SV!)	JA

§ 16 Abs 1 Z 6 lit b EStG: Wird dem Arbeitnehmer ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt, steht kein Pendlerpauschale zu; dies gilt nicht wenn ein arbeitgebereigenes Fahrrad oder Elektrofahrrad zur Verfügung gestellt wird.

E-Mobilität - wesentlich Beteiligte § 22 Z 2 EStG*

BGBl I 108/2022, 19.7.2022, Abgabenänderungsgesetz 2022

Mit dem StRefG 2020 wurde § 15 Abs 2 Z 2 EStG erweitert, sodass auch Krafträder und Fahrräder der begünstigten Sachbezugsbewertung zugänglich sind. Die parallele gesetzliche Anpassung in § 22 Z 2 EStG wird nunmehr nachgeholt.

§ 22 Z 2 letzter Satz: Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, die Höhe des geldwerten Vorteils aus der privaten Nutzung eines zur Verfügung gestellten Kraftfahrzeuges, *Kraftrades oder Fahrrades* mit Verordnung festzulegen sowie in der Verordnung im Interesse ökologischer Zielsetzungen Ermäßigungen und Befreiungen vorzusehen.

Änderung der VO: BGBl II 468/2022, 20.12.2022, ab Veranlagung 2022

* wesentlich Beteiligte = mehr als 25% Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft, zB Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH

E-Mobilität - wesentlich Beteiligte § 22 Z 2 EStG

Änderung der VO: BGBl II 468/2022, 20.12.2022

- Sinngemäße Anwendung der SachbezugswerteVO für geldwerten Vorteil aus Privatnutzung eines überlassenen Kraftfahrzeuges gemäß § 2 Abs. 1 Z 1 Kraftfahrzeuggesetz 1967, Kraftrades oder Fahrrades
 - § 4 der SachbezugswerteVO für **Kraftfahrzeuge**,
 - § 4b der SachbezugswerteVO für **Fahrräder oder Krafträder**
 - Gegen Nachweis (bspw durch ein Fahrtenbuch) kann die Privatnutzung entsprechend dem anteiligen Aufwand bemessen werden.

Achtung eine Ausdehnung auf das Laden emissionsfreier Kraftfahrzeuge (§ 4c SachbezugswerteVO) fehlt

Pendlerpauschale – Werkverkehr / Öffi-Ticket

BGBl I 108/2022, 19.7.2022, Abgabenänderungsgesetz 2022

§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. i EStG:

i) Liegen bei einem Arbeitnehmer die Voraussetzungen für die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales vor, gilt bezüglich § 26 Z 5 Folgendes:

Werkverkehr

aa) Nutzt der Arbeitnehmer an der Mehrzahl der Arbeitstage im Lohnzahlungszeitraum einen Werkverkehr gemäß § 26 Z 5 lit. a, steht ein Pendlerpauschale nur für jene Wegstrecke zu, die nicht von § 26 Z 5 lit. a umfasst ist. Kostenbeiträge des Arbeitnehmers für die Beförderung im Werkverkehr stellen Werbungskosten dar. Das zustehende Pendlerpauschale und ein zu leistender Kostenbeitrag sind dabei insgesamt mit der Höhe des sich aus lit. c, d oder e ergebenden Betrages für die Gesamtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte begrenzt.

bb) Bei **Zuwendungen** gemäß § 26 Z 5 lit. b **vermindert** sich das Pendlerpauschale gemäß lit. c, d oder e um die vom Arbeitgeber getragenen Kosten. Die Zuwendungen sind verhältnismäßig auf den gesamten Zeitraum der Gültigkeit der Wochen-, Monats- oder Jahreskarte zu verteilen – **ab 2023**.

Öffi-Ticket

Pendlerpauschale – Werkverkehr / Öffi-Ticket

LStR-WE 2022 Rz 271, 750

- überwiegende Nutzung Werkverkehr
 - kein Kostenersatz → **kein Pendlerpauschale**, allenfalls Pendlerpauschale für Wegstrecke bis zur Einstiegstelle des Werkverkehrs
 - Kostenersatz → **Werbungskosten**, max iHd Pendlerpauschales, **kein** Pendlereuro für Werkverkehrsstrecke

Beispiel: Gesamtstrecke Wohnung-Arbeitsstätte 52 km (großes Pendlerpauschale), Werkverkehr auf einer Teilstrecke von 31 km (Wohnung-Einstiegstelle: kleines Pendlerpauschale)

*AN nutzt den Werkverkehr an 12 von 18 Tagen → daher **überwiegend***

kein Kostenersatz → der Arbeitnehmer kann das kleine PP samt PE für die Wohnung bis zur Einstiegstelle geltend machen.

Kostenersatz von EUR 50,00 → der Arbeitnehmer kann das kleine PP samt PE für die Wohnung bis zur Einstiegstelle geltend machen und zusätzlich Werbungskosten, gemeinsam darf allerdings das große Pendlerpauschale für 40-60 km nicht überschritten werden.

*AN ändert seine Arbeitszeit, weshalb er den Werkverkehr nur mehr an 6 von 18 Tagen nutzen kann → **nicht** mehr **überwiegend** → AN kann **das große PP samt PE** für die **Gesamtstrecke** geltend machen*

Pendlerpauschale – Werkverkehr / Öffi-Ticket

LStR-WE 2022 Rz 271a, PP + Öffiticket von 1.7.2021 bis 31.12.2022 Rz 750c-e

➤ Öffi-Ticket – ab 2023

- Arbeitgeber trägt oder übernimmt Teile der Kosten für ein Öffi-Ticket → **Reduktion** des Pendlerpauschales um diesen Betrag
- verhältnismäßige Verteilung der Kostentragung auf die Dauer der Gültigkeit
- Der **Pendlereuro** steht **ungekürzt** zu.

Beispiel: AN hat Anspruch auf kleines PP über 60 km (nicht angehoben EUR 168,00 pro Monat) und PE, AN kauft das Klimaticket Österreich

AG leistet Zuschuss iHd Tickets der Wr Linien (30,42 pro Monat) → ab Jänner 2023 PP iHv EUR 137,58 (168-30,42) + ungekürzter PE

AG übernimmt Klimaticket zur Gänze, EUR 1.095 → ab Jänner 2023 PP iHv EUR 76,75 (168-1.095/12) + ungekürzter PE

AG leistet einmaligen Zuschuss von EUR 500 für Karte gültig von Juli 2023 bis Juni 2024 → ab Juli 2023 PP iHv EUR 126,33 (168-500/12), da der Kostenzuschuss verhältnismäßig auf den Zeitraum der Laufzeit zu verteilen ist + ungekürzter PE

L16 / 2023:

Übernommene Kosten für Massenverkehrsmittel und Werkverkehr, Anzahl d. Kalendermonate	6
Kostenübernahme gemäß § 26 Z 5 lit. b	500,00

L16 / 2024:

Übernommene Kosten für Massenverkehrsmittel und Werkverkehr, Anzahl d. Kalendermonate	6
Kostenübernahme gemäß § 26 Z 5 lit. b	0,00

vorbehaltlich einer Verlängerung des Tickets

Öffi-Ticket – Klarstellung Dienstreisen

LStR-WE 2022 Rz 750b

Fallen bei Dienstreisen Fahrtkosten **außerhalb der vom Öffi-Ticket abgedeckten Fahrtstrecke** an oder wird das Öffi-Ticket nachweislich nicht für Dienstreisen verwendet, können **Fahrtkostenersätze** (zB Kilometergelder, Taxikosten) im Rahmen des § 26 Z 4 EStG 1988 nicht steuerbar vom Arbeitgeber ausbezahlt werden. Dies gilt auch bei Aufzahlungen für zB 1. Klasse oder ein Business-Ticket.

Verwendet der Arbeitnehmer **sein privat gekauftes Öffi-Ticket** nachweislich für Dienstreisen, kann der **Arbeitgeber die fiktiven Kosten** für das günstigste öffentliche Verkehrsmittel als Reisekostenersätze gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 **nicht steuerbar** ersetzen.

Leistet der Arbeitgeber in diesen Fällen **keine oder nur teilweise** Reisekostenersätze, können vom Arbeitnehmer für die von ihm durchgeführten beruflichen Fahrten (mit Ausnahme der Fahrten Wohnung-Arbeitsstätte) die fiktiven Kosten für das günstigste öffentliche Verkehrsmittel im Schätzungswege als **(Differenz-)Werbungskosten** angesetzt werden.



Besten Dank für Ihre Aufmerksamkeit!

Bei Fragen stehe ich Ihnen sehr gerne zur Verfügung.

MK Personalverrechnung & Expatriates

Mag. Monika Kunesch LL.M.

Steuerberaterin

+ 43 664 2556823

mk@personalverrechnung-kunesch.at

www.personalverrechnung-kunesch.at