



**Comploj Vieider Lorenzon
Lechner Zanellato**

PDC Partner
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Dottori Commercialisti

PDC Partner

Senior partner

Dott. Lodovico Comploj
Dott. Emilio Lorenzon
Dott. Josef Vieider
Dott. Alessandro Zanellato
Dott. Martin Lechner

**Wirtschaftsprüfer und
Steuerberater / Dottori commercialisti**

Dott.ssa Elena Gattolin
Dott.ssa Sabrina Tabiador,
Dott.ssa Monika Mattivi,
Dott. Nicola Sartori,
Dott. Roberto Dal Canton
Dott. Thomas Pichler
Dott. Samuel Vittur
Dott. Christian Gentilini
Dott. Stefan Lanznaster
Dott.ssa Martina Santin
Dott.ssa Serena Giacomozzi
Dott. Lorenz Bonadio
Dott.ssa Giulia Fortin

Bilanzbuchhalter / Esperto contabile
Antonio Gocev

An alle
Mandanten

Rundschreiben Nr. 01/2025

Bozen, den 4. Jänner 2025

Betreff: Neuerungen bei Firmenwagen ab 1. Jänner 2025

Im Amtsblatt vom 30. Dezember 2024 wurden die neuen KM-Kosten laut ACI-Tarif für das Jahr 2025 veröffentlicht. Sie dienen einmal zur Ermittlung der Sachentlohnungen für Lohnabhängige und ferner auch zur Ermittlung des angemessenen Entgelts für die Privatnutzung von Pkws durch die Gesellschafter und durch die Familienmitglieder von Gesellschaften und Unternehmen. Die KM-Kosten für Pkws mit Verbrennermotoren sind im Vergleich zum Vorjahr um bis zu 2% gesunken, bedingt durch die Änderungen am Treibstoffmarkt; umgekehrt sind jene für Elektromotoren zwischen 0,2% und 2,4% angestiegen, verursacht durch den Preisanstieg für die elektrische Energie.

Gleichzeitig sind aber mit dem Haushaltsgesetz für 2025 die Koeffizienten für die Privatnutzung von neuen Firmenfahrzeugen mit Verbrennermotoren stark erhöht worden, und in vielen Fällen wird die Verwaltung des Firmenfuhrparks zu überdenken sein.

1. Berechnung der Sachentlohnung 2025:

Die Berechnung der Sachentlohnungen für die Privatnutzung von Pkws für das laufende Jahr 2025 wird noch **komplizierter**. Musste man bislang zwischen Autos mit Zulassung bzw. Überlassung zur gemischten Nutzung vor und nach dem **1. Juli 2020** unterscheiden, so gilt jetzt als zusätzlicher Stichtag der **1. Jänner 2025**. Im heurigen Jahr sind also 4 Kategorien von



39100 Bozen / Bolzano, Crispistraße 9
tel +39 0471 288333, fax +39 0471 272521
e-mail info@pdc-partner.it

20121 Mailand / Milano
Foro Buonaparte 7D
tel +39 02 36687469

39036 Stern / La Villa di Badia
Str. Ninz 63
tel +39 0471 847360

Fahrzeugen für die Berechnung der Sachentlohnung zu unterscheiden;

1. Fahrzeuge mit Immatrikulation (Erstzulassung) vor dem 1. Juli 2020 und Überlassung an den Mitarbeiter ebenfalls **vor** dem 1. Juli 2020,
2. Fahrzeuge mit Erstzulassung **nach** dem 1. Juli 2020 und Überlassung an den Mitarbeiter ebenfalls **nach** dem 1. Juli 2020 und
3. Fahrzeuge mit Erstzulassung **vor** dem 1. Juli 2020, aber mit Überlassung zur gemischten Nutzung an den Mitarbeiter **nach** genanntem Stichtag.
4. Fahrzeuge mit Zulassung **nach** dem 1. Jänner 2025 und Überlassung zur gemischten Nutzung **nach** dem 1. Jänner 2025:

Zu 1) Die Sachentlohnung für die private Nutzung von Firmenfahrzeugen, welche Mitarbeitern **vor dem 1. Juli 2020** überlassen worden sind, wird mit dem spezifischen ACI-Tarif des jeweiligen Fahrzeuges für **15.000 km** berechnet, und zwar für (gesetzlich) vermutete **4.500 km** Privatnutzung im Jahr (gleich **30% von 15.000 km**), abzüglich der etwaigen Kostenbeteiligung des Mitarbeiters.

Zu 2) Für Vereinbarungen, welche ab dem **1. Juli 2020** abgeschlossen worden sind und welche die unentgeltliche Überlassung von Fahrzeugen betreffen, welche ebenfalls erst **nach** diesem Datum zugelassen worden sind, wird die Sachentlohnung hingegen im Sinne von Art. 1 Abs. 632 G. 160/2019 in Abhängigkeit vom Schadstoffausstoß dieser Fahrzeuge wie folgt, immer mit Bezug auf den ACI-Tarif von **15.000 km**, festgelegt:

- bis zu **60 g/km**: 25% von 15.000 km (entspricht **3.750 km/Jahr** anstatt der allgemeinen 4.500 km),
- über **60 g/km und bis zu 160 g/km**: 30% von 15.000 km (entspricht der alten Regelung von **4.500 km/Jahr**),
- über **160 g/km und bis zu 190 g/km**: 50% von 15.000 km (entspricht **7.500 km/Jahr**),
- über **190 g/km**: 60% von 15.000 km (entspricht **9.000 km/Jahr**).

Die so ermittelten vermuteten km für die Privatnutzung pro Jahr werden dann mit dem spezifischen ACI-Tarif des jeweiligen Fahrzeuges für 15.000 km multipliziert, und der geldwerte Vorteil für die Privatnutzung ergibt sich nach Abzug des etwaigen Kostenbeitrages des Mitarbeiters.

Unter dieses Verfahren fallen Fahrzeuge, die nach dem **1. Juli 2020**

- zugelassen (immatrikuliert) worden sind,
- vom Arbeitgeber ab diesem Datum mittels Kaufvertrags, Leasings oder Mietvertrages erworben worden sind und

- ab diesem Datum Mitarbeitern entgeltlich oder unentgeltlich überlassen worden sind.

Zu 3) Der obgenannte 3. Fall, also wo einem Mitarbeiter **nach dem 1. Juli 2020** ein Fahrzeug überlassen wird, das bereits **vor dem 1. Juli 2020** zugelassen worden ist, bleibt auch weiterhin ohne gesetzliche Regelung. Und die Agentur der Einnahmen (Erlass Nr. 46 vom 14. August 2020) vertritt hier nachstehende restriktive Auslegung: Laut Agentur muss der Wert der Privatnutzung (sog. „fringe benefit“) nach den allgemeinen Kriterien über den gemeinen Wert (z. B. Tarif Mietwagen bei professionellen Autovermietern) ermittelt werden, abzüglich des anteiligen Wertes der Nutzung des Fahrzeuges im Interesse des Arbeitgebers und abzüglich etwaiger Kostenbeiträge des Mitarbeiters. Die Agentur verweist in diesem Zusammenhang auf den Erlass Nr. 74 aus dem Jahr 2017 im Bereich der Privatnutzung von Telefongeräten. Eine Überlegung in der Fachpresse ist jene, nach einem Verhältnis 5/7 – 2/7 zu arbeiten, ausgehend davon, dass das Fahrzeug für 5 Tage in der Woche für Arbeitszwecke und für 2 Tage für private Zwecke verwendet wird. Es liegt auf der Hand, dass solche Berechnungen – auch in Ermangelung klarer amtlicher Anleitungen – wohl Anlass für unzählige zukünftige Erhebungen bei Finanzkontrollen sein werden.

Obwohl in der Fachpresse seit Jahr und Tag die Unangemessenheit dieser Regelung im Vergleich zu den beiden anderen Fällen angeprangert worden ist, wurde bis dato keine Klärung getroffen.

Daher unsere Empfehlung: Wo immer es heute noch möglich ist, sollte versucht werden, für Fahrzeuge mit Privatnutzung bei Zulassung vor dem 1. Juli 2020 auch eine entsprechende Überlassungsvereinbarung mit dem Mitarbeiter bzw. Verwaltungsrat mit Datum vor dem 1. Juli 2020 zu haben.

Zu 4) Für Fahrzeuge, welche nach dem **1. Jänner 2025** zugelassen werden und mit Verträgen, abgeschlossen nach dem 1. Jänner 2025, zur gemischten Nutzung überlassen werden, gilt immer mit Bezug auf den ACI-Tarif 2025 für 15.000 km/Jahr folgende Regelung:

- Für hybride Fahrzeuge (plug-in) gelten 20% von 15.000 km (entspricht 3.000 km/Jahr) als Privatnutzung.
- Für Elektrofahrzeuge hingegen gelten 10% von 15.000 km (entspricht also 1.500 km/Jahr) als Privatnutzung.
- Und für alle anderen Fahrzeuge werden **pauschal 50%** (entspricht **7.500 km/Jahr**) als Privatnutzung herangezogen; das entspricht der Behandlung älterer Fahrzeuge mit deinem Schadstoffausstoß von über 160 g/km und bis zu 190 g/km.

Im Gegensatz zur bisherigen Regelung wird also bei Verbrennermotoren nun nicht mehr auf den Schadstoffausstoß abgestellt, sondern allein auf die Antriebsform des Wagens: reiner Elektroantrieb (BEV) und Plug-in-Hybrid-Antrieb (PHEV) einerseits und alle anderen Antriebsformen andererseits, völlig unabhängig von der Höhe des Schadstoffausstoßes. Bei schadstoffarmen Fahrzeugen mit Verbrennungsmotoren führt die Neuregelung i. d. R. fast zu einer Verdoppelung der bisherigen Sachentlohnung. Umgekehrt können sich Nutzer großer Elektrofahrzeuge freuen: Hier geht die Belastung im Vergleich zum Vorjahr um rund 50% zurück.

Wie in der Vergangenheit werden die so ermittelten vermuteten km für die Privatnutzung pro Jahr mit dem spezifischen ACI-Tarif des jeweiligen Fahrzeuges für 15.000 km multipliziert, und der geldwerte Vorteil für die Privatnutzung ergibt sich nach Abzug des etwaigen Kostenbeitrages des Mitarbeiters.

2. Fringe benefit und die Auswirkungen auf Einkommensteuer:

Durch die Überlassung des Firmenfahrzeuges für mehr als die Hälfte des Geschäftsjahres an einen lohnabhängigen Mitarbeiter zur gemischten Nutzung sind im Sinne von Art. 164 Abs. 1 Buchst. B-bis ESt nicht nur 20%, sondern **70%** der Anschaffungs- und Betriebskosten für Steuerzwecke absetzbar; zudem ist die Obergrenze von 18.075,99 Euro bei den Anschaffungskosten nicht zu beachten, es können also auch die übersteigenden Kosten steuerlich abgeschrieben werden.

Diese Erleichterungen gelten, soweit das Fahrzeug für den vorwiegenden Teil der Steuerperiode dem Lohnabhängigen zur gemischten Nutzung überlassen wird. Diese Voraussetzung ist laut Rundschreiben Nr. 48/1998 dann erfüllt, wenn die Überlassung zumindest für die Hälfte der Steuerperiode und einen Tag gegeben ist.

Achtung: Die aufgezeigte Erleichterung gilt **nur** für Lohnabhängige, nicht aber für freie Mitarbeiter wie z. B. Verwaltungsräte; bei diesen bleibt auch bei gemischter Nutzung die Absetzbarkeit der Ausgaben (bereinigt um etwaige Zuzahlungen bzw. Sachentlohnungen des Mitarbeiters) auf 20% beschränkt, und es bleibt auch die Obergrenze von 18.075,99 Euro für die steuerlich anerkannten Anschaffungskosten aufrecht.

Der größte Kritikpunkt ist übrigens, dass die vorgenannte Kostenschwelle von 18.075,99 Euro, die noch in den 90er Jahren des letzten Jahrhunderts eingeführt worden ist, auch heuer nicht an die Geldentwertung angepasst worden ist.

3. Fringe benefit und die Auswirkungen auf die Mehrwertsteuer:

Für Zwecke der Mehrwertsteuer ist es insbesondere bei hohen Anschaffungs- und Betriebskosten aus der Sicht des Unternehmens von Vorteil, dem Mitarbeiter das Fahrzeug **nicht unentgeltlich zu überlassen**, sondern ihm die Privatnutzung unter Anwendung der Mehrwertsteuer

von 22% in Rechnung zu stellen. Dadurch wird nämlich sowohl bei Lohnabhängigen als auch bei diesen gleichgestellten Mitarbeitern, insbesondere also auch bei Verwaltungsräten, ein voller Vorsteuerabzug für Anschaffungs- und Betriebskosten zuerkannt. Wird hingegen der geldwerte Vorteil nur als Sachentlohnung im Lohnstreifen des Mitarbeiters berücksichtigt, aber nicht in Rechnung gestellt, so gilt für den Abzug der Vorsteuer auf Anschaffungs- und Betriebskosten die allgemeine Obergrenze von 40%; dies hat die Agentur der Einnahmen zuletzt mit Antwort Nr. 631 vom 29. Dezember 2020 bestätigt. Da die Fakturierung unterm Strich allerdings mit der Vergütung der Mitarbeiter verbunden sein wird, ist am Ende jeder Einzelfall getrennt zu prüfen.

Grundsätzlich ist aber festzustellen, dass die Fakturierung der Privatnutzung für das Unternehmen umso lohnender ist, je höher Anschaffungs- und Betriebskosten des Fahrzeuges sind. Um in den Genuss des vollen Vorsteuerabzuges zu gelangen, wird es notwendig sein, auch für MwSt-Zwecke obigen Klassifizierungen (siehe Fälle 1-4 oben) für die Fakturierung zu berücksichtigen.

4. Sachentlohnungen Gesellschaftergeschäftsführer und Familienmitglieder

Gesellschaftergeschäftsführer, die einen Firmenwagen zur gemischten Nutzung verwenden, müssen **bei unentgeltlicher** Überlassung des Fahrzeuges (Leihvertrag) nach geltender Rechtslage zwischen 1.500 und 9.000 km (je nach Schadstoffklasse und Zulassungsjahr – siehe oben!) zum ACI-Tarif für 15.000 km als Sachentlohnung im Rahmen der Lohneinkünfte besteuern. Diese Verpflichtung entfällt dann, wenn auch ihnen eine Rechnung für die Privatnutzung für diesen Betrag ausgestellt wird; dadurch erlangt das Unternehmen – im Unterschied zu den Lohnabhängigen – aber nicht die Absetzbarkeit der Kosten im Ausmaß von 70%! Zumindest kann beim Unternehmen aber die Mehrwertsteuer voll abgezogen werden.

In diesem Zusammenhang erinnern wir auch nochmals daran, dass der geldwerte Vorteil aus der Privatnutzung bei Gesellschaftern und Familienmitgliedern zu besteuern ist. Mit Art. 2, Abs. 36-terdecies und 36-duodevicies D.L. 138/2011 wurde eine Regelung eingeführt, wonach für die Privatnutzung von betrieblichen Gütern bei Gesellschaftern von Personen- und Kapitalgesellschaften und zudem bei Familienangehörigen von Einzelunternehmen und Gesellschaftern für den geldwerten Vorteil **sonstige Einkünfte** zu besteuern sind, soweit sie betriebliche Güter teilweise oder ausschließlich privat nutzen und hierfür dem Unternehmen nicht ein angemessenes Entgelt entrichten. Gleichzeitig wurden Einschränkungen bei der Absetzbarkeit der mit diesen Gütern zusammenhängenden Anschaffungs- und Betriebskosten bei den Unternehmen vorgesehen. Mit Bezug auf die Personenkraftwagen hat die Finanzverwaltung mit Rundschreiben Nr. 36/E vom 24. Sept. 2012 festgestellt, dass der geldwerte Vorteil mit dem ACI-Tarif, **wie oben aufgezeigt,** berechnet wird. Umgekehrt: Wird dieser Betrag in Rechnung gestellt, so fallen keine sonstigen Einkünfte an.

5. Die neuen ACI-Tabellen

Die Agentur der Einnahmen hat in einer Pressemitteilung einen Dauerzugriff auf die aktuellen ACI-Tabellen mit Bezug auf das Amtsblatt erstellt. Unter nachstehender Adresse können die für das laufende Jahr geltenden ACI-Tarife für das jeweilige Fahrzeug abgerufen werden:

<https://www.gazzettaufficiale.it/eli/id/2024/12/30/24A07021/SG>

Der in der jeweiligen Tabelle angeführte „fringe benefit annuale“ gibt den geldwerten Vorteil der Privatnutzung für das ganze Jahr 2025 zum Tarif für 15.000 km wieder und enthält bereits die MwSt. Soll daher z. B. die Privatnutzung für einen Monat in Rechnung gestellt werden, so ist der in der Tabelle angeführte Wert einmal durch 12 und weiters durch 1,22 zu dividieren, und darauf wird dann die MwSt mit 22% berechnet. Man wird jeweils aufgrund des unter Punkt 1 angeführten Prozentsatzes (10% bis 60%) die zutreffende Spalte auswählen müssen.

Für weitere Informationen stehen wir gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Josef Vieider.
