



**Comploj Vieider Lorenzon
Lechner Zanellato**

PDC Partner
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Dottori Commercialisti

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. 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

Dott. Antonio Gocev

An alle
Mandanten

Rundschreiben Nr. 02/2024

Bozen, den 6. Jänner 2024

Betreff: Privatnutzung Firmenfahrzeuge 2024

Im Amtsblatt vom 22. Dezember 2023 wurden die neuen KM-Kosten laut ACI-Tarif für das Jahr 2024 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.

1. Berechnung der Sachentlohnung 2024:

Die Berechnung der Sachentlohnungen für die Privatnutzung von Pkws für das laufende Jahr 2024 ist nach wie vor **kompliziert**, denn es muss immer noch zwischen den 3 folgenden Fällen unterscheiden werden:

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.

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.

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.

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 1-3 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 3.750 und 9.000 km (je nach Schadstoffklasse) 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.

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/atto/serie_generale/caricaDettaglioAtto/originario?atto.dataPubblicazioneGazzetta=2023-12-22&atto.codiceRedazionale=23A06840&elenco30giorni=true

Der in der letzten Spalte der jeweiligen Tabellen angeführte „fringe benefit annuale“ gibt den geldwerten Vorteil der Privatnutzung für das ganze Jahr 2023 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.

Für weitere Informationen stehen wir gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Josef Vieider
